

Uloga interne revizije kao savjetodavnog tijela na primjeru proračunskog korisnika

Kižlin, Annamarie

Undergraduate thesis / Završni rad

2020

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Pula / Sveučilište Jurja Dobrile u Puli**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:137:172623>

Rights / Prava: [In copyright](#) / [Zaštićeno autorskim pravom](#).

Download date / Datum preuzimanja: **2024-11-22**



Repository / Repozitorij:

[Digital Repository Juraj Dobrila University of Pula](#)



Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

ANNAMARIE KIŽLIN

**ULOGA INTERNE REVIZIJE KAO
SAVJETODAVNOG TIJELA NA PRIMJERU
PRORAČUNSKOG KORISNIKA**

Završni rad

Pula, 2020.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli
Fakultet ekonomije i turizma
«Dr. Mijo Mirković»

ANNAMARIE KIŽLIN

**ULOGA INTERNE REVIZIJE KAO
SAVJETODAVNOG TIJELA NA PRIMJERU
PRORAČUNSKOG KORISNIKA**

Završni rad

JMBAG: 0303064701, redovita studentica

Studijski smjer: Financijski management

Predmet: Revizija i analiza poslovanja

Znanstveno područje: Društvene znanosti

Znanstveno polje: Ekonomija

Znanstvena grana: Računovodstvo

Mentor: Prof.dr.sc. Robert Zenzerović

Pula, rujan, 2020.



IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, dolje potpisana Annamarie Kižlin, kandidat za prvostupnika poslovne ekonomije, smjera Financijski management ovime izjavljujem da je ovaj Završni rad rezultat isključivo mogega vlastitog rada, da se temelji na mojim istraživanjima te da se oslanja na objavljenu literaturu kao što to pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio Završnog rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz kojega necitiranog rada, te da ikoji dio rada krši bilo čija autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili radnoj ustanovi.

Student

U Puli, _____, _____ godine



IZJAVA

o korištenju autorskog djela

Ja, Annamarie Kižlin dajem odobrenje Sveučilištu Jurja Dobrile u Puli, kao nositelju prava iskorištavanja, da moj završni rad pod nazivom ULOGA INTERNE REVIZIJE KAO SAVJETODAVNOG TIJELA NA PRIMJERU PRORAČUNSKOG KORISNIKA koristi na način da gore navedeno autorsko djelo, kao cjeloviti tekst trajno objavi u javnoj internetskoj bazi Sveučilišne knjižnice Sveučilišta Jurja Dobrile u Puli te kopira u javnu internetsku bazu završnih radova Nacionalne i sveučilišne knjižnice (stavljanje na raspolaganje javnosti), sve u skladu s Zakonom o autorskom pravu i drugim srodnim pravima i dobrom akademskom praksom, a radi promicanja otvorenoga, slobodnoga pristupa znanstvenim informacijama.

Za korištenje autorskog djela na gore navedeni način ne potražujem naknadu.

U Puli, _____ (datum)

Potpis

Sadržaj

1. UVOD	1
2. VRSTE I METODE NADZORA	2
2.1. Vrste nadzora	2
2.2. Metode nadzora	5
3. REVIZIJSKI NADZOR	7
3.1. Vrste revizije	8
3.2. Interna revizija	9
3.3. Proces interne revizije	10
4. PRIMJER INTERNE REVIZIJE KOD FINANCIRANJA DECENTRALIZIRANE FUNKCIJE OSNOVNOG OBRAZOVANJA NA PODRUČJU JEDINICE LOKALNE SAMOUPRAVE	12
4.1. Proračunski korisnik	12
4.2. Nalog za pokretanje unutarnje revizije	13
4.3. Izjava o neovisnosti	14
4.4. Plan i program revizije	15
4.5. Uvodna izjava	15
4.6. Kontrolni ciljevi revizije	15
4.7. Nalazi revizije i stručno mišljenje revizora	28
4.7.1. Nalaz kontrolnog cilja 1.	28
4.7.2. Nalaz kontrolnog cilja 2.	28
4.7.3. Nalaz kontrolnog cilja 3.	29
4.7.4. Nalaz kontrolnog cilja 4.	30
4.7.5. Nalaz kontrolnog cilja 5.	31
4.7.6. Nalaz kontrolnog cilja 6.	31
4.7.7. Nalaz kontrolnog cilja 7.	32
4.7.8. Nalaz kontrolnog cilja 8.	33

4.7.9. Nalaz kontrolnog cilja 9.	34
4.7.10. Nalaz kontrolnog cilja 10.	35
4.7.11. Nalaz kontrolnog cilja 11.	35
5. ZAKLJUČAK.....	36
Literatura	37
Popis slika.....	38
Popis tablica	39
SAŽETAK.....	40
SUMMARY	41

1. UVOD

Suvremeni način upravljanja poduzećem je kompleksan i dinamičan. Poduzeća, kako bi opstala na tržištu, moraju poznavati prilike i prijetnje iz okoline, ali i svoje unutarnje prilike i slabosti. Aktivnosti upravljanja ne mogu se provoditi bez odlučivanja stoga je ključno da su odluke koje se donose temeljene na pouzdanim i točnim informacijama. Naime, svaka poslovna odluka će se na neki način odraziti i utjecati na financijske izvještaje zbog čega je vrlo bitna realnost i objektivnost računovodstvenih informacija. Revizija ima ključnu ulogu u osiguravanju realnosti i objektivnosti tih informacija.

U današnje vrijeme, jedan od najvažnijih instrumenta koji se koristi u procesu donošenja odluka je interna revizija. Interna revizija je organizirana unutar poduzeća te pruža pomoć i podršku menadžmentu. Uloga joj je ispitivati vjerodostojnost računovodstvenih informacija, ali i ocijeniti poslovanje poduzeća u cijelosti. Tematika ovog rada bavi se revizijom kao jednom od najbitnijih pretpostavki u donošenju poslovnih odluka, odnosno internom revizijom koja unutar poduzeća služi kao savjetodavno tijelo menadžmentu.

Završni rad se sastoji od uvoda i zaključka te dva poglavlja vezana uz teorijski dio rada i jedno poglavlje u kojem je prikazan primjer interne revizije kod financiranja decentralizirane funkcije odgojno obrazovne ustanove na području jedinice lokalne samouprave.

Prvo poglavlje se bavi tematikom nadzora kod proračunskih korisnika. Detaljnije će se objasniti sam pojam nadzora i specifičnosti, vrste nadzora i metode. U drugom poglavlju fokus je stavljen na reviziju kao vrstu nadzora. Obradit će se pojam i definicija revizije, značaj odnosno svrha revizije te njezine vrste, a posebno će se osvrnuti na internu reviziju i etički kodeks revizijske profesije.

U trećem poglavlju obrađen je primjer iz prakse u okviru zadane tematike. Biti će pobliže objašnjen postupak revizije unutar organizacije, popis dokumenata koji su potrebni prije početka revizije, plan i program iste, te rezultati testiranja kontrolnih ciljeva. Naglasit će se i važnost nepristranosti kao bitnog čimbenika u provođenju nadzora, posebice internog.

Pri izradi ovog završnog rada korištene su metode indukcije, komparacije, deskripcije, analize i sinteze.

2. VRSTE I METODE NADZORA

U suvremenom načinu života, nadzor poprima sve značajniju ulogu u svim područjima djelovanja čovjeka. Razlikuje se ovisno o predmetu nad kojim se nadzor vrši. Tako se može razlikovati financijski nadzor, tehnički, društveni, politički i slično. Svako od tih područja povezano je s drugim, ali ima i neke specifičnosti po kojima se razlikuje. Upravo zbog toga postoje brojne definicije nadzora. U poslovanju je vrlo bitna podudaranost s raznim kriterijima, ali u stvarnosti često dolazi do odstupanja, pogrešaka, ali i prijevara te je zbog toga nužno vršiti nadzor kako bi se takve nepravilnosti svele na minimum.

Jedna od općeprihvaćenih definicija nadzor je da nadzor predstavlja „*djelatnost koja se bavi ocjenjivanjem pravilnosti i otklanjanjem nepravilnosti u poslovnim procesima i stanjima. Prema odgovoru na pitanje tko, kada, kako i s kakvim uspjehom nadzire poslovanje, razlikujemo tri vrste nadzora: kontrolu, reviziju i inspekciju.*“¹ Osnovna obilježja nadzora su da nadzor predstavlja sredstvo koje služi kao pomoć pri ostvarenju zadanih ciljeva te metodama ispitivanja i procjene objekta nad kojim se vrši nadzor utvrđuje stupanj podudarnosti poslovanja s unaprijed utvrđenim kriterijima. Cilj nadzora jest procijeniti i uskladiti cjelokupni društveno-ekonomsko-politički sustav s unaprijed utvrđenim kriterijima koji mogu obuhvaćati razne norme, pravila, zakone i standarde.

2.1. Vrste nadzora

Kada se govori o oblicima nadzora, mogu se razlikovati tekući i naknadni nadzor te preventivan i korektivan nadzor. No nadzor također obuhvaća i kontrolu, reviziju i inspekciju. Ove tri vrste nije uvijek moguće odvojiti te se one mogu ispreplitati. Kontrola obuhvaća „*nadzor nad tekućim poslovanjem i ima zadatak utvrditi da li se u poslovanju*

¹ R. Kovačević, *Kontrola i revizija poslovanja u organizacijama udruženog rada*, Zagreb, Informator, 1987., str. 1.

*postupa u skladu s postavljenim kriterijima pravilnosti. U tom smislu kontrola je preventivna.*²

Revizija je također oblik nadzora kojemu je predmet poslovanje poduzeća, no ona se provodi unatrag te ispituje jesu li poslovanje i financijski izvještaji napravljeni u skladu sa zadanim kriterijima. Zbog toga je revizija korektivni oblik nadzora. Inspekcija također spada u korektivni nadzor koji se temelji na stručnom utvrđivanju činjenica o stanju poslovanja i vrše ju eksterni organi.³

Vrste nadzora također možemo podijeliti i prema tijelu koje vrši nadzor te tako razlikujemo eksterni i interni nadzor. Eksterni nadzor obavljaju organi koji nisu sastavni dio organizacije nad kojom se vrši nadzor. Ovakav nadzor je uvijek naknadan, odnosno vrši se nakon odvijanja poslovnih procesa. Jedna od vrsta eksternog nadzora je eksterna revizija koja predstavlja postupak ispitivanja i ocjenjivanja poslovanja i financijskih izvještaja poduzeća. Provode ju ovlašteni, neovisni, stručni revizori te im je primarna svrha ocijeniti realnost i objektivnost financijskih izvještaja.

Interni nadzor obavljaju organi koji su sastavni dio organizacije u kojoj vrše nadzor te se obavlja unutar granica jednog poduzeća. Temeljna vrsta internog nadzora jest interna kontrola koju *„čine metode i postupci ugrađeni u organizaciju poduzeća, a usvojeni od managementa, kako bi osigurali neometano djelovanje svih poslovnih funkcija poduzeća.*⁴ Interna kontrola mora imati svrhu, odnosno unaprijed određen cilj te ju provode zaposlenici na svim razinama organizacijske strukture. Temeljni ciljevi interne revizije su:

- osiguravanje pouzdanosti i integriteta podataka i informacija
- osiguravanje usklađenosti s poslovnim politikama, planovima, programima rada, zakonskim i drugim propisima, te drugim ograničenjima
- čuvanje imovine
- ekonomično i djelotvorno korištenje resursa
- ostvarenje formuliranih planova, programa te utvrđenih ciljeva i zadataka.⁵

² ibidem, str. 8.

³ ibidem, str. 9.

⁴ B. Tušek, *Revizija – instrument poslovnog odlučivanja*, Zagreb, Poslovno savjetovanje d.o.o., 2001., str. 79.

⁵ loc. cit.

Danas se kontrola smatra temeljnom funkcijom menadžmenta te je nužna za uspjeh poduzeća u ostvarenju zadanih ciljeva. Kontrola se može podijeliti na tri temeljne faze koje obuhvaćaju utvrđivanje standarda, mjerenje i usporedbu sa standardima te utvrđivanje odstupanja. Otklanjanje odstupanja i nepravilnosti je zadatak menadžera dok ih interna kontrola samo pronalazi.

U velikim i složenim organizacijama općenito se organizira interna revizija kao oblik internog nadzora. Interna revizija je detaljnija, sveobuhvatnija i ozbiljnija od interne kontrole te kao takva pruža veću sigurnost da su informacije koje su revidirane uistinu točne, realne i objektivne. Interna revizija je *„neovisna funkcija procjenjivanja ustanovljena unutar organizacije koja ispituje i procjenjuje njezine aktivnosti kao servis te organizacije. Svrha je pomoći članovima organizacije, uključujući upravu i razne odbore u djelotvornom ispunjavanju njihovih odgovornosti. Interna revizija opskrbljuje upravu analizama, procjenama, preporukama, savjetima i informacijama koje se odnose na aktivnosti organizacije.“*⁶

Temeljne značajke interne revizije su da ju provode osobe koje su zaposlene unutar organizacije za koju se vrši revizija, na prosudbu internog revizora ne utječu nikakva ograničenja ili zabrane, u područje revidiranja spadaju sve aktivnosti poduzeća te interna revizija predstavlja podršku i pomoć menadžmentu i organizaciji u cijelosti.

U suvremenom poslovanju sve se češće javlja novi oblik internog nadzora, odnosno kontroling. Kontroling predstavlja *„efikasan suvremen koncept upravljanja poslovnim rezultatom poduzeća, koji obuhvaća koordinaciju i vezu planiranja i informiranja, te analizu i kontrolu ljudskih, materijalnih, financijskih i informacijskih resursa radi ostvarenja ciljeva na efikasan način.“*⁷ Kontroling zapravo sažima funkcije menadžmenta s naglaskom na planiranje i kontrolu. Svrha kontrolinga ne razlikuje se od ostalih oblika internog nadzora, cilj je usmjeriti i uskladiti djelovanje organizacije prema unaprijed utvrđenim kriterijima i ciljevima.

⁶ ibidem, str. 80.

⁷ ibidem, str. 81.

2.2. Metode nadzora

Metode kojima se vrši nadzor u organizaciji razlikuje se ovisno o vrsti nadzora, odnosno području ispitivanja. No postoje neke od temeljnih metoda koje se mogu primijeniti na sve vrste nadzora i kontrole.

Najčešće metode nadzora su:

- induktivna
- deduktivna
- iskustvena
- progresivna
- retrogradna.⁸

Induktivnom metodom se ispituju pojedini dijelovi poslovanja te uspoređuje stupanj podudarnosti s postavljenim kriterijima pravilnosti na temelju čega se donosi zaključak i ocjena o pravilnosti, odnosno nepravilnosti poslovanja. Kada se induktivnom metodom ispita više pojedinih dijelova, donosi se zaključak o pravilnosti poslovanja u cijelosti.

Deduktivna metoda obuhvaća šira područja poslovanja. Također se ispituje stupanj podudarnosti poslovanja s unaprijed postavljenim kriterijima te se na temelju ocjene pravilnosti, odnosno nepravilnosti poslovanja donose zaključci o stanju poslovanja, pojedinačnih pojava i učinaka.

Iskustvena metoda usmjerava nadzor na ono područje kojemu je nadzor najpotrebniji, odnosno na područje koje zahtjeva određeni stupanj kontrole zbog nastalih nepravilnosti. To su najčešće područja u kojima se duži vremenski period zamjećuju nepravilnosti većeg opsega te se iste nepravilnosti pojavljuju pri ponovnim kontrolama. Iskustvena metoda je jedna od najjeftinijih upravo zbog toga što se nadziru upravo ona područja kojima je to uistinu i potrebno. No postoji mogućnost da se, zbog nepostojanja prethodnih nepravilnosti, neka područja zanemare zbog čega mogu nastati veće nepravilnosti i uzrokovat probleme na razini cijele organizacije.

Progresivna metoda se najčešće koristi u obavljanju revizije. Ova metoda kontrole polazi od toka izvršenja. Kontroliraju se procesi od početka, a zatim redom prema

⁸ R. Kovačević, op. cit., str. 15.

kraju. Cilj je da se utvrdi ispravnost, odnosno neispravnosti krajnjeg procesa, konačne radnje ili učinka te da se utvrdi u kojem dijelu procesa nastaju nepravilnost ukoliko ih ima. Rezultat progresivne metode daje poduzeću do znanja na kojim mjestima unutar poduzeća treba u budućnosti postaviti kontrole kako bi se spriječile pogreške i propusti.

Retrogradna metoda kreće obrnutim smjerom, odnosno od kraja prema početku. Prvo se ispituje krajnji rezultat ili učinak određenog procesa te se, ukoliko su uočene nepravilnosti, dalje ispituje prema početku. Ovom metodom se mogu dobiti brži rezultati nego progresivnom, ali zaključci ne moraju uvijek biti točni. Naime, neki proces može sadržavati određene nepravilnosti koje se ne prikazuju u krajnjem učinku procesa.⁹

⁹ loc. cit.

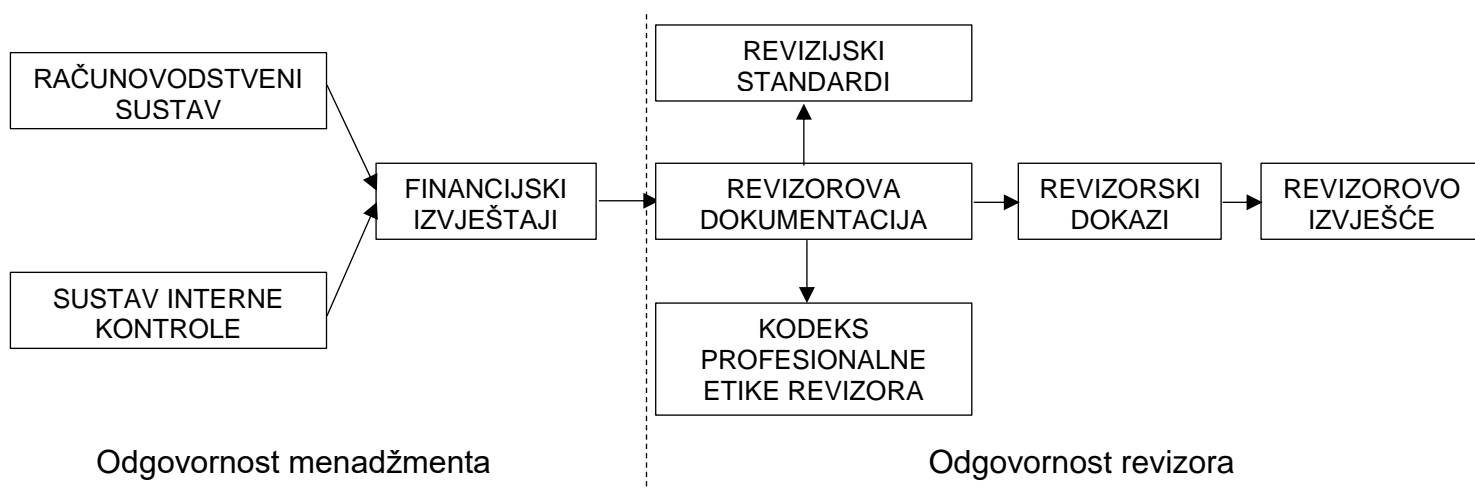
3. REVIZIJSKI NADZOR

Općenito, revizija obuhvaća „prikupljanje i ispitivanje dokaza o određenim informacijama, te izvještavanje o stupnju usklađenosti između tih informacija i utvrđenih kriterija za ocjenu njihove realnosti i objektivnosti.“¹⁰

Revizija je dobro organizirana i unaprijed isplanirana aktivnost koja naknadno ispituje poslovanje poduzeća i financijske izvještaje te ih uspoređuje s unaprijed utvrđenim kriterijima koji obuhvaćaju razne standarde, načela, politike, zakone, propise, interne akte i slično. Temeljni i najvažniji zadatak revizora jest pružanje pouzdanih i točnih informacija te zaštita vlasničkih interesa.

Revizoru je krajnji cilj dati mišljenje odnosno izvještaj na kraju obavljene revizije, no to mišljenje ne može biti jamstvo za uspješnost poduzeća. Isto poduzeće može imati pozitivno mišljenje o financijskim izvještajima od strane revizora, a isto tako i prikazane gubitke u istim izvještajima. To je zato što, kod revizije financijskih izvještaja, revizor ocjenjuje njihovu realnost i objektivnost, a ne uspješnost poduzeća. Za uspješnost poslovanja odgovoran je menadžment poduzeća.

Slika 1. Postupak revizije s lociranjem odgovornosti menadžmenta i revizora



Izvor: B. Tušek, *Revizija – instrument poslovnog odlučivanja*, Zagreb, Poslovno savjetovanje d.o.o., 2001., str. 53.

¹⁰ Tušek B., op. cit., str. 52

Slikom 1. prikazano je koje su dužnosti menadžmenta, a koje revizora. Dužnost menadžmenta je da oblikuje odgovarajuće sustave internih kontrola i računovodstvene sustave, odnosno da na pravilan način pripremi i objavi financijske izvještaje. Revizorova dužnost je da na temelju dokaza prikupljenih u radnoj dokumentaciji izrazi mišljenje o realnosti i objektivnosti financijskih izvještaja poduzeća.

3.1. Vrste revizije

Postoji više podjela vrsta revizije, no može se reći da su temeljne vrste revizije sljedeće:

- revizija financijskih izvještaja
- revizija podudarnosti
- revizija poslovanja.¹¹

Ovakva podjela vrsta revizije polazi od objekta revizije kao kriterija za razlikovanje pojedine vrste.

Revizija financijskih izvještaja je najznačajniji dio revizijske djelatnosti te obuhvaća „*postupak neovisnog ispitivanja i ocjenjivanja realnosti i objektivnosti informacija sadržanih u financijskim izvještajima.*“¹² Njihova realnost i objektivnost se utvrđuje na temelju unaprijed utvrđenih kriterija, odnosno zakonskih propisa, računovodstvenih načela i standarda, a proces ispitivanja i ocjene se provodi sukladno revizijskim standardima i načelima te kodeksom profesionalne etike revizora. Reviziju financijskih izvještaja provode stručne, neovisne, kompetentne i za taj posao ovlaštene osobe ili revizorske tvrtke. Ovom vrstom revizije se prvenstveno želi zaštititi interes vlasnika kapitala, a zatim pružiti realne i objektivne informacije za potrebe upravljanja.

Revizija podudarnosti obuhvaća prikupljanje i ispitivanje dokaza o financijskim informacijama ili poslovnim aktivnostima neke organizacije s ciljem usporedbe tih dokaza s unaprijed utvrđenim kriterijima, odnosno zakonima, pravilima, politikama, internim aktima i slično. Ti kriteriji mogu biti određeni iz raznih izvora kao što je na primjer menadžment poduzeća, država, banka odnosno kreditor i ostali. Izvješće o

¹¹ ibidem, str. 53.

¹² loc. cit.

reviziji podudarnosti se dostavlja se tijelu koje određuje kriterije za usporedbu dokaza. U izvještaju je sadržan sažetak svih revizijskih nalaza i konačni zaključak, odnosno mišljenje o podudarnosti dokaza sa utvrđenim kriterijima.¹³

Revizija poslovanja predstavlja reviziju u najširem smislu njezina djelovanja, uključuje ispitivanje i ocjenu cjelokupnog poslovanja organizacije, organiziranost poslovnih funkcija, poslovanje informacijskog sustava i sustava donošenja poslovnih odluka. Cilj revizije poslovanja jest unaprijediti poslovanje poduzeća i povećati njegovu uspješnost. Obavljanje ove vrste revizije je najčešće zadatak internih revizora, ali mogu je provoditi i eksterni revizori. Ovakav način revidiranja postaje sve važniji u procesu odlučivanja i upravljanja poslovanjem poduzeća.¹⁴

3.2. Interna revizija

U suvremenim, razvijenim zemljama interna revizija jedan je od temeljnih oblika nadzora te je bitan element u poslovnom odlučivanju. Nadzor poslovanja je sve bitniji te ima ključnu ulogu u zaštiti vlasničkih interesa. Kako bi nadzor bio djelotvoran mora postojati cilj nadzora i djelovanje zaposlenika i cijelog poduzeća prema ciljevima.

Interni nadzor se obavlja unutar jednog poduzeća te ga obavljaju zaposlenici tog poduzeća. U velikim i složenim poduzećima to je interna revizija. Područje interne revizije može biti sve od ocjene financijskih izvještaja pa do provjere i ocjene efikasnosti, efektivnosti i ekonomičnosti poslovnih procesa. Objekt interne revizije je cjelokupno poslovanje poduzeća i financijski izvještaji poduzeća, a predmet revizije je stupanj usklađenosti poslovanja i financijskih izvještaja poduzeća s unaprijed utvrđenim kriterijima. Ti kriteriji su najčešće računovodstveni standardi, revizijski standardi i načela, zakoni, propisi, interni akti, interne politike poduzeća i slično.

„Zadatak je interne revizije da istražuje, ispituje i ocjenjuje sustav internih kontrola i njihovu efikasnost u djelovanju svakog pojedinog poslovnog sustava, da izvješćuje o nalazima, te da predlaže rješenja managementu.“¹⁵

¹³ ibidem, str. 54.

¹⁴ loc. cit.

¹⁵ ibidem, str. 82.

Interna revizija prati poslovanje i uspješnost organizacije u cjelini. Temeljni cilj jest ispitati i ocijeniti funkcioniranje cijelog poslovnog sustava, dati mišljenje te predložiti menadžmentu načine na koje bi se taj sustav mogao poboljšati. Interna revizija je ujedno i sredstvo kontrole menadžmenta jer u svom radu obuhvaća i ocjenu politika, procedura, ovlasti, kvalitetu odlučivanja i upravljanja, određene faze poslovanja i djelotvornost metoda i postupaka, specifične probleme, vjerodostojnost razne dokumentacije i slično.

Još jedna vrlo bitna zadaća interne revizije je zaštita resursa od nemarnog ponašanja zaposlenika, zaštita dioničara od nelojalnog ponašanja managementa, zaštita višeg managementa od nelojalnog ponašanja managementa na nižim razinama i slično. Procesom interne revizije doznaje se stvarno, realno stanje i položaj organizacije te se postiže bolja kontrola poslovanja u budućnosti.

Uloga suvremene interne revizije može se sistematizirati na slijedeći način:

- unapređuje točnost i pouzdanost računovodstvenih i operativnih podataka i informacija kao podloge za odlučivanje
- utvrđuje opseg pridržavanja operativnih službi politici poduzeća
- zaštićuje imovinu od rasipanja
- minimizira rizik od prijevare, otkrivajući slabosti u poslovanju i kontrolama koje mogu onemogućiti prijevare
- ocjenjuje cjelokupnu učinkovitost poslovanja poduzeća
- omogućuje da se neuspješne i neučinkovite operacije otkriju i otklone
- ukazuje na poštovanje zakonskih propisa
- ukazuje na primjenu internih uputa poduzeća.¹⁶

Menadžeri se svakodnevno oslanjaju na pouzdanost i točnost informacija dobivenih od interne revizije te svoje odluke temelje na tim informacijama.

3.3. Proces interne revizije

Interna revizija procjenjuje sustave internih kontrola, proces upravljanja rizicima te daje objektivno i neovisno mišljenje o efikasnosti, efektivnosti i primjeni unutarnjih kontrola.

¹⁶ ibidem, str. 83.-84.

Proces interne revizije sastoji se od planiranja revizije, kritičkog ispitivanja i ocijene rezultata te na kraju izvješćivanja o rezultatima. Osnova za pokretanje interne revizije je *Godišnji plan rada interne revizije* koji je odobren od strane odgovorne osobe.

Pri pokretanju interne revizije kreće se od *Naloga za pokretanje interne revizije*, on predstavlja dokument koji sadrži osnovne informacije o reviziji i revizoru, što će nadalje biti pobliže objašnjeno u primjeru. Nakon Naloga slijedi potpisivanje *Izjave o neovisnosti* jer revizor mora biti neovisan, objektivan i ne smije imati nikakve neprofesionalne odnose sa sudionicima koji su uključeni u proces revizije.

Plan i program revizije također je sastavni dokument procesa revizije i sadrži osnovne informacije, opseg revizije i navodi metode koje će se koristiti u cijelom procesu. Program revizije podijeljen je u faze, tako u nastavku rada u primjeru revizije na proračunskom korisniku proces je podijeljen u šest faza, te je svaka faza objašnjena i razrađena. *Uvodna izjava* je također jedan od sastavnih dokumenata u procesu revizije koja sadrži popis kontrolnih ciljeva koji se moraju utvrditi revizijom, ali i popis rizika.

Nakon što su konačni ciljevi jasno i točno definirani kreće se u proces revizije. Prvi korak je provjera i analiza dostupnih izvještaja unutar poduzeća, vode se razgovori sa zaposlenima i njihovim nadređenima kako bi se utvrdilo da li se poslovanje obavlja po zakonskim odredbama i propisima i ostavlja li se pismeni trag svake akcije unutar poduzeća. Potrebno je biti dobro upućen u sustav nad kojim se vrši revizija i dobro provjeriti dokumentaciju, poslovne i knjigovodstvene promjene koje mogu donijeti rizik poduzeću. Na kraju revizije, nakon sve pregledane dokumentacije revizor daje svoje stručno mišljenje koje može biti zadovoljavajuće, zadovoljavajuće uz nedostatke ili nezadovoljavajuće, te iznosi svoje preporuke kako poboljšati sustav i ukloniti problematiku unutar istog.

4. PRIMJER INTERNE REVIZIJE KOD FINANCIRANJA DECENTRALIZIRANE FUNKCIJE OSNOVNOG OBRAZOVANJA NA PODRUČJU JEDINICE LOKALNE SAMOUPRAVE

Odgojno obrazovne ustanove jedinice lokalne samouprave bile su predmet interne revizije. Interna revizija provodila se u matičnim odgojno obrazovnim ustanovama, i podaci u reviziji iskazani su sistematizacijom a ne analitikom. Na prijedlog unutarnjeg revizora, Čelnik jedinice lokalne samouprave donio je Godišnji plan interne revizije prema kojem se ista odvijala.

4.1. Proračunski korisnik

Prema Članku 2. Pravilnika o proračunskim i izvanproračunskim korisnicima *„proračunski korisnici državnog proračuna i proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave jesu državna tijela, ustanove, vijeća manjinske samouprave, proračunski fondovi i mjesna samouprava čiji se rashodi za zaposlene i/ili materijalni rashodi osiguravaju u proračunu“*.¹⁷

Prema Članku 2. također je određeno da su *„izvanproračunski korisnici državnog proračuna i izvanproračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave izvanproračunski fondovi, trgovačka društva i druge pravne osobe u kojima država odnosno jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ima odlučujući utjecaj na upravljanje“*.¹⁸

Proračunski korisnici državnog proračuna u jesu:

1. korisnici kojima je osnivač Republika Hrvatska,

¹⁷ Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, čl. 2., Narodne Novine RH, br. 128/2009

¹⁸ Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, čl. 2., Narodne Novine RH, br. 128/2009

2. korisnici koji ostvaruju prihode iz državnog proračuna i/ili temeljem javnih ovlasti, zakona i drugih propisa, pri čemu ti prihodi iznose 50 posto ili više od ukupnih prihoda,
3. korisnici koji su navedeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika¹⁹

Proračunski korisnici proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave jesu:

1. korisnici kojima je osnivač jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave,
2. korisnici kojima je izvor prihoda proračun jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave u iznosu od 50 posto ili više
3. korisnici koji su navedeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika²⁰

Izvanproračunski korisnici državnog proračuna i proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave jesu oni korisnici:

1. u kojima Republika Hrvatska i/ili jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave ima odlučujući utjecaj na upravljanje,
2. kojima su jedan od izvora financiranja doprinosi i/ili namjenski prihodi
3. koji su navedeni u Registru proračunskih i izvanproračunskih korisnika²¹

4.2. Nalog za pokretanje unutarnje revizije

Prvi dokument kojim je počela revizija odgojno obrazovnih ustanova je Nalog za pokretanje unutarnje revizije. Taj dokument sadrži osnovne informacije o reviziji, odnosno naziv iste, koje su organizacijske jedinice uključene u revidirani proces,

¹⁹ Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, čl. 4., Narodne Novine RH, br. 128/2009

²⁰ Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, čl. 4., Narodne Novine RH, br. 128/2009

²¹ Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, čl. 5., Narodne Novine RH, br. 128/2009

planirani datum izrade nacrtu izvješća o kojem će se raspravljati, planirani datum izrade konačnog izvješća te ime i prezime unutarnjeg revizora.

Također sadrži i ciljeve revizije koji su u ovom slučaju procjena adekvatnosti, učinkovitosti i djelotvornosti sustava unutarnjih kontrola, dati stručno mišljenje o uspostavljenom sustavu te preporuke za njegovo poboljšanje, i najvažnije od svega odvija li se proces financiranja u skladu sa zakonskim i podzakonskim propisima i procedurama.

Opseg revizije bitno je navesti na nalogu za istu. Ova interna revizija odnosi se na odgojno obrazovnu ustanovu za razdoblje od 1.1. do 31.12.2011. u kojoj će se obuhvatiti proces financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja od faze utvrđivanja potreba do kontrole i izvješćivanja.²²

4.3. Izjava o neovisnosti

Izjava o neovisnosti je sastavni dokument dokumentacije o reviziji kojom unutarnji revizor tvrdi da:

- nema poslovni, financijski ni obiteljski interes kojim može utjecati na reviziju
- nema izravne izvršene zadaće vezane uz revidirani proces ili organizacijsku jedinicu koja je uključena u proces
- nema unaprijed stvorena mišljenja o djelatnicima i ustrojstvenoj jedinici koja mogu utjecati na pristup revizijskoj zadaći
- nema neformalnih odnosa sa rukovodstvom i djelatnicima revidiranog procesa koji mogu utjecati na objektivnost revizije

Ukoliko se tokom revizije pojavi bilo kakav osobni, vanjski ili organizacijski sukob interesa koji može utjecati na objektivnost i neovisnost rada revizora pa tako i na nepristrano izvještavanje o nalazima, interni revizor dužan je pismenim putem obavijestiti o tome voditelja jedinice za unutarnju reviziju. Interni revizor dužan je potpisati Izjavu o neovisnosti.²³

²² Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

²³ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

4.4. Plan i program revizije

Plan revizije je dokument koji sadrži informacije koje su navedene i u Nalogu za pokretanje interne revizije ali sadrži i neke druge. Sadrži oznaku iz godišnjeg plana unutarnje revizije, metode revizije, odnosno intervjui, uvidi u dokumentaciju, poslovne knjige, IT sustav obrazovno odgojnih ustanova, evidencija odjela odgojno obrazovnih ustanova te analitičke tehnike i testiranje i podijeljene faze revizije i planirane i ostvarene rokove.

Program revizije podijeljen je u fazama, te svaka od tih faza ima zadan rok provedbe. U prvoj fazi planira se revizija i preliminarni aktivnosti. Faza dva uključuje utvrđivanje i evidentiranje sustava i prikupljanje analiza. Treća faza je uključuje procjenu sustava unutarnjih kontrola, nakon procjene u četvrtoj fazi vrši se testiranje primjene i efikasnosti unutarnjih kontrola. U fazi broj pet ocjenjuje je sustav unutarnjih kontrola, a u zadnjoj fazi vrši se izvješćivanje o obavljenoj reviziji.

4.5. Uvodna izjava

Uvodna izjava uz standardne informacije sadrži još i poslovni cilj procesa i ciljeve revizije. Poslovni cilj procesa definira da se proračunskim sredstvima za financiranje decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja osigura kontinuirano odvijanje djelatnosti obrazovanja u odgojno obrazovnim ustanovama jedinice lokalne samouprave utemeljene na utvrđenim programima i standardima, te zakonom.

Cilj revizije je pregledati i dati stručno mišljenje o adekvatnosti i djelotvornosti sustava kontrola, a za utvrđene slabosti u revizorskim nalazima dati preporuke za korekciju i poboljšanje u svrhu osiguranja zakonitog i uspješnog poslovanja.

4.6. Kontrolni ciljevi revizije

Za reviziju decentraliziranih funkcija odgojno obrazovnih ustanova postoji jedanaest kontrolnih ciljeva koji će u nastavku biti oblikovani u tablice i obrazloženi.

Tablica 1. Kontrolni cilj 1

KONTROLNI CILJ 1: Osigurati da je subjektima učesnicima u procesu financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja dokumentirano, precizno, jasno i transparentno utvrđeno koje su im ovlasti i obveze i kome odgovaraju za svoj rad				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
Provedba procesa financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja odvija se stihijski	Općim aktom jedinice lokalne samouprave uređen je ustroj i djelokrug rada upravnih tijela	Pravilnikom o radu i unutarnjem radu upravnih tijela lokalne samouprave uređeno je unutarnje ustrojstvo UT u lokalnoj samoupravi, ovlasti, nazivi i opisi radnih mjesta, stručni i drugi uvjeti potrebni za raspored na radna mjesta	Postojeća unutarnja kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost i djelotvornost	Provedenim testiranjem utvrđeno je da je temeljnim aktom lokalne samouprave propisana sistematizacija radnih mjesta koja sadrži opise radnih mjesta sa jasno utvrđenim ovlastima i da su postojeće unutarnje kontrole adekvatne i dosljedne

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa kontrolnog cilja 1 bila je provjeriti da li je u opisu radnih mjesta Upravnog odjela uključen proces financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja. Metoda testiranja cilja bio je uvid u Pravilnik o radu i unutarnjem redu upravnih tijela jedinice lokalne samouprave. Kao rezultat testiranja utvrđeno je da u Pravilniku o radu stoji sistematizacija radnih mjesta koja sadrži i opis poslova, te da je Upravni odjel ovlašten za poslove vezane uz decentraliziranu funkciju osnovnog obrazovanja u lokalnoj samoupravi.

Tablica 2. Kontrolni cilj 2

KONTROLNI CILJ 2: Osigurati da su postupci i dokumentacija koja se koristi u procesu jasno utvrđeni internim propisima				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
Provedba procesa financiranja decentralizirane funkcije obrazovanja školstva odvija se stihijski	Internom procedurom Upravnog odjela opisani su svi postupci i dokumentacija koja se koristi u procesu financiranja decentraliziranih funkcija osnovnog obrazovanja	Temeljnim dokumentima lokalne samouprave uređuju se kriteriji, mjerila i način financiranja decentraliziranih funkcija osnovnog obrazovanja na području iste	Postojeća unutarjna kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost njene primjene, odnosno omogućava li ostvarenje ciljeva za koje je uspostavljena	Provedenim testiranjem potvrđuje se da su pojedini dijelovi procesa definirani ali kroz nekoliko različitih dokumenata.

Izvor: Službena dokumentacija lokalne samouprave

Svrha testa bila je provjeriti raspoloživu dokumentaciju Upravnog odjela i potvrditi da su zaprimili prijedloge financijskih planova odgojno obrazovnih ustanova, pregled naloga za isplatu i podnesenih zahtjeva te potvrditi da svi zahtjevi imaju priloženu vjerodostojnu dokumentaciju i da su ovjereni od strane Čelnika odgojno obrazovne ustanove. Također, pregledom naloga za isplatu potvrditi da su ovjereni od strane ovlaštene osobe u Upravnom odjelu. Pregledom ostale dokumentacije potrebno je bilo utvrditi da li su izvješća koje odgojno obrazovne ustanove dostavljaju Upravnom odjelu dostavljena u cijelosti i u određenom roku.

Metode testiranja kontrolnog cilja bile su intervju sa odgovornim osobama u upravi jedinice lokalne samouprave u Upravnom odjelu i razgovori sa odgovornim osoba u

odgojno obrazovnim ustanovama. Rezultat testiranja utvrdio je da su sve odgojno obrazovne ustanove na području lokalne samouprave izradile prijedloge financijskih planova, ali utvrđeno je da u upravnom odjelu ne postoji nikakav papirnati trag o zaprimanju financijskih planova.

Pregledom ostale dokumentacije u Upravnom odjelu također je utvrđeno da ne postoji nikakav standardni obrazac kojim odgojno obrazovne ustanove potražuju sredstva od lokalne samouprave, a ne postoji ni nalog kojim se nalaže isplata sredstava. U procesu pregleda dokumenata iz odgojno obrazovnih ustanova utvrđeno je da od 91 predanog zahtjeva čak 66 njih nisu ovjereni od strane odgovorne osobe. Nadalje, svrha testa kontrolnog cilja 3 je potvrditi da li su izvršene sve obveze planirane Proračunom jedinice lokalne samouprave 2011. godinu. Također utvrditi da li se prije početka školske godine proračunom planiraju dostatna sredstva za pokriće troškova osnovnog obrazovanja u jedinici lokalne samouprave.

Tablica 3. Kontrolni cilj 3

KONTROLNI CILJ 3: Osigurati da se utvrđivanje potreba za financijskim sredstvima provodi prema utvrđenim stvarnim potrebama na temelju analize izvršenja prethodnog proračuna, standarda za pojedine obrazovne programe i dokumentiranih kriterija				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
Rizik ne osigurava izvršenje obveza utvrđenih za provedbu aktivnosti i programa osnovnog obrazovanja	Planiranje sredstava namijenjenih financiranju na temelju provedene analize izvršenja proračuna prethodne godine	Sredstva potrebna za financiranje planiraju se u Programu javnih potreba u jedinici lokalne samouprave	Početna unutarnja kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost njezine primjene i djelotvornost	God. izvješćem o izvršenju proračuna utvrđeno je da su sve planirane obveze izvršene te da su postojeće unutarnje kontrole dosljedne i djelotvorne

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Metoda testiranja kontrolnog cilja bila je uvid u Program javnih potreba koji je sastavljao Upravni odjel.

Rezultat testiranja utvrdio je da se način sufinanciranja osnovnog obrazovanja provodi na temelju kriterija i mjera Vlade.

Tablica 4. Kontrolni cilj 4

KONTROLNI CILJ 4: Osigurati da su potrebe za financijskim sredstvima dostavljene uredu jedinice lokalne samouprave u pismenom obliku od strane odgovorne osobe za utvrđivanje potreba i na vrijeme				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
O korištenju raspoloživih proračunskih sredstava za financiranje decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja donose se pogrešne odluke	Internim aktom propisana je obveza i rokovi dostave planskih dokumenata odgojno obrazovnih ustanova upravnom odjelu	Obaveza sastavljanja prijedloga financijskih planova u rokova utvrđeni su u uputama za izradu proračuna	Postojeća unutarnja kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost njene primjene, odnosno omogućava li ostvarenje ciljeva za koje je uspostavljena	Obavljenim testiranjem utvrđeno je da su internim aktom propisane obveze i rokovi dostave prijedloga financijskih planova, sukladno tome interne kontrole su dosljedne i djelotvorne

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa bila je utvrditi da li Upravni odjel zaprima prijedloge financijskih planova od odgojno obrazovnih ustanova na vrijeme i u pisanom obliku te utvrditi da li odgojno obrazovna ustanova uz financijski plan dostavljaju i neku drugu dokumentaciju.

Metoda testiranja uključivala je pregled raspoložive dokumentacije Upravnog odjela, intervjui sa odgovornim osobama unutar odjela i odgovornim osobama u odgojno obrazovnim ustanovama.

Rezultat testiranja utvrdio je da odgojno obrazovne ustanove relativno kasno dobivaju Upute za izradu Proračuna jedinice lokalne samouprave u odnosu na rok u kojem

moraju dostaviti prijedlog financijskih planova. U dokumentaciji upravnog odjela nije pronađen pismeni trag o primitku financijskih planova odgojno obrazovnih ustanova niti drugih dokumenta. Sastanci sa odgovornim osobama u Upravnom odjelu i odgovornim osobama u odgojno obrazovnim ustanovama održavaju se bez zapisnika i bilježaka u prostoru samouprave, te su pozivi za isti samo u usmenom obliku.

Tablica 5. Kontrolni cilj 5

KONTROLNI CILJ 5: Osigurati da se u proračunu planiraju dostatna sredstva za financiranje decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
Prije početka školske godine u proračunu se nisu planirala dostatna sredstva za financiranje te neće moći biti moguće izvršiti sve obveze	Planiranje sredstava namijenjenih financiranju na temelju utvrđenih potreba	Sredstva potrebna za financiranje osnovnog obrazovanja planiraju se u Proračunu i Programu javnih potreba	Postojeća unutarnja kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost njene primjene, odnosno omogućava li ostvarenje ciljeva za koje je uspostavljena	Uvidom u godišnja izvješća o izvršenju proračuna utvrđeno je da ima minimalnih oscilacija kod indeksa realizacije te da su unutarnje kontrole dosljedne

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa bila je provjera da li Proračun jedinice lokalne samouprave planira dostatna sredstva za podmirenje obveze osnovnog obrazovanja, uvidjeti iz izvješća o proračunu da li su sve obveze prema odgojno obrazovnim ustanovama dosljedno izvršene, te da li su sve planirane aktivnosti i projekti izvršeni prema planu.

Metoda testiranja bila je uvid u Proračun samouprave i usporedba Programa javnih potreba na području lokalne samouprave i Izvješća upravnog odjela.

Rezultat testiranja pokazao je da se Proračunom planiraju dostatna sredstva ali sa izmjenama i dopunama. Usporedbom Programa javnih potreba lokalne samouprave i Godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna uočeno je da indeks izvršenja iznosi 99%

te se može zaključiti da je program u cijelosti realiziran, odnosno sve obveze prema odgojno obrazovnim ustanovama su dostatno izvršene.

Tablica 6. Kontrolni cilj 6

KONTROLNI CILJ 6: Osigurati da je proračun donijet u skladu sa utvrđenom procedurom za donošenje i na vrijeme				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
<p>Planski dokumenti odgojno obrazovnih ustanova nisu dostavljeni i krše se odredbe zakona.</p> <p>Zbog toga što planski dokumenti nisu doneseni u skladu sa uputama za izradu proračuna, planirani prihodi i rashodi nisu realno procijenjeni</p>	<p>Procedura izrade proračuna u obliku internog akta kojim je detaljno definirana priprema proračuna</p>	<p>Upravni odjel propisao je obvezu izrađivanja prijedloga financijskih planova odgojno obrazovnih ustanova, njihov sadržaj i rok izrade</p>	<p>Postojeća unutarnja kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost njene primjene, odnosno omogućava li ostvarenje ciljeva za koje je uspostavljena</p>	<p>Testiranjem je utvrđeno da Upravni odjel ne raspolaže s donesenim financijskim planovima odgojno obrazovnih ustanova. Planovi su zatraženi od istih i utvrđeno je da financijski planovi nisu u potpunosti usklađeni s Proračunom lokalne samouprave. Zaključno, postojeće unutarnja kontrola nije djelotvorna</p>

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa potvrditi je da li je propisana obveza i rok donošenja planskih dokumenata odgojno obrazovnih ustanova. Obaviti uvid u financijske planove i potvrditi da su usvojeni u roku i od strane odgovorne osobe, te potvrditi da li su financijski planovi odgojno obrazovnih ustanova i Proračun lokalne samouprave međusobno usklađeni.

Metoda testiranja zahtijevala je pregled zapisnika sa sastanaka u odgojno obrazovnim ustanovama, uvid u financijske planove i Proračun lokalne samouprave i intervju sa odgovornim osobama u upravi i odgojno obrazovnim ustanovama.

Rezultatom testiranja utvrđeno je da je propisana obveza i rok dostave za financijske planove odgojno obrazovnih ustanova u Upravni odjel, pregledom zapisnika sa održanih sastanaka potvrđeno je da su sve odgojno obrazovne ustanove usvojile financijske planove, ali tokom intervjua sa odgovornom osobom u Upravnom odjelu potvrđeno je da Upravni odjel ne raspolaže sa Financijskim planovima odgojno obrazovnih ustanova u vlastitoj evidenciji.

Tablica 7. Kontrolni cilj 7

KONTROLNI CILJ 7: Osigurati da su korisnicima proračuna – odgojno obrazovnim ustanovama dostavljene pismene obavijesti o odobrenom Proračunu po analitičkim iznosima za svaku stavku u roku				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
Planski dokumenti odgojno obrazovnih ustanova nisu dostavljeni	Internim aktom propisana je obveza informiranja odgojno obrazovnih ustanova o prihvaćenom proračunu za sljedeću godinu	Odobreni proračun je javan i transparentan. Svaka dva mjeseca odgojno obrazovne ustanove su informirane o eventualnoj promjeni u raspodjeli bilančnih sredstava po vrstama rashoda i školama	Postojeća unutarnja kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost njene primjene, odnosno omogućava li ostvarenje ciljeva za koje je uspostavljena	Utvrđivanjem dostupnosti informacija o odobrenom proračunu i svim ostalim relevantnim podacima koji su javni i lako dostupni, sve odgojno obrazovne ustanove su donijele financijski plan, postojeće unutarnje kontrole su adekvatne, dosljedne i djelotvorne

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa kontrolnog cilja broj 7 je potvrditi jesu li Proračun lokalne samouprave i financijski planovi odgojno obrazovnih ustanova međusobno usklađeni, te potvrditi da su svi financijski dokumenti dostavljeni u roku od strane odbora odgojno obrazovne ustanove.

Metode testiranja bili su intervjui sa odgovornim osobama u odgojno obrazovnoj ustanovi i sa odgovornom osobom iz upravnog odjela.

Rezultatom testiranja saznato je da odgojno obrazovne ustanove do informacija o odobrenim sredstvima dolaze putem službene stranice lokalne samouprave. U razgovoru sa savjetnikom utvrđeno je da Upravni odjel ne posjeduje financijske planove odgojno obrazovnih ustanova u svojoj internoj dokumentaciji, te je od istih zatraženo da istu dostave.

Tablica 8. Kontrolni cilj 8

KONTROLNI CILJ 8: Osigurati da je utvrđena obvezna dokumentacija koju odgojno obrazovna ustanova prilaže kao zahtjev za doznaku proračunskih sredstava, odgovorna osoba za dostavu dokumentacije i rok dostave				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
<p>Zbog toga što nije utvrđena obvezna dokumentacija koju odgojno obrazovne ustanove prilažu za doznaku sredstava nije moguće izvršiti provjeru utemeljenosti i opravdanosti iznosa za uplatu.</p> <p>Ukoliko se dokumentacija ne dostavi upravnom odjelu nema vjerodostojne knjigovodstvene isprave za isplatu sredstava</p>	<p>Izrada uputa o postupku i načinu dostavljanja relevantnih podataka i dokumentacije za financiranje rashoda osnovnog obrazovanja lokalne samouprave</p>	<p>U proračunu osiguravaju se sredstva za sljedeće rashode odgojno obrazovnih ustanova: materijalni i financijski rashodi, rashodi za nabavu proizvedene dugotrajne imovine i dodatna ulaganja na nefinancijskoj imovini, materijal, dijelove i usluge tekućeg i investicijskog održavanja</p>	<p>Postojeća unutarnja kontrola je adekvatna. Testiranjem će se utvrditi dosljednost njene primjene, odnosno omogućava li ostvarenje ciljeva za koje je uspostavljena</p>	<p>Kriteriji za isplatu sredstava odgojno obrazovnim ustanovama formalizirani su aktima samouprave, postojeća kontrola je adekvatna</p>

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa bila je pregledati nalog za prijenos sredstava prema podnesenim zahtjevima odgojno obrazovne ustanove i potvrditi da li viši savjetnik izvršava provjeru suglasnosti podnesenih zahtjeva s propisima koji reguliraju priznavanje rashoda. Potrebno je bilo i potvrditi, pregledom zaprimljenih zahtjeva odgojno obrazovne ustanove jesu li isti podneseni od strane odgovorne osobe. Provjeriti da li su iz Proračuna isplaćena sredstva bila za točno navedenu namjenu, te utvrditi da li odgojno obrazovne ustanove dostavljaju zahtjeve za doznaku sredstava u predviđenom roku.

Metode testiranja bile su usporedba zahtjeva odgojno obrazovnih ustanova i naloga za prijenos sredstava, pregled vjerodostojne dokumentacije priložene uz zahtjeve, pregled ispravnosti i vjerodostojnosti naloga za isplatu, te provjera jesu li doznačeni dokumenti potpisani od strane odgovorne osobe u odgojno obrazovnoj ustanovi.

Rezultat testiranja pokazao je kako nekolicina naloga za prijenos sredstava ne odgovara iznosu sa zahtjeva odgojno obrazovnih ustanova, te da su čak 20 od 99 naloga izdanih iz upravnog odjela poslana na uplatu sredstava odgojno obrazovnih ustanova koje prethodno nisu dostavile zahtjev. Pregledom ostalih naloga za prijenos sredstava utvrđeno je da se za 26 naloga odobrio prijenos bez vjerodostojne dokumentacije. Skoro polovina svih zahtjeva od strane odgojno obrazovne ustanove ne sadrži potpis odgovorne osobe.

Nadalje slijedi kontrolni cilj 9. Svrha testa bila je pregledom naloga za prijenos sredstava potvrditi da su usklađeni s izvornom dokumentacijom te da su predviđeni u planiranim aktivnostima lokalne samouprave prema utvrđenim prioritetima. Pregledom dokumentacije upravnog odjela potvrditi da li odjel raspolaže informacijama o doznačenim sredstvima.

Metode testiranja bile su usporedbe naloga za prijenos s izvornom dokumentacijom, pregled dodijeljene pozicije iz proračuna nalozima i raspoložive dokumentacije u upravnom odjelu.

Tablica 9. Kontrolni cilj 9

KONTROLNI CILJ 9: Osigurati da su sredstva iz Proračuna lokalne samouprave doznačena na račun odgojno obrazovnih ustanova sukladno planiranim aktivnostima, programima i dinamici doznake u skladu s utvrđenim kriterijima i prioritetima za doznaku u razmjeru raspoloživih proračunskih sredstava				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
<p>Doznačena sredstva u odgojno obrazovnim ustanovama ne koriste se sukladno planiranoj namjeni.</p> <p>Odgojno obrazovne ustanove se financiraju iznad iznosa utvrđenih Proračunu</p>	<p>Propisana obveza odgojno obrazovnih ustanova da dostavljaju redovita financijska izvješća o utrošku sredstava</p>	<p>Upravno odjel izrađuje Izvješće o realizaciji programa javnih potreba lokalne samouprave</p>	<p>Postojeća unutarnja kontrola je neadekvatna. Testiranjem će se utvrditi negativne posljedice ne postojanja kontrole</p>	<p>U izvješću odjela o realizaciji programa javnih potreba zaključeno je da je program u cijelosti realiziran. Međutim, od odgojno obrazovnih ustanova je zatražena dokumentacija iz koje su se mogli izvući podaci koji dokazuju da doznačena sredstva nisu u potpunosti utrošena planiranoj namjeni. Sukladno tome, nepostojanje unutarnjih kontrola dovelo je do neželjenih posljedica</p>

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Rezultat testiranja utvrdio je da od 1.318.156,39 kn isplaćenih sredstava odgojno obrazovnim ustanovama, 475.843,00 kn nema priloženu vjerodostojnu dokumentaciju, što iznosi čak 36%.

Tablica 10. Kontrolni cilj 10

KONTROLNI CILJ 10: Osigurati da je postupak izvješćivanja o izvršenju proračuna za financiranje decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja definiran internim propisima lokalne samouprave				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
<p>Odgojno obrazovne ustanove se financiraju iznad iznosa utvrđenih Proračunom te dovodi do probijanja pozicija.</p> <p>Konsolidirana izvješća lokalne samouprave ne prikazuju realne prihode i rashode osnovnih škola</p>	<p>Potpisivanje vjerodostojnog dokumenta kojeg odgojno obrazovne ustanove moraju dostaviti u svrhu dokazivanja namjenskog trošenja doznačenih sredstava</p>	<p>Čelnik Upravnog odjela saziva sastanak s čelnicima odgojno obrazovnih ustanova ali samo uz usmena izvješća</p>	<p>Ne postoji unutarnja kontrola</p>	<p>Testiranjem je utvrđeno da nisu sva financijska sredstva dostavljena odgojno obrazovnim ustanovama namjenski utrošena čime se krše odredbe zakona i drugih propisa koji uređuju predmetni proces. Zbog nepostojanja unutarnje kontrole dolazi do propusta</p>

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa bila je provjeriti da odgovorna osoba kontrolira i odobrava svaki zahtjev pojedinačno, pregledom dokumentacije vezane uz odobravanje zahtjeva i naloga za isplatu potvrditi da je kod odobravanja korišten standardni obrazac. Pregledom potvrditi da li likvidator obavlja računsku provjeru ispravnosti zahtjeva i da je ispravnost ovjerena potpisom. Potvrditi da su sredstva namijenjena za decentraliziranu funkciju osnovnog obrazovanja uredno isplaćena odgojno obrazovnim ustanovama na temelju vjerodostojnih isprava.

Metoda testiranja bila je pregled izvorne dokumentacija, računovodstvenih kartica i izvješća odgojno obrazovnih ustanova.

Rezultat testiranja ukazao je na to da su zahtjevi i nalozi izdani na nestandardiziranom obrascu koji ne sadrži broj žiro računa, OIB-a i nema zakonske temelje za isplatu. Svi nalozi za isplatu odobreni su od strane odgovorne osobe, međutim zahtjevi odgojno obrazovnih ustanova nisu ovjereni od strane čelnika. Razgovorom s odgovornom osobom u upravnom odjelu utvrđeno je da se sredstva iz Proračuna lokalne samouprave isplaćuju u 12 mjesečnih rata na temelju vjerodostojne dokumentacije.

Tablica 11. Kontroli cilj 11

KONTROLNI CILJ 11: Osigurati da su dokumentirane i pravovremene pismene informacije o korištenju proračunskih sredstava za financiranje decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja pravovremeno dostavljene definiranim korisnicima za pojedina izvješća od strane odgovorne osobe za poslovanje odgojno obrazovne ustanove				
RIZICI	KONTROLNE MJERE OČEKIVANE/POSTOJEĆE		POČETNA PROCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA	KONAČNA OCJENA POSTOJEĆIH KONTROLA
<p>Upravni odjel nema točne i pravovremene podatke postoji mogućnost pogreške u evidentiranju obveza i potraživanja.</p> <p>Informacije vezane uz financiranje decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja ne zadovoljavaju potrebe nadležnih</p>	<p>Uspostavljene računovodstvene i ostale evidencije</p>	<p>Savjetnici u upravnom odjelu vode djelomične evidencije. Informacije o procesu financiranja osnovnog obrazovanja</p>	<p>Ne postoji unutarnja kontrola. Testiranjem će se utvrditi negativne posljedice</p>	<p>Utvrđeno je da se ne vodi evidencija koja bi mogla osigurati usklađenost evidencija o doznačenim sredstvima između lokalne samouprave i odgojno obrazovnih ustanova. Iste nemaju obvezu dostavljanja dodatnih izvješća već samo ona zakonom propisana. Iz tog razloga kontrola je neadekvatna</p>

Izvor: Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Svrha testa je potvrditi da postoje izvješća odgojno obrazovnih ustanova o korištenju namjenskih prihoda i primitaka te vlastitih prihoda koje ostvaraju odgojno obrazovne ustanove iz svoje nadležnosti. Metoda testiranja bila je uvid u raspoložive dokumentacije odjela.

Rezultatom testiranja utvrđeno je da su odgojno obrazovne ustanove prema nalogu odgovorne osobe iz upravnog odjela pojedinačno dostavile zatraženu dokumentaciju te je iz iste utvrđeno da svaka odgojno obrazovna ustanova ima svoj način izvješćivanja, da izvještaji ne daju dovoljno informacija. U jednoj od dvije odgojno obrazovne ustanove, utvrđeno je da od 245.830,79 kn isplaćenih iz Proračuna odgojno obrazovnoj ustanovi, namjenski je utrošeno 143.803,44 kn, što znači da je ista nenamjenski utrošila 102.027,35 kn. Razgovorom sa savjetnikom u upravnom odjelu odgovornim za poslove osnovnog obrazovanja utvrđeno je da ne postoje izvješća odgojno obrazovnih ustanova o utrošku sredstava.

4.7. Nalazi revizije i stručno mišljenje revizora

4.7.1. Nalaz kontrolnog cilja 1.

Provođenjem revizije utvrđeno je da je Pravilnikom o radu i unutarnjem redu upravnih tijela lokalne samouprave uređeno unutarnje ustrojstvo upravnih tijela, ovlasti, nazivi radnih mjesta i opisi istih. Savjetnik je ovlašten i odgovoran za obavljanje svih poslova vezanih uz decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja i raspoređen je u Upravni odjel.

Stručno revizorsko mišljenje nalaže je postojeća unutarnja kontrola koja je uspostavljena u cilju jasnog utvrđivanja odgovorne osobe za provedbu procesa financiranja decentraliziranih funkcija osnovnog obrazovanja zadovoljavajuća.²⁴

4.7.2. Nalaz kontrolnog cilja 2.

Proces financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja sastoji se od nekoliko ključnih procesa: planiranje, programiranje, izrada financijskih planova,

²⁴ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

realizacija financijskih planova, praćenje realizacije financijskih planova te sustave internog izvješćivanja. Razgovorom sa odgovornom osobom i ovlaštenom za provedbu procesa financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja potvrđeno je da ne postoji pisana procedura koja jasno definira sve dijelove procesa. Uvidom u dostupnu dokumentaciju utvrđeno je da su normativi koji uređuju taj proces, obvezna dokumentacija, postupci odvijanja procesa, vlastite obveze i odgovornosti i rokovi za provedbu procesa definirani u sljedećim dokumentima:

- Upute za izradu Proračuna jedinice lokalne samouprave
- Odluka o kriterijima, mjerilima i načinu financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja lokalne samouprave
- Plan rashoda za nabavu proizvedene dugotrajne imovine
- Plan rashoda za materijal, dijelove i usluge tekućeg i investicijskog održavanja odgojno obrazovnih ustanova

Iako je sva dokumentacija dostupna svim osobama uključenim u proces, potvrđeno je da ne postoji jednoobraznost u odvijanju procesa što znači da nisu svi upoznati s normama koje uređuju proces, obveznom dokumentacijom, postupcima, vlastitim obvezama i odgovornostima.

Stručno revizorsko mišljenje jest da postojeće unutarnje kontrole nisu zadovoljavajuće jer nisu djelotvorne. Preporuka je da je postojeću praksu potrebno urediti internim aktom sukladno postojećoj zakonskoj regulativi s naglaskom na to da se definiraju subjekti, poslovi i aktivnosti za provedbu procesa, podijele ovlasti i odgovornosti subjekata uključenih u proces, nadzirati ovlaštene za provedbu procesa i propisati dokumentaciju koja se koristi u provedbi procesa.²⁵

4.7.3. Nalaz kontrolnog cilja 3.

Odlukom o kriterijima, mjerilima i načinu financiranja decentraliziranih funkcija osnovnog obrazovanja lokalne samouprave utvrđena je visina financijskih sredstava namijenjenih za financiranje minimalnog financijskog standarda odgojno obrazovnih ustanova na temelju Odluke i Uredbe Vlade. Jedinica lokalne samouprave osigurala je i sredstva za financiranje rashoda osnovnog obrazovanja iznad minimalnog standarda,

²⁵ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

pa se utvrđeni iznosi Uredbom Vlade uvećavaju za vlastita sredstva jedinice lokalne samouprave. Utvrđena sredstva raspoređuju se prema sljedećim namjenama:

- Materijalni i financijski rashodi (troškovi uredskog materijala, energija, telefon, pošta i prijevoz, tekuće održavanje i hitne intervencije, promidžba i informiranja, komunalne usluge, uredska oprema i namještaj)
- Rashodi za nabavu proizvedene dugotrajne imovine i dodatna ulaganja na nefinancijskoj imovini
- Rashodi za materijal, dijelove i usluge tekućeg i investicijskog održavanja

Temeljen testiranja utvrđeno je da se sredstva potrebna za financiranje funkcija osnovnog obrazovanja i financiranje širih javnih potreba u osnovnom obrazovanju planiraju u Programu javnih potreba jedinice lokalne samouprave.

Stručno revizorsko mišljenje jest da su postojeće unutarnje kontrole u dijelu procesa vezanom za planiranje sredstava namijenjenih za financiranje odgojno obrazovnih ustanova djelomično zadovoljavajuće, jer je testiranjem utvrđeno da nisu osigurani elementi jasnoće, transparentnosti, dokumentiranosti i jedinstvene provedbe procesa od strane svih subjekata uključenih u proces.²⁶

4.7.4. Nalaz kontrolnog cilja 4.

Pregledom raspoložive dokumentacije u upravnom odjelu koji je nadležan za odgojno obrazovne ustanove kao proračunske korisnike lokalne samouprave utvrđeno je da ne postoji pismeni trag o dostavljenim prijedlozima financijskih planova. Razgovorom sa odgovornim osobama u upravnom odjelu utvrđeno je da voditelj odjela usmeno poziva čelnike odgojno obrazovnih ustanova da se odazovu na sastanak organiziran u prostorijama lokalne samouprave. Odgojno obrazovne ustanove su pozvane da osim prijedloga financijskih planova mailom dostave i prijedloge za investicijsko održavanje. Iz razloga što se ne vodi zapisnik ni bilješke sa održanog sastanka nije moguće utvrditi da li su odgojno obrazovne ustanove predale prijedloge financijskih planova ili druge dokumente niti da li su isti predani u određenom roku. Takva praksa za posljedicu može imati potrošnju znatno veću od planiranog iznosa ili dovesti do neostvarenih drugih nužnih razvojnih aktivnosti u odgojno obrazovnim ustanovama.

²⁶ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Stručno revizorsko mišljenje nalaže da postojeće unutarnje kontrole u dijelu procesa koji se odnosi na dostavljanje potreba za financijskim sredstvima lokalnoj samoupravi u pismenom obliku od strane odgovorne osobe za utvrđivanje potreba i na vrijeme jesu zadovoljavajuće uz nedostatke. Preporuka nalaže da Upravni odjel uvede vođenje zapisnika i/ili bilješki sa održanih sastanka sa odgojno obrazovnim ustanovama.²⁷

4.7.5. Nalaz kontrolnog cilja 5.

Sredstva potrebna za financiranje osnovnog obrazovanja planiraju se u Proračunu i Programu javnih potreba za sljedeću proračunsku godinu. Obrazloženje godišnjeg izvještaja o izvršenju proračuna za 2011. godinu sadrži podatak da je tekući plan rashoda za odgojno obrazovne ustanove bio 12.103.909,00 kn, a ostvarenje 12.036.879,00 kn, što znači da je indeks izvršenja 99%. Može se zaključiti da je Program javnih potreba jedinice lokalne samouprave u cijelosti realiziran. Stručno revizorsko mišljenje: uspostavljeni sustav unutarnjih kontrola za proces financiranja osnovnog obrazovanja na području lokalne samouprave je zadovoljavajući.²⁸

4.7.6. Nalaz kontrolnog cilja 6.

Upute za izradu proračuna jedinice lokalne samouprave izrađuje odgovorni Upravni odjel. Uputom je propisana obveza izrađivanja prijedloga financijskih planova proračunskih korisnika jedinice lokalne samouprave, njihov sadržaj i rok izrade. Voditelj upravnog odjela saziva sastanke sa čelnicima odgojno obrazovnih ustanova na kojima se usklađuju prijedlozi financijskih planova odgojno obrazovnih ustanova sa odobrenim limitima za proračunsku godinu. Kako je ranije navedeno, ne postoji zapisnik ni bilješke sa sastanaka tako da je nemoguće utvrditi da li su odgojno obrazovne ustanove dostavile prijedloge financijskih planova u roku i u kojem obliku. Obavljenim testiranjem utvrđeno da Upravni odjel ne raspolaže usvojenim financijskim planovima odgojno obrazovnih ustanova u vlastitoj evidenciji. Planovi su zatraženi od odgojno obrazovnih ustanova i utvrđeno je da nisu u skladu s Pravilnikom o proračunskim klasifikacijama i Pravilnikom o proračunskom računovodstvu i Računskom planu. Upravni odjel nije u mogućnosti pratiti opravdanost podnesenih

²⁷ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

²⁸ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

zahtjeva odgojno obrazovnih ustanova u odnosu na donesene financijske planove zbog čega dolazi do kršenja zakonskih odredbi.

Stručno revizorsko mišljenje jest da postojeća unutarnja kontrola u dijelu procesa usklađivanja planskih dokumenata odgojno obrazovnih ustanova i lokalne samouprave nije zadovoljavajuća. Preporuča se da Upravni odjel izradi Uputu za izradu financijskih planova odgojno obrazovnih ustanova sukladno postojećoj zakonskoj regulativi koja definira financiranje decentraliziranih funkcija osnovnog obrazovanja pri čemu posebno treba staviti naglasak na:

- opće odredbe
- struktura financijskih planova
- temeljna ekonomska ishodišta i pretpostavke za izradu prijedloga proračuna
- opis planiranih politika lokalne samouprave
- okvirni prijedlog opsega financijskog plana odgojno obrazovnih ustanova
- uputa o načinu pripreme proračuna i prijedloga financijskih planova odgojno obrazovnih ustanova

Upravnom odjelu nalaže se uspostava evidencije financijskih planova odgojno obrazovnih ustanova kako bi mogli provjeriti utemeljenost podnesenih zahtjeva.²⁹

4.7.7. Nalaz kontrolnog cilja 7.

Odobreni Proračun jedinice lokalne samouprave objavljuje se u Službenom vjesniku i na internetskim stranicama samouprave. Sukladno Odluci Vlade lokalna samouprava je dužna donijeti akte u kojima je razrađena projekcija raspodjele bilančnih sredstava koja se osiguravaju u Državnom proračunu Republike Hrvatske, po namjenama i pojedinačno za svaku odgojno obrazovnu ustanovu. Kada vijeće lokalne samouprave usvoji akte, oni se objavljuju u Službenom vjesniku i na službenim internetskim stranicama lokalne samouprave. Provedenom revizijom utvrđeno je da su sve odgojno obrazovne ustanove donijele financijske planove, stoga se zaključuje da iako nisu formalizirane unutarnje kontrole su djelotvorne.

²⁹ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

Stručno revizorsko mišljenje jest da su postojeće unutarnje kontrole u ovom dijelu procesa zadovoljavajuće.³⁰

4.7.8. Nalaz kontrolnog cilja 8.

Člankom 54. Zakona o proračunu propisano je da se svaki rashod i izdatak iz Proračuna mora temeljiti na vjerodostojnoj knjigovodstvenoj ispravi kojom se dokazuje obveza plaćanja. Odgovorna osoba mora prije isplate provjeriti i potpisati pravni temelj i visinu obveze koja proizlazi iz knjigovodstvene isprave. Pregledom 98 naloga za prijenos sredstava odgojno obrazovnim ustanovama izrađenim i ovjerenim od strane upravnog odjela i njihovom usporedbom sa zahtjevima odgojno obrazovnih ustanova i vjerodostojnim dokumentima utvrđeno je:

- 20% naloga za prijenos ne slaže se sa zahtjevima odgojno obrazovnih ustanova
- Izdano je 20% naloga za prijenos bez zahtjeva odgojno obrazovne ustanove
- 26% naloga za prijenos nije u skladu s vjerodostojnom dokumentacijom
- 29% naloga za prijenos izdano je bez vjerodostojne dokumentacije

Ne postoji jedinstveni obrazac naloga za prijenos sredstava, već u većini slučajeva savjetnik nakon što potvrdi da su zahtjevi odgojno obrazovnih ustanova u skladu s donesenim programom odjela ili usvojenim Planovima pretvara zahtjeve odgojno obrazovnih ustanova u nalog na način da ručno dopiše dodijeljenu proračunsku klasifikaciju, iznos, datum i potpis. Pregledom 98 naloga utvrđeno je da 14 naloga ima potpis voditelja odjela, dok kod ostalih 84 nije jasno vidljivo tko je potpisnik naloga. Provedenim testiranjem potvrđeno je da se postojeće kontrole ne primjenjuju kako je predviđeno. Odgojno obrazovne ustanove postupaju različito u postupku ostvarivanja prava za doznaku sredstava. Obvezna dokumentacija koju odgojno obrazovne ustanove prilažu zahtjevu za doznaku sredstava nije jasno utvrđena za sve vrste rashoda koje ostvaruju. Svi iznosi zatraženi od odgojno obrazovnih ustanova nisu realni i utemeljeni, odnosno ne odgovaraju stvarnom trošku sredstava.

Stručno revizorsko mišljenje jest da se postojeće unutarnje kontrole ne primjenjuju kako je predviđeno stoga revizor smatra da nisu zadovoljavajuće. Preporuka nalaže da Upravni odjel sastavi Uputu o postupku i načinu dostavljanja relevantnih podataka

³⁰ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

i dokumentacije za financiranje rashoda odgojno obrazovnih ustanova jedinice lokalne samouprave te način njihova plaćanja, sukladno planiranim i osiguranim sredstvima u Proračunu jedinice lokalne samouprave.³¹

4.7.9. Nalaz kontrolnog cilja 9.

Vijeće lokalne samouprave, zajedno s Proračunom donosi Program javnih potreba jedinice lokalne samouprave. U Programu su obrazloženi programi odgojno obrazovnih ustanova i utvrđena su namjenska financijska sredstva potrebna za njihovo ostvarivanje. Viši savjetnik je osoba na koju je voditelj upravnog odjela prenio pravo da mora prije isplate provjeriti i potvrditi potpisom pravni temelj i visinu isplate koja proizlazi iz knjigovodstvene isprave. Pregledom 98 naloga na prijenos sredstava i vjerodostojne dokumentacije utvrđeno je:

- Da se u iznosu u 27 naloga ne slažu s vjerodostojnom dokumentacijom
- Da je 30 naloga za prijenos sredstava izdano bez vjerodostojne dokumentacije

Testiranjem je dokazano da je odgojno obrazovnim ustanovama prema nalogima upravnog odjela isplaćeno ukupno 1.318.156,39 kn, od čega za vrijednost od 475.843,00 kn (36%) nije priložena vjerodostojna dokumentacija. Pregledom dokumentacije zatražene od odgojno obrazovnih ustanova, izvještaji su se razlikovali od jedne do druge i nije bilo moguće usporediti da li je nepostojanje kontrole dovelo do negativnih posljedica.

Stručno revizorsko mišljenje nalaže da postojeće unutarnje kontrole u ovom dijelu procesa nisu zadovoljavajuće jer se njima ne ostvaruju ciljevi radi kojih su uspostavljenje. Dana je preporuka da se uvede 6 odgojno obrazovnih ustanova u sustav plaćanja putem lokalne riznice jedinice lokalne samouprave. Na taj način osigurava se efikasnost u izvršavanju proračuna jer se proračunski korisnici i nadležni proračun povezuju u jedinstveni informacijski sustav u kojem se nastali rashodi korisnika odmah evidentiraju i kao obveze i kao rashodi proračuna.³²

³¹ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

³² Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

4.7.10. Nalaz kontrolnog cilja 10.

Jedinice lokalne samouprave su dužne nadzirati zakonitost rada upravnih tijela koja obavljaju poslove decentraliziranih funkcija i krajnjih korisnika, te zakonito namjensko i nenamjensko trošenje sredstava. Upravni odjel ima obvezu pratiti stanje u upravnim područjima za koje je osnovan, provoditi nadzor i poduzimati mjere za koje je zakonski ovlašten. Prema Odluci o unutarnjem ustroju i djelokrugu rada upravnih tijela jedinice lokalne samouprave voditelj Upravnog odjela odgovoran je Čelniku jedinice lokalne samouprave. U razgovoru sa voditeljem utvrđeno je da ne postoji pisana procedura kojom bi bio propisan proces izvješćivanja o izvršenju proračuna za financiranje decentralizacijske funkcije osnovnog obrazovanja.

Stručno revizijsko mišljenje nalaže da unutarnje kontrole nisu zadovoljavajuće jer ne ostvaruju ciljeve radi kojih su uspostavljene. Dana je preporuka u cilju pravovremenog raspolaganja informacijama preporuča se Upravnom odjelu da internim aktom oblikuje i propiše skraćene financijske izvještaje i rokove za dostavu.

4.7.11. Nalaz kontrolnog cilja 11.

Kako bi rukovodstvo jedinice lokalne samouprave pravovremeno raspolagalo kvalitetnim i mjerodavnim informacijama na kojima će temeljiti svoje poslovne odluke, potrebno je na odgovarajući način pratiti broj realiziranih naloga za plaćanje odgojno obrazovnim ustanovama. Viši savjetnik u Upravnom odjelu ima djelomične informacije o procesu, ne vodi nikakvu evidenciju niti kontrolu osim njegovog potpisa na dokumentu. U računovodstvenom odjelu sve evidencije vode se u skladu s važećim propisima i procedurama.

Stručno revizorsko mišljenje nalaže da postojeće unutarnje kontrole nisu zadovoljavajuće te se daje preporuku u cilju točnog definiranja tko, što i u kojim rokovima obavlja, u dijelu evidencija vezanih uz proces financiranja osnovnog obrazovanja potrebno je formalizirati način i obvezu vođenja svih evidencija u skladu s propisima i rokovima.³³

³³ Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave

5. ZAKLJUČAK

Kroz ovaj rad obrađena je tema interne revizije na primjeru stvarnog proračunskog korisnika, odgojno obrazovnih ustanova na području jedinice lokalne samouprave. Na početku rada razrađen je opći teorijski dio revizije proračunskih korisnika, navedene su vrste i metode nadzora i sam revizijski nadzor.

Također objašnjene su vrste revizije, revizija financijskih izvještaja, revizija podudarnosti i revizija poslovanja. Revizija financijskih izvještaja koja je najznačajniji dio revizijske djelatnosti i obuhvaća postupak neovisnog ispitivanja i ocjenjivanja realnosti i objektivnosti informacija sadržanih u financijskim izvještajima. Revizija podudarnosti obuhvaća prikupljanje i ispitivanje dokaza o financijskim informacijama ili poslovnim aktivnostima organizacija s ciljem usporedbe tih dokaza s unaprijed utvrđenim kriterijima. Revizija poslovanja predstavlja reviziju u najširem smislu djelovanja, te uključuje ispitivanje i ocjenu cjelokupnog poslovanja organizacije.

Interna revizija, odnosno interni nadzor obavlja se unutar poduzeća i obavljaju ga zaposlenici tog poduzeća. Objekt interne revizije je cjelokupno poslovanje i financijski izvještaji poduzeća. Ista se mora provoditi po određenim kriterijima, a to su najčešće računovodstveni standardi, revizijski standardi i načela, zakoni, propisi, interni akti i odluke unutar poduzeća.

Početak procesa interne revizije počinje nalogom za pokretanje interne revizije, izjavom o neovisnosti revizora, planom i programom revizije, a završava stručnim mišljenjem revizora, nalazima revizije i preporukama kako poboljšati sustave unutarnje kontrole unutar poduzeća.

Nakon završene revizije, interni revizor i dalje prati poslovanje revidiranih subjekata i podnosi godišnje izvješće Čelniku jedinice lokalne samouprave. U istom stoji kako je poslovanje između Upravnog odjela, odnosno lokalne samouprave i odgojno obrazovnih ustanova usvojilo većinu preporuka internog revizora te njihovo međusobno poslovanje znatno poboljšalo.

Literatura

Knjige:

R. Kovačević, *Kontrola i revizija poslovanja u organizacijama udruženog rada*, Zagreb, Informator, 1987.

B. Tušek, *Revizija – instrument poslovnog odlučivanja*, Zagreb, Poslovno savjetovanje d.o.o., 2001.

Popović, Ž. i N. Vitezić, *Revizija i analiza: instrumenti uspješnog donošenja poslovnih odluka*, Zagreb, Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika, 2000.

Internetski izvori:

Pravilnik o utvrđivanju proračunskih i izvanproračunskih korisnika državnog proračuna i proračunskih i izvanproračunskih korisnika proračuna jedinica lokalne i područne (regionalne) samouprave te o načinu vođenja Registra proračunskih i izvanproračunskih korisnika, Narodne Novine RH, br. 128/2009; https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2009_10_128_3152.html; pristupano: 2.8.2020.

Ostali izvori:

Službena dokumentacija jedinice lokalne samouprave o procesu financiranja decentralizirane funkcije osnovnog obrazovanja na području lokalne samouprave

Popis slika

Slika 1. Postupak revizije s lociranjem odgovornosti menadžmenta i revizora

Popis tablica

Tablica 1. Kontrolni cilj 1

Tablica 2. Kontrolni cilj 2

Tablica 3. Kontrolni cilj 3

Tablica 4. Kontrolni cilj 4

Tablica 5. Kontrolni cilj 5

Tablica 6. Kontrolni cilj 6

Tablica 7. Kontrolni cilj 7

Tablica 8. Kontrolni cilj 8

Tablica 9. Kontrolni cilj 9

Tablica 10. Kontrolni cilj 10

Tablica 11. Kontrolni cilj 11

SAŽETAK

U današnje vrijeme revizija ima značajnu ulogu kod osiguranja realnih i cjelovitih informacija o financijskim izvještajima. Ovisno o tim odlukama donose se poslovne odluke. Interna revizija vrlo je važna u poslovanju poduzetnika, ali i državnih organa, u ovom slučaju proračunskih korisnika. Interna revizija je organizirana unutar poduzeća ili institucija javnog sektora i njena uloga je ispitati vjerodostojnost računovodstvenih informacija i ocijeniti poslovanje poduzeća u cijelosti. Obzirom da se revizija provodi naknadno, odnosno revidiraju se poslovne odluke, dokumentacija i knjigovodstvene isprave nakon njihovog nastajanja bitno je da je revizor vrlo dobro upoznat sa odjelom kojeg revidira i kontrolira kako bi mogao predvidjeti nepovoljne učinke unaprijed. Revizija mora biti detaljna i sveobuhvatna kako bi pružala sigurnosti da su revidirane informacije uistinu točne, realne i objektivne. Revizor kao osoba mora biti neovisan, objektivan i ne smije ni na koji način privatno biti umješšan u odnose s osobama uključenim u proces revizije.

Ključne riječi: interna revizija, proračunski korisnik, sustav unutarnje kontrole

SUMMARY

Nowadays, an audit plays a significant role in providing realistic and complete information about financial statements. Depending on these decisions, business decisions are made. Internal audit is very important in the business of entrepreneurs, but also government agencies, in this case budget users. Internal audit is organized within the company and its role is to examine the reliability of accounting information and evaluate the company's operations as a whole. Given that the audit is carried out subsequently, if business decisions, documentation and accounting documents are revised after their occurrence, it is important that the auditor is very familiar with the department being audited and controlled in order to be able to predict adverse effects in advance. The audit must be detailed and comprehensive to ensure that the audited information is truly accurate, realistic and objective. The auditor as a person must be independent, objective and must not in any way be privately involved in relations with the persons involved in the audit process.

Keywords: internal audit, budget user, internal control system