Državna revizija

Redakcija: Šima Krasić, Lajoš Žager

Autori: Verica Akrap, Biserka Čoh Mikulec, Vesna Kasum, Hrvoje Kordić, Šima Krasić, Ivana Mamić Sačer, Lidija Pernar, Nediljka Rogošić, Jozo Serdarušić, Sanja Sever, Lajoš Žager

MASMEDIA®

dr. sc. Verica Akrap
Biserka Čoh Mikulec, dipl. oec.
mr. Vesna Kasum
Hrvoje Kordić, dipl. iur.
Šima Krasić, dipl. oec.
doc. dr. sc. Ivana Mamić Sačer
mr. sc. Lidija Pernar
mr. sc. Nediljka Rogošić
mr. Jozo Serdarušić
mr. sc. Sanja Sever
prof. dr. sc. Lajoš Žager

Državna revizija

Redaktori: Šima Krasić, dipl. oec.,
prof. dr. sc. Lajoš Žager

Recenzenti: dr. sc. Vlado Leskovar,
prof. dr. sc. Boris Tušek

Zagreb, 2009.

Sadržaj

Predgovor 11

Prvo poglavlje

POJAM, ULOGA, METODE
I VRSTE REVIZIJE *[Sanja Sever, Lajoš Žager]* 15

1.1. Pojam revizije 16
1.2. Uloga revizije u tržišnom gospodarstvu 19
1.3. Povijesni razvoj revizije 23
1.4. Temeljna revizijska načela 31
1.5. Metode revizije 38
1.5.1. Općenito o metodama revizije 38
1.5.2. Klasifikacija metoda koje se koriste u reviziji 39
1.5.3. Opće metode revizije i njihova primjena u reviziji 40
1.5.4. Specijalne metode revizije 41
1.5.5. Analitički postupci u reviziji 45
1.5.5.1. Pojam i sadržaj analitičkih postupaka 45
1.5.5.2. Primjena analitičkih postupaka 47
1.5.5.3. Analitički postupci pri planiranju revizije 50
1.5.5.4. Analitički postupci u prikupljanju revizijskih dokaza 52
1.5.5.5. Analitički postupci u sveobuhvatnom pregledu 53
1.6. Vrste revizije 54
1.6.1. Kriteriji za klasificiranje i temeljne vrste revizije 54
1.6.2. Najznačajnije karakteristike temeljnih vrsta revizije 56
1.6.2.1. Eksterna i interna revizija 56
1.6.2.2. Revizija financijskih izvještaja i revizija poslovanja 56
1.6.2.3. Komercijalna i državna revizija 57
Pitanja za provjeru znanja 61

Drugo poglavlje

TEMELJNE PRETPOSTAVKE DRŽAVNE REVIZIJE
[Šima Krasić, Lidija Pernar, Biserka Čoh Mikulec] 63

2.1. Pojam, nadležnost i uloga državne revizije 65
2.2. Predmet i subjekti državne revizije 68
2.3. Pretpostavke za učinkovito funkcioniranje državne revizije 70
2.3.1. Neovisnost 71
2.3.1.1. Funkcionalna i operativna neovisnost 71
2.3.1.2. Financijska neovisnost 74
2.3.2. Revizijski obuhvat 75
2.3.3. Profesionalne (revizijske) vještine 77
2.4. Izvješćivanje 78
2.5. Praćenje provedbe naloga i preporuka 81
2.6. Povijesni razvoj državne revizije u svijetu 81
2.6.1. Povijesni razvoj 81
2.6.2. Suvremeni razvojni uvjeti 83
2.6.3. Razvoj međunarodne suradnje 85
2.6.4. Razvoj poslovnog modela Državnog ureda za reviziju 88
2.6.4.1. Izrada strateškog plana 88

2.6.4.2. Provedba strateškog plana ... 89
2.6.4.3. Izrada poslovnog modela Državnog ureda za reviziju 90
2.6.4.4. Poslovni proces ... 92
2.7. Mjerenje učinkovitosti državne revizije ... 95
2.7.1. Mjerenje učinkovitosti ... 95
2.7.2. Mjerenje učinkovitosti u javnom sektoru ... 96
2.7.3. Izvješćivanje o učinkovitosti ... 97
2.7.4. Mjerenje učinkovitosti državne revizije ... 99
Pitanja za provjeru znanja ... 103

Treće poglavlje
ORGANIZACIJA DRŽAVNE REVIZIJE U REPUBLICI HRVATSKOJ *[Hrvoje Kordić]* ... 105
3.1. Razvoj državne revizije u Republici Hrvatskoj 106
3.2. Organizacija državne revizije u Republici Hrvatskoj 107
3.3. Ovlašteni državni revizori ... 108
Pitanja za provjeru znanja ... 110

Četvrto poglavlje
NAČELA, STANDARDI I VRSTE DRŽAVNE REVIZIJE *[Jozo Serdarušić]* ... 111
4.1. Revizijska načela i standardi ... 113
4.1.1. Limska deklaracija ... 113
4.1.2. INTOSAI revizijski standardi ... 115
4.1.2.1. Osnovna načela revizije javnih sredstava ... 115
4.1.2.2. Opći standardi državne revizije ... 116
4.1.2.3. Standardi područja rada ... 118
4.1.2.4. Standardi izvješćivanja ... 133
4.2. Etička načela ... 141
4.2.1. Definicija etike, etičkih normi i vrijednosti 141
4.2.2. Definicija poslovne etike ... 143
4.2.3. Kodeks profesionalne etike državnih revizora i njegova primjena 145
4.3. Vrste revizije ... 147
4.3.1. Financijska revizija ... 147
4.3.2. Revizija učinkovitosti ... 149
4.3.2.1. Povijest revizije učinkovitosti ... 150
4.3.2.2. Kriteriji revizije učinkovitosti ... 150
4.3.2.3. Subjekti, područje i predmet revizije učinkovitosti 152
4.3.2.4. Svrha revizije učinkovitosti ... 153
4.3.3. Osnovne razlike financijske i revizije učinkovitosti 153
4.4. Globalno usklađivanje standarda ... 155
Pitanja za provjeru znanja ... 157

Peto poglavlje
PROCES REVIZIJE *[Vesna Kasum, Nediljka Rogošić]* ... 159
5.1. Proces financijske revizije (V. K.) ... 160
5.1.1. Planiranje ... 162
5.1.1.1. Razumijevanje poslovanja subjekta revizije i njegova okruženja 163
5.1.1.2. Određivanje značajnosti ... 166
5.1.1.3. Procjena rizika ... 170

5.1.1.4. Kontrolni mehanizmi za smanjenje rizika 174
5.1.1.5. Revizijski pristup 179
5.1.1.6. Plan i program revizije 181
5.1.2. Provedba revizije 183
5.1.2.1. Revizijski dokazi 183
5.1.2.2. Postupci pribavljanja revizijskih dokaza 184
5.1.2.3. Revizijski testovi 187
5.1.2.4. Ocjena rezultata revizije 195
5.1.2.5. Korištenje rada unutarnjih revizora i stručnjaka iz drugih područja 197
5.1.2.6. Radna dokumentacija 199
5.1.3. Izrada izvješća o obavljenoj reviziji i izražavanje mišljenja 201
5.1.3.1. Mišljenje o financijskim izvještajima i poslovanju 203
5.1.3.2. Temeljna pravila pisanja izvješća 203
5.1.4. Kontrola i osiguranje kvalitete financijske revizije 205
5.2. Proces revizije učinkovitosti (N. R.) 207
5.2.1. Pretplaniranje 209
5.2.2. Planiranje revizije 215
5.2.3. Provedba revizije 224
5.2.4. Izrada izvješća 238
5.2.4.1. Izrada nacrta izvješća 239
5.2.4.2. Rasprava o nalazima i zaključcima 242
5.2.4.3. Izrada konačnog izvješća 243
5.2.4.4. Postupci izvješćivanja 243
5.2.5. Kontrola i osiguranje kvalitete revizije učinkovitosti 244
5.2.5.1. Osiguranje kvalitete 244
5.2.5.2. Kontrola kvalitete 245
Pitanja za provjeru znanja 247

Šesto poglavlje
POVEZANOST DRŽAVNE I UNUTARNJE REVIZIJE
U JAVNOM SEKTORU *[Lidija Pernar]* 249
6.1. Sustav unutarnjih financijskih kontrola - definicija i elementi 250
6.2. Temeljne značajke unutarnje revizije 252
6.2.1. Pojam i značenje unutarnje revizije 252
6.2.2. Razvoj funkcije unutarnje revizije 252
6.2.3. Predmet ispitivanja i ocjene unutarnje revizije 254
6.3. Unutarnja revizija u javnom sektoru 254
6.3.1. Međunarodni standardi unutarnje revizije 254
6.3.2. INTOSAI smjernice za standarde unutarnje kontrole u javnom sektoru 255
6.4. Organizacijski i metodološki aspekti unutarnje revizije 257
6.4.1. Pozicioniranje unutarnje revizije - organizacijske pretpostavke 257
6.4.2. Povezanost unutarnje revizije s unutarnjim kontrolama 258
6.4.3. Izgradnja revizorskog tima 260
6.4.4. Mogućnost pružanja usluga unutarnje revizije 261
6.5. Identificiranje i razumijevanje ključnih interesnih strana 262
6.5.1. Revizijski klijent 262
6.5.2. Revizijski odbor 263
6.6. Utvrđivanje opsega unutarnje revizije 264
6.7. Definiranje metodologije unutarnje revizije 266
6.7.1. Standardi unutarnje revizije 266
6.7.2. Profesionalna etika unutarnje revizije 268

6.7.3. Faze procesa unutarnje revizije ... 269
6.7.4. Uloga unutarnje revizije u upravljanju rizikom ... 271
6.8. Odnos državne i unutarnje revizije u javnom sektoru ... 273
6.8.1. Sličnosti i razlike državne i unutarnje revizije 273
6.8.2. Korištenje rada unutarnjih revizora ... 274
6.9. Uloga državne revizije u ocjenjivanju unutarnje revizije ... 276
Pitanja za provjeru znanja ... 278

Sedmo poglavlje
POVEZANOST DRŽAVNE REVIZIJE I REVIZIJE INFORMACIJSKIH SUSTAVA *[Ivana Mamić Sačer, Verica Akrap]* ... 279
7.1. Pojam i značaj revizije informacijskih sustava u provedbi državne revizije 280
7.1.1. Pojam revizije informacijskih sustava (I. M. S.) ... 281
7.1.2. Objekt i predmet revizije informacijskih sustava u javnom sektoru (I. M. S.) 283
7.1.3. Ocjenjivanje uspješnosti projekata informacijske tehnologije (V. A.) 284
7.1.3.1. Čimbenici uspješnosti projekata ... 286
7.1.3.2. Uzroci i posljedice neuspjeha ... 287
7.1.4. Značenje ulaganja i postupci upravljanja ulaganjima u informacijsku tehnologiju (V. A.) ... 292
7.1.4.1. Temeljne faze u procesu upravljanja ulaganjima u informacijsku tehnologiju ... 293
7.1.4.2. Čimbenici rizika ... 296
7.1.5. Procesi upravljanja revizijom informacijskih sustava u kontekstu provedbe državne revizije (I. M. S.) ... 297
7.2. Postupci provedbe revizije informacijskih sustava (V. A.) 300
7.2.1. Planiranje i određivanje težišta revizije ... 301
7.2.2. Razumijevanje poslovanja subjekta ... 303
7.2.3. Ocjenjivanje inherentnog i kontrolnog rizika ... 305
7.2.3.1. Čimbenici koji utječu na inherentni rizik 306
7.2.3.2. Procjenjivanje kontrolnoga okruženja ... 307
7.2.4. Dovršavanje revizije i izvješćivanje (I. M. S.) ... 309
7.2.4.1. Primjena osnovnih revizijskih metoda i tehnika 309
7.2.4.2. Primjena računalno podržanih metoda i tehnika 310
7.3. Unutarnje kontrole u informacijskim sustavima javnoga sektora (V. A.) 312
7.3.1. Obilježja unutarnjih kontrola ... 317
7.3.2. Komponente sustava unutarnjih kontrola ... 318
7.3.2.1. Kontrolno okruženje ... 318
7.3.2.2. Procjena rizika ... 319
7.3.2.3. Kontrolne radnje ... 320
7.3.2.4. Informiranje i priopćavanje ... 321
7.3.2.5. Promatranje *(monitoring)* ... 321
7.3.3. Ponovno oblikovanje unutarnjih kontrola 321
7.3.4. Izvješćivanje o funkcioniranju unutarnjih kontrola 323
7.3.5. Unutarnje kontrole na najvišoj razini upravljanja 324
7.3.5.1. Planiranje ... 324
7.3.5.2. Organizacija ... 325
73.5.3. Vodstvo ... 325
7.3.5.4. Kontrola ... 326
7.4. Revizija općih i aplikacijskih kontrola informacijskih sustava subjekata državne revizije (I. M. S.) ... 328

7.4.1. Revizija općih kontrola 328
7.4.1.1. Revizija upravljanja informacijskom funkcijom 328
7.4.1.2. Revizija razvoja i izgradnje informacijskog sustava 331
7.4.1.3. Revizija osiguranja informacijskog sustava 333
7.4.2. Revizija aplikacijskih kontrola 334
7.4.2.1. Revizija pristupa sustavu obrade podataka 335
7.4.2.2. Revizija unosa podataka u sustav obrade podataka 336
7.4.2.3. Revizija komunikacijskih i mrežnih rješenja informacijskog sustava 338
7.4.2.4. Revizija procesa obrade podataka 339
7.4.2.5. Revizija zaštite podataka 340
7.4.2.6. Revizija izvođenja zaključaka, oblikovanja i distribuiranja outputa 342
7.5. Iskustva državnih revizija izabranih zemalja u provedbi revizije informacijskih sustava (V. A.) 343
Pitanja za provjeru znanja 345

Osmo poglavlje
ULOGA DRŽAVNE REVIZIJE U SPREČAVANJU I OTKRIVANJU PRIJEVARE I KORUPCIJE *[Verica Akrap]* 347
8.1. Uloga državne revizije u poboljšanju upravljanja javnim sredstvima 350
8.1.1. Institucija državne revizije kao preduvjet dobrog upravljanja i razvoja demokracije 351
8.1.2. Institucija državne revizije kao pomoć vladi pri postizanju i očuvanju vjerodostojnosti 352
8.1.3. Doprinos državnog revizora poboljšanju javnih usluga 353
8.1.4. Od tradicionalnog prema novom revizijskom pristupu integralne ili potpune revizije 354
8.1.5. Osobine djelotvorne državne revizije 355
8.2. Preventivno okruženje kao temeljni čimbenik sprečavanja korupcije 356
8.2.1. Čimbenici održavanja preventivnoga okruženja 357
8.2.1.1. Upravljanje financijama 358
8.2.1.2. Unutarnji nadzor 359
8.2.1.3. Izvješćivanje o rezultatima rada državne revizije 361
8.3. Otkrivanje korupcije 362
8.3.1. Područja visokoga rizika 364
8.3.2. Identificiranje pokazatelja zlouporabe 369
8.3.3. Znakovi upozorenja 369
8.3.4. Okruženje koje pogoduje korupciji 375
8.4. Povećanje odgovornosti u javnom sektoru 378
8.4.1. Učinci i načini obuzdavanja korupcije u javnom sektoru 378
8.4.1.1. Plaće javnih službenika 381
8.4.1.2. Etično okruženje 382
8.4.1.3. Potpora javnosti 382
8.4.2. Prijedlog sadržaja smjernica za sprečavanje korupcije u javnom sektoru 383
8.4.3. Odgovornost menadžmenta 383
8.4.3.1. Povećanje svjesnosti zaposlenika o korupciji 384
8.4.3.2. Razmatranje rizika koji pridonose pojavljivanju korupcije 385
8.4.3.3. Stvaranje okruženja koje će pomoći sprečavanju korupcije 385
8.4.4. Čimbenici rizika koji pridonose pojavljivanju korupcije 386
8.4.5. Postupci pri oblikovanju smjernica 387
Pitanja za provjeru znanja 392

Deveto poglavlje
ULOGA DRŽAVNE REVIZIJE U PRIVATIZACIJI
[Vesna Kasum, Jozo Serdarušić] 393
9.1. Privatizacija - pojam, razlozi, ciljevi i strategije 394
9.1.1. Razlozi privatizacije 396
9.1.2. Ciljevi i strategije privatizacije 397
9.1.3. Privatizacijski programi - iskustva u svijetu 399
9.2. Proces privatizacije u Republici Hrvatskoj 402
9.2.1. Društveno-ekonomsko okruženje privatizacije u Republici Hrvatskoj 402
9.2.2. Pravni i institucionalni okvir pretvorbe i privatizacije 404
9.2.3. Tijek privatizacije 406
9.3. Revizija privatizacije 408
9.3.1. Državna revizija u funkciji privatizacije 408
9.3.2. Iskustva drugih zemalja u reviziji privatizacije 408
9.3.2.1. Djelokrug revizije privatizacije 410
9.3.2.2. Primjena Smjernica za reviziju privatizacije 411
9.3.2.3. Izvještavanje o rezultatima revizije i učinci revizije 412
9.3.2.4. Revizija provedbe obveza ugovornih strana nakon privatizacije 413
9.3.3. Revizija pretvorbe i privatizacije u Republici Hrvatskoj 413
9.3.3.1. Zakonski okvir 413
9.3.3.2. Metodologija rada i izvješćivanja 416
9.3.3.3. Kriteriji za ocjenu postupaka privatizacije 416
9.3.3.4. Rezultati revizije pretvorbe i privatizacije 418
9.4. Pravci razvoja revizije privatizacije 423
Pitanja za provjeru znanja 429

Literatura 431
Popis slika 441
Popis tablica 442
Prilozi 443
Prilog 1. Zakon o državnoj reviziji 443
Prilog 2. INTOSAI revizijski standardi 449
Prilog 3. Kodeks profesionalne etike državnih revizora 479
Prilog 4. Pravilnik o polaganju ispita za zvanje ovlaštenoga državnog revizora 483
Prilog 5. Program polaganja ispita za zvanje ovlaštenoga državnog revizora 489
Kazalo pojmova 497
Kazalo imena 503
Bilješka o autorima 505
Sažetak 515
Summary 518