

SAVEZ RAČUNOVODSTVENIH I FINANCIJSKIH RADNIKA HRVATSKE

Prof. dr Vladimir Kral

Mr ek. Bogomil Cota

KONTROLA I REVIZIJA POSLOVANJA

Zagreb 1983.

Prof. dr Vladimir KRAL

Mr ek. Bogomil COTA

KONTROLA I REVIZIJA POSLOVANJA



SAVEZ RAČUNOVODSTVENIH I FINANCIJSKIH RADNIKA HRVATSKE

Zagreb — 1983.

Posebno izdanje časopisa
»RAČUNOVODSTVO I FINACIJE«

Izdavač

Savez računovodstvenih i finacijskih radnika Hrvatske — Zagreb — Ilica 62/I,
poštanski pretnac 732, telefon 417-895, žiro-račun 30102-678-5374 Zagreb

Glavni i odgovorni urednik:

ANTE BRATINČEVIĆ

Urednici:

VLADO BRKANIĆ
MIROSLAV BUZADŽIĆ

Tehnički urednik:

ŽELJKO ZLATIĆ

Lektor:

BRANKA BURIĆ

Oprema korica:

ANTE MATIĆ

Tisak: Zadružna štampa, Zagreb, Dalmatinska 5 i 12

Časopis »Računovodstvo i financije« smatra se proizvodom iz čl. 36, st. 1, t. 7. Zakona o oporezivanju proizvoda i usluga i na njega se ne plaća porez na promet u smislu toga zakona. (Republički sekretarijat za prosvjetu, kulturu i fizičku kulturu SR Hrvatske, br. 356/1-1972. od 10. VIII 1972.)

P R E D G O V O R

Unutrašnja kontrola poslovanja treba da zauzme značajno mjesto u organizacijskoj shemi organizacija udruženog rada. Nakon donošenja novog ustava SFRJ, više nema dileme da li treba konstituirati unutrašnju kontrolu poslovanja ili ne treba. Naime, u Ustavu SFRJ i ustavima republika i autonomnih pokrajina određeno je osnivanje samoupravne radničke kontrole u osnovnim organizacijama udruženog rada.

Prema tome, odbačene su sve sumnje o potrebi organiziranja unutrašnje kontrole poslovanja. U vezi s pojavom i naglašenom ulogom samoupravne radničke kontrole često se u praksi postavljalo pitanje da li se sada isključuju ostali oblici unutrašnje kontrole u radnoj organizaciji, a osobito posebne stručne službe unutrašnje kontrole, ili su se u najmanju ruku smanjili uloga i značenje tih ostalih oblika kontrole. Međutim, iz Preporuke o radničkoj samoupravnoj kontroli koju je donio Sabor SR Hrvatske nesumnjivo proizlazi da uvođenje i funkcioniranje radničke samoupravne kontrole ne isključuje nego naprotiv pretpostavlja i daljnje postojanje i uspješno djelovanje tehničko-tehnološke, financijske i druge stručne kontrole u organizacijama udruženog rada kao i efikasno djelovanje tzv. eksterne i druge kontrole koju obavljaju nadležni društveni i državni organi (Služba društvenog knjigovodstva, inspekcije i dr.).

U organizacijama udruženog rada osjeća se potreba za knjigom u kojoj bi se, uz najnužnije teoretske postavke institucije unutrašnje kontrole obradila i konkretna organizacija i primjena kako radničke samoupravne kontrole, tako i kontrole koju treba da provode posebne stručne službe u organizacijama udruženog rada.

U ovoj knjizi nastojali smo dati objašnjenja organizacije i tehnike unutrašnje kontrole u organizacijama udruženog rada, i to za ona područja unutrašnje kontrole što se pojavljuju u gotovo svim ili u najvećem dijelu organizacija udruženog rada, a to su kontrola financijskog poslovanja, kontrola troškova i davanja društvenoj zajednici, kontrola u nabavnoj službi, kontrola materijalnog poslovanja, kontrola proizvodnje, kontrola u prodajnoj službi, kontrola osnovnih sredstava i sredstava zajedničke potrošnje.

Nakon donošenja propisa koji se odnose i na unutrašnju kontrolu bili smo u mogućnosti da u ovom drugom izdanju priručnika obradimo i pojasnimo teoretske postavke i značenje unutrašnje kontrole te predložimo odgovarajuća praktička rješenja organizacije unutrašnje kontrole u organizacijama udruženog rada.

U knjizi se obrađuje problematika i organizacija eksterne kontrole te revizija, a posebno kontrola i revizija u Službi društvenog knjigovodstva.

Ova je knjiga namijenjena kao priručnik članovima radničkih samoupravnih kontrola, radnicima i stručnim službama unutrašnje kontrole, knjigovodama, organizatorima kao i studentima na višim i visokim školama i fakultetima, za izučavanje ovog predmeta. Nadamo se da će to biti skroman doprinos i pomoć u rješavanju organizacije unutrašnje kontrole u organizacijama udruženog rada.

A u t o r i

SADRŽAJ :

Mr Bogomil Cota

A) INTERNA KONTROLA

I. SAMOUPRAVNA RADNIČKA KONTROLA	3
1. Uloga, značenje i razvoj samoupravne radničke kontrole	3
1.1. Uloga i značenje samoupravne radničke kontrole	3
1.2. Razvoj samoupravne radničke kontrole	5
1.2.1. Idejni temelji i razvoj kontrole radnika	5
1.2.2. Razvoj samoupravne radničke kontrole u našoj zemlji	7
1.2.2.1. Prvi oblici radničke kontrole	7
1.2.2.2. Razvoj radničke kontrole i samoupravljanje	8
2. Predmet i metoda rada samoupravne radničke kontrole	12
2.1. Neposredna kontrola radnika	13
2.2. Kontrola radnika preko organa upravljanja	14
2.3. Kontrola radnika preko posebnog organa samoupravne radničke kontrole	15
2.4. Osnovni zadaci samoupravne radničke kontrole	16
2.4.1. Ostvarivanje i zaštita samoupravnih prava radnika	16
2.4.2. Korištenje i raspolaganje društvenim sredstvima	18
2.4.3. Financijsko-materijalno poslovanje	20
2.4.4. Proizvodno-tehnološka kontrola i zaštita na radu	22
2.4.5. Stjecanje i raspoređivanje dohotka i čistog dohotka i raspodjela sredstava za osobne dohotke	23
2.4.6. Primjena samoupravnih općih akata i provođenje samoupravnih odluka te primjena zakonskih propisa, samoupravnih sporazuma i društvenih dogovora	26
2.4.6.1. Primjena samoupravnih općih akata	26
2.4.6.2. Provođenje samoupravnih odluka	28
2.4.6.3. Provođenje samoupravnih sporazuma i društvenih dogovora te primjena zakonskih propisa	29
2.4.7. Obavljanje samoupravnih funkcija i izvršenje radnih obveza	30
2.5. Metoda rada samoupravne radničke kontrole	31
3. Organizacija samoupravne radničke kontrole	34
4. Preduvjeti za uspješan rad samoupravne radničke kontrole	36
4.1. Pravilnost konstituiranja i organiziranja samoupravne radničke kontrole	36
4.2. Sistem informiranja	37
4.3. Osposobljenost radnika za izvršavanje samoupravljačkih funkcija	33

4.4. Položaj stručne službe unutrašnje kontrole	39
4.5. Suradnja s organima i službama društvenog nadzora i kontrole	39
4.5.1. Suradnja s društveno-političkim zajednicama i njihovim organima	40
4.5.2. Suradnja s inspekcijskim službama	42
4.5.3. Suradnja s deviznom kontrolom	43
4.5.4. Suradnja sa Službom društvenog knjigovodstva	44
4.5.4.1. Evidencija i informativno-analitički poslovi	44
4.5.4.2. Poslovi kontrole	48
4.5.4.3. Poslovi ekonomsko-financijske revizije	50
4.5.4.4. Poslovi platnog prometa	50
4.5.4.5. Neki oblici suradnje samoupravne radničke kontrole i Službe društvenog knjigovodstva	51
5. Pravilnik o samoupravnoj radničkoj kontroli (Teze)	52

Mr Bogomil Cota

B) EKSTERNA KONTROLA I REVIZIJA

I. ULOGA I ZNAČENJE EKSTERNE KONTROLE I REVIZIJE	61
1. Eksterna kontrola i revizija u sistemu društvene samoupravne kontrole	61
2. Razvoj eksterne kontrole i revizije	62
2.1. Razvoj revizije u drugim zemljama	62
2.2. Razvoj eksterne kontrole i revizije u našoj zemlji	68
3. Razlika između kontrole i revizije	70
3.1. Kontrola	70
3.1.1. Vrste kontrole	71
3.1.2. Načela kontrole	73
3.2. Revizija	74
3.2.1. Načela revizije	75
3.2.2. Oblici i metode revizije	75
3.2.2.1. Oblici i vrste revizije	75
3.2.2.2. Metode revizije	76
II. EKSTERNA KONTROLA	79
1. Pojam i značenje eksterne kontrole	79
2. Predmet kontrole SDK	80
2.1. Kontrola ispravnosti podataka	81
2.2. Kontrola zakonitosti	81
2.2.1. Kontrola zakonitosti ostvarivanja društvenih sredstava	81
2.2.2. Kontrola zakonitosti raspodjele društvenih sredstava	81
2.2.3. Kontrola zakonitosti korištenja društvenih sredstava	82
2.3. Kontrola izvršavanja obveza	82
2.4. Kontrola urednosti i ažurnosti	82
3. Postupak i zadaci kontrole SDK	83
3.1. Preventivna kontrola	83
3.1.1. Zadaci preventivne kontrole	84

3.1.1.1. Kontrola naloga	85
3.1.1.2. Kontrola periodičnih obračuna, završnih računa i drugih izvještaja	87
3.1.1.3. Raščlanjeni promet i druge evidencije	87
3.2. Kontrola kod korisnika društvenih sredstava	88
3.2.1. Zadaci neposredne kontrole	89
3.2.1.1. Kontrola evidencije i dokumentacije	89
3.2.1.2. Kontrola sredstava i izvora sredstava	89
3.2.1.3. Kontrola popisa (inventure)	92
3.2.1.4. Kontrola utvrđivanja i raspoređivanja finansijskog rezultata	93
3.2.1.5. Kontrola završnih računa i periodičnih obračuna	94
3.2.1.6. Kontrola drugih korisnika društvenih sredstava	94
3.2.1.7. Ostali zadaci neposredne kontrole	96
3.2.2. Postupak neposredne kontrole	97
3.2.2.1. Izbor korisnika i priprema kontrole	97
3.2.2.2. Obavljanje neposredne kontrole	98
3.2.2.3. Poduzimanje mjera	99
3.2.3. Pravna sredstva i upravno-računski spor	100
 4. Organizacija kontrole u Službi društvenog knjigovodstva	 101
 III. EKONOMSKO-FINANCIJSKA REVIZIJA	 103
1. Pojam i zadaci ekonomsko-financijske revizije	103
2. Postupak ekonomsko-financijske revizije	104
2.1. Zahtjev za ekonomsko-financijsku reviziju	105
2.2. Ugovor o ekonomsko-financijskoj reviziji	105
2.3. Računovodstveni standardi	106
2.4. Standardi revizije	107
2.4.1. Opći standardi	107
2.4.2. Standardi provođenja revizije	107
2.4.3. Standardi podnošenja izvještaja	108
2.5. Ekonomsko-financijska revizija završnog računa	109
2.5.1. Prethodna ekonomsko-financijska revizija	109
2.5.2. Ekonomsko-financijska revizija završnog računa	111
2.5.3. Skraćeni uvid u poslovanje	113
2.6. Izvještaj o ekonomsko-financijskoj reviziji	113
 3. Organizacija ekonomsko-financijske revizije	 114

Prof. dr Vladimir Kral

C) ORGANIZACIJA UNUTARNJE KONTROLE

I. UVOD	119
1. Pojam i zadaci unutarnje kontrole	120
2. Knjigovodstvo kao instrument unutarnje kontrole	121
2.1. Kontrolna funkcija knjigovodstva	121
2.2. Kontni plan kao instrument kontrole	124

3. Automatska unutarnja kontrola pomoću organizacije rada	125
4. Plan kao instrument kontrole	128
4.1. Plan kao instrument kontrole ostvarene proizvodnje	128
4.2. Plan kao instrument kontrole zaliha materijalnih vrijednosti	132
4.3. Plan kao instrument kontrole troškova poslovanja	135
4.4. Zaključak	136
5. Samoupravna radnička kontrola	137
6. Posebna stručna unutarnja kontrola	137
6.1. Mjesto i značenje stručne unutarnje kontrole	137
6.2. Zadaci posebne stručne službe unutarnje kontrole	138
6.3. Kadrovi u stručnoj službi unutarnje kontrole	138
6.4. Instrumenti za uspješan rad službe unutarnje kontrole	139
7. Kontrola financijskog poslovanja	140
7.1. Kontrola blagajničkog poslovanja	140
7.2. Kontrola poslovanja gotovinskim čekovima	154
7.3. Kontrola platnog prometa koji se obavlja preko SDK	156
7.4. Kontrola poslovanja s kupcima	168
7.5. Kontrola poslovanja s dobavljačima	173
8. Kontrola troškova i davanja društvenoj zajednici	174
8.1. Kontrola troškova materijala	175
8.2. Kontrola troškova usluga	177
8.3. Kontrola troškova reklame i propagande	178
8.4. Kontrola troškova reprezentacije	178
8.5. Kontrola putnih troškova	179
8.6. Kontrola troškova amortizacije	179
8.7. Kontrola doprinosa i poreza te izdataka koji se nadoknađuju iz dohotka	180
8.8. Kontrola radnika i osobnih dohodaka radnika	181
8.9. Izvještaj o kontroli troškova	187
9. Kontrola službe nabave	187
10. Kontrola materijalnog poslovanja	189
10.1. Kontrola poslovanja sirovinama, materijalom i sitnim inventarom	189
10.2. Kontrola nedovršene proizvodnje	196
10.3. Kontrola poluproizvoda	197
10.4. Kontrola gotovih proizvoda	198
10.5. Kontrola u službi prodaje	201
10.6. Kontrola u vezi s transportnim sredstvima	205
10.7. Kontrola na ulazno-izlaznim vratima	207
11. Kontrola proizvodnje	212
11.1. Tehnička kontrola	212
11.2. Kontrola obračuna proizvodnje	
12. Kontrola osnovnih sredstava	217
12.1. Kontrola pribavljanja osnovnih sredstava	218
12.2. Kontrola otuđivanja osnovnih sredstava	219
12.3. Knjigovodstvena evidencija osnovnih sredstava kao kontrolni instru- ment unutarnje kontrole	220
12.4. Zaduženja za stvari iz osnovnih sredstava	229
12.5. Kontrola osiguranja osnovnih sredstava	229

13. Kontrola sredstava zajedničke potrošnje	230
14. Inventura (popis) sredstava i izvora sredstava organizacije udruženog rada	231
14.1. Predmet inventure	232
14.2. Vrste inventure	233
14.3. Inventurne komisije	234
14.4. Faze inventure-popisa	234
14.5. Specifičnosti kod inventure nedovršene proizvodnje	244
14.6. Elaborat o izvršenom popisu	248
14.7. Kontinuirana inventura	249
15. Kontrola završnog računa	261
15.1. Provođenje inventure i ostale radnje prije sastavljanja Bilance stanja	262
15.2. Kontrola troškova i prihoda koji se vremenski razgraničavaju	264
15.3. Kontrola konačnog obračuna osobnih dohodaka	265
15.4. Kontrola otpisa osnovnih sredstava i sredstava zajedničke potrošnje	266
15.5. Kontrola formiranja i raspoređivanja dohotka	266
15.6. Kontrola obrazaca Bilanca stanja i Bilanca uspjeha	267

Kao što vidimo, dobitak radne organizacije od 2,200.000 dinara umjetno je smanjen za 1,500.000 dinara, tako da u falsificiranoj bilanci stanja iznosi samo 700.000 dinara. To je postignuto nedopuštenim smanjivanjem stvarne vrijednosti sirovina, a to znači da su one potcijenjene. Na taj je način smanjena aktiva. To fiktivno smanjivanje dobitka moglo se postići umjetnim smanjivanjem bilo koje pozicije u aktivu.

Svako prikrivanje u bilanci stanja nedopušteno je, a osobito falsificiranje bilance, koje predstavlja, zapravo, krivično djelo.

15.6.2. Kontrola obrasca Bilanca uspjeha

Uz bilancu stanja također je veoma važan i obrazac Bilanca uspjeha. U tom obrascu iskazuju se rashodi i prihodi osnovne organizacije udruženog rada za razdoblje od 1. siječnja do 31. prosinca. Tu se ustanovljuje ostvareni financijski rezultat poslovanja, tj. ostvareni dohodak ili eventualni gubitak. U obrascu Bilanca uspjeha se nadalje prikazuje raspored ostvarenog dohotka po namjeni na temelju odluke zbora radnika. Ako je organizacija udruženog rada ostvarila gubitak, taj se gubitak utvrđuje u obrascu Bilanca uspjeha. Nadalje se iskazuju izvori pokrivanja gubitka.

Kontrolor službe unutarnje kontrole kontrolira da li se iskazani rashodi po pojedinim prirodnim vrstama u obrascu Bilanca uspjeha slažu s knjigovodstvenim podacima tih rashoda na određenim kontima. To isto vrijedi za iskazane ostvarene prihode organizacije udruženog rada. Nadalje kontrolira da li se iskazani ostvareni dohodak slaže sa stanjem na kontu 820 — Dohodak, odnosno, ako je gubitak, sa stanjem na kontu 890 — Gubitak.

Kontrolor utvrđuje da li je pravilno izvršen raspored ostvarenog dohotka, tj. da li su pokrivena sve obveze, da li je za osobne dohotke radnika izdvojen iznos u duhu samoupravnog sporazuma. To isto vrijedi i za fondove organizacije udruženog rada kao što su rezervni fond, poslovni fond i fond zajedničke potrošnje.

U slučaju da je organizacija udruženog rada ostvarila gubitak, kontrolor utvrđuje da li je ispravno izvršeno pokrivanje nastalog gubitka iz rezervnog fonda i ostalih određenih izvora. Za nepokriveni gubitak otvara se postupak sanacije.

Naglašavamo da kontrolu obrasca Bilanca uspjeha treba izvršiti prije nego što završni račun dođe na razmatranje pred organe samoupravljanja. U vezi s navedenom kontrolom treba sastaviti iscrpni izvještaj kao prilog uz završni račun. Jedan primjerak izvještaja treba da dobije i organ radničke samoupravne kontrole.