



# Vodič za planiranje angažmana interne revizije

**oktobar 2024.**

Copyright © 2024 PEMPAL IACOP

Sva prava su zadržana. Nijedan deo ove publikacije se ne sme reprodukovati, prenositi ili distribuirati u bilo kom obliku bez prethodne pismene dozvole PEMPAL-ove Zajednice prakse interne revizije (ZPIR), osim za nekomercijalne upotrebe dozvoljene zakonom o autorskim pravima. Svaka izmena smernica koje su date o sporazumima o saradnji u ovoj publikaciji zahteva navođenje da je ova publikacija korišćena i da je izmenjena. Kontaktirajte [iacop@pempal.org](mailto:iacop@pempal.org).

**PEM****PAL**

SEKRETARIJAT PEMPAL-a

[www.pempal.org](http://www.pempal.org)



**Zajednica prakse interne revizije (ZPIR)**

E: [IACOP@pempal.org](mailto:IACOP@pempal.org)

# Sadržaj

<b>Skraćenice</b> .....	<b>3</b>
<b>Predgovor i izrazi zahvalnosti</b> .....	<b>4</b>
<b>Šta su PEMPAL i ZPIR?</b> .....	<b>5</b>
<b>1. Izvršni rezime</b> .....	<b>6</b>
<b>2. Uvod</b> .....	<b>7</b>
<b>3. Planiranje angažmana interne revizije</b> .....	<b>10</b>
Komunikacija o angažmanu (GIAS 13.1) .....	11
Procena rizika angažmana (GIAS 13.2) .....	11
Ciljevi i delokrug angažmana (GIAS 13.3) .....	13
Kriterijumi za ocenu (GIAS 13.4) .....	14
Resursi angažmana (GIAS 13.5) .....	15
Program rada angažmana (GIAS 13.6) .....	17
<b>4. Dodatna uputstva</b> .....	<b>18</b>
Faza 1: Pismo o angažmanu .....	18
Faza 1: Pismo obaveštenja .....	19
Faza 1: Uvodni sastanak .....	19
Faza 2: Početni sastanak .....	20
<b>Dodatak 1. Primer matrice rizika i kontrole i programa revizije</b> .....	<b>23</b>
<b>Dodatak 2. Primer toplotne mape</b> .....	<b>26</b>
Ilustrativno tumačenje .....	26

<b>Dodatak 3. Primer Mape puta za planiranje .....</b>	<b>27</b>
<b>Dodatak 4. Primer Memoranduma o planiranju angažmana .....</b>	<b>33</b>
1. Svrha i obrazloženje angažmana .....	33
2. Opis aktivnosti subjekta i revidiranog procesa .....	34
3. Pravni osnov i druge ključne informacije .....	34
4. Glavni rizici vezani za revidirane procese .....	35
5. Cilj(evi) i delokrug angažmana revizije .....	36
6. Jedinice i službe koje treba revidirati .....	37
7. Metodologija revizije .....	37
8. Potencijalne poteškoće (ako je primenjivo) .....	39
<b>Dodatak 5. Primer Memoranduma o ciljevima i delokrugu .....</b>	<b>40</b>
1. Uvod .....	40
2. Cilj i delokrug revizije .....	40
3. Pristup revizije .....	41
4. Vremenski okvir .....	41
5. Tim revizije .....	42
<b>Dodatak 6. Primer Radnog programa angažmana .....</b>	<b>43</b>
<b>Dodatak 7. Primer Pisma o zadatku .....</b>	<b>48</b>

# Skraćenice

<b>COBIT</b>	Kontrolni ciljevi za informacione i sredone tehnologije
<b>COSO</b>	Komitet sponzorskih organizacija Tredvej komisije
<b>EPM</b>	Memorandum o planiranju angažmana
<b>GIAS</b>	Globalni standardi interne revizije Instituta internih revizora
<b>RIR</b>	Rukovodilac interne revizije
<b>ZPIR</b>	Zajednica prakse interne revizije
<b>IIA</b>	Institut internih revizora
<b>KPU</b>	Ključni pokazatelj učinka
<b>PEMPAL</b>	Mreža za učenje uz pomoć kolega za područje upravljanja javnim rashodima

# Predgovor i izrazi zahvalnosti

Vodič za planiranje angažmana interne revizije je proizvod znanja za interne revizore u javnom sektoru, koji im pomaže u planiranju i sprovođenju angažmana interne revizije. Proizvod je razvila Radna grupa *Zajednice prakse interne revizije (ZPIR) Mreže za učenje uz pomoć kolega za područje upravljanja javnih rashodima (PEMPAL)*.

Zajednica prakse interne revizije (ZPIR) izražava zahvalnost svima koji su doprineli ovom proizvodu, uključujući sve članove Radne grupe Zajednice prakse interne revizije za za reviziju u praksi, i posebno odaje priznanje sledećim ključnim autorima, a to su: Mioara Diaconescu, članica Izvršnog odbora ZPIR-a i bivša rukovoditeljka Radne grupe revizija u praksi, direktorka Centralne jedinice za harmonizaciju za internu reviziju u javnom sektoru, Rumunija; Dragoș-Cătălin Niculae, rukovodilac Jedinice za ocenu kvaliteta, Centralna jedinica za harmonizaciju za internu reviziju u javnom sektoru, Ministarstvo javnih finansija, Rumunija; Ljerka Crnković, bivša predsedavajuća Izvršnog odbora ZPIR-a, viši savetnik, Ministarstvo finansija, Hrvatska; Arman Vatyan, Svetska banka, vođa programa PEMPAL; Abbas Hasan Kizilbash, Richard Maggs i Jean-Pierre Garitte, eksperti Svetske banke; Diana Grosu-Axenti i Ruslana Rudnitska, članice Resursnog tima ZPIR-a.

Ostali proizvodi znanja o dobroj praksi ZPIR uključuju sledeće: Obrazac dobre prakse Priručnika kontinuiranog profesionalnog razvoja; Korpus znanja interne revizije; Procena rizika u planiranju revizije; Vodič za ocenu kvaliteta; Smernice PEMPAL-a za internu reviziju: Prikaz i merenje dodatne vrednosti; PEMPAL-ov Rečnik pojmova: Interna kontrola; Uticaj KOVIDA-19 na ulogu i aktivnosti interne revizije; i Ključni pokazatelji učinka za funkcije interne revizije, Procena efikasnosti interne kontrole: PEMPAL-ove Smernice za interne revizore iz javnog sektora. Svi materijali su dostupni na [www.pempal.org](http://www.pempal.org).

# Šta su PEMPAL i ZPIR?

PEMPAL je mreža koja olakšava razmenu profesionalnog iskustva i transfer znanja među praktičarima upravljanja javnim finansijama u zemljama širom regiona Evrope i Centralne Azije. Mreža, pokrenuta 2006. godine, ima za cilj da doprinese jačanju praksi upravljanja javnim finansijama u zemljama članicama kroz razvoj i širenje informacija o dobrim praksama i njihovoj primeni.

PEMPAL je organizovan u tri tematske zajednice prakse:

- Zajednica prakse budžeta,
- Zajednica prakse trezora i
- Zajednica prakse interne revizije (ZPIR).

Glavni cilj ZPIR je da podrži svoje zemlje članice u uspostavljanju modernih i efikasnih sistema interne revizije koji ispunjavaju uslove međunarodnih standarda i dobre prakse; važno za dobro upravljanje i odgovornost u javnom sektoru.



# 1.

## Izvršni rezime

Ovaj Vodič služi kao sveobuhvatan alat za interne revizore u javnom sektoru za podršku efikasnom planiranju angažmana revizije. Vodič sadrži ključne faze angažmana interne revizije: početak i planiranje, rad na terenu, izveštavanje i praćenje preporuka. Ovaj dokument naglašava važnost *Principa 13 – Učinkovito planiranje angažmana* Globalnih standarda interne revizije (GIAS) Instituta internih revizora (IIR), koji se fokusiraju na efikasno komuniciranje o angažmanu, razumevanje početnih očekivanja od angažmana i razloga angažmana uključenih u plan interne revizije, prikupljajući neophodne informacije koje omogućavaju razumevanje organizacije i aktivnosti koja se analizira, sprovođenje procene rizika, utvrđivanje jasnih ciljeva i delokruga angažmana, identifikovanje kriterijuma i resursa potrebnih za obavljanje angažmana i razvoj programa rada angažmana.

Vodič pruža detaljne savete za razvoj komunikacije o angažmanu, procenu rizika, raspoređivanje resursa i programa rada. Uključuje praktične primere i obrasce kao što su memorandumi o planiranju angažmana, mape puta i matrice rizika koje pomažu internim revizorima da osmisle efektivne revizorske angažmane. Takođe naglašava važnost stalne komunikacije sa zainteresovanim stranama, efikasnog upravljanja resursima i dokumentovanja svih procesa u cilju pružanja podrške odgovornosti i pridržavanja Globalnih standarda interne revizije (GIAS).



# 2.

## Uvod

Angažman interne revizije sastoji se od četiri glavne faze: (i) početak i planiranje, (ii) rad na terenu, (iii) izveštavanje i (iv) praćenje sprovođenja preporuka. Planiranje angažmana je deo prve faze.

### **FAZA 1 – Početak i planiranje**

- Pismo o zadatku
- Pismo obaveštenja
- Uvodni sastanak
- Aktivnosti planiranja angažmana:
  - Identifikovanje referentnih okvira i prikupljanje informacija
  - Procena rizika
  - Postavljanje ciljeva i delokruga revizije
  - Uspostavljanje kriterijuma za evaluaciju
  - Obezbeđivanje odgovarajućih i adekvatnih resursa
  - Dokumentovanje programa rada

### **FAZA 2 – Rad na terenu**

- Memorandum o ciljevima i delokrugu
- Početni sastanak

- Rad na terenu
- Završni sastanak

### **FAZA 3 - Izveštavanje**

- Nacrt izveštaja o reviziji
- Kontradiktorni postupak
- Završni izveštaj revizije

### **FAZA 4 – Praćenje**

- Redovno praćenje sprovođenja preporuka

Interni revizori mogu koristiti različite (referentne) okvire za obavljanje svog posla. To mogu biti zakonodavni okviri koji se sastoje od važećih zakona i propisa i/ili okvira najbolje globalne prakse. Korišćenje ovih referentnih okvira postavlja osnovu za interne revizore da obavljaju svoj posao, da dokumentuju i testiraju kontrole ili tvrde delotvornost i efikasnost programa. Što je (referentni) okvir više globalno prihvaćen, revizoru je lakše da ubedi subjekte revizije u potrebu da se pozabave nedostacima u dizajnu interne kontrole ili implementiraju mogućnosti poboljšanja. Primeri takvih referentnih okvira uključuju Okvir interne kontrole Komiteta sponzorskih organizacija Tredvej komisije (COSO) i okvir Ciljeva kontrole za informacione i srodne tehnologije (COBIT).

Važno je da interni revizori razumeju kako je razvijen godišnji ili višegodišnji plan interne revizije organizacije i razloge zašto je planirani angažmana bio deo plana interne revizije. Pored toga, interni revizori treba da razumeju proces planiranja angažmana koji koristi jedinica interne revizije organizacije, što je često opisano u priručniku o politikama i procedurama interne revizije.

Ovaj Vodič opisuje proces planiranja angažmana interne revizije, uključujući praktične primere, zasnovane na Međunarodnom okviru stručne prakse IIR. IIR je objavio nove GIAS 9. januara 2024. godine, koji stupaju na snagu 9. januara 2025. godine.<sup>1</sup> GIAS definišu 15 vodećih principa koji omogućavaju delotvornu internu reviziju. Svaki vodeći princip podržavaju standardi koji

---

<sup>1</sup> <https://www.theiia.org/en/content/communications/press-releases/2024/february/the-ii-introduces-new-resources-to-facilitate-implementation-of-new-global-internal-audit-standards/>

sadrže sve obavezne zahteve, razmatranja za implementaciju i primere dokaza o uskađenosti.

Fokus ovog Vodiča je GIAS Princip 13: „Učinkovito planiranje angažmana“. U Principu 13 se navodi da, „Prilikom planiranja angažmana, interni revizori prikupljaju informacije koje im omogućavaju da razumeju organizaciju i aktivnost koja se razmatra i da procene rizike relevantne za aktivnost.“

Sledeći standardi podržavaju primenu Principa 13:

Standard	Predmet
13.1	Komunikacija o angažmanu
13.2	Procena rizika angažmana
13.3	Ciljevi i delokrug angažmana
13.4	Kriterijumi evaluacije
13.5	Resursi angažmana
13.6	Program rada angažmana

# 3.

## Planiranje angažmana interne revizije

Planiranje angažmana je ključno za učinkovito obavljanje angažmana interne revizije. Mora se baviti svim fazama revizorskog angažmana i uzeti u obzir ciljeve procesa ili programa koji se revidiraju, dati prioritet rizicima, odrediti delokrug i vremenski raspored koraka interne revizije i proceniti resurse potrebne za izvršenje angažmana.

Učinkovito planiranje angažmana osigurava da interni revizori (i) usmere svoj rad na značajne rizike procesa ili programa koji se pregledaju, (ii) razviju prilagođen program rada angažmana i (iii) efikasno komuniciraju sa subjektom revizije.

Učinkovito planiranje angažmana omogućava revizorima da planiraju rad na terenu i utvrde vremenske okvire angažmana, budžet i zahteve za resursima. Važno je naglasiti, kao što navodi IIR,<sup>2</sup> da propust da se jasno razgraniče ciljevi angažmana narušavaju sposobnost interne revizije da (i) odredi prioritete rizika na nivou angažmana i uskladi ih sa onima organizacije; (ii) ispuni očekivanja organizacije i/ili zainteresovanih strana; (iii) zaštiti i unapredi organizacionu vrednost pružanjem uveravanja, saveta i uvida; i (iv) poboljša procese organizacije za upravljanje rizicima i kontrolu.

<sup>2</sup> <https://www.theiia.org/en/content/guidance/recommended/supplemental/practice-guides/engagement-planning-establishing-objectives-and-scope/>

Glavni elementi u procesu planiranja su isti bez obzira da li interni revizor sprovodi usluge uveravanja ili savetodavne usluge.

Važno je, međutim, napomenuti da će u angažmanu sa izražavanjem uverenja interni revizor odrediti prirodu i delokrug angažmana. Savetodavni angažman se obično sprovodi na zahtev subjekta revizije i ciljevi se definišu zajedno sa subjektom revizije.

Ključni elementi planiranja angažmana uključuju:

- a. Razumevanje konteksta angažmana
- b. Prikupljanje informacija u vezi sa oblašću koja se pregleda
- c. Sprovođenje procene rizika
- d. Definisane cilja i delokruga angažmana
- e. Utvrđivanje kriterijuma evaluacije
- f. Određivanje potrebnih resursa i raspoređivanje resursa
- g. Dokumentovanje programa rada

Svaki od navedenih elemenata doprinosi uspešnoj fazi planiranja ako se efikasno sprovodi. Kvalitet i dostupnost informacija su ključni za uspešno planiranje.

## Komunikacija o angažmanu (GIAS 13.1)

GIAS 13.1 zahteva da interni revizori moraju **efikasno da komuniciraju** tokom celog angažmana. Izdavanje zvaničnog pisma o zadatku igra ključnu ulogu u ovom pogledu kako bi se osiguralo da su ciljevi, delokrug i vreme angažmana jasno saopšteni subjektu revizije.

## Procena rizika angažmana (GIAS 13.2)

GIAS 13.2 zahteva da interni revizori razviju razumevanje procesa ili programa koji se pregledaju kako bi procenili relevantne rizike. Interni revizori moraju

pažljivo pregledati godišnji plan interne revizije i razumeti pokretače za njegov razvoj, uključujući razlog zbog kojeg je trenutni angažman uključen u plan interne revizije.

Treba pribaviti informacije koje se odnose na proces ili program koji se revidira, uključujući i ciljeve subjekta revizije, rizik za postizanje ovih ciljeva i kontrole za ublažavanje ovih rizika. U tom smislu, ako su dostupni, interni revizori mogu koristiti postojeće mape procesa koje crtavaju glavne inpute i izlaze iz procesa ili programa koji se revidiraju. Pored toga, interni revizori mogu **prikupljati informacije** na sledeći način:

- Pregled prethodnih procena procesa interne revizije ili programa koji se razmatra
- Razgovor sa ključnim zainteresovanim stranama
- Pregled organizacione šeme i opisa poslova
- Pregled logičkih modela i kontrola u oblasti koja se razmatra
- Pregled sklonosti riziku, ključnih pokazatelja rizika i tolerancije rizika
- Pregled važećih zakona i propisa
- Pregled ključnih pokazatelja učinka (KPU) subjekta revizije u vezi sa procesom ili programom koji se pregleda
- Ispitivanje informacionih sistema i baza podataka koji podržavaju proces revizije
- Posmatranje funkcionisanja procesa

Ove informacije se mogu prikupiti putem **preliminarne ankete** i to čini osnovu za ceo proces planiranja u okviru angažmana interne revizije. Informacije dobijene tokom preliminarne ankete će se dalje koristiti za ostale elemente planiranja angažmana. U ovoj fazi mogu se pojaviti potencijalni nalazi. Interni revizori treba da dokumentuju sve identifikovane nedostatke (naročito u vezi sa usklađenošću sa zakonima i propisima). Sve mogućnosti za subjekt revizije da izvrši značajna poboljšanja u aktivnostima ili upravljanju rizicima i proces upravljanja takođe treba da bude adekvatno dokumentovano.

Kako je interna revizija aktivnost zasnovana na riziku, interni revizori moraju **dati prioritet rizicima** na osnovu procene značaja. Interni revizori treba da indentifikuju i dokumentuju sledeće:

- Ciljeve programa ili procesa koji su predmet revizije

- Značaj rizika za postizanje ovih ciljeva uzimajući u obzir uticaj i verovatnoću svakog rizika
- Uspostavljene kontrole za ublažavanje ovih rizika

Procena rizika se može olakšati kroz **matricu rizika i kontrole koju su razvili interni revizori** (videti primer u Dodatku 1). Rizici se takođe mogu ucrtati na **toplotnu mapu** kako bi se grafički istakao kombinovani značaj svakog rizika (videti primer u Dodatku 2). Toplotna mapa se može koristiti za ilustraciju procene uticaja i verovatnoće iz matrice kontrole rizika. Ovo pomaže internim revizorima da procene adekvatnost kontrola dizajniranih da adresiraju najznačajnije rizike i, na taj način, da odrede koje kontrole da testiraju za operativnu učinkovitost. Dalje, ovi alati se mogu koristiti tokom čitavog angažmana, jasno dokumentujući identifikovane ključne rizike, kontrole, rezultate testiranja i preostale rizike.

## Ciljevi i delokrug angažmana (GIAS 13.3)

GIAS 13.3 zahteva da interni revizori utvrde i dokumentuju ciljeve i delokrug za svaki angažman. Uspostavljanje jasnih **ciljeva angažmana** pomaže da se osigura da su napori interne revizije fokusirani na ključne rizike identifikovane tokom procene rizika i doprinosi definisanju obima revizije, uspostavljanju programa rada angažmana i vremenskih rokova, određivanju raspodele resursa i komunikaciju sa subjektom revizije.

Može se koristiti **mapa puta za planiranje** (videti primer u Dodatku 3) kako bi se osiguralo da sve potrebne informacije potrebne za memorandum o planiranju angažmana i izbegli rizik da interni revizori nenamerno izostave bilo koji element ili informaciju. Osim što redosledom navodi potrebne aktivnosti, ovaj dokument naglašava doprinos svakog elementa angažmana.

**Memorandum o planiranju angažmana** na osnovu prikupljenih informacija definiše projektni zadatak za ciljeve angažmana (vidi primer u Dodatku 4).

**Delokrug angažmana** odnosi se na granice unutar kojih se angažman sprovodi. Ovo uključuje oblasti koje treba pokriti, vremenski okvir, jedinice

koje treba revidirati, itd. Delokrug angažmana treba da bude dovoljan za postizanje ciljeva angažmana, međutim, interni revizori treba da ostanu na oprezu u pogledu rizika od povećanja delokruga i da se fokusiraju na ciljeve revizije. Angažman možda ne pokriva sve aspekte, sisteme i transakcije, tako da interni revizori moraju da odrede šta će, a šta neće biti uključeno (tj. delokrug isključenja) u delokrug revizije. Dakle, delokrug revizije se određuje nakon postavljanja cilja.

Prilikom definisanja delokruga revizije, interni revizori treba da preispitaju do sada urađeno planiranje: preliminarni pregled i postavljanje ciljeva. Ovo omogućava temeljno razumevanje kako najbolje **povezati delokrug revizije sa ciljevima**. Važno je da interni revizori pažljivo razmotre granice angažmana, pošto delokrug mora da pokriva dovoljno širine da bi se postigli ciljevi angažmana. Pored toga, interni revizori treba da budu svesni razlika

u delokrugu između angažmana uveravanja i savetodavnog angažmana.

Interni revizori mogu razmotriti i dokumentovati sva **ograničenja delokruga**, kao i sve zahteve klijenta ili zainteresovanih strana za stavke koje treba uključiti ili isključiti iz delokruga. Ako se interni revizori suoče sa ograničenjima delokruga, to treba navesti u finalnoj komunikaciji angažmana. Interni revizori se mogu osloniti na posao koji obavljaju drugi pružaoci uverenja kao što su funkcije druge linije i eksterni revizor. Preporučuje se da se takvo oslanjanje dokumentuje u delokrugu revizije.

Rezultati se mogu dokumentovati u **memorandumu o ciljevima i delokrugu** (videti primer u Dodatku 5) koji se saopštava subjektu revizije radi dalje pripreme angažmana.

## Kriterijumi za ocenu (GIAS 13.4)

GIAS 13.4 propisuje da interni revizori utvrde relevantne **kriterijume za evaluaciju** revidiranih procesa na osnovu ciljeva i delokruga angažmana. Ovi kriterijumi razmatraju način na koji subjekat revizije sprovodi evaluaciju i delotvornost rukovođenja, upravljanja rizicima i kontrolnih mera revidiranih procesa. Dobra praksa podrazumeva postizanje dogovora o kriterijumima



u ranoj fazi angažmana kako bi se izbegli rizici da subjekat revizije dovede u pitanje relevantnost kriterijuma u fazi izveštavanja. Kriterijumi evaluacije mogu se dokumentovati u metodologiji revizije (videti Dodatak 4 i Dodatak 5).

Interni revizori porede stvarne rezultate revizorskog rada sa kriterijumima evaluacije u cilju **utvrđivanja nedostataka** i to bi trebalo da se prenese u njihove nalaze revizije. Pored toga, definisanje kriterijuma evaluacije pomaže internim revizorima da utvrde značaj nalaza interne revizije. GIAS 13.4 navodi sledeće primere adekvatnih kriterijuma za revidirani proces:

- Interne politike i procedure
- KPU ili ciljevi
- Okviri, standardi, smernice i referentne mere
- Uspostavljene organizacione prakse
- Očekivanja zasnovana na dizajnu kontrole
- Procedure koje nisu formalno dokumentovane

## Resursi angažmana (GIAS 13.5)

GIAS 13.5 zahteva da interni revizori moraju da odrede **odgovarajuće i dovoljne resurse** za postizanje ciljeva angažmana. Ovo uključuje, s obzirom na složenost angažmana, vremenski okvir u kojem se mora završiti i da li su finansijski, ljudski i tehnološki resursi dovoljni za ispunjavanje ciljeva angažmana. *Odgovarajuće* podrazumeva miks znanja, veština i drugih kompetencija potrebnih za izvođenje angažmana. *Dovoljni* se odnosi na broj resursa potrebnih da se angažman izvrši uz dužnu stručnu pažnju. Od ključne je važnosti da interni revizori kojima je dodeljen proces angažmana, poseduju neophodna znanja, veštine, iskustvo i dodatne kompetencije za kompetentno i temeljno obavljanje posla.

RIR treba pažljivo da razmotri broj **zaposlenih u internoj reviziji**, produktivne radne sate koji su na raspolaganju za angažman i kolektivno znanje, veštine i druge kompetencije jedinice. RIR takođe može želeti da razmisli o **odobrenom budžetu** i razmotri raspoloživa sredstva za obuku, tehnologiju i dodatno osoblje ili dodatni izvor za obavljanje angažmana.

Prilikom raspoređivanja sredstava, RIRI, treba da razmotri kako raspoloživi resursi odgovaraju **specifičnim veštinama i vremenskim rokovima** potrebnim za obavljanje angažmana. Ovaj proces treba da ima za cilj da premosti sve uočene nedostatke.

Raspoređivanje resursa se zasniva na pregledu obavljenog posla u okviru planiranja angažmana (preliminarna anketa, postavljanje ciljeva i definisanje obima revizije). Važno je napomenuti da razmatranje resursa nije ograničeno na dostupno osoblje, već i na **tehnologiju** koja može biti od pomoći ili neophodna za obavljanje kvalitetnog revizorskog angažmana. Takođe se može razmotriti da li su dodatni spoljni resursi ili tehnologija neophodni za završetak angažmana.

Prilikom određivanja potreba za resursima, RIR mora odrediti i broj i **iskustvo** koje se traži od članova tima. Nije potrebno da svi članovi tima imaju isti nivo iskustva, veština i kompetencija, ali tim kao celina mora biti sposoban da ispuni ciljeve revizije.

Ako aktivnosti interne revizije nemaju odgovarajuća zaposlene ili dovoljan broj zaposlenih, od RIR se očekuje da **dobije kompetentan savet ili pomoć za prevazilaženje tog jaza**. Obuka može unaprediti znanje, veštine i kompetencije, ili se od stručnjaka može tražiti da rade kao gostujući revizori. Gostujući revizor je specijalista koji radi u okruženju sa sličnim procesima kao i oni koji su deo revizorskog angažmana. Gostujući revizor će biti pridružen jedinici za internu reviziju za vreme trajanja angažmana. Neophodno je pažljivo upravljati nezavisnošću i objektivnošću. Ako jedinica nije u mogućnosti da efikasno i delotvorno pokrije angažman sopstvenim resursima, RIR može angažovati dodatno osoblje, dodatni izvor ili spoljnog saradnika, ili koristiti jednog ili više gostujućih revizora.

**Vođa tima** treba da ima neophodan autoritet, sposobnost upravljanja, veštine i legitimitet u vezi sa obavljanjem revizorskog angažmana (sertifikacija, poznavanje domena revizije, itd.).

**Raspoređivanje resursa treba da bude dokumentovano** u programu rada angažmana, koji sadrži procenjeni raspored revizorskih angažmana i dodeljenih resursa. Ovo omogućava revizorima da prate stvarno vreme provedeno u obavljanju angažmana u odnosu na planirano vreme. Uzroci i efekti značajnog prekoračenja mogu se dokumentovati kao naučena lekcija za buduće planiranje.

## Program rada angažmana (GIAS 13.6)

GIAS 13.6 zahteva da interni revizori razviju **program rada angažmana** (videti primer u Dodatku 6) kako bi postigli ciljeve angažmana. Program rada zasniva se na ciljevima i obimu angažmana. Obično uključuje (i) korišćene kriterijume da proceni svaki cilj angažmana, (ii) zadatke potrebne za postizanje ciljeva angažmana, (iii) planove raspoređivanja resursa i (iv) tehnike ili metodologije koje će se koristiti za sprovođenje angažmana (npr. fizičke, dokumentarne, tehnike uzrokovanja).

Program rada **detaljno prikazuje zadatke, aktivnosti i resurse** za revizorski tim i pruža detaljne informacije o fazi rada na terenu u okviru angažmana i dopunjuje memorandum o planiranju angažmana, navodeći sve aktivnosti u okviru revizorskog angažmana, odgovorno osoblje i vremenski budžet (opredeljen i izvršen) za svaku od njih. Obično je to resurs tima interne revizije, ali se o njemu može razgovarati sa subjektom revizije za planske i logističke svrhe. Program rada mora da odobri RIR pre početka terenskog rada revizije. Može se prilagoditi novim informacijama i znanjima stečenim tokom rada na terenu, pod uslovom da ih RIR odmah odobri.

Svaki korak angažmana u programu rada treba da bude dizajniran da **testira određenu kontrolu** koja se bavi ciljanim rizikom. S tim u vezi, interni revizori moraju uzeti u obzir prirodu, obim i vremenski raspored testova revizije potrebnih za postizanje ciljeva angažmana. Za dokumentovanje ovog procesa moguće je izraditi matricu rizika i kontrole (videti Dodatak 1).

Program rada revizije predstavlja **završni deo planiranja angažmana** (videti Dodataka 6). On pruža vezu između faze planiranja i faze rada na terenu angažmana. Format radnog programa može da varira u zavisnosti od angažmana ili organizacije. Uobičajeni formati uključuju standardne šablone ili kontrolne liste za dokumentovanje završetka koraka planiranja, memorandumne koji rezimiraju zadatke koje treba završiti i dodatne informacije u matrici rizika i kontrole. Dobro dokumentovani programi rada pomažu u prenošenju uloga, odgovornosti i zadataka članovima angažovanog tima.

# 4.

## Dodatna uputstva

Pored gore navedenog planirnaja u vezi sa standardima IIR, uspešan angažman revizije zahteva planiranje drugih elemenata uključenih u četiri faze. Dodatna uputstva koja se odnose na proces planiranja angažmana navedena su u nastavku:

### Faza 1: Pismo o angažmanu

Pismo o angažmanu (videti Dodataka 7) mora biti pripremljeno za sve angažmane interne revizije. Ovo pismo daje **formalno ovlašćenje za sprovođenje revizije** i treba da:

- Navodi cilj i delokrug revizije u smislu njenog naziva
- Navodi lokaciju na kojoj će se izvršiti revizija
- Navodi imena i strukturu tima revizije i imenovanog vođe tima za reviziju
- Navodi vremenski okvir revizorskog angažmana

## Faza 1: Pismo obaveštenja

Pre uvodnog sastanka, revizori će kontaktirati subjekte revizije (obično rukovodilac organizacione jedinice koji se smatra „odgovornim“ za proces revizije ili program) da ih vrlo kratko informiše o svrsi sastanka. Trebalo bi da postoji **zvaničan poziv na sastanak** kako bi se izbegla zabuna oko svrhe i vremena.

## Faza 1: Uvodni sastanak

Svrha uvodnog sastanka je **da započne reviziju** i ukratko predstavi detalje angažmana, kao što su: plan revizije u koji je uključen angažman, članovi revizorskog tima i njihove uloge, vremenski okvir za angažman, itd.

Uspešan uvodni sastanak zahteva pripremu i planiranje. Ključni element pripreme podrazumeva **utvrđivanje pitanja o kojima će se razgovarati** i njihova formalizacija u uvodnoj izjavi koja se objavljuje nakon uvodnog sastanka. Revizorima se savetuje da pripreme dnevni red i/ili belešku koja predstavlja potpuni nacrt uvodne reči. Kako su pitanja ista kao ona koja će biti uključena u uvodnu reč, ova pitanja se razmatraju dalje u tekstu.

Revizorski tim određuje **predsedavajućeg sastanka**, koji će započeti i voditi sastanak, i drugu osobu, koja će razgovarati o tehničkim detaljima. Važno je da ove dve uloge obavljaju dve različite osobe. Obično vođa revizorskog tima novid sastanak, a jedan od članova revizorskog tima preuzima ulogu druge osobe. Rukovodilac interne revizije (RIR) preuzima ulogu predsedavajućeg, ako je prisutan na uvodnom sastanku, a rukovodilac revizorskog tima preuzima ulogu druge osobe.

Tokom uvodnog sastanka treba **razmatrati određena administrativna pitanja**. Ovo će uključivati obezbeđivanje kancelarijskog prostora za revizorski tim tokom terenskog rada (sa obezbeđenim pristupom internetu i potrebnom kancelarijskom opremom). Ovo je veoma važno; internim revizorima je potrebna privatnost za delotvorno sprovođenje razgovora i da bi mogli da razgovaraju o različitim pitanjima tokom terenskog rada. Potrebno je imenovati kontakt osobu u okruženju subjekta revizije kojoj se mogu uputiti sva pitanja koja mogu nastati tokom revizorskog angažmana.

Spisak **preliminarnih dokumenata** može se zatražiti na uvodnom sastanku kako bi se olakšao početak preliminarnog istraživanja u fazi planiranja angažmana.

Revizori **navode sledeće korake** u okviru revizorskog angažmana i okvirno organizuju početni sastanak, gde će predstaviti ciljeve revizije, obim revizije, kriterijume i stvarno vreme za rad na terenu.

Generalno, predsedavajući sastanka mogao bi da planira **dnevni red** na sledeći način:

- Zahvaliti subjektima revizije na njihovom prisustvu i vremenu
- Navesti svrhu sastanka
- Predstaviti naziv revizije
- Predstaviti revizorski tim i predstaviti njihove akreditive
- Zatražiti kontakt osobu i kancelarijski prostor za revizorski tim.

Druga osoba bi tada mogla dati pregled kako će se revizija sprovesti. Detaljnija tehnička prezentacija biće održana na uvodnom sastanku.

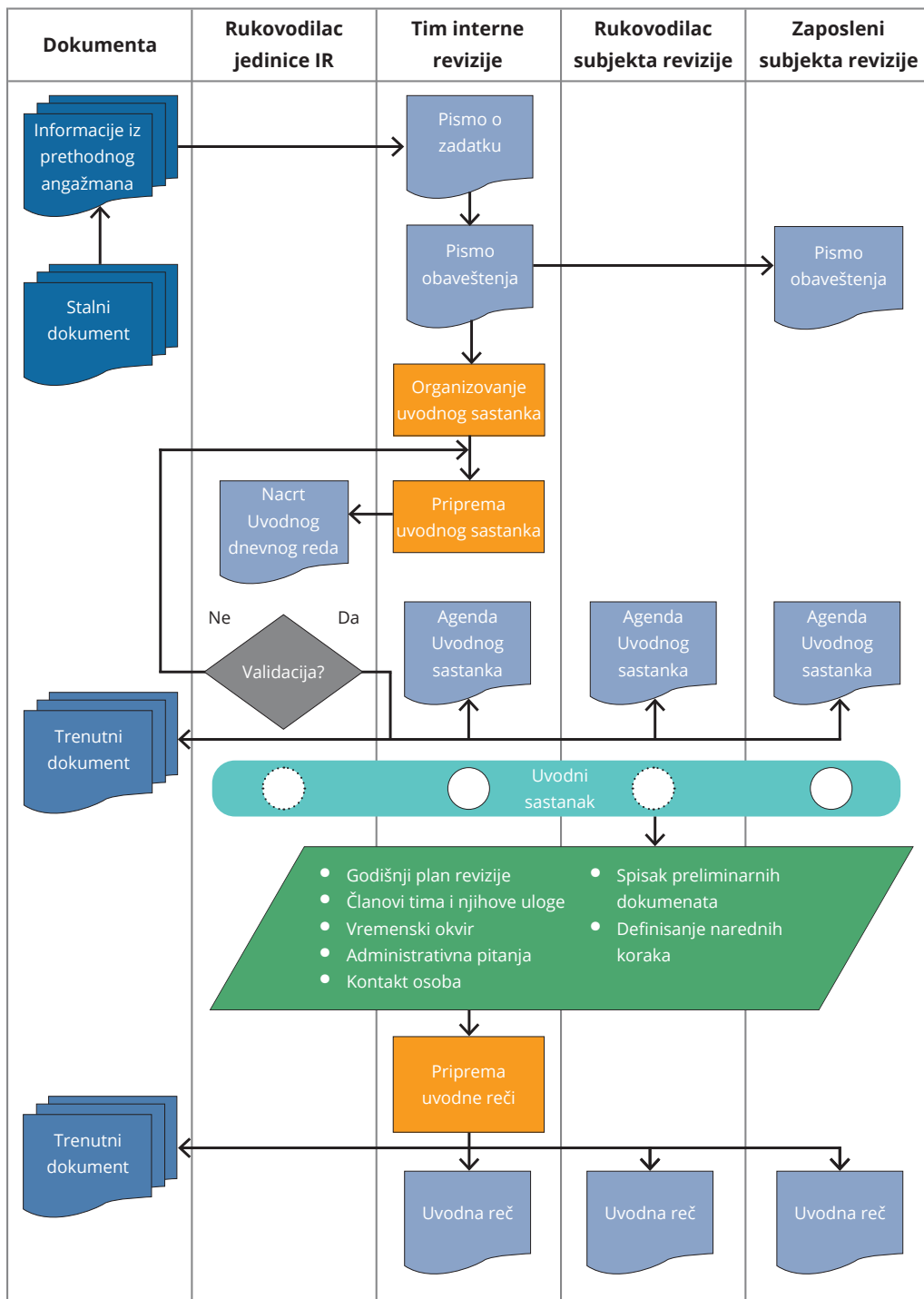
**Redosled** pripreme uvodne reči i izvođenje uvodnog sastanka prikazani su na **Slici 1**.

## Faza 2: Početni sastanak

Svrha početnog sastanka je **početak rada revizije na terenu**. Revizorski tim objašnjava kako namerava da izvrši reviziju i dogovara se sa subjektima revizije o ključnim ispitanicima i rasporedu revizije. Zakazivanje uvek treba da se vrši sa vođom revizorskog tima, pošto je vođa tima odgovoran za završetak revizije u datom roku. Proces zakazivanja identifikuje ključne pojedince za oblasti revizije, revizor predlaže vreme i to se dogovara sa subjektom revizije.

Važno je da se na početnom sastanku objasne **granice** posla koji treba sprovesti tokom revizije kako bi se izbegla neslaganja na kraju revizije o tome šta je uključeno ili isključeno.

Slika 1. Redosled za pripremu uvodne reči i sprovođenje uvodnog sastanka



Tokom početnog sastanka, **Memorandum o ciljevima i delokrugu** se saopštava subjektima revizije i razmatraju se informacije u programu rada.

**Početna izjava** mora da sadrži sledeće:

- Ciljeve i delokrug revizije
- Glavne identifikovane rizike
- Glavne aktivnosti revizije i metode revizije koje će se koristiti
- Ciljane datume za nacrt i konačni izveštaj



# Dodatak 1.

## Primer matrice rizika i kontrole i programa revizije

**Cilj(evi) angažmana**

*[Navedite ciljeve angažmana onako kako su definisani u Memorandumu o planiranju angažmana (EPM)]*

**Delokrug angažmana**

*[Predstavite delokrug angažmana kako je definisan u EPM-u]*

**Referentni okvir angažmana**

*[Navedite pravni i proceduralni okvir kako je definisan u EPM-i]*

**Potrebne veštine i kompetencije**

*[Navedite spisak veština i kompetencija]*

<b>Opis procesa / aktivnosti</b>		<b>1</b>	<i>Opis procesa i lista ciljeva procesa</i>
<b>PROCENA INHERENTNOG RIZIKA</b>	<b>Glavni rizici</b>	<b>2</b>	<i>Opišite događaj(e) koji mogu dovesti do rizika za postizanje ciljeva procesa. Navedite svaki rizik posebno</i>
	<b>Uticaj</b>	<b>3</b>	<i>Identifikujete uticaj rizika/ događaja kao visok, srednji ili nizak</i>

<b>PROCENA INHERENTNOG RIZIKA</b>	<b>Verovatnoća</b>	<b>4</b>	<i>Identifikujte verovatnoću nastanka rizika/događaja kao visoku, srednju ili nisku</i>
	<b>Ukupna procena</b>	<b>5</b>	<i>Visoka, srednja ili niska</i>
	<b>Odgovor na rizik</b>	<b>6</b>	<i>Iz procena u redovima 3-5 odredite da li rizik treba prihvatiti, kontrolisati, izbegavati ili preneti</i>
<b>TESTS OF DESIGN</b>	<b>Opis kontrola ublažavanja</b>	<b>7</b>	<i>Tamo gde rizik treba da se kontroliše, navedite kontrole koje je postavilo rukovodstvo radi rešavanja rizika. Tamo gde postoji veliki broj kontrola koje se bave određenim rizikom, identifikujte najvažnije ili „ključne kontrole“.</i>
	<b>Rezultati testova dizajna</b>	<b>8</b>	<i>Procenite da li u teoriji kontrole imaju potencijal da smanje inherentni rizik identifikovan u redu 2. Ovo se može uraditi provođenjem malog broja transakcija kroz proces kontrole da bi se utvrdilo kako treba da funkcioniše. Napomena: Nema smisla da revizori testiraju kontrole koje su preslabe da bi se pozabavile inherentnim rizicima. Rukovodstvo treba podsticati da poboljša efektivnost postojećih kontrola.</i>
<b>Referenca procesa / aktivnosti</b>		<b>9</b>	<i>Unakrsna referenca procesa</i>

<b>TESTOVI IMPLEMENTACIJE</b>	<b>Kontrole koje treba testirati</b>	<b>10</b>	<i>Navedite svaku kontrolu koja treba da se testira za određeni proces</i>
	<b>Procedure testiranja</b>	<b>11</b>	<i>Identifikujte revizijske procedure koje će se koristiti za potvrdu da li kontrola u koloni 10 funkcioniše kako je predviđeno.</i>
<b>ZAKLJUČAK</b>		<b>12</b>	<i>Navedite zaključak testova implementacije.</i>

**Napomena:**

1. Matrica rizika i kontrole je sadržana u redovima 1-8, a kontrole koje se testiraju navedene su u redovima 9-12
2. Tekst u kurzivu ilustruje sadržaj svakog reda.
3. Program iznad je podeljen na dva dela radi lakšeg korišćenja. Međutim, revizori mogu smatrati korisnim da se razdvoje testovi dizajna (redovi 7 i 8) iz procene inherentnog rizika.

# Dodatak 2.

## Primer toplotne mape

Procene uticaja i verovatnoće iz matrice kontrole rizika revizori često kombinuju u grafikonu (toplotna mapa) da bi vizuelno predstavili značaj procene rizika, kao što je prikazano u primeru ispod.

		UTICAJ		
		Nizak	Srednji	Visok
VEROVATNOĆA	Mala	Rizici 8,9		
	Srednja	Rizici 4,6	Rizici 2, 3	Rizik 11
	Velika	Rizici 10		Rizici 1,5,7

### Ilustrativno tumačenje

Crvena polja predstavljaju one rizike sa velikim uticajem i velikom verovatnoćom (ili velikim uticajem i srednjom verovatnoćom). Svi inherentni rizici koji spadaju u ova polja doveli bi do ukupne procene rizika Visok. Procenjeno je da rizici srednjeg uticaja i srednje verovatnoće (kao što su rizici 2 i 3) imaju opštu procenu Srednji.

Kreiranje toplotne mape može u velikoj meri pomoći u usmeravanju napora interne revizije na oblasti najvećeg rizika i na ključne kontrole koje postoje za ublažavanje tih rizika.

# Dodatak 3.

## Primer Mape puta za planiranje

	Planiranje angažmana	Sprovedena akcija?			Informacije koje treba koristiti za EPM Poglavlje br.	PR Ref
		D	N	NA		
PRELIMINARNO ISTRAŽIVANJE	1. Identifikovati zašto je angažman uključen u godišnji plan				1	
	2. Identifikovati promene do kojih je došlo nakon izvršene analize rizika za godišnje planiranje				4.2	
	3. Identifikovati očekivanja glavnih zainteresovanih strana				5.1	
	4. Identifikovati prethodne revizije				4.1	
	5. Identifikovati strategije – ciljeve – rizike – oblasti revizije				2.1, 2.2, 3	
	5.1. Razumeti: misiju, viziju, ciljeve subjekta, rizik, sklonosti ka riziku, kontrolno okruženje, strukturu upravljanja, proces upravljanja rizikom; pravni i proceduralni okvir				2.1, 2.2, 3	
	5.1.1. Identifikovati i razumeti misiju, strateške ciljeve, KPU, pravnu i proceduralnu osnovu				2.1, 2.2, 3	

	Planiranje angažmana	Sprovedena akcija?			Informacije koje treba koristiti za EPM Poglavlje br.	PR Ref
		D	N	NA		
PRELIMINARNO ISTRAŽIVANJE	5.1.1.1. Pregledati organizacionu strukturu, ulogu upravljanja, izveštaje o upravljanju, operativne procedure i pravnu osnovu, KPU				2.1, 2.2, 3	
	5.1.1.2. Obaviti intervju sa rukovodstvom revidirane oblasti da bi razumeli strategije i ciljeve				2.1	
	5.1.1.3. Pregledati strateške dokumente, plansku dokumentaciju, budžete, zapisnike sa sastanaka				2.1	
	5.1.2. Identifikovati i razumeti rizike i kontrole oblasti koja se revidira				2.2, 4.3	
	5.1.2.1. Iz dokumenata pod tačkom 5.1.1. identifikovati i samostalno proceniti rizike				2.2, 4.3	
	5.1.2.2. Utvrditi da li su novi procesi ili novi uslovi uveli nove rizike				2.2, 4.3	
	5.1.3. Proceniti da li se rizicima upravlja na podnošljivom nivou				2.2, 4.3	
	5.1.3.1. Pregledati proces upravljanja rizikom				2.2, 4.3	

	Planiranje angažmana	Sprovedena akcija?			Informacije koje treba koristiti za EPM Poglavlje br.	PR Ref
		D	N	NA		
PRELIMINARNO ISTRAŽIVANJE	5.2. Razviti matricu rizika i kontrole ili pregledati postojeću				2.2, 4.4	
	5.3. Prikupiti informacije o politikama i procedurama koje su primenljive u oblasti revizije				2.2	
	5.4. Razumeti IT sisteme u upotrebi				2.2	
	5.5. Identifikovati izvor, tipove i pouzdanost informacija koje se koriste u procesu revizije				2.2	
	5.6. Pribaviti i pregledati rezultate prethodnih revizija				4.1	
	6. Identifikovati mogućnosti za dodavanje vrednosti				5.2	
	6.1. Koristiti profesionalno rasuđivanje, znanje i iskustvo za utvrđivanje mogućnosti za značajna poboljšanja upravljanja, upravljanja rizikom i procesa kontrole organizacije				5.2	
DEFINISANJE CILJA	7. Odrediti ciljeve angažmana				5.1	
	7.1. Koristiti rezultate „Preliminarnog istraživanja“ i godišnjeg plana interne revizije u cilju potpunog razumevanja zašto se angažman sprovodi i šta organizacije žele da postignu				5.1	
	7.2. Razumevanje kratkoročnih i dugoročnih ciljeva subjekta revizije, kao i ulazne i izlazne informacije i primenljive procedure				5.1	
	7.3. Identifikovati i razumeti očekivanja višeg rukovodstva, odbora i zainteresovanih strana				5.1	

Planiranje angažmana		Sprovedena akcija?			Informacije koje treba koristiti za EPM Poglavlje br.	PR Ref
		D	N	NA		
DEFINISANJE CILJA	7.4. Formulisanje preliminarnih ciljeva angažmana				5.1	
	7.5. Identifikovati da li je procena rizika izvršena tokom preliminarne faze istraživanja i koristiti rezultate. Ako to nije urađeno, sprovesti analizu rizika				5.1	
	7.6. Dalje unaprediti preliminarne ciljeve uzimajući u obzir rezultate analize rizika. Ciljevi treba da odražavaju ono što rukovodstvo konkretno pokušava da postigne				5.1	
DEFINISANJE DELOKRUGA REVIZIJE	8. Definisati delokrug angažmana				5.3, 5.4	
	8.1. Razmotriti faktore koji mogu uticati na delokrug, kao što su: granice oblasti, lokacije unutar i izvan opsega, podprocesi, komponente procesa, vremenski okvir, itd.				5.3	
	8.2. Pregledati još jednom razmatranje planiranja i utvrditi ciljeve angažmana u cilju postizanja razumevanja ključnih rizika identifikovanih tokom faze planiranja				5.3	
	8.3. Opisati šta će biti, a šta neće biti uključeno u delokrug angažmana				5.3	
	8.4. Pregled postavljenih ciljeva kako bi osigurali da svi ciljevi angažmana mogu biti ostvareni u okviru definisanog delokruga.				5.3	
	8.5. Obelodaniti sva ograničenja delokruga i svaki zahtev subjekta revizije ili višeg rukovodstva u vezi sa stavkama koje treba uključiti ili isključiti iz delokruga angažmana				5.4	
	8.6. Otkriti oslanjanje na rad drugih, prema potrebi				5.3	



Planiranje angažmana		Sprovedena akcija?			Informacije koje treba koristiti za EPM Poglavlje br.	PR Ref
		D	N	NA		
KORIŠĆENJE RESURSA	9. Raspoređivanje resursa				7.2, 7.4	
	9.1. Pregledati ciljeve angažmana i obim angažmana u svrhu raspoređivanja resursa				7.4	
	9.2. Iz prethodnih diskusija sa zainteresovanim stranama, identifikovati prirodu i složenost angažmana				7.4	
	9.3. Izvršiti popis potrebnih resursa: osoblje, tehnologija i drugo				7.4	
	9.4. Dodeliti osoblje za aktivnosti na osnovu njihove dostupnosti, znanja, veština i iskustva				7.2, 7.4	
	9.5. Razgovarati sa osobljem o svim nedoumicama u vezi sa resursima				7.4	
	9.6. Odlučiti da li su potrebu spoljni resursi za popunjavanje praznina				7.4	
	9.6.1. Razmotriti da li je dodatna obuka moguća				7.4	
	9.6.2. Razmotriti da li bi bliži nadzor bio prikladan				7.4	
	9.6.3. Razmisliti o dopuni postojećih resursa drugim opcijama, kao što je korišćenje gostujućih revizora, angažovanje stručnjaka za predmet ili dodatni izvor				7.4	
OBJAVLJIVANJE PROGRAMA REVIZIJE	10. Osmisliti programa rada angažmana				7.2	
	10.1. Pregledati ciljeve angažmana i delokrug angažmana				7.2	
	10.2. Dizajnirati matricu rizika i kontrole				7.2	
	10.3. Razmotriti aspekte angažmana:				7.2	

	Planiranje angažmana	Sprovedena akcija?			Informacije koje treba koristiti za EPM Poglavlje br.	PR Ref
		D	N	NA		
OBJAVLJIVANJE PROGRAMA REVIZIJE	10.3.1. Odgovarajuća veličina uzorka za testiranje i korišćene metodologije				7.2	
	10.3.2. Delokrug angažmana				7.2	
	10.3.3. Kako će se postići ciljevi angažmana				7.2	
	10.3.4. Ako su potrebni resursi dostupni				7.2	
	10.3.5. Priroda, obim i vremenski raspored revizijskih testova				7.2	
	10.4. Program rada angažmana treba da sadrži uloge, odgovornosti i zadatke članova tima angažmana				7.2	

# Dodatak 4.

## Primer Memoranduma o planiranju angažmana

### 1. Svrha i obrazloženje angažmana

Angažman je uključen u plan revizije [*naziv subjekta*] [*godina*]. Ovo prati procenu revizorskog rizika izvršenu u [*godina*] kao deo pripreme strateškog plana revizije [*naziv subjekta*] za [*period strateškog plana revizije*].

*Opišite inherentne rizike u vezi sa revidiranim procesom ili programom u svrhu angažmana, odnosno zašto je zadržan za reviziju. Obično je ovo značaj procesa za ciljeve subjekta u kombinaciji sa relativno visokim rizikom. Takođe navedite da li je vreme zadatka povezano sa određenim događajem (novi program, nova regulative, itd.). Vidite "Dodatak 2: Mapa puta planiranja" za izvor informacija.*

## 2. Opis aktivnosti subjekta i revidiranog procesa

### 2.1. Subjekt i glavni ciljevi

*Uvesti ciljeve vezane za revidirani proces, vezu sa opštim i posebnim ciljevima uključenim u strateške i godišnje planove subjekta, kao i relevantne ključne pokazatelje učinka i ciljeve.*

### 2.2. Revidirani proces ili program

*Opišite revidirani proces ili program i ključne mere rukovođenja, upravljanja rizikom i interne kontrole koje su direktno povezane sa procesom revizije. Navedite one „ključne kontrole“ koje se bave glavnim inherentnim rizicima opisanim pod tačkom 4 i koje će kasnije biti testirane.*

## 3. Pravni osnov i druge ključne informacije

*Kao minimum, referentni dokumenti treba da sadrže dokumente koji uspostavljaju primenljiv pravni okvir subjekta revizije i procesa. Priroda cifara zavisi od revidiranog procesa. Na primer, za javne nabavke to može biti broj i vrednost radnji nabavke po vrsti postupka.*

## 4. Glavni rizici vezani za revidirane procese

### 4.1. Prethodne revizije vezane za revidirane procese

*U ovom pasusu pogledajte relevantne revizorske izveštaje. Zaključci drugih revizora često se mogu koristiti za formulisanje rizika.*

### 4.2. Promene od analize rizika poslednjeg revizora

*Identifikujte promene nastale od poslednje revizorske provere i proverite da li su rizici uzeti u obzir u upravljanju rizicima subjekta. Ako ne, identifikujte inherentne rizike.*

### 4.3. Procena upravljanja rizikom

*Identifikujte i procenite proces upravljanja rizikom i njegove rezultate. Ako proces generiše pouzdane rezultate, iskoristite ih za popunjavanje matrice rizika i kontrole.*

### 4.4. Zaključak

*Opišite:*

- Ključne inherentne rizike i verovatni odgovor na rizik. Za rizike koji će se kontrolisati proceniti verovatnoću preostalog rizika revidiranih procesa i aktivnosti, uzimajući u obzir ključne interne kontrole opisane pod tačkom 2.2.*
- Rizike identifikovane kao rezultat prethodnih revizija.*
- Rizike generisane novim aktivnostima ili procesima sprovedenim nakon poslednje procene rizika izvršene za godišnje planiranje.*
- Rizike identifikovane kao značajne, kao rezultat pregleda upravljanja rizicima.*

*Svi ovi rizici treba da se ogledaju u riziku i kontrolnoj matrici.*

## 5. Cilj(evi) i delokrug angažmana revizije

### 5.1. Cilj(evi)

*Ovde navedite ciljeve i razloge za njihov izbor. Cilj(evi) treba da bude povezan sa očekivanjima i ciljevima odbora,<sup>3</sup> višeg rukovodstva i zainteresovanih strana.*

### 5.2. Potencijalni nalazi i preporuke

*Na osnovu obavljenog posla, opišite glavne očekivane (potencijalne) nalaze i preporuke.*

### 5.3. Delokrug

*Opišite oblasti, procese, aktivnosti, itd. koje će biti obuhvaćene revizorskim angažmanom. Takođe navedite sve procese, aktivnosti, itd. koji neće biti obuhvaćeni revizorskim angažmanom. Treba uključiti vremenski period na koji će se revizija fokusirati.*

### 5.4. Ograničenja delokruga

*Navedite da li su identifikovana interna ili eksterna ograničenja opsega. Ako jesu, opišite prirodu ograničenja delokruga i njegov uticaj na rezultate angažmana. Objašnjenja data u odeljku 5.3 o tome šta nije uključeno u delokrug revizije ne predstavljaju ograničenje delokruga.*

<sup>3</sup> Odbor = Upravno telo najvišeg nivoa (npr. odbor direktora, nadzorni odbor ili odbor guvernera ili poverenika) zaduženo za usmeravanje i/ili nadgledanje aktivnosti organizacije i pozivanje višeg rukovodstva na odgovornost. Iako se aranžmani upravljanja razlikuju među zemljama i sektorima, obično odbor uključuje članove koji nisu deo rukovodstva. Ako odbor ne postoji, reč „odbor“ u Standardima se odnosi na grupu ili osobu zaduženu za upravljanje organizacijom. Štaviše, „odbor“ u Standardima može da se odnosi na komitet ili drugo telo kome je upravni organ delegirao određene funkcije (npr. komitet za reviziju).

## 6. Jedinice i službe koje treba revidirati

*Ovde navedite direkcije, jedinice ili službe koje će biti predmet angažmana revizije.*

## 7. Metodologija revizije

### 7.1. Metodologija revizije

*Odredite pravila i procedure interne revizije koje treba poštovati. Ovo može uključivati nacionalne ili međunarodne standarde, zakone i propise, smernice i sistemske ili operativne procedure. Primeri uključuju COSO Okvire za internu kontrolu i upravljanje rizicima, COBIT, PRINCE2 Metodologiju za upravljanje projektima, nacionalno zakonodavstvo, itd.*

*Pored toga, treba pomenuti opis instrumenata i tehnika interne revizije (npr. desk analize, razgovori, prolazni i testovi usklađenosti, metode i instrumenti uzorkovanja). Za uzorkovanje, detaljno predstavite cilj testa, populaciju, način na koji će se uzorak dobiti i druge značajne aspekte.*

*Navedite da će stvarni nalazi biti potvrđeni tokom sastanka na kraju terenskog rada na licu mesta.*

### 7.2. Program revizije

*Objavite matricu rizika i kontrole i navedite je u ovom paragrafu. Poslednje kolone u tom dokumentu ispunjavaju kriterijume za korišćenje dokumenta kao programa revizije.*

### 7.3. Ciljno planiranje

*Popunite **Tabelu 1**. Proverite usklađenost vremenskog rasporeda sa datumima u godišnjem planu.*

Tabela 1. Ciljno planiranje

Faza revizije	% vremena, budžeta <sup>4</sup>	Prekretnice	Vremenski okvir
Početak i planiranje	20%	Početak angažmana	
		Kraj planiranja	
Terenski rad	60%	Objavljen Memorandum o cilj(evima) i delokrugu	
		Završetak terenskog rada	
Izveštavanje	20%	Izdat Nacrt Izveštaja	
		Završetak kontradiktorne procedure	
		Izdat Konačni izveštaj	

## 7.4. Resursi

*Predstavite ukupan broj dana u okviru budžeta angažovanja.*

*Pobrinite se da broj dana odgovara broju dana odobrenih u godišnjem ili ažuriranom odobrenom planu revizije. Svaka razlika treba da bude pomenuta i eksplicitno objašnjena. Svako povećanje budžeta biće predmet odobrenja višeg rukovodstva pre finalizacije memoranduma o planiranju angažmana.*

*Prredstavite ukupnu koordinaciju revizorskog angažovanja: RIR, vođa tima, članovi revizorskog tima, koristeći **Tabelu 2**.*

*Navedite kvalifikacije revizora i prethodno iskustvo relevantno za angažman (npr. poznavanje oblasti kroz iskustvo stečeno u operativnoj funkciji, prethodno učešće u revizijama u istoj oblasti, poznavanje jedinice revizije stečeno iz prethodnih revizija, znanje o temama revizije stečeno prethodnim revizijama, itd.). Zaključite da li zaposleni dodeljeni angažmanu imaju odgovarajuće veštine za obavljanje traženog posla. Mora se voditi računa da se osigura da interni revizori nemaju stvari/potencijalni sukob interesa sa angažmanom.*

<sup>4</sup> Predmet individualnog profesionalnog rasuđivanja



**Tabela 2. Celokupna koordinacija angažmana revizije**

Uloga	Ime i prezime	Pozicija
RIR		
Vođa tima		
Članovi tima		

*Raspodela budžeta za svakog člana tima prikazana je u programu rada angažovanja. Proverite da li je ukupan budžet iz ovog dokumenta isti kao budžet iz godišnjeg plana. Opređeljeno vreme u vremenskom budžetau treba da poštuje procenete navedene u 7.3 Ciljno planiranje (iznad).*

## 8. Potencijalne poteškoće (ako je primenjivo)

[ime i prezime] [pozicija] [potpis]

[ime i prezime] [pozicija] [potpis]

[ime i prezime] [pozicija] [potpis]

[ime i prezime] [pozicija] [potpis]

# Dodatak 5.

## Primer Memoranduma o ciljevima i delokrugu

### 1. Uvod

Angažovanje je uključeno u plan revizije [naziv subjekta] [godina]. To sledi posle procene rizika revizije sprovedene [godina] kao deo pripreme strateškog plana revizije [naziv subjekta] za [period strateškog plana revizije].

*Uvesti opis inherentnih rizika u vezi sa procesom revizije i svrhe angažmana, odnosno zašto je zadržan za reviziju. Ubacite opis mogućih pitanja od interesa za subjekat revizije.*

### 2. Cilj i delokrug revizije

*Ovde navesti:*

- Opis glavnih ciljeva revizije
- Delokrug revizije (jedinice koje će biti predmet revizije, procesi/vrste transakcije, period, itd.)
- Opis aktivnosti/delova procesa koji su van delokruga
- Saradnja sa eksternim stranama, ako je relevantno

### 3. Pristup revizije

Ovde navesti:

- Opis kriterijuma revizije
- Opis metodologije revizije (analiza dokumenata, testiranje transakcija, uzorkovanje, inspekcija na terenu, itd.)
- Opis okvira koji će se pratiti tokom revizije. Okvir bi mogao da se odnosi na regulatorni okvir i na međunarodno priznate najbolje prakse (COBIT, ISO norme, itd.)

### 4. Vremenski okvir

Popunite **Tabelu 3** ispod. Proverite usklađenost vremenskih rokova sa datumima iz godišnjeg plana i memoranduma o planiranju angažmana.

**Tabela 3. Ciljno planiranje**

Faza revizije	Prekretnice	Vremenski okvir
Početak i planiranje	Početak angažmana	
	Kraj planiranja	
Terenski rad	Objavljen Memorandum o cilj(evima) i delokrugu	
	Završetak terenskog rada	
Izveštavanje	Izdat Nacrt Izveštaja	
	Završetak kontradiktorne procedure	
	Izdat Konačni izveštaj	

## 5. Tim revizije

Predstavite celokupnu koordinaciju angažmana revizije: RIR, vođa tima, članovi tima revizije, koristeći **Tabelu 4** ispod.

**Tabela 4. Celokupna koordinacija angažmana revizije**

Uloga	Ime i prezime	Pozicija
RIR		
Vođa tima		
Članovi tima		

# Dodatak 6.

## Primer Radnog programa angažmana

**Jedinica revizije** | Programa rada angažmana za *[naziv angažmana]*

**Pripremio** | \_\_\_\_\_

**Pregledao** | \_\_\_\_\_

**Period pregleda** | \_\_\_\_\_

**Ključni zaposleni  
subjekta** | \_\_\_\_\_

**Ciljevi i delokrug  
revizije** | \_\_\_\_\_

**Ključni rizici** | \_\_\_\_\_

**Kriterijumi  
evaluacije** | \_\_\_\_\_

**Strategija testiranja**

Da bi odredio obim procedura testiranja koje treba da sprovede, revizor će proceniti rizik od neuspeha kontrole uzimajući u obzir sledeće faktore:

- Složenost kontrole
- Značaj sa rasuđivanjem donetim tokom rada
- Da li je došlo do značajnih promena u obimu ili prirodi transakcije
- Da li je došlo do ključnih promena među zaposlenima koji su vršili kontrolu
- Poznavanje nedostataka prošlih kontrola

Postupci testiranja mogu uključivati kombinaciju (i) Ispitivanja, (ii) Posmatranja, (iii) Inspekcije; i (iv) Ponovljeni učinak. Ključne kontrole koje treba testirati navedene su u Dodatku 5 (Matrica kontrole rizika i Program rada).

**Kriterijum uzorkovanja**

Odabir uzorka može biti zasnovan na statističkim metodama, metodama prosuđivanja ili metodama visoke vrednosti. Za ispitivanje kontrolnog dizajna – 1 uzorak. Za testove operativne efikasnosti u odnosu na njihovu kontrolnu učestalost kao što je navedeno u nastavku:

Učestalost kontrole	Veličina uzorka	Napomene
Godišnje	1	
Polugodišnje	2	
Kvartalno	2	
Mesečno	3	
Nedeljno	8	
Dnevno	15-25	
Automatizovano	1	

Faza revizije	Aktivnosti	Vremenski budžet (sati)		Odgovorno lice
		Opredeljeno	Izvršeno	
Početak i planiranje	Nacrt Pisma o zadatku i potpisivanje.			
	Nacrt Pisma obaveštenja, odobravanje i slanje pisma subjektu revizije.			
	Uvodni sastanak. Organizovanje sastanka i izdavanje zapisnika.			
	Aktivnosti planiranja uključujući pregled i analizu informacija, identifikaciju referentnih okvira, intervjue, pregled mapa procesa i dokumenata procedura, procene rizika.			
	Definisanje cilja.			
	Definisanje delokruga revizije.			
	Uspostavljanje kriterijuma za ocenjivanje.			
	Opredeljivanje resursa.			
	Izdavanje matrice rizika i kontrole i programa revizije uključujući identifikaciju i procenu ključnih rizika, identifikaciju ključnih kontrola, izbor revizorskih procedura, strategiju uzorkovanja.			
	Objavljanje memoranduma o planiranju angažmana i odobravanje.			
	Izdavanje programa rada angažmana.			

Faza revizije	Aktivnosti	Vremenski budžet (sati)		Odgovorno lice
		Opredeljeno	Izvršeno	
Terenski rad	Nacrt memoranduma o ciljevima i delokrugu rada i potpisivanje za početni sastanak.			
	Početni sastanak. Organizovanje sastanka i objavljivanje zapisnika.			
	Aktivnosti testiranja.			
	Rezimiranje rezultata testova i preporuka.			
	Objavljivanje obrazaca za nalaze revizije.			
	Završni sastanak. Organizovanje sastanka i objavljivanje zapisnika.			
Izveštavanje	Nacrt izveštaja o reviziji, potpisivanje i slanje subjektu revizije			
	Kontradiktorni postupak. Organizovanje sastanka i objavljivanje zapisnika.			
	Nacrt konačnog izveštaja, potpisivanje i slanje na odobrenje.			
	Odobreni završni izveštaj poslati subjektu revizije.			
	Pripremiti prateće aktivnosti za praćenje sprovođenja preporuka.			
<b>UKUPNO</b>				



**Procenjeni troškovi revizije**

Šifra budžeta	Kategorija	Planiranje	Izvršenje	Izveštavanje	Ukupno
0001	Troškovi zaposlenih				
0002	Putovanje				
0003	Štampanje i kancelarijski troškovi				
0004	Eksterno ugovorene profesionalne usluge				
0005	Nagrade za odavanje priznanja zaposlenima				
0006	Softver za reviziju				
	<b>Ukupni troškovi projekta</b>				

# Dodatak 7.

## Primer Pisma o zadatku

### IME I PREZIME POJEDINCA, POZICIJA

#### DATUM:

**PREDMET:** REVIZIJA [XX] – PISMO O ZADATKU

Odeljenje interne revizije vas zvanično obaveštava da bi interna revizija koja se bavi *[uneti predmet revizije]* zakazana sa početkom [XX] i planirano je da se završi do [XX]. Angažman revizije će se obaviti u *[uneti lokaciju]*. Cilj i delokrug angažmana revizije su sledeći:

*[Uneti cilj revizije]*

*[Uneti delokrug revizije]*

Revizorski tim će nadgledati [XX]. Vođa tima će biti [XX], a članovi tima revizije će biti [XX]. Potvrđujem da revizorski tim zajedno poseduje neophodne veštine i kompetencije za sprovođenje revizije.

Bili bismo vam zahvalni ako biste mogli da imenujete određenu kontakt osobu iz vašeg odeljenja za vreme trajanja revizorskog angažmana. Očekuje se da će ova kontakt osoba delovati kao centralni koordinator koji će se baviti zahtevima i upitima revizije i minimizirati smetnje u radu vašeg tima. Molimo vas da nas obavestite o osobi koju ste imenovali za ovu ulogu što je pre moguće.

Nakon toga ćemo organizovati uvodni sastanak da bismo zatražili preliminarnu dokumentaciju i razgovarali o logističkim pitanjima kao što su kancelarijski i pristupni aranžmani. Tokom uvodnog sastanka ćemo vam takođe pružiti detaljan pregled ciljeva i delokruga revizije, kao i primenjenu metodologiju revizije.

Molimo vas za saradnju u pružanju potrebnih informacija i olakšavanja procesa revizije.

**Rukovodilac Odeljenja IR**

