

SADRŽAJ

PREDGOVOR

IZRAZI ZAHVALNOSTI

SKRAĆENICE

UVOD

1. FUNKCIJA INTERNE REVIZIJE – OSNOVE

1.1. Definicija interne revizije

1.1.1. Interna revizija, prevara i korupcija

1.1.2. Interna revizija i druge oblasti finansijskog upravljanja i kontrole

1.2. Zahtev za internu reviziju

1.2.1. Pravni i regulatorni zahtev

1.2.2. Organi zakonodavstva i nadzora

1.2.3. Odgovornosti i mandat

1.3. Ovlašćenje, organizacija i interakcija sa drugima

1.3.1. Ovlašćenje i pravo pristupa

1.3.1.1. Ovlašćenje

1.3.1.2. Prava pristupa

1.3.2. Organizaciona struktura

1.3.3. Interakcija sa drugima

1.3.3.1. Više rukovodstvo

1.3.3.2. Revizorski odbor

1.3.3.3. Vrhovna revizorska institucija

1.3.3.4. Eksterna revizija

1.3.3.5. Služba revizije

1.3.3.6. Centralna harmonizacijska jedinica

1.3.3.7. Budžetski korisnici

1.3.3.8. Drugi pružaoci garancija

1.3.3.9. Eksterni eksperti

1.3.3.10. Organi sprovođenja zakona

1.3.3.11. Usluge finansijske inspekcije

1.4. Opseg usluga

2. POLITIKE INTERNE REVIZIJE

2.1. Pregled

2.2. Profesionalna etika

2.3. Profesionalni standardi

2.4. Profesionalne odgovornosti

2.4.1. Nezavisnost

2.4.2. Objektivnost

2.5. Veština i dužna profesionalna pažnja

2.5.1. Veština

2.5.1.1. Kvalifikacije

2.5.1.2. Rekrutovanje

2.5.1.3. Kompetentnost

2.5.1.4. Obuka i kontinuirani profesionalni razvoj

2.5.1.4.1. Obuka

2.5.1.4.2. Kontinuirani profesionalni razvoj

2.5.1.5. Određivanje ciljeva i evaluacija učinka

2.5.1.6. Planiranje karijere

2.5.1.7. Aranžmani angažovanja spoljnih saradnika

2.5.2. Dužna profesionalna pažnja

3. PROCEDURE INTERNE REVIZIJE

3.1. Planiranje

3.1.1. Revizorski univerzum

3.1.2. Metodologija procene rizika

3.1.3. Strateški plan revizije

3.1.4. Godišnji plan revizije

- 3.1.5. Godišnji budžet revizije**
- 3.1.6. Koordinacija sa drugim pružaocima garancija**

3.2. Izvršenje

- 3.2.1. Planiranje angažmana**
 - 3.2.1.1. Kadrovske popunjavanje revizije**
 - 3.2.1.2. Uvodni sastanak**
 - 3.2.1.3. Alati**
 - 3.2.1.4. Preliminarna anketa**

3.2.2. Ciljevi revizije i opseg revizije

3.2.3. Program revizije

3.2.4. Terenski rad revizije

- 3.2.4.1. Radna dokumenta**
- 3.2.4.2. Izvršenje programa revizije**
 - 3.2.4.2.1. Pristupi revizije**
 - 3.2.4.2.2. Tehnike interne revizije**
 - 3.2.4.2.3. Procena interne kontrole**
 - 3.2.4.2.4. Dokazi revizije**
 - 3.2.4.2.5. Nadzor revizije**
 - 3.2.4.2.6. List činjeničnih nalaza**
 - 3.2.4.2.7. Završni sastanak**

3.2.5. Izveštavanje o angažmanu interne revizije

- 3.2.5.1. Izveštaji u međuvremenu**
- 3.2.5.2. Nacrt izveštaja**
- 3.2.5.3. Finalni izveštaj**
- 3.2.5.4. Izveštavanje organa u slučajevima neregularnosti (prevare)**
- 3.2.5.5. Praćenje preporuka revizorskog izveštaja**
- 3.2.5.6. Izveštaji o aktivnostima**
- 3.2.5.7. Godišnje mišljenje revizije (Izjava o garancijama)**

3.2.6. Zadržavanje evidencije

4. KONTROLA KVALITETA

- 4.1. Program kvaliteta**
- 4.2. Anketa subjekta revizije**
- 4.3. Stalni nadzor**
- 4.4. Ključni pokazatelji učinka**
- 4.5. Interna procena kvaliteta**
- 4.6. Eksterna procena kvaliteta**

5. PROMOCIJA INTERNE REVIZIJE I UPRAVLJANJE ZNANJEM

- 5.1. Promocija interne revizije**
- 5.2. Upravljanje znanjem**
 - 5.2.1. Organizacija dosijea**
 - 5.2.2. Postavljanje repera**
 - 5.2.3. Rečnik termina**
 - 5.2.4. Upravljanje javnim finansijama – učenje u saradnji sa kolegama - Public Expenditure Management Peer-Assisted Learning (PEM-PAL)**
 - 5.2.5. Institut internih revizora (IIA)**
 - 5.2.6. Članstvo**

PRILOZI

Prilog 1 Struktura strateškog plana revizije

Prilog 2 Struktura godišnjeg plana revizije

Prilog 3 Struktura završnog revizorskog izveštaja

Drugi mogući prilozi

PREDGOVOR

Ovaj obrazac je prizvod procesa razmene ideja i informacija među članovima Zajednice prakse interne revizije (ZP IR) u okviru Mreže upravljanja javnim finansijama – učenje u saradnji sa kolegama (PEM PAL).

PEM PAL mreža, koja je započela sa radom 2006. uz pomoć Svetske banke, je regionalno telo čiji je cilj da podrži reforme javne potrošnje i finansijskog upravljanja u dvadeset zemalja centralne Azije i centralne i istočne Evrope, kroz promociju izgradnje kapaciteta i razmenu informacija. ZP IR, jedna od tri zajednice prakse oko kojih je mreža organizovana, broji predstavnike 22 zemlje iz regiona Evrope i centralne Azije.

U svom Strateškom planu 2010-2012, ZP IR je odredila za cilj da članovi razmenjuju svoje priručnike interne revizije, uče o razlikama i sličnostima i razvijaju obrazac dobre prakse za priručnik interne revizije koji se može razmeniti sa kolegama. Svrha ovog strateškog cilja jeste da se zemljama članicama pomogne da uspostave ili unaprede funkciju interne revizije.

Ovaj obrazac je krajnji rezultat širokog procesa saradnje, koji je obuhvatio učešće zemalja članica, partnera i donatora oranizovanih u okviru Radne grupe za razvijanje priručnika interne revizije unutar ZP IR. PEM PAL mreža i ZP IR se nadaju da će korisnicima ovaj obrazac biti informativan i koristan u unapređivanju reformi interne revizije u javnom sektoru.

IZJAVE ZAHVALNOSTI

Ovaj priručnik je rezultat zajedničkog zalaganja više pojedinaca i grupa koji su svoje vreme i znanje uložili da on postane stvarnost.

ZP IR naročito želi da izdvoji sledeće ključne saradnike:

Ljerka Crnković, Hrvatska, v.d. predsednika ZP IR i lider grupe za *Osnove i kontrolu kvaliteta*

Jean-Pierre Garitte, OECD/SIGMA

Albana Gjinopulli, Albanija, v.d. potpredednika za sadržaj ZP IR i lider grupe za *Izvršenje i alate*

Jasenka Mičetić, Hrvatska, lider grupe za *Planiranje i ljude*

Tomas Mičetić, bivši predsedavajući ZP IPR

Cristina Scutelnic, Moldavija, v.d. potpredsednika za operacije ZP IR i lider grupe za *Izveštavanje, upravljanje znanjem i interakciju sa drugima*

Arman Vatyanyan, Svetska banka, Vođa ZP IR

Joop Vrolijk, OECD/SIGMA

SKRAĆENICE

CAE (GIR)	Šef službe za internu reviziju
CHU (CHJ)	Centralna harmonizacijska jedinica
EC (EK)	Evropska komisija
EU (EU)	Evropska unija
FMC (FUK)	Finansijsko upravljanje i kontrola
GAIN (GRIM)	Globalna revizorska informaciona mreža
HR (LJR)	Ljudski resursi
IA CoP (ZP IR)	Zajednica prakse interne revizije
IIA (IIR)	Institut internih revizora
INTOSAI (MOVRI)	Međunarodna organizacije vrhovnih revizorskih institucija
IPPF (MOPP)	Međunarodni okvir profesionalnih praksi
ISSAI (MSVRI)	Međunarodni standardi vrhovnih revizorskih institucija
IT (IT)	Informaciona tehnologija
NAO (NRK)	Državni ured za reviziju
OECD (OESR)	Organizacija za ekonomski saradnju i razvoj
OLAF (EBBZ)	Evropski biro za borbu protiv prevare
PEM-PAL (PEM PAL)	Mreža upravljanja javnim finansijama – učenje u saradnji sa kolegama
SAI (VRI)	Vrhovna revizorska institucija
SIGMA (PUVU)	Podrška unapređenju vladavine i upravljanja

Napomena previoidica: *S obzirom na to da većina profesionalaca interne revizije poznaje i u svakodnevnom radu koristi originalne skraćenice ključnih pojmova (na engleskom jeziku), da bi se izbeglo stvaranje zabune, u prevodu teksta priručnika većinom su korišćene engleske skraćenice za ključne termine. Skraćenice su prevedene samo za već odomaćene pojmove, npr. ZP IR (IA CoP). U samim*

skraćenicama, radi paralele, dat je i njihov prevod na bosanski jezik.

UVOD

Ovaj obrazac priručnika interne revizije osmišljen je da posluži kao referentni vodič koji se može koristiti kao pomoć profesionalcima interne revizije u javnom sektoru prilikom pripremanja priručnika interne revizije njihovih organizacija. On ima skroman cilj da pruži preporuke dobre prakse u vezi sa načinima pristupanja važnom zadatku izrade sličnog priručnika, kako bi se nadalje jačala interna revizija u javnom sektoru i promovisali dobro korporativno upravljanje i odgovornost.

Namera obrasca nije da bude preskriptivan, i korisnici treba da imaju na umu da će struktura i sadržaj finalnog priručnika zavisiti od obima i složenosti organizacije. Još važnije, idealno bi bilo obezbediti da se priručnik zasniva na međunarodno priznatim i relevantnim domaćim standardima, kao i aktuelnim najboljim praksama. Priručnici revizije su živa dokumenta koja se moraju prilagođavati promenama tokom vremena. Stoga, priručnik bi trebalo da se periodično revidira i ažurira kada dođe do promena u pravnom i regulatornom okviru, profesionalnim standardima, etičkom kodeksu i politikama i procedurama interne revizije.

Iako nije postojao propisan metod redosleda odeljaka u ovom obrascu, uloženi je veliki trud da se pruži sistematičan i logičan sled, počevši od osnova interne revizije i završavajući sa idejama o razmeni i upravljanju znanjem. U svakom odeljku, učinjen je napor kako bi se obezbedilo da se preporuke zasnivaju na ključnim principima utvrđenim u *Međunarodnom okviru profesionalne prakse* Instituta internih revizora i aktuelnim međunarodnim najboljim praksama.

Ovaj obrazac treba posmatrati kao radni dokument Zajednice prakse interne revizije (ZP IR), jedne od tri zajednice prakse Mreže upravljanja javnim finansijama – učenje u saradnji sa kolegama (PEM PAL). Shodno tome, obrazac će biti periodično revidiran kako bi obuhvatio nove ideje, rešenja i novonastale najbolje prakse u zajednici interne revizije.

1. FUNKCIJA INTERNE REVIZIJE - OSNOVE

1.1. Definicija interne revizije

Definicija interne revizije na početku priručnika služi kao objedinjujući oslonac čitavog dokumenta. Definicija treba jasno da odredi ciljeve i parametre, koji će usmeravati politike i procedure date u priručniku.

Postoji mnoštvo izvora definicija interne revizije, uključujući i definiciju Instituta internih revizora (IIA). Koja god definicija da se odabere, ona mora, u najmanju ruku, da obuhvati upućivanje na nezavisnu i objektivnu prirodu ove funkciju, zajedno sa ciljem da se pomogne organizaciji da ostvari svoje ciljeve u vezi sa upravljanjem rizikom, kontrolom i upravom.

1.1.1. Interna revizija, prevara i korupcija

S obzirom da se često javljaju nedoumice u vezi sa internom revizijom, prevarom i korupcijom, objasniti ulogu interne revizije u odnosu na prevaru i korupciju.

Iako je očigledno da garancijska uloga interne revizije ima ozbiljan uticaj na prevenciju i okrivanje prevare, interna revizija nikad nije odgovorna za bilo koju vrstu programa prevare (svest, prevencija, otkrivanje, istraga). Ipak, može imati važnu ulogu u bilo kojem od njih u savetodavnoj ili konsultantskoj funkciji, kao deo vežbi podizanja svesti o prevari ili joj može biti tražen savet u istrazi prevare zbog njene ekspertize u oblasti kontrole.

U okruženju gde postoji očekivanje da interna revizija preuzme odgovornost u bilo kojoj od ovih oblasti, dobra je praksa detaljno opisati odnos između interne revizije (treća linija odbrane) i one u vezi sa postojećim odgovornostima u odnosu na prevaru i korupciju (prva ili druga linija odbrane).

1.1.2. Interna revizija i druge oblasti finansijskog upravljanja i kontrole

Ukoliko postoje dvoznačnosti, ili se očekuje da se dvoznačnosti mogu pojaviti, između uloge interne revizije i drugih oblasti finansijskog upravljanja i kontrole, onda se preporučuje objašnjenje pojmova rizika i kontrole, uključujući vlasništvo. Može se izvršiti upućivanje na model "tri linije odbrane", pri čemu se mogu objasniti razlike između prve linije odbrane (mere interne kontrole i upravljačka supervizija), druge linije odbrane (funkcije podrške kao što su finansijska inspekcija, upravljanje rizikom, kontrola kvaliteta, itd) i treće linije odbrane (interna revizija).

Pored toga, treba dati jasnu definiciju inspekcije i objašnjenje njenog odnosa sa internom revizijom.

1.2. Zahtev za internu reviziju

Zahtev da organizacija ima funkciju interne revizije zavisi od regulatornih i zakonodavnih odredbi u vezi sa tim subjektom.

1.2.1. Pravni i regulatorni zahtev

Priručnik mora jasno da odredi pravni i regulatorni zahtev za internu reviziju. Pravni i regulatorni zahtevi se obično nalaze u raznim aktima parlamenta, ministarskim odlukama, uredbama i statutarnim instrumentima. Konkretno upućivanje izvršiti u odnosu na relevantne zakone i propise, uključujući evropsko zakonodavstvo (ako je primenljivo). Naknadne izmene regulatornog okvira treba da budu obuhvaćene.

Moraju se uključiti svi subjekti javnog sektora (budžetski korisnici) koji su obuhvaćeni opsegom interne revizije u skladu sa regulatornim okvirom.

1.2.2. Zakonodavni i nadzorni organi

Priručnik treba jasno da navede zakonodavna i nadzorna tela kojima je funkcija interne revizije podređena ili sa kojima ima specifičan odnos.

Dužna pažnja treba da se pokloni utvrđivanju odnosa sa relevantnim ministarstvima (primer Ministarstvo finansija), Centralnom harmonizacijskom jedinicom (CHU), Državnim uredom za reviziju (NAO) ili Vrhovnom revizorskom institucijom (SAI). Dalje, treba obuhvatiti sve subjekte javnog sektora (budžetski korisnici) koji spadaju u opseg interne revizije u skladu sa regulatornim okvirom.

Treba objasniti linije izveštavanja interne revizije, kako administrativne tako i funkcionalne, prema višem rukovodstvu, revizorskom odboru (ako postoji), CHU i parlamentu.

Pomenuti takođe linije izveštavanja izvan organizacije (ako je primenljivo).

Pored toga, preporučuje se da ovaj odeljak sadrži grafikon, koji bi sumirao ove odnose i linije izveštavanja radi daljeg razjašnjenja.

1.2.3. Odgovornosti i mandat

Mandat za internu reviziju treba detaljno navesti u Povelji interne revizije, koja je zvaničan i obuhvatan dokument.

Odgovornosti funkcije interne revizije treba konkretno navesti kako bi se pružilo obuhvatno obrazloženje postojanja interne revizije odvojeno od onoga koji pruža

pravni i regulatorni okvir. Jasno obrazložiti ulogu i doprinos interne revizije u organizaciji.

Priručnik treba da opiše na koji način interna revizija pomaže organizaciji u ostvarivanju njenog cilja i odražava viziju višeg rukovodstva.

1.3. Ovlašćenje, organizacija i interakcija sa drugima

Dok je uspostavljanje ovlašćenja, organizacije i interakcije sa drugima funkcije interne revizije važno po sebi i za sebe, ono takođe ima implikacije na nezavisnost funkcije interne revizije.

1.3.1. Ovlašćenje i pravo pristupa

Pored ovlašćenja funkcije interne revizije ustanovljenog u revizorskoj povelji, priručnik treba detaljnije da razradi ovo ovlašćenje, uključujući pravo pristupa informacijama, ljudima i imovini.

1.3.1.1. Ovlašćenje

Pozicija interne revizije unutar organizacije treba da se navede i ovlašćenje interne revizije treba da se razjasni. Ovo treba da obuhvati ovlašćenje dodeljeno šefu službe za internu reviziju (CAE).

Pored titule položaja, na autoritet CAE veoma utiču doživljeni i realni status ili uticaj, kao i pristup resursima. Zato CAE treba da ima dovoljno visok status da bi vodio korisnu i efektivnu diskusiju o strategijama revizije, planovima, rezultatima i preporukama za unapređenje sa višim rukovodstvom. Isto tako, adekvatan budžet i drugi resuri treba da su na raspolaganju CAE da nadgleda i izvršava godišnji program rada. Bilo bi korisno ove oblasti obuhvatiti priručnikom prilikom opisivanja ovlašćenja interne revizije unutar organizacije.

Ovaj odeljak treba da obuhvati odgovornosti CAE. One se sastoje od sledećih dužnosti, ali nisu na njih limitirane:

- Obezbeđivanje da interna revizija dodaje vrednost organizaciji
- Razvijanje konzistentnih planova revizije zasnovanih na riziku
- Dobijanje odobrenja od višeg rukovodstva i revizorskog odbora za povelju, budžet i plan
- Sticanje adekvatnih veština i resursa za planirane revizorske angažmane
- Razvijanje odgovarajuće detaljnih revizorskih procedura (u skladu sa priručnikom interne revizije)
- Koordiniranje sa ostalim eksternim i internim pružaocima garancija.

- Periodično izveštavanje višem rukovodstvu, CHU i revizorskom odboru (ako je primenljivo).

1.3.1.2. Pravo pristupa

Interni revizori imaju neograničen pristup informacijama, ljudima i imovini. To je jasno navedeno u zakonu o internoj reviziji i revizorskoj povelji. Priručnik treba da razjasni u kojim je okolnostima ovo pravo validno, npr. samo u slučaju izvršavanja revizorske misije. Interni revizori mogu koristiti revizorski softver ili alate za preuzimanje podataka radi pristupa informacijama. Priručnik treba da opiše načine na koje treba koristiti ove alate radi ostvarivanja konkretnih ciljeva. Treba navesti da se pristup se neće ostvarivati na originalnim već na kopiranim podacima. Revizori uvek treba da imaju samo pristup koji je “read only (samo čitanje)”.

Interni revizori moraju uvek da demonstriraju uvažavanje kulture i navika date organizacije.

Treba da se navede da kad je u pitanju neograničen pristup informacijama, interni revizori treba da poštuju princip poverljivosti iz etičkog kodeksa. Pored toga, pristup ne mora obavezno značiti da interna revizija u svim situacijama ima pravo da preuzima ili kopira (osetljive ili poverljive) informacije, kao što je slučaj sa vojskom.

Naznačiti da što se tiče neograničenog pristupa ljudima, interni revizori imaju pravo da intervjuišu zaposlene bez formalnog poštovanja hijerarhijske strukture.

Objasniti da kad je u pitanju imovina, interni revizori moraju da poštuju procedure organizacije za pristupanje imovini. Na primer, u slučaju likvidnih sredstava (gotovine), organizacija može tražiti da pristup bude ostvaren samo u pratnji nekog od zaposlenih.

Priručnik takođe treba da objasni koje korake treb apreduzeti u slučaju da subjekat revizije osporava pravo pristupa informacijama, ljudima ili imovini.

1.3.2. Organizaciona struktura

U ovom poglavlju treba definisati način na koji je funkcija interne revizije organizovana.

Mogu se definisati različiti akteri interne revizije (više rukovodstvo, revizorski odbor, budžetski korisnici, operativni menadžment, državni ured za reviziju, služba revizije i parlament.

Posebnu pažnju treba usmeriti na različite pozicije i uloge unutar funkcije interne revizije, ali samo kada one postoje i kada su primenljive. Pozicije koje treba uzeti u obzir su: rukovodilac interne revizije, menadžer, viši revizor, mlađi revizor i pomoćnik. Neke posebne funkcije su: revizija metodologija, kvalitet i revizija informacione tehnologije (IT). Uloga u angažmanu može biti vođa tima.

Opis posla svake primenljive pozicije, funkcija i uloga treba da se obuhvate kako bi se obuhvatno dokumentovali zadaci i odgovornosti.

Posebnu pažnju treba usmeriti na situacije u kojima se interna revizija sastoji od malog broja ljudi.

1.3.3. Interakcija sa drugima

Uloga interne revizije zahteva obimnu interakciju unutar i izvan organizacije sa mnogo različitih grupa pojedinaca i aktera. Poželjno je dokumentovati na koji način će se upravljati i sprovoditi ova interakcija.

1.3.3.1. Više rukovodstvo

Interna revizija je tradicionalno oruđe menadžmenta, oči i uši menadžmenta. Uloga interne revizije u odnosu na rukovodstvo treba da se objasni, naročito u pogledu nezavisnosti interne revizije.

Pored toga, treba objasniti privilegovani odnos i strukturane ili ad hoc sastanke sa višim rukovodstvom.

1.3.3.2. Revizorski odbor

Interakcija sa revizorskim odborom je još veoma mlad fenomen u javnom sektoru. Bez ozira, ako postoji, odnos treba da bude opisan, kao i obim dužnosti i odgovornosti revizorskog odbora.

1.3.3.3. Vrhovna revizorska institucija

Vrhovna revizorska institucija se može oslanjati na rad interne revizije. U većini slučajeva, možda će želiti da prvo dobiju neke garancije kvaliteta i nezavisnosti funkcije interne revizije. Odnos ili saradnja sa vrhovnom revizorskom institucijom treba da bude opisani.

1.3.3.4. Eksterni revizori

U nekim slučajevima (na primer kad su u pitanju državna preduzeća), interna revizija može saradivati sa eksternim revizorima. Odnos i uslovi angažovanja treba da se opišu.

1.3.3.5. Služba revizije

U slučaju da zemlja koristi fondove Evropske unije, interna revizija takođe saraduje sa nacionalnim organom revizije, koji direktno izveštava Evropsku komisiju. Ovaj odnos treba da se opiše.

Takođe, ako postoje bilo kakve dužosti vezane za fondove EU u odnosu na službu revizije ili OLAF, one se moraju bliže objasniti.

1.3.3.6. Centralna harmonizacijska jedinica (CHU)

Centralna jedinica za harmonizaciju daje smernice za metodologiju funkcije interne revizije i prati kvalitet funkcije interne revizije. Konkretno odnos između CHU i funkcije interne revizije objašnjava se u priručniku interne revizije, naročito u pogledu onoga što interna revizija može i ne može da očekuje od CHU.

1.3.3.7. Budžetski korisnici

Budžetski korisnici su u principu predmeti ili subjekti revizije vis-à-vis funkcije interne revizije. Neki budžetski korisnici ponekad očekuju da interna revizija bude njihovo konsultantsko telo. Stoga priručnik treba da objasni ovaj odnos kada on prevazilazi predmet revizije.

1.3.3.8. Drugi pružaoci garancija

Posebni odnosi se uspostavljaju sa ostalim pružaocima garancija. Iako se i ti ostali interni pružaoci garancija takođe moraju smatrati predmetima revizije, njihov odnos sa internom revizijom je poseban zbog određenog koordiniranog pristupa specifičnim oblastima rizika. Priručnik treba detaljno da opiše na koji način će se sprovesti interakcija sa ovim pružaocima.

1.3.3.9. Spoljni eksperti

Tokom revizije, interna revizija može imati potrebu da se pozove na ekspertizu spoljnih eksperata ili konsultanata. Odnos sa spoljnim ekspertima (ako je primenljivo) treba da se opiše.

1.3.3.10. Organi sprovođenja zakona

Odnos interne revizije sa organima sprovođenja zakona treba da se opiše, uzimajući u obzir specifičan zakonski okvir zemlje.

1.3.3.11. Usluge finansijske inspekcije

Odnos interne revizije sa službama finansijske inspekcije treba da se opiše, uzimajući u obzir specifičan zakonski okvir zemlje.

1.4. Opseg usluga

Interna revizija generalno pruža dve glavne usluge: garancijske (usluge revizije) ili konsultantske (savetodavne) usluge. Njihov okvir kao i pristup za oba tipa usluga je različit i priručnik interne revizije mora ovo jasno da predstavi i opiše.

Revizije mogu pokretati različiti ciljevi:

- Finansijski
- Regularnost
- Usklađenost
- Operativni
- Vrednost za novac
- Sistemi
- Programski rezultat
- Učinak
- IT
- Prevara

Razlike u ciljevima i izvršenim zadacima u svakom tipu revizije treba sveobuhvatno da se opišu. Dalje, treba da se naglasi da konačna odgovornost za praćenje i implementaciju rezultata aktivnosti interne revizije počiva na menadžmentu.

Konsultantske usluge se baziraju na konkretnim zahtevima, tako da se proces za konsultantskim uslugama mora objasniti, naročito da li zahtev za konsultantskim uslugama treba da se ozvaniči ili se one mogu zahtevati na nezvaničnoj osnovi. Mora biti jasno u priručniku da krajnju odgovornost za primenu saveta koje pruža interna revizija snosi rukovodstvo. Tamo gde se konsultantske usluge odnose na internu kontrolu treba razjasniti da to ostaje odgovornost rukovodstva.

2. POLITIKE INTERNE REVIZIJE

2.1. Pregled

Od internih revizora se zahteva da se ponašaju u skladu sa najvišim etičkim i profesionalnim standardima prilikom vršenja i sprovođenja svog rada. Priručnik interne revizije mora detaljno da opiše etičke kodekse i profesionalne standarde kojih se interna revizija pridržava. Kad su u pitanju etički kodeksi i profesionalni standardi, priručnik treba da navede različite izvore smernica koji mogu obuhvatiti ali se ne moraju ograničavati na: kodeks državnih službenika, kadrovska pravila i propise, standarde koje zastupa IIA, standarde koje izdaje INTOSAI i nacionalna tela koja utvrđuju standarde, između ostalog.

Profesionalna etika

Interni revizori treba da rade u skladu sa primenljivim etičkim kodeksom. Etički kodeks Instituta internih revizora (IIA), koji čini deo *Međunarodnog okvira profesionalne prakse* (IPPF), predstavlja obaveznu smernicu koja se smatra suštinskom za profesionalnu praksu interne revizije za sve njene članove. Priručnik treba da navede da li će ovaj kodeks smatrati obavezujućim i da li će biti dopunjen nacionalnim profesionalnim etičkim kodeksima, kao i etičkim kodeksom organizacije.

Ne mora biti neophodno detaljno obuhvatanje relevantnih kodeksa. Kompletan prikaz primenljivih kodeksa se može dati u prilogu ili linkovi ka vebstranovima na kojima se nalaze.

2.2. Profesionalni standardi

Priručnik interne revizije treba da ukaže na primenljive profesionalne standarde, koji će biti uvažavani kroz ispunjavanje odgovornosti svih internih revizora i svih aktivnosti interne revizije. Ovi standardi treba da obuhvate međunarodne standarde profesionalne prakse interne revizije, koje zastupa IIA.

Takođe treba da obuhvati i relevantne nacionalne standarde i druge primenljive standarde poput Međunarodnih standarda vrhovnih revizorskih institucija (ISSAI) koje izdaje INTOSAI.

Nije neophodno da priručnik obuhvati svaki standard i link ka vebstrani ili dokument u prilogu će biti dovoljni. Ne mora biti preporučljivo da se detaljni međunarodni standardi inkorporiraju u nacionalno zakonodavstvo, jer se ti standardi redovno ažuriraju, što zauzrat zahteva redovne izmene nacionalnog zakonodavstva.

2.3. Profesionalne odgovornosti

Nezavisnost i objektivnost su suštinske komponente efektivnih aktivnosti interne revizije. Povelja interne revizije mora da uspostavi organizacionu nezavisnost i autoritet interne revizije i upućivanje na to treba dati u priručniku.

2.3.1. Nezavisnost

Priručnik treba da objasni funkcionalne i administrativne linije izveštavanja, kao i s njima povezana pitanja nezavisnosti. Funkcionalna veza pokriva opseg interne revizije, odobravanje godišnjih planova revizije i budžeta. Administrativna veza odnosi se na pitanja poslodavac-zaposleni, npr. godišnji odmor, obuka i odobravanje putovanja, da navedemo neke.

Ovaj odeljak priručnika revizije treba da opiše proces u odnosu na aktivnosti koje obuhvataju interne revizore. Treba napraviti razliku između akcija koje uključuju CAE i druge interne revizore. Pored toga, preporučuje se da priručnik pokrije: postavljenje internih revizora; određivanje ciljeva i evaluaciju učinka internih revizora; unapređenje internih revizora; ocenjivanje internih revizora; i smenjivanje internih revizora.

Iako interni revizori nemaju nikakvu operativnu odgovornost i stoga ne mogu govoriti drugima šta da rade, oni imaju moralni autoritet. Priručnik treba da ukaže na koji način treba rukovati ovom percepcijom.

U principu, interni revizori treba da su oslobođeni od bilo kakvog ograničavanja opsega. U slučaju da se internoj reviziji nameće ograničenje opsega, ovaj odeljak priručnika treba konkretno da navede koji proces treba pratiti.

2.3.2. Objektivnost

Objektivnost se odnosi na mentalni stav s kojim interni revizor pristupa angažmanu, a priručnik treba da naglasi potrebu za nepristrasnim i objektivnim stavom u svakom trenutku. Pored toga, priručnik mora navesti kritički zahtev za izbegavanjem situacija sukoba interesa koje bi stvorile predubedenje i onemogućile internom revizoru da svoje dužnosti izvršava objektivno.

2.4. Veštine i dužna profesionalna pažnja

Kvalitet, efektivnost i efikasnost s kojom se sprovodi interna revizija su u direktnoj zavisnosti od veština, znanja i kompetentnosti internih revizora i njihove dužne profesionalne pažnje.

2.4.1. Veštine

Priručnik treba da naglasi da interni revizori moraju imati znanja, veštine i druge kompetencije za vršenje svojih dužnosti. S obzirom na njih, priručnik može dati

opise relevantnih kvalifikacija, politika regrutovanja, okvira kompetencija, obuke i certifikacije, kontinuiranog profesionalnog razvoja, utvrđivanja ciljeva i evaluacije učinka, planiranja karijere i angažovanja spoljnih saradnika, koji mogu unaprediti veštine internih revizora.

2.4.1.1. Kvalifikacije

Važno je da se obrati pažnja na tražene kvalifikacije za interne revizore. Ove kvalifikacije mogu biti vezane za različite nivoe unutar funkcije interne revizije. U javnom sektoru, tražene kvalifikacije generalno imaju podršku u zakonodavstvu.

Sposobnost da se komunicira na jasan i efektivan način je veoma važna a interne revizore. Stoga, treba naglasiti intelektualne veštine koje se odnose na komunikaciju (intervjuisanje, tehnike prezentacije i izveštavanja) i analitički način mišljenja.

2.4.1.2. Regrutovanje

Mogu se koristiti mnogi modeli regrutovanja i funkcije interne revizije svoje talente mogu regrutovati:

- direktno sa univerziteta (mladi diplomci);
- Iz privatnog sektora, sa nekoliko godina iskustva;
- Iz operativnih odeljenja unutar organizacije da stenku određene tehničke veštine;
- Iz drugih organizacija javnog sektora.

Regrutovanje u javnom sektoru varira od zemlje do zemlje i može biti uređeno zakonodavstvom ili regulativom. Kada je to slučaj, priručnik treba da napomene relevantno zakonodavstvo/regulativu ili da link ka vebsajtu.

2.4.1.3. Kompetentnost

U zavisnosti od veličine funkcije interne revizije, može se preporučiti uključivanje malog i pragmatičnog okvira kompetencija u priručnik interne revizije. U slučaju malih jedinica interne revizije, priručnik razrađuje praktični pristup.

Obuka i kontinuirani profesionalni razvoj

Početna veština u primeni standarda interne revizije, procedura i tehnika, mora se stalno razvijati i unapređivati. Priručnik treba da opiše mehanizme koje treba uspostaviti radi obuke i kontinuiranog profesionalnog razvoja

internih revizora, kako bi se njihovo znanje, veštine i druge kompetencije povećali.

2.4.1.3.1. Obuka

Priručnik treba da navede na koji način će se organizovati obuke zaposlenih, na primer:

- Da li u skladu sa dobro razvijenim i uravnoteženim nastavnim planom interne revizije,
- Da li će se programi obuke organizovati interno i-ili eksterno, ili
- Da li su obuke obavezne za interne revizore.

Globalna ili nacionalna certifikacija može se zahtevati zakonom ili od strane pojedinačne organizacije. Između ostalog, sledeći globalni programi certifikacije treba da budu priznati:

- Certifikovani interni revizor (treba obezbediti vezu sa telom za certifikaciju);
- Certifikacija u samoprocenjivanju kontrole (treba obezbediti vezu sa telom za certifikaciju);
- Certifikovani revizor informacionih sistema (treba obezbediti vezu sa telom za certifikaciju);
- Certifikovani revizor finansijskih usluga (treba obezbediti vezu sa telom za certifikaciju);
- Certifikovani stručnjak za državnu reviziju (treba obezbediti vezu sa telom za certifikaciju).

2.4.1.3.2. Kontinuirani profesionalni razvoj

Nakon obuke revizora, organizacija takođe treba da vodi računa o kontinuiranom profesionalnom razvoju svojih internih revizora. Rukovodilac organizacije mora da podrži kontinuirani razvoj internih revizora.

Rukovodilac jedinice interne revizije treba da obezbedi mogućnosti za obuke na sistematičan način i razvija godišnji plan obuke zasnovan na pojedinačnim potrebama svakog revizora. Obuka treba da obuhvati pristup temama revizije, kao i novim procesima, sistemima i proizvodima unutar organizacije.

Priručnik revizije može naznačiti minimalan broj sati obuke po revizoru na godišnjem nivou.

2.4.1.4. Određivanje ciljeva i evaluacija učinka

Funkcija interne revizije razvija svoje dugoročne i kratkoročne (godišnje) ciljeve, u dogovoru sa višim rukovodstvom i revizorskim odborom. Ciljevi se

utvrđuju za svakog internog revizora, a njihov pojedinačni učinak se meri u odnosu na date ciljeve.

2.4.1.5. Planiranje karijere

Neki interni revizori grade karijeru unutar interne revizije i tu ostaju dugo vremena, dok drugi koriste internu reviziju kao samo jedan stepenik u karijeri. U oba slučaja je suštinski važno da se razvije odgovarajući plan karijere za sve interne revizore.

U slučaju da se interna revizija koristi kao osnova za obuku mladih talenata i budućih menadžera, sa višim rukovodstvom i ljudskim resursima mora se postići odgovarajući sporazum.

Ovaj odeljak je opcion i zavisi od politika ljudskih resursa (HR) u organizaciji.

2.4.1.6. Aranžmani angažovanja spoljnih saradnika

Iz razloga efektivnosti, efikasnosti i ekonomičnosti, organizacija može odlučiti da angažuje spoljne saradnike funkcije interne revizije, pri čemu bi specijalisti bili angažovani da izvršavaju deo (tehničkog) angažmana zajedno sa osobljem interne revizije. Za sve angažovane spoljne saradnike funkcije interne revizije treba sačiniti ugovor.

Funkcija interne revizije može takođe pozvati gostujuće revizore da se privremeno priključe timu na nekom konkretnom angažmanu. Gostujući revizori uvek su nezavisni od procesa čija se revizija vrši.

Takođe se može predvideti uspostavljanje određenih specijalizovanih funkcija (npr. IT revizija) koje mogu služiti za više organizacija.

2.4.2. Dužna profesionalna pažnja

Dužna profesionalna pažnja se odnosi na stepen brige i veštine koji interni revizor treba da primeni u sprovođenju aktivnosti interne revizije i predstavlja osetljiv standard za poštovanje. Povezana je sa adekvatnom marljivošću i nije je lako u potpunosti opisati. Nedostatak profesionalne pažnje se može izjednačiti sa ukupnom nemarnošću i može na kraju dovesti do otpuštanja CAE (ili nekog od podređenih) i u nekim situacijama može dovesti do krivične odgovornosti ili zatvorske kazne.

Dužna profesionalna pažnja ne implicira nepogrešivost, iako često postoji ta percepcija u slučaju prevare.

Priručnik treba da opiše nekoliko stavki koje zavređuju posebnu pažnju internog revizora. Interni revizori treba da razmotre:

- Šta može da krene naopako u konkretnom procesu?
- Kako neko može da izvrši proneveru?
- Šta čini ključne kontrole i kako se te kontrole mogu zaobići?

Priručnik može predočiti i primere nedostatka dužne profesionalne pažnje.

3. PROCEDURE INTERNE REVIZIJE

3.1. Planiranje

Planiranje pruža sistematski pristup radu interne revizije i zahteva znanje i kompetentnost u velikom broju oblasti, kao što su rizik i interna kontrola.

3.1.1. Revizorski univerzum

Revizorski univerzum je početna tačla plana interne revizije i obuhvata sve predmete podložne reviziji. To je ukupan opseg funkcije interne revizije i sveukupnost procesa, funkcija i lokacija podložnih reviziji.

Priručnik treba da obuhvati opšte pojašnjenje načina pristupa revizorskom univerzumu. Ovaj pristup može biti horizontalan (prateći tok procesa transakcije, npr. ciklus nabavke), vertikalni (prateći aktivnosti institucije ili se fokusirajući na udaljenu lokaciju) ili kombinacija oba (tematski pristup u svim lokacijama i institucijama, npr. odobravanje godišnjeg odmora).

Priručnik treba opiše proces definisanja revizorskog univerzuma, imajući na umu da je detaljan revizorski univerzum dinamičan i da na njega konstantno utiču novi procesi, jedinice, projekti i rizici. Stoga je preporučljivo da detaljni univerzum bude priložen kao aneks priručnika.

Komponente za razmatranje u procesu definisanja revizorskog univerzuma mogu da obuhvate:

- *Ključne procese* – oni su kritični u podršci ciljeva organizacije. Na primer, proces prikupljanja poreza unutar Minsitarstva finansija.
- *Kritičke oblasti kontrole* – na primer, u ciklusu nabavke, kritička kontrolna oblast je trostruko usaglašavanje između naloga za nabavku, prijemnog dokumenta i fakture.
- *Materijalna vrednost* – način na koji se ovaj princip primenjuje na odabrane komponente revizorskog univerzuma mora se objasniti kada se on koristi kao kriterijum.

Bitno je da komponenta revizorskog univerzuma bude izvodljiva iz revizorske perspektive. Komponenta koja je prevelika može da zamagli fokus na najveće rizike, dok komponenta koja je previše mala neće voditi značajnim zaključcima.

3.1.2. Metodologija procene rizika

Svrha procene rizika je u tome da interna revizija pruži odgovarajući prioritet većim rizicima za organizaciju. Metodologija procene rizika je jedan od kamena temeljaca aktivnosti interne revizije. Stoga je obavezno da se o njoj promisli i da se proces procene rizika detaljno opiše u priručniku.

U ovom odeljku priručnika, metodologija treba da pokriva:

- Identifikaciju i definiciju odgovarajućih kategorija rizika
- Identifikaciju i definiciju kriterijuma rizika radi uticaja i verovatnoće koja se mora uraditi pre zadatka procene rizika. Verovatnoća se može zameniti sa ranjivošću, koja se lakše obuhvata i ocenjuje.
- Definiciju sadržaja ocenivanja rizika i obrazloženje razloga za dodelu visoke, srednje ili niske ocene određenom riziku. Kada se koristi sistem bodovanja, srednje ocene treba izbegavati uprkos sklonosti da se srednje ocene dodeljuju, u pokušaju da se izbegnu “lični” rizik i teške diskusije.

Priručnik treba da naglasi kako rezultate procene rizika koje su sačinile druge strane unutar organizacije (npr. upravljanje rizikom) interna revizija uzima u obzir.

Pored toga, interna revizija treba da prikuplja doprinose višeg rukovodstva prilikom procenjivanja rizika. Taj doprinos se može dobiti kroz intervjuje ili učešće u radionici.

Priručnik treba da navede da se mora izvršiti prioritizacija svih rizika na osnovu rezultata procene rizika i ova lista prioritizacije rizika mora činiti osnovu za razvijanje godišnjeg plana interne revizije.

3.1.3. Strateški plan revizije

CAE je odgovoran za razvijanje dugoročnog plana funkcije interne revizije. Dugoročno može označavati period od 3 do 5 godina. U priručniku kompletno opisati dugoročne strateške ciljeve funkcije interne revizije. Ovi ciljevi interne revizije treba jasno da se povežu sa ciljevima organizacije i da se godišne ažuriraju. Kao dobra praksa, delimično ili kompletno ostvarivanje ovih ciljeva mora biti izmerljivo.

Imperativ je da se od višeg rukovodstva dobije prihvatanje ovih strateških ciljeva, dok su više rukovodstvo i revizorski odbor (ako je primenljivo) odgovorni za odobravanje plana.

S obzirom na obuhvatnu prirodu strateškog plana interne revizije, primer strukture može se priložiti kao aneks priručnika.

3.1.4. Godišnji plan revizije

CAE je odgovoran za razvijanje godišnjeg plana revizije zasnovanog na riziku. Godišnji plan revizije se bazira na strateškom planu revizije motivisanom rezultatima procene rizika.

Traženi broj radnih dana po čoveku procenjuje se za sve subjekte revizije i na bazi raspoloživih resursa, interna revizija podvlači crtu na listi prioriteta kako bi odredila šta će biti predmet revizije u narednoj godini. Uneti realističnu meru broja dana po čoveku za ad hoc (neplanirane) revizije, što se može bazirati na iskustvu stečenom u prethodnim godinama.

Izvršiti procenu dodatnih troškova (putni troškovi, angažovanje spoljnih saradnika) u cilju pripreme budžeta revizije za narednu godinu.

Priručnik treba da naglasi da se predloženi plan revizije podnosi višem rukovodstvu i revizorskom odboru (ako je primenljivo) na odobrenje i/ili ratifikaciju.

Ako okolnosti to opravdavaju, godišnji plan se revidira tokom godine u cilju odražavanja promene prioriteta zbog izmenjenih faktora rizika ili hitnih zahteva višeg rukovodstva i (ili revizorskog odbora, ako je primenljivo).

Primer strukture godišnjeg plana interne revizije se može priložiti kao aneks priručniku.

3.1.5. Godišnji bužet revizije

Priručnik jasno stavlja do znanja da je obavezno da se formira godišnji budžet. Budžet obuhvata: broj zaposlenih (uključujući privremene i kadrove upućene u druge organizacije), putne troškove, troškove obuke, IT troškove, da navedemo nekoliko.

Ovaj budžet odražava implementaciju i izvršenje godišnjeg plana revizije.

Predloženi budžet podnosi se višem rukovodstvu i revizorskom odboru (ako je primenljivo) na odobrenje i/ili ratifikaciju.

3.1.6. Koordinacija sa drugim pružiocima garancija

U pripremi svog godišnjeg plana revizije, interna revizija vrši koordinaciju sa drugim internim i eksternim pružiocima garancija. Cilj te koordinacije jeste stvaranje sinergije, uz istovremeno izbegavanje dupliranja i nepokrivanja kritičnih praznina.

Eksterni pružaoi garancija su eksterni revizori, NAO i služba revizije. Interni pružaoi garancija obuhvataju jedinice zadužene za drugu liniju odbrane: finansijska inspekcija, kvalitet i upravljanje rizikom.

3.2. Izvršenje

Grafički prikaz (flowchart) procesa izvršenja interne revizije treba dodati u priručnik.

Dalje, priručnik treba da naglasi značaj striktnog vremenskog rasporeda za različite ključne komponente revizorskog procesa: planiranje, rad na terenu i izveštavanje. Završni izveštaj se objavljuje nedugo nakon završetka rada na terenu, a vremenski okvir da se to uradi treba konkretno naznačiti u priručniku.

3.2.1. Planiranje revizorskog angažmana

Planiranje angažmana podrazumeva da postoji razumevanje ciljeva, procesa, rizika i kontrola subjekta revizije i aktivnosti čija se revizija vrši.

3.2.1.1. Kadrovsko popunjavanje revizije

Jedna od prvih stavki za planiranje jeste sastav revizorskog tima, na osnovu traženih veština i iskustva. Opisati odgovornost za odabir tima. Priručnik takođe može obuhvatiti tabelu sa kriterijumima za selekciju članova tima.

Pre početka revizije, nalog za uslugu (dopis o imenovanju) mora biti izdat kako bi se interni revizori imenovali za konkretnu reviziju i obaveštenje treba poslati subjektu revizije. Primer takvog obaveštenja može biti obuhvaćen priručnikom.

3.2.1.2. Početni sastanak

Na početku revizije, organizuje se uvodni (početni) sastanak sa subjektom revizije. U najmanju ruku, sastanak treba da pokrije ciljeve revizije, vremenski okvir revizije i informacije koje se traže od subjekta revizije. Za ove svrhe može se koristiti standardna prezentacija.

Sastanak takođe služi i da se prikupe informacije o oblastima od interesa za subjekat revizije.

Interni revizori vode belešku o razmatranim pitanjima i ta beleška sačinjava deo revizorskog dosijea.

3.2.1.3. Alati

Postoje raznovrsni alati koje će interni revizor koristiti tokom revizorskog angažmana i priručnik treba da objasni one koji su uobičajeni. Pažnju treba obratiti na:

- *Izrada grafičkih prikaza* - Interni revizori mogu koristiti grafičke prikaze kako bi stekli bolje razumevanje protoka transakcija kroz proces. Jednostavan sistem, procedura ili proces mogu se ilustrovati grafikonom i eventualno priložiti u aneksu. Priručnik treba da objasni odgovarajuće simbole za korišćenje ili upotrebu grafičkog softvera.
- *Alat za procenu rizika* – Bilo da funkcija interne revizije koristi sofisticirani softverski alat za procenu rizika ili jednostavni list u excelu, priručnik interne revizije treba da objasni kako se koriste.
- *Alati za ispitivanje podataka* - Alati za ispitivanje ili istraživanje podataka su postali normalan deo revizorskog pribora. Objasniti korišćenje ovih alata.
- *Revizorsko uzorkovanje* - Iako je uzorkovanje postalo dosta dobro automatizovano tokom godina, veoma je bitno da revizori znaju kada se koje tehnike uzorkovanja koriste. U priručniku objasniti tehnike uzorkovanja.
- *Administriranje revizorskog dosijea* - Administriranje revizorskog dosijea je u skladu sa nacionalnom regulativom i pravilima o dokumentaciji. Softverski alati revizije mogu pomoći funkciji interne revizije da vodi računa o administraciji dosijea, prateći čitavu reviziju od planiranja preko izvršenja rada na terenu do završnog izveštaja, dok se i proces praćenja može integrisati. Priručnik treba jasno da propiše procese i procedure za administriranje revizorskog dosijea, to jest administriranje dosijea u štampanom obliku i administraciju revizorskog IT dosijea.

3.2.1.4. Preliminarna anketa

Svakom revizorskom angažmanu prethodi preliminarna anketa i krajnji cilj ove ankete jeste da se dobiju detaljnije informacije o subjektu revizije i njegovom poslovanju.

Svrha preliminarne ankete jeste da se dobiju detaljnije informacije o procesu (ili delu procesa) čija se revizija vrši, i konkretnije, o rizicima ugrađenim u proces i ključnim kontrolama. Priručnik treba da pruži listu uobičajenih informacija koje treba prikupiti tokom preliminarne ankete. Posebne informacije zavise od ciljeva revizije.

Tokom preliminarne ankete, revizori su dužni da steknu puno razumevanje kriterijuma (ili standarda) koje koristi subjekat revizije za merenje učinka procesa čija se revizija vrši. Ako revizori ne mogu da pronađu dokaze adekvatnih kriterijuma merenja, priručnik treba da opiše procedure za uspostavljanje kriterijuma (zasnovane na dobrim praksama ili iskustvu revizora), i potraživanje saglasnosti subjekta revizije o tim kriterijumima.

Na kraju preliminarne ankete, revizorski tim će biti u stanju da revidira prvobitnu procenu rizika sačinjenu tokom pripremanja godišnjeg plana revizije. Ako se rezultati znatno razlikuju od godišnjeg plana, interni revizori moraju revidirati svoju prvobitnu procenu kako bi razvili jasne i fokusirane ciljeve revizije.

3.2.2. Ciljevi revizije i opseg revizije

Ciljevi revizije i opseg revizije su suštinske komponente revizorskog plana i njihovo uspostavljanje mora da bude obazrivo.

U razvijanju opsega revizije, interni revizori treba da ulože maksimalan trud da postave jasne i ostvarljive ciljeve. Oni treba da se zasnivaju na rezultatima preliminarne ankete, kao i ciljevima postavljenim u godišnjem planu revizije.

Priručnik treba da navede da ciljevi revizije treba da budu direktno povezani sa rizikom koji je inicirao da revizija bude obuhvaćena planom revizije. Ako je, na primer, rizik vezan za efektivnost određenog procesa, ciljevi revizije ne treba da se fokusiraju na pitanja usklađenosti. Pored toga, priručnik treba da pruži nekoliko primera kako se razvijaju kvalitetni ciljevi revizije. Suštinski je bitno da se ciljevi revizije povežu sa (opšte prihvaćenim) kontrolnim ciljevima organizacije ili institucije, kako bi više rukovodstvo moglo da potvrdi rizike koji su identifikovani kao za njih važni,

Nakon definisanja ciljeva revizije, interni revizori moraju da razmišljaju o opsegu revizije, to jest koje oblasti će biti pregledane tokom revizije. Opseg se može odnositi na vremenski period, ogranke organizacije, IT procese, da navedemo neke. Na internoj reviziji je da odluči o ograničenjima opsega, mada subjekat revizije može predložiti revizorima da ne vrše reviziju određene oblasti, na primer IT sistema koji će narednih meseci biti zamenjen drugim. Priručnik mora naglasiti kako, u svim slučajevima, opseg mora biti dovoljan da se postignu ciljevi revizije.

3.2.3. Program revizije

Nakon definisanja ciljeva i opsega revizije, interna revizija treba da razvije program revizije.

Program revizije je jedinstven za pojedinačne revizorske angažmane, zato ne treba koristiti standardizovan obrazac ili program, osim u slučaju ponovljenih revizija (npr. regionalne ili revizije ogranaka).

Priručnik treba da ukaže na različite korake koje treba preduzeti radi uklapanja sa ciljevima revizije (npr. korišćene metodologije i tehnike, vremenski raspored, raspodela dužnosti, period pod revizijom, tip revizije).

3.2.4. Terenski rad revizije

Detaljne procedure za prikupljanje, analiziranje, tumačenje i dokumentovanje informacija radi ostvarivanja ciljeva revizije sprovode se tokom terenskog rada revizije.

3.2.4.1. Radna dokumenta

Revizori su dužni da dokumentuju revizorski posao da bi podržali svoje zaključke i olakšali pregled menadžmenta i nadzor. Dokumentacija takođe olakšava osiguranje kvaliteta, pregled među kolegama i može da pruži koristan doprinos drugim revizorskim misijama u istoj oblasti. Priručnik treba bliže da odredi sadržaj radnih dokumenata, označavanje i unakrsna upućivanja, kao i proces nadzornog odobravanja.

Dokumenta revizije se moraju držati u dosijeima koja moraju biti organizovana na standardan način kako bi se rukovodiocima olakšalo korišćenje prilikom pregleda radnih dokumenata revizije i svim drugim ovlašćenim licima koja potražuju pristup tim dokumentima.

Indeksiranje dokumenata treba da se bliže odredi u priručniku.

Treba održavati dva tipa dosijea – stalni dosije i tekući dosije.

- *Stalni dosije*: stalni dosije treba da sadrži sve informacije relevantne za generalno razumevanje jedinice (funkcije) i koje se ne menjaju iz godine u godinu.
- *Aktuelni dosije*: aktuelni dosije sadrži samo informacije zahtevane radi dokumentovanja nalaza i podrške zaključcima konkretnog revizorskog angažmana.

3.2.4.2. Izvršenje programa revizije

U sprovođenju terenskog rada, interni revizori izvršavaju korake koji su usaglašeni i odobreni u programu revizije.

3.2.4.2.1. Pristupi revizije

Treba opisati pristup sistemskim revizijama.

3.2.4.2.2. Tehnike interne revizije

Priručnik treba da obuhvati različite tehnike interne revizije, uključujući njihove snage i slabosti. Ove tehnike mogu obuhvatiti, ali nisu ograničene na:

- Verifikaciju
- Izračunavanje
- Observacije
- Intervju
- Upitnike
- Liste za proveru
- Uzorkovanje
- Testiranje kontrola
- Suštinsko testiranje
- Analitičke procedure
- Detaljno upućivanje na korake u procesu (walk-through text)

Detaljniji opis i pristup treba da budu priloženi u aneksima.

3.2.4.2.3. Procena interne kontrole

Priručnik interne revizije može sadržati smernice za procenjivanje adekvatnosti i efektivnosti kontrola. Ovo treba da obuhvata manuelne kontrole, kao i opšte IT kontrole i konkretne kontrole primene.

Detaljne smernice za ostvarivanje ovog cilja mogu biti opisane u aneksima.

3.2.4.2.4. Dokaz revizije

Priručnik može sadržati smernice o načinu za dobijanje najbolje dostupnih dokaza revizije. Različite vrste dokaza mogu se objasniti.

Svi prikupljeni dokazi revizije moraju činiti deo revizorskog dosijea.

3.2.4.2.5. Nadzor revizije

Nadzor se primenjuje na angažmane interne revizije i na različite administrativne i edukativne aspekte.

CAE mora da odredi ko će i na kom nivou vršiti nadzor nad revizorskim angažmanom i to treba bliže pojasniti u priručniku. Obično je to odgovornost najiskusnijeg internog revizora u timu (organizaciji).

Nadzor u odnosu na revizorske angažmane prati se u radnim dokumentima revizije.

Posebnu pažnju usmeriti na načine rukovođenja nadzorom u slučaju aktivnosti interne revizije koje su male ili ih čini samo jedna osoba.

3.2.4.2.6. List činjeničnih nalaza

Tokom rada na terenu, liste činjeničnih nalaza se razmenjuju sa subjektom revizije radi validacije i/ili diskusije. Time se omogućava da subjekat revizije postane svestan nalaza revizije, što mu daje mogućnost da preuzme korektivne mere pre završetka revizije.

List činjeničnih nalaza se može koristiti za informisanje subjekta revizije o nalazima revizije što ranije tokom revizije (pre završnog sastanaka i revizorskog izveštaja). List činjeničnih nalaza treba da obuhvati:

- *Kriterijume:* šta je revizor očekivao da će pronaći u skladu sa standardima ili kriterijumima institucije?
- *Stanje:* Šta je revizor zapazio tokom svog rada?
- *Uzrok:* Šta je verovatan razlog za odstupanje između kriterijuma i stanja? Ovo je rezultat istraživanja revizora.
- *Posledicu:* Šta će biti posledica ako se ova situacija nastavi? Je li to materijalni uticaj kako ga vidi revizor?

3.2.4.2.7. Završni sastanak

Finalna faza u terenskom radu revizora jeste završni sastanak sa subjektom revizije, na kojem se razmenjuju rezimirani nalazi revizije i preporuke za rešavanje problema. Završni sastanak je poslednja prilika za revizore da validiraju svoju tačnost prilikom identifikacije uslova ili tumačenja kriterijuma.

Priručnik treba da spomene da:

- Nalazi razmatrani na završnom sastanku nikad ne bi trebalo da budu iznenađenje za subjekte revizije. O njima je već trebalo da se diskutuje tokom trajanja revizije kroz liste činjeničnih nalaza ili sastanke u međuvremenu.
- Završni sastanak je za subjekte revizije odlična priprema za završni revizorski izveštaj.
- Konačni dogovor o tome kako rešiti probleme treba postići na završnom sastanku.
- Standardizovana prezentacija može da se koristi za svrhe završnog sastanka.
- Treba distribuirati belešku sa završnog sastanka.

3.2.5. Izveštavanje o angažmanu interne revizije

Važno je imati jasnu proceduru o različitim koracima u procesu izveštavanja.

3.2.5.1. Izveštaj u međuvremenu

Hitna pitanja identifikovana tokom revizije mogu zahtevati izveštaj u međuvremenu, zbog visokog rizika. Revizije s dugim trajanjem ili više podzadataka takođe mogu opravdati izveštaje u međuvremenu. Revizor ima diskreciono pravo da odluči da li postoji potreba za izveštajem u međuvremenu.

Priručnik treba da pruži jasne smernice za izveštaj u međuvremenu, uključujući:

- Format izveštaja - Izveštaj u međuvremenu može biti u pisanoj formi, ali hitnost može opravdati lični izveštaj u usmenoj formi, putem mejla ili telefonom, pre potvrđivanja izveštaja u pisanom obliku.
- Dokumentaciju - Usmeni izveštaji moraju biti dokumentovani od strane internog revizora.
- Obavezu - Izveštaj u međuvremenu ne otklanja obavezu podnošenja završnog izveštaj na kraju revizije.
- Proceduru - Izveštaj u međuvremenu, zbog svoje urgentnosti, ne mora obavezno da prati normalan proces u kojem se traži saglasnost sa subjektom revizije, i može odmah biti upućen višem rukovodstvu.

Može se razmotriti razvijanje standardne forme za izveštaje u međuvremenu i priključiti aneksu priručnika.

3.2.5.2. Nacrt izveštaja

Revizor će izdati nacrt izveštaja radi prikupljanja komentara i sugestija od subjekta revizije.

Odgovarajući izbor reči igra ključnu ulogu u stavu subjekta revizije prema prihvatanju ili odbijanju delova izveštaja, jer subjekat revizije mora i nakon svega da izgleda “dobro” u organizaciji. Priručnik može obuhvatiti nekoliko primera ispravnog i pogrešnog odabira reči u aneksima.

Dobar i efektivan završni sastanak će učiniti nacrt izveštaja prihvatljivijim. Suštinski je važno da se identifikuju i uključe odgovarajući ljudi koji će učestvovati na završnom sastanku.

Priručnik trebada pruži jasne smernice za proces pripremanja i izdavanja završnog izveštaja. Oblasti koje treba pokriti su:

- Format - Nacrt izveštaja treba da ima dogovoren format.
- Vremenski okvir izveštaja – Procedura “pregovora” između nacrta i završnog izveštaja veoma često postane usko grlo u ukupnom vremenu revizije. Stoga, ako nije predviđeno zakonom, može biti dobro da se sa višim rukovodstvom pregovara maksimalan rok za odgovor na završni izveštaj. Ovo vremensko ograničenje treba uključiti u priručnik i proces izveštavanja.

- Rešavanje neslaganja - Kada se subjekat revizije ne slaže sa delovima izveštaja, mora postojati jasno uspostavljena procedura za rešavanje neslaganja.
 - Ako je subjekat revizije u pravu, revizor mora da ažurira svoj izveštaj.
 - Pošto ni više rukovodstvo, niti revizorski odbor, ne vole da vrše ulogu sudije, ako se subjekat revizije ne slaže sa nekim nalazima, revizor mora da ubedi subjekta revizije. Ako neslaganje ostane, revizor mora da doda komentare subjekta revizije u revizorski izveštaj i u njemu objasni zbog čega neslaganje nije rešeno.
 - Ako su komentari subjekta revizije irelevantni, revizor mora da pruži odgovor ili objašnjenje, čak iako to može uznemiriti subjekta revizije nakon prijema završnog izveštaja.

3.2.5.3. Završni izveštaj

Čitaocima izveštaja mora biti jasno da su nalazi, kako ih je identifikovala interna revizija, pravi problem o kojem treba da brinu. Stoga je od vrhunskog značaja da se taj problem razjasni iz perspektive čitaoca kako bi izveštaj prikazivao probleme kao realnu brigu menadžmenta a ne problem revizije.

Priručnik treba da navede da, osim u slučaju da visoko rukovodstvo ili revizorski odbor zahtevaju da se fokusira samo na nalaze, adekvatna praksa jeste da se visokom rukovodstvu i revizorskom odboru pruži uravnoteženo mišljenje. Na primer, izveštaj treba da ukaže na to da li organizacija ima kontrolu nad procesom.

Osim toga, ako je subjekat revizije već započeo da rešava probleme identifikovane u listi činjeničnih nalaza ili izveštajima u međuvremenu, to takođe treba da bude potvrđeno u izveštaju.

Za svrhe završnog izveštaja može se koristiti standardizovani format i u aneksu priručnika može se priložiti primer moguće strukture izveštaja.

Mnoge funkcije revizije koriste sistem bodovanja da bi naglasile značaj svojih nalaza. Cilj je da se visokom rukovodstvu i revizorskom odboru pruži jasno mišljenje o stanju kontrole nad procesom čija je revizija izvršena i to je izrazita prednost bodovanja. Ima, međutim i rizika povezanih sa bodovanjem, kao što su: 1) diskusija o nacrtu izveštaja sa subjektom revizije može biti fokusirana više na bodovanje nego na sadržaj; ili 2) revizori su često skloni da daju srednje ili neutralne ocene kako bi minimizirali "lični" rizik. Ako visoko rukovodstvo zahteva sistem bodovanja, bolje bi bilo uspostaviti sistem bodovanja rizika sa 4 nivoa: nizak, srednji visok i značajan. Ocene treba da se šalju rukovodstvu odlučan odgovor na pitanje "Imamo li kontrolu?"

Priručnik treba da opiše sledeće odlike revizorskog izveštaja:

- *Primaocce* - Priručnik interne revizije mora opisati ko je primalac revizorskog izveštaja. Postojeći protokoli treba da se poštuju u čitavoj organizaciji, i veoma je bitno da primaoci imaju ovlašćenja i odgovornost za rešavanje problema. Konačnu odluku o primaocu završnog izveštaja donosi CAE.
- *Kratak rezime* - Preporučuje se da izveštaj sadrži kratak rezime jer će izveštaj čitati razni ljudi sa različitim potrebama i ciljevima. Neki su zainteresovani za širu sliku (visoko rukovodstvo i revizorski odbor), dok je operativni menadžment (subjekat revizije) zainteresovan za detalje. Stoga ono što kratak rezime treba da obuhvati, može se objasniti u priručniku, dok se detaljan primer može priložiti u aneksu.
- *Preporuke* – Završni revizorski izveštaj mora da obuhvati preporuke. Pored naglašavanja problematičnih oblasti, revizori takođe treba da predlažu načine na koje problemi mogu da se reše ili da se isprave. Ove preporuke ne treba da budu teoretske već pragmatične prirode. Preporuke revizora ostaju kao savet za rukovodstvo, ne naređenje.
- *Akcioni plan* - Preporučuje se da se sa subjektom revizije usaglase koraci koji će se preduzeti. Uobičajena je praksa da se uz revizorski izveštaj priloži akcioni plan sa ciljnim datumima dogovorenim sa subjektom revizije. Primer akcionog plana se može priložiti kao ankes priručnika.

3.2.5.4. Izveštavanje organa u slučaju neregularnosti (zlupotreba)

U nekim zemljama interna revizija mora da izvesti nadležne organe o identifikovanim slučajevima pronevere. Priručnik treba da opiše procedure za izradu ovakvog izveštaja, uključujući i zahtev za pravnim savetom, ako je neophodno.

3.2.5.5. Praćenje preporuka revizorskog izveštaja

Priručnik treba da ukaže na zahtev da interna revizija uspostavi sistem za praćenje statusa primene preporuka revizije. Svrha ovakvog sistema jeste da se prati da li je operativni menadžment preduzeo odgovarajuće inicijative za rešavanje pitanja identifikovanih tokom revizije.

U zavisnosti od toga koliko su ukazani problemi kritični, interna revizija može odlučiti da sprovede prateću reviziju, kako bi osigurala da rešenja koja rukovodstvo sprovodi zaista doprinose rešavanju problema.

Detaljan primer mehanizma praćenja može se priložiti u aneksu.

3.2.5.6. Izveštaji o radu

Na periodičnoj osnovi, ali najmanje jedanput godišnje, interna revizija treba da predstavi izveštaj o aktivnostima visokom rukovodstvu, CHU i

revizorskom odboru (ako je primenljivo). Svrha izveštaja o aktivnostima jeste da se realno izvršeni rad revizije uporedi sa planiranim radom (planiranje revizije). Mnogi izveštaji o aktivnostima takođe sumiraju glavne nalaze, kao i prepreke, otkrivene u proteklom periodu.

Izveštaji koje potražuje CHU treba da se pripremaju u skladu sa instrukcijama CHU.

3.2.5.7. Godišnje revizorsko mišljenje (Izjava o garancijama)

Od mnogih funkcija interne revizije se danas traži da izdaju mišljenje o godišnjoj Izjavi o garancijama rukovodstva. Ovaj zahtev predstavlja izazov za mnoge funkcije interne revizije, s obzirom da njihove revizije za prethodnu godinu pokrivaju samo deo ukupnog revizorskog univerzuma kao što je navedeno u godišnjem planu revizije. Interna revizija mora da osmisli inovativne pristupe o tome kako da odgovori na ovaj zahtev visokog rukovodstva i revizorskog odbora, dok se istovremeno suočava sa ograničenjima resursa.

3.2.6. Zadržavanje evidencije

Priručnik interne revizije bliže određuje koliko vremena i u kom obliku treba da se održava dokumentacija interne revizije. Treba tražiti pravni savet ako nije predviđeno zakonom.

4. KONTROLA KVALITETA

4.1. Program kvaliteta

Mnogi neposredni i posredni akteri oslanjaju se na rad interne revizije. Prema međunarodno priznatim standardima interne revizije, ali i prema dobrim profesionalnim praksama, interna revizija mora da ima uspostavljen program kvaliteta. Ovaj program sastoji se od:

- Kontinuiranog mentorskog rada
- Internih procena kvaliteta
- Eksternih procena kvaliteta

Priručnik interne revizije ukratko opisuje uspostavljene mere kvaliteta.

CAE redovno izveštava visoko rukovodstvo, CHU i revizorski odbor (ako je primenljivo) o rezultatima programa kvaliteta. Ovi izveštaji sačinjavaju se najmanje jedanput godišnje, kao deo godišnjeg izveštavanja o aktivnostima.

4.2. Anketa subjekta revizije

Dobra praksa je organizovati malu anketu subjekta revizije na kraju svake revizije. Ovo je jedan način, iako ne uvek najobjektivniji, da se dobije povratna reakcija od subjekta revizije o efektivnosti i koristi revizije. Anketa subjekta revizije je obično standardna forma, koja se može priložiti u aneksu.

Osim toga, rukovodilac jedinice za internu reviziju se takođe može lično sastati sa subjektom revizije radi razmatranja bilo kojeg pitanja u vezi sa kvalitetom.

4.3. Stalni nadzor

Nadzor čini integralni deo programa kvaliteta unutar funkcije interne revizije. Nadzor implicira stalno praćenje i obučavanje revizora. Mnogi principi se mogu naučiti unapred ali za većinu internih revizora prava obuka se odigrava tokom obavljanja posla.

Konkretne smernice za supervizore, kojima takođe mogu trebati određene konkretne obuke mogu se uključiti u priručnik.

Nadzor se ne odnosi samo na angažmane interne revizije već i na različite administrativne i obrazovne aspekte. Nadzor povezan sa revizorskim angažmanima se prati u radnim dokumentima revizije.

Stalni nadzor se smatra sopstvenim skupom kontrole interne revizije koji pruža uvid u izvršeni posao i kvalitet poslovanja. Treba da bude ugrađen u opis posla i operativnu rutinu odeljenja za internu reviziju.

Posebnu pažnju priručnik treba da usmeri na načine rukovođenja konceptom nadzora u slučaju funkcija interne revizije koje su male ili ih čini jedna osoba.

4.4. Ključni pokazatelji učinka

Zrelije funkcije interne revizije razvijaju sopstvene kartice uravnoteženih pokazatelja uspeha ili ključne pokazatelje učinka, kao dobar način da se odrede ciljevi i meri njihov sopstveni učinak. Ovi pokazatelji treba da imaju smisla za zainteresovane strane u uslugama interne revizije.

Konkretni ključni pokazatelji učinka se mogu razviti u odnosu na:

- Revizorski odbor i izvršno rukovodstvo - ispunjavanje očekivanja
- Kljente revizije - subjekti revizije
- Procese revizije - planiranje i izvršenje aranžmana
- Inovacije i sposobnosti - IT, trening, sertifikacija
- Ostale interne aktere - upravljanje rizikom, usklađenost

4.5. Interna procena kvaliteta

Unutrašnje procene kvaliteta se sprovode najmanje svake dve godine i njima upravlja rukovodilac jedinice za internu reviziju. Ovaj proces angažuje interno osoblje da ispituje operativnost funkcije, posebno:

- Da li je povelja ažurirana kako bi odrazila sadašnje uslove?
- Da li sveobuhvatna procena rizika služi kao osnova za planiranje i izvršenje?
- Da li se potrebe zainteresovanih strana ispunjavaju blagovremeno?

Proces se opisuje u priručniku.

Kao deo interne procene kvaliteta, anketiranje zainteresovanih strana se može uzeti u obzir kako bi se dobile informacije o percepcijama vezanim za kvalitet usluga interne revizije i obezbedilo da očekivanja budu ispunjena.

O rezultatima interne procene kvaliteta se podnosi izveštaj i uspostavlja se proces kako bi se pratile sve preporuke.

4.6. Eksterna procena kvaliteta

IIA snažno ohrabruje CAE da podvrgnu svoje revizorske službe nezavisnoj proverji.

IIA *standard 1312*, objavljen 2002, navodi da "... svaka služba interne revizije mora imati eksternu procenu kvaliteta najmanje jedanput u pet godina od strane kvalifikovanog nezavisnog vršioca provere izvan organizacije".

U određenim okolnostima, kao što je ubrzana fluktuacija osoblja ili promena u vođstvu interne revizije, češći raspored procena može biti opravdan.

Kao deo eksterne procene kvaliteta, u obzir se može uzeti i anketa zainteresovanih strana kako bi se dobile informacije o percepcijama vezanim za kvalitet usluga interne revizije i obezbedilo da očekivanja budu ispunjena.

Eksterna procena kvaliteta može imati oblik:

- Sveobuhvatnog eksternog pregleda, što može biti skupo.
- Interne procene uz eksternu validaciju.
- Pregleda od strane kolega kao što su dva rukovodioca interne revizije iz različitih organizacija, koje podržava neko iz CHU.
- CHU pregleda - CHU vrši praćenje nekih aspekata učinka interne revizije na godišnjem nivou. Ovaj pregled ne zamenjuje nezavisnu eksternu procenu, ili
- Pregleda SAI. SAI vrši pregled nekih aspekata rada interne revizije na godišnjem nivou. Ovaj pregled ne zamenjuje nezavisnu eksternu evaluaciju.

O rezultatima eksterne procene kvaliteta se sačinjava izveštaj i uspostavlja se proces za praćenje svih preporuka.

5. PROMOCIJA INTERNE REVIZIJE I UPRAVLJANJE ZNANJEM

5.1. Promocija interne revizije

Promovisanje funkcije interne revizije je stalni zadatak. Za ove svrhe je korisno razvijanje prezentacije ili brosure (flajera).

5.2. Upravljanje znanjem

5.2.1. Organizacija dosijea

Interni revizori prikupljaju različite korisne informacije kroz svoju mrežu, na seminarima ili konferencijama ili preko interneta. Funkcija interne revizije treba da traga za adekvatnim i struktuiranim načinom za čuvanje i razmenu tih informacija.

5.2.2. Postavljanje repera

Za funkciju interne revizije je korisno da prikuplja neke relevantne podatke za postavljanje repera. IIA Globalna revizorska informaciona mreža (GAIN) je jedan takav primer.

5.2.3. Rečnik termina

Interni revizori koriste dosta tehničkih termina i žargonskih pojmova. Korisno je da priručnik priloži mali rečnik termina, kako bi se olakšala dosledna upotreba i primena ovih reči na redovnoj bazi.

5.2.4. Mreža upravljanja javnim finansijama – učenje u saradnji sa kolegama (PEM-PAL)

Učešće u mrežama kao što je PEM PAL ima očigledne prednosti za sve funkcije interne revizije. Upućivanje ka mreži i linkovi ka zajedničkim dokumentima se mogu naglasiti.

5.2.5. Institut internih revizora (IIA)

IIA je globalna profesionalna organizacija internih revizora i većina zemalja ima lokalni ogranak IIA. Organizacija može ohrabrivati učešće u lokalnom ogranku IIA, zbog mogućnosti za umrežavanje.

Pored toga, njen vebisajt nudi mnoštvo stranica sa korisnim informacijama.

5.2.6. Članstvo

Članstvo u različitim profesionalnim organizacijama (navesti listu tih organizacija) može se ohrabrivati ili zahtevati. Najbolje je da pravila budu obuhvaćena priručnikom.

Prilog 1 Struktura strateškog plana revizije

- Uvod
 - Polazne osnove
 - Zakonski okvir
- Misija i ciljevi interne revizije
- Osnova za izradu strateškog plana revizije
- Lista procesa podložnih reviziji sa rasporedom vremena/učestalosti
- Organizacija i razvoj funkcije interne revizije
 - Postojeća struktura i radna organizacija IR
 - Plan razvoja interne revizije
 - Raspodela resursa interne revizije
 - Obuka i kontinuirani razvoj
 - Druge planirane aktivnosti za funkciju interne revizije
- Izveštavanje
 - Godišnji revizorski izveštaj
 - Periodični revizorski izveštaji

U odeljku o izveštavanju treba da budu navedeni svi obavezni izveštaji interne revizije.

Prilog 2 Struktura godišnjeg plana revizije

- Uvod
 - Polazne osnove
 - Zakonski okvir
- Uloga i svrha funkcije interne revizije
- Planiranje i odobravanje godišnjeg plana interne revizije
- Lista odabranih revizija
 - Lista procesa/institucija za reviziju
 - Ciljevi revizije, opseg i pristup revizije za svaku planiranu reviziju
 - Raspodela resursa
- Budžet vezan za plan interne revizije
- Aktivnosti povezane sa internom revizijom
 - Obuka i kontinuirani profesionalni razvoj
 - Učešće na sastancima revizorskog odbora
 - Predavanja na teme u vezi sa internom revizijom
- Organizacija rada interne revizije (opciono)
 - Organizaciona struktura interne revizije
 - Radna organizacija interne revizije
- Izveštavanje
 - Godišnji izveštaj interne revizije
 - Periodično izveštavanje interne revizije

Prilog 3 Struktura završnog revizorskog izveštaja

Struktura izveštaja može se sastojati od sledećih delova (treba objasniti šta svaki odeljak treba da sadrži):

- Kratak rezime
- Uvod
- Pristup revizije (ciljevi revizije, tip revizije)
- Nalazi revizije, rizici, uticaj i preporuke (za svaki tip rizika, treba da se odvoji ako je potrebno)
- Zaključak (jedinstveni zaključak/mišljenje o ukupnom revizorskom angažmanu)
- Odgovor menadžmenta

Aneksi (akcioni plan za sprovođenje preporuka, ako je primenljivo)

Drugi mogući prilozi:

- Grafikon procesa izvršenja revizije
- Primer naloga za usluge revizije
- Detaljan opis revizorskih tehnika
- Smernice za procenjivanje kontrola
- Primer lista činjeničnih nalaza
- Primer adekvatnog izražavanja u izveštajima
- Primer kratkog rezimea
- Primer sistema praćenja preporuka
- Primer ankete subjekta revizije
- Primer grafikona sistema/procesa
- Primer metodologije za procenu rizika