

# AGILNOST INTERNE REVIZIJE

## AGILNOST U POSLOVNOM OKRUŽENJU

Voren Bafet je pre dvadesetak godina održao predavanje u kome je istakao sledeće: „Lanci navika su suviše laki da bismo ih osetili, sve dok ne postanu suviše teški da bi se prekinuli.“ Postavlja se pitanje da li se u kompanijama mogu izgraditi liderske sposobnosti rukovodstva dok je ono još otvoreno za promene, ambiciozno i dok, još uvek, nije steklo loše navike (6, 1). Zbog dinamičnih trendova i izazova, korišćenje agilnih procesa i metodologija postaje sve popularnije i značajnije u poslednjih nekoliko godina – organizacije sve više teže ka podsticanju agilnih transformacija (ne samo u IT sektorima). Odluke mogu biti donete, organizaciona struktura se može premodelovati, ali se ljudi neće menjati samo zato što se sada to od njih očekuje i zato što je sistematizacijom naziv njihovog radnog mesta promenjen. Ono za šta mogu biti sposobni jeste da prate dobre lidere i stalno ponavljaju ponašanje koje ih dovodi do nagrade, odnosno eliminišu ono ponašanje koje ih dovodi do kazne. Međutim, o nagradi i kazni odlučuju njihovi rukovodioci, pa je prvi korak transformacije pronalazak profesionalnog rukovodstva, za šta je od presudne važnosti njihova informatička pismenost i agilni liderski profil. Srećom, koncept agilne osobe zasnovan je na postojećem skupu osobina, koje se mogu identifikovati upotrebom bilo kog poznatog psihološkog modela ličnosti. Ovakve osobe se mogu naći na pozicijama top menadžmenta ili se mogu zaposliti novi ljudi, samo je potrebno objektivno proceniti njihove kompetencije i u skladu sa tim im dodeliti odgovarajući nivo odgovornosti za početak transformacije (2, 1).

## REZIME

**Ključne reči:** agilnost, *Scrum*, revizija, softver, planiranje, tim

Dinamične promene u tržišnim uslovima sve se više udaljavaju od reaktivnog planiranja revizije. Pristup koji je sve više zastupljen podrazumeva agilnost, odnosno brže prilagođavanje spoljnom i unutrašnjem okruženju, sa rezultatom poboljšanja operativnih performansi, kvaliteta i zadovoljstva klijenata revizije. Jedan od načina da se agilnost uvede u internu reviziju je usvajanje *Scrum*-a, pristupa upravljanja primenjenog u brojnim projektnim organizacijama u različitim industrijskim granama. Korišćenjem najboljih iskustava ove metodologije ostvario bi se bolji pregled, razmišljanje, učenje i prilagođavanje. Imperativi – *proveri i prilagodi*, svojstveni *Scrum*-u, omogućuju timovima da efikasno rade u stalno promenljivim uslovima, što rezultira visokim nivoom održive produktivnosti. U radu se pruža pregled agilnih organizacija, specifičnih planiranja, *Scrum* principa i koncepata za primenu kod revizorskih timova.

<sup>1</sup> Viši interni revizor za finansije i računovodstvo, Telekom Srbija a.d., E-mail: nebojsaje@telekom.rs

<sup>2</sup> Državna revizorska institucija, E-mail: milos.jeremic@rocketmail.com

<sup>3</sup> Državna revizorska institucija, E-mail: jakovljevic.i.nemanja@gmail.com



Poreklo naziva Scrum potiče iz ragbija, sporta u kom se igrači jednog tima zagrljeni guraju ka protivničkom timu (4, 43).

*Scrum* je jedna od agilnih metodologija razvoja softvera. Definicija *agilnog* data je u „Manifestu agilnog“ i podrazumeva niz vrednosti i principa koji daju smernice kako da odgovorimo na promene i kako da se borimo sa neizvesnošću. Agilne organizacije su u stanju da se brzo menjaju i prilagođavaju u okviru odgovora na promene, što je neophodno za poslovanje u dinamičnim uslovima. „Manifest agilnog“ (7, 1) definisali su 2001. godine softver developeri (Osnivačima ove metodologije smatraju se Jeff Sutherland i Ken Schwaber. Utemeljena je 90-ih godina 20. veka. 2001. godine, a oni su bili među sedamnaest lidera projekta razvoja softvera), sa željom da otkriju bolje mehanizme za razvoj softvera. Tada su istaknute četiri agilne vrednosti:

1. Pojedinci i interakcije važniji su od procesa i alata;
2. Funkcionalan softver bitniji je od obimne dokumentacije;
3. Saradnja sa klijentima važnija je od definisanja ugovora;
4. Reagovanje na promene bitnije je od praćenja plana.

Do sada je verovatno jasno da *agilno* predstavlja mnogo širi pojam od procesa ili grupe procesa. Neretko je korporativna kultura ta koja koči promene u organizaciji. Većina timova i organizacija se, kada počinje sa agilnim razvojem softvera, pre svega fokusira na bolju saradnju i organizaciju posla. Neretko se, pritom, zaboravlja na tehničke aspekte softvera koji se razvijaju tako da tim bude u mogućnosti da se suoči sa neizvesnošću.

Raditi agilno zahteva primenu određenih praksi (npr. *Scrum*, *Kanban*), i svakako donosi određene benefite: povećanje transparentnosti, poboljšanu komunikaciju, mogućnost da se menjaju prioriteti. Premda se agilnost vezuje za razvoj softve-

ra, u ulozi IT tima lako se može prepoznati tim interne revizije, ukoliko se obrati pažnja na agilne metode. Podjednako se i klijenti/korisnici koji koriste softver mogu poistovetiti sa klijentima revizije (bilo koje organizacione celine u preduzeću). Profit koji projekat ostvaruje, takođe, nije ništa drugo nego vrednost koju IR donosi preduzeću. Ivana Marčinko u svom istraživanju (8, 7) navodi da 84% preduzeća koristi agilne metode za razvoj softvera:

„Agilne metode također imaju i nekoliko osnovnih elemenata upravljanja. Prvo je tu vizualna kontrola. Zадaci se definišu i precizno opisuju na temelju zahteva klijenta. Svaki član tima mora tačno znati koji je njegov zadatak. Kako bi tim bolje funkcionirao potrebno je odrediti lokaciju tima. Poželjno je smestiti tim u istu ili susjednu prostoriju kako bi oni lakše komunicirali. Tokom razvoja softvera potrebno je sprovoditi testove kako bi se proverila ispravnost softvera te lakše otkrivanje i rešavanje nastalog problema. Ukoliko klijent promeni zahtev, tim se mora prilagoditi novonastaloj situaciji. Klijent ima mogućnost promene zahteva i tim mora na to biti spreman. Tim je efikasan ukoliko njegovi članovi međusobno saraduju. Treba postojati i vođa tima u kojeg članovi imaju poverenje. Razvoj samog projekta vođen je zadacima. Članovi tima obavljaju poslove koje su dobili. Potrebno je definisati i podeliti zadatke kako bi se posao obavio u predviđenom roku. Menadžer mora biti stručan te profesionalan, a članovi tima mu se uvek mogu obratiti ukoliko dođe do nekakvih problema. Prihodi krajnjeg korisnika koji se ostvaruju projektom uvek moraju biti veći od cene samog projekta. Klijent mora ostvariti određenu profit od samog projekta. Iskustvo se stiče nakon svakog završenog posla. Iskusniji timovi lakše rešavaju probleme.“

Agilna interna revizija uključuje poboljšanja procesa, iterativno planiranje zasnovano na timu, sprinteve (vremenski uvećane radne korake), dnevne sastanke za stolom, saradnju na projektu sa zainteresovanim stranama i iterativna objavljivanja radnih proizvoda (12,43). U internoj reviziji neretko se naglašava potreba da rad treba da karakteriše fleksibilnost, prilagodljivost i kreativnost. Sa sličnim problemima sreću se i informatičari u razvoju softvera:

1. Prva poteškoća je, na primer, na koji način predstaviti softverske zahteve kako bi bili razumljivi uključenima u projekat bez obzira na njihovu funkciju. Pošto su pozicije i očekivanja učesnika drugačiji, potrebna je komunikacija među njima. Kontinuirana uspešna komunikacija smanjuje verovatnoću prekida projekta zbog nesporazuma i

problema. Njena efikasnost doprinosi izbegavanju prekomernog sakupljanja zahteva i obimne dokumentacije, što nije važno samo u razvoju softvera, već i u svakodnevnom ljudskim odnosima, a posebno u reviziji.

2. Kao još jedan problem u razvoju softvera pojavljuje se i stalan priliv novih ideja i promena, koje mogu poticati od korisnika. Ovo otežava planiranje i optimizaciju očekivanog vremena razvoja softvera. Zato se mora imati u vidu proces koji je u stanju da se prilagodi promenljivim zahtevima. Takav proces mora pružiti potrebne informacije što je brže i češće moguće. Odluke se donose na osnovu podataka koji se trenutno poseduju.
3. Treći izazov su greške. Da bi pronašao grešku, programski kod koristi tehniku po imenu *testiranje*. Taj termin je široko prihvaćen i u reviziji – proces validacije i provere da li programski kod postiže ciljeve planirane tokom razvoja i da li radi prema očekivanjima. Obično se (u klasičnom razvoju) testiranje vrši nakon završetka faze kodiranja, a postupci ispitivanja se razlikuju prema metodologiji. Najnovije razvojne metodologije, kao što su agilne metodologije razvoja softvera, međutim, često vrše testiranje tokom razvoja, zato što bi rano otkrivanje grešaka trebalo da uštedi novac.

## AGILNI PRINCIPI I SCRUM METODOLOGIJA

Startup kompanijama (startup companies), koje tek kreiraju svoje organizacije u skladu sa principima agilnog poslovanja, sve je mnogo lakše. Međutim, organizacije i veliki privredni subjekti sa rigidnim strukturama i hijerarhijama mogu imati izvesne teškoće. Njihove transformacije podrazumevaju ulaganje velikog truda i suočavanje sa različitim izazovima. Brojne studije su pokazale da je uzrok tome nedostatak veštine odlučivanja lidera, uz teškoće redizajniranja organizacione strukture tako da ona odgo-

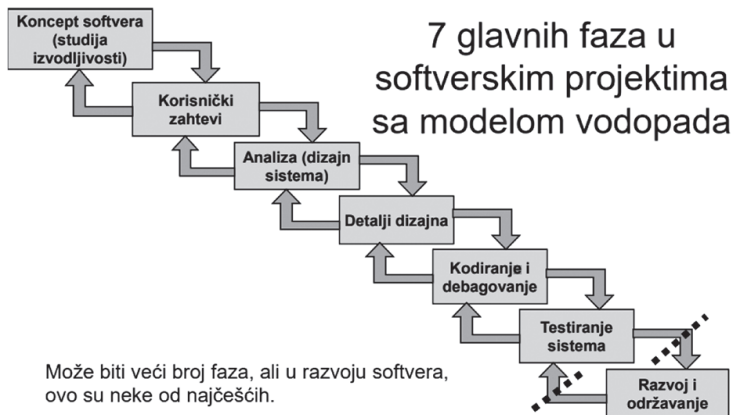
*Uspeh agilne transformacije zavisi od kulture organizacije tj. preduzeća.*

vara svima. Ipak, najveći izazov je još uvek transformacija postojeće radne snage u kompaniji – promena kod istih ljudi od kojih se do sad očekivalo da slede definisana pravila, vredno rade na njihovoj primeni, budu oprezniji i ne prave greške. Oni nisu naučeni da se snađu u promenama, a sada se od njih očekuje da rizikuju, uče iz grešaka i brzo rešavaju zadatke. Uspeh agilne transformacije zavisi od toga kako menjate razmišljanje ovih ljudi, što zahteva i promenu kulture organizacije tj. preduzeća.

U nizu metodologija, bilo da je reč o projektu ili revizorskom angažmanu, uvek je potrebno odabrati onu pravu – kako bi se posao mogao uspešno privesti kraju. Tradicionalne me-

metodologije imaju svoje prednosti i nedostatke, a upravo zbog tih manjkavosti javila se potreba pronalaženja novih, da bi se mogla povećati uspešnost projekata.

Pioniri u agilnim metodologijama bile su IT kompanije koje se bave softverima. Kako bi se odredila metodologija koju treba koristiti, mora se najpre otkriti priroda problema. Ako se radi o projektima sa jasno definisanim zahtevima i ciljevima, upotrebiće se neka od tradicionalnih metodologija, kao što je model vodopada:



(5, 28)

S druge strane, za projekte bez jasno definisanih ciljeva i zahteva koristi se agilna metodologija. Paralela sa internom revizijom može se naći u redovnim i vanrednim revizijama. Naime, revizorski angažmani procesa nabavki ili obračuna zarade se već decenijama rade tradicionalnom metodologijom. Međutim, zahtev za vanrednom revizijom, nastao posle nekog vanrednog događaja, incidenta ili grubog narušavanja sistema internih kontrola, ne ostavlja vremena da se adekvatno planiraju faze revizorskog angažmana, odnosno na istovetan način kao drugi revizorski angažman.

Iz ovoga sledi da se, ipak, i pored sve veće upotrebe agilnih metoda ne mogu svi projekti voditi agilno, jer nekada moraju postojati prethodna kompleksna planiranja. Glavna razlika između agilnih, odnosno modernih metoda i onih tradicionalnih jeste u mogućnosti promene zahteva. Kao što je već naglašeno, tradicionalne metode imaju unapred isplaniran projekat koji se tokom razvoja ne može menjati. Suprotno od toga, agilne metode su dosta fleksibilnije i mogu se suočavati sa promenama. Upravo je to najvažniji napredak/prednost agilnih u odnosu na tradicionalne metode, iako i one imaju svoje nedostatke.

Agilne principe karakterišu iterativni i inkrementalni pristup razvoju softvera. Inkrementalni razvoj predstavlja razvoj

samog softvera korak po korak. Za razliku od njega, iterativni način predstavlja strategiju vremenskog planiranja, u kome se softver kroz svaki definisani period može dodatno usavršavati. Za razliku od tradicionalne, koja se tokom celog projekta drži unapred isplaniranog, *Scrum* metodologija ima za cilj da bude što fleksibilnija i omogućava timu za razvoj da u svakom trenutku promeni zahteve korisnika/klijenta/kupca. Osim toga, poslovanje, tržište i tehnologija se stalno menjaju, pa je zbog toga potrebno posedovati mehanizam za prilagođavanje novonastalim situacijama. Prednost je i u tome što ova metodologija podrazumeva mogućnost da proizvod bude završen u skladu sa početnom zamišlju, ali da se okruženje u međuvremenu promenilo, te da taj proizvod ipak nije upotrebljiv.

Agilne metode su razvijene kako bi se sprečili problemi kao što su:

- dug ciklus izrade;
- poteškoće u učenju i upotrebi;
- previše birokratije i dokumentacije;
- nedostatak fleksibilnosti.

Agilni pristup karakterišu:

- postepeni razvoj – kratki ciklusi;
- stalna komunikacija i saradnja sa korisnicima;
- lako učenje i korišćenje metoda;
- laka integracija promena zahteva klijenata u realnom vremenu;
- jednostavan, lako razumljiv i čvrst razvojni proces;
- fokus na bitnim funkcionalnostima za koje je tim za razvoj procenio da se mogu implementirati;
- svakodnevna komunikacija tima na sastancima, usredsređena samo na bitne činjenice;
- komunikacija svih članova *Scrum* tima;
- zadovoljni članovi tima, što rezultira boljim kvalitetom proizvoda i bržim razvojem.

Odabir odgovarajuće metodologije zavisi od prirode zadatka. Često se javlja potreba kombinovanja određenih metodologija, kako bi projekat imao što veći uspeh. Ponekad se biraju dve metodologije koje, iako su potpune suprotnosti, pokrivaju različita područja. Kao najpoznatija metodologija, tačnije okvir metodologije, istakao se *Scrum*. *Scrum* se u svetu savremenog razvoja nametnuo, pre svega, zbog svoje prilagodljivosti. Zahvaljujući tome, sve ono što ne zadovoljava klijenta može se na vreme ispraviti, bez ozbiljnih posledica. Ta činjenica daje veliku sigurnost da će se projekat uspešno završiti, kao i da će klijent dobiti upravo onaj proizvod koji želi. Pored svih ovih razvijenih i prilagođenih metodologija, uvek postoji mogućnost da se projekat završi neuspešno. Bez obzira na to, važno je da se iz svakog projekta izvuče nešto korisno, te da se metodologije nadalje unapređuju i nadograđuju.



*Scrum* se zasniva na tvrdnji da znanje i stalno usavršavanje podstiču iskustvo i donošenje odluka o onome što je poznato, a njegova efikasnost temelji se na tri faktora: transparentnosti, revidiranju i prilagođavanju. Svi oni su od suštinskog značaja za tim, koji treba da uči iz svog iskustva i prilagođava svoje aktivnosti tako da odgovore zahtevima okruženja koje se stalno menja.

- Transparentnost zahteva da svi uključeni nađu zajednički jezik i podrazumeva da ti aspekti budu zasnovani na opštem standardu, što bi značilo da i oni koji obavljaju i oni koji preuzimaju posao moraju imati istu definiciju cilja projekta.
- Revizija je neophodna da bi željeni cilj bio ispunjen. Ne bi trebalo da se često sprovodi, ali bi opet trebalo da bude prisutna u dovoljnoj meri, kako bi se blagovremeno otkrile neželjene varijacije. Značajni aspekti procesa moraju biti vidljivi svima odgovornima za ishod. Oni koji rade uz pomoć *Scrum* metodologije moraju redovno preispitivati izvršene zadatke, kako bi se što ranije otkrile greške. Iako su ta istraživanja korisna, ona ne treba da budu previše učestala, kako ne bi ometala posao. Kada se ustanove greške čiji bi rezultat mogao biti neprihvatljiv proizvod, proces ili proizvod se mora prilagoditi.
- Adaptacija zahteva da prilagođavanja budu izvršena što je pre moguće, kako neželjene varijacije ne bi dovele do nepoželjnog ishoda.

*Scrum* timovi rade u kratkim, održivim radnim ciklusima koji se nazivaju *sprintovi*, kako bi proizveli visokokvalitetni proizvod na kraju svakog sprints. *Sprintovi* su osmišljeni tako da maksimalno usredsrede tim na trenutne zadatke, uz dovoljno vremena za pregled, razmišljanje, učenje i prilagođavanje. *Sprint* traje od nedelju do mesec dana, u zavisnosti od vremena potrebnog za stvaranje rezultata projekta. Dužina *sprinta* ostaje konstantna tokom celog projekta, kako bi pomogla timu da razvije svoj radni ritam i precizno predvidi količinu posla koji može obaviti.

„*Scrum*“ timovi rade u kratkim, održivim radnim ciklusima koji se nazivaju *sprintovi*.

## AGILNOST I REVIZIJA

U prošlosti se vodilo računa o efikasnoj upotrebi resursa, tj. smanjenju troškova. Danas je, pre svega, pažnja usmerena na transformaciju i izgrađivanje poslovne mreže, koja može reagovati na promene potražnje. Drugim rečima, agilnost u poslovanju predstavlja sposobnost proširenja (i prilagođavanja) poslovnih sposobnosti, kako bi se uvek išlo u susret stalnim promenama potreba potrošača. Proširenje poslovnih sposob-

nosti obuhvata i organizacione strukture, informacione sisteme i logističke procese (1, 173). Može li proces revizije imati koristi od veće agilnosti? U agilnom okruženju veštine zaposlenih, znanje i iskustvo presudni su u konkurentnosti organizacija i kompanija. Stoga, razvoj ključnih korporativnih veština može doprineti značajnim promenama u načinu poslovanja. Ne treba podsećati da je jedan od postulata etičkog kodeksa internih revizora upravo kompetentnost.

*Scrum* je popularan način uvođenja agilnosti i reviziji može pružiti osnovu za agilno revidiranje procesa, zbog svoje jednostavnosti i fleksibilnosti. Međutim, *Scrum* je i više od metodologije, jer zahteva promene u kulturi, načinu razmišljanja i ponašanju. Jasnim identifikovanjem željenih rezultata i ishoda povezanih sa upravljanjem i načinom poslovanja, *Scrum* omogućava revizorima da stalno poboljšavaju izveštaj kao svoj proizvod, a samim tim i celokupno radno okruženje. S obzirom na to da su organizacije, timovi, ali i pojedinci, složeni adaptivni sistemi i stalno pomeraju očekivanja od načina za postizanje ciljeva projekata, postoje i druge agilne tehnike, poput *Kanban*-a (3, 55-60), ali *Scrum* stavlja naglasak na kratke iteracije rada.

Pri istraživanju (10, 2) 27 revizorskih rukovodilaca (u nastavku: CAE), rukovodilaca srednjeg nivoa menadžmenta i partnera revizorskih kuća, odgovori revizora (na skali ocena: 1 – potpuno se ne slažem i 5 – potpuno se slažem) ukazuju na to da bi revizorske kuće mogle imati koristi od toga da postanu agilnije. Ispitanici se ne slažu da je „revizorsko okruženje dosledno i predvidljivo“ (prosečna ocena 2,23). Iako se ono tradicionalno

*Agilni revizorski timovi stalno će tražiti i ocenjivati nove revizorske dokaze kako bi poboljšali kvalitet revizije kroz stalna usavršavanja.*

smatra relativno stabilnim, napredak tehnologije čini budućnost revizije neizvesnijom. Naime, u turbulentnim uslovima, u kojima su moguće veće i neočekivane promene, potrebne su (osim efikasnosti potrošnje) i performanse fleksibilnosti i agilnosti sistema, odnosno mogućnosti da se preduzeće brzo prilagodi, da odgovori novim zahtevima i da sačuva svoju konkurentsku poziciju. Kako se pojavljuju novi obrasci ponašanja, sposobnost brzog prilagođavanja dinamičkom revizorskom okruženju verovatno će ubuduće imati značajnije mesto. Umesto da revizori pasivno iščekuju promene, agilni revizorski timovi stalno će tražiti i ocenjivati nove revizorske dokaze kako bi poboljšali kvalitet revizije, kroz stalna usavršavanja. U istraživanjima (12, 144-153) se ističu još neke prednosti agilnosti u reviziji:

- Sposobnost da se više osloni na druge pružaoce uveravanja u modelu tri linije odbrane.
- Jasna i direktna veza između revizijskog rada i poslovnih ciljeva. (Fokus revizije na korisniku znači da se prvo mora razumeti korisnik i njegovi poslovni ciljevi. Takođe, revizor mora razmotriti ono što je klijentu najvažnije, a



to obuhvata identifikovanje rizika sa kojima se suočavaju korisnici i koji mogu uticati na njihovu sposobnost da ostvare poslovne ciljeve).

- Lako prilagođavanje daljinskoj reviziji. (Naime, tokom globalne pandemije revizijska profesija se suočila sa velikim izazovom. Iako agilna revizija promoviše saradnju po principu komunikacije licem u lice, današnja tehnologija i novo normalno radno okruženje nameću revizorima koji rade na agilnim projektima da koriste nove alate, kao što su video konferencije. Digitalna ehnologija takođe olakšava saradnju i smanjuje troškove revizije).
- Poboļšana fleksibilnost u identifikovanju i proceni rizika.
- Manje propuštenih rokova. (Loše upravljanje projektima, odugovlačenje i neuspeh u eskalaciji problema rano rezultiraju propuštanjem rokova. Agilna revizija direktno se bavi svakom od njih).
- Fleksibilniji procesi i mehanizmi izveštavanja. (Okvir agilne revizije ugrađuje fleksibilnost i fluidnost. Ako timu nešto ne uspe, tim je i ovlašćen da to promeni).
- Revizori i klijenti revizije dele vlasništvo nad završetkom revizije. (Revizori i klijenti revizije određuju šta će završiti i koliko će vremena biti potrebno da se to završi, jer agilni pristup jača odgovornost za završetak revizije). *Revizori i klijenti revizije dele vlasništvo nad završetkom revizije.*
- Oštriji fokus na rizicima. (Koristeći revizorski univerzum, u nastavku rada će se to elaborirati, agilna revizija je već usmerena i usredsređena na određeni rizik).
- Podrška za prelazak na dinamički proces procene rizika. (Rizici se stalno menjaju. Statički, tradicionalni godišnji planovi revizije ne dozvoljavaju revizorima da odgovore na rizike onoliko brzo koliko se oni menjaju. Umesto toga, primena fleksibilnih procesa i korišćenje podataka u vršenju dinamičkih procena rizika pružaju fleksibilnost za reviziju najistaknutijih rizika).
- Sposobnost razvijanja liderskih sposobnosti i rast znanja za revizore. (Agilna revizija osnažuje svakog revizora i pruža mogućnosti za buduće vođenje revizija na bilo kom nivou).

U turbulentnim uslovima, koji su vidljivi naročito u XXI veku, poslovni model agilnog preduzeća treba:

- a. da bude zasnovan na agilnoj strategiji i organizaciji u čijem fokusu su zahtevi potražnje;
- b. da poseduje sposobnost odgovora na srednjoročne i kratkoročne promene i zahteve potražnje, odnosno da omogućiti fleksibilnost i responzivnost;
- c. da računa na najbolje operativne performanse i internu efikasnost.

Dakle, u poslovnom modelu agilnog preduzeća pristup revizije trebalo bi da bude pojednostavljen i taktički, omogućujući revizorima da se brzo prilagode tekućoj analizi podataka u realnom vremenu. Nadalje, revizija usmerena na rokove stvara pritisak koji posledično vodi nižem kvalitetu revizije. Pripremajući se i prihvatajući neočekivane promene, okretni revizorski timovi bi vremenom trebalo da postanu efikasniji i postignu veći kvalitet revizorskih izveštaja. S druge strane, da bi organizacija postala agilna, potrebno je vreme i posvećenost. Agilnost zahteva da čitav privredni subjekt (to jest svi potencijalni klijenti revizije) izvrši promene u korporativnoj kulturi, načinu razmišljanja (verovanja), ponašanju (veštinama zaposlenih) i procesima. Ponekad, na primer implementacija SAP-a ili drugih ERP sistema u kompaniji nateraju na reorganizaciju, novu podelu posla i sistematizaciju i mimo želja zaposlenih/tromog rukovodstva.

## MATRICA ODGOVORNOSTI PO METODOLOGIJI REVIZIJE VS. SCRUM METODOLOGIJA

Svaka organizacija ili privredni subjekt ima potrebu da precizno definiše uloge i odgovornosti svih učesnika u razvoju, implementaciji, kao i praćenju i kontroli poslovnih procesa. Kako je rukovodstvo nadležno za upravljanje i kontrolu poslovnih aktivnosti, od velike je važnosti da se u pravilniku o unutrašnjoj organizaciji i sistematizaciji jasno mapiraju poslovni procesi. Svrha i značaj modela poslovnog procesa je u sledećem:

- Obezbeđuje vidljivost i uniformno razumevanje poslovnog procesa u organizaciji;
- Obezbeđuje uslove za simulaciju i analizu poslovnih procesa – da bi se poslovni proces mogao analizirati, neophodno ga je modelovati;
- Kada je proces modelovan, moguće je svaki put izvoditi ga na identičan način;
- Ponovljivost omogućava identifikovanje mernih mesta, definisanje metrike, merenje i praćenje, što je preduslov za analizu performansi poslovnog procesa i vodi ka poboljšanju;
- Omogućava precizno definisanje rezultata poslovnih procesa i poslovnih vrednosti tih rezultata, kao i precizno određivanje odgovornosti učesnika u procesu za pojedine zadatke i aktivnosti;
- Olakšava razvoj IT podrške.
- Omogućava standardizaciju i obezbeđuje usaglašenost sa propisima i zakonima.

Interni revizori kod mapiranja rizika i poslovnih procesa, lokacija i sistema sprovode nekoliko koraka:

- identifikacija svih poslovnih procesa, lokacija i sistema;
- povezivanje rizika sa pojedinačnim procesima;
- povezivanje lokacija i sistema sa identifikovanim procesima.

Nakon što se definišu proces, lokacije i sistemi koji mogu biti predmet revizije, interni revizor preduzima sledeće aktivnosti:

- Na osnovu mapiranih rizika i poslovnih procesa, lokacija i sistema (rezultata prethodnog koraka), potrebno je definisati kriterijume za odabir procesa, lokacija i sistema (primeri kriterijuma su: finansijski značaj lokacije, efikasnost kontrolnog okruženja lokacije, vreme proteklo od prethodne revizije, istorija nelegalnih radnji identifikovanih na datoj lokaciji itd.).
- Potvrdom kriterijuma za selekciju sa rukovodstvom preduzeća dolazi se do definisanja „revizorskog univerzuma“, koji predstavlja pregled svih poslovnih jedinica, procesa, programa, proizvodnih linija, projekata i ostalih celina relevantnih za donošenje strateškog plana preduzeća i sa značajnom ulogom u ostvarenju tog plana. „Revizorski univerzum“ je kompilacija potencijalnih segmenata, odnosno oblasti, koji mogu biti predmet revizije, za šta se najpre mora postići razumevanje poslovanja preduzeća, kontrolnog okruženja, primarne delatnosti, zakona, regulative i propisa važnih za preduzeće, ekonomskog okruženja i dr.

*„Revizorski univerzum“ je kompilacija potencijalnih segmenata, odnosno oblasti koje mogu biti predmet revizije.*

Jednom definisani potencijalni segmenti, odnosno oblasti koje mogu biti predmet revizije, mogu se promeniti ukoliko dođe do promene uslova poslovanja.

RACI matrica pokazuje od kojih se aktivnosti sastoji proces, ko je odgovoran za pojedinu aktivnost, na koga se računa, sa kime se konsultuje, a ko se informiše (*Responsible, Accountable, Consulted, Informed*). Revizorski timovi je koriste kada određuju ko će biti odgovoran za realizaciju preporuke.

- Ko će biti odgovoran za izvršavanje posla (*Responsible*)? U privrednoj praksi, odgovorni za proces obavlja sledeće zadatke: odobrava primenu internih akata, odnosno obrazlaže i zahteva izmene; učestvuje u rešavanju eskaliranog konflikta; obezbeđuje, preko ovlašćenih za proces, izvršavanje poslovnog procesa u domenu svoje nadležnosti, tako što:
  - obezbeđuje da svi neposredni izvršioci pojedinih aktivnosti poslovnog procesa u njegovoj nadležnosti budu upoznati sa modelom poslovnog procesa, i
  - obezbeđuje i prati izvršavanje aktivnosti poslovnog procesa u sopstvenoj nadležnosti i stara se da se one obavljaju u skladu sa modelom poslovnog procesa.
- Ko je sveobuhvatno odgovoran za izvršenje posla (*Accountability*)? U praksi, ovlašćeni za proces izvršava slede-

će: verifikuje primenu internih akata, odnosno obrazlaže i zahteva izmene; učestvuje u razrešavanju dilema, odnosno u prevazilaženju konflikata pre njihove eskalacije; obezbeđuje izvršavanje poslovnog procesa u domenu svoje nadležnosti, tako što:

- obezbeđuje da svi neposredni izvršioци pojedinih aktivnosti poslovnog procesa u njegovoj nadležnosti budu upoznati sa modelom poslovnog procesa, i
  - obezbeđuje i prati izvršavanje aktivnosti poslovnog procesa u svojoj nadležnosti i stara se da se one obavljaju u skladu sa modelom poslovnog procesa.
- Sa kime se treba konsultovati, odnosno ko može da utiče na poslovne odluke (*Consultation*) i ko mora biti informisan o odlukama ili rezultatima (*Informed*)? Primera radi, ako interni revizor da preporuku sektoru finansija ili logistike da se aplikativno urade izmene, ažuriranje ili implementacija novih računovodstvenih kontrola (na primer, u nekoj pomoćnoj knjizi), onda su rukovodioci – *Responsible*. Usto imamo u vidu pretpostavku da je u pitanju revizorski angažman u nekom poslovnom procesu za koji postoji potreba za izradu/doradu aplikacija za podršku automatskom izvršavanju celog ili pojedinih segmenata poslovnog procesa. Dakle, rukovodioci su ti koji su, u skladu sa organizacionom strukturom, odgovorni za efektivno i efikasno izvršavanje poslovnog procesa, stalno vrednovanje ciljeva procesa, kao i njegovo unapređenje. Nasuprot tome, organizaciona celina zadužena za IT podršku i ICT servise će biti označena pod – *Consultation* – jer treba da očekuje dopis sektora finansija ili logistike sa tačno definisanim zahtevima šta treba da se izmeni u postojećoj aplikaciji. Ova metoda ukazuje na potrebu za elementarnom informacionom pismenošću rukovodstva. Naime, odgovorna osoba za određenu aktivnost treba da bude u velikoj meri informaciono pismena, više od onoga ko je tek informisan o određenoj aktivnosti.

Tim se u „Scrum“ metodologiji sastoji od:

1. „Scrum“ mastera;
2. vlasnika proizvoda;
3. tima za razvoj.

Tim se u *Scrum* metodologiji sastoji od:

1. *Scrum* mastera;
2. vlasnika proizvoda;
3. tima za razvoj (*development team*).

**Tim za razvoj:** Međufunkcionalna grupa od pet do devet članova koj će obaviti posao. Članovi nemaju unapred određenu ulogu ili funkciju i moraju biti profesionalci, odgovorni za završetak posla. Tim je strukturiran i „ohrabren“ od strane organizacije da samostalno upravlja čitavim procesom. *Scrum* master nikada ne govori timu za razvoj kako da se lista zadataka preobrazu u sam proizvod, jer u timu moraju biti zastupljene

sve specijalnosti neophodne za zatvaranje projekta, ali odgovornost pripada celom timu. Prema nekim preporukama, idealan broj članova je sedam različitih stručnjaka. Taj broj može varirati od projekta do projekta. Ukoliko je u timu manje od pet ljudi, postoji manje interakcije što rezultira manjom produktivnošću, a može doći i do toga da nisu zastupljene sve veštine potrebne za razvoj i završetak samog procesa. Ukoliko je, pak, broj članova tima velik, to takođe može dovesti do određenih problema: na primer, poteškoća u koordinaciji. Jedna od specifičnosti tima za razvoj je i ta da članovi nemaju funkcije, već su svi jednako tretirani, bez obzira na količinu posla koju obavljaju. Osim toga, ne postoje ni podtimovi, bez obzira što ponekad postoji potreba za osobama iz određenog domena, kao što su testiranje ili analiza poslova. Tim treba da bude dovoljno velik da njegovi članovi imaju dovoljno znanja za završetak sprinta, ali i dovoljno mali kako bi komunikacija i koordinacija bili jednostavni i efikasni. Sve navedeno važi i za revizorske timove. Prilikom formiranja, posebna pažnja obraća se na strukturu tima, koja bi trebalo da bude tako komponovana da sposobnosti, veštine i osobine ličnosti članova budu komplementarne. Timovi sa istim ili sličnim profilima stručnjaka nisu se pokazali efikasnim u praksi. Pored toga, u kriterijume za izbor članova, pored sposobnosti i radnog iskustva, treba da budu uključene i osobine ličnosti, kao što su energičnost, upornost, istrajnost, taktičnost, kooperativnost, lojalnost, itd. Uspeh tima zavisi u istoj meri od sposobnosti i stručnosti članova, te se na osnovu toga može sastaviti kompetentan virtuelni tim, koji je u stanju da efikasno reši zadatke postavljene pred njega (11, 81).

**Scrum master:** U suštini je *trener* tima, a ne njegov šef. *Scrum* master štiti tim od spoljašnjih smetnji, uklanja projektne prepreke, osigurava da se svi pridržavaju duha i pravila *Scrum*-a i obezbeđuje najbolje moguće radno okruženje. On brine o tome da svi članovi dobro razumeju i usvoje *Scrum* „*Scrum*“ master je trener i pridržavaju se njegovih vrednosti, odnosno prakse tima, a ne njegov šef. i pravila. Master pomaže timu za razvoj u samoorganizovanju i podučava članove tima kako da što bolje iskoriste specijalnosti koje poseduju, uklanjajući sve smetnje koje mogu uticati na napredak tima. Naravno, sve to ima za cilj stvaranje što kvalitetnijeg proizvoda. Osim što pomaže timu, on može pomagati i vlasniku proizvoda da pronade što efikasniju tehniku upravljanja listom zadataka proizvoda. Budući da sve stavke ove liste moraju biti jasne i precizne, važno je i dobro ih organizovati kako bi se ostvario kvalitet. Bitno je napomenuti da *Scrum* master može biti deo tima za razvoj, ali nikad ne treba da bude vlasnik proizvoda. U slučaju revizije, *Scrum* master je zapravo vođa revizorskog tima, koji koordiniše načinom rada, uklanja prepreke i osigurava da se dodeljeni zadaci završe.

**Vlasnik proizvoda:** Vlasnik proizvoda (*product owner*) je jedna osoba odgovorna za upravljanje listom proizvoda. On zastupa interese ulagača i održava kvalitet rada celog tima za razvoj, tako što definiše zahteve proizvoda i prioritete. Kako bi proces uspeo, svi zaduženi za rad na projektu moraju poštovati njegove odluke. Tim za razvoj, dakle, mora raditi isključivo prema njegovim zahtevima ili prioritetima. On ima ulogu sa najvećom odgovornošću i, samim tim, najveći autoritet. Odgovoran je ukoliko projekat propadne, ili ako rezultati projekta ne uspeju da zadovolje očekivanja kupca. Povrh toga, njegov najveći problem je da nađe pravi nivo uključenosti u projekat, što znači da ima veliku odgovornost i autoritet, ali i da se ne sme previše uključivati u sam proces izrade, jer se onda dovodi u pitanje čitav pristup baziran na samostalnosti članova tima. Njegova odgovornost je i povraćaj ulaganja preduzeća (ROI) od tima za razvoj, dok istovremeno osigurava da postignuti ciljevi sprinta zadovolje potrebe klijenata. Vlasnik proizvoda to čini tako što daje prioritet stavkama zaostalih projekata. Njegova uloga može se smatrati ulogom rukovodioca revizije, odnosno onoga koji rukovodi revizorskim timovima.

**Korisnik:** Najvažniji aspekt *Scrum*-a je ostvarivanje otvorenog i iskrenog odnosa sa korisnicima. To je, ujedno, i jedan od najvećih problema: ako nema korisnika, nema ni *Scrum*-a. Uspešan projekat podrazumeva da je korisnik tokom celog razvoja u kontaktu sa projektnim timom. On je taj koji na kraju svake faze (sprinta) preuzima do tada završen proizvod, te daje svoje primedbe i želje za dalje promene. On određuje listu prioriteta. Takođe, korisnik izriče zahteve i iza njih stoji. Ukoliko se saraduje sa korisnicima, postiže se to da krajnji proizvod bude upravo ono što oni očekuju. U savremenom poslovanju je raširena praksa da se meri nivo usluga kupcima, čime se proverava i sopstvena senzitivnost na tržišne zahteve. Obično se meri zadovoljstvo kupaca. Međutim, tu nastaju sledeći problemi: prosečna ocena u izveštajima prikriva ekstreme – i probleme i izvrsnost. Da bi se to prevazišlo, kompanije GE, Honeywell i Ford Motor Company razvile su *voice of the customer (VOC) processes* – proces glas kupaca. To je metodologija koja je sveobuhvatnija i konkretnija od običnog merenja zadovoljstva kupaca, i ona podrazumeva konsultovanje i razmenu mišljenja sa odabranim kupcima: u procesu učestvuju viši rukovodioci i menadžeri. Razgovor (ne anketa) je mnogo širi kontakt i naglašava posvećenost međusobnim odnosima. Razmatraju se i pitanja ekonomske koristi, kvalitet proizvoda i mogućnosti poboljšanja. U razgovore se uključuju i druge funkcije, kao što su logistika i inženjering i krosfunkcionalni timovi. Time se ostvaruju i efekti međusobnog učenja i otkrivaju nove mogućnosti poboljšanja i usmeravanja investicija u resurse za poboljšanja, što

*Najvažniji aspekt „Scrum“-a je ostvarivanje otvorenog i iskrenog odnosa sa korisnicima.*



zajedno zapravo predstavlja pravo usmerenje i fokusiranost na kupce (1, 181-182). Kupca, odnosno korisnika, u ovom kontekstu treba izjednačiti sa klijentom revizije.

## PLANIRANJE U REVIZIJI I U SCRUM TIMOVIMA

Planiranje je neophodno, budući da svugde, pa i u internoj reviziji, omogućava: ostvarivanje ciljeva, utvrđivanje prioriteta i obezbeđivanje efikasnog i efektivnog korišćenja resursa.

### **Određivanje subjekata revizije, determinante rizika i fleksibilnost revizorskog planiranja**

Glavni problem sa kojim se suočavaju svi interni revizori jeste kako rasporediti ograničena sredstva interne revizije na najefikasniji način, odnosno kako odabrati subjekte revizije, što zahteva procenu rizika.

Strateški i godišnji planovi revizije su važna dokumenta koja se prezentuju najvišem rukovodstvu. Rukovodilac interne revizije (dalje: rukovodilac revizije ili CAE) treba da ustanovi planove zasnovane na oceni rizika, kako bi odredio prioritete aktivnosti interne revizije usaglašene sa ciljevima organizacije, shodno međunarodnom standardu interne revizije „2010 – Planiranje“. CAE je odgovoran za razvoj plana zasnovanog na proceni rizika.

CAE uzima u obzir organizacioni okvir za upravljanje rizikom, uključujući nivo sklonosti ka riziku utvrđen od strane rukovodstva, a za različite aktivnosti ili sektore organizacije. Ukoliko takav sistem nije uveden, rukovodilac revizije nakon konsultacije sa višim rukovodstvom i revizorskim odborom (komisijom za reviziju, kako ga srpski zakon o privrednim društvima prepoznaje) stiče vlastiti sud o rizicima.

Svaka organizacija ima ciljeve, viziju i misiju. Kada se donose strateški planovi organizacije, vodi se računa o okruženju u kome organizacija posluje. Isti ovi faktori utiču i na donošenje planova u internoj reviziji. Nivoi rizika se menjaju, odnosno nisu statične kategorije. Uticaj rizika na organizaciju zavisi od dve determinante:

- *uticaja* i
- *verovatnoće* da će se neki događaj desiti.

U skladu sa navedenim, preporučljivo je procenjivati „revizorski univerzum“ najmanje jednom godišnje, kako bi strateški plan revizije pratio strateški plan organizacije.

U redosledu rada revizora nalazi se i raspored zasnovan, između ostalog, na oceni rizika i izloženosti. Određivanje prioriteta potrebno je radi donošenja odluka o upotrebi resursa. Modeli rizika koji se koriste su: uticaj, verovatnoća, materijalnost, likvidnost imovine, upravljačke sposobnosti, kvalitet internih

*Preporučljivo je procenjivati „revizorski univerzum“ najmanje jednom godišnje.*

kontrola i sl. Kod revizorskih angažmana kao što su nabavke, obračuni zarada, revizija primene nekog poreskog oblika se retko menjaju, a CAE i komisija za reviziju insistiraju da se rade svake godine zbog materijalnosti troškova. Revizorski timovi u savremenim okolnostima svakako treba da imaju u vidu i eksterne faktore, kao što su tehnološki napredak i razvoj sistema za analize podataka i veštačke inteligencije. Svakodnevno se stvaraju i skladište velike količine digitalnih podataka koji nastaju putem internet komunikacija, socijalnih mreža, e-trgovine, e-usluga, u zdravstvu, u školstvu, korišćenjem internet uređaja IOT (*internet od things*), a ujedno se razvijaju i mehanizmi za njihovu obradu, što zapravo predstavlja veštačku inteligenciju. Glavni izazovi u XXI veku su globalno razumevanje i primena veštačke inteligencije i *blokčejn* tehnologije (*blockchain*), što danas postaju važni faktori opredeljenja za određeni biznis u budućnosti, tako da se vodeći svetski menadžeri već ozbiljno pripremaju da odgovore tim zahtevima. U savremenim uslovima se od interne revizije zahteva da svoje potencijale usmeri ka budućnosti, pružanjem saveta u vezi sa anticipiranim rizicima u pojedinim područjima poslovanja. To utiče na tradicionalni pristup reviziji, tj. nivo predvidljivosti. Revizije su se ranije oslanjale na planiranje angažmana kao primarnu tehniku upravljanja projektima, dok se danas razvijaju usled tehnološkog napretka, te strukturu revizorskog angažmana takođe treba prilagoditi. Ključ uspeha svakog preduzeća je u stvaranju racionalnih pretpostavki za smanjenje rizika u budućem poslovanju.

*Ključ uspeha svakog preduzeća je u stvaranju racionalnih pretpostavki za smanjenje rizika u budućem poslovanju.*

za smanjenje rizika u budućem poslovanju. U praksi se sve češće povećanja mogući racionalizacije troškova interne revizije i njene produktivnosti. Ukoliko kalkulacije pokažu da je isplativije angažovanje eksternih računovodstvenih i konsultantskih kuća, kao i eksperata za neke preglede ili projekte u pojedinim poslovnim područjima, onda tu nije daleko ni odluka o *outsourcing*-u interne revizije. Zato interni revizori moraju, prilikom planiranja, imati u vidu tehnološke trendove. Osnovna premisa agilnosti je da kompanije (pa posledično i njihove IR) moraju biti u stanju da se prilagode okruženju koje se stalno menja, kako bi se dostigla održivost.

### Planiranje *Scrum* tima

Prva stavka definisana u *Scrum*-u je planiranje. Planiranje projekta koristi se radi utvrđivanja plana i ciljeva koje *Scrum* tim i kompletna kompanija treba da razumeju. Potrebno je postaviti dva pitanja:

1. Kako možemo da pretvorimo ideju u što bolji proizvod?
  2. Kako možemo postići i nadmašiti očekivanja korisnika?
- U okviru ove stavke, potrebno je odrediti najveće rizike i predviđene troškove, što je, naravno, podložno promeni ukoliko dođe do nepredviđenih situacija, odnosno novina na tržištu i u tehnologiji.

Na planiranje projekta nadovezuje se planiranje *sprinta*. To je sastanak na kom se planira sledeća iteracija, vremenski ograničen na osam sati za sprint koji traje mesec dana. Vremensko ograničenje je proporcionalno za duže i kraće sprintove. Tako je, na primer, četiri sata dovoljno za sprintove koji traju dve nedelje. Planiranje sprinta se odvija u dva dela:

1. Prvi deo služi za određivanje i definisanje funkcionalnosti koje će biti razvijene za vreme sprinta. Potrebno je da budu napravljene liste zadataka projekata, poslednja verzija proizvoda i prethodni učinak tima za razvoj. Na osnovu tih podataka tim određuje zadatke sa liste koji će biti završeni u nadolazećem sprintu. Nakon toga se određuje cilj sprinta, što predstavlja viziju koju tim mora konstantno imati i težiti njenom ostvarenju.
2. Drugi deo zasniva se na razmatranju kako završiti izabrane zadatke. Lista zadataka sprinta naziv je za odabrane zadatke i plan njihovog rešavanja. Tim izvršava podelu poslova različitog obima i težine. Jasno definisani *sprinterski ciljevi* treba da osiguraju da se pažnja u potpunosti fokusira na njihovo ostvarenje. *Scrum* zahteva od članova tima da budu otvoreni za sve izazove i da zajedničkim snagama rade na njima, jer se samo tako mogu ispraviti neefikasnosti i ukloniti smetnje.



(4, 51)

*Sprint smotra* je skup na kome će tim predstavljati svoja dostignuća klijentu i drugim zainteresovanim stranama i dobiti povratne informacije od njih. *Scrum* tim može pregledati stavke poput budžeta i vremenskih rokova, i ta svojevrsna retrospektiva omogućava priliku za pregled i identifikaciju poboljšanja u funkcionisanju tima, koja će biti primenjena tokom sledećeg sprinta.

1. *Sprint* planiranje (Koji proizvod ćemo isporučiti? Koji posao mora da se uradi?);
2. Dnevni *Scrum* (Kako smo? Koje bi nas prepreke mogle sprečiti?);
3. Pregled sprinta (Šta smo završili? Šta dalje da radimo?);
4. Retrospektiva sprinta (Nakon samopregleda, šta možemo učiniti bolje?);
5. Gotov projekat.

Ako imamo u vidu sve gorenavedeno, postavlja se pitanje kako da povežemo *Scrum* i reviziju. Revizorski tim po pravilu čine interni revizor, vođa revizorskog tima, rukovodilac revizorskog tima (npr. rukovodilac revizije korporativnih procesa, rukovodilac revizije mreže i sistema, rukovodilac IT sistema i sl.) i CAE. U revizorskom okruženju sprint bi mogao da sadrži ili da se odnosi na „urađeno“ za svaku fazu revizije (npr. planiranje, privremeni rad na terenu i završni rad na terenu ili prethodno izveštavanje). Za kompleksne i opsežne angažmane, sprint može sadržati „urađen“ rezultat za svako područje revizije ili ciklus (npr. potraživanja ili ciklus prodaje i naplate).

*Scrum* filozofija bi takođe mogla ohrabriti proaktivniji pristup planiranju revizije, tako da se planiranje ne posmatra kao konačna faza revizije, već kontinuirani i iterativni proces. Ovaj pristup bi se mogao ogledati i u održavanju kratkih sastanaka, gde bi članovi revizorskog tima obavestavali jedni druge o promenama, uočenim rizicima i sl. Sitni problemi se mogu ponekad pojaviti, a *Scrum* bi trebalo da pomogne kompanijama da bolje razumeju postojeće potrebe za resursima, kako bi se donele agilnije odluke u pogledu ekonomičnijeg upravljanja resursima (*Scrum* je zamišljen tako da se nosi sa neočekivanim promenama). Potrebno je paziti da agilna revizija ne uzrokuje probleme u odnosu na standarde Instituta internih revizora (IIA). Dakle, neizostavno je da će planiranje revizije i dalje biti sprovedeno, ali je potrebno da se ono ograniči na poznate, materijalno značajne ili neuobičajene transakcije, dok se neki rizici u pojedinim revizorskim područjima mogu identifikovati u realnom vremenu. CAE i niži rukovodioci interne revizije, zbog okruženja koje se stalno menja, mogu zahtevati od revizorskih timova da izvrše taktička prilagođavanja u svom planiranom pristupu reviziji, u tempu koji diktiraju nove okolnosti. U tom smislu, treba primeniti neke od sledećih principa:

- Ne ponavljati zaposlenima organizacione celine koja se revidira ono što već znaju (na primer, proces nije normativno uređen ili nema adekvatnu aplikativnu podršku);
- Ne citirati isključivo ono što piše u procedurama i internim aktima;
- Razumeti suštinske uzroke koji nisu opštepoznati svima;
- Povezivati rezultate s nečim što bi zaista moglo biti korisno klijentu revizije. To je posebno važno danas, kada su svaka ušteda i povećanje prihoda izuzetno bitni. U oba spomenuta izazova, informacijska pismenost može pomoći jer omogućuje pravovremeno prepoznavanje, dolaženje do informacije, obradu i diseminaciju informacije, kako bi odluke u određenom trenutku bile optimalne;
- Pružanje praktičnih alata i predloga, koji mogu biti rezultat *benchmarking*-a i najbolje svetske prakse za una-

pređenje aktivnosti (npr. ono što funkcionise kod konkurencije, u drugoj industrijskoj grani, kao najbolja praksa neke zemlje...).

Način na koji se *Scrum* može primeniti na revizorsku profesiju zavisi svakako od veličine kompanije, ali i od trajanja revizorskih angažmana (par nedelja, jedan kvartal, ili pola godine).

## ZAKLJUČAK

Agilne organizacije identifikuju promene i rizike iz unutrašnjih i spoljnih izvora, odgovaraju na te promene brzo i na odgovarajući način, isporučuju vrednost svojim klijentima i ostaju održive (9, 52). Biti agilna podrazumeva mnogo više – promenu u načinu razmišljanja i načinu motivisanja članova tima. Naravno, ovo je definitivno teži put, ali put koji daje veće benefite: kontinuirano učenje, inovativnost, zadovoljstvo klijenata i srećne timove. Zato se i kaže da sjajni timovi završavaju sjajne projekte. Nekoliko istraživanja navedenih u radu upravo potvrđuju da agilne tehnike upravljanja (npr. *Scrum*) mogu poboljšati performanse u tradicionalnijim industrijama i aktivnostima, poput obrazovanja, bankarstva, proizvodnje, revizije i strateškog planiranja. Pored svih razvijenih i prilagođenih metodologija, uvek postoji mogućnost da će se neki projekat završiti neuspešno – čak i tada, jedino je bitno da se iz njega izvuče nešto korisno, te da se na osnovu toga sa svakim novim projek-





tom metodologije unaprede, osavremene i nadograde. Nove tehnologije i poslovni modeli u preduzećima moraju biti fleksibilni, kako bi se prilagodili i imali koristi od dinamičnih promena u okruženju. Upotreba *Scrum*-a za revizorske timove nudi novu paradigmu, koja odstupa od rigidnih i reaktivnih planiranja revizija i stavlja fokus na iterativnu identifikaciju revizorskih zadataka, kao odgovor na promenljive uslove. Okolnosti nameću informacionu pismenost revizorima kao neophodnost za upravljanje izazovima revizorskog angažmana. Upravo je rukovodstvo klijenata revizije, za koje se podrazumeva da je savladalo IT i ICT izazove procesa kojim upravlja, stvorilo uslove u kojima omogućuje da IT i ICT budu podrška u donošenju odluka, tj. delotvornom i efikasnom ostvarenju poslovnih ciljeva.

## AGILITY OF INTERNAL AUDIT

### SUMMARY

**Key words:** agility, *Scrum*, audit, software, planning, team

The dynamic changes in the market conditions are increasingly moving away from the reactive audit planning. The increasingly prevalent approach implies agility, i.e. faster adjustment to the external and internal environment, whose result includes the improved operational performance, quality and satisfaction of audit clients. One way to introduce agility in internal audit is to adopt the methodology *Scrum*, a management approach applied in several project organizations in various industries. By implementing the best experiences of *Scrum*, a better overview, thinking, learning and adjustment would be achieved. The principles of having to check and adjust, which are inherent in *Scrum*, enable the teams to work efficiently in the ever-changing conditions, resulting in a high level of sustainable productivity. The paper provides an overview of the agile organizations, specific planning, *Scrum* principles and concepts for application in audit teams.

### LITERATURA

1. Cvetković, M. (2013) „Agilnost lanca snabdevanja u taktičkim i operativnim uslovima“, *Ekonomski pogledi*, 2013, str. 171–189
2. Gábor, F. (2020) *Assessment Systems Hungary*, 21.4.2020. <https://rs.asystems.as/na-putu-ka-agilnim-organizacijama/>, datum pristupa 25.9.2021.
3. Golchev, R., Jovanoski, B., Gechevska, V., Minovski, R., (2015) Kanban simulation model for production process optimization, *Journal of Engineering Management and Competitiveness (JEMC)*; 5(2), 2015, str. 55–60
4. Jack, C. S., Erik, D. G. (2020) *Project management handbook, Simplified Agile, Scrum and DevOps for Beginners*, First edition, Prosper Consulting Inc., The Tech Academy, 2020
5. Katedra za računarsku tehniku i informatiku, Elektrotehnički fakultet, Univerzitet u Beogradu, Upravljanje softverskim projektima, (nastavni materijal: [https://rti.etf.bg.ac.rs/rti/si3usp/materijali/vezbe/US-P2021\\_Vezbe1.pdf](https://rti.etf.bg.ac.rs/rti/si3usp/materijali/vezbe/US-P2021_Vezbe1.pdf)), školska 2020/2021.
6. Lyle E., How to break bad management habits before they reach the next generation of leaders, TED Conferences, 1.3.2019, datum pristupa 1.10.2021. [https://www.ted.com/talks/elizabeth\\_lyle\\_how\\_to\\_break\\_bad\\_management\\_habits\\_before\\_they\\_reach\\_the\\_next\\_generation\\_of\\_leaders/transcript?language=sr](https://www.ted.com/talks/elizabeth_lyle_how_to_break_bad_management_habits_before_they_reach_the_next_generation_of_leaders/transcript?language=sr).
7. Manifest agilnog razvoja softvera <https://agilemanifesto.org/> Datum pristupa 20.9.2021.
8. Marčinko, I. (2017) *Razvoj softvera korištenjem scrum agilne metode*, Sveučilište Josipa Jurja Strossmayera u Osijeku, Ekonomski fakultet u Osijeku, 2017.
9. Raven C, Cecilia W. (2021) *Agile auditing fundamentals and applications*, Wiley.
10. Richard, I., Gabe D., William, E. W. (2018) *Agility in Audit: Could Scrum Improve the Audit Process?*, Spring 2018 pp. str 2. *Current Issues In Auditing American Accounting Association* Vol. 12, No. 1 DOI: 10.2308/ciia-52148
11. Vučeković, M., Radović-Marković M. i Marković, D. (2020) „Koncept digitalnog preduzeća i njegove virtualizacije“, *Trendovi u poslovanju* 8.1 (2020): 75-82
12. Wright, R., (2019) *Agile Auditing: Transforming the Internal Audit Process*, Lake Mary, FL: Internal Audit Foundation.