

DA LI JE INTERNA REVIZIJA TROŠAK? PRIMER USTANOVE DOUNIVERZITETSKOG OBRAZOVANJA

POJAM PRELIMINARNOG ISTRAŽIVANJA

Proces revizije odvija se u fazama – izbor oblasti revizije, planiranje revizije, rad na terenu i izveštavanje. Naknadne provere primene revizorskih preporuka mogu se smatrati završnom fazom revizije.

Preliminarno istraživanje je prvi korak u fazi izbora oblasti revizorskog projekta. Ovaj proces treba da bude relativno kratak, jer služi prikupljanju informacija bez njihove detaljne provere. On počinje predlogom oblasti revizije, često u vidu jednog ili više pitanja i, ponekad, potencijalnih ciljeva. Proces se završava kada revizor sakupi dovoljno informacija i znanja koja su mu potrebna za dve naredne faze procesa planiranja revizije: 1. definisanje ciljeva za naknadnu proveru i 2. izbor obima i metodologije revizije radi dostizanja postavljenih ciljeva. Preliminarno istraživanje pomaže revizorima da efektivno i efikasno uposle svoje retke resurse u oblastima u kojima se očekuje najviše posla [2].

KAKO POČINJE PROCES PRELIMINARNOG ISTRAŽIVANJA

Prema Zakonu o budžetu Republike Srbije za 2020. godinu [1], za finansiranje srednjeg obrazovanja predviđeno ja 44.105.495.000 dinara (što čini 2,29% ukupnih budžetskih rashoda i izdataka). Najveći deo tih prihoda potiče iz budžeta Republike (80,55%), a zatim slede transferi od drugih nivoa vlasti (14,41%). Sopstveni prihodi budžetskih korisnika iznose svega 4,91%. U strukturi rashoda, najveći iznos čine troškovi realizacije delatnosti srednjeg obrazovanja (94,75%) i troškovi modernizacije infrastrukture srednjih

REZIME

Preliminarno ispitivanje poslovanja ustanova douniverzitetskog obrazovanja pokazuje da još uvek nije prepoznato šta je skuplje – interna revizija u srednjim školama, ili gubici po osnovu neostvarenih sopstvenih prihoda i ostvarenih nepotrebnih rashoda.

Ključne reči: priroda poslovanja škola; interna revizija; budžet obrazovanja.

¹ ALFA BK Univerzitet, e-mail: stefan.popovic@alfa.edu.rs

² Stručni saradnik, ALFA BK Univerzitet, Beograd, e-mail: jozefina.beke@live.com

³ Matematički fakultet Beograd, e-mail: sonjica27@yahoo.com

škola. Skoro svi drugi rashodi kreću se u okvirima stotih delova procenta.

Preliminarni pregled prihoda i troškova programskih aktivnosti Glave 26. o srednjem obrazovanju odmah ukazuje na pitanja mogućnosti povećanja nekih budžetskih rashoda, pa samim tim i na mogućnosti za povećanje nekih od prihoda kojima bi se ti povećani rashodi finansirali. Broj mogućnosti je izvesno dovoljno veliki. Za početak, treba definisati revizorski univerzum koji označava sve moguće aktivnosti koje se odvijaju u srednjim školama, uključujući i sve dobrovoljne aktivnosti koje se ne naplaćuju. Detaljan revizorski univerzum pomogao bi da se sagledaju aktivnosti koje bi mogle da donose prihode.

Tabela 1: Glava 26.2– Srednje obrazovanje

Izvori finansiranja za glavu 26.2 01		
Opšti prihodi i primanja budžeta	35.528.542.000	80,55%
Sopstveni prihodi budžetskih korisnika	2.163.659.000	4,91%
Transferi od drugih nivoa vlasti	6.356.794.000	14,41%
Primanja od inostranih zaduživanja	56.500.000	0,13%
Ukupno	44.105.495.000	100,00%
Programska aktivnost/ Projekat		
0001 Realizacija delatnosti srednjeg obrazovanja i obrazovanja odraslih	41.788.175.000	94,75%
0003 Podrška radu škola od posebnog interesa za Republiku Srbiju	624.281.000	1,42%
0004 Takmičenje učenika srednjih škola	19.399.000	0,04%
0005 Rad sa talentovanim i darovitim učenicima	8.601.000	0,02%
0006 Modernizacija infrastrukture srednjih škola	1.577.039.000	3,58%
0009 Tehnička podrška sprovođenju upisa učenika u srednje škole	9.000.000	0,02%
0010 Podrška sprovođenju državne mature	1.000.000	0,00%
4001 Optimizacija mreže srednjih škola	3.000.000	0,01%
4002 Reforma opšteg srednjeg obrazovanja	22.000.000	0,05%
4003 Energetska efikasnost u javnim zgradama - srednje obrazovanje	500.000	0,00%
4004 Podrška radu učeničkih zadruga u srednjem obrazovanju	5.000.000	0,01%
0008 Podrška realizaciji procesa nastave u srednjim školama na teritoriji AP Kosovo i Metohija	47.500.000	0,11%
Ukupno	44.105.495.000	100,00%

Izvor: (1)

PRIMERI AKTIVNOSTI KOJE BI MOGLE DA DONESU PRIHODE ILI SMANJE ODREĐENE RASHODE

U ustanovama douniverzitetskog obrazovanja finansijske planove i finansijske izveštaje pravi služba računovodstva u saradnji sa pravnikom i direktorom ustanove. Neretko, za potrebe ovih planova neophodno je angažovati i lice sa strane, koje ne može uvek biti neko od poverenja. Ovde se već

uviđa potreba za stručnim licem koje bi izvršilo dodatnu kontrolu samih planova i izveštaja [3].

Unutrašnja kontrola ustanove postoji i sprovodi se kroz proces samovrednovanja. Jedan od segmenata tog procesa se odnosi na finansije, dok je u samoj komisiji I nastavno osoblje koje nije imalo dodirnih tačaka sa procesom revizije. Pored toga, u mnogim ustanovama ovaj segment se preskače kao nebitan, pošto je sama kontrola, po prirodi posla, usmerena na nastavu i nastavni proces. Odavde se može još jednom zaključiti da je potrebno formirati službu interne revizije ustanove koja bi se bavila kontrolom raspodele sredstava. [3]

Osnovna delatnost ustanova obrazovanja je obrazovanje učenika, pa samim tim poslove interne revizije treba prvenstveno prilagoditi toj delatnosti. Prvi korak bi bio da se u okviru redovnih aktivnosti provere nastavnog procesa radi i finansijski izveštaj korišćenja resursa u nastavi, i stoga se za svaku oblast učenja već nakon prve godine može relativno precizno odrediti utrošak materijala potrebnog za nastavu, ali se mogu i sagledati mogućnosti za nabavku materijala koji bi bili isplativiji. U školskoj 2021/22. godini nastava se odvijala u 518 redovnih srednjih škola (u 454 državne i 64 privatne) i u 38 državnih škola/odeljenja za učenike sa smetnjama u razvoju. Redovne srednje škole pohađalo je 243.756 učenika [3], kojima je predavalo 30.124 nastavnika, od kojih je 14.770 bilo sa punim radnim vremenom.[5]

Prvi primer bi predstavljala ušteda markera za belu tablu. Na ovoj banalnoj stavki markera za belu tablu na godišnjem nivou se mogu uštedeti značajna sredstva. Ovaj primer možemo objasniti na sledeći način: ako uzmemo da se na nedeljnom nivou u jednoj školi po nastavniku sa punom normom troše dva markera za belu tablu, odnosno jedan marker po nastavniku sa nepunom normom, dobijamo da se na nedeljnom nivou u našoj državi prosečno potroši 44.894 markera. Na nivou školske godine koja ima 36 nedelja, od kojih je 18 nedelja efektivnog rada kada dolazi do navedene potrošnje, dobijamo da se na godišnjem nivou potroši nešto više od 800.000 markera za belu tablu. Ako bi se u poslu interne revizije utvrdilo da se period trajanja markera može produžiti, tj. ukoliko bi se sagledale sve činjenice koje dovode do rentabilnije potrošnje, ovaj broj bi se mogao smanjiti za preko 200.000, što dovodi do ušteda u budžetu od oko 20 miliona dinara. Ove uštede su na nivou nastavnika minimalne, ali na nivou države mogu značajno doprineti poboljšanju nastavnog procesa.

Drugi primer neophodnosti uvođenja unutrašnje kontrole je neracionalno trošenje papira, tako da se sam posao interne revizije mora prepustiti stručnom timu koji će raz-

motriti aspekte štampe, pa se tako na nivou kolektiva neki materijali mogu štampati dvostrano umesto jednostrano, ili modelom rasporeda brošure (*booklet*). Ovim načinom štampe na mesečnom nivou se u okviru samo jedne škole može uštedeti do pet riseva papira, što na godišnjem nivou predstavlja dovoljnu uštedu za kupovinu jednog modernog kvalitetnog štampača.

Treći primer je nerentabilno upravljanje otpadom. Na godišnjem nivou iz školskog dvorišta se na komunalne deponije iznese nekoliko tona biomase, nekoliko stotina kilograma metalnog otpada (limenke, metalni delovi iz učionica i dr.), stotine kilograma papira i nekoliko tona hrane. Odavde se može zaključiti da bismo, ako bi se poslom revizije obuhvatila reciklaža kao sastavni deo nastavnog procesa i stvaranja svesti o reciklaži kod učenika, uspeli da sve ove materijale stavimo u službu prikupljanja finansijskih sredstava za ustanovu, ali i da probudimo dodatnu svest za odgovorno upravljanje otpadom.

Na godišnjem nivou iz školskog dvorišta se na komunalne deponije iznese nekoliko tona biomase, nekoliko stotina kilograma metalnog otpada, stotine kilograma papira i nekoliko tona hrane.

Četvrti primer bio bi primer nabavke i postupanja sa IT opremom. Značajna budžetska sredstva se izdvajaju za nabavku moderne IT opreme. U širem smislu, to je veoma pozitivno, ali sa strane ustanova to dovodi do pojave da se određena sredstva bacaju daleko pre isteka resursa. Jedan veliki primer su digitalne učionice sa *wise* (pametnim) uređajima. Ovo je oprema koja je nabavljena krajem prve decenije 21. veka. U većini obrazovnih ustanova ona je odavno zamenjena novom i modernijom, prvenstveno zbog loše unutrašnje kontrole. Serverski sistem u kabinetima informatike koji je tada postavljen i danas je mogao u potpunosti da zadovolji potrebe nastavnog procesa uz minimalna ulaganja, ali je u većini ustanova izbačen onog trenutka kada se ukazala mogućnost za kupovinu pojedinačnih desktop računara i njihovo postavljanje na radnim mestima. Ovim je učinjen korak unazad, pošto umesto jednog servera imamo 10 pojedinačnih računara. Dakle, da je postojala izgrađena revizorska komisija, ona bi dala smernice za modernizaciju sistema, ali ne bi dozvolila rashodovanje ove opreme. Ovim je na nivou svake ustanove koja je izbacila *multi point servere* (MPS) načinjen milionski gubitak. Do ove procene se došlo na osnovu cena rashodovane opreme i cena kupljene opreme koja se morala postaviti nakon izbacivanja MPS-a. MPS-ovi, uz minimalna ulaganja u SSD diskove, RAM memorije i redovno čišćenje i menjanje termalnih pasta, i dalje potpuno zadovoljavaju potrebe nastave. Primer ovoga se može videti u nekoliko beogradskih osnovnih škola. Ovome dodajemo i činjenicu da uključivanjem interne revizije koja bi dala smernice za postupanje sa IKT uređajima dola-

zimo do milionskih ušteda na petogodišnjem nivou, čime se ostvaruju suficiti za druga ulaganja.

Iako svaki od navedenih primera podrazumeva relativno malu uštedu u budžetu ustanove, sve aktivnosti kojima bi se obezbedila ušteda dovele bi do značajnog smanjenja rashoda. Definisane revizorske aktivnosti (tj. svih aktivnosti koje mogu da budu predmet revizije) bio bi početni korak za uspostavljanje kvalitetnog sistema interne revizije u svim ustanovama douniverzitetskog obrazovanja.

PRELIMINARNO ISTRAŽIVANJE IZVEŠTAJA O ADEKVATNOSTI I FUNKCIONISANJU SISTEMA FINANSIJSKOG UPRAVLJANJA I KONTROLE I SISTEMA INTERNE REVIZIJE

Interna revizija u ustanovama koje su budžetski korisnici u Republici Srbiji regulisana je na osnovu člana 81. stava 5. i člana 82. stava 10. Zakona o budžetskom sistemu (Službeni glasnik RS, br. 54/2009, 73/2010, 101/2010, 101/2011, 93/2012, 62/2013, 63/2013 - ispr., 108/2013, 142/2014, 68/2015 - dr. zakon, 103/2015, 99/2016, 113/2017, 95/2018, 31/2019, 72/2019, 149/2020 i 118/2021), člana 19. Pravilnika o zajedničkim kriterijumima i standardima za uspostavljanje, funkcionisanje i izveštavanje o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole u javnom sektoru (Službeni glasnik RS, broj 89/2019) i člana 32. stava 1. i 4. Pravilnika o zajedničkim kriterijumima za organizovanje i standardima i metodološkim uputstvima za postupanje i izveštavanje interne revizije u javnom sektoru (Službeni glasnik RS, br. 99/2011 i 106/2013). Time je propisano da su rukovodioci korisnika javnih sredstava obavezni da do 31. marta 2022. godine izveste ministra finansija o adekvatnosti i funkcionisanju sistema finansijskog upravljanja i kontrole (FUK) i interne revizije (IR) za 2021. godinu [8].

Izveštavanje se vrši popunjavanjem dva upitnika, od kojih se jedan odnosi na sistem finansijskog upravljanja i kontrole, a drugi na sistem interne revizije.

U tu svrhu, Centralna jedinica za harmonizaciju pripremila je nove obrasce upitnika za izveštavanje za 2021. godinu i puštena je u rad aplikacija za njihovo elektronsko popunjavanje i dostavljanje dokumenata, a kojoj se može pristupiti putem sledeće adrese: <https://ifkj.mfin.gov.rs>. Od ove godine, omogućena je i dostava godišnjih izveštaja pomoću kvalifikovanog sertifikata za elektronski potpis [8].

Na pomenutom portalu je potrebno preuzeti *Korisničko uputstvo za izveštavanje*, koje detaljno opisuje korake u pro-

Definisane revizorske aktivnosti bio bi početni korak za uspostavljanje kvalitetnog sistema interne revizije u svim ustanovama douniverzitetskog obrazovanja.

cesu pristupanja aplikaciji i samom izveštavanju, a u rubrici *Dokumenta* dostupni su i kompletni obrasci upitnika/izveštaja za FUK i internu reviziju radi upoznavanja i lakšeg prikupljanja informacija za njegovo kompletiranje [8].

Kako bi se godišnji izveštaji smatrali dostavljenim, potrebno je da svaki korisnik javnih sredstava po završetku popunjavanja upitnika u aplikaciji dostavi Ministarstvu finansija – Centralnoj jedinici za harmonizaciju sledeće dokumente, koje aplikacija za izveštavanje automatski generiše.

Za Godišnji izveštaj o sistemu finansijskog upravljanja i kontrole:

- Izjavu o internim kontrolama i
- Verifikaciju sadržaja izveštaja.

Za Godišnji izveštaj o obavljenim revizijama i aktivnostima interne revizije:

- Verifikaciju sadržaja izveštaja.

Navedena dokumenta (Izjava o internim kontrolama i Verifikacija sadržaja izveštaja) moraju biti potpisana od strane rukovodioca korisnika javnih sredstava, i to se može izvršiti na dva načina:

- Pomoću elektronskog potpisa ili
- Potpisivanjem dokumenata u štampanoj formi.

U slučaju da su dokumenta (Izjava o internim kontrolama i verifikaciji sadržaja izveštaja) elektronski potpisana i priložena u aplikaciji, nije potrebno redovnom poštom dostavljati bilo kakvu dokumentaciju [8].

Prema ovom uputstvu su postupile sve ustanove douniverzitetskog obrazovanja u Republici Srbiji, iako institucija interne revizije nije formirana. Upitnik je u većini institucija popunjavan pro forma, što se može zaključiti njegovom analizom. Do ovih saznanja se došlo kroz privatne razgovore, ali i slušanjem komentara na različitim platformama kojima su povezani rukovodioci ovih institucija. Ovo ćemo uzeti sa rezervom, ali uprkos tome, stoji i činjenica da revizorske upitnike popunjavaju u ime institucija osobe koje uglavnom nisu interni revizori.

Nažalost, uprkos zakonskoj regulativi, među obrazovnim ustanovama retke su one koje su prepoznale potrebu za osnivanjem službe interne revizije. Istraživanjem je zaključeno da jedino Tehnološki fakultet Univerziteta u Novom Sadu ima službu unutrašnje kontrole i svog internog revizora. Oni su svoju službu interne revizije formirali prema svim smernicama o internoj reviziji. Dakle, na Tehničkom

Tehnološki fakultet Univerziteta u Novom Sadu ima službu unutrašnje kontrole i svog internog revizora.

fakultetu u Novom Sadu interna revizija je funkcionalno nezavisna organizaciona jedinica, koju obavlja interni revizor. Interna revizija je aktivnost koja pruža nezavisno objektivno uveravanje i ima savetodavnu ulogu, sa svrhom da doprinese unapređenju poslovanja Fakulteta. Interna revizija pomaže Fakultetu da ostvari svoje ciljeve, tako što sistematično i disciplinovano procenjuje i vrednuje upravljanje rizicima, kontrole i upravljanje Fakultetom. Interni revizor je dužan da se u svom radu pridržava Povelje interne revizije, Etičkog kodeksa, priručnika kojim se propisuje metodologija rada i uputstava i instrukcija koje su u skladu sa Zakonom o budžetskom sistemu. [6] Ova poslovna praksa je doprinela boljem poslovanju Tehničkog fakulteta, podizanju njegovog ugleda i učinila da fakultet kao institucija napreduje brže od drugih institucija tog ranga.

Ako bi došlo do uvođenja interne revizije u ustanove do-univerzitetskog obrazovanja moralo bi se paziti da globalni okvir kompetencija interne revizije utvrđuje osnovne sposobnosti koje su potrebne da se ispune zahtevi Standarda, i koje zahtevaju od internog revizora da promovise i primenjuje profesionalnu etiku, da razvija i upravlja funkcijom interne revizije, da primenjuje Međunarodni okvir profesionalne prakse, da primenjuje znanja iz upravljanja, rizika i kontrola koja odgovaraju organizaciji, da održava svoju stručnost primerenu poslovnom okruženju, praksi delatnosti i same organizacije, da svojom komunikacijom ostavlja određeni utisak, da ubeđuje i motivise druge kroz saradnju i zajedničko delovanje, da vrši analizu, koristi poslovne informacije i tehnike rešavanja problema, da izvodi angažmane interne revizije i da upravlja promenama, napretkom i inovacijama (Udruženje internih revizora Srbije, 2018: 307). Od navedenih zahteva, tri se odnose na lične kompetencije internih revizora (komunikacija, ubeđivanje i saradnja i kritičko razmišljanje), a tri na tehničke veštine (primena Međunarodnog okvira profesionalne prakse, upravljanje rizikom i kontrolom i poslovna sposobnost). Navedeni zahtevi razlažu se dalje u dokumentu Globalni okvir kompetencija interne revizije, uz označavanje koja se od pojedinačnih kompetencija odnosi na revizora, koja na menadžera, tj. šefa revizorskog tima, a koja na izvršnog rukovodioca revizije (Udruženje internih revizora Srbije, 2019). Od internih revizora se očekuje da potvrde svoju stručnost kroz sticanje odgovarajućih profesionalnih sertifikata i kvalifikacija i kroz kontinuirano profesionalno usavršavanje. Za nosioce CIA zvanja zahteva se najmanje 40 časova u trajanju od po 50 minuta profesionalnog usavršavanja svake godine, od čega su dva časa iz oblasti etike.

Na Tehničkom fakultetu u Novom Sadu interna revizija je funkcionalno nezavisna organizaciona jedinica, koju obavlja interni revizor.

Najbolji primeri uspešnosti interne revizije i poboljšanja poslovanja mogu se naći na MIT Univerzitetu u Koloradu.

Primeri institucija koje imaju odseke interne revizije mogu se veoma lako naći u mnogim državama širom sveta, ali su primeri uvođenja interne revizije tek sporadično prisutni u pojedinim ustanovama visokog obrazovanja u svetu. Najbolji primeri uspešnosti interne revizije i poboljšanja poslovanja mogu se naći na MIT Univerzitetu u Koloradu. Nije slučajnost da najbolje rangirana svetska obrazovna ustanova ima i najbolje razvijen oblik interne revizije. Pored ovoga, važno je istaći da interni revizor ustanove ne samo da povećava finansijske mogućnosti, već i u prvim godinama obezbeđuje daleko kvalitetniji nastavni proces [3].

Uviđa se i potreba da se svaka ustanova reorganizuje, uz usvajanje novih ideja povezanih sa javnim upravljanjem, i dovede do institucionalne složenosti koja će proizići iz koezistencije postojeće poslovne prakse i nove poslovne logike. Ovde se moraju primeniti različiti modeli specijalno kreirani po meri institucije, kako bi zadovoljili obe zainteresovane strane – veliki državni aparat sa jedne strane i interese institucije sa druge, i potvrdili legitimitet nakon samonametnute reforme. Ovakvim reformama bi se morao promeniti ukorenjeni stav poslovne prakse obrazovnih institucija, iako je već jasno da se uloga internih revizora drastično promenila tokom poslednjih 20 godina. Kao odgovor na to, struka interne revizije redovno ažurira svoj okvir kompetencija i svoj globalni kurikulum interne revizije, kako bi održavala ovaj razvoj i promenljiva očekivanja njenih zainteresovanih strana, uključujući one koja se odnose na potrebna područja znanja [7].

Vlada Republike Srbije je na sednici održanoj 26. avgusta 2021. godine usvojila Konsolidovani godišnji izveštaj o stanju interne finansijske kontrole u javnom sektoru (IFKJ) u Republici Srbiji za 2020. godinu.

Izveštaj je pripremljen na osnovu pojedinačnih izveštaja koje su korisnici javnih sredstava bili u obavezi da dostave do 31. marta 2021. godine i izveste ministra finansija o stanju sistema finansijskog upravljanja i kontrole i interne revizije. U tekućoj 2022. godini pojedinačni izveštaji su dostavljeni takođe do 31. marta, i među njima su izveštaji svih osnovnih i srednjih škola u državi koji su uglavnom pisani od strane osoba koje nisu ovlašćeni interni revizori i koje nemaju službu revizije unutar ustanove, ali ni na nivou više ustanova. Razlog nepostojanja službe interne revizije u ustanovama obrazovanja pravda se time da su one indirektni budžetski korisnici i da one nisu predviđene sistematizacijom radnih mesta.

ZAKLJUČAK

Preliminarno istraživanje oblasti koje bi mogle da budu predmet revizije može se izvršiti već na osnovu visine i strukture budžetskih prihoda i rashoda namenjenih za srednje obrazovanje. Iskustvo u radu koje imaju interni revizori, ili informacije koje prikupe od drugih lica koja učestvuju u procesu obrazovanja, omogućuje prepoznavanje konkretnih zadataka i poslova koji mogu da budu predmet revizije (deo revizorskog univerzuma). Izveštaji o funkcionisanju procesa interne kontrole i interne revizije u institucijama douniverzitetskog obrazovanja pokazuju da uloga i značaj ove funkcije još uvek nisu dovoljno prepoznati, što može da ima za posledicu neekonomično, neefikasno i neefektivno korišćenje izdvojenih finansijskih resursa za te namene. Drugim rečima, još uvek nije prepoznato šta je skuplje – interna revizija ili gubici po osnovu sopstvenih neostvarenih prihoda i ostvarenih nepotrebnih rashoda?

Ovim člankom želimo još jednom istaći da promene u okruženju javnog sektora po prirodi stvari pokreću politička pitanja i društvene vrednosti, što nameće sasvim drugačije pritiske i rizike od onih u preduzetničkom okruženju. Računovođe i revizori u javnom sektoru moraju razumeti to okruženje i sačuvati dominantnost javnog interesa u procesu odlučivanja. Od računovođa i revizora koji su angažovani u javnom sektoru očekuje se da poseduju znanja o poslovanju i potrebama javnog sektora, da imaju tehničke veštine, da su uticajni lideri i da pružaju doprinos povećanju vrednosti javnog interesa. [10] Stoga bi uvođenje interne revizije u ustanove douniverzitetskog obrazovanja predstavljalo ključnu prekretnicu u njihovom poslovanju.

LITERATURA

1. Republika Srbija, Zakon o budžetu Republike Srbije za 2020. godinu, „Službeni glasnik“, br. 84 od 29. novembra 2019, 60 od 24. aprila 2020 - dr. propis, 62 od 29. aprila 2020 - dr. zakon, 65 od 6. maja 2020 - dr. zakon, 135 od 12. novembra 2020.
2. Ronell, Raaum, Stephen, Morgan (2009). Performance auditing: A measurement approach, 2nd Edition, The Institute of Internal Auditors Research Foundation, Goodwill Books, Hillsboro, USA (249-251)
3. Popović, Stefan, Sonja, Đukić-Popović. „Značaj uvođenja interne revizije u ustanove douniverzitetskog obrazovanja“. *Revizor* 24, no. 94 (2021): 37-43. <https://doi.org/10.5937/rev2194037P>.
4. Republički zavod za statistiku, statistički podaci - <https://www.stat.gov.rs/sr-latn/vesti/statisticalrelease/?p=8643&a=11&s=1103?s=1103>–
5. Republički zavod za statistiku, statistički podaci - <https://data.stat.gov.rs/Home/Result/11030201?languageCode=sr-Latn>.

6. <https://www.tf.uns.ac.rs/o-nama/fakultet/interna-revizija.html>
- preuzeto: 13.04.2022.
7. Barac, K., Van Staden i J.M., Erasmus, L.J. Motubatse, K.N. Are the knowledge areas covered by dedicated internal auditing programmes currently offered by South African public universities meeting expectations?, *Southern African Journal of Accountability and Auditing Research*, Nov 2013, Vol 15, Issue 1, p. 17-29.
8. <https://mfin.gov.rs/sr/o-ministarstvu-1/aktuelnosti-1>
- preuzeto 13.04.2022.
9. Beke-Trivunac, J. (2019). Znanja i kompetencije koje donosi profesionalno zvanje Certified Internal Auditor (CIA). *Oditor*, 5(1), 53-69. <https://doi.org/10.5937/Oditor1901053B>.
10. Beke-Trivunac, J. (2020). Trendovi u konceptima znanja koja su potrebna računovođama i revizorima. *Revizor*, 23(91-92), 87-95. <https://doi.org/10.5937/Rev2092087B>

IS INTERNAL AUDIT THE COST? (ON THE EXAMPLE OF HIGH SCHOOLS)

SUMMARY:

Preliminary examination of high school business shows that it is still not recognized which is more expensive - internal audit in high schools or losses based on unrealized own revenues and unnecessary expenditures.

Keywords: nature of high school business; internal audit; education budget.

Rad primljen: 16.4.2022 • Prihvaćen: 27.4.2022.