

INTERNA REVIZIJA U FUNKCIJI UPRAVLJANJA

¹ Radmila Trklja, ² Milan Trklja, ³ Boban Dašić

^{1,3} Visoka ekonomska škola strukovnih studija Peć u Leposaviću

² Opština Smederevska Palanka

Korespondencija: radatrklja@gmail.com

Vrsta rada: Pregledni rad

Primljeno: 21.01.2019; Prihvaćeno: 25.05.2019

Rezime: U savremenim uslovima poslovanja usled dinamičnih promena na tržištima kapitala, vlasnicima kapitala i investitorima potrebno je pouzdano i nezavisno mišljenje o finansijskim izveštajima preduzeća koja su predmet njihovog interesovanja. S tim u vezi sve se više pažnje posvećuje uvođenju interne revizije u svakodnevnu praksu, njenom razvoju i usavršavanju. Pitanje koje se ovde postavlja jeste da li i u kom stepenu je dostignut razvoj interne revizije u Republici Srbiji, korespondira li taj stepen sa dostignutim stepenom razvoja te profesije u zemljama razvijene tržišne privrede, kao i kakva je uloga interne revizije u funkciji upravljanja. To pitanje predstavlja osnovnu tematiku ovoga rada.

Ključne reči: interna revizija, upravljanje, interna kontrola, odlučivanje.

Uvod

Da bi preduzeće moglo da opstane na određenom tržištu potrebno je da poseduje izrađeni sopstveni stil organizacije i upravljanja. Pored navedenog, potrebno je da ima i izgrađen sistem internih kontrola i sistema interne revizije u okviru redovnog i kontinuiranog poslovanja.

Dugo se tragalo za načinom na koji će menadžment bolje kontrolisati preduzeće kojim upravlja. Podršku u tome mu pruža interna kontrola. Bez blagovremene i precizne interne kontrole menadžment neće biti u poziciji da pravilno usmeri preduzeće ka zadatim ciljevima, koji u osnovi treba da vode ka razvoju poslovanja i sigurnosti samog sistema preduzeća. U dobro vođenim preduzećima, izvršioци na

svim nivoima nastoje da održe svoje veštine i znanja i obezbede protok informacija, a menadžment se trudi da im pruži podršku u tome. Time se postiže interakcija upravljačke i izvršne funkcije u preduzeću. U današnjem vremenu globalizacije, velikih i brzih promena, na tržištu je potreban pouzdan i kvalitetan način upravljanja. Potrebno je da upravljanje bude zasnovano na realnim, istinitim i objektivnim informacijama. U ovakvim tržišnim uslovima nužna je zaštita interesa vlasnika kapitala, realna i objektivna informaciona podloga za odlučivanje, kao i pouzdanost i tačnost informacija. Navedene promene dovele su do stvaranja moćnog alata za poslovanje različitih preduzeća koji se naziva interna revizija. Međutim, razvoj funkcije upravljanja u savremenoj ekonomiji još uvek nije stvorio unificiranu metodologiju internih revizijskih poslova i kontrola, koje bi se smatrale opšteprihvaćenim. Poslednje tri decenije u zemljama EU se mnogo radilo na unificiranju Međunarodnih računovodstvenih standarda finansijskog izveštavanja, ali još uvek ne postoji opšteprihvaćeni model za primenu kontrola u preduzećima. U savremenim uslovima u kojima se naglašava značaj tržišta i privatne inicijative interna revizija sve više dobija na značaju. U tom kontekstu, postavlja se pitanje kore-

spondira li stepen razvoja interne revizije u preduzećima u Republici Srbiji sa dostignutim stepenom razvoja te profesije u zemljama razvijene tržišne privrede, kao i kakva je uloga interne revizije u funkciji menadžmenta koji upravlja preduzećem.

1. Interna revizija u funkciji upravljanja

Osamdesetih godina prošlog veka u našoj privredi započeo je proces reformi čiji je cilj da se na tržišnim osnovama izgradi privreda. Ovim reformama privrednog sistema dolazi i do promena u normativnoj osnovi finansijskog izveštavanja. Očekivalo se da će ove promene usloviti i promenu odnosa menadžmenta prema finansijskom izveštavanju, međutim, veliki broj uprava preduzeća ne prihvata finansijske izveštaje kao izvore informacija ključne za procenu, unapređenje i uspešno poslovanje preduzeća, već kao neprijatnu obavezu nametnutu od strane države.

Kada se pojavila, interna revizija je predstavljala dopunu nezavisnoj profesiji računovodstva, a vremenom je evoluirala do posebne discipline orijentisane na menadžment. U praksi važi stav da aktivnosti koje nisu nadgledane, vremenom će se sigurno pogoršati. Tu se javlja interna revizija, kao

podrška menadžmentu, koja će odgovoriti na njegove potrebe i vršiti kontrolu poslovnih aktivnosti u skladu sa propisanim standardima i načelima. Nezainteresovano ponašanje menadžmenta i njihov otpor prema računovodstvu i reviziji posledica je ne samo njihovog nerazumevanja profesije već i nerazvijenosti finansijskih tržišta i značajnog učešća preduzeća u društvenoj svojini. Međutim, ubrzani proces privatizacije, pojačani naponi na razvoju finansijskih tržišta i želja da se privuku strani investitori istakli su u prvi plan pouzdanost, razumljivost i uporedivost finansijskih izveštaja naših preduzeća zbog čega je neophodno da menadžment pristupi unapređenju svojih računovodstvenih znanja ili bar da postane svestan vrste i dalekosežnosti uticaja donetih poslovnih odluka na sliku preduzeća prezentovanu u njegovim finansijskim izveštajima.

Kvalitet rada interne revizije zavisi od primene pravila, ali i od pune angažovanosti samog revizora. Profesionalizam u značajnoj meri zavisi od objektivnosti stavova i sudova revizora, kvalitetnog razmatranja prilikom primene revizijskih standarda, kao i od uticaja i praktičnosti revizorovih preporuka.

Interna revizija nema ulogu inspekcije. Internoj reviziji je

neophodna saradnja zaposlenih i rukovodstva kako bi pribavila dovoljnu količinu istinitih podataka potrebnih za obavljanje dužnosti revizije. Najbolji način da se održi atmosfera međusobnog poverenja i saradnje jeste da interna revizija usvoji participativan pristup, da u svom radu i ciljevima bude transparentna i da u svakom trenutku održava profesionalne odnose. Profesionalni sud samog revizora ostaje osnovno obeležje: [Popović i dr., 2014a, 100]

- reviziju treba prilagoditi okolnostima u samom subjektu revizije i zasnivati je na proceni revizijskog rizika;
- pružanje mišljenja o internim kontrolama nije jedini cilj revizije;
- ispitivanje strukture korporativnog upravljanja u subjektu revizije i ispitivanje uspešnosti upravljanja u srednjoročnom periodu treba da postanu jednako važni;
- nalazi revizije treba da budu blagovremeno predstavljeni u izveštaju, kako bi se osiguralo blagovremeno preduzimanje odgovarajućih aktivnosti.

Procedure i metodologije potrebno je da budu usklađene sa Međunarodnim standardima profesionalne prakse interne revizije, koje je utvrdio Međunarodni institut

internih revizora. Metodologije i procedure treba da budu u skladu sa najboljom praksom i da reflektuju promene u zakonskom revizijskom okruženju. Prema tome, interna revizija predstavlja aktivnost koja pruža nezavisno, objektivno uveravanje i ima savetodavnu aktivnost, čija je svrha unapređenje posovanja, osim toga kontinuirano procenjuje i vredenuje upravljanje rizicima. [MFIN, 2011] Svaki revizor je dužan da se pobrine da se shvate izmene u pogledu metodologije i prakse. Eksterni revizor ispituje pouzdanost finansijskih izveštaja, koji zavise od finansijskog sistema i primene računovodstvene regulative u preduzeću. Eksterni revizor doprinosi efikasnoj alokaciji ograničenih ekonomskih resursa uz uvažavanje standarda za finansijsko izveštavanje, reviziju i kontrolu kvaliteta, etičke kodekse i regulisanje ponašanja računovođa preduzeća. [Ljubisavljević, 2001] Osim toga, potrebno je da se vrši edukacija pomenutih kadrova, a nju možemo posmatrati i u kontekstu profesionalizacije rada, odnosno u procesu privredno-ekonomskog, tehničkog, organizacionog i drugog načina posmatranja. [Popović i dr., 2014] Revizorovo mišljenje je potrebno da bi se obezbedila verodostojnost finansijskih izveštaja. Posmatrajući sam fokus revizije može se uočiti da

su poslovi revizije u suštini poslovi vezani za finansijske izveštaje koji su predmet usluga koje vrše ovlašćeni revizori. Cilj revizije finansijskih izveštaja, koji su urađeni u skladu sa međunarodnim računovodstvenim politikama, bi trebalo da bude takav da omogući revizorovo izražavanje mišljenja o tim finansijskim izveštajima.

Efektivan sistem interne kontrole treba da poseduje obeležja uspostavljanja standarda, mere ostvarene uspešnosti, treba da analizira i poredi ostvarene rezultate u odnosu na standarde, vodi računa o programu korektivnih radnji i analizira i revidira standarde. Druga bitna karakteristika uspešne interne kontrole je ekonomičnost vremena i novca, kojima se meri uspešnost u odnosu na planirane rezultate. Blagovremenost i jednostavnost u primeni od strane zaposlenih čini osnovu merenja kritičkih tačaka sistema. Treća karakteristika predstavlja odnos neostvarenja ciljeva i troškova uspostavljenih kontrola. Treba istaći da je previše kontrola preskupo i kontraproduktivno, a premalo predstavlja nepotreban rizik.

2. Interna revizija kao podrška odlučivanju

Uporedo sa rastom i razvojem preduzeća, njegovog poslovanja i

promenama u okruženju, razvijala se interna revizija. Vremenom se interna revizija razvila u visokostručnu savetodavnu funkciju, čije se područje rada intenzivno razvija i širi - od ocene računovodstvenih izveštaja sve do provere i ocene efikasnosti, efektivnosti i ekonomičnosti celokupnog poslovnog procesa.

Zadatak interne revizije je da istražuje, ispituje i ocenjuje sistem internih kontrola i njihovu efikasnost u delovanju svakog pojedinog poslovnog sistema, da izveštava o nalazima te da predlaže rešenje menadžmentu. [Meigs et al., 1988] Interna revizija ispituje organizaciju i funkcionisanje računovodstvenog sistema i pripadajućih internih kontrola, verodostojnost finansijskih i operativnih informacija, ocenjuje ekonomičnost, efikasnost i efektivnost poslovnih operacija i kontrola, primenu politika, planova i procedura te realizuje posebne provere. Za razliku od revizije finansijskih izveštaja koja je usmerena na ispitivanje i ocenu realnosti i objektivnosti finansijskih izveštaja i koju uobičajeno obavljaju eksterni revizori, interna revizija je usmerena na ispitivanje i ocenu poslovanja te na razvoj i povećanje uspešnosti organizacije u celini.

"Interna revizija predstavlja deo računovodstva preduzeća koji se

organizuje u velikim preduzećima - kompanijama" [Trklja & Bovan, 2019, 27]. Aktivnost interne revizije usmerena je na ponovnu procenu i proveru interne kontrole, ali i na poslovnu i finansijsku reviziju, čime se olakšava rad eksterne revizije. Glavna karakteristika interne revizije jeste njena nezavisnost, odnosno pretpostavka da na njen rad ne mogu uticati menadžeri čije se aktivnosti ispituju. Međutim, interni revizori ne mogu biti sasvim nezavisni kao eksterni revizori. [Hayes et al., 2002]

Osnovni cilj interne revizije u savremenim uslovima jeste da ispita i da oceni ukupnost funkcionisanja čitavog poslovnog sistema, kao i da pruži mišljenje i predloge za poboljšanje njegovog poslovanja. Interna revizija je delotvoran instrument menadžerske kontrole. Iako se često ograničava na reviziju računa, ona se u svom području rada odnosi na ocenu poslovanja u celini. Tako interni revizori, u pokušaju provere verodostojnosti dokumentacije, takođe ocenjuju politiku, procedure, ovlašćenja, kvalitet odlučivanja i upravljanja, delotvornost metoda i postupaka, specifične probleme pojedine faze poslovanja i sl. [Chambers et al, 1993, 56]

Uloga interne revizije u procesu poslovnog odlučivanja proizilazi iz

činjenice da interna revizija utvrđuje pouzdanost, realnost i integritet finansijskih i operativnih informacija koje dolaze iz različitih organizacionih delova, a na osnovu kojih se donose odgovarajuće poslovne odluke na svim nivoima upravljanja. U svom se svakodnevnom poslu menadžeri na svim nivoima u organizaciji oslanjaju na informacije koje obezbeđuje odeljenje interne revizije. Prethodna revizorova provera i verifikacija informacija čini poslovno odlučivanje pouzdanim, sigurnijim i bržim, jer se zasniva na informacijama proverenih od stručnih, objektivnih i nezavisnih osoba. Planiranje, organizovanje, vođenje i kontrola u većoj se ili manjoj meri zasnivaju na tim informacijama.

Razvoj interne revizije kao instrumenta poslovnog odlučivanja posledica je današnjih turbulentnih i složenih uslova poslovanja i odgovor na sve probleme koji se javljaju u tradicionalnom pristupu odlučivanja. U uslovima brzog razvoja tehnike i tehnologije, rastuće konkurencije, globalizacije poslovanja, diversifikacije i decentralizacije preduzeća, sve kraćeg životnog veka proizvoda i tome slično, način odlučivanja bitno se menja. Zahteva se decentralizovano odlučivanje pri čemu se ciljevi preduzeća delegiraju na više nižih hijerarhijskih nivoa. To, naravno, dovodi do posebno naglašene uloge

i značenja planiranja, organizovanja i kontrole na svim nivoima u organizaciji.

Interna revizija stoga istražuje planove, programe, politike i postupke kako bi što objektivnije mogla oceniti planiranje na nivou preduzeća i pojedinih organizacionih jedinica, i to u smislu ocene mogućnosti ostvarenja pojedinih organizacionih jedinica, i to u smislu ocene mogućnosti ostvarenja postavljenih ciljeva i primerenosti organizacionih rešenja koja bi trebala osigurati njihovo ostvarenje. Pri tome, zadatak interne revizije je da kritički prati ostvarivanje ukupnog plana i pojedinačnih planova, da informiše menadžment o odstupanjima od standarda i planiranih ciljeva, kao i da istovremeno daje preporuke i savete u vezi sa mogućim korektivnim akcijama kojima bi se uočena odstupanja otklonila.

Odluku o izboru, načinu i vremenu implementacije korektivnih akcija kojima se nastoji postići željeno delovanje, donosi menadžment i u tom kontekstu interni revizor ima savetodavnu ulogu, on je servis menadžmenta a ne donosilac odluke. Delovanje internog revizora ne može se, kako se to neretko misli, svesti samo na identifikovanje problema u poslovanju preduzeća. To je tek prva faza njegovog rada. Uz identifikaciju

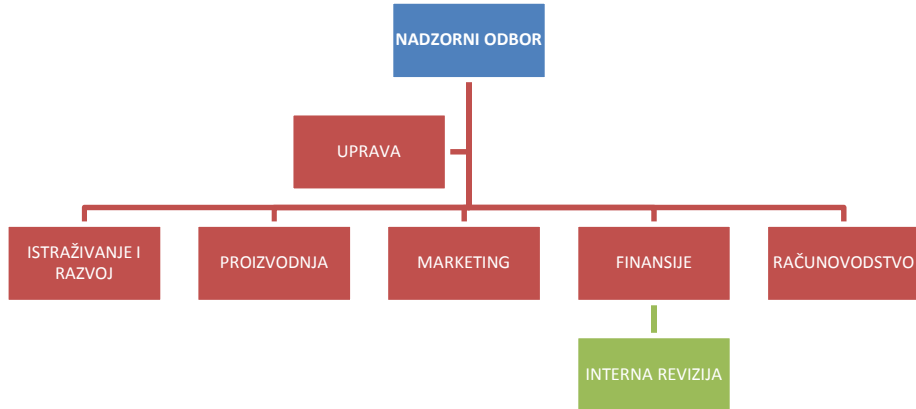
problema, interna revizija mora neprestano pronalaziti nova rešenja i predlagati ih menadžmentu. Pri tome je nužno izgraditi i održavati primerenu komunikaciju između menadžmenta i internog revizora. Interna revizija mora sa menadžmentom i izvršiteljima uspostaviti odnose saradnje i poverenja. Samo tako interna revizija može opravdati svoje postojanje.

Interna revizija mora permanentno razvijati nove pristupe internom revidiranju, smišljati nove revizijske proizvode i usluge, i to uporedo sa sve složenijim zahtevima koji se postavljaju pred poslovno odlučivanje u savremenim uslovima. Povezano s tim, može se očekivati da će se interna revizija sve više usmeravati na anticipiranje mogućih rizika u pojedinim područjima poslovanja i na savetovanje menadžmenta o mogućnostima upravljanja tim rizicima u smislu oblikovanja i nadziranja odgovarajućih sistema internih kontrola kojima će se rizici efikasno smanjivati. Objekat ispitivanja internog revizora postaje celokupno poslovanje okrenuto budućnosti.

3. Organizacioni status i unutrašnja organizacija interne revizije

Organizacioni status interne revizije zavisi od unutrašnjih i spoljnih činilaca, koji su definisani ciljevima i područjima rada interne revizije. Stabilnoj okolini odgovaraju birokratske organizacije sa centralizovanim ovlašćenjima, sa uskim rasponom kontrole, formalnom koordinacijom, te manjim brojem organizacionih jedinica i timova. U dinamičnoj okolini prevladavaju organske ili adaptivne strukture sa decentralizovanim ovlašćenjima, sa fleksibilnim ponašanjem, inovativnošću, širokim rasponom kontrole i visokim stepenom deparmentalizacije.

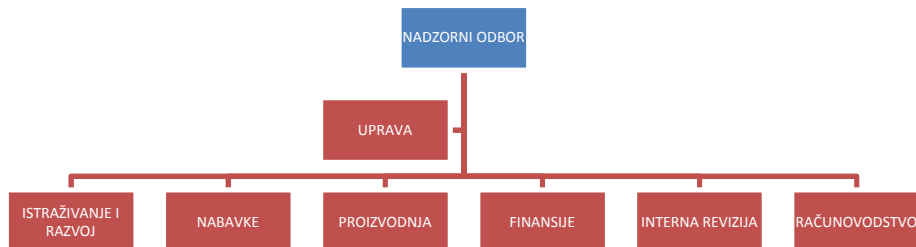
Prema tradicionalnom pristupu, interna revizija je organizaciono locirana unutar službe finansija, računovodstva, kontrolinga i slično. Izveštaj podnosi i odgovara za svoj rad rukovodiocu organizacione jedinice unutar koje se nalazi. Ne deluje nezavisno i objektivno. Organizaciono lociranje interne revizije u tradicionalnom pristupu, šematski se može prikazati na slici 1.



Slika 1. Tradicionalni pristup

Sa vremenom interna revizija postaje samostalna organizaciona jedinica. Direktno odgovara upravi, odnosno nadzornom odboru i njima podnosi izveštaj. Onemogućen joj je potpun, slobodan i neograničen

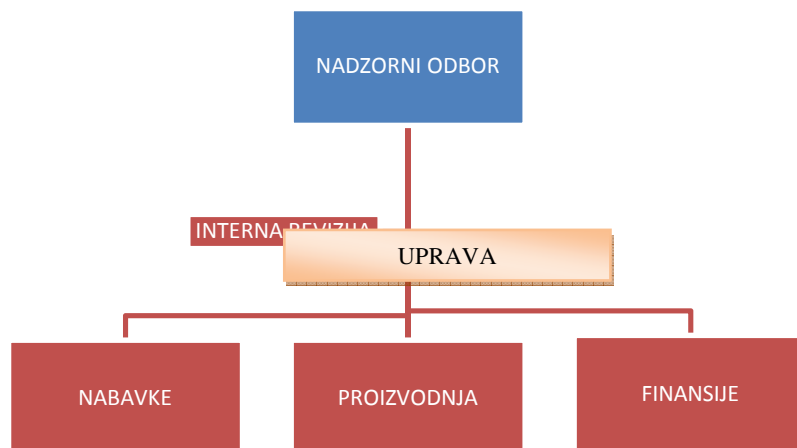
pristup svim aktinostima i članovima organizacije. Interna revizija kao samostalna organizaciona jedinica šematski je prikazana na slici 2.



Slika 2. Samostalna jedinica

U većim decentralizovanim preduzećima, interna revizija se organizuje kao štabno telo uprave i nadzornog odbora. Na taj način se ostvaruje nezavisnost interne

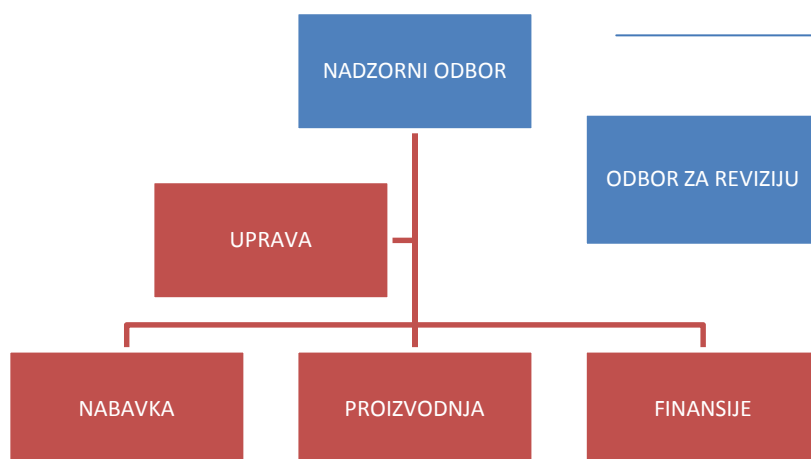
revizije i kao takva može obavljati savetodavnu ulogu. Mesto interne revizije kao štabnog tela u organizacionoj strukturi preduzeća, šematski je prikazano na slici 3.



Slika 3. Štabno telo

U poslednje vreme, internog revizora imenuje nadzorni odbor, tj. Odbor za reviziju. Interni revizor može svoj posao obavljati profesionalno, bez ikakvih ograničenja, a

može i sprečiti nelojalne menadžere u pokušaju preduzimanja nepoželjnih radnji. Šematski prikaz mesta odbora za reviziju prikazan je na slici 4.



Slika 4. Odbor za reviziju

Dakle, interna revizija je potpuno efikasna samo onda kada je potpuno nezavisna od nižeg i srednjeg menadžmenta.

Odbor za reviziju je savetodavno telo nadzornog odbora. Članovi odbora za reviziju najčešće su osobe koje ne učestvuju u svakodnevnom upravljanju poslovanjem preduzeća.

4. Funkcija i karakteristike interne revizije budžetskih korisnika

Interna revizija je uspostavljena ocenjivačka aktivnost u okviru poslovnog subjekta radi pružanja usluga tom subjektu koja uključuje ispitivanje, ocenu i praćenje adekvatnosti i efikasnosti sistema internih kontrola. [SRRS, 2002, 15]

Komiteta za revizorsku praksu revizije (IAPC) definisao je mesto i ulogu interne revizije u praksi "kao instrument sistema za proveru internih kontrola ustanovljenih od strane menadžmenta poslovnog subjekta radi poboljšanja menadžerskih odluka, kao i zadovoljenja statutarnih zahteva". [IAPS, 2019]

Reč je o kontrolnoj i savetodavnoj aktivnosti koja se odnosi na unapređenje poslovanja po osnovu izbornih ciljnih aktivnosti, ali njihove uspešne realizacije. [Šuput, 2012]

U tom smislu cilj interne revizije je pre svega unapređenje

izbora poslovnih ciljeva, a potom i unapređenje načina i/ili pristupa realizacije ciljnih vrednosti, u skladu sa obeležjima dobre uprave. Pod obeležjem "dobra uprava" smatra se savremena državna uprava koja građanima pruža veću sigurnost i kvalitet u odnosima sa upravom i gde državna uprava ne koristi svoj položaj kao dominantan, već je usmerena ka građanima u ostvarenju njihovih prava i njihovih interesa. [Milenković, 2012]

Primarna aktivnost interne revizije je, uvažavajući specifičnosti tumačenja zahteva uspešnosti poslovanja korisnika budžetskih sredstava, provera kvaliteta sistema kontrola koji se odnose na ključne tačke pregleda, a to su: [Borović&Zakić, 2013]

- stepen izvršenja poslovnih ciljeva,
- način izvršenja javne funkcije sa aspekta dovoljnosti, adekvatnosti i potrošnje javnih resursa,
- vrste primenjenih tehnika i efikasnost njihovog sprovođenja.

Praćenje realizacije navedenih segmenata, odnosno karakteristika uspešnosti poslovanja korisnika budžetskih korisnika, u osnovi svodi se na identifikaciju odstupanja ostvarenih i planom utvrđenih ciljnih pokazatelja i to u delu kvantitativnih indikatora izvršenja i u delu primenjenih

procedura, pravila, metoda i profesionalnih standarda - tzv. vodiča prihvaćene prakse.

Prema Kodeksu etike za profesionalne računovodstvene eksperte, odnosno prema etičkim principima koji se odnose na profesionalnu odgovornost [SRRS, 2002, 63], neophodno je obezbediti potpunu ili suštinsku nezavisnost rada revizora što se postiže uspostavljanjem i doslednim sprovođenjem mehanizma koji su u funkciji nezavisnosti (kvalifikacije revizora, procedura i faza nadzora, poštovanje ovlašćenja i sl.), a koji su nedvosmisleno i potpuno normativno regulisani.

Pored nezavisnosti i profesionalnosti revizorskog rada važno obeležje je i blagovremenost revizorskih nalaza. Posebno je naglašen faktor blagovremenosti revizorskih nalaza i s tim u vezi blagovremenost korektivnih akcija, koje po osnovu revizorskih nalaza proističu s obzirom na uticaj grešaka poslovanja korisnika budžetskih sredstava, koje trpi ne samo entitet, već i ukupno okruženje.

5. Interna revizija u Republici Srbiji

Interna revizija se u Republici Srbiji počela izuzetno kasno razvijati u odnosu na zemlje razvijene tržišne privrede. Interna

revizija doprinosi poboljšanju poslovnog upravljanja u preduzećima u Republici Srbiji. Tome u prilog ide činjenica da interni revizor nezavisno deluje i daje objektivne procene i preporuke te da je interna revizija vrlo efikasna u pružanju dodatnog, višeg stepena nadzora nad funkcionisanjem internih kontrola. Takođe, ima vrlo značajnu ulogu u procesima upravljanja rizicima. Planiranju interne reviziji u preduzećima Srbije posvećuje se sve veća pažnja i obezbeđuju resursi za kvalitetan pristup. Menadžment tokom poslovnog odlučivanja često uvažava savete interne revizije. Interna revizija ima značajan uticaj na kvalitet poslovnog odlučivanja i upravljanja te doprinosi poboljšanju kvaliteta poslovanja. Iako je interna revizija u preduzećima usmerena na upravljanje rizicima, oni ipak nisu u njenom fokusu, kao ni korporativno upravljanje. Interni revizori pružaju podršku stratezijskom planiranju te učestvuju u definisanju stratezijskih planova. Tako da stepen razvoja interne revizije u preduzećima Srbije nije u potpunosti usklađen sa savremenim poimanjem njene uloge u poslovanju preduzeća, tj. da stepen razvoja interne revizije u preduzećima ne korespondira sa dostignutim stepenom razvoja te profesije zemljama razvijene privrede. Interna revizija mora

neprekidno razvijati nove pristupe internom revidiranju, osmišljavati nove revizijske proizvode i usluge, a objektivno ispitivanje postaje celokupno poslovanje okrenuto budućnosti. Interni revizori moraju održavati visok nivo stručnosti, objektivnosti i nezavisnosti kako bi mogli pružiti podršku i pomoć menadžmentu pri upravljanju rizicima te oblikovanju i održavanju celokupnog sistema internih kontrola. Moraju bitno promeniti pristup svom poslu iz konzervativnog, inspektorskog i pasivnog pristupa revidiranju u novi proaktivni pristup revidiranju orijentisan korisnicima. Može se očekivati da će se interna revizija u budućem razdoblju i dalje razvijati i usavršavati te sve više uticati na poboljšanje poslovnog upravljanja i sve više doprinositi poslovnom uspehu.

Zaključak

Interna revizija je svoje mesto našla u brojnim odredbama naših zakonskih rešenja poslednjih desetak godina. Pre toga postojala

je kao obaveza finansijskih organizacija i organizacija za osiguranje. Mora se konstatovati da su banke i organizacije za osiguranje imovine i lica uspostavile funkciju interne revizije po principima dobre prakse, da su dosledno implemirale međunarodne standarde interne revizije i da interna revizija ostvaruje svoje ciljeve. Ovome je doprineo strani ili mešoviti kapital u ovim organizacijama, poznate prihvaćene procedure poslovanja, volja vlasnika kapitala da ga sačuva i uveća, spoznaja značaja ovih organizacija nastabilnost globalnog finansijskog i privrednog okruženja kao i strožije regulisano poslovanje od strane nadležnih institucija. Stepem razvoja interne revizije u preduzećima Srbije nije u potpunosti usklađen sa savremenim poimanjem njene uloge u poslovanju preduzeća, tj. da stepem razvoja interne revizije u preduzećima ne korespondira sa dostignutim stepenom razvoja te profesije zemljama razvijene privrede.

Reference

- Borović N. & Zakić V., (2013). *Uloga i značaj interne revizije za unapređenje upravljačke funkcije budžetskih korisnika*, Finansije, Beograd.
- Chambers, A.D., Selim, G.M. & Vinten, G., (1993). *Internal Auditing*, Pitman Publishing, London.
- Hayes, R., Schilder, A., Dassen, R. & Wallage, P., (2002). *Principi revizije - međunarodna perspektiva*, Savez računovođa i revizora Republika Srpska, Banja Luka.
- Ljubisavljević, S., (2001). *Revizija kao instrument provere kvaliteta finansijskog izveštavanja*. U Stojanović R., (ured.), *Kvalitet finansijskog izveštavanja - izazovi, perspektive i ograničenja*, 42. Simpozijum "Računovodstvo i poslovne finansije u savremenim uslovima poslovanja", Zlatibor, Savez računovođa i revizora Srbije, Beograd.
- Milenković, D., (2012). *U potrazi za vezom između principa dobre uprave i pojma interne revizije*, Dobra uprava i interna revizija, Institut za uporedno pravo, Udruženje ovlašćenih internih revizora Srbije u javnom sektoru, Beograd.
- Meigs, W.B., Whittington, O.R., Pany, K.J. & Meigs, R.F., (1988). *Principles of Auditing*, Irwin, Homewood, Illions.
- Popović, S., Eremić-Dođić, J. & Grublješić, Ž., (2014). *International control management functions*. U: IV International Symposium Engineering Management and Competitiveness, Zrenjanin.
- Popović, S., Miljić, R. & Grublješić, Ž., (2014a). Interna kontrola i interna revizija u funkciji menadžmenta, Škola biznisa br.1. str.100.
- Trklja, R. & Bovan, M., (2019). *Računovodstvo*, Visoka ekonomska škola strukovnih studija Peć sa sedištem u Leposaviću, Leposavić.
- Šuput, J., (2012). *Interna finansijska kontrola u prevenciji krivičnog dela namenskog trošenja budžetskih sredstava*, NBR - Žurnal za kriminalistiku i pravo, Vol.XII No.1.
- International Auditing Practices Committee - IAPS, (2019). (Međunarodni komitet za revizorsku praksu), Dostupno na sajtu: www.ifac.org/auditing-assurance;

Trklja R i dr. Interna revizija u funkciji upravljanja

Ministarstvo finansija Vlada Republike Srbije - MFIN, (2011). Pravilnik o zajedničkim kriterijumima za organizovanje i standardima i metodološkim uputstvima za postupanje i izveštavanje interne revizije u javnom sektoru, "Sl.glasnik RS, 99/2011", Beograd.

Savez računovođa i revizora Srbije - SRRS, (2002). Među-

narodni standardi revizije, Beograd.

Službenik glasnik RS - SGRS, (2011). Pravilnik o zajedničkim kriterijumima za organizovanje i standardima i metodološkim uputstvima za postupanje i izveštavanje interne revizije u javnom sektoru, "Sl. Glasnik br. 99/2011", Beograd

INTERNAL AUDIT IN FUNCTION OF MANAGEMENT

¹ Radmila Trklja, ² Milan Trklja, ³ Boban Dasic

^{1, 3} College of Economics Pec in Leposavic, Serbia,

² Smederevska Palanka municipality, Serbia

Corresponding: radatrklja@gmail.com

Summary: In modern business conditions due to dynamic changes in capital requirements, owners of capital and investors, a reliable and independent opinion on the financial statements of the companies that are their subject is required. In this regard, more and more attention is paid to the introduction of internal audit in everyday practice, its development and improvement. The question that arises here is whether and to what extent the development of internal audit in the Republic of Serbia has been achieved, whether this degree corresponds with the achieved degree of development of that profession in the countries of a developed market economy, and the role of internal audit in the function of governance. This question represents the basic theme of this paper.

Key words: internal audit, management, internal control, decision making.