

ZNAČAJ FORMIRANJA INTERNE KONTROLE U SREDNJIM I VELIKIM PREDUZEĆIMA

Popović Slobodan¹

Tomašević Stevan²

Grubješić Željko³

Sažetak: *Srednja i velika preduzeća u Srbiji, u poslednjih nekoliko godina, uvode u upotrebu internu reviziju, prvenstveno po nalogu vlasnika kapitala i investitora. Procesi privatizacije i transformacije preduzeća ubrzali su procese prihvatanja kontrolnih funkcija u preduzećima. Novi vlasnici zahtevaju u sve većem obimu pouzdana i nezavisna mišljenja o finansijskim izveštajima preduzeća koja su predmet njihovih interesovanja, odnosno kojima upravljaju. U uslovima koje karakteriše velika unificiranost heterogenih finansijskih izveštaja, menadžment preduzeća traga za načinom boljeg uspostavljanja kontrole preduzeća, što predstavlja dug i kontinuiran proces. Ti procesi ne mogu se posmatrati odvojeno od etičkog pristupa odgovornih i ovlašćenih ljudi koji sprovode interne kontrolne procese u preduzećima. Nov kvalitet u otkrivanju negativnih pojava daje racionalno formirana i potpuno nezavisna interna revizija u srednjim i velikim preduzećima u Srbiji. Važno je istaći da ni u najrazvijenijim zemljama koje imaju dugu tradiciju interne revizije i kontrole, do sada nije uspostavljen takav sistem interne revizije koji bi svaki put obezbedio očekivane i sigurne rezultate zaštite preduzeća od neželjenih delovanja.*

Ključne reči: *upravljanje / menadžment / preduzeća / interna kontrola*

¹ JKP Gradsko zelenilo, Novi Sad, Sutjeska br. 3, e-mail: slobodan.popovic49@gmail.com.

² Visoka poslovna škola strukovnih studija, Novi Sad, Vladimira Perića Valtera br. 4, e-mail: stevan.tomasevic@vpc.ns.ac.rs.

³ Fond zdravstvenog osiguranja Republike Srpske, Kancelarija Prijedor, BiH, Prijedor, Oslobođio-ca br. 6, e-mail: zeljko@zdravstvo-srpske.org.

UVOD

Poslednje tri decenije u zemljama EU se mnogo radilo na unificiranju privrede zemalja koje čine pomenutu zajednicu, koja se izuzetno uvećavala i doprinosila da se u velikoj meri ujedine zemlje koje su bile heterogene po više osnova. Jedna od prvih mera unificiranja je bila da se privrede zemalja povežu i počnu da funkcionišu jedinstveno na teritoriji cele Unije. Iz tih razloga, počinje snažno privredno povezivanje, koje nije moglo da se vrši bez unificiranja finansijskog izveštavanja preduzeća na prostoru cele EU. Tako u prvom momentu počinje snažna primena unificiranih Međunarodnih računovodstvenih standarda i Međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja. I pored snažne unificiranosti, pre svega finansijskog izveštavanja, još uvek ne postoji opšteprihvaćeni model za primenu unificiranih i normativno izraženih kontrolnih funkcija u preduzeću. Upravljanje kontrolnim funkcijama podrazumeva, pre svega, jasan opis uloga i odgovornosti pri vršenju kontrole, počev od pozicija menadžmenta, operativnosti, tehnika sprovođenja u preduzeću, raspoloživih sredstava koje su na raspolaganju odgovornim zaduženim za sprovođenje internih revizijskih poslova i kontola. Time se izbegavaju loše odluke koje su posledica, pre svega, donesenih zaključaka na bazi netačnih finansijskih i drugih izveštaja preduzeća. Različite malverzacije i nepravilnosti mogu se smanjiti na prihvatljiv i programiran nivo, samo ako preduzeće poseduje izgrađen sistem zaštite i kontrole. Uspesna kontrola u samom preduzeću doprinosi smanjenju konfuzija koje mogu nastati prilikom upravljanja istim. Istovremeno se postiže veća pouzdanost informacija i obezbeđuje prilagodljivost zacrtanoj strategiji preduzeća, pre svega, od strane menadžmenta ili vlasnika preduzeća.

Precizna i usmerena interna kontrola srednjih i velikih preduzeća u velikoj meri može doprineti uspešnoj usmerenosti preduzeća ka ostvarenju osnovnih ciljeva, koji proističu iz datih zadataka menadžmentu od strane vlasnika, odnosno upravnog odbora preduzeća. S obzirom da kontrole ne mogu egzistirati u izolaciji, zadatak menadžmenta trebalo bi da bude takav da omogućući da proces interne kontrole bude redovno revidiran, odnosno optimalan. Zbog toga u dobro vođenim srednjim i velikim preduzećima, izvršioci kontrolnih funkcija preduzeća nastoje da održavaju svoje veštine i znanja. Osim pomenutog, oni treba da se staraju o tome da obezbede protok informacija, pre svega prema menadžmentu.

Postoje dve osnovne postavke prilikom posmatranja interne kontrole preduzeća. Prva je da *ne postoji unificirana* metodologija internih kontrole, koja bi se smatrala opšteprihvaćenom najboljom praksom.

Takođe, *ne postoji opšteprihvaćeni* model za njenu primenu u preduzeću. Upravljanje internom kontrolom podrazumeva jasan opis uloga i odgovornosti pri vršenju kontrole počev od pozicija menadžmenta, operativnosti, tehnika sprovođenja u preduzeću, raspoloživih sredstava koje su na raspolaganju odgovornim zaduženim za sprovođenje internih kontola. Time se izbegava konfuzija prilikom upravljanja preduzećem. Istovremeno se postiže pouzdanost informacija i obezbeđuje prilagodljivost strategiji preduzeća i zaštiti interesa vlasnika preduzeća.

U zavisnosti od stepena programirane sigurnosti sistema, veličine preduzeća i drugih kriterijuma, formira se i veličina organizacije interne kontrole. Menadžment je u većini slučajeva u dilemi da li da formira brojnu i sigurnu internu kontrolu ili ne. Ako je ona brojna po broju internih revizora, koji imaju slobodu vršenja internorevizorskih poslova u preduzeću u takvom obimu da u svakom trenutku mogu napraviti siguran sistem kontrole, to će istovremeno značiti da će takva organizacija biti skupa. Time se direktno želja menadžmenta sučeljava sa troškovnim delom, te često organi uprave srednjih i velikih preduzeća traže jeftinija i samim tim i manje sigurna rešenja za preduzeće.

Pogrešno bi bilo posmatrati preduzeća u kontekstu da do pre nekoliko decenija nije postojala služba interne kontrole u preduzećima. Štaviše, ona postoji već decenijama u preduzećima. Prema tome, što je kvalitetniji rad interne kontrole, sve je više relevantan za eksterne revizore. Eksterni revizori se mogu, prilikom vršenja funkcije eksterne revizije i kontrole, više osloniti na dokumenta koja su bila obrađena od strane internih revizora preduzeća (Ljutić, 2005, str. 121 i 153). Osim toga, menadžment se trudi da postoji povezanost različitih organizacionih delova preduzeća, čime se postiže interakcija upravljačke i izvršne funkcije u preduzeću čime se postiže pouzdanost u funkcionisanju preduzeća (Popović i sar., 2014, str. 74). Savremena srednja i velika preduzeća treba da prihvate i stav da profesionalizacija rada, razbija autarhičnost proizvodnih preduzeća i utiče na povezivanje sa globalnim društvom (Popović, 2014, str. 30). U okviru ovakvih postavki, sigurno da i interna revizija i kontrola imaju svoje zapaženo mesto, pogotovo u funkcionisanju tekućih poslova menadžmenta.

Klasično tumačenje poslova i delokruga rada interne kontrole bi bilo da je ona inkorporirana u aktivnosti upravljanja u okviru preduzeća. Prema rečima *COSO* (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) autora, interna kontrola je „inherentna na način na koji menadžment vodi posao.“ (*Internal Control-Integrated Framework*, 1992, str. 10).

Da bi se dobila potpunija slika o delovanju interne kontrole, potrebno je prikazati šta ona sve sjedinjuje u okviru aktivnosti svog delovanja u preduzeću. To su: različite politike, procedure, procesi, planovi, strategije, funkcije, sistemi, inicijative, aktivnosti i druge radnje preduzete od strane menadžmenta radi postizanja zadatih poslovnih ciljeva. Osim sintetičkog prikaza internih kontrola, poželjno je posmatranje istih kao svojevrsan sistem internih kontrola, jer on predstavlja mere, metode i postupke koje je uvelo preduzeće radi zaštite integriteta sredstava i pružanja podrške upravljačkoj strukturi, kako bi se svi poslovi u toku odvijanja tekućeg procesa rada obavljali na način kako je to propisano ili predviđeno (Vitorović, 2002, str. 6). Ujedno, sistem internih kontrola poslovnog sistema je i najvažniji i najviše primenjen oblik internog nadzora. „Rešenje interne kontrole predstavlja integralni deo upravljanja rizikom i ugrađeno je u strukturu menadžmenta pokrivajući sve oblasti poslovanja preduzeća.“ (Chorafas, 2001, str. 43).

Osim pravilnika koje donose srednja i velika preduzeća, ista treba da uvažavaju i primenjuju u svom radu i brojne Međunarodne računovodstvene standarde koji se koriste između ostalog i za sastavljanje godišnjeg i konsolidovanog bilansa. U osnovi, dokument koji nastaje u preduzeću je kreiran tako da odredi bazične koncepte koji stoje u osnovi pripreme i prezentacije finansijskih iskaza, a koji su primarno namenjeni eksternim korisnicima finansijskih informacija. Dokument treba posmatrati kao alat, a ne kao nekakav standard. Prema tome pomenuti okvir i razvijanje i usavršavanje Međunarodnih računovodstvenih standarda treba da uvažuje i sledeće:

- ciljeve,
- osnovne postavke,
- kvalitativne karakteristike,
- elemente finansijskih iskaza i
- koncept kapitala i održavanja kapitala (Ljutić, 2014, str. 284).

Pomenuti korpus međunarodnih normi omogućava bolju informisanost i transparentnost u ekonomsko-finansijskoj komunikaciji, ali treba napomenuti da postoji i najveći rizik, a to je rizik od falsifikovanja finansijskih podataka. Upravo taj rizik se može ublažiti primenom optimalnih internih kontrola i dovesti preduzeće u ravan podnošljivog rizika izgrađenim sistemom kontrolnih funkcija (Cantino, 2009, str. 5).

Interne kontrole predstavljaju proces koji je oblikovan od strane nadzornog odbora preduzeća, odnosno menadžmenta sa ciljem dobijanja razumnog uverenja (Sol-tani, 2009, str. 303).

Posao revizora treba posmatrati kao takav da ga on treba isplanirati u skladu sa određenim prioritetima, a na osnovu procenjenog rizika za dato preduzeće (Galloway, 2010, str. 32).

Na kraju uvodnog dela, važno je istaći da sistem interne kontrole ne može obezbediti potpunu sigurnost u funkcionisanju preduzeća, odnosno, on predstavlja kompromis između troškova i sigurnosti, a pomenute aktivnosti treba da budu u skladu sa poslovnim ciljevima preduzeća.

NORME PONAŠANJA INTERNIH REVIZORA U PREDUZEĆIMA

Interna kontrola je inkorporirana u aktivnosti upravljanja u okviru preduzeća. Kadrovi koji su odabrani od strane menadžmenta treba u svom radu da uvažavaju procedure i metodologije, a one treba da su usklađene sa Međunarodnim standardima profesionalne prakse interne revizije, koje je utvrdio Međunarodni institut internih revizora (*Institute of Internal Auditors*). Metodologije i procedure treba da budu u skladu sa najboljom praksom i reflektuju promene u zakonskom i revizij-skom okruženju. Prema tome, interna revizija predstavlja aktivnost koja pruža nezavisno, objektivno uveravanje i ima savetodavnu aktivnost, čija je svrha unapređenje poslovanja, osim toga kontinuirano procenjuje i vrednuje upravljanje rizicima.

Zaposleni na poslovima interne revizije i kontrole moraju da se pridržavaju vrhovne norme, odnosno tzv. Etičkog kodeksa internih revizora. Cilj ovog okvira je da promovise etičku kulturu u profesiji interne revizije.

Za profesiju interne revizije Etički kodeks je neophodan budući da je revizija zasnovana na poverenju koje se pridaje njenoj objektivnoj oceni upravljanja rizicima, kontrola i upravljanja uopšte. U Etičkom kodeksu definicija interne revizije uključuje više od dve osnovne komponente:

- principe relevantne za profesiju i praksu interne revizije i
- pravila ponašanja koja ilustruju norme ponašanja koje se očekuje od internih revizora.

Ova pravila predstavljaju sredstvo pomoću kojih se principi primenjuju u praksi i ona su vodič za etičko ponašanje internih revizora. Kodeks se odnosi na zaposlene

koji obavljaju poslove interne revizije. Nepoštovanje etičkih zahteva koji su ovde navedeni vodi pokretanju disciplinskog postupka protiv pojedinaca zaposlenih u službi interne revizije.

Od internih revizora očekuje se da primenjuju i promovišu sledeće principe:

- integritet
- objektivnost
- poverljivost i
- stručnost.

Pravila ponašanja u smislu Etičkog kodeksa mogu u prvi mah uticati na formiranje potpunog integriteta zaposlenih na poslovima interne revizije. Interni revizori kroz svoj integritet stiču poverenje, te time obezbeđuju osnov za pouzdanost njihovog suda. Prema tome, interni revizori treba da:

- svoj posao obavljaju pošteno, odgovorno i sa dužnom pažnjom,
- postupaju u skladu sa zakonima i propisima Republike Srbije i podatke obelodanjuju samo kad se to zahteva zakonom,
- ne učestvuju svesno u nezakonitim radnjama, odnosno ne bave se radnjama koje diskredituju profesiju interne revizije ili organizacije i
- predstavljaju i daju doprinos zakonitim i etičkim ciljevima organizacije.

Objektivnost internih revizora mora da postoji u najvišem stepenu objektivnosti prilikom prikupljanja, ocene i predočavanja podataka vezanih za aktivnost, odnosno proceduru koja je predmet revizije. Interni revizori pružaju izbalansiranu ocenu svih relevantnih okolnosti bez nepotrebnog uticaja sopstvenih interesa, odnosno uticaja drugih lica na njihovo mišljenje.

Interni revizori:

- ne učestvuju u radnjama, odnosno vezama koje mogu ugroziti ili se može smatrati da ugrožavaju nepristrasnost revizorske ocene. Pomenuto učešće uključuje one radnje, odnosno veze koje mogu biti u sukobu sa interesima organizacije. Svako postojanje sukoba interesa predočava se načelniku

službe interne revizije. U slučaju da sukob interesa postoji kod načelnika službe interne revizije, on će ga predočiti ministru finansija;

- ne prihvataju darove, poklone, usluge ili bilo šta što može ugroziti ili se može smatrati da ugrožava profesionalni revizorski sud;
- obelodanjuju sve materijalne činjenice koje su im poznate, bez čijeg obelodanjivanja bi se izveštaj o aktivnostima koje su predmet revizije mogao pogrešno interpretirati.

Poverljivost proizilazi iz činjenice da interni revizori poštuju vrednost i vlasništvo podataka koje prime i ne obelodanjuju ih bez odgovarajućeg ovlašćenja, izuzev u slučajevima kada postoji zakonska ili profesionalna obaveza da to učine. Prema tome interni revizori:

- su oprezni u korišćenju i zaštiti podataka koje su prikupili tokom obavljanja svojih dužnosti,
- podatke ne koriste zarad lične koristi, odnosno na bilo koji drugi način koji je protivzakonit ili nanosi štetu zakonitim i etičkim ciljevima organizacije,
- ne obelodanjuju podatke neovlašćenim licima ukoliko za to ne postoje zakonski ili profesionalni razlozi.

Stručnost internih revizora u obavljanju poslova interne revizije propisana je na osnovu zakona i oni treba da primenjuju neophodno znanje, veštine i iskustvo. U obavezi su da se kontinuirano edukuju i primenjuju norme koje važe za sve revizorske asocijacije na nacionalnom i međunarodnom nivou. Prema tome oni:

- rade isključivo na poslovima za koje poseduju neophodno znanje, veštine i iskustvo,
- obavljaju poslove interne revizije u skladu sa standardima i metodologijama interne revizije,
- vode računa o tome da steknu neophodne osnovne veštine potrebne za vršenje revizije na efektivan i profesionalan način i
- preuzimaju odgovornost za kontinuirano usavršavanje svoje stručnosti kako bi kvalitet i efektivnost interne revizije podigli na viši nivo.

USPOSTAVLJANJE INTERNE REVIZIJE U PREDUZEĆIMA

Uspostavljanje interne revizije u preduzećima zavisi od procene i želje menadžmenta da razvije internu reviziju uz istovremeno vođenje računa o ekonomičnosti, efikasnosti i efektivnosti, jednom rečju, o visini troškova koji će nastati angažovanjem internih revizora. Sama angažovanost revizora treba da je u formi revizije sistema, „vrednost za novac“ revizije, revizije uspešnosti, revizije pravilnosti (regularnosti) i finansijske revizije. Interna revizija bavi se i konsultantskim poslovima koji se obično vrše na zahtev menadžmenta.

Uloga interne revizije jeste da menadžmentu pruži potvrdu adekvatnosti sistema internih kontrola u preduzeću. Interna revizija preduzeća pomaže da ostvari ciljeve putem sistematične ocene procesa upravljanja rizicima, kontrola i upravljanja uopšte sa ciljem da:

- utvrdi da li se poštuju prihvatljive politike i procedure,
- ustanovi usaglašenost sa zakonima i propisima,
- oceni procedure za upravljanje rizicima u organizaciji,
- proceni ekonomičnost, efikasnost i efektivnost (delotvornost) operacija,
- utvrdi da li su finansijski i drugi podaci potpuni i tačni i
- potvrdi da se sredstva adekvatno čuvaju.

Osim toga, treba da obezbedi tačnost, pouzdanost i blagovremenost važnih finansijskih, upravljačkih i operativnih podataka čime doprinosi uspešnosti celokupnog preduzeća. Autori ističu da ne postoji opšteprihvaćeni okvir za uspostavljanje interne kontrole u preduzeću. Njihovo uspostavljanje po dubini preduzeća i obimu, zavisi od vizije menadžmenta i programiranih troškova kontrole. Naime, što je sveobuhvatnija kontrola, sa više stepena sigurnosti, to su troškovi po pravilu veći, ali postoji i viši stepen sigurnosti za rad i funkcionisanje preduzeća. U Tabeli 1 dat je prikaz mogućih prednosti i nedostataka prezentovanja izveštaja internih revizora, koji su primenljivi pre svega u velikom broju srednjih preduzeća.

Tabela 1. Metode prezentacije menadžmentu od strane interne kontrole preduzeća.

Metoda prezentacije	Prednosti	Nedostaci
Prezentacija	<p>Interaktivna Fleksibilna Lakše prihvatanje Pomaže u razmatranju težih pitanja i rešenja Može povećati šansu za sprovođenje mera Doprinosi fokusiranju na prioritetna pitanja Interna revizija može uticati na preduzimanje mera</p>	<p>Ne mogu se predstaviti svi dokazi Može dovesti do poteškoća prilikom predstavljanja složenih podataka što može dovesti do nesporazuma Potrebne su veštine prezentovanja i aktivno učešće dve osobe Neophodna je dobra priprema Mogućnost dominacije jedne osobe ili određenog problema Korisnik može i dalje zahtevati izveštaj</p>

Izvor: Autori.

Da bi interna revizija svoj posao obavljala efektivno i bila sigurna da može slobodno da vrši svaku reviziju na najadekvatniji način od ključne važnosti je da interna revizija u okviru preduzeća funkcioniše kao nezavisna aktivnost. Jedan od najčešće korišćenih izveštaja koji koristi interna kontrola je tzv. standardni izveštaj. Ovakav tip izveštaja takođe poseduje određene prednosti i nedostatke. Prikaz mogućih prednosti i nedostataka standardnog interno revizijskog izveštaja dat je u Tabeli 2.

Tabela 2. Prednosti i nedostaci interno revizijskog izveštaja preduzeća.

Izveštavanje interne kontrole preduzeća	Prednosti	Nedostaci
Standardni izveštaj interne kontrole preduzeća	<p>Dobar za detaljno izveštavanje i složene podatke Može da obezbedi opšte informacije i kontekst Dokazi su odmah na raspolaganju čitaocu Neki korisnici smatraju da su izveštaji „autoritativniji“</p>	<p>Zahtevaju više vremena za pripremu Dugački izveštaji mogu ostati nepročitani do kraja Ponekad teško prihvatljivi Mogu biti neblagovremeno prezentovani zbog kašnjenja u pripremi</p>

Izvor: Autori

SMERNICE DELOVANJA INTERNE KONTROLE U PREDUZEĆIMA

Preduzeće koje nema efikasan program kontinuiranog i sukcesivnog planiranja verovatno neće imati ni efikasan proces ljudskog razvoja (Eremić-Đodić i sar., 2013, str. 309). Planiranje internih revizija preduzeća je neophodno, budući da internoj reviziji omogućava: ostvarivanje ciljeva, utvrđivanje prioriteta i obezbeđivanje efikasnog i efektivnog korišćenja resursa. Planiranje pored toga pruža:

- a) osnovu za procenu budućih potreba za resursima,
- b) ovlašćenje da se postupa po planu,
- c) standard / reper u odnosu na koji se može meriti stvarna uspešnost,
- d) sredstvo kroz koje menadžment treba da prihvati poslove koje obavlja interna revizija i
- e) stalnu evidenciju faktora koji su uzeti u obzir prilikom utvrđivanja plana, kao i donetih odluka.

Na osnovu planiranja menadžment preduzeća donosi osnovne smernice za obavljanje poslova interne revizije u konkretnom preduzeću. U Tabeli 3 dat je primer mogućeg korišćenja smernica za obavljanje poslova interne kontrole, po viđenju autora koji dolazi iz razvijene ekonomije, odnosno privrede, gde su funkcionalno zaživele interne kontrole u željenom obimu u odnosu na našu zemlju.

Tabela 3. Ilustrativni primer korišćenja smernica za obavljanje poslova interne revizije.

Atribut standard	Primena standarda zahteva: profesionalni odnos, stručnost i profesionalnu brigu, kompetentnost, znanje i druge kompetencije za obavljanje poslova interne revizije.
Implementacija standarda	Revizor mora da dobije pomoć ako nema znanja, veština ili drugih kompetencija potrebnih za obavljanje svih poslova u vezi sa revizijom ili njegovim angažovanjem.
Performanse standarda	Revizor mora efektivno upravljati aktivnostima interne revizije. Mora da planira i da odredi prioritete interne revizije, na osnovu procenjenog rizika.

Implementacija standarda - konsalting	Revizor treba da razmotri prihvatanje predloženog angažovanja na osnovu procene rizika, treba da predloži poboljšanje organizacije za subjekat u kome vrši reviziju. Data rešenja predloga.
---------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Izvor: Galloway, 2010, str. 32.

ZAKLJUČAK

Transformisana preduzeća u našoj zemlji poslednjih godina počinju da u većoj meri uvažavaju i primenjuju internu kontrolu. Primena je karakteristična u srednjim i velikim preduzećima. Osim toga, strane kompanije, naviknute na striktnu primenu Međunarodnih računovodstvenih standarda, Međunarodnih standarda finansijskog izveštavanja, standarda revizijske profesije u kontinuitetu primenjuju dostignuća interne revizije. Početna tačka strategijskog planiranja menadžmenta srednjih i velikih preduzeća jeste dobro razumevanje konteksta u kojem ona funkcionišu. Za uspeh interne revizije bitni su: stav rukovodstva prema internoj kontroli, podaci o opštem nivou kontrola u preduzeću, stav preduzeća prema rizicima, da li preduzeće nerado prihvata rizike ili je spremno da prihvati velike rizike, spremnosti menadžmenta da prihvati promene itd.

Na osnovu iznetog, menadžment donosi strategiju koja će se koristiti u internoj reviziji. Najčešće se ona definiše u periodu od 3 do 5 godina. U zavisnosti od želje menadžmenta da u određenom periodu ostvari određene benefite upotrebom interne revizije i kontrole u preduzeću, donosi akcione planove pomoću kojih utiče na „podizanje svesti o upravljanju rizicima u preduzeću“, utiče na stvaranju tzv „podrške u razvoju odgovornosti u preduzeću“ i utiče na „podsticanje menadžmenta da koristi zacrtane ciljeve.“

Ovim radom autori ukazuju na tri bitna dela u funkcionisanju internih revizija u preduzeću. Prvi je etički momenat koji je prisutan u radu bilo kog revizora. Ovo je najširi okvir koji se primenjuje dnevno u radu internih kontrola i revizija u svim delovima pre svega srednjih i velikih preduzeća. Drugi deo je ukazivanje na uspostavljanje internih revizija i kontrola u preduzećima, a treći deo predstavljaju smernice i implementacija revizijskih poslova u preduzećima. Na kraju, potrebno je naglasiti da menadžment preduzeća kontinuirano traga za načinom boljeg uspostavljanja kontrole preduzeća, što predstavlja dug proces koji je u direktnoj vezi sa troškovima angažovanja radnika na poslovima interne kontrole.

THE IMPORTANCE OF ESTABLISHING INTERNAL CONTROL MECHANISMS IN MEDIUM AND LARGE ENTERPRISES

Popovic Slobodan

Stevan Tomasevic

Grubjesic Zeljko

***Abstract:** In recent years, medium and large enterprises in Serbia have been introducing the mechanisms of internal auditing and control, primarily upon request of capital owners and investors. Privatization and transformation of enterprises have accelerated the process of accepting control mechanisms in companies. New owners increasingly demand reliable and independent assessments of financial statements of companies which they manage. In conditions characterized by high uniformity of heterogeneous financial statements, company management searches for a better way of establishing control in company, which is a long and continuous process. These processes cannot be considered separately from the ethical and responsible approach of people authorized to conduct internal control processes in companies. Fully independent internal audit in medium and large enterprises in Serbia brings a new quality in the detection of negative aspects and characteristics of companies. It is important to mention that even in the most developed countries with a long tradition of internal auditing and control, there is no single established internal auditing mechanism which can provide expected results and absolute protection from unwanted effects.*

***Keywords:** management / enterprise / internal control*

LITERATURA

1. Cantino, V. (2009). *Korporativno upravljanje, merenje performansi i normativna usaglašenost sistema internih kontrola*, Beograd, DATA STATUS.
2. Chorafas, N. D. (2001). *Implementing and Auditing the Internal Control System*, Chippenham, Great Britain by Antony Rowe Ltd.
3. Eremić-Đodić, J, Savanović, N., Sikimić, V. (2013). *Upravljanje procesom interne kontrole*, Sremska Kamenica, Atelje Delač.
4. Galloway, D. (2010). *Internal Auditing: A Guide for the New Auditor* (3rd ed.), Altamonte Springs, The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
5. *Internal Control-Integrated Framework*. (1992). Jersey City, COSO – Committee of Sponsoring Organizations.

6. Ljutić, B. (2014). *Finansijsko računovodstvo: alati za donošenje poslovnih odluka*, Novi Sad, Univerzitet Privredna akademija; Feljton.
7. Ljutić, B. (2005). *Revizija logika, principi i praksa*, Beograd, Mladost biro šped.
8. Popović, S. (2014). *Socio-ekonomski faktori ograničenja razvoja agrara: monografija*, Novi Sad, Fimek; Feljton.
9. Popović, S, Mijić, R, Grublješić, Ž. (2014). *Interna kontrola i interna revizija u funkciji menadžmenta*, Novi Sad, Alfa-graf.
10. Soltani, B. (2009). *Revizija: Međunarodni pristup*, Zagreb, Mate.
11. Vitorović, B. (2002). Uspostavljanje i organizovanje interne revizije. *Revizor*, 5 (17), 63-77.