ZNAČAJ REVIZIJE U PROCESU PRIDRUŽIVANJA EVROPSKOJ UNIJI

Ruždija Kalač, doc. dr

Internacionalni – Univerzitet u Novom Pazaru
Novi Pazar, Srbija
ad-is@t-com.me

Selvija Aljušević, dipl. ecc.

Internacionalni – Univerzitet u Novom Pazaru
Novi Pazar, Srbija

Apstrakt

Orijentacija ka tržišnoj privredi i želja za uključivanjem zemalja bivše SFRJ u savremene ekonomske tokove zahtijevala je reformu privrednog sistema pa je u vezi sa tim reforma obračunskog sistema bila nužna pretpostavka ostvarivanja tog cilja. Mijenjati obračunski sistem zahtijevalo je približiti ga i uskladiti s obračunskim sistemima zemalja razvijene tržišne privrede, što je praktično značilo cijelu računovodstvenu regulativu zamijeniti računovodstvenim standardima. Računovodstveni standardi daju i neophodne informacije menadžmentu radi donošenja odluka. Menadžment savremenog privrednog društva suočen je sa potrebom donošenja poslovnih odluka u vezi sa ostvarenjem poslovnih ciljeva, čiji je minimalni zahtjev da se aktivnosti u preduzeću obavljaju efikasno, efektivno, ekonomično i pravično.

Ključne reči: revizija, računovodstvo, računovodstveni standardi, korporativno upravljanje

THE IMPORTANCE OF AUDITING FOR THE EU ACCESSION PROCESS

Abstract

Orientation towards market economy and the desire to include the countries of former Yugoslavia in the modern economic courses required the reform of the economic system and thus reform of the accounting system was a necessary prerequisite for achieving this goal. A change of the accounting system was required in order to adapt to the accounting systems of developed countries, which practically meant that former accounting rules have been replaced by accounting standards. Accounting standards provide the necessary information for the management to make decisions. The management of modern business enterprise is faced with the need for business decision-making in relation to the achievement of business goals, which is a minimum requirement for the activities of the company carried out efficiently, effectively, efficiently and fairly.

Keywords: audit, accounting, accounting standards, corporate management

JEL codes: M42

UVOD

Orijentacija ka tržišnoj privredi i želja za uključivanjem zemalja bivše SFRJ u savremene ekonomske tokove zahtijevala je reformu privrednog sistema pa je u vezi sa tim reforma obračunskog sistema bila nužna pretpostavka ostvarivanja tog cilja. Mijenjati obračunski sistem zahtijevalo je približiti ga i uskladiti s obračunskim sistemima zemalja razvijene tržišne privrede, što je praktično značilo cijelu računovodstvenu regulativu zamijeniti računovodstvenim standardima, koji su detaljna razrada odabranih računovodstvenih načela i čine jednu od osnovnih računovodstvenih regulativa obračunskih sistema većine država.

Posljednjih decenija došlo je do značajnih promjena u globalnom okruženju, a samim tim i novih zahtjeva u pogledu računovodstveno-informacione podrške procesu upravljanja u preduzećima i novim zahtjevima u pogledu finansijskog izvještavanja. U uslovima pojave korporativnog oblika privređivanja i razvoja finansijskih tržišta na globalnom nivou, kao nužnost se nameće potreba transparentnog, pouzdanog i blagovremenog finansijskog izvještavanja. Da bi se osiguralo da finansijski izveštaji budu razumljivi njihovim korisnicima i da bi se obezbedile smjernice za finansijsko računovodstvo i pripremu izvještaja, izrađen je set Opšteprihvaćenih računovodstvenih načela (*GAAP - Generally Accepted Accounting Principles*) koji sadrže kriterije, pravila i procedure, a uopšteno se nazivaju računovodstvenim standardima.

Početak ovog vijeka obilježen je brojnim finansijskim skandalima. Dakle, i pored toga što su institucije (IASB, IOSCO i IFAC) kao i drugi akteri odgovorni za kvalitet finansijskog izvještavanja kako na globalnom tako i na nacionalnom planu, doprinijeli razvoju računovodstva i unapređenju kvaliteta finansijskog izvještavanja, posljednjih godina suočeni smo sa brojnim finansijskim skandalima. Zato je neophodno zakonsku regulativu iz oblasti računovodstva, finansijskog izvještavanja i revizije prilagoditi globalnim zahtjevima i profesionalnim standardima, kako bi se što prije prekinuo haos u finansijskom izveštavanju. Kvalitetne i objektivne informacije su od ključnog značaja kako za postojeće tako i za potencijalne investitore, kreditore, poslovne partnere i ostale stejkholdere, i osnova su za donošenje poslovnih odluka. Upravo od kvaliteta finansijskih izveštaja u značajnoj mjeri zavisiće i uspostavljanje fer konkurencije na finansijskim tržištima kao i obezbeđenje potrebne sigurnosti povjerilaca i potencijalnih investitora. Što je od presudnog značaja za ekonomije u tranziciji gdje privatizacija nije okončana a kultura korporativnog privređivanja je još na niskom nivou..

Primjena međunarodnih računovodstvenih standarda pozitivno utiče na kvalitet finansijskog izveštavanja i poboljšanja poslovnog komuniciranja u uslovima globalizacije ekonomskih procesa. U obezbeđenju integriteta finansijskih informacija, učestvuju nezavisni i kompetentni revizori, koji revidiraju finansijske informacije i na osnovu toga potvrđuju njihovu pouzdanost, poštenje i druge aspekte kvaliteta. Na taj način se doprinosi optimizaciji poslovnog odlučivanja menadžmenta preduzeća. Teorijom i praksom revizije u svijetu se bavi veliki broj pojedinaca i asocijacija koje su od nacionalnog i međunarodnog značaja.

REVIZIJA FINANSIJSKIH IZVEŠTAJA U FUNKCIJI POBOLJŠANJA INFORMATIVNIH MOGUĆNOSTI FINANSIJSKIH IZVJEŠTAJA

Uslovi u kojima posluju savremena preduzeća izuzetno su složeni. Pa su rijetki oni koji će investirati a da rizik ne svedu na najmanju moguću mjeru. Pribavljanje revizorskog mišljenja, jedan je od koraka koji preduzimaju potencijalni investitori.

Donošenje poslovnih odluka zasnovano je na informacijama koje su sadržane u finansijskim izvještajima. Informacije u finansijskim izvještajima su nezaobilazan i najpogodniji izvor informacija, koje bi trebalo da budu osnova za zaštitu interesa povjerilaca i investitora. Ukoliko su izvještaji pouzdano i pravilno sačinjeni, utoliko će predstavljati zdravu osnovu za donošenje ispravnih poslovnih odluka.

U današnjim uslovima privređivanja, kada dominira korporacija kao organizacioni oblik, u kom je upravljanje odvojeno od vlasništva, sve više je aktuelno pitanje tj. dilema dali u korporacijama postoji težnja za maksimiziranjem profita akcionara u uslovima kada kontrolu vrše menadžeri. U korporativnom privređivanju, koje karakteriše razdvojenost vlasništva i upravljanja, moguć je sukob interesa između vlasnika i menadžera. Postavlja se pitanje koliko menadžment deluje u najboljem interesu za akcionare odnosno vlasnike.

Da bi se izbjegle pogrešne poslovne odluke, upravljanje mora da se bazira na realnim i objektivnim tj. istinskim informacijama sadržanim u finansijskim izvještajima. Finansijski izvještaji su strogo formalizovane forme kojima se zahvata sve bitno o preduzeću a što se odnosi na:

1. finansijsko stanje (imovinu, obaveze, kapital),
2. uspešnost (rashode, prihode, dobitak odnosno gubitak),
3. gotovinske tokove (u poslovnim, finansijskim i investicionim operacijama) i
4. politike kojima se usmjerava preduzeće.

Odgovornost za sastavljanje ovih izvještaja, otuda i za njihov kvalitet nosi menadžment preduzeća. Sam proces sastavljanja finansijskih izvještaja je složen pa je za provjeru njihove realnosti odnosno saglasnosti sa računovodstvenim standardima i zakonskim propisima potreban angažman posebnih profesionalaca - nezavisnih revizora.

Očigledno je da se u uslovima sveopšte ekonomske globalizacije i ubrzanog tehnološkog razvoja nameće potreba eliminisanja jaza između očekivanja od finansijsko računovodstvenog izvještavanja i onog što oni stvarno pružaju korisnicima. Imajući u vidu da nacionalni računovodstveni standardi koji odražavaju specifičnosti ekonomskih procesa određene zemlje, mogu u uslovima sve veće međunarodne ekonomske saradnje, biti prepreka komunikaciji, to autohtoni računovodstveni sistem postaje sve manje održiv. Zato, se nameće kao nužnost „...iznalaženje onih računovodstvenih načela i standarda koji će u uslovima funkcionisanja međunarodnog tržišta i opšte transferbilnosti kapitala, omogućiti sastavljanje odgovarajućih i svrsishodnih finansijskih izvještaja.“ [6, str. 111]

Povezanost računovodstvenog informacionog sistema sa menadžmentom i izvršnim strukturama preduzeća, te sa eksternim korisnicima računovodstvenih izvještaja, jasno ukazuje na ulogu i značaj računovodstvenog informacionog sistema u konstituisanju i realizaciji ciljeva preduzeća, izboru odgovarajućih strategija,

uspostavljanju adekvatne organizacione strukture preduzeća i računovodstvene funkcije i, naročito, u utvrđivanju finansijskog položaja i uspešnosti poslovanja i profitabilnosti preduzeća.

Finansijsko računovodstvo, koje je zbog svoje prirode izveštavanja, strogo formalizovano i uređeno zakonskim propisima, profesionalnim načelima, standardima i računovodstvenom politikom preduzeća relevantno je, kada je u pitanju interna primjena njegovog informacionog potencijala, za najviše nivoje upravljanja. Dakle, kada autori i korisnici finansijsko računovodstvenih iskaza deluju u istom pravno-ekonomskom sistemu, prilikom zadovoljavanja informativnih potreba, ne dolazi do većih problema. Vrlo često investitori, poverioci ili neki drugi korisnici koji se nalaze u jednoj državi, imaju potrebe da se upoznaju sa stanjem određenog poslovnog entiteta koji se nalazi u drugoj državi, međutim bivaju suočeni sa suštinskim i formalnim razlikama u finansijskom-računovodstvenom izveštavanju različitih nacionalnih ekonomija. Kada se finansijski investitor, poverilac ili neki drugi korisnik finansijsko - računovodstvenih izveštaja nalaze u jednoj državi, a trebaju da se upoznaju sa celovitom ili parcijalnom ekonomskom slikom privrednog entiteta u inostranstvu, nastaju veliki problemi prouzrokovani sadržinskim i formalnim razlikama finansijsko- računovodstvenih izveštaja različitih zemalja.

Zadatak, vrhovnog menadžmenta jeste polaganje računa o stanju; uspjehu i promjenama u finansijskom položaju preduzeća, donošenje pojedinačnih finansijsko poslovnih odluka, sistematsko upravljačka kontrola poslovno finansijskog procesa u preduzeću. Jednom riječju, da bi stekao uvid u obim i sadržaj imovinsko-finansijskog položaja i uspjeha privrednog subjekta za koji je zainteresovan, korisnik mora raspolagati razumljivim godišnjim (ili polugodišnjim) računovodstvenim izveštajem. Kako su finansijski izveštaji usmjereni prema eksternim korisnicima, postavlja se pitanje odgovornosti za istinito i pošteno informisanje o preduzeću. Naime, zbog mogućnosti sukoba interesa pojedinih menadžera, koji moraju da pripreme finansijske izveštaje i eksternih korisnika, kao što su ulagači, ili kreditori koju ulažu u preduzeće, ili im pozajmljuju novac, radi povećanja pouzdanosti i vjerodostojnosti izveštaja, njihovu reviziju vrše nezavisni revizori.

MENADŽERI I REVIZIJA, RIZIK OD KONFLIKTA INTERESA VLASNIK - MENADŽMENT

Finansijski skandali u koje su uključene svjetski poznate korporacije, kao i aktuelna svetska ekonomska kriza ukazuju nam da se na zaštiti interesa vlasnika treba i dalje raditi, kako bi se poboljšala postojeća, ili pronašla nova rješenja kojim će se poboljšati nivo korporativnog upravljanja. Naime, u uslovima kada preovladava korporativni način privređivanja čije je obilježje visoka disperzija vlasništva nad korporacijom raskida se veza između vlasništva i kontrole i dovodi u pitanje ispunjenje cilja maksimizacije profita. U takvim uslovima izražene disperzije vlasništva, pravu kontrolu posjeduju menadžeri. Riječ je dakle o fenomenu koji poznata kao „Agencijski problem“ Zbog toga su neophodni mehanizmi kontrole

menadžmenta. Naime, menadžment korporacije upravlja novcem i donosi odluke (*agent*) u ime drugih (*principal*) tj. vlasnika resursa. [1] Obe strane su, najčešće, ekonomski racionalne, što dovodi do konflikta interesa.

Poznato nam je da performanse preduzeća zavise od nekoliko faktora, prije svih od:

- globalnih tržišnih performansi;
- granskih performansi;
- sposobnosti menadžera.

Za potrebe ovog istraživanja, orijentisaćemo sa na menadžment, sa osvrtnom na upravljačku ulogu menadžmenta.

U procesu upravljanja korporacijom menadžment donosi brojne odluke i planove za rad korporacije u budućnosti. Očigledno je da je mogućnost da menadžment djeluje u svom interesu otvorena. Vrlo često to djelovanje nije u interesu akcionara. Skretanje odluka menadžera od najboljih interesa akcionara, obično dovodi do gubitka blagostanja akcionara. Kao osnovni uzroci za takav odnos menadžmenta ističu se: sebično ponašanje menadžera, razlike u preferencijama menadžera i akcionara u pogledu vremenskog horizonta i rizika.

Između menadžmenta preduzeća i korisnika izvještaja postoji potencijalni konflikt interesa. Vlasnici preduzeća na osnovu uvida u finansijske izvještaje ne donose samo odluku o alokaciji kapitala, već i o sudbini menadžmenta. Zato je za menadžment bitno da ih finansijski izvještaji predstavljaju u što boljem svjetlu. Menadžment ima mogućnost uticaja na formiranje izvještaja u skladu sa svojim interesima. Naprimjer, kod menadžmenta je često prisutan optimizam u pogledu naplate potraživanja, što može značajno uticati na realnost i objektivnost finansijskih izvještaja. Zato je potrebna revizija koja „stvara povjerenje“ i omogućava korisnicima da vjeruju u ono što je zapisano u izvještajima.

Zadatak, vrhovnog menadžmenta jeste polaganje računa o stanju; uspjehu i promjenama u finansijskom položaju preduzeća, donošenje pojedinačnih finansijsko poslovnih odluka, sistematsko upravljačka kontrola poslovno finansijskog procesa u preduzeću. Njegova uloga se svodi na kreiranje eksternih finansijsko računovodstvenih informacija, pri čemu su bilans stanja, bilans uspjeha i izvještaj o gotovinskom toku najvažniji „proizvod“ računovodstva. Imajući u vidu da se vrlo često finansijsko izvještavanje označava i „kao način na koji preduzeće komunicira sa okruženjem, a sami finansijski izvještaji kao instrument za stvaranje slike kod eksternih korisnika o finansijskoj snazi i uspješnosti preduzeća“. [5] Otuda i mogućnost da menadžeri a u posljednje vrijeme i vlasnici prezentiraju finansijske izvještaje onako kako odgovara njihovim ciljevima. Ova pojava je stara koliko i samo finansijsko izvještavanje ali je posljednjih decenija uzela maha, pa smo svjedoci velikih finansijskih skandala, koji su uzdrmali svjetski ekonomski poredak. Dakle, nije rijetka ni pojava da se putem netačnog iskazivanja finansijskog i prinostnog položaja preduzeća dovedu u zabludu korisnici finansijskih izvještaja i stekne korist za preduzeće a na štetu povjerilaca, investitora i ostalih stejkholdera.

Kada govorimo o rasprostranjenosti ove pojave, treba istaći da je ona prisutna kako u velikim kompanijama tako i u onim malim. Pogodno tlo naročito predstavljaju slabo razvijene ekonomije, privrede u tranziciji, koje karakteriše slabo razvijena računovodstvena profesija i ostala zakonska regulativa. Kakve su i privrede na prostoru bivše SFRJ.

“Lek” za ovakvo ponašanje menadžera je monitoring, koji je nužno zlo, ali je ipak troškovno efektivan. Nije savršen mehanizam, jer se javljaju dva tipa problema:

- free – rider problem;
- teškoće uočavanja i opserviranja aktivnosti, koje preduzima menadžment.

Bez obzira na različite delatnosti koje preduzeća obavljaju, možemo istaći da su osnovne komponente upravljačkog procesa sledeće aktivnosti: planiranje, organizovanje (izvršenja) i kontrola, a u poslednje vrijeme i aktivnost komuniciranja i motivacije. Savremeno shvatanje kontrole podrazumijeva njeno ostvarivanje kao sistematske upravljačke aktivnosti. Smisao kontrole je u tome da se uporede planirani i ostvareni rezultati. Pri tome, se otkrivaju faktori koji utiču na rezultate i trošenja, njihovi uzroci, suzbijanje negativnih uticaja i pospešivanje pozitivnih, u cilju ostvarenja boljih, sigurnijih i kvalitetnijih rezultata. Osnovni i najvažniji oblik kontrole u preduzeću, s obzirom na njen karakter, predstavlja interna kontrola. Nadzor nad poslovanjem preduzeća pored sistema internih kontrola, ogleda se i u formi nadzora koji se naziva interna revizija. Interna revizija je oblik nadzora nad računovodstvenim i administrativnim kontrolama, ali i nešto mnogo više, ona je posebna filozofija dodavanja vrijednosti organizaciji svojom aktivnošću. Njen naziv upućuje na zaključak da se radi o službi u preduzeću koja je formirana sa posebnim zadacima i obavezama.

Sistemi internih kontrola ne štite dovoljno donosiocima investicionih odluka, mimo preduzeća, od mogućnosti velikih prevara menadžmenta. Međutim sam sistem internih kontrola služi menadžmentu preduzeća da bude sigurniji da su računovodstvene informacije samog preduzeća pouzdane. Vrhovni menadžment jednog preduzeća u mogućnosti je da "preskoči" interne kontrole kada dolazi do izveštavanja okoline izvan organizacije. Zaštita koju može da obavi sistem internih kontrola i ovde se svodi na to da zahvaljujući razgraničenju dužnosti, u okviru preduzeća i u okviru računovodstva, mnogo ljudi postaje svesno opasnosti od prevare menadžmenta, te mogu da spriječe nepošteni menadžment u izbjegavanju računovodstvenih politika preduzeća i međunarodnih standarda procjenjivanja bilansnih pozicija.

Nezavisni, odnosno eksterni revizori, pregledaju celokupnu postavku preduzeća, njegovu organizaciju, ispituju računovodstvene politike, sisteme internih kontrola i valjanost svih evidencija kojima se dokumentuju ekonomski događaji. Jednom rečju, pod lupu revizora stavlja se celokupna arhitektura poslovnih procesa, regulativa preduzeća kao i njegovo ponašanje. Plodovi koje daje revizorsko ispitivanje su nalazi o valjanosti produkovanja finansijskih informacija otuda i o kredibilitetu koji treba pokloniti tvrdnjama iskazanim u računovodstvenim izvještajima.

PRIMJENA KONCEPTA DUŽNE PROFESIONALNE PAŽNJE KAO PREDUSLOV PROFESIONALNE ODGOVORNOSTI REVIZORA

Zadovoljenje visokih informacionih potreba preduzeća, kao preduslova uspešnog upravljanja finansijama preduzeća, ne može se ni zamisliti bez izgradnje svrsishodnog i efikasnog informacionog sistema. U savremenoj računovodstvenoj teoriji postoji saglasnost da evidencije o aktivnostima preduzeća i ostvarenim

efektima moraju biti tako organizovane da pruže korektan ili fer prikaz (*fair presentation*) finansijske pozicije i rezultata poslovanja preduzeća. U poslovnom svijetu različite grupe korisnika računovodstvenih informacija, od onih lica koja rukovode poslovanjem, preko javnosti, zaposlenih, klijenata, akcionara i okruženja bave se pojedinim vrstama ekonomskih odluka. Svaka od njih ima svoje ciljeve i ta ukupnost i predstavlja ciljnu funkciju preduzeća. Korisnici finansijskih izvještaja uopšteno se mogu podeliti na eksterne i interne. Dakle, one unutar određenog entiteta i one izvan njega.

Stvaranjem poslovnih organizacija s razvijenom podelom i koordinacijom rada radi postizanja zajedničkih poslovnih ciljeva sve više dolazi do razdvajanja funkcije vlasništva od funkcije upravljanja. Da bi se zaštitilo vlasništvo i preduzetništvo, a ujedno osigurale pouzdane i provjerene te realne i objektivne informacije o finansijskom stanju i rezultatima poslovanja, razvijao se i razvija institut revizije kao specifične, stručne i nezavisne funkcije koja se obavlja po standardizovanim profesionalnim kriterijumima. [4, str. 66]

Tokom devedesetih godina 20. veka, kad se pojačala liberalizacija finansijskog tržišta i tržišta kapitala, pojavili su se ogromni zahtevi za korisnim informacijama i u privatnom i u javnom sektoru; minimalni zahtevi objavljivanja danas diktiraju kvalitet i količinu informacija koje se moraju prezentirati i učesnicima na tržištu i opštoj javnosti. Zaštita interesa investitora putem obelodanjivanja relevantnih i pouzdanih informacija predstavlja jedan od segmenata harmonizacije regulative unutar Evropske Unije. Bez relevantnih informacija nije moguć uspješan nadzor nad poslovanjem, niti privlačenje novih investitora, jer jedino potpuno, pravovremeno i dosljedno objavljivanje informacija vodi ka transparentnosti tržišta. Transparentnost finansijskog izvještaja se postiže potpunim objavljivanjem i fer prezentacijom korisnih informacija neophodnih kod donošenja odluka različitim korisnicima.

U uslovima kada je globalna ekonomija suočena sa svakodnevnim skandalima i izraženom krizom, kao najvažnijim se sve više ističe očekivanje javnosti da revizor treba da otkriva i objelodanjuje kriminalne radnje. Nesporna je činjenica da posljednjih godina problematika odgovornosti revizora za otkrivanje kriminalnih radnji dobija sve više na značaju. Posebno ako se ima u vidu, da revizori u znatnom broju slučajeva nisu bili odlučni u tome, pa smo svedoci da su mnogi finansijski izvještaji koju su bili lažni, imali pozitivno mišljenje revizora. S druge strane ako se ima u vidu da revizori imaju odgovarajuća znanja i stručnost, za otkrivanje kriminalnih radnji onda su očekivanja javnosti za pozitivniji pristup revizora problematici lažnog finansijskog izvještavanja, opravdana. Dakle, i pored toga što se revizija fokusira na formiranje i davanje mišljenja o kvalitetu finansijskih izvještaja, ništa manji značaj ne treba da ima ni aspekt, otkrivanja kriminalnih radnji. Nije slučajno ni to što mnoga istraživanja uloge revizije, otkrivanje kriminalne radnji rangiraju kao jednu od najvažnijih usluga revizije.

Upravo koncept dužne profesionalne pažnje dolazi do potpunog izražaja u definisanju odgovornosti revizora za detekciju pričinjenih kriminalnih radnji u finansijskim izvještajima. Naime, pored toga što opšte prihvaćeni standardi revizije sadrže najveći broj profesionalnih i pravnih zahteva, oni ipak ne mogu na najbolji način obuhvatiti i sve ciljeve u pogledu viših moralnih vrijednosti. Na taj način

koncept dužne profesionalne pažnje postaje merilo kvaliteta načina izvođenja revizijskih dokaza. „Prema ovom pristupu, revizor je osoba koja je ekspert u svojoj oblasti i koja koristi znanje i profesionalno prosuđivanje sa pažnjom i veštinom koja se realno može očekivati od jedne savesne osobe“. [3] Od savesne osobe se očekuje da u datim okolnostima na razuman način koristi svoje znanje i sposobnosti prosuđivanja.

ZAKLJUČAK

U uslovima veoma izražene ekonomske krize kako na globalnom tako i na regionalnom nivou, od svih poslovnih funkcija u određenom ekonomskom entitetu očekuje se da iste ukažu na koji način one doprinose poslovanju preduzeća. Menadžment savremenog privrednog društva suočen je sa potrebom donošenja poslovnih odluka u vezi sa ostvarenjem poslovnih ciljeva, čiji je minimalni zahtjev da se aktivnosti u preduzeću obavljaju efikasno, efektivno, ekonomično i pravično.

Da bi se obezbijedila pouzdanost i kredibilitet finansijskih informacija neophodno je izvršiti reviziju finansijskih izvještaja. Revizija stvara povjerenje, koje zajedno sa slobodom raspolaganja informacijama čini pretpostavku tržišnog privređivanja. Revizija štiti interes vlasnika kapitala, pomaže u pribavljanju dodatnog kapitala i osigurava realne i objektivne informacije za upravljanje. Zato se ističe njena uloga kao važne pretpostavke preduzetništva.

Revizija ima značajnu ulogu u otkrivanju i odvracanju od kriminalnih radnji, ali je neophodno da i subjekti unutar organizacija uvode visoke standarde. Naime, neophodno je da svi učesnici u korporativnom upravljanju dosledno, potpuno i koordinirano primjenjuju savremeni koncept korporativnog upravljanja.

BIBLIOGRAFIJA

1. Andrić, M. (2013) Perspektive računovodstveno – finansijske profesije u procesu pridruživanja EU, *Zbornik radova VIII Kongresa računovođa i revizora Crne Gore*, Bečići.
2. Andrić, M., Krsmanović, B., Jakšić, D. (2004) *Revizija – Teorija i praksa*. Subotica: Ekonomski fakultet.
3. Jakšić, D. (2011) Finansijsko izveštavanje u funkciji unapređenja poslovnog ambijenta u Crnoj Gori, *Zbornik radova VI Kongresa računovođa i revizora Crne Gore*, Bečići.
4. Kalač, B., Čatović, A. & Plojović, S. (2013) Strategijska kontrola i revizija biznisa u malim i srednjim preduzećima, *Ekonomski izazovi*, 2 (4), str. 62-73.
5. Škarić Jovanović, K., M. (2011) Finansijsko izveštavanje u funkciji unapređenja poslovnog ambijenta u Crnoj Gori, *Zbornik radova VI Kongresa računovođa i revizora Crne Gore*, Bečići.
6. Žager, K., Žager, L. (1999) *Analiza finansijskih izvještaja*, Zagreb: Masmedia.
7. Praktični vodič za efikasnu internu kontrolu u institucijama BiH, dostupno na: <http://parco.gov.ba/id=381/>, pristup: 04.02.2012. godine
8. Vasiljević, M., Mihailović, N. (2011) Informacioni sistemi i interna revizija, *INFOTEH-JAHORINA*, Vol. 10, Ref. E-I-6, str. 418-422.

RESUME

Orientation towards market economy and the desire to include the countries of former Yugoslavia in the modern economic courses required the reform of the economic system and thus reform of the accounting system was a necessary prerequisite for achieving this goal. A change of the accounting system was required in order to adapt to the accounting systems of developed countries, which practically meant that former accounting rules have been replaced by accounting standards.

Under the conditions of the current economic crisis, both globally and at the regional level, it is expected that all business functions within a particular economic entity contribute to the success of the company. The management of modern business enterprises is faced with the need for decision-making in relation to the achievement of business goals, which is a minimum requirement so that the activities of the company are carried out efficiently, effectively and fairly.

In order to ensure the reliability and credibility of financial information, it is necessary to carry out an audit of financial statements. An audit causes trust, which together with the freedom of information access are the foundations of a market economy. Audits protect the interest of capital owners, help in obtaining additional capital and provide a realistic and objective information management. Therefore, audit is an important precondition for the development of entrepreneurship.

Audit plays also an important role in the detection and deterrence of criminal activity, but it is essential that entities within the organization introduce high standards. Namely, it is essential that all participants in corporate governance manage consistently, completely and apply a modern concept of corporate governance.