



INTERNA REVIZIJA KAO PODRŠKA POSLOVNOM UPRAVLJANJU

INTERNAL AUDIT AS SUPPORT TO BUSINESS MANAGEMENT

Mitrović Vladimir | Fakultet organizacionih nauka, Beograd, Srbija | vladam338@gmail.com | ORCID 0000-0002-5332-6819
 Papović Zoran | Akademija strukovnih studija Kosovsko-Metohijska, odsek Peć-Leposavić, Srbija | 1zoranpapovic@gmail.com | ORCID 0009-0005-1501-9067
 Terzić Ivana | Privredni sud, Beograd, Srbija | ivanamitrovic011@gmail.com | ORCID 0000-0002-5913-9520

JEL klasifikacija: M42, M49, G14, O12

DOI: 10.5937/trendpos2501095M

UDK: 657.633

005.83:657

COBISS.SR-ID 171186953

Sažetak

Uloga i značaj interne revizije u kontinuitetu poslovanja, tj. vremenskoj neograničenosti poslovanja preduzeća veoma je bitna. Značaj i uloga interne revizije od početka njenog razvoja karakteriše njen stalni uspon. Savremeno shvatanje interne revizije podrazumeva njenu ulogu u procesu upravljanja usmerenim na postizanje ciljeva preduzeća, upravljanje rizicima i aktivno učestvovanje na poboljšanju budućeg poslovanja preduzeća, a ne samo razmatranju učinka prošlih događaja. Cilj istraživanja u ovom radu je da se teorijski i empirijski obradi veza između interne revizije i menadžmenta preduzeća i istraži stepen razvijenosti interne revizije u preduzećima koja posluju na teritoriji Nišavskog okruga. Empirijsko istraživanje daje odgovor na ključno pitanje koje je temelj samog istraživanja, a to je: doprinosi li interna revizija poboljšanju kvaliteta poslovanja preduzeća? Rezultati sprovedenog empirijskog istraživanja upućuju na konstataciju da interna revizija doprinosi poboljšanju poslovnog upravljanja u preduzećima Nišavskog okruga, ali ukazuju i na relativno spori razvoj interne revizije kao profesije.

Abstract

The role and importance of internal audit in business continuity, i.e. the time limitlessness of the company's operations is very important. The importance and role of internal audit since the beginning of its development have been characterized by its constant rise. The modern understanding of internal audit implies its role in the management process aimed at achieving company goals, risk management and active participation in improving the company's future operations, and not just considering the performance of past events. The aim of the research in this paper is to theoretically and empirically process the connection between internal audit and company management and investigate the degree of development of internal audit in companies operating on the territory of Nišava District. The empirical research provides answers to the key questions that are the basis of the research itself, namely: does internal audit contribute to improving the quality of the company's operations? The results of the conducted empirical research point to the conclusion that internal audit contributes to the improvement of business management in the companies of the Nisava district, but they also point to the relatively slow development of internal audit as a profession.

Ključne reci: *preduzeće, rizici, interna kontrola, revizija, menadžment, poslovno odlučivanje, poslovno upravljanje, savremena revizija*

Key words: *company, risks, internal control, audit, management, business decision-making, business management, modern audit*

Uvod

Jedna od karakteristika savremenog okruženja ogleda se u dinamičnim i kompleksnim promenama koje značajno utiču na poslovanje preduzeća. Spoznaja karakteristika uže i šire okoline, uz internu analizu samog preduzeća, pretpostavka je za identifikaciju prilika i pretnji u okolini i stvarnih prednosti i slabosti preduzeća. Da bi se preduzeće uklopilo u takvo okruženje, opstalo na tržištu i raslo i razvijalo se, potrebno je uspostaviti kvalitetan proces upravljanja poslovanjem preduzeća, i to najpre u smislu sve veće pažnje i predanosti ostvarivanju postavljenih ciljeva i zahteva vlasnika, efikasnoj upotrebi resursa, povećanju kvaliteta i ekološkoj svesti, etičkom ponašanju i naglašenoj odgovornosti. Tu se javlja interna revizija kao podrška menadžmentu, koja će odgovoriti na njegove potrebe i vršiti kontrolu poslovnih aktivnosti u skladu sa propisanim standardima. U današnje vreme bez interne revizije kao kontrolne funkcije ozbiljne kompanije ne mogu zamisliti svoj rad. Pri tome, interna revizija sve više mora svoje potencijale da usmerava ka budućnosti, kroz pružanje saveta u vezi sa anticipiranim budućim rizicima u pojedinim područjima poslovanja. Jedan od primarnih zadataka interne revizije je savetovanje menadžmenta o mogućnostima upravljanja rizicima pre svega u smislu koncipiranja i nadziranja odgovarajućeg sistema internih kontrola kao alata upravljanja rizicima. Cilj istraživanja u ovom radu je da se teorijski i empirijski obradi veza između interne revizije i menadžmenta preduzeća i istraži stepen razvijenosti interne revizije u preduzećima Nišavskog okruga. Osnovna hipoteza od koje se polazi u radu je: „Interna revizija doprinosi povećanju kvaliteta poslovanja“. U radu će biti prezentovana postojeća saznanja i istraživanja koja se bave pitanjima interne revizije. Shodno tome, na početku, dat je pregled literature koja se bavi istraživanjem iz oblasti interne revizije kako bi se postavila teoretska osnova za analizu njenih aktivnosti u preduzećima i samim tim, koristeći deduktivni pristup otvori put za dalje istraživanje.

Interna revizija-pregled literature

Teorijski problem o obuhvatu i pravcima delovanja interne revizije su kako u akademskoj nastavi tako i u praksi, u principu, primenljivi na sve vrste organizacija. U ovom radu se pre svega, opisuje situacija u preduzećima Nišavskog okruga. Na početku se čini da je potrebno načiniti kratko razgraničenje pojmova. Pod pojmom preduzeće podrazumeva se „organizacija koja predstavlja složenu radnu celinu, u kojoj se prema određenim načelima, propisima i metodama, skladno povezuju elementi rada (kadrovi, sredstva za rad i predmeti rada), radi ostvarenja određene strukture i kvaliteta proizvoda ili usluga, koji zadovoljavaju potrebe tržišta, odnosno korisnika izlaznih rezultata“ [11]. U privredi se menadžment obično svodi na

koordiniranja elemenata ili faktora proizvodnje kako bi se ostvarili ciljevi jedne organizacije. Osnovne funkcije menadžmenta ili aktivnosti menadžmenta po Milligan & Stanton-u [10] su: „ciljevi u okviru mogućnosti ostvarenja, planiranje, organizacija, izbor osoblja, rukovođenje i kontrola“(pp.4). Korporativno upravljanje po Međunarodnoj finansijskoj korporaciji (IFC) označava strukture i procese potrebne za vođenje i kontrolu nad kompanijom, strateški podržavajući odnose između menadžera, članova nadzornog odbora i odbora direktora, vlasnika/ akcionara i ostalih zainteresovanih strana“ [9]. Nadzor se može smatrati: „procesom odlučivanja i informisanja na više nivoa koji obuhvata sve mere kojima se određuje da li stanje i radnje odgovaraju normi ili da li se izvode u skladu sa normama“. On je nadređeni pojam za proveru (reviziju) i kontrolu [7]. Provera je ispitivanje određenih radnji iz prošlosti, a kontrola je nadziranje poslovnih radnji koje su bliže sadašnjosti od strane osoba koje su direktno uključene u upravljačke procese [15]. Dobro vođeno preduzeće od strane agilnog i stručnog menadžmenta, ima za cilj da se razvija i da opstane na određenom tržištu. Da bi preduzeće opstalo potrebno je da poseduje izgrađen sistem interne revizije u okviru redovnog i kontinuiranog poslovanja. Internu reviziju izvorno je u velikoj meri, karakterisala nadzorna funkcija i ona je u prvom planu bila podrška rukovodstvu. U novije vreme, ona je svoju ulogu proširila na taj način što ona sada pruža podršku svim delovima preduzeća i ne stara se samo

o regularnosti funkcionisanja preduzeća, već doprinosi povećanju vrednosti preduzeća. U literaturi je moguće naići na različit pristup definisanju interne revizije u zavisnosti od načina percepcije autora i obuhvata njenih ciljeva i funkcija. Jedna od najviše navođenih definicija je ona koju koristi Institut internih revizora (IIA): „Interna revizija je nezavisno, objektivno uveravanje i konsultantska aktivnost kreirana da poveća vrednost i poboljša rad organizacije. Ona pomaže organizaciji da postigne sve svoje ciljeve, uvođenjem sistematskog, disciplinovanog pristupa procenjivanju i poboljšanju efektivnosti upravljanja rizikom, samom procesu upravljanja, kao i kontroli“ [17]. U pogledu svojih zadataka, interna revizija se razvila shodno svom istorijskom razvoju. Na početku je njen glavni zadatak bio „finansijska revizija“ kao provera finansijskih i bilansnih podataka iz prošlosti, kao i provera pouzdanosti računovodstva. Od ovog tradicionalnog pristupa sistemu internih kontrola, otišlo se korak dalje. Interna revizija i njena odgovornost su preorijentisani sa ocene individualnih procesa kontrola, na samo kontrolno okruženje, korporativno upravljanje i etičku klimu u organizaciji. U osnovi ključni zadaci interne revizije su: a) utvrditi da li su kontrole adekvatne, b) predložiti poboljšanje za povećanje efikasnosti i efektivnosti ili za smanjenje operativnih troškova, c) utvrditi da li se poštuju politike i procedure, d) utvrditi da li se poštuju zakoni i propisi, e) otkriti prevare ili manipulacije podacima [18]. Tipovi organizacije interne revizije mogu biti: tradicionalni oblik organizacije koji podrazumeva da su revizori odgovorni za različite poslovne aktivnosti ili su specijalizovani za posebne funkcije u preduzeću (za finansije, za proizvodnju, za nabavku i sl.). Osnovna prednost ovakve organizacije je da svako obavlja posao koji najbolje zna da radi. Nedostatak može biti manjak komunikacije između revizora specijalista, odnosno loša koordinacija. U integrisanoj organizaciji, interna revizija je podeljena na područja revizorskih aktivnosti, gde svako područje ima svog rukovodioca. U okviru svakog područja, postoje revizori specijalisti koji zajedno obavljaju svoje aktivnosti, i zajedno procenjuju rizik i učestvuju u prikupljanju rezultata revizije. Područja revizorskih aktivnosti su u stalnoj koordinaciji. Prema međunarodnim standardima za profesionalnu praksu interne revizije, revizija se organizuje kao posebno odeljenje u okviru preduzeća koje treba biti nezavisno, a interni revizori objektivni u donošenju svog suda. Revizija se obavlja primenom Međunarodnih standarda profesionalne prakse interne revizije koje se odnose na strateško i operativno planiranje, organizovanje i izvršavanje zadataka revizije. Postupak interne revizije obuhvata više faza: a) planiranje i preliminarne aktivnosti interne revizije, b) sprovođenje interne revizije (terenski rad), c) izveštavanje, d) praćenje napretka sprovođenja preporuka [21]. Uloga interne revizije u procesu poslovnog odlučivanja proizilazi uglavnom iz činjenice da interna revizija utvrđuje pouzdanost, realnost i integritet finansijskih i operativnih informacija koje dolaze iz različitih organizacijskih delova, a na osnovu koje se donose odgovarajuće poslovne odluke na svim nivoima upravljanja. 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. U svom se redovnom poslu menadžeri na svim nivoima u organizaciji oslanjaju na informacije koje osigurava odeljenje interne revizije. Prethodna revizorova provera i verifikacija informacija čini poslovno odlučivanje pouzdanijim, sigurnijim i bržim, jer se temelji na informacijama proverenim od stručnih, objektivnih i nezavisnih osoba. Planiranje, organizovanje, vođenje i kontrola u većoj se ili manjoj meri temelje na tim informacijama. Danas je naročito izražena potreba za usmeravanjem interne revizije prema riziku, odnosno prema stvaranju dodate vrednosti, i pružanjem informacija potrebnih za otkrivanje, razumevanje i procenu rizika, koje su važne za menadžment u procesu donošenja odluka. Interna revizija može direktno pomoći menadžmentu organizacije davanjem procena o tome da li su ciljevi poslovnog sistema adekvatno podržani i da li su oni usklađeni sa misijom organizacije, da li su svi važni rizici identifikovani i pravilno ocenjeni, da li su odgovarajući odgovori na identifikovane rizike odabrani u skladu sa organizacionom sklonošću ka rizicima, odnosno da li su sve relevantne informacije o riziku zabeležene i pravovremeno saopštene organizaciji, omogućavajući zaposlenima i menadžmentu da izvršavaju svoje obaveze. Centralna ideja određivanja aktivnosti interne revizije u procesu upravljanja rizicima u nekom poslovnom sistemu je potreba da se ispoštuje načelo nezavisnosti i objektivnosti, odnosno

potreba da se ova fundamentalna revizijska načela ne dovode u pitanje. Interna revizija može da obezbedi konsalting usluge kojima se unapređuje korporativno upravljanje u poslovnom sistemu, upravljanje rizikom i kontrolnim procesima. Pri tome, treba imati na umu da stepen konsaltinga koji pruža interna revizija kod upravljanja rizicima poslovnog sistema zavisi od drugih resursa-internih i eksternih, koji stoje na raspolaganju odboru ili njegovom ekvivalentu, kao i zrelosti poslovnog sistema u pogledu rizika i najverovatnije će varirati tokom vremena. Važna stvar kod odlučivanja o tome da li su konsalting usluge u saglasnosti sa ulogom uveravanja je u tome da li interna revizija preuzima odgovornost menadžmenta. Shodno tome u upravljanju rizicima poslovnog sistema interna revizija može obezbeđivati konsalting usluge sve dok nema ulogu u stvarnom upravljanju rizicima, odnosno odgovornost rukovodstva, i sve dotle dok više rukovodstvo aktivno prihvata i podržava proces upravljanja rizicima poslovnog sistema. Dakle, kada god interna revizija radi na tome da pomogne rukovodstvu da mu postavi ili poboljša proces upravljanja resursima, onda njen plan rada treba da uključi jasnu strategiju i vremensku granicu za prenos odgovornosti za ove usluge na članove rukovodstva. Naravno, ona može i da proširi svoje uključivanje u proces upravljanja rizicima poslovnog sistema, s tim da se obezbedi primena određenih uslova ili mere zaštite. Time će interna revizija zaštititi svoju nezavisnost i objektivnost svojih usluga uveravanja.

Prikaz i interpretacija rezultata istraživanja

U svrhu ocenjivanja da li interna revizija doprinosi povećanju kvaliteta poslovanja u preduzećima sprovedeno je empirijsko istraživanje na području Nišavskog okruga. Istraživanje je obuhvatilo 16 preduzeća. U radu nisu dati nazivi preduzeća koja su učestvovala u istraživanju, radi zaštite privatnosti preduzeća i poverljivosti podataka. U svrhu istraživanja korišćena je anketa. Ispitanici su šefovi računovodstva preduzeća. Vremensko razdoblje prikupljanja podataka obuhvatilo je period od 10.04.2023. do 12.09.2023.godine. Svi odgovori bili su anonimni. Ispitanici i autori istraživanja nisu mogli uticati međusobno jedni na druge, čime je osigurana nezavisnost opažanja. Pošto je postignut nužan broj odgovora kako bi se rezultati ankete mogli obraditi, formirana je tabela koja prezentira rezultate obrade.

Tabela 1. Rezultati ankete o položaju interne revizije u anketiranim preduzećima

Anketna pitanja	Odgovori	Broj odg.	Udeo u %
1. Kakvo je značenje i uloga interne revizije u preduzećima?	-interna finansijska revizija	7	43,75%
	-revizija poslovanja	8	50,00%
	-upravljачka revizija	1	6,25%
	UKUPNO	16	100,00%
2. Kakav je organizacioni status interne revizije?	-kao samostalna jedinica u rangu ostalih službi	8	50,00%
	-kao stožerno telo uprave i nadzornog odbora	2	12,50%
	-kao zasebna služba unutar finansijske ili druge službe	4	25,00%
	-kao zasebno telo koje odgovara odboru za reviziju kao savetodavnom organu nadzornog odbora	2	12,50%
	UKUPNO	16	100,00%
3. Da li je interni revizor nezavisan u svom radu?	-zavisan je	2	12,50%
	-nezavisan je	11	68,75%
	-revizor ne može da proceni	1	6,25%
	-nisu odgovorili	2	12,50%
	UKUPNO	16	100,00%

4. Koliki je doprinos internih revizora kao podrške u stvaranju dodatne vrednosti i ostvarivanju kvalitetnijeg poslovanja?	-značajno doprinosi	6	37,50%
	-osrednje doprinosi	8	50,00%
	-doprinos je zanemarljiv	1	6,25%
	-nisu odgovorili	1	6,25%
	UKUPNO	16	100,00%
5. Kolika je efikasnost interne revizije u pružanju nadgledanja nad načinom rada internih kontrola?	-neefikasna ili slabo efikasna	0	0,00%
	-efikasna	3	18,75%
	-izrazito efikasna	5	31,25%
	-jako efikasna	6	37,50%
	-nisu odgovorili	2	12,50%
	UKUPNO	16	100,00%
6. Kakva je uloga interne revizije u postupku upravljanja rizicima?	-uloga je beznačajna	0	0,00%
	-postoji ali je slaba	1	6,25%
	-ima značajnu ulogu	3	18,75%
	-posebno je značajna uloga	9	56,25%
	-uloga je uočljiva	1	6,25%
	-nisu odgovorili	2	12,50%
	UKUPNO	16	100,00%
7. Da li se planovi interne revizije sinhronizuju i dopunjavaju?	-nikada se ne sinhronizuju i dopunjavaju	1	6,25%
	-sinhronizuju se i dopunjavaju, ali retko	1	6,25%
	-ponekad se sinhronizuju i dopunjavaju	2	12,50%
	-često se sinhronizuju i dopunjavaju	3	18,75%
	-uvek se sinhronizuju i dopunjavaju	8	50,00%
	-nisu odgovorili	1	6,25%
	UKUPNO	16	100,00%
8. Kolika je usredsređenost interne revizije na usaglašenost poslovanja sa zakonima i propisima?	-nije usredsređena	1	6,25%
	-slabo usredsređena	0	0,00%
	-značajno usredsređena	2	12,50%
	-veoma usredsređena	3	18,75%
	-izrazito usredsređena	9	56,25%
	-nisu odgovorili	1	6,25%
	UKUPNO	16	100,00%
9. Kolika je usredsređenost interne revizije na unutrašnja uputstva o operativnim pitanjima?	-postoji ali je slaba	1	6,25%
	-osrednja usredsređenost	2	12,50%
	-veoma usredsređena	4	25,00%
	-izrazito usredsređena	7	43,75%
	-nisu odgovorili	2	12,50%
	UKUPNO	16	100,00%
10. Da li se interna revizija orijentisana na poboljšanje poslovnih procesa?	-nije orijentisana	1	6,25%
	-postoji orijentisanost, ali je osrednja	3	18,75%
	-veoma orijentisana	4	25,00%
	-izrazito orijentisana	6	37,50%
	-nisu odgovorili	2	12,50%
	UKUPNO	16	100,00%
11. Da li je interna revizija fokusirana na prepoznavanje manipulacija?	-postoji fokusiranost ali je ona nedovoljna	2	12,50%
	-fokusiranost osrednja	2	12,50%
	-veoma fokusirana	4	25,00%
	-izrazito fokusirana	7	43,75%
	-nisu odgovorili	1	6,25%
	UKUPNO	16	100,00%
12. Da li je interna revizija orijentisana na komunikacione tehnologije?	-ne postoji orijentisanost ili je slaba	0	0,00%
	-postoji orijentisanost ali je ona osrednja	2	12,50%
	-veoma orijentisana	5	31,25%
	-izrazito orijentisana	7	43,75%
	-nema odgovora	2	12,50%
	UKUPNO	16	100,00%

13. Da li preduzeće uključuje dovoljno potencijala za kvalitetno obavljanje interne revizije?	-uključuje -ne uključuje -nije odgovorilo UKUPNO	10 5 1 16	62,50% 31,25% 6,25% 100,00%
14. Da li su ustanovljeni zadaci za profesionalno obučavanje i osposobljavanje u domenu korišćenja tehnologije?	-ustanovljeni su -nisu ustanovljeni -nisu odgovorili UKUPNO	11 4 1 16	68,75% 25,00% 6,25% 100,00%
15. Da li menadžment u okolnostima poslovnog odlučivanja uzima u obzir preporuke interne revizije?	-ne uzima u obzir -uzima u obzir ponekad -često uzima u obzir -uvek uzima u obzir -ne može proceniti - nisu odgovorili UKUPNO	0 3 9 2 1 1 16	0,00% 18,75% 56,25% 12,50% 6,25% 6,25% 100,00%
16. Da li interna revizija ima upliv na vrednost odlučivanja i upravljanja u preduzeću?	-nema upliv -upliv je slab -upliv je osrednji -upliv je veliki -upliv je izrazit - nisu odgovorili UKUPNO	0 1 2 9 3 1 16	0,00% 6,25% 12,50% 56,25% 18,75% 6,25% 100,00%
17. Da li interna revizija ima doprinos unapređenju vrednosti poslovanja?	-nema doprinos ili je slab -srednji doprinos -veliki doprinos -izrazit doprinos - nisu odgovorili UKUPNO	0 3 8 3 2 16	0,00% 18,75% 50,00% 18,75% 12,50% 100,00%

Izvor: : Autorsko istraživanje, obrada i prikaz

Diskusija

Rezultati istraživanja pokazuju da se od ukupnog broja pojedinačnih revizija koje obavlja odeljenje interne revizije u proseku 43,75% radnog vremena internih revizora odnosi na internu finansijsku reviziju, 50,00% radnog vremena interni revizori posvećuju reviziji poslovanja, a samo 6,25% odnosi se na upravljačku reviziju.

Od ukupno 16 anketiranih preduzeća koja imaju organizovanu internu reviziju, interna revizija je organizovana kao stožerno telo uprave i nadzornog odbora u osam (50,00%) slučajeva, zatim, kao zasebna služba unutar finansijske i druge službe u dva (12,50%) slučaja, kao samostalna jedinica u rangu ostalih službi u četiri (25,00%) slučaja, dok je samo u dva (12,50%) preduzeća interna revizija organizovana kao zasebno telo koje odgovara odboru za reviziju kao savetodavnom organu nadzornog odbora.

S obzirom da je nezavisnost internih revizora jedna od osnovnih preduslova za kvalitetno i svrsishodno obavljanje interne revizije, važni su u tom smislu i podaci koji se odnose na mišljenje internih revizora u pogledu nezavisnosti u radu. Od ukupnog anketiranih 16 ispitanika njih jedanaest (68,75%) odgovorilo je potvrdno, jedan (6,25%) ne može proceniti, dok dva (12,50%) smatraju da nisu nezavisni u radu, a dva (12,50%) ispitanika nisu odgovorila na ovo pitanje.

Jedno od važnih pitanja jeste doprinos internih revizija kao podrške u stvaranju dodate vrednosti i ostvarivanju kvalitetnog poslovanja. Od ukupno 16 ispitanika internih revizija i osoba koje sprovode nadzor nad poslovanjem preduzeća, njih šest (37,50%) smatra da interna revizija značajno doprinosi stvaranju dodate vrednosti, odnosno doprinosi ostvarivanju još kvalitetnijeg poslovanja, njih osam (50,00%) smatra da interna revizija osrednje doprinosi, dok jedan ispitanik ili 6,25% smatra da je doprinos interne revizije zanemarljiv. Jedan ispitanik (6,25%) nije odgovorio na ovo pitanje.

Pokazatelji iz istraživanja pokazuju da nijedan ispitanik nije ocenio internu reviziju kao neefikasnu ili delimično efikasnu. Tri (18,75%) ispitanika smatra da je interna revizija efikasna, dok pet (31,25%) smatra da je izrazito efikasna. Šest (37,50%) ispitanika ocenjuje internu reviziju jako efikasnom u pružanju dodatnog, višeg, stepena nadzora nad funkcionisanjem internih kontrola. Odgovor nije moglo da proceni ili nije dalo dva (12,50%) ispitanika.

Na pitanje o značaju interne revizije u postupcima upravljanja rizicima nijedan ispitanik nije ocenio ulogu internog revizora beznačajnom. Jedan (6,25%) ispitanik smatra da uloga internog revizora u pružanju garancija za postupke upravljanja rizicima postoji, ali je slaba, dok ih tri (18,75%) smatra da je njegova uloga značajna. Najviše ispitanika, devet, (56,25%) smatra da interni revizor ima posebno značajnu ulogu u pružanju garancije za postupke upravljanja rizicima, dok samo jedan (6,25%) ocenjuje njegovu ulogu uočljivom. Odgovor nije dalo dva (12,50%) ispitanika.

Kod pitanja da li preduzeće sinhronizuje i dopunjuje planove interne revizije, uočavamo da jedan (12,5%) ispitanik nikada ne sinhronizuje i dopunjuje planove interne revizije, dok jedan (6,25%) ispitanik to radi retko. Ponekad ih sinhronizuje i dopunjuje dva (12,5%) ispitanika, a često tri (18,75%) ispitanika. Planove interne revizije uvek sinhronizuje i dopunjuje osam (50,00%) ispitanika. Na pitanje nije odgovorio jedan (6,25%) ispitanik.

Na pitanje o usredsređenosti interne revizije na usaglašenost poslovanja sa zakonima i propisima, jedan ispitanik je ocenio na neusredsređenost interne revizije na usaglašenost poslovanja sa zakonima i propisima, nijedan ispitanik nije ocenio usredsređenost interne revizije kao slab, dok dva (12,5%) ispitanika smatraju da je usredsređenost interne revizije značajno usmerena na usaglašenost poslovanja sa zakonima i propisima. Tri (18,75%) ispitanika smatra da je usredsređenost interne revizije veoma usmerena na usaglašenost poslovanja sa zakonima i propisima, a njih devet (56,25%) smatra da je izrazito usmerena na usaglašenost poslovanja sa zakonima i propisima. Odgovor nije dao jedan (6,25%) ispitanik.

Kod pitanja kolika je usredsređenost interne revizije na unutrašnje uputstvo o operativnim pitanjima, jedan (6,25%) ispitanik smatra da postoji usredsređenost interne revizije na unutrašnje uputstvo o operativnim pitanjima, ali je ta usredsređenost slaba, dok dva (12,50%) ispitanika smatraju da je ta usredsređenost osrednja. Četiri (25,00%) ispitanika misli da je usredsređenost interne revizije veoma usmerena na unutrašnje uputstvo o operativnim pitanjima, dok njih sedam (43,75%) smatra da je izrazito usredsređena na unutrašnje uputstvo o operativnim pitanjima. Odgovor nije dalo dva (12,50%) ispitanika.

Na pitanje kolika je orijentisanost interne revizije na poboljšanje poslovnih procesa samo jedan (6,25%) ispitanik je ocenio da interna revizija nije orijentisana na poboljšanje poslovnog procesa. Tri (18,75%) ispitanika smatra da postoji orijentisanost interne revizije na poboljšanje poslovnih procesa, ali je ta orijentisanost osrednja. Četiri (25,00%) ispitanika misli da je interna revizija veoma orijentisana na poboljšanje poslovnih procesa, dok njih šest (37,50%) smatra da je izrazito orijentisana na poboljšanje poslovnih procesa. Odgovor nije dalo dva (12,50%) ispitanika.

Na pitanje kolika je fokusiranost interne revizije na prepoznavanje manipulacija, nijedan ispitanik nije ocenio da nema fokusiranosti interne revizije na prepoznavanje manipulacija. Dva (12,50%) ispitanika smatraju da postoji fokusiranost interne revizije na prepoznavanje manipulacija, ali je ta fokusiranost slaba, takođe dva (12,50%) ispitanika smatraju da je ta fokusiranost osrednja. Četiri (25,00%) ispitanika misli da je fokusiranost interne revizije veoma usmerena na prepoznavanje manipulacija, dok ih sedam (43,75%) smatra da je izrazito fokusirana na prepoznavanje manipulacija. Odgovor nije dao jedan (6,25%) ispitanik.

Na pitanje kolika je orijentisanost interne revizije na komunikacione tehnologije, nijedan ispitanik nije ocenio da ne postoji ili da je slaba orijentisanost interne revizije na komunikacione tehnologije. Dva (12,50%) ispitanika smatraju da postoji orijentisanost interne revizije na komunikacione tehnologije, ali je ta orijentisanost osrednja. Pet (31,25%) ispitanika misli da je orijentisanost interne revizije veoma usmerena na komunikacione tehnologije, a sedam (43,75%) smatra i da je izrazito usmerena na komunikacione tehnologije. Odgovor nije dalo dva (12,50%) ispitanika.

Na pitanje da li preduzeće uključuje dovoljno potencijala za kvalitetno obavljanje interne revizije, deset (62,50%) ispitanika odgovorilo da se u njihovim preduzećima uključuje dovoljno potencijala za kvalitetno obavljanje interne revizije, dok je negativan odgovor dalo pet (31,25%) ispitanika. Odgovor nije dao jedan (6,25%) ispitanik.

Na pitanje da li su ustanovljeni zadaci za profesionalno obučavanje i osposobljavanje u domenu korišćenja tehnologije, većina ispitanika, jedanaest (68,75%) smatra da su u njihovim preduzećima ustanovljeni zadaci za profesionalno obučavanje i osposobljavanje u domenu korišćenja tehnologije, dok je negativan odgovor dalo četiri (25,00%) ispitanika. Na pitanje nije odgovorio jedan (6,25%) ispitanik.

Na pitanje da li menadžment u okolnostima poslovnog odlučivanja uzima u obzir preporuke interne revizije, nijedan ispitanik nije odgovorio da ne uzima u obzir preporuke interne revizije. Tri (18,75%) ispitanika smatraju da menadžment ponekad uzima u obzir preporuke interne revizije, a devet (56,25%) smatra da često uzima u obzir preporuke interne revizije. Samo su dva (12,50%) ispitanika odgovorila da menadžment u okolnostima poslovnog odlučivanja uvek uzima u obzir preporuke interne revizije, dok jedan (6,25%) ne može proceniti. Odgovor nije dao jedan (6,25%) ispitanik.

Jedno od važnih pitanja jeste da li interna revizija ima upliv na vrednost poslovnog odlučivanja i upravljanja u preduzeću? Od ukupno 16 ispitanika nijedan ispitanik nije odgovorio da ona nema nikakav upliv na vrednost poslovnog odlučivanja i upravljanja u preduzeću. Jedan (6,25%) ispitanik je odgovorio da je taj upliv slab, a dva (12,50%) ispitanika su odgovorila da je taj upliv osrednji. Devet (56,25%) ispitanika je odgovorilo da je upliv veliki. Tri (18,50%) ispitanika je odgovorilo da je on izrazit. Jedan (6,25%) ispitanik nije dao odgovor.

Na pitanje da li interna revizija ima doprinos unapređenju vrednosti poslovanja nijedan ispitanik nije ocenio da interna revizija nema doprinos unapređenju vrednosti poslovanja, ili da je slab. Tri (18,50%) ispitanika smatra da je doprinos interne revizije unapređenju vrednosti poslovanja osrednji. Najviše ispitanika osam (50,00%) misli da je doprinos interne revizije veliki, dok njih trojica (18,50%) smatraju da je izrazit. Odgovor nije dalo dva (12,50%) ispitanika.

U skladu sa rezultatima sprovedenog empirijskog istraživanja može se zaključiti da interna revizija doprinosi kvalitetu poslovanja u preduzećima Nišavskog okruga. 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. Dobijeni rezultati o organizacionom položaju interne revizije potvrđuju stav ispitanika o nezavisnom delovanju internih revizora, jer je u većini anketiranih preduzeća interna revizija organizovana kao stožerno telo uprave i nadzornog odbora te se na taj način ostvaruje nezavisnost interne revizije i kao takva može obavljati savetodavnu ulogu. Interna revizija ima vrlo značajnu ulogu u pružanju garancije za postupke upravljanja rizicima (56,25%). Planove interne revizije uvek sinhronizuje i dopunjuje (50,00%). Čak 62,50% preduzeća obezbeđuje dovoljno potencijala za kvalitetno obavljanje interne revizije. Postavljenoj hipotezi ne ide u prilog činjenica da samo 37,50% anketiranih preduzeća ocenjuje internu reviziju vrlo efikasnom u pružanju dodatnog višeg stepena nadzora nad funkcionisanjem internih kontrola, što upućuje na spori razvoj interne revizije kao profesije. Poboljšanju kvaliteta poslovanja doprinosi i kontinuirani profesionalni razvoj internih revizora te komunikacija internog revizora sa eksternim revizorom, revizijskim odborom, upravom i nadzornim odborom. Menadžment u okolnostima poslovnog odlučivanja često uzima u obzir preporuke interne revizije (56,25%). Interna revizija ima značajan uticaj na kvalitet poslovnog odlučivanja i upravljanja te doprinosi poboljšanju kvaliteta poslovanja.

Potreba za savremenim usmerenjem razvoja interne revizije

Da bi revizija zadržala svoju značajnu ulogu, neophodno je da se prilagodi budućim trendovima u poslovnom okruženju, uz sagledavanje mogućih pravaca daljeg razvoja, zahteva korisnika i profesionalnog okruženja uopšte. Pre svega jer je Republika Srbija u procesu unificiranja i usvajanja svih ekonomskih, poreskih i stručnih normi koje vladaju u zemljama Evropske unije. Potreba za revizijom poslovanja u Republici Srbiji samim tim i u preduzećima Nišavskog okruga je velika, međutim, naša preduzeća imaju mala saznanja o efektima korišćenja ove vrste usluga, a još manje finansijske mogućnosti da ih stvarno i koriste, odnosno primene. Korist eventualne primene revizije poslovanja preduzeća treba sagledavati onda kada efekte preduzeće ostvaruje po obavljenoj reviziji sopstvenog poslovanja. Te koristi se još materijalizuju i u navodima i sugestijama, odnosno preporukama revizora poslovanja u revizijskom izveštaju. Međutim, veoma je važno naglasiti da revizija poslovanja preduzeća neće sama po sebi doneti uspešnije poslovanje, već je zadatak menadžmenta preduzeća da iznete preporuke u revizijskom izveštaju na optimalan način primene u praksi i time doprinesu boljem sopstvenom poslovanju. Samo je onda revizija poslovanja u potpunosti opravdala svrhu svoga postojanja i pružila mogućnost da se ostvare veće koristi nego što su bili troškovi revizije poslovanja [14]. Da bi zadržala svoju značajnu ulogu interna revizija pored dobrih rezultata svojih pojedinačnih revizija, u budućnosti mora da zadobija sve više poverenja i ugled u preduzeću, što se može postići permanentnim održavanjem visokog nivoa stručnosti revizora, objektivnosti i nezavisnosti. Samo na taj način interni revizori mogu kao interni savetnici i konsultanti uz partnerski odnos, pružiti podršku i pomoć menadžmentu pri upravljanju rizicima i koncipiranju i održavanju sistema internih kontrola. Shodno tome, potrebno je da interni revizori i menadžment uspostave takve odnose u kojima će menadžment na svim nivoima i zaposleni tretirati interne revizore kao kompetentne ljude čije su aktivnosti fokusirane na davanju korisnih saveta u ostvarivanju planiranih ciljeva. U tom kontekstu, interna revizijska struktura treba da koncipira odgovarajuću strategiju koja će biti odobrena od strane menadžmenta, kojom se određuje njen zadatak, prava, odgovornosti i prioritet. Naravno, pred internim revizorima stoji i imperativ kontinuiranog rada na komunikacionim veštinama, jednako kao i na sticanju znanja o svim procesima u preduzeću uključujući i njegov sistem internih kontrola, što u budućnosti podrazumeva proces njihovog stalnog obrazovanja i usavršavanja. Za uspešnost interne revizije, internim revizorima pored opštih znanja, potrebna su i posebna znanja, kao što su znanja iz područja računovodstva i finansija, analize poslovanja, informatike, organizacije, upravljanja. Jednostavno rečeno, interni revizori moraju biti kvalifikovani, vešti i iskusni ljudi koji mogu obavljati svoj posao u skladu sa Kodeksom etike i Međunarodnim standardima interne revizije [2].

Napore koje menadžment u pojedinim preduzećima preduzima na početku novog veka sa aspekta kvaliteta upravljačkog procesa, a posebno sa gledišta sve većeg nastojanja i prednosti ostvarivanja zacrtanih ciljeva, efikasnoj upotrebi resursa, povećanja kvaliteta održivog razvoja, etičkom kodeksu i naglašenoj odgovornosti, čini nove ambijentalne uslove u kojima interni revizori moraju suštinski promeniti pristup u svojim revizorskim aktivnostima, a to znači da iz jednog starog, konzervativnog i pasivnog pristupa (inspekcijskog i pasivnog pristupa) revidiranja pređu u novi proaktivni pristup revidiranju orijentisanim ka korisnicima (customer-focused orientation). To podrazumeva potpuno napuštanje stare platforme i shvatanja prema kome je izveštaj internog revizora konačan i jedini proizvod koji interna revizija može preduzeću ponuditi. Znači interna revizija mora neprekidno da razvija nove pristupe internom revidiranju, da razvija nove revizijske proizvode i usluge, a objekat njenog ispitivanja treba da postane celokupno poslovanje okrenuto budućnosti. Pri tome 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 rizicima u smislu oblikovanja i nadziranja odgovarajućeg sistema internih kontrola kojima će se rizici efikasno smanjivati. Ovo iz razloga jer se i nada od interne revizije u smislu njenog aktivnog uključivanja u stvaranju dodate vrednosti, u prvom redu stvaranjem informacionog sadržaja potrebnog za identifikaciju, razumevanje i procenu potencijalnih rizika, danas u svetu posebno apostrofira. Imperativ je da se osigura (adding value-revidiranje) koje treba da rezultira tačnom i kvalitetnom informacionom osnovom u obliku konsultacija, saveta, izveštaja i drugih oblika komunikacije na platformi na kojoj menadžment može analizirati rizike i njime upravljati. Na to se svakako

nadovezuje i trajni zadatak internog revizora da permanentno vodi računa o održavanju i dograđivanju kvalitetnog sistema internih kontrola kao mehanizma za upravljanje rizicima i da zajedno sa menadžmentom vrši korekciju uočenih nepravilnosti i problema u tom sistemu.

Dalje razmatrajući pitanje savremenih pravaca razvoja interne revizije, može se očekivati da će se aktivnosti internih revizija kretati u dva osnovna pravca. Naime, interni revizori će i ubuduće svoju aktivnost ostvarivati retroaktivno, ocenjujući rezultate prošlih događaja, odnosno ostvarene rezultate i nastale greške, kako bih se u budućnosti one izbegle. Ipak, u današnjim uslovima poslovanja, mnogo važnije postaju preventivne aktivnosti interne revizije, prema kojem one imaju za cilj da pruže pomoć i podršku menadžmentu u predviđanju budućih rizika i sugestiju sistema internih kontrola kojima će oni biti u pravo vreme izbegnuti. Na taj način, objekat analize i ispitivanja internog nadzora postaje celokupno poslovanje preduzeća usmereno ka budućnosti. Pri takvom poslovnom okruženju izveštaji internog nadzora postaju samo mehanizam za komunikaciju između interne revizije i menadžmenta u kojem interni revizor predstavlja revizijske rezultate i ocene poslovanja onog segmenta koga ispituje sa predlogom potrebnih korektivnih upravljačkih akcija, s tim što će u budućnosti biti potreban veći broj detaljnijih analiza i predloga smanjivanja, ublažavanja i uklanjanja rizika i ocena o tome kako funkcioniše postojeći sistem internih kontrola. Interni revizori, dakle, moraju ići korak unapred u svojim ocenama i zaključcima i ne mogu se njima baviti samo retroaktivno. Budućnost pružanja revizijskih izveštaja leži u održavanju koraka sa poslovnim okruženjem i adekvatnim odgovorima revizijske profesije na očekivanje javnosti. Jednostavno, interni revizori, trebalo bi da preduzmu sve napore kako bi kvalitetno upravljali rizicima kroz svoje konsultantske aktivnosti i suočavanje sa tehnologijama, i tako prevarama dali visok prioritet. Shodno tome, u budućnosti se svi naponi revizora moraju zasnivati na objektivnim dokazima, odnosno knjigovodstvenim ispravama, ugovorima, procenama i sl. i uporediti sa odgovarajućim kriterijumima, najčešće standardima finansijskog izveštavanja.

U narednom razdoblju, ali nipošto na teret ulaganja u stalno obrazovanje i usavršavanje internih revizora, neophodno je iznalaziti mogućnosti i načine u pogledu snižavanja troškova dela interne revizije. Ovo iz razloga što se sve češće u praksi javljaju otvoreni predlozi i sugestije o outsourcingu interne revizije. Potreba za racionalizacijom troškova interne revizije i povećanjem njene produktivnosti povećava se rastom konkurencije i pojavom pretendena na njihovo mesto u preduzeću. U tom kontekstu, uštede su moguće primenom profesionalnog pristupa oblikovanja procesa interne revizije, iznalaženjem novih mogućnosti i poboljšanja u konkretnim implementacionim revizijama, pri čemu nezamenljivu ulogu imaju dostignuća na području savremenih informacionih tehnologija (u daljem tekstu IT). U tom kontekstu ulaganje u IT infrastrukturu ne treba da se svodi samo na kupovinu kompjutera, obezbeđivanje interne veze i održavanje sajta preduzeća. IT resurs mora da prožima pore celokupnog preduzeća i treba da bude u funkciji donošenja upravljačkih odluka. Internoj reviziji je neophodna saradnja zaposlenih i rukovodstva. Najbolji način da se održi atmosfera međusobnog poverenja i saradnje jeste da interna revizija usvoji participativni pristup da u svojoj aktivnosti i ciljevima bude transparentna. Nije sporna uloga koju imaju spoljni stručnjaci za revizijsku funkciju, ali valja imati na umu i da su interni revizori, najbolje upoznati sa organizacionom strukturom, sistemom internih kontrola i rizicima. Značajan uslov adekvatnog funkcionisanja interne revizije je i uspostavljanje organizacione kulture u preduzeću, koja bi vodila razvijanju svesti kod svih zaposlenih o značaju i doprinosu koji interna revizija može da pruži. Posebne napore u tom pravcu mora da preduzme menadžment preduzeća, pružanjem različitih vidova podrške internoj reviziji.

Zaključak

Jedan od atributa savremenog okruženja odnosi se na dinamične i kompleksne promene koje značajno utiču na poslovanje preduzeća. Da bi preduzeće moglo sebe da uklopi u takvo okruženje i da opstane na tržištu i raste i razvija se, potrebno je da se uspostavi kvalitetan proces upravljanja poslovanjem preduzeća. Za odvijanje tog procesa potrebne su realne i objektivne informacije koje obezbeđuje interna revizija. Naime, interna revizija utvrđuje pouzdanost, realnost i integritet finansijskih i operativnih informacija koje dolaze iz različitih organizacionih delova, a na temelju kojih se donose odgovarajuće poslovne odluke na svim nivoima upravljanja. Na taj način poslovno odlučivanje postaje sigurnije obzirom da se zasniva na prethodno potvrđenoj informacionoj osnovi, i to od kompetentnih i nezavisnih internih revizora. Važno je istaći da interna revizija stavlja fokus na poslovanje preduzeća u najširem kontekstu s ciljem pružanja pomoći i podrške menadžmentu u uspešnom ispunjavanju njegovih brojnih zadataka i ciljeva, u preventivnom rešavanju problema i njihovoj korekciji. Pri tome, interna revizija mora biti nezavisna u obavljanju svojih zadataka, što podrazumeva da na njen rad, informacije, zaključke i ocene ni na koji način ne sme uticati menadžment preduzeća.

U skladu sa rezultatima sprovedenog empirijskog istraživanja može se zaključiti da interna revizija doprinosi poboljšanju kvaliteta poslovanja preduzeća Nišavskog okruga. Tome u prilog ide činjenica da interna revizija nezavisno deluje i daje objektivne procene i preporuke i da je interna revizija jako efikasna u pružanju dodatnog, višeg stepena nadzora nad funkcionisanjem internih kontrola (37,50%). Najviše ispitanika (56,25%) smatra da interna revizija ima posebno značajnu ulogu u postupku upravljanja rizicima. Međutim, iako je interna revizija u preduzećima usmerena na upravljanje rizicima, oni ipak nisu u njenom fokusu, kao ni korporativno upravljanje. Planiranju internih revizija se posvećuje pažnja, mada 6,25% anketiranih preduzeća nikada ne sinhronizuje i dopunjava planove interne revizije. Oko 62,50% preduzeća obezbeđuje dovoljno potencijala za kvalitetno obavljanje interne revizije. Poboljšanju kvaliteta poslovanja doprinosi kontinuirani profesionalni razvoj internih revizora i komunikacija internog revizora sa eksternim revizorom, revizijskim odborom, upravnim i nadzornim odborom. Menadžment u okolnostima poslovnog odlučivanja često uzima u obzir preporuke interne revizije. Interna revizija ima upliv na vrednost poslovnog odlučivanja i upravljanja (56,7%) i doprinosi unapređenju vrednosti poslovanja (50%).

Dalji uspeh interne revizije zavisice prvenstveno od nje same. Brojni su izazovi, a u njihovom prihvatanju čini se da je kao prvo potrebno sve napore usmeriti na područja i probleme sa kojima se suočava savremeno upravljanje u izgradnji i održavanju dobre komunikacije i odnosa na svim nivoima upravljanja. Interni revizori moraju održavati visok nivo stručnosti, objektivnosti i nezavisnosti kako bi mogli pružiti podršku i pomoć menadžmentu pri upravljanju rizicima i oblikovanju i održavanju celovitog sistema internih kontrola. Interni revizori moraju bitno izmeniti pristup svom poslu i da stari pasivni pristup revidiraju u novi proaktivni pristup koji će biti orijentisan ka korisnicima. Shodno tome, može se očekivati da će se interna revizija u budućnosti i dalje razvijati i usavršavati i naravno da će u tom kontekstu sve više imati uticaj na poboljšanje kvaliteta poslovanja i doprinositi poslovnom uspehu preduzeća.

Bibliografija

- [1] AccountingTools (2023, December 12), Audit processs, Downloaded from: <https://www.accountingtools.com/articles/audit-process>.
- [2] Akademsko-strukovno udruženje internih revizora u BiH. (2024). Šta je interna revizija. Preuzeto sa: air.ba/index.php/interna-revizija/sta-je-interna-revizija.
- [3] Ćulibrk I. (2020, Novembar 11), Interna revizija: koji su njeni ciljevi i kako se sprovodi, Preuzeto sa: [linkedin.com/pulse/interna-revizija-koji-su-njeni-ciljevi-i-kako-se-sprovodi-ćulibrk](https://www.linkedin.com/pulse/interna-revizija-koji-su-njeni-ciljevi-i-kako-se-sprovodi-ćulibrk).
- [4] Financial Reporting Council (2024, March 04), Auditing Standards, Downloaded from: <https://www.frc.org.uk/library/standards-codes-policy/audit-assurance-and-ethics/auditing-standards/>.
- [5] Indeed (2023, February 04) What Is an Audit (With Definition, and Purposes), Downloaded from: <https://www.indeed.com/career-advice/career-development/audit-definition>.
- [6] Investopedia (2023, October 05), Audit: What It Means in Finance and Accounting, and 3 Main Types, Downloaded from : <https://www.investopedia.com/terms/a/audit.asp>.
- [7] Lück, W. (2004). Überwachung in Lück Wolfgang Lexikon der Betriebswirtschaft. München, R. Oldenbourg Verlag.
- [8] Živković, V., Bogavac, M., Bogavac, M. (2022). Interna kontrola (revizija)-faktor pravilnog upravljanja finansijskim i računovodstvenim sistemom. FBIM Transactions 10(1) : 95-101.
- [9] Korporativno upravljanje-saradnja sa IFC-jem. Preuzeto sa: wmep.rs/korporativno-upravljanje-saradnja-sa-ifc-jem.
- [10] Milligan R. & Stanton B. (1989). What Do Farm Managers Do? Farm Management, USDA, Yearbook of Agriculture, p.4, Downloaded from: ekof.bgac/wp-content/uploads/2014/05/Poglavlje_VI-b.52017.pdf.
- [11] Nadoveza, B., Pešić, H. (2014). Ekonomika preduzeća, Evropski univerzitet Brčko.
- [12] Novaković, S., Jovičević, P., Simin, M. (2018). Interna revizija u funkciji menadžmenta. Oditor, 4(1): 63-84.
- [13] PATRIOT (2021, March 04) , Breaking Down 9 Different Types of Audit, Downloaded from: <https://www.patriotsoftware.com/blog/accounting/different-types-of-audit/>.
- [14] Popović, S., Mijić, R., Grubješić, Ž. (2014). Interna kontrola i interna revizija u funkciji menadžmenta. Skola biznisa, (1) : 93-107.
- [15] Schauer, R. (2016). Betriebswirtschaftslehre Grundlagen (edition 5), Wien, Linde Verlag.
- [16] Stojanović T. (2015). Interna revizija podrška procesu upravljanja. Akademska misao, Beograd.
- [17] The Institute of Internal Auditor.(2009). Stanovište instituta internih revizora(IIA) Uloga interne revizije u obezbeđenju resursa aktivnosti interne revizije. Preuzeto sa: https://uirs.rs/wp-content/uploads/2016/12/Gledis%CC%8Cta-IIA_Usluge-trec%CC%81ih-lica-1.pdf.
- [18] The Institute of Internal Auditors. Upoznavanje sa internom revizijom, profesija koja pravi razliku. Preuzeto sa: uirs.rs/wp-content/uploads/2017/01/upoznavanje.pdf.
- [19] The Economic Times (2024, March 06), What is 'Audit', Downloaded from: <https://economictimes.indiatimes.com/definition/audit>.
- [20] Unija i Smart Accounting (2020, April 20), Kosu obveznici revizije, Preuzeto sa: <https://unija.com/sr/ko-su-obveznici-revizije/>.
- [21] Vrste interne revizije. Preuzeto sa: <https://www.bpa.edu.rs>.
- [22] Vitomir J. Tomaž, Mickin, S. (2021). Primena interne revizije kao novog načina poslovanja u savremenim društveno-ekonomskim odnosima u Republici Srbiji. Megatrend revija, 18(4): 97-112.

Datum prijema rada:13.05.2024.

Datum prihvatanja rada: 26.12.2024.