

ИНТЕРНА РЕВИЗИЈА У ФУНКЦИЈИ ПОСЛОВНОГ УПРАВЉАЊА

Срђан Новаковић¹, Предраг Јовићевић², Марина Симин³

Апстракт

У савременим условима пословања све више пажње посвећује се увођењу интерне ревизије у нашу свакодневну праксу и њеном развоју и усавршавању. У том контексту, поставља се питање кореспондира ли степен развоја интерне ревизије у предузећима у Републици Србији са достигнутом степеном развоја те професије у земљама развијене тржишне привреде, као и каква је улога интерне ревизије у функцији менаџмента који управља предузећем.

Циљ овог рада је да се теоријски и емпиријски обради веза између интерне ревизије и менаџмента предузећа и истражи степен развијености интерне ревизије у предузећима која послују у Републици Србији. Емпиријско истраживање даје одговоре на кључно питања које је темељ самог истраживања, а то је: Доприноси ли интерна ревизија побољшању пословног управљања?

Резултати спроведеног емпиријског истраживања упућују на закључак да интерна ревизија доприноси побољшању пословног управљања у предузећима у Републици Србији. али, указују и на спори развој интерне ревизије као професије.

Кључне речи: *интерна ревизија, менаџмент, пословно управљање, пословно одлучивање*

Увод

Управљање пословањем и развојем предузећа представља неопходан услов којим се осигурава остваривање циљева предузећа, континуитет пословања, и његов опстанак на тржишту. Процес управљања се остварује сукцесивним доношењем пословних одлука и контролом над имплементацијом одлука. На пословну одлуку утиче циљ који се жели постићи, расположиве информације и оцена о садашњем стању развоја и будућем пословању.

Улога интерне ревизије, њене дужности, захтеви који се пред њу постављају и приступ обављању ревизијских послова од почетка развоја интерне ревизије до данас битно су промењени. Очекивања од интерне ревизије су све већа те су

¹ Ванредни професор, др Срђан Новаковић, Универзитет Привредна академија у Новом Саду, Факултет за примењени менаџмент, економију и финансије, Јеврејска 24, Београд, Србија, Телефон: +381 69 880 11 39 E-mail: srdjan.novakovic@mef.edu.rs

² Ванредни професор, др Предраг Јовићевић, Универзитет Привредна академија у Новом Саду, Факултет за примењени менаџмент, економију и финансије, Јеврејска 24, Београд, Србија, Телефон: +381 64 247 41 68 E-mail: predrag.jovicevic@mef.edu.rs

³ др Марина Јовићевић Симин, Висока школа струковних студија за менаџмент и пословне комуникације, Сремски Карловци, Република Србија, Телефон: +381 21 882 892, E-mail: msimin@mpk.edu.rs

константно потребни заокрети у њеном развоју како би могла одговорити на глобалне економске и друштвене промене и на убрзан развој технике и технологије.

Циљ истраживања је теоријски и емпиријски обрадити везу између интерне ревизије и менаџмента предузећа (пословног управљања предузећем) и истражити степен развијености интерне ревизије у предузећима која послују у Републици Србији. На емпиријским подацима добијеним анкетним упитником тестира се значај доприноса интерне ревизије пословном управљању.

Интерна ревизија као подршка одлучивању

Основни циљ интерне ревизије у савременим условима јесте да испита и да оцени укупност функционисања читавог пословног система, као и да пружи мишљење и предлоге за побољшање његовог пословања.

У свом се свакодневном послу менаџери на свим нивоима у организацији ослањају на информације које обезбеђује одељење интерне ревизије. Претходна ревизорова провера и верификација информација чини пословно одлучивање поузданијим, сигурнијим и бржим, јер се заснива на информацијама провереним од стручних, објективних и независних особа.

Интерна ревизија истражује планове, програме, политике и поступке како би што објективније могла оценити планирање на нивоу предузећа и појединих организационих јединица, и то у смислу оцене могућности остваривања постављених циљева и примерености организационих решења која би требала осигурати њихово остваривање. Према томе, задатак интерне ревизије је да критички прати остваривање укупног плана и појединачних планова, да информише менаџмент о одступањима од стандарда и планираних циљева, као и да истовремено даје препоруке и савете у вези са могућим корективним акцијама којима би се уочена одступања отклонила.

Организациони статус и унутрашња организација интерне ревизије

Организациони статус интерне ревизије зависи од унутрашњих и спољних чинилаца, који су дефинисани циљевима и подручјима рада интерне ревизије.

Према **традиционалном приступу**, интерна ревизија је организационо лоцирана унутар службе финансија, рачуноводства, контролинга и томе слично. Извештај подноси и одговара за свој рад руководиоцу организационе јединице унутар које се налази. Не делује независно и објективно.

Са временом интерна ревизија постаје **самостална организациона јединица**. Директно одговара управи, којој и подноси извештај. Ономогућен јој је потпун, слободан и неограничен приступ свим активностима и члановима организације.

У већим децентрализованим предузећима, интерна ревизија се организује као **штабно тело** управе и надзорног одбора. На тај начин се остварује независност интерне ревизије и као таква може обављати саветодавну улогу.

У последње време, интерног ревизора именује надзорни одбор, тј. **одбор за ревизију** (енг. *audit committee*). Интерни ревизор може свој посао обављати професионално, без икаквих ограничења, а може и спречити нелојалне менаџере у покушају предузимања непожељних радњи.

Дакле, интерна ревизија је потпуно ефикасна само онда када је потпуно независна од нижег и средњег менаџмента.

Резултати истраживања утицаја интерне ревизије на пословни менаџмент

Опис узорка и методе истраживања

Иницијални узорак емпиријског истраживања улоге интерне ревизије у пословном управљању је обухватао 130 компанија у Републици Србији. Анкета је била упућена руководиоцима одељења интерне ревизије, али и запосленима који спроводе друге облике интерног надзора уколико одељење интерне ревизије не постоји у предузећу. Анкетни упитници су достављени испитаницима имејлом. Попуњене анкетне упитнике вратила су 32 предузећа што представља 24,6% при чему се може закључити да су испуњени истраживачки захтеви.

Одељење интерне ревизије имају 18 (56,25%) предузећа при чему се број запослених у том одељењу креће од 1 до 3 запослена. Чак 14 (43,75%) предузећа немају одељење интерне ревизије, али нека од њих имају развијене друге облике интерног надзора као што су: контролинг, контрола ризика, интерна контрола.

Независност интерног ревизора

Независност интерних ревизора је један од најзначајнијих предуслова за квалитетно обављање интерне ревизије, па је нужно размотрити да ли интерни ревизор самостално делује приликом обављања своје делатности, јер само на тај начин посао може обављати професионално без икаквих ограничења. У табели 1. приказан је организациони положај интерне ревизије.

Табела 1: *Организациони положај интерне ревизије*

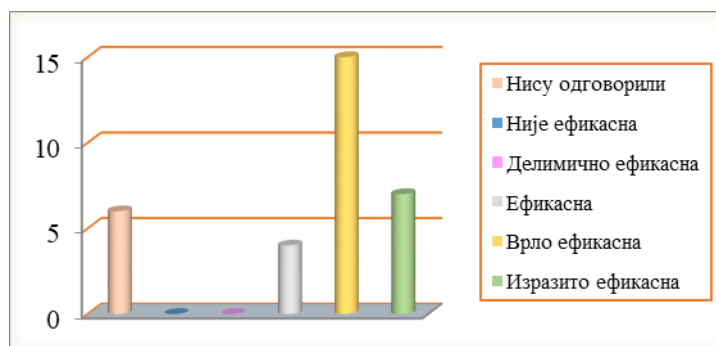
	Фреквенција	%	Важећи %	Кумулативни %	
Важећи	Посебно одељење фин. службе	3	9,37	12,5	12,5
	Самостална јединица у рангу осталих служби	7	21,87	29,16	41,66
	Штабно тело управе и надзорног одбора	12	37,51	50,0	91,66
	Други облик организовања	2	6,25	8,3	100,0
	Укупно	24	75,0	100,0	
Недостаје	8	25,0			
Свега	32	100			

Извор: *Рад аутора*

Делотворност интерне ревизије у пружању надзора над функционисањем интерних контрола

Испитаници су ефикасност интерне ревизије у пружању додатног степена надзора над функционисањем интерних контрола оцењивали скалом од 1 до 5 при чему број 1 означава да интерна ревизија није ефикасна у пружању додатног, вишег, степена надзора над функционисањем интерних контрола, док број 5 означава да је изразито ефикасна.

Слика 1: Ефикасност интерне ревизије у пружању додатног, вишег, степена надзора над функционисањем интерних контрола

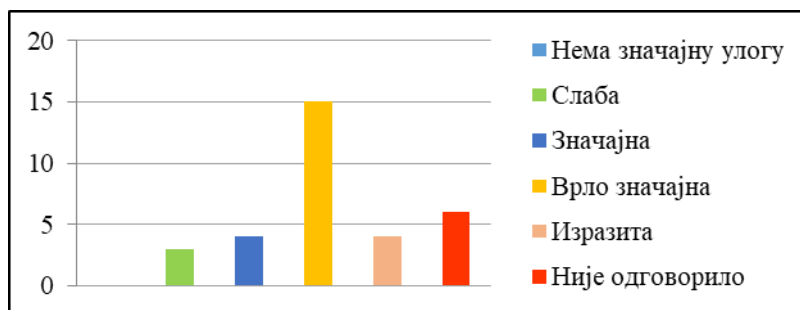


Извор: Рад аутора

Значај интерне ревизије у процесу управљања ризицима

Испитаници су значај интерне ревизије у процесу управљања ризицима оцењивали скалом од 1 до 5 при чему број 1 означава да интерни ревизор нема значајну улогу а број 5 да је његова улога изразита. Графички приказ резултата дат је на сл. 2.

Слика 2: Пружање гаранције за процесе управљања ризицима



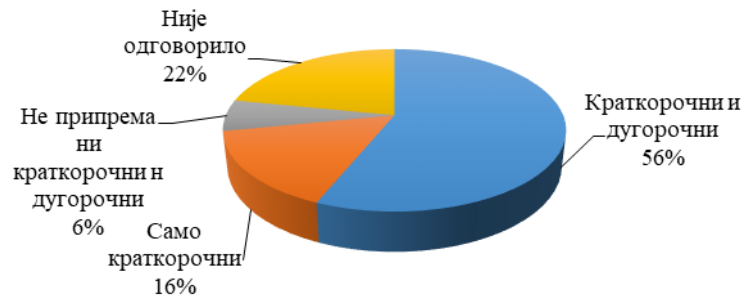
Извор: Рад аутора

Планови интерне ревизије

Највише испитаника, 18 (56,25%), припрема и краткорочни и дугорочни план рада. Само краткорочни план рада припрема 5 (15,62%) испитаника, док само дугорочни план рада не припрема ниједан испитаник. Два испитаника (6,25%) не припремају ни

краткорочни ни дугорочни план рада. На питање одговор није дало 7 (21,88%) испитаника. Графички приказ резултата дат је на сл. 3.

Слика 3. Планови одељења интерне ревизије



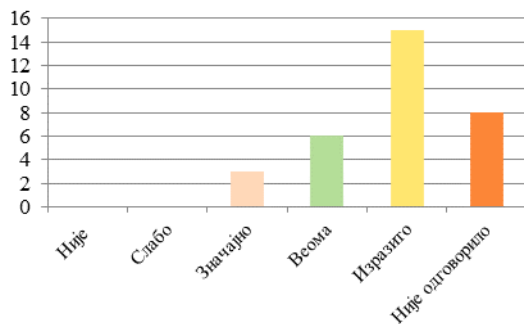
Извор: Рад аутора

На основу спроведеног истраживања може се закључити да се планирању интерне ревизије посвећује довољно пажње јер 56,25% анкетираних предузећа припрема и краткорочни и дугорочни план рада.

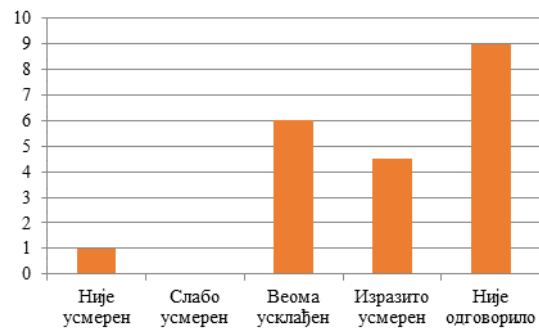
Функционални фокус интерне ревизије

Испитаници су интезитет функционалног фокуса интерне ревизије оцењивали скалом од 1 до 5. Графички приказ резултата одговора на питање о усмерености интерне ревизије на интерне контроле дат је на сл. 4., а резултата одговора на питање о усмерености интерне ревизије на усклађеност пословања са законима и прописима на сл. 5.

Слика 4: Усмереност интерне ревизије на интерне контроле



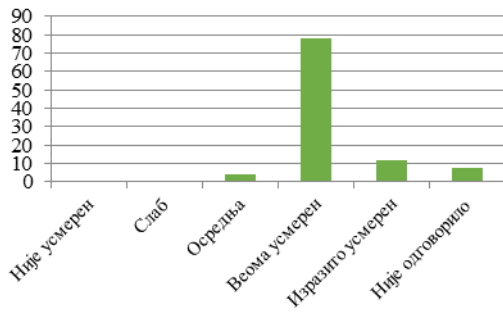
Слика 5: Усмереност интерне ревизије на усклађеност пословања са законима и прописима



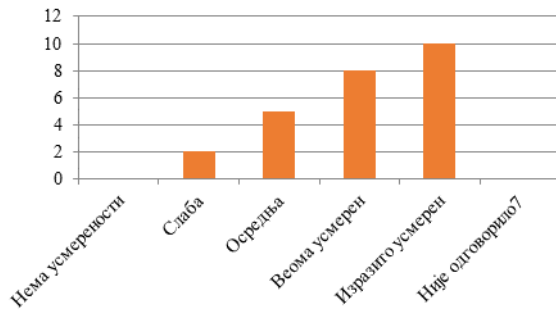
Извор: Рад аутора

Графички приказ резултата одговора на питање о усмерености интерне ревизије на побољшање пословних процеса дат је на сл. 6., а резултата одговора на питање о усмерености интерне ревизије на откривање превара, на сл. 7

Слика 6: Усмереност интерне ревизије на побољшање пословних процеса



Слика 7: Усмереност интерне ревизије на отклањање превара



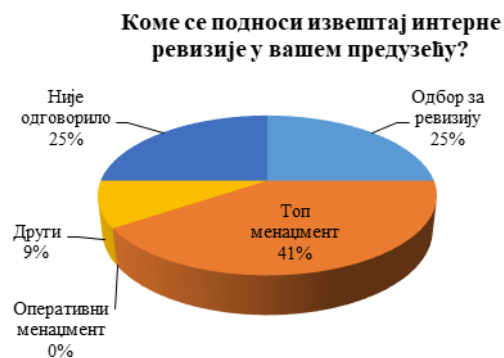
Извор: Рад аутора

Саветодавна улога интерне ревизије

Интерни ревизор предлаже решења менаџменту и прати је ли менаџмент усвојио предложене корективне мере те прати промене које долазе у пословању због реализације усвојених корективних мера. На сл. 8. приказани су резултати одговора на питање: да ли је интерни ревизор у свом раду независан? Интерни ревизор резултате и налазе, до којих је дошао обављањем ревизорског посла, презентује у коначном извештају који се подноси одбору за ревизију, топ менаџменту и оперативном менаџменту. Извештај интерне ревизије се већином подноси топ менаџменту који затим уважава и спроводи у дело предлоге интерног ревизора. Графички приказ резултата дат је на сл. 9.

Слика 8: Уважавање савета интерне ревизије приликом пословног одлучивања

Слика 9: Подношење извештаја интерне ревизије



Извор: Рад аутора

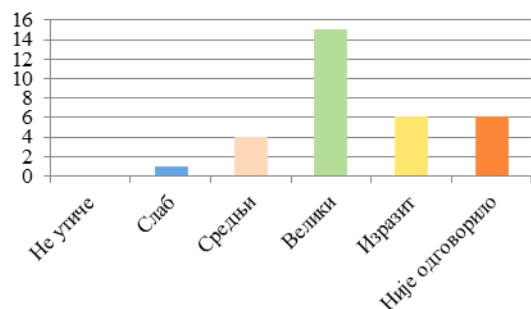
Ефикасност одељења интерне ревизије

Ефикасност одељења интерне ревизије се процењује утицајем интерне ревизије на квалитет пословног одлучивања и управљања те њеним доприносом побољшању квалитета пословања.

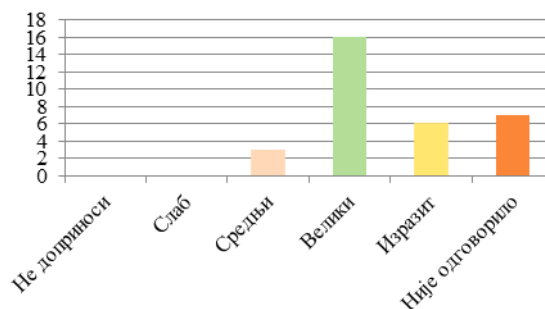
Испитаници су ефикасност одељења интерне ревизије оцењивали скалом од 1 до 5 при чему број 1 означава да интерна ревизија не утиче на квалитет пословног одлучивања и управљања, док број 5 означава да интерна ревизија има изразит *утицај на квалитет пословног одлучивања и управљања*. Графички приказ резултата одговора на питање: *Колики је утицај интерне ревизије на квалитет пословног одлучивања и управљања?*, дат је на сл. 10.

Графички приказ резултата *доприноса интерне ревизије побољшању квалитета пословања* дат је на сл. 11.

Слика 10: *Утицај интерне ревизије на квалитет пословног одлучивања и управљања*



Слика 11: *Допринос интерне ревизије побољшању квалитета пословања*



Извор: *Рад аутора*

Закључак

Једна од карактеристика савременог окружења огледа се у динамичним и комплексним променама које значајно утичу на пословање предузећа. Да би се предузеће уклопило у такво окружење, опстало на тржишту те расло и развијало се, потребно је успоставити квалитетан процес управљања пословањем предузећа. За одвијање тог процеса су потребне реалне и објективне информација које обезбеђује интерна ревизије. С обзиром на то да се интерна ревизија у Србији изузетно касно почела развијати у односу на земље развијене тржишне привреде, истраживањем се настојало указати на постојеће стање и присутност интерне ревизије у предузећима која послују у Републици Србији те га упоредити са степеном развијености интерне ревизије у предузећима развијене тржишне привреде.

У складу са резултатима спроведеног емпиријског истраживања може се закључити да интерна ревизија доприноси побољшању пословног управљања у предузећима у Републици Србији. Томе у прилог иде чињеница да интерни ревизор независно делује и даје објективне процене и препоруке те да је интерна ревизија врло ефикасна у пружању додатног, вишег, степена надзора над функционисањем интерних контрола. Менаџмент током пословног одлучивања често уважава савете интерне ревизије, а интерна ревизија има значајан утицај на квалитет пословног одлучивања и управљања те доприноси побољшању квалитета пословања.

На основу наведеног можемо закључити да степен развоја интерне ревизије у предузећима није у потпуности усклађен са савременим поимањем њене улоге у пословању предузећа, тј. да степен развоја интерне ревизије у предузећима не кореспондира са достигнутим степеном развоја те професије у земљама развијене тржишне привреде.

Литература

1. Беке – Тривунац Ј., Ј. Вучинић, М. Веселиновић, Д. Милачић Д., Ж. Пржуљ, С. Ракочевећ и В. Симикић. (2014.) *Интерна ревизија, управљање, ризици, контрола*. Институт за економију и финансије Београд
2. Meigs, W. B., O. R. Whittington, K. J. Pany i R. F. Meigs, (1988). *Principles of Auditing*. Irwin, Homewood Illinois, str. 181.
3. Pickett, S., (1997). *Професионална пракса интерне ревизије*. Савез рачуновођа и ревизора Србије, Београд.
4. Pickett, S., (2015). *Основни приручник за интерну ревизију*, Савез рачуновођа и ревизора Србије, Београд.
5. Познанић, В., (2011). *Улога одбора за ревизију у корпоративном управљању*, Ревизор 13, Београд.
6. Стојановић, Т., (2015). *Интерна ревизија подршка процесу управљања*. Академска мисао, Београд.
7. Станишић М.: *Интерна контрола и ревизија*, Универзитет Сингидунум, Београд, 2014.
8. Стојановић, Т.: *Интерна ревизија подршка процесу управљања*, Академска мисао, Београд, 2015.