UDC: 005
doi: https://doi.org/10.18485/akademac_nsk.2024.5.ch21

MENADŽERSKA ETIKA I INTERNA REVIZIJA

Ognjen Bakmaz[1]
Dragan Vukasović[2]

Apstrakt: Funkciju interne revizije predstavlja prozor u celokupno preduzeće koji služ kao oči i uši menadžmenta. Kao rezultat sve većeg broja učesnika i sve većih očekivanja od aktivnosti interne revizije, funkcija interne revizije u javnom sektoru se usmerava u razne pravce. S jedne strane, deo funkcije interne revizije usmeren je da bi ispunio regulatorne zahteve i fokusiran je skoro potpuno na finansijske kontrole, dok drugi deo funkcije interne revizije prati efektivnost i efikasnost procesa poslovanja.

Ključne reči: *etika, javni sektor, interna revizija, finansijski izveštaji*

MANAGERIAL ETHICS AND INTERNAL AUDIT

Abstract: The internal audit function is a window into the entire company that serves as the eyes and ears of management. As a result of the increasing number of participants and increasing expectations from internal audit activities, the internal audit function in the public sector is being directed in various directions. On the one hand, part of the internal audit function is directed to meet regulatory requirements and is focused almost entirely on financial controls, while the other part of the internal audit function monitors the effectiveness and efficiency of business processes.

Keywords: *ethics, public sector, internal audit, financial reports*

[1] Doc. dr Ognjen Bakmaz, Visoka škola za uslužni biznis Istočno Sarajevo – Sokolac, ognjen@vub.edu.ba

[2] Prof. dr Dragan Vukasović, Visoka škola za uslužni biznis Istočno Sarajevo – Sokolac, vukasovicdragan@gmail.com

1. Uvod

Javni sektor danas prolazi kroz značajne promene, što predstavlja posledicu privatizacije mnogih područja, kao i konkurentskih pritisaka kroz aranžmane tipa obaveznog konkurentskog tendera. Razliku između privatnog i javnog sektora su suzile doktrine i ideologija novog javnog menadžmenta. Iz privatnog sektora su preuzeti koncepti kao što je „željena vrednost za novac", banc-marking, javna odgovornost i najbolje prakse.U savremenim uslovima življenja mnogi ljudi očekuju da se kompanije ponašaju moralno, bez obzira na vlasničku strukturu, bar u izvesnim slučajevima i unutar izvesnih granica.Mnogi ljudi smatraju da u praksi stvari stoje drugačije i da biznis mora da se ponaša u skladu sa određenim etičkim principima. Dakle, biznis treba da uzme u obzir i druge vrednosti osim onih svodljivih na brojke i knjigovodstvenu evidenciju. Često se dešava da se preduzeća ne osvrću na zahteve koji se postavljaju u ime okruženja, potrošača i etike i deluju u skladu isključivo svojih tržišnih interesa. Međutim u javnom sektoru ignorisanje javnog interesa izaziva niz problema u poslovanju. Zato je potrebno pažljivo proučiti problematiku i što pre reagovati na rastuće zahteve javnosti. Ishod svega je sazivanje velikog broja konferencija, susreta i simpozijuma, koji se finansiraju iz prihoda javnog preduzeća i kojima prisustvuje veći broj uglavnom kompetentnih ljudi. Teme su najčešće vezane za transparentnos i uspešnost poslovanja kao i zaštitu javnog interesa. Delatnost svih javnih preduzeća nije struktuirana tako da se nosi sa pitanjima vrednosti i etike i za načine izlaženja na kraj sa nečim što je postalo poznato u javnosti i predmet je javnog interesa. Iz tih razloga su se mnoga javna preduzeća suočila sa novom dilemom. Počelo se osećati da bi trebalo da odgovore na zahteve koji uključuju javni interes i društvene vrednosti, i da u svojim razmatranjima uzmu u obzir etičke probleme, ali ne znaju na koji način je to najbolje uraditi.

Sloboda i transparentnost društvenog sistema pretpostavlja da za svakog pojedinca postoji vrednost ulaženja u sistem po sopstvenom izboru, traganja za sopstvenim dobrom, zadovoljavanjem internih potreba i stremljenja. Kako se svi mi donekle razlikujemo po teme koje imamo prohteve i želje, svi smo slobodni da iskoristimo sopstvene izvore i mogućnosti da steknemo ono što želimo. Mogućnost slobodnog delovanja doprinosi razvoju okruženja i povećanju potreba i očekivanja pojedinaca od javnog sektora, povećavajući socijalnu i geografsku mobilnost. Zajedno sa željom za povećanje prihoda svakog pojedinca ide želja za dobrima koja povećavaju kvalitet i standard života a ne mogu se kupiti novcem. Ova dobra ne vode nužno do prenaglašavanja poseda i materijalnih vrednosti ali težnja u tom pravcu nesumljivo postoji. Želja za dobrim životom i vrednosti koja se pridaje dobrom životu često za mnoge ljude predstavljaju središnu vrednost.

Iz tih razloga javna preduzeća u održanju kvaliteta života svakog pojedinca imaju značajnu ulogu.Javna preduzeća predstavljaju posebnu kategoriju privrednih društava, koja imaju specifičan položaj u ostvarivanju svojih funkcija kao i probleme koji ih pogađaju i sa kojima su prisiljena da se bore.Polazi se od činjenice da se javni fondovi zloupotrebljavaju, a u njima se nalaze ogromne sume novca poreskih obveznika koji imaju pravo da znaju gde i kako se njihov novac troši, funkcija finansijske revizije je proširena sa analize načina na koji država i njene institucije troše novac poreskih obveznika na analizu poslovanja javnih kompanija. Zahvaljujući proširenju funkcije revizije i stavljanja akcenta na internu reviziju u poslednje nekoliko godine analiza finansijskog poslovanja je ukazala na višemilionske gubitke vodećih javnih preduzeća, kao i niz nepravilnosti od strane menadžmenta tih vodećih preduzeća. Polazeći od te istine, evidentna je uloga interne revizije u zaštiti interesa poreskih obveznika, tj. stvaranju aktivnog životnog poslovnog ambijenta.

2. Aktuelni problemi u javnom sektoru

Javna preduzeća predstavljaju specifičan oblik preduzeća koja imaju, u obavljanju svoje delatnosti, apostrofiranu odgovornost i to kako prema javnosti, tako i prema osnivaču. Ako se pođe od činjenice da obavljanje delatnosti javnog preduzeća izaziva nezadovoljstvo kod građana, uz čestu pojavu javnog reagovanja, onda je na javnom preduzeću posebna odgovornost na informisanju javnosti o radu i poslovanju tih preduzeća.

Osnovna uloga države je da obezbedi pravni okvir u kojem će se obavljati sve privredne aktivnosti. Osim toga, aktivnosti države mogu se razvrstati u četiri kategorije. To su: a) proizvodnja dobara i usluga; b) regulisanje i subvencionisanje privatne proizvodnja; c) nabavka dobara i usluga, od raketa do čišćenja ulica; d) preraspodela nacionalnog dohotka.[3]

Prilikom definisanja javnih preduzeća, uz činjenicu da u različitim zemljama, različitim delatnostima i granama u okviru pojedinačnih zemalja, pa čak i u različitim vremenskim periodima, između javnih preduzeća prisutne su brojne razlike. i upravo te razlike utiču na vrste i internacinalne oblike javnih preduzeća, utiču na njihovu delatnost, na status koji imaju u privrednom sistemu, na intrumente putem kojih se reguliše njihovo funkcionisanje, na njihovu ekonomsku efikasnost, i tako dalje.Javno preduzeće bi se moglo definisati kao preduzeće formirano s osnovnim ciljem obavljanja delatnosti od javnog interesa, pri čemu jedinica lokalne samouprave vrši, u celosti ili delimično, ulogu preduzetnika.

[3] Stiglitz E.J., Ekonomija javnog sektora, Ekonomski fakultet Beograd, 2008, str.26

Osnovna uloga države je da obezbedi pravni okvir u kojem će se obavljati sve privredne aktivnosti. Osim toga, aktivnosti države mogu se razvrstati u četiri kategorije. To su: a) proizvodnja dobara i usluga; b) regulisanje i subvencionisanje privatne proizvodnja; c) nabavka dobara i usluga, od raketa do čišćenja ulica; d) preraspodela nacionalnog dohotka.

Određene zakonom delatnosti od opšteg interesa u sledećim oblastima su: proizvodnja; prenos i ditribucija električne energije; proizvodnja i prerada uglja; istraživanje, proizvodnja, prerada, transport i distribucija nefte i prirodnog i tečnog gasa; telekomunikacije; izdavanje udžbenika; eksploatacija, upravljanje, zaštita i unapređivanje dobara od opšteg interesa (vode, putevi, mineralne sirovine, šume, plovne reke, jezera, obale, divljači); i komunalne delatnosti. Pored ovih delatnosti ubrajaju se i delatnosti od strateškog značaja za državu; i delatnosti neophodne za rad državnih organa i organa jedinice lokalne samouprave.

Bitne zajedničke karakteristike javnih preduzeća su: obezbeđenje proizvodnje i usluga od elementarnog značaja za određenu zajednicu; monopolski ili neki drugi privilegovani status na u stečen uz podršku vlasti; predmet su javnog regulisanja.

Strukturu ciljeva osnivanja i poslovanja javnog preduzeća, koji su definisani određenim zakonskim odredbama, čine: obezbeđenje kontinuiranog obavljanja delatnosti od javnog interesa i uredno zadovoljavanje potreba korisnik proizvoda i usluga; stalni razvoj i unapređenje obavljanja delatnosti od javnog interesa; obezbeđivanje tehničko-tehnološkog i ekonomskog jedinstav sistema i usklađenosti njegovog razvoja; sticanje dobiti; i realizovanje ostalih zakono utvrđenih interesa. Ovako prezentovan raspored ciljeva može navesti na zaključak da sticanje dobiti nije primarni cilj, tj. da je prilikom osnivanja javnih preduzeća neophodno za osnovni cilj proglasiti konstantno obavljanje delatnosti od javnog interesa i uredno zadovoljavanje potreba korisnika proizvoda i usluga. Treba imati uvek u vidu da svaki pojedinac očekuje da izvuče određene koristi iz sistema a nejednakost je ugrađena u sistemsku osnovu. Bogatstvo je privlačan podstrek da ljudi razviju svoje kreativne moći, ali je diferencijalno nagrađivanje deo sistema.

Ako se pođe, od pojedinih članova Zakona o preduzeću koji inicira da je preduzeće pravno lice koje se osniva radi sticanja dobiti, kao i da sva preduzeća imaju status, prava, obaveze i odgovornosti na tržištu; onda je jasno da su svi ciljevi, zbog kojih se javno preduzeće osniva i zbog koga javno preduzeće posluje, istog značenja i da se važnost nekog cilja ne bi trebala glorifikovati, u odnosu na ostale ciljeve koji su postavljeni.

U odnosu na ostala preduzeća, javna preduzeća stiču ili ne stiču dobit u specifičnim okolnostima, jer oni svoje poslovne prihode ne mogu ostvarivati slobodnim formiranjem cena svojih proizvoda i usluga. A to zanači, da se dobit ostvaruje vrlo pažljivim odmeravanjem cene proizvoda i usluga, vodeći računa

o kupovnoj snazi stanovništva. Upravo iz ovih razloga se dešava, kod javnih preduzeća da su poslovni rashodi su veći od poslovnih prihoda, tako da se negativna razlika pokriva subvencioniranjem iz budžeta ili iz nekih ostalih izvora.

Što se tiče zakonske regulative, tu nema posebnih zakonskih odredbi koji uređuju finansijsko izveštavanje javnih prduzeća. Profesionalne računovodstvene organizacije imaju važnu ulogu u promovisanju visokih standarda etike.[4] Pored njihovog apstrofiranog i odgovornog zadatka, u obavljanju delatnosti evidentna je određena specifičnost poslovnog informisanja javnih preduzeća. Prva osobenost poslovnog informisanja javnog preduzeća se odnosi na činjenicu da je javnost, najveći i najvažniji korisnik pomenutih informacija i to znači da kod javnih preduzeća treba da postoji znatno veći stepen odgovornosti za informacije koje su prezentovane u finansijsko računovodstvenim iskazima. Druga osobenost vezana je za potrebu da se kod javnih preduzeća informacije iz finansijsko računovodstvenih iskaza, moraju prezentirati javnosti na adekvatan način i blagovremeno, s ciljem stvaranja pozitivne klime u javnosti o tome da preduzeće uz saglasnost osnivača, mora odlučiti i na preuzimanje nekih nepopularnih rešenja. Treća osobenost odnosi se na činjenice, da bi javna preduzeća trebala da daju podatke o realizaciji plana zaštite životne sredine.

Posledice svih nedorečenosti u ekonomskom profilisanju javnih preduzeća se iskazuju u njihovim bilansnim agregatima, tj. o pozicioniranju imovine, obaveza, kapital, prihoda, rashoda, dobitaka, gubitaka. Neistinit i neobjektivan prikaz finansijskog statusa i rezultata, koji ostvaruje javno preduzeće, posledica je neistinitog i neobjektivnog prikaza u bilansima javnih preduzeća, a to je veliki problem za one koji imaju izražene i definisane interese u javnom preduzeću. Upravo iz ovih razloga, posebna odgovornost leži u nezavisnoj, ekspertskoj reviziji finansijsko računovodstvenih izveštaja javnih preduzeća, bez kojih se ne može upravljati na zadovoljavajući načina javnim preduzećem.

3. Uloga interne revizije i NPM model

Revizija javnog sektora je jedna od ključnih poluga za efikasno upravljanje, posebno je bitno njeno izvođenje uz korišćenje odgovarajućih resursa u pravo vreme i sa odgovarajućim ovlašćenjima za postizanje ciljeva upravljanja. Aktivnosti revizije javnog sektora treba da budu dovoljno široke da omoguće sagledavanje punog obima aktivnosti subjekta.[5] Iako revizori mogu biti u mogućnosti da

[4] Horgren T.Ch., Foster G., Datar M.S., Cost Accounting, A Managerial Emphasis, Prentice-Hall, Inc., New Jersey, 2000, str. 15

[5] Beke-Trivunac, J., Trendovi u konceptu znanja koja su potrebna računovođama i revizorima, *Revizor*, br. 91-92, 2020, str. 87-95.

dodaju vrednost bilo kom segmentu preduzeća za koji mogu pružiti nezavisnu, objektivnu garanciju, svaki subjekat javnog sektora zahteva neki oblik nezavisne revizorske provere, koja ima ovlašćenje da proceni čitav niz aktivnosti javnog sektora. Potpuna pokrivenost revizijom često se obezbeđuje komplementarnom eksternom i internom revizijom entiteta.

Interna revizija javnog sektora jača javnu upravu, obezbeđujući odgovornost i zaštitu osnovnih vrednosti subjekta javnog sektora. Takođe obezbeđuje menadžere, pritom doprinoseći tome da obavljaju poslove transparentno, fer i pošteno. Izabrani i imenovani menadžeri na svim nivoima javnog sektora treba da podrže efektivne revizorske aktivnosti uspostavljanjem nezavisnih revizorskih funkcija.

Godišnji finansijski izveštaji predstavljaju finalni proizvodi računovodstvenog procesa. Na kraju finansijske godine preduzeća, u obavezi su da sačine i prezentuju godišnje finansijske izveštaje. Na sastavljanje i objavljivanje godišnjih finansijskih izveštaja utiče čitav niz zahteva koji se odnose na računovodstveno procenjivanje, kao i zahtevi za objavljivanjem podataka u propisanoj formi. Osnovni cilj ovih zahteva jeste da stvore pretpostavke za fer i pošteno finansijsko izveštavanje brojnih eksternih korisnika i internih korisnika.

Uspeh javnog preduzeća i stvaranje poslovnog ambijenta u najvećoj meri će zavisiti od definisane uloge interne revizije, na kojoj zajednički mora insistirati menadžment sa svim zainteresovanim korisnicima, njihovi interesi ne smeju biti različiti. Potpuna nezavisnost internog revizora u odnosu na menadžment preduzeća najveća je moguća garancija da se poslovne odluke donose na osnovu istinitog i poštenog informisanja.

U našoj zemlji i zemljama regiona zapažen je prilično odbojan stav menadžmenta u preduzećima prema definisanim funkcijama interne revizije, jer revizor ne ocenjuje valjanost samih poslovnih odluka već s jedne strane stručnost osoba koji pripremaju i saopštavaju računovodstvene podatke i informacije, dok sa druge strane osposobljenost njihovih adresata u preduzeću da ih na adekvatan način razumeju i iskoriste.

Ljudi u demokratskim društvima hoće da znaju gde je njihov novac utrošen i šta je društvo dobilo za uzvrat. Otvoreni proces javne politike predstavlja da građani mogu bilo kada da dođu u situaciju da komentarišu vladine politike i predloge.

Računovodstvo javnog sektora kao i pomeranje od računovodstva gotovinskih tokova , ka računovodstvu poslovnih transakcija predstavlja sistem kod koga se prihodi uzimaju u obzir kada se zarade, a troškovi se priznaju kada se naprave. Razlikuje se od cash accouting pristupa, koji priznaje samo transakcije kada se gotov novac dobije ili isplati), materijalizovani su sa nametanjem novog javnog menadžmenta - Nem Public Sector Management - NPM, kao najaktuelnije doktrine u javnom sektoru.

Osnovne karakteristiku NPM modela, prema OECD-u čine: veća pažnja na rezultate i uvećanje vrednosti novca; opadanje autoriteta i povećanje fleksibilnosti; pojačana odgovornost i kontrola; orjentisanost na klijenta i uslugu; ojačan kapacitet za razvijanje strategije i politike; uvođenje konkurencija i drugih tržišnih elemenata, kao i promenjeni odnosi sa drugim nivoima upravljanja.

Za primenu NPM-a zasnovanih ekonomskih reformi koja se fokusira na stvaranje tržišno orjentisane privrede, neophodno je bilo obezbediti prisustvo ponašanja sličnog poslovnom, odnosno neophodno je ustanoviti kvazi tržište kao ključni instrument NPM modela. U razvijenim zemljama koje su osobene po tradicionalno jakim društveno respektivnim vladama pojavio se NMP. Pitanje koje se nameće je, u kojoj meri NPM „opsesija preformansi" može delovati u zemljama u tranziciji, koje treba da reformišu svoje postojeće javne službe i da ih učine efikasnijim i kvazi-tržišno orjentisanim u isto vreme.

U tim zemljama će NPM ići sa dosta teškoća, jer je javna uprava u većini zemalja u tranziciji bila osnovana radi servisiranja partijekse države, jer je bilo potrebno da se zadovolje zahtevi partije bez ikakvih pitanja.

Ako se pođe od činjenice da je teško odrediti rezultate organizacije iz javnog sektora u finansijskim terminima, ona se suočava sa problemima u definisanju sopstvene organizacione strategije. Upravo iz ovih razloga je i razvijen koncept „vrednost za novac" - value for money audit: revizija državnih ustanova i neprofitnih organizacija, da bi se procenilo da li se rad efikasno, odnosno da li daju rezultate saglasno novcu koji troše; i pored činjenice da je nejasno, da li je moguće objektivno definisati šta je to „stvarna vrednost za novac".

Normalna posledica NPM koncepta je želja da se približe koncepti javnog i privatnog menadžmenta, kao i njihovo međusobno usavršavanje. NPM je zaslužan za izmenjeno sagledavanje državne službe i njenih uloga. Odjednom je postalo moguće sagledati aktivnost javnog sektora kao drugačiji posao, koji se može dodeliti, a i izvršiti i putem nekog drugog tela van države. NPM je bio povrgnut vrlo ozbiljnim računovodstvenim promenama, tako da se zana reći da su NPM promene, promene na osnovu računovodstva.

Ukupnu finansijsko-računovodstvenu poziciju entiteta iz javnog sektora regulišu Međunarodni računovodstveni standardi javnog sektora (the International Public Sector Accounting Standards - IPSAS) koji se usredsređeni na principe i prakse izveštavanja. Za razliku od IAS koji štite ulagače i ekonomske agente van organizacija, IPSAS su promovisani zbog poboljšanja položaja građana, koji se vide kao korisnici javnog sektora.

Važan preduslov za postaojanje finansijskih izveštaja predstavlja uvođenje IPSAS, jer oni zahtevaju stvaranje održvog računovodstvenog sistema koji može

stvoriti pouzdane finansijske izveštaje na osnovu nastalih događaja. IPSAS su više kao smernice koje neke zemlje moraju poštovati, a u mnogo čemu su pod uticajem anglo-američke tradicije i iskustva, što predstavlja teškoću u primeni za mnoge zemlje.

Iza objavljivanja IPSAS stoji nekoliko činjenica. Prva je rešenost IFAC-a da utiče na odgovornost javnog sektora putem razvoja računovodstvenih standarda i promovisanjem njihovog prihvatanja. Druga je činjenica da su transparentnost i odgovornost osnove svake demokratski izabrane vlade, jasno je da je računovodstvo obezbeđuje oruđa za efektnu komunikaciju između zainteresovanih strana. Treća da je savremena vlada u potrazi za jeftinijim oblicima izvršavanja svojih obaveza, a da bi vlada bila efektnija i efikasnija vlada se mora opredeliti za naprednije oblike komunikacije i učiniti sve kako bi se predupredila bilo koja vrsta komunikacijske greške.

Suštinsko određenje privatnog ili javnog preduzeća je definisanje dva ključna obeležja, a to su: imovina i obaveza. Računovodstveni standardi i zakonski propisi su jasni u zahtevu da preduzeća prikazuju imovinu na istinit i objektivan način. Nizom činjenica je potenciran značaj pravilnog pozicioniranja stalne imovine i kapitala javnih preuzeća, i to: radi se o bilansnim pozicijama enormno visokih vrednosti kao što su prirodna bogastva, telekomunikaciona dobra, železnička infrastruktura, elektro-privreda i elektrodistributivna infrastruktura, infrastruktura komunalnog žvota; tako da neadekvatno prezentovanje u bilansima predstavlja svojevrsnu nacionalnu nebrigu, kao i pogodno tlo za razne vidove otuđivanja i bespravnog prisvajanja; ako se pođe o činjenice da se radi o kapitalnim dobrima, koja čine bitnu odredbu kvaliteta žvota u društvu, uvid u performanse rada javnih preduzeća se konstituišu na ovim dobrima; adekvatno ocenjivanje racionalnih gazdovanja i efikasnog menadžmenta u upravljanju javnim preduzećima, moguće je tek kada su stalna imovina i kapital realno iskazani u bilansu, odnosno u suprotnom se ne može objektivno prosuđivati, sa svim negativnim posledicama koje iz tog proističu.

Uvid u bilanse većeg broja javnih preduzeća indicirao je na nedostatke u bilansnim iskazima stalne imovine, i to su: imovina u svojini javnih preduzeća; javna preduzeća u svojim poslovnim knjigama vode delove stalne imovine koja nije u njihovom vlasništvu; u svim poslovnim knjigama javna preduzeća vode imovinu koju, usled nedostataka relevantne dokumentacije nije u stanju uključti u zemljišne knjige; javna preduzeća imaju u svojini imovinu koju ne koriste, niti mogu da je koriste, jer je funkcionlno nesposobna; kategorizacija stalne imovine na neadekvatan način, izaziva čitav niz posledica, vezanih za nerealno iskazivanje troškova i finansijskog rezultata.

Menadžment javnih preduzeća izbegava unošenje takve imovine u imovinski fond preduzeća, jer im to stvara i obavezu revolarizovanja i obračunavanja amortizacije pomenute imovine, što ima za posledicu uvećanje troškova,

smanjenje neto rezultata, i to rezultira negativnim finansijskim rezultatom. Prenos imovine od osnivača ka javnom preduzeću u većini javnih se izvodi bez uvažavanja propisane procedure, i to rezultira iskrivljenim prikazom stalne imovine javnih preduzeća. Evidentna je i deformacija finansijsko računovodstvenih izveštaja javnih preduzeća vezana za izbegavanje evidentiranja poklona kao vanrednih prihoda, čime menadžment izbegava obavezu da plati porez na dobit. Menadžment javnih preduzeća, bez elementarnog računovodstvanog znanja, bez želje za angažovanjem internih revizora i relevantnih stručnjaka prihvata neadekvatna rešenja, donosi pogrešne odluke , i dovodi preduzeće u lošiji položaj od realnog.

4. Zaključak

Poslednjih godina porastao je značaj i uloga interne revizije. Značajni propusti , posebno u korporativnom upravljanju, povećali su očekivanja svih učesnika u poslovanju od interne revizije, a samim tim i za iskusnim internim revizorima. Interni revizori su prepoznati kao dragoceni eksperti koji donose širu perspektivu za upravljanje rizikom u poslovanju njihovih organizacija. Kao rezultat toga očekuje se da će interna revizija imati značajne promene koje će povećati njen značaj i proširiti njen delokrug na način koji joj omogućava da da veći doprinos organizaciji u kojoj je uspostavljena. Ljudi se, naravno, u biznisu ponašaju nemoralno kao što to čine i u drugim oblastima života. Većini osoba nije potrebno govoriti da su laganje i krađa nedozvoljen i nemoralan način ponašanja. Takve su stvari loše bilo u okviru poslovnog odnosa ili izvan njega. Upravo stoga što običnoj osobi nije potrebno reći da su ove stvari pogrešne one i čine deo pozadine poslovanja javnih preduzeća. Postoje mnogobrojni slučajevi pronevere, lažnog predstavljanja, naduvanih poslovnih računa, ali ne postoje nikakvi dokazi da su ljudi u poslovnom životu nemoralniji nego u privatnom. Poslovne strukture nisu ništa pogodnije za nemoral nego strukture vlade, porodice, obrazovnog sistema, niti su velike korporacije bilo više ili manje moralne ili nemoralne nego male firme u individualnom vlasništvu. Cilj interne revizije nije promena nečijih moralnih ubeđenja već oslanjanje na njih i poslovnu etiku. Da bi interni revizori efikasno funkcionisali, korisnici revizorskih usluga treba da razumeju šta je to što internu reviziju čini aktivnošću za ostvarenje dodatne vrednosti. Nedostatak razumevanja može za rezultat imati zapažanje da interna revizija jednostavno predstavlja prepreku za postizanje ciljeva. Interni revizori mogu da ostvare dodatnu vrednost organizaciji obezbeđivanjem uveravanja, koje će omogućiti pravilno razumevanje

i upravljanje njenom izloženošću riziku. Interna revizija treba da ima ključnu ulogu u monitoringu profila rizika u organizaciji i utvrđivanju oblasti za unapređenje procesa upravljanja rizikom.Misija interne revizije artikuliše ono što interna revizija želi da ostvari u okviru organizacije.Da unapređuje i štiti organizacione vrednosti, time što obezbeđuje na riziku zasnovano i objektivno uveravanje, savet i pogled.

Literatura

1. Stiglitz E. J. (2008). Ekonomija javnog sektora. Beograd: Ekonomski fakultet.
2. Horgren T. Ch., Foster G., Datar, M.S. (2000). Cost Accounting, A Managerial Emphasis, Prentice-Hall,Inc., New Jersey.
3. Beke Trivunac, J. (2020). Trendovi u konceptu znanja koja su potrebna računovođama i revizorima, *Revizor*, 91-92.
4. Vukasović, D. (2008). *Menadžersko računovodstvo*. Subotica: Minerva.
5. Vukasović D., Martinov D. (2023). *Revizija*. Istočno Sarajevo-Sokolac: Visoka škola za uslužni biznis.
6. Koletnik, F. (1998). Računovodstvena revizija u svetu međunarodnih usporedbi. Zagreb.
7. Lee, T. (1993). Corporate Audit Theory, Chapman & Hall, USA.