



РЕПУБЛИКА МАКЕДОНИЈА
УНИВЕРЗИТЕТ „Св. КИРИЛ И МЕТОДИЈ“-СКОПЈЕ
ЕКОНОМСКИ ИНСТИТУТ-СКОПЈЕ



ДОКТОРСКА ДИСЕРТАЦИЈА ОД ОБЛАСТА НА:
СМЕТКОВОДСТВОТО И РЕВИЗИЈАТА

**РЕВИЗОРСКА ЕТИКА И ОДГОВОРНОСТ ВО СОВРЕМЕНАТА ПРОФЕСИОНАЛНА
ПРАКТИКА НА РАКОВОДЕЊЕ СО РЕВИЗИЈАТА**

Ментор: Проф. д-р Биљана Ангелова

Кандидат: М-р Благица Колева

СКОПЈЕ, 2014

СОДРЖИНА

АПСТРАКТ.....	6
ABSTRACT	8
ВОВЕД.....	Error! Bookmark not defined.
ГЛАВА ПРВА: РАКОВОДЕЊЕ СО РЕВИЗИЈАТА	Error! Bookmark not defined.
1. Работната одговорност на раководството на ревизијата	Error! Bookmark not defined.
2. Активности на раководството на ревизијата	Error! Bookmark not defined.
3. Внатрешната ревизија со функционална организација	Error! Bookmark not defined.
3.1. Улога и одговорност на менаџерите на ревизијата	Error! Bookmark not defined.
3.2. Улога на менаџерот во спроведување на ревизијата	Error! Bookmark not defined.
4. Раководење со ревизорските ресурси и индикатори на перформансите	Error! Bookmark not defined.
4.1. Потреба од користење специјалисти	Error! Bookmark not defined.
4.2. Индикатори на перформансите	Error! Bookmark not defined.
5. Планирање на ревизијата.....	Error! Bookmark not defined.
5.1. Цели на планирање на ревизијата.....	Error! Bookmark not defined.
5.2. Обем на работа на ревизијата во раководењето	Error! Bookmark not defined.
5.2.1. Внатрешна ревизија.....	Error! Bookmark not defined.
5.2. 2. Стратешко и оперативно планирање	Error! Bookmark not defined.
6. Контрола, мониторинг и координација на ревизијата	Error! Bookmark not defined.
6.1. Мониторинг на напредокот	Error! Bookmark not defined.
6.2. Контрола на квалитетот и проверка со програма за обезбедување на квалитетот	Error! Bookmark not defined.
6.3. Супервизија	Error! Bookmark not defined.
6.4. Контроли	Error! Bookmark not defined.
7. Проверка на ревизорската документација од страна на главните менаџери на ревизијата	Error! Bookm
7.1. Надворешни контроли од страна на квалификувани контролори	Error! Bookmark not defined.
7.2. Следење и надзор.....	Error! Bookmark not defined.

ГЛАВА ВТОРА: ПРОФЕСИОНАЛНАТА ЕТИКА ВО РАКОВОДЕЊЕ СО РЕВИЗОРСКИТЕ ПРОФЕСИИ Error! Bookmark not defined.

1. Општа и професионална етика..... **Error! Bookmark not defined.**
2. Кодекс на професионалното однесување **Error! Bookmark not defined.**
3. Етички кодекс на професионалните сметководители на МФС **Error! Bookmark not defined.**
 - 3.1. Општа примена на Кодексот **Error! Bookmark not defined.**
 - 3.2. Улогата на професионалните сметководители во јавниот сектор **Error! Bookmark not defined.**
 - 3.3. Професионални сметководители во трговските друштва .. **Error! Bookmark not defined.**
4. Спроведување на етички норми на однесување и последици од непридржување и кршење на нормите **Error! Bookmark not defined.**
5. Кодекс на етика на интерните ревизори..... **Error! Bookmark not defined.**
 - 5.1. Интегритет и објективност **Error! Bookmark not defined.**
 - 5.2. Доверливост и компетентност..... **Error! Bookmark not defined.**
6. Кодексот на етика на ИНТОСАИ **Error! Bookmark not defined.**

ГЛАВА ТРЕТА: ПРОФЕСИОНАЛНА ОДГОВОРНОСТ НА РЕВИЗОРИТЕ ВО МЕНАЦИРАЊЕ НА РЕВИЗИЈАТА Error! Bookmark not defined.

1. Професионална одговорност на ревизорите **Error! Bookmark not defined.**
2. Откривање на измами, грешки и сторители **Error! Bookmark not defined.**
3. Идентификација на факторите кои ја условуваат појавата на измами **Error! Bookmark not defined.**
4. Алтернативни пристапи во откривање на измами и спречување на истите **Error! Bookmark not defined.**
 - 4.1. Професионален скептицизам **Error! Bookmark not defined.**
 - 4.2. Очекувачки јаз во вршење на ревизорската професија **Error! Bookmark not defined.**
 - 4.3. Толкување на „јазот“ во современата практика **Error! Bookmark not defined.**
5. Фактори од кои зависи „јазот“ во очекувањата..... **Error! Bookmark not defined.**
6. Управување, известување и независност во „јазот“ на ревизијата **Error! Bookmark not defined.**
 - 6.1. Известување во ревизијата **Error! Bookmark not defined.**
 - 6.2. Независност во ревизијата..... **Error! Bookmark not defined.**
7. Методи за стеснување и амортизирање на „јазовите“ **Error! Bookmark not defined.**

ГЛАВА ЧЕТВРТА: ПОСТАПКИ И ФАЗИ КАЈ ПРОЦЕСИТЕ НА РЕВИЗИЈАТА **Error! Bookmark**

1. Преглед на фазите во ревизијата..... **Error! Bookmark not defined.**
- 1.1. План на работни задачи..... **Error! Bookmark not defined.**
2. Подготвителни анкети **Error! Bookmark not defined.**
3. Ревизорски програми **Error! Bookmark not defined.**
- 3.1. Придобивки..... **Error! Bookmark not defined.**
- 3.2. Сеопфатна ревизија **Error! Bookmark not defined.**
- 3.3. Проформа програми **Error! Bookmark not defined.**
- 3.4. Критериуми за ревизорските програми **Error! Bookmark not defined.**
4. Теренска работа во ревизијата **Error! Bookmark not defined.**
- 4.1. Цели и процедури **Error! Bookmark not defined.**
- 4.2. Оперативни цели и процедури **Error! Bookmark not defined.**
- 4.3. Ревизорски цели и процедури..... **Error! Bookmark not defined.**
- 4.4. Процес и цел на работата на терен..... **Error! Bookmark not defined.**
5. Цели на ревизијата..... **Error! Bookmark not defined.**
- 5.1. Ревизорска документација **Error! Bookmark not defined.**
- 5.2. Ревизорска архива..... **Error! Bookmark not defined.**
- 5.3. Теренски активности..... **Error! Bookmark not defined.**
- 5.3.1. Доверливост на ревизорските податоци **Error! Bookmark not defined.**
- 5.3.2. Чување на ревизорската документација **Error! Bookmark not defined.**
- 5.3.3. Содржина на ревизорските работни листови **Error! Bookmark not defined.**
6. Ревизорски докази, физички докази, докази на сведоштво, документирани и аналитички докази..... **Error! Bookmark not defined.**
- 6.1. Стандарди на ревизорски докази..... **Error! Bookmark not defined.**
7. Известување на ревизијата **Error! Bookmark not defined.**
- 7.1. Цели на известувањето **Error! Bookmark not defined.**
- 7.2. Извештаи од надворешната ревизија..... **Error! Bookmark not defined.**
- 7.3. Извештај од внатрешна ревизија..... **Error! Bookmark not defined.**
8. Наоди и препораки на ревизорите **Error! Bookmark not defined.**

ГЛАВА ПЕТТА: ПРИМЕНА НА ОДГОВОРНОСТА И ЕТИКАТА НА РЕВИЗОРИТЕ ВО СОВРЕМЕНАТА ПРАКТИКА ПРЕКУ ИСТРАЖУВАЧКИТЕ РЕЗУЛТАТИ

1. Воведни истражувања	Error! Bookmark not defined.
2. Приказ на компаниите во кои беа доставени анкетните прашалници	Error! Bookmark not defined.
2.1. Комерцијална банка	Error! Bookmark not defined.
2.2. Стопанска банка.....	Error! Bookmark not defined.
2.3. Друштво за ревизорски консалтинг и даночни услуги „Дилоит“ ДОО Скопје	Error! Bookmark not defined.
2.4. ТП „Ревизор Бабамов“ - Струмица	Error! Bookmark not defined.
3. Истражувачки резултати за вистинските и искривените вредности на ревизорите	Error! Bookmark not defined.
5. Корелациска анализа за професионалното раководење и примена на етиката на ревизорите	Error! Bookmark not defined.
4.1. Проста праволиниска регресија и корелација	Error! Bookmark not defined.
4.2. Повеќекратна праволиниска регресија и корелација	Error! Bookmark not defined.
4.2.1. Функционална и стохастичка поврзаност	Error! Bookmark not defined.
4.3. Резултати од регресија	Error! Bookmark not defined.
ЗАКЛУЧОК	Error! Bookmark not defined.
ПРИЛОЗИ	Error! Bookmark not defined.
БИБЛИОГРАФИЈА:	25

АПСТРАКТ

Многу компании и индивидуалци влегуваат во неволја со поедноставеното гледање дека изборите се регулираат или со закон или со слободна волја. Тоа ги води луѓето до погрешна претпоставка дека ако нешто не е незаконско мора да е етично, како да нема трета област - етика. Подобра опција е да се препознае областа на етиката и да се прифатат моралните вредности како моќна сила за доброто, која може да го регулира однесувањето и внатре и надвор во организацијата. Колку принципите на етиката и социјалната одговорност се пошироко препознаени, толку компаниите ќе можат да ги користат етичките кодови и организациската култура за да го управуваат однесувањето, поради тоа елиминирајќи ја потребата за понатамошни закони и избегнувајќи ги проблемите од необузданият избор. Бидејќи етичките стандарди не се кодирани, несогласувањата и дилемите за соодветно однесување се јавуваат често. Етиката секогаш се однесува на донесувањето на одлуки, а некои предмети тешко се решаваат. Етичките дилеми се јавуваат во ситуации кои го вклучуваат доброто и лошото, кога вредностите се во конфликт. Доброто и лошото не можат сосема да се идентификуваат. Етичките структури ги претставуваат различните системи, позиции и програми кои компанијата може да ги превеме за да имплементира етичко однесување. Етичкиот комитет е група на извршители наменети да ја надгледуваат етиката во компаниите. Комитетот овозможува управување со дискутабилните предмети. Етичкиот комитет ја презема одговорноста за дисциплинирање на оние кои грешат, што е есенцијално доколку организацијата е под директно влијание на однесувањето на вработените. Многу организации денес имаат оддел за етика со целовремена работа. Овие канцеларии работат повеќе како советодавни центри отколку како „полициски оддели“. Тие се зафатени сомагање на вработените да се справат со секојдневните проблеми или прашања. Канцелариите, исто така, спроведуваат тренинзи базирани врз организацискиот етички код или кодот за бизнис управување, па вработените можат да ги преведат вредностите во дневно однесување. Тренинг програмите се важен суплемент на напишаниот етички код. Тоа опфаќа систематско испитување на активностите на целото претпријатие или само на дел од него од аспект на тоа колку ефикасно и ефективно се користат ресурсите. Како што знаеме, менаџерите се задолжени да донесуваат одлуки во насока на зголемување на ефикасноста и ефективноста. Ефикасноста е прикажана со односот помеѓу влезот (инпут) и излезот (аутпут) во претпријатието, па секое зголемување на излезот во однос на влезот значи и зголемување на ефикасноста. Од друга страна, ефективноста го означува успехот на претпријатието во

остварувањето на поставените цели. Ефективноста и ефикасноста, во секој случај, треба да се следат со цел менаџментот да знае дали нивните одлуки се правилни или не. Затоа, примарната цел на ревизијата на работењето е да ги оцени перформансите во идентификување на подрачјата кои имаат потенцијал за одредено подобрување и во развивање на препораки за нивно реализирање.

Клучни зборови: ревизија, ревизорски извештаи, етички ревизорски кодекс, организирање, раководење во ревизијата и ревизорите.

ABSTRACT

Many companies and individuals get into trouble if they have a simpler view about the regulation of elections especially if it has been made by free will of the people or by means of laws used in the country. This leads people into wrong assumption that if something is not illegal it has to be ethical, as if there is not a third existing area called ethics. The best option is to recognize the whole area of ethics and accept the moral values as a leading force for the wellbeing of the organization by means of which we can control the behaviors of people in and out of the organization. If the principles of the ethics and social responsibility are widely spread in the company than the companies will be able to use ethical codes and cultural behavior in the organization, in that way they will eliminate the need of new laws and they will avoid the improper choice that sometimes people make. Ethical standards are not coded that's why disagreements and dilemmas very frequently when we have to decide if one behavior is appropriate or not. The ethics is sometimes concerned about the process of decision making, but we have to add that some decisions are hard to make. The ethical dilemmas appear in situations which can be good or bad, so we have here the values in a conflict. In addition of that we can't differentiate in life if something is strictly good, or strictly bad. The ethical structures are presented by different systems, positions and programs which the company undertakes so that the company can implement ethical behavior. The ethical committee undertakes the responsibility for the discipline of those who make mistakes, a thing which is very important especially if the company is under direct influence of the behavior of the employees. Today many organizations have a full time ethics department. The offices of this department don't work as police departments; they work mostly as advice centers. They help employees to deal with everyday problems and questions. These offices also implement training based on the ethical code of the organization or the code of the business management, so that the employees can use the learned ethical values in their everyday behavior. The programs of training are a very important supplement in the written ethical code. It includes a systematical research of the behavior of the whole company or only a part of it so that it would come to the results of the efficiently and effectively of the usage of the resources. As we know the basic task of the managers is to make decisions that would lead to the enlargement of the efficiently and effectively in the company. The efficiently can be indicated by the aspect ratio between the input and the output in the company, so that every increase of the output in regard to the input means that the efficiently will be increased. On the other hand the effectively indicated how successful was the company in the fulfilment of its goals. The efficiently and effectively should be monitored so that the management of the company has information if their decisions are right or wrong. That's why the

primary goal of the revision of work is to evaluate the performances, to identify the areas which have potential to improve and to develop recommendations and latter to implement them.

Key words: revision, audit reports, ethical revision codex, organizing, management of auditors and revision.

А В Т О Р Е З И М Е

на докторска дисертација под наслов

„РЕВИЗОРСКА ЕТИКА И ОДГОВОРНОСТ ВО СОВРЕМЕНАТА ПРОФЕСИОНАЛНА ПРАКСА НА РАКОВОДЕЊЕ СО РЕВИЗИЈАТА”

под менторство на проф. д-р Биљана Ангелова,

од кандидатот м-р Благица Колева

Во пазарната економија, сите професии носат примарна одговорност да понудат и да обезбедат квалитетни услуги за јавноста. Пример: медицината, адвокатурата, архитектурата, сметководството, ревизијата и воопшто на занимањата кои одамна имаа добиено и признаено статус на професија, им се својствени неколку заеднички карактеристики, меѓу кои се:

- одговорност да и служат на јавноста;
- комплексна целина од знаења кои ги поседуваат членовите;
- стандардите пристапување кон избраната професија;
- потребата од стекнување на доверба кај јавноста.

Одговорноста да и се служи на јавноста-независните ревизори се преставници на јавноста- кредиторите, акционерите, вработените и други лица заинтересирани за процесот на финансиско известување. Примарната задача на независните ревизори се состои во формирање и изразување на мислењето за реалноста и објективноста на прикажаните финансиски извештаи за сите корисници, каде се исклучува постоењето на каква било пристрасност во поглед на заштитата на интересите на одредена група корисници на информации за сметка на другата. Токму во ваквата одговорност- да им служи на јавните интереси, којашто провејува низ една од најчесто експлуатираните изреки во јавното сметководство - “јавноста е нашиот единствен клиент”, се крие основниот мотив за долгорочно опстојување и успешно функционирање на ревизорската професија. Ревизијата е комплексна целина од знаења, каде на познавачите на ревизијата им е потребен еден поглед упатен кон содржината на стручните изразени мислења за прикажаните финансиски извештаи - ревизорски, за да се утврди дека ревизијата како професија опфаќа многу комплексна целина од знаења (програми за обука на ревизорите кои ги опфаќаат следните сегменти: сметководство, ревизија, даноци, законска регулатива, статистика, информациона технологии. На меѓународен план МФС има изградено слика на меѓународна институција која преку

создавање на меѓународни образовни стандарди се грижи за континуиран развој на целина од знаења, неопходни за легализирање на комплексно образование потребно за стекнување на правото на пристапување во редовите на ревизорската професија.

Добивањето на лиценца за практична работа како ревизор подразбира дека потенцијалните интереси за оваа професија, во најмала рака да ги задоволи барањата на образовните стандарди. Поединците, поминуваат испит за ревизори, покажувајќи со тоа дека располагаат со споменатата комплексна целина од знаење која се бара во ревизорската професија. Добивањето на лиценца за практична работа во јавното сметководство за ревизорот едновременно значи и обврска за задолжително почитувања на професионалните стандарди и етички норми предвидени со кодексот на професионалното однесување. Професионалците кои сакаат да им служат на јавноста и кои услугата ја ставаат пред личната корист прифатени се како високо обучени лица во одредени сегменти од науката. Доколку не се почитувани на овој начин, тие нема да имаат пациенти или клиенти. Примарната заинтересираност на практичарите за заработување пари може да доведе до: продолжување на терапијата кај пациентите, пролонгирање на судскиот спор на странките или пробивање на предвидениот рок за спроведување на ревизијата. Но сепак кога станува збор за доверба во јавноста, нејзиното постоење за ревизорите е од приоритетно значење особено во однос на услугите од сферата на атестирањето, кои што доколку не постои доверба во атестичарот ќе бидат доведени во прашање. Доказите дека ревизијата има изградено статус на професија лежат во фактот дека нејзините членови ги имаат прифатено, на волонтерска основа, стандардите за однесување коишто се поригорозни од одредбите предвидени со законската регулатива. Таквите стандарди на однесување ја појаснуваат основната одговорност на ревизорите кон јавноста, клиентите и колегите од професијата. За да бидат ефикасни начелата на професионалната етика мораат да бидат достапни и законски спроведливи, што значи не треба да бидат составени од апстрактни идеали туку од остварливи цели и правила на професионално однесување на ревизорите, наметнати со етички норми, понекогаш оставаат впечаток дека не можат да се остварат во практиката. Професионалната етика во професијата и во ревизијата се развива постепено и сеуште е во процес на приспособување на промените предизвикани со современите трендови во развојот на јавната сметководствена практика. Секој поединец способен за донесување на морални одлуки носи одговорност за донесување на сопствена одлука. Основен поттик за моралната одговорност лежи во поединецот. Од тука и примарната функција на етичките принципи не се состои само во формулирање едноставни и сигурни правила, туку пред се во обезбедување прирачници за припадниците на конкретните професии,

неопходни во процесот на донесување на одлуки и преземање на акции. Етиката се дефинира како дел од филозофијата што ги проучува и ги проценува моралните вредности (што е добро а што лошо, и што треба да биде, или што не треба да биде) потекло на начелата на моралноста. Општата етика се обидува да општи со прашања поттикнати од етичката дилема преку дефинирање на она што е добро за поединците и општеството, како и преку настојувањето да се утврди природата на обврските или должностите кои индивидите ги имаат кон себе и во меѓусебните односи со другите. Професионалната етика мора да се прошири повеќе, да ги надмине границите на моралните принципи. Со моралните принципи се опфатени стандардите за однесување наменети за професионалците, создадени за двете страни за однесување наменети за професионалците, создадени за практичната и идеалистичката страна. Професионалните кодекси за етика кои треба делумно да го поттикнат идеалното однесување, мораат едновременно да бидат реални и спроведливи. За да бидат значајни стандардите за професионално однесување треба да бидат поставени над законот, но под идеалот. Во современата ревизорка теорија и практика Кодексот на етиката на ИИА е синоним за квалитетно и сеопфатно регулирање на етичките норми за професионално однесување на интерните ревизори. За кодексот е својствена универзалната примена од страна на членовите на ИИА и на овластените интерни ревизори. Членството во Институтот за полагање испит за стекнување на сертификат за ревизор интерен е одраз на лична желба на поединците кои на доброволна основа ги прифаќаат обврските за самодисциплина согласно законите и професионалната регулатива. Примарната цел на кодексот на етика е да промовира етичка култура во интерната ревизорска професија. Новата дефиниција за кодекс на етиката подразбира принципи кои што се релевантни за професијата и практиката на интерната ревизија и правила на однесување кои ги опишуваат очекуваните норми на однесување од страна на интерните ревизори. Одговорноста на независните ревизори во врска со откривање на измамите во финансиските извештаи на клиентите отпочнува со манифестирање на професионален скептицизам. Тоа значи дека ревизорот во текот на ангажманот не треба и не смее да предпостави дека раководството нечесно ниту да верува во неговата неиспитана и непотврдена чесност. Во манифестирањето на професионалниот скептицизам, ревизорот поради верувањето во чесноста на раководството, не треба да се задоволи со ништо помалку убедливи докази. Измамата се поврзува со намера акт од страна на еден или повеќе поединци од раководството, оние кои се задолжени за управување со ентитетот, вработените или трети страни, вклучувајќи го и користењето на измамата за да се стекне неправедна или незаконска вредност. Проблемот со откривање на измамите станува комплексен со вмешаноста на повисоките раководни

структури во прикривање на фактите и пристрасното известување. Мотивацијата за прибегнување кон вакви активности може да потекнува од хроничен недостаток на пари, нерасната конкуренција, банкротирање на клучните купувачи и слични состојби кои неповолно се одразуваат врз финансиската состојба на претпријатијата. Важните ревизорски наоди можат да вклучат и неправилности, незаконски дејства, грешки, неефикасно работење, загуби, неефективно работење, конфликти на интереси и слабости на контролните механизми. Откако ваквите наоди ќе бидат анализирани заедно со високото раководство, директорот на внатрешната ревизија треба за важните ревизорски наоди да го извести одборот, без разлика дали тие биле разрешени на соодветен начин. Одговорноста на раководството е да донесе одлука за соодветни мерки кои треба да се предземат во однос на важните ревизорски наоди. Високото раководство може ќе одлучи да го процени ризикот кој би произлегол доколку таквата состојба може ќе одлучи да го процени ризикот кој би произлегол доколку таквата состојба не се корегира, поради намалување на трошоците и од други причини. Одборот треба да биде информиран за сите одлуки на раководството во однос на сите важни ревизорски наоди. Директорот на внатрешната ревизија треба да процени дали е соодветно одборот да се информира за предходните важни наоди на ревизијата, во оние случаи кога највисокото раководство или одборот веќе го предзеле ризикот што со себе го носи некорегирањето на откриените состојби. Раководењето со ревизијата ги вклучува главните активности на раководството:

1. Планирање, одредување на целите на ревизијата што треба да се стори во текот на спроведувањето на ревизијата и распределбата на расположливите ресурси, со цел да се постигне однапред дефинираните цели на ревизијата.
2. Делегирање, консултирање, мотивирање што значи потврдување дека сите членови на ревизорскиот тим, вклучувајќи ги и помошниците кои го разбираат планот на ревизијата и својата улога во него.
3. Контрола и координација, вклучува постојан мониторинг на напредокот на проектот со што ќе се обезбеди напредување според планот и предземање на соодветни мерки, како резултат на евентуални промени.
4. Известување, со што се обезбедува финализирање на извршената работа и поднесување на извештај за истата на соодветен начин до заинтересираните страни.

Во таа насока, темата **“Ревизорска етика и одговорност во современата професионална пракса на раководење со ревизијата”** го претставува системот на квалитетен концепт на професионално раководење, етичко и морално работење и нивното влијаније на развојот на квалитетот на работењето на компаниите и остарување на

попрофитабилни резултати. Менаџерот на ревизијата го носи најголемиот дел од одговорноста на имплементирање на ревизијата и се судрува со тешки одлуки, за периодот на реализација на ревизијата. Позицијата на менаџерот на ревизијата исто така вклучува и контакти за дискусии со највисокото раководство на претпријатијата. Со помош на стандардите на земјите членки на Европската Унија типичниот опис на работните задачи на еден менаџер на ревизија, или шеф на оддел на внатрешна ревизија би бил следниот:

1. Одговорност на раководењето, каде главниот внатрешен ревизор одговара за раководење со високо квалитетен сектор за внатрешна ревизија. Тој/таа е одговорен за селектирање на членовите на ревизорскиот тим и организирање на програма за нивна обука.
2. Цел на внатрешната ревизија, се вградени во упатството за ревизијата, каде главниот внатрешен ревизор е одговорен за постигнување на тие цели.
3. Планирање и надзор, каде главниот внатрешен ревизор е должен да изработи долгорочен план за ревизијата, како и детален план на годишно ниво. Тој/таа треба исто да обезбедат и соодветен надзор и контрола на работата на ревизијата, а истовремено да обезбеди и придржување кон дефинираниот план на ревизијата.
4. Известувањето на главниот внатрешен ревизор, одговара пред финансиот директор или пред генералниот директор, или пред членовите на управниот одбор, и исто така ја има можноста да составува извештаи во свое име и за било кое прашање од ревизијата.

Покрај научно- теоретско проучување, предметот на истражувањето го опфаќа и осознавањето на корисностите од професионалното раководење и етичката одговорност на ревизорите. Со емпириско истражување ќе се идентификуваат вредностите што се користени и преферирани од страна на ревизорите, правилни концепти и искривени вредносни концепти, нивниот вредносен систем од аспект на испитаните ревизори, од една страна, и испитаните вработени од друга страна, со цел да се осознае нивното влијаније на примената на професионалната одговорна етичка практика во реалноста. Потесниот предмет на истражување се засновува на продлабочени истраги во изработката на студија на случај на две претпријатија, од каде што ќе се добијат целосни сознанија за состојбата во нив. Основна цел на ова истражување е да се согледа посебната улога на вредносниот систем- искривени и прави вредности при примената на раководењето и етичката и професионална одговорност на ревизорите. Заради поуспешно извршување на поставената цел, таа е опфатена како комплексност од неколку поединечни цели и тоа: научно - теоретски, практично - искусвени и општествено корисни. Научно теоретските цели се фундирани врз проучување на пишаната литература од областа на ревизијата и раководење, фази на ревизија, професионална етика и професионална одговорност на

ревизорите, од каде што се третирали вредностите кои до сега се користени од многубројните ревизори низ практиката, а особено денес, со посебен осврт во земјите со развиени пазарни економии и современи стопански системи.

Целта на проучувањето на овие поединечни цели се разработува преку елаборирање на определени конкретни задачи и тоа:

- согледување на улогата на позицијата на ревизор во практиката и професионалната професија преку, мотивацијата, информираноста, наградувањето на реворите, преку изразување на јавното мислење, пресијата на работата, меѓу човечките односи и конфликти. Практично искусствените цели во ова истражување ќе се разработат преку емпириско истражување, проучување и целосно осознавање на состојбите на ревизорите во претпријатијата. Како конкретни задачи на проучувањето се поставуваат :

1. согледување на профилот на ревизорот со професионализмот во работата и примерот на перспективен работник со модерна и актуелна професија,
2. согледување на развојните перспективи на ревизорите на работните места во остварување на целите на претпријатијата, согласно нивната мотивираност, комуникација, информираност, задоволство од раководењето и состојбата на меѓучовечките односи и вредности и справување со сето ова од страна на ревизорите;
3. синтетизирање и верифицирање на резултатите од емпириското истражување, преку согледување на корелациската зависност помеѓу улогата на професионалното раководење на ревизорите и етиката и професионалната одговорност на ревизорите и етиката.

Корисноста од истражувањето се согледува од систематизираните придобивки и тоа:

1. Изградени модели за креирање професионална култура, морал и кодекс на етички принципи и морални норми заснована на користење и преферирање на вистинските вредности, кои влијаат на ефикасноста на развојот на ревизорите и квалитетот на извршување на нивната работа.
2. Воведување на обука на ревизорите, и вработените во компаниите за примена и избирање на вистинските вредности и концепт на професионално работење низ реалната практика
3. Дизајнирање на организациската и моралната етичка култура заснована на вистинските вредности и нејзино имплементирање во работните средини и во текот на работните задачи на ревизорите.

Преку разработување на вака поставените задачи ќе се согледа посебната улога на ревизорите за ефикасно применување на етичките правила и концептот на професионална одговорност и морално раководење.

Работна хипотеза на оваа докторска дисертација е да се види улогата и местото на професионалното раководење, етиката и одговорноста на ревизорите во детерминирање на целите на современата практика кон ревизорската професија како модерна, динамична и перспективна работа.

Идејната поставеност на темата за **ревизорска етика и одговорност во современата професионална пракса на раководење со ревизијата** е изведена на тој начин што е обработена и презентирана низ 5 (пет) делови, вклучително соодветен вовед и заклучок.

Првата глава, **“Раководење со ревизијата”** ја елаборира работната одговорност на раководството на ревизијата, активностите на раководството, внатрешната ревизија со своите функционални организации кои ја прикажуваат улогата и одговорноста на менаџерот на ревизијата и улогата на менаџерот во спроведување на ревизијата. Презентирано ќе биде раководењето со ревизорските ресурси, планирањето на ревизијата со нејзините цели, обем на работа и стратешко и оперативно планирање. Акцент ќе биде даден и на контролата, мониторингот и координација на ревизијата преку мониторингот и напредокот, контрола на квалитет, проверка и надзор.

Во втората глава со наслов **“Професионалната етика во раководењето со ревизорската професија”** најнапред е дефинирана општата и професионалната етика, потребата од постоење на кодекс на професионално однесување, кодекс на професионални сметководители. Прикажана ќе биде и општата примена на кодексот, професионалните сметководители во јавната практика и во деловното работење. Образложено ќе биде и како се спроведуваат етичките норми на однесување, нивно почитување и непочитување со последиците од сето ова.

Во рамките на третата глава под наслов **“Професионалната одговорност на ревизорите во менаџирање на ревизијата”** целосно е презентирана професионалната одговорност на ревизорите, откривањето на измами и грешки, факторите кои ја условуваат појавата на малверзации и грешки и кои се алтернативните пристапи во измамите и нивно спречување. Дефиниран ќе биде и професионалниот скептицизам, јазот во ревизорската професија, толкувањето на јазот, како феномен во ревизорската професија. Елаборирани ќе бидат и факторите од кои зависи јазот во очекувањата, управување, известување и неизвесност на јазот во ревизијата, како и методите на стеснување и ублажување на јазот.

Во продолжение следува четвртата глава, **“Постапка и фази кај процесот на ревизијата”**, целосно е опфатен процесот на преглед на фазите на ревизијата, подготвителните анкети, ревизорски програми, теренската работа на ревизијата. Дадени ќе

бидат и целите на ревизијата, процесот и целта на работа на терен на ревизорите, ревизорските докази, известувањето на ревизорите. Акцентирани ќе бидат целите на известувањето, извештаите од надворешната ревизија, како и наодите и препораките од ревизорите.

Во последната, петта глава од овој труд, “Примена на одговорноста и етиката на ревизорите во современата пракса преку истражувачки резултати” е елаборирана ревизорската професија, методите на истражување во ревизијата и работењето, истражувачките резултати за вистинските и искривените вредности на ревизорите. Резултати ќе бидат презентирани за: обука на ревизорите, менаџирање и планирање на времето на ревизорите, организирање и наградување на ревизорите, казнување и задоволството и мотивација од плата, ценење на работливоста, способноста и слободно изразување. Преставена ќе биде и корелациона анализа за професионалното раководење и примена на етиката на ревизорите и корелациона анализа за професионалната одговорност - примена на етиката на ревизорите.

Заради поцелосна опфатеност на проблемот на истражување, што е предмет на овој труд, се пристапува со посебен интегрален приод кон комбинирање на квалитативните и квантитативните методолошки постапки и методи. Врз основа на предходно проучуваната научно теоретска содржина и согледуваните состојби во практиката ќе се направи анализа на професионалното раководење, етиката и одговорноста на ревизорите низ современата практика. Методот на индукција има за цел да ја истражи и претстави сета расположлива домашна и меѓународна литература од областа на ревизорството, етиката, професионалното раководење, улогата на ревизорот како модерна и перспективна професија. Методот се користи со цел согледување на општите особености на етиката професионалното раководење и одговорноста на ревизорите. Со употреба на методот на дедукција ќе се извлечат заклучоци за потенцијалот од употребата на најкористените методи за професионалното раководење, етиката и одговорноста на ревизорите. Употребната вредност на овој метод расте како резултат на согледување на можноста за зголемена употреба и на меѓународни компаративно истражувачки мрежи за системот на раководење, етика и професионална одговорност на етиката и етичките правила.

Анкетата како метод ќе се користи за истражување на применуваните вредности на етичкото однесување и професионалното раководење. Заради добивање поцелосни сознанија анкетираниот се изврши од општ аспект, од аспект на ревизорите и од аспект на вработените. Анкетните листови се формулираат со соодветно јасно дефинирани целосни и еднозначни прашања, со можност за одговор (заокружување на јасно изразените карактеристики на вредностите и состојбите на професионализмот во раководењето,

етиката и одговорноста на ревизорите). Основното истражување во анкетните листови беше опфатено и се спроведуваше во три посебни групи и тоа:

Првата група ја опфаќа застапеноста на вредностите во применуваните концепции на раководење и одговорност на ревизорите од страна на ревизорите и нивните служби, застапеноста на вредностите на раководење, професионализам и одговорност на другите вработени во компаниите. Поединечните анкетни листови ќе се состојат од:

- применувани концепции на професионално раководетење и етичко однесување од страна на ревизорите во компаниите, застапени со едно генерално прашање и можност за одговор со заокружување на неколку од понудените алтернативи;
- застапените вредности правилни и искривени во работните средини, со едно основно прашање и можноста за одговор на ревизорите и вработените
- застапените вредности на професионалната етика и моралната одговорност со едно генерално прашање и можност за одговор на некои од повеќето наведени алтернативи.
- посакуваните насоки за професионална етика, раководење и професионална одговорност на ревизорите низ нашата практика.

Втората група прашања се однесува на состојбите за развојот и примената на ревизорската професија во практиката, како се одвива фазната ревизија и сите етапи на процесот на ревизија.

Анкетните листови ги опфаќаат следните домени кои се од значење за професионализмот во работењето на ревизорите и поднесување на квалитетни ревизорски извештаи:

- пристапот кон решавање на конфликтните состојби и проблеми при работењето на ревизорите во претпријатијата;
- показатели за мотивираноста на вработените и на ревизорите како израз на применуваните принципи на раководење, мотивираноста од плата, оценување и почитување на способноста на личноста и односот на ревизорот како фактор за внатрешна мотивација во претпријатијата;
- демократичноста во мислењето и изразувањето;
- информираноста на вработените за состојбата на работењето од страна на ревизорите;
- состојбата на меѓучовечките односи и грижата на ревизорот, ревизорскиот тим, тим за развивање добра деловна клима во претпријатието и унапредување на кариерата на ревизорите;
- изразеното задоволство на вработените од спроведување на професионализмот во работата на ревизорите на состојбите во претпријатијето;

- за истражување на сите овие состојби анкетираниите лица одговараат со заокружување на еден од понудените алтернативни одговори.

Третата група прашања кои ќе се разгледуваат се од областа на мотивацијата и тие се групирани во два анкетни листови:

1. Основните мотиви за постигнување на успех во професијата ревизор со едно генерално прашање и можност за заокружување на некои од многуте наведени мотиви;
2. Основните мотиви во работењето, застапени со едно генерално прашање и можност за заокружување на некои од наведените мотиви.

Со оглед на третираната проблематика, анкетањето ќе се спроведе на случајно избрани лица (предходно непознати) на работни места и во паузите и ќе се заснова на непристрасен, анонимен и дискретен приод.

Анкетираното се одвиваше од 2011 година и ќе траеше се до целосна изработка на овој труд минувајќи низ следниве фази:

- прибирање на податоци;
- анализа и групирање на податоците;
- компјутерска обработка на податоците;
- табелирање;
- пресметрување и анализа и
- графичко обликување.

Интервјуто се спроведува со цел да се добие појасна престава за состојбите при користените и применуваните состојби на професионализам на ревизорите.

Разговорот преку интервју се насочува согласно анкетните прашања. Целта е да се добие поцелосна и појасна престава за состојбите во претпријатијата и улогата на ревизорите како модератори на динамична и перспективна професија. Затоа преку конкретни разговори се настојува да се создаде пријателска и доверлива атмосфера.

Статистичката обработка на податоци, како метод на истражување, се направи преку извршеното директно средување на податоците и со помош на компјутерска програма “excel”, што овозможува рангирање, табеларно прикажување и графичко обликување на обработените податоци.

Методот на синтеза ги интегрира сознанијата за предностите, слабостите, можностите, ограничувањата на различни програми за усовршување на етичкиот концепт на професионално раководење и професионална одговорност. Неговата корисност се состои и во создавање на основа за примена на методот на споредба, односно компарација, бидејќи ги соединува и теоретските и практичните искуства низ теоријата е реалната наша практика. Компарацијата како метод, се користи со цел да се направи

споредба меѓу добиените сознанија од истражувањето, согласно искажувањата на ревизорите и искажувањата на вработените. Пред да бидат применети сите наведени методи ќе се имаат предвид нивните предности и недостатоци. По пат на квантитативна методолошка постапка беа доставени анкетни прашалници и на претпријатијата од областа на ревизија (ревизорски куќи) и банкарскиот сектор .

Истражувањето е спроведено со број на испитаници (ревизори во банкарскиот сектор и ревизорски друштва), сите останати ревизори преку поединечни прашалници и се презентирани резултатите на овие компании преку две студии на случај - банкарски и ревизорски сектор.

Во **заклучните согледувања**, се елаборирани констатациите и сознанијата од докторската дисертација. Најбитниот елемент во ревизијата е ревизорот да биде надворешно лице, за да демонстрира апсолутна независност од менаџментот на компанијата при изразувањето на своето мислење. Стегнавме мислење дека надворешниот ревизор се става во состојба да ги штити интересите на сопствениците преку прикажување на точна слика за финансиската состојба на претпријатието и почитување на професионалната етика. Екстерната ревизија претставува и ја доловивме како сплет на активности за испитување и оценување на реалноста и објективноста на финансиските извештаи на претпријатијата, за кои добивме сознанија дека се спроведуваат од страна на компетентни, независни, надворешни и овластени лица со цел тие да оформат и изразат поддржано мислење во извештајот за нивната извршената ревизија. Ревизијата во трудот опфаќа систематско испитување на активностите на целото претпријатие, или само на дел од него, од аспект на тоа колку ефикасно и ефективно се користат ресурсите. Како што дознавме при прибирање на резултатите, менаџерите се задолжени да донесуваат одлуки во насока на зголемување на ефикасноста и ефективноста. Ефикасноста е прикажана со односот помеѓу влезот (инпут) и излезот (аутпут) во претпријатието, па секое зголемување на излезот во однос на влезот значи и зголемување на ефикасноста. Спроведувањето ревизија е поврзано со постоењето на информации презентирани во верифицирана форма и со одредени стандарди, според кои ревизорот треба да ги оценува информациите и стекнавме искуство за оценката на информациите. Ревизија се спроведува врз објективни информации како што се квантитативните, но и врз субјективни информации како што е ефективноста на компјутерскиот систем и ефикасноста на производните активности. Поради ова, дознавме дека критериумот за оценување зависел од видот на информации, односно дали истите се субјективни или објективни. За разлика од објективните, чии стандарди се сметководствените принципи и стандарди, на пример, кои се веќе утврдени, за субјективните информации.

Надворешната ревизија е потребна за да ѝ даде на јавноста точна изјава за

финансиската позиција на компанијата. Од контактите со компаниите дознавме дека ова се прави најмалку еднаш годишно од страна на сметководители кои не се постојано вработени во компанијата. Ревизорите се осигуруваат дека компаниите ги следат вистинските сметководствени процедури во нејзините финансиски извештаи и податоци. Тие ги споредуваат моменталните финансиски извештаи со оние од минатата година за да утврдат дали извештаите се конзистентно пресметани. Ако не се, тогаш тие претставуваат извртена слика за финансиската позиција на компанијата. Ревизорите, исто, така, ја истражуваат состојбата на ставките од активата за да видат да не се зголемени, и обврските и капиталот да не се намалени. Како што е познато, сметководството претставува процес на евидентирање, класифицирање, сумирање и известување за резултатите од финансиските трансакции во форма на финансиски извештаи. За разлика од него, ревизијата на финансиските извештаи, како што имаме сознанија од практиката и од контактите со компаниите, утврдува дали тие извештаи се изработени во согласност со општоприфатените сметководствени стандарди. Може да се каже дека овој вид на ревизија на корисниците на ревизорските извештаи им овозможува независно и објективно мислење за вистинитоста и чесноста на презентираниите податоци во финансиските извештаи на претпријатијата кои им се клиенти. Како заклучно согледување е дека овој вид ревизија е многу значајна активност во процесот на донесување на деловни одлуки за алоцирање на економските ресурси и успешно раководење на бизнисот. Одговорноста на ревизорот се сведува на испитување на презентираниите финансиски извештаи, сметководствената евиденција и релевантните докази прибавени од разни извори, со перманентно следење и респектирање на стандардите за ревизија, со цел да утврди дали извештаите се составени во согласност со сметководствените стандарди и дали се применува кодексот на деловната етика. Ефективноста го означува успехот на претпријатието во остварувањето на поставените цели и доброто раководење со ревизијата кое е претставено во првата глава и согледана е работната одговорност на раководството и раководењето со ревизијата. Стегнав сознанија дека денешните ревизори вклучуваат и други информации за системот, како на пример, информациите за изведбата на околината, окружувањето, информациите од комората на ревизори, здруженијата на сметководители, информации од сите поединечни извештаи и пресметки од различни по дејност компаниии и слично. Од аспект на финансиското сметководство ревизијата е независна проценка на фер работење, при што финансиските извештаи на компаниите се презентирани од своите менаџери преку кодекс на работа, професионална одговорност на ревизорите, примена на сите постапки и фази на ревизијата, применена на одговорноста на етиката на ревизорите во современата практика

Примарната цел на ревизијата на работењето е да ги оцени перформансите во

идентификување на подрачјата кои имаат потенцијал за одредено подобрување и развивање на препораки за нивно реализирање во и низ практиката преку користење на професионалната етика во раководење со ревизорските професии. Тешкотија се јавува да се одредат мерливи критериуми кои ќе бидат користени за оцена на ефективноста и ефикасноста на примена на професионалната етика во раководење со ревизорските професии.

Како пример, ревизијата на квалитетот на раководење е важна за верифицирање на постоењето на објективни проценки за процесот, дали се применува професионална етика на раководење да се процени колку е успешно имплементирана таа во процесот со цел да се процени ефективност за исполнување на дадените цели - примена на етички кодекси, примена на професионалната етика и употреба во практиката на етичките норми како ревизорски догми на секој ревизор. За да биде во опортунитетна корист организацијата која има вклучено ревизори, ревизијата на квалитет како прво нејзино раководење, а како второ на нејзиното имплементирање во практиката на професионалната етика во ревизорската професија, треба да ги обелодени ризичните активности кои можат да се појават и во раководењето и во етиката, то ест, нејзината неприменливост, да предложи корективни акции и да го пофали доброто работење со примена на ревизорска етика и одговорност во современата практика на раководење со ревизијата. Ревизијата прави проценка направена од личност, организација, систем, процес, проект и производ - добро раководени, добро имплементирани низ законските прописи од ревизијата и усогласени во рамките на професионалната етика и поминување низ сите фази и процеси на ревизија. Системот на работа на ревизорите треба да биде веродостоен и да ги почитува општите стандарди, професионалната етика на раководење, примена на сите постапки и фази кај процесот на ревизијата кои се поставени од владините тела за регулирање на бизнисот во формите. Стегнавме сознанија дека едноставно овие стандарди даваат уверување за трети или надворешни лица, дека резултатите на фирмата се врз основа на веродостоен извештај. Стегнавме сознанија дека раководењето со ревизијата ги вклучува главните активности на раководството: Планирање, одредување на целите на ревизијата што треба да се стори во текот на спроведувањето на ревизијата и распределбата на расположливите ресурси, со цел да се постигнат однапред дефинираните цели на ревизијата;

- Делегирање, консултирање, мотивирање, што значи потврдување дека сите членови на ревизорскиот тим, вклучувајќи ги и помошниците, го разбираат планот на ревизијата, кодексот на етиката, кодексот на раководењето и својата улога во него;

- Контрола и координација на ревизорската проблематика вклучува постојан мониторинг на напредокот на проектот од областа на ревизијата, со што се обезбедува напредување според планот и преземање на соодветни мерки како резултат на евентуални

промени; и,

- Известување од работните активности, со што се обезбедува финализирање на извршената работа на ревизорски пресметки, извештаи, финализирање низ сите фази и постапки на ревизијата и поднесување на извештај за истата на соодветен начин до заинтересираните страни.

Согледани се и улогата и позицијата на ревизорот во практиката и професионалната професија преку мотивацијата, информираноста, наградувањето на ревизорите, преку изразување на јавното мислење, пресијата на работата, меѓу човечките односи и конфликти. Даден е осврт и на профилот на ревизорот со професионализмот во работата и примерот на перспективен работник со модерна и актуелна професија. Согледување на развојните перспективи на ревизорите на работните места во остварување на целите на претпријатијата, во согласност со нивната мотивираност, комуникација, информираност, задоволство од раководењето и состојбата на меѓучовечките односи и вредности и справување на сето ова од страна на ревизорите. Прикажан е и изградениот модел за креирање професионална култура, морал и кодекс на етички принципи и морални норми засновани врз користење и преферирање на вистинските вредности, кои влијаат врз ефикасноста на развојот на ревизорите и квалитетот на извршување на нивната работа. Даден се и осврт и сознанија за воведување на обука на ревизорите и вработените во компаниите со примена и избирање на вистинските вредности и концепт на професионално работење низ реалната практика. Дизајнирање на организациската и моралната етичка култура заснована врз вистинските вредности и нејзино имплементирање во работните средини и во текот на работните задачи на ревизорите. Под силни и стресни рокови добивме сознанија дека 98% од испитаниците работат под влијаније на силни и стресни рокови, но сепак, се задоволни од нивната мотивирачка и добро платена работа со 69%. Од извлечените анализи сознанијата кои ги стекнавме се дека временската рамка бара планирање на времето и извршување на работата со почитување на законските прописи која е изразена со 69%, одлагањето на спонтани дејства со 12%, и брзите и прецизни рокови со 90%. Користењето на обуката на самото место процентуално е прилично мало, голем е процентот на користењето на извори на обука меѓу кои најголем процент е стручната литература и поискусни ревизори со 89% Најголем процент на менаџерите за ревизија се на возраст од 44-55 години, а најмалку од 20-25 години, што е вродостојно поради надградбата која е потребна, а за тоа треба повеќе години на образование. Кај сите овие процентуално застапени испитаници реалноста е најмеродавен показател за застапеноста на вистинските вредности и е изразена со 90%, знаењето со 75% и работливоста со 66%. Скриените игри и интриги во ревизорската професија при нивното раководење се застапени со 10%, дволичноста со

15%, недоволната информираност со 19%. Ревизорите сакаат пари и го имаат во себе материјализмот и желбата за богатство, од сите испитаници половина се изјасниле дека се материјалисти. Агресивноста е застапена со 5% се работа за професија која бара доза на смиреност, но со доза на нетрпеливост и непочитување во процент од 41% од испитаниците. Од сите ревизори и испитаници кои одговориле, 89% се горедат ако им се укажело на грешките и советувањата со големата претпазливост. Само 7% од анкетираниите ревизори се изјаснуваат за откази од работа и напуштање на работното место, а 15% со помали примања, санкции и опомени. Со ниво на значајност за т-студентов t-распоред според +таблица 0.05 и при 8 степени на слобода добивме дека на ниво на значајност на промеливите сега прво независна променлива примена на етиката во ревизијата и зависната променлива раководење во ревизијата интервалот на доберба се движеше од 69% и 71%. Коефициентот на корелација е 89% и ова ни покажува дека помеѓу професионалното раководење во ревизорската професија и примената на етиката во ревизорската професија се соочивме со директни сознанија преку програмски параметри дека постои висок коефициент на поврзаност и силно квантитативно слагање на појавите како зависна променлива раководењето во ревизорската работа и примената на етичките кодекси како независна променлива. Од имплементираната програма во практиката добивме дека со ниво на значајност за студентот t-распоред според таблица 0.05 и при 8 степени на слобода се оствари ниво на значајност 0,05 и на промеливите сега прво независна променлива како примена на етиката во ревизијата и зависната променлива како раководење во ревизијата интервалот на доберба меѓу нив е 69% и 71%. Во современата практика е потребно правилна примена на професионалната етика во ревизорската професија. Професионалната одговорност заедно со почитување на сопствената морална одговорност на ревизорите се вистинските идеали професионално, стручно, морално, трендовско, актуелно работење на сите компании и институции кои се занимаваат со ревизорска проблематика и ја извршуваат ревизорската професија. Докторската дисертација на тема Ревизорска етика и одговорност во современата професионална практика на раководење со ревизијата од областа на сметководството и ревизијата им покажува на сегашните и идните ревизори како треба да ја применат професионалната етика и професионалната одговорност во нивното работење.

БИБЛИОГРАФИЈА:

1. ACCA, Paper F8: Audit and Assurance (International),BPP Learning Media, London, 2007
2. ACCA, Paper F8: Audit and Assurance (International),BPP Learning Media, London, 2008
3. Adams, R. : Audit Risk, Current Issues in Auditing, Accounting & Finance Series , Paul Chapman, Publishing , Ltd, London, 1991
4. Agron, G. A.,: Financial Management, Allyn and Bacon, Boston, 1999
5. Allen, M. : “ Dept Sustainability in Low Income Countries : Further Considerations on an Operational Framework and Policy Implications”, International Monetary fund, 2004, Current issues in Auditing, USA
6. Arens , A.A., Loebbecke K.J. Auditing - An Integrated Approach ,eigt edition, Prentice Hall International, London, UK 2000
7. Auditing Handbook 1993, Volume 2 of Accounting and Auditing Handbook 1993, The Institute of Chartered Accountants in Australia, Prentice Hall, 1992
8. Brekalo, F: Revizija temeljnih finansijskih izvestaja – koncept „materiality“, Racunovodstvo i finansije, br.3, Ozujak, Zagreb,1996
9. Code of Ethics for Professional Accountants, IFAC, Handbook 1999 – Technical Pronouncements,IFAC,New York,1996.
10. Code of Ethics for Professional Accountants, IFAC New York, July 2006
11. Cordella, T., Ricci L., Ruiz Arranz M., “ Dept Overhang or dept Irrelevance? Revisiting
12. Crego, A., Larson D, Budzer R” A new database on investment and capital for Agriculture and Manufacturing “ World Bank, 2007.
13. Cressey, R.D., Other People’s: A Study in the Social Psychology of Embezzlement,Boston, 1953.
14. Cull., R. „Financial Sector lending: A Mid Course Analysis“ World Bank, 2000
15. Dragoljevic, P.D. : Interna revizija kao factor unapredenja manadzmenta u korporativnim organizacijama, Auditing – Revizija 3/97 , “DST” d.o.o.,Beograd, 1997
16. Handbook of International Education Pronouncements,IFAC, New York,2009, pp.258.
17. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services Pronouncements, IFAC, New York, 2010
18. Hayes, .R, Schildre , . Dassen R., Wallage P.: Principles of Auditing – An International, 2007
19. Hayes, .R., Schildre A. Dassen R., Wallage P.: Principles of Auditing – An International Perspective, McGraw Hill Publishign Company, London, UK,1999
20. Humphrey, C.,: Debating Audit Expectations,Current issues in Auditing,Paul Chapman Publishing,London, 2004

21. Knechel W.R. , Saltero , E.S., Ballou B.: Auditing Assurance & Risk, third edition, Thomson South-West ern, USA 2007
22. Louwers, J.T., Ramsay J.R., Sinason H.D., Strawser R.J.: Auditing & Assurance Services, McGraw-Hill, New York, 2008
23. Louwers, J.T., Ramsay J.R., Sinason H.D., Strawser R.J.: Auditing & Assurance Services, 2007
24. Messier, F.W., Glover M.S., Prawitt F.D.: Auditing Assurance, A Systematic Approach, sixth edition, McGraw-Hill, Boston.USA, 2008
25. Porter ,B., Simon J., Hatherly D,: Principles of External Auditing edition, A John Wiley & Sons, UK, 2008
26. Ricchiute, N, D. .: Auditing eight edition, Thomson, USA, 2006
27. Rstliff, L.R., Wallace A.W., Sumners E.G., McFarland G.W., Loebbecke K.J.: Internal Auditing – Principles and Techniques, second edition, The institute of internal Auditors, Altarmonte Springs USA, 1996
28. Shere ,M., Turley S.: Current Issues in Auditing ,Paul Chapman Publishing, UK,2004.
29. Sherer, M., Turley S.: Current Issues In Auditing, Accounting & Finance Series, Paul Chapman Publishing, London, 1991
30. Singleton, W.T., Singleton J.A.:Fraud Audititng and Forensic Accounting, 4 th Edition, New Jarsey 2010
31. Tusek ,B., Zage, L,: Revizija, drugo dopunjeno izdanje, Hrvatska zajednica racunovodza I financijskih djelatnika, Zagreb,2007
32. Whittington, O.R, Pany K,: Priciples of Auditing and Other Assurance Services, McGraw-Jill, Boston USA, 2006
33. Whittington, O.R., Delaney R.P.: Wiley CPa Exam Review @007 Auditing and Attestation, John Wiley & Sons, New Jersey, USA, 2009
34. Whittington, O.R., Delaney R.P.: Wiley CPa Exam Review @007 Auditing and Attestation, John Wiley & Sons, New Jersey, USA, 2007
35. Андриќ, Мирко,: „Ревизија рачуноводсвених исказа“, Еко прес, Београд, 2008
36. Антевска Е: Интерна ревизија базирана на проценка на ризикот, Зборник на трудови до XII симпозиум - Сметководствената, финансиска и ревизорската професија пред нов предизвици во 21 век, Сојуз на сметководители, финансисте и певизори, Струга, 2000
37. Божиновска Лазаревска, Зорица,: Ревизија, Економски факултет, Скопје, 2001
38. Васиљевиќ, Коста,: Теорија и анализа биланса, Савремена администрација, Београд, 1970
39. Група автори: Лексикон рачуноводства и пословне финансије, СРФР Србије, 1993

40. Д-р Благое, Борис, д-р. Ристески Славе, Основи на статистичка анализа, Економски факултет, Скопје, 1993 година,
41. Д-р: Станковиќ Јелена: Статистика у стопанству, Софија, 1993 година
42. Драгојевиќ, Драгутин,: Нове фарме ревизорских извештаја”, СДК 179/93, Служба друштвеног рада, Београд
43. Драгојевиќ, Драгутин: „Интерна ревизија као фактор унапрегења менаџмента у корпоративним организацијама“, Аудитинг, Београд, 2012
44. Друкер, Петер: „Менаџмент за будуќност”, Привредни преглед, Београд, 1995 20. Економски факултет, Београд, 1997.
45. Законот на државната ревизија: „Службен весник на Република Македонија“, бр.79,21 септември 2005 год.
46. Законот на државната ревизија: „Службен весник на Република Македонија“, бр. 66,2010.
47. Законот на државната ревизија: „Службен весник на Република Македонија “, бр.158.9 декември 2010 год.
48. Извештаи за транспаретност на друштвата за ревизија во Република Македонија за 2007, 2008 и 2009 година.
49. Косароска, Деса: Современ систем на сметководството – финансиски индикатори во информативниот систем на претпријатието, Скопје, 1995.
50. Куколеца, Стеван: Економика предузеќа, шесто издање, Савремена матица, Београд, 2009
51. Марковски, д-р Слободан, и д-р Блажо, Недев: „Сметководство на деловниот менаџмент“, Економски факултет, Скопје, 199539. Меѓународни стандарди за ревизија, Комисија за ревизорски стандарди.
52. Мартиќ, С,: Контрола и ревизија, Универзитет у Београду – Економски факултет, Београд, 1997
53. Меѓународни сметководствени стандарди, превод од англиски јазик, Комиисија за сметководствени стандарди, Скопје, 199738.
54. Николовски, Пеце: „Анализа и ревизија на финансиските извештаи на претпријатијата на Република Македонија во функција на економската ефикансот“, докторска дисертација, Економски факултет, Прилеп, 2003
55. Обрадовиќ д-р Сава - Основи статистичке анализе - Београд, 1967
56. Петровиќ, д-р Зоран,: „Меѓународни стандарди ревизије“, Универзитет Сингидунум, Београд, 2008.
57. Правилник за полагање на испит за стекнување знаење на звањето овластен ревизор, Институт на овластени ревизори на Република Македонија, 2009 год.

58. Русевски, Т., Недев, Б., Божиновска Лазаревска, З., Јаневска Ј., Миновски, З.: Вовед во сметководство, Скопје, 2004.
59. Службен весник на Македонија, Скопје, 2014 година
60. Тодоров, д-р Тодор, : „Капиталот“, Центар за економски правен консалтинг, Скопје, 1995.
61. Томовски, д-р Серафим, „Основи на сметководството“, Сојуз на сметководители, финансисти и ревизори на Република Македонија, 1999
62. Трајковски, Бранко, „Билансирање и биланси“, Економски факултет, Прилеп, 2001
63. Трајковски, д-р Бранко, : „Финансиски систем“, Економски факултет, Прилеп, 1996.
64. www.deloitte.com/mk
65. www.dzr.gov.mk
66. www.economy.gov.mk
67. www.iorm.org.mk
68. www.kb.com.mk
69. www.revizorbabamov.com
70. www.stb.com.mk