



**XXIV Интернационални научни симпозијум
Стратегијски менаџмент и системи подршке одлучивању у
стратегичком менаџменту**

17. мај 2019, Суботица, Република Србија

Кристина Мијић

Универзитет у Новом Саду
Економски факултет у Суботици
Суботица, Република Србија

Дејан Јакшић

Универзитет у Новом Саду
Економски факултет у Суботици
Суботица, Република Србија

ГЕНЕРАЛИЗОВАНИХ СОФТВЕРИ КАО ПОКРЕТАЧ ИНОВАЦИЈА У ПРОЦЕСУ РЕВИЗИЈЕ ФИНАНСИЈСКИХ ИЗВЕШТАЈА

Апстракт: Генерализовани ревизорски софтвери представљају готова софтверска решења која су специфично креирана да задовоље потребе ревизора. Употреба генерализованих ревизорских софтвера доводи до бројних промена и иновација на нивоу процеса ревизије и на нивоу ревизорске фирме. Као неке од промена на нивоу процеса ревизије могу се истаћи: смањење времена потребног за реализацију ревизорских активности, могућност прикупљања доказа вишег нивоа поузданости, могућност откривања криминалних радњи и сл. Поред бројних промена које носи са собом употреба софтвера у ревизији, као најзначајнија промена истиче се могућност тестирања појединих позиција на нивоу целокупне популације. На тај начин за поједине позиције напушта се концепт ревизорског тестирања на бази узорка и добијају се докази изузетно високог нивоа поузданости. Посматрајући утицај употребе софтвера у ревизији на нивоу ревизорске фирме као основне промене истичу се смањење трошкова спровођења услуга ревизије и могућност спровођења већег броја ангажмана.

Кључне речи: Генерализовани ревизорски софтвери, ревизија финансијских извештаја.

GENERALIZED SOFTWARE AS A FACTOR OF INNOVATION IN THE FINANCIAL STATEMENT AUDIT PROCESS

Abstract: Generalized audit software is a software solution that is specifically designed for the needs of the auditor. The use of generalized audit software leads to the changes and innovations at the level of audit process and audit firm. At the level of audit process the use of software leads to the reduction of the time, the audit evidence is a higher level of reliability, possibility of identification of fraud. The most important changes is the possibility of testing the entire population, which leads to the audit evidence of very high level of reliability. At the level of audit firm implementation of software leads to reduction of the cost of audit services and possibility of realization of larger number of audit process.

Key words: Generalized audit software, financial statement audit.

1. УВОД

У данашњем пословном окружењу ревизорске фирме суочене су са бројним изазовима. Иако ревизија као професија има за циљ задовољавање општег јавног интереса у погледу унапређења квалитета финансијског извештавања, са аспекта власника ревизорске фирме основни циљеви пословања јесу дугорочност пословања и остваривање профита. У циљу остваривања постављених циљева ревизорске фирме пружају ревизорске и неревизорске, односно консултантске услуге, те посебна пажња се мора посветити појединим пословним процесима у оквиру наведених услуга ревизорске фирме. Као најзначајнија врста ревизорске услуге истиче се ревизија финансијских извештаја. Ревизија финансијских извештаја представља процес изражавања мишљења ревизора о истинитости и објективности финансијских извештаја клијента и њихове усклађености са рачуноводственом регулативом. У поступку спровођења процеса ревизије финансијских извештаја ревизори се суочавају са следећим захтевима:

- Постојање великог броја задатака које је потребно спровести у ограниченом временском периоду.
- Потреба за спровођењем свих задатака према методологији ревизије како се не би нарушио квалитет спровођења процеса ревизије.
- Потреба за обезбеђивањем ефикасне комуникације и преноса документације између чланова ревизорског тима.
- Прикупљање довољне количине релевантних и поузданих доказа.
- Архивирање велике количине података (доказа) у виду ревизијских досијеа.
- Потреба за ревидирањем клијентовог информационог система у домену рачуноводствене обраде података и финансијског извештавања.

Наведени захтеви који се постављају пред ревизоре, намећу и нужност употребе информационих технологија у процесу ревизије како би се управо на адекватан начин одговорило наведеним захтевима. Ревизори поред употребе програма опште намене, обзиром на специфичност активности које спроводе, у свом раду користе и софтвере који су намењени управо за задовољавање специфичних захтева са аспекта анализе и обраде клијентових података, прикупљања довољно поузданих доказа, адекватности архивирања података и сл. Ревизорски софтвери се детерминишу као компјутерски програми који помажу ревизорима да приступе подацима клијента ревизије и спроведу ревизорске тестове (IAASB, 2013). У раду ће бити указано на генерализоване ревизорске софтвере који се као готово софтверско решење прибављају на тржишту и садрже функције специфичне за потребе процеса ревизије. Генерализовани ревизијски софтвери ће бити сагледани и кроз њихов положај у односу на остале технике и алате који су на располагању ревизорима, затим кроз факторе који утичу на имплементацију софтвера у ревизији, као и кроз сагледавање њихове улоге у променама на нивоу процеса ревизије. Поред тога, у раду су презентовани и резултати глобалног истраживања употребе софтвера у ревизији са неколико аспеката као што су обавезност примене софтвера у ревизији, користи, које су уједно и промене, које је иницирала управо употреба софтвера у процесу ревизије.

2. СПЕЦИФИЧНОСТИ ГЕНЕРАЛИОВАНИХ РЕВИЗИЈСКИХ СОФТВЕРА

Генерализовани ревизијски софтвери представљају софтверска решења која се купују на тржишту и који су превасходно намењени за специфичне потребе ревизора. Без обзира да ли је реч о потребама интерних ревизора, екстерних ревизора, државних ревизора или ревизора информационих система, у свакој врсти ревизије расте потреба за адекватном и поузданом анализом података. Потребне ревизора са аспекта анализе података су доста специфичне и обухватају нпр. сегменте анализе података као што су узорковање, утврђивање гепова, дупликата, анализе старосне структуре података, екстраховање података и слично, што се као решење не може у потпуности наћи у другим софтверским решењима као што је нпр. програм Excel. Из наведених специфичних захтева ревизије настала је и потреба за развојем тзв. генерализованих ревизијских софтвера који у данашње време примену налазе у свим сферама, односно сегментима ревизије.

На тржишту софтвера постоји велики број генерализованих софтверских решења за потребе ревизије као што су ACL (Audit Command Language), IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis), TeamMate + Audit, AuditDesktop и други. Међутим, као најпознатији и најчешће коришћени генерализовани ревизијски софтвери истичу се ACL и IDEA. Између генерализованих ревизијских софтвера ACL и IDEA нема значајних разлика у погледу функција које поседују, а самим тим у погледу захтева ревизора које испуњавају. Основне разлике између генерализованих ревизорских софтвера ACL и IDEA јесу:

- Време постојања на тржишту – програм ACL је настао нешто пре програма IDEA што је можда у одређеној мери и утицало да је програм ACL данас нешто више заступљенији код ревизора у односу на програм IDEA.

- Оцена корисничког интерфејса – генерализовани ревизорски софтвер IDEA са аспекта корисничког интерфејса у домену навигације и рада са табеларним подацима има нешто боље оцене у односу на програм ACL.

Основне функције које поседују генерализовани ревизијски софтвери, а које су у функцији задовољавања потреба ревизора, јесу (Крсмановић, Полић, 2008, стр. 545):

- Увид у података у електронском облику.
- Обрачун података по алгебарским функцијама ради анализе података.
- Упоредивање података из пословне евиденције са дефинисаним стандардима или процесима.
- Реорганизација података, која подразумева спајање и сортирање података у циљу даљих испитивања.
- Селектовање података који задовољавају захтеване критеријуме које дефинише ревизор.
- Аутоматски избор репрезентативних узорака коришћењем стандардних ревизорских статистичких техника узорковања.
- Екстраховање потребних података на основу претходно одабраних идентификационих параметара из оригиналних фајлова база података.
- Штампане ревизорских и других потребних извештаја.
- Креирање лога рада ревизора.

Значајна предност од употребе генерализованих ревизијских софтвера на нивоу ревизијске фирме јесте чињеница да се софтвер може употребљавати код различитих ревизијских ангажмана и код различитих клијената. Тиме се смањује потреба за употребом вишеструких софтверских решења у различитим ревизијским ангажманима, што утиче на износ инвестиција за информационо телекомуникационе технологије на нивоу фирме као и на потребан ниво, односно ширину знања ревизора из области информациононих технологија.

3. ПОЛОЖАЈ ГЕНЕРАЛИЗОВАНИХ РЕВИЗИЈСКИХ СОФТВЕРА У ОДНОСУ НА РЕВИЗОРСКЕ ТЕХНИКЕ И АЛАТЕ

Када се говори о употреби информациононих технологија у процесу ревизије финансијских извештаја онда треба поћи од детерминисања појма „компјутерски подржани ревизорски алати и технике“ (Computer Assisted Audit Tools and Techniques – СААТТ). Термин СААТТ у најширем смислу обухвата употребу информациононих технологија у спровођењу ревизорских активности (Braun, 2003). Према томе, СААТТ обухвата два сегмента:

- Компјутерски подржане ревизорске алате и
- Компјутерски подржане ревизијске технике.

У току спровођења ревизијских задатак ревизор може користити велики број апликација, односно алата. Ревизорски алати се у зависности од намене могу поделити у две групе. Прву групу чине програми опште намене који се користе у циљу реализације административних задатака ревизора, односно задатака који нису специфично везани за процес ревизије. У групу алата опште намене спадају нпр. програми за обраду текста, програми за рад са табелама, комуникациони алати и слично. У другу групу ревизијских алата спадају алати који се користе за потребе анализе података и спровођење специфичних ревизијских тестова. У зависности да ли се развијају према посебним потребама ревизијског процеса, најчешће од стране ревизијске фирме, или су купљени на тржишту алати ове намене се могу класификовати на корисничке и генерализоване. У складу са наведеним, ревизорске алате можемо класификовати на следећи начин:

- алати опште намене,
- алати за потребе ревизије (кориснички ревизорски софтвери и генерализовани ревизорски софтвери).

У данашње време, у току спровођења ревизије финансијских извештаја, пред ревизоре се намеће не само нужност употребе алата у току спровођења својих активности, него и нужност употребе компјутерски подржаних ревизорских техника у домену ревидирања информационог система клијента. Рачуноводствена обрада података се не врши више мануелним путем, него применом неког од облика рачуноводственог информационог система. Будући да ревизор у процесу ревизије финансијских извештаја треба да стекне разумевање и тестира клијентов систем интерних контрола, пословно окружење ставља пред ревизоре захтев да у одређеном домену тестира, односно ревидира и рачуноводствени информационони систем клијента. У ову сврху ревизор може користити неке од следећих техника (Cascarino, 2007, стр. 272):

- Тест подаци – подразумевају тестирање клијентовог система применом ревизорских измешљених тест података.
- Интегрисани тест подаци – засивају се на тестирању клијентовог система применом ревизорских измешљених тест података и клијентових реалних података.
- Паралелна симулација – односи се на обраду података паралелно применом клијентовог система и ревизорског софтвера.

- Он-лајн ревизорски мониторинг – подразумева уградњу ревизијског кода у клијентов систем и праћење трансакција према задатом критеријуму.
- Преглед изворног кода – односи се на преглед изворног програмског кода клијентовог система.

Када се говори у односу генерализованих ревизорских софтвера према ревизорским техникама евидентно је да је много значајнија и већа употреба генерализованих ревизорских софтвера у односу на технике. Ревизорским техникама заснованим на компјутеру тестирају се интерне контроле информационог система клијента и то само у фази планирања ревизије. Генерализовани ревизијски софтвери примену налазе скоро у свим фазама процеса ревизије од уговарања ревизије, планирања, спровођења ревизијских тестова до финалне фазе формирања мишљења и издавања извештаја.

Посматрајући однос између генерализованих ревизијских софтвера и корисничких ревизијских софтвера (нпр. креираних у програму Excel) уочавају се значајне предности као што су:

- Виши ниво поузданости будући да су генерализовани софтвери развијане од стране ИТ компанија и на адекватан начин тестирани.
- Нижи трошкови куповине готовог софтверског решења од трошкова развоја сопственог корисничког ревизијског софтвера.

Поред предности генерализовани ревизијски софтвери имају и одређене перформансе на лошијем нивоу у односу на корисничке ревизијске софтвере. Пре свега, генерализовани ревизијски софтвери садрже стандардизоване функције и постоји ризик да у малом броју ситуација неће моћи да задовоље потребе ревизора. Такође, обзиром да се генерализовани софтвери купују као готово софтверско решење ревизорска фирма постаје зависна од добављача у погледу одржавања софтвера и обуке запослених. Међутим и поред одређених недостатака у односу на корисничке софтвере, висока поузданост у раду генерализованих софтвера управо представља пресудан фактор њихове значајне заступљености у процесима ревизије.

4. ШТА УТИЧЕ НА ПРИМЕНУ ГЕНЕРАЛИЗОВАНИХ РЕВИЗИЈСКИХ СОФТВЕРА У ПРОЦЕС РЕВИЗИЈЕ?

Када се говори о факторима који утичу на имплементацију генерализованих ревизијских софтвера у процес ревизије постоје бројне студије које обухватају поједине или и све сегменте ревизије. Тако су нпр. аутори истраживајући примену генерализованих ревизијских софтвера од стране екстерних ревизора дошли до систематизације фактора у шест група (Ahmi, Kent, 2013):

- Технички фактори
- Организациони фактори
- Фактори професије ревизије
- Фактори клијента
- Лични фактори
- Екстерни фактори

Детаљан опис и преглед фактора по појединим групама дат је у следећем приказу.

Приказ 1. Фактори који утичу на имплементацију генерализованих ревизорских софтвера од стране екстерних ревизора

Група фактора	Опис	Фактори
Технички фактори	Фактори у вези са инсталацијом и употребом софтвера	-Компатибилност софтвера са информационом системом -Лакоћа употребе -Адекватна корисничка документација за употребу софтвера -Лакоћа модификације и унапређења
Организациони фактори	Фактори на нивоу ревизорске фирме	-Обука и тренинг запослених -Постојање ресурса за набавку, употребу и одржавање софтвера -Обавезност примене на нивоу ревизорске фирме -ИТ подршка на нивоу ревизорске фирме
Фактори професије	Фактори на нивоу ревизије као професије	-Обавезност примене на нивоу професије ревизије -Постојање ревизијске методологије у којој је имплементирана примена софтвера
Фактори клијента	Фактори на нивоу клијента ревизије	-Комплексност клијентовог ИТ окружења -Лакоћа приступа клијентовим подацима -Величина клијента -Клијентов став поводом питање заштите података
Лични фактори	Фактори на нивоу ревизора као појединца	-Потребно знање за употребу софтвера у ревизији -Искуство са употребом информационих технологија

		-Преференције ревизора о употреби софтвера у односу на мануелни рад у ревизији
Екстерни фактори	Остали фактори из окружења	-Адекватност техничке подршке од добављача -Употреба сличних софтверских решења од стране других ревизорских фирми

Извор: дело аутора

Истраживање баријера и покретача употребе генерализованих софтвера у ревизији на нивоу интерних и екстерних ревизора довело је до идентификовања два кључна фактора која подстичу употребу генерализованих софтвера и то (Bradford, Henderson, 2017):

- Лакоћа употребе
- Корисност употребе (употреба генерализованих софтвера унапређује квалитет ревизије, олакшава посао ревизора и унапређује перформансе процеса ревизије).

Са друге стране као фактори који представљају баријере за имплементацију генерализованих софтвера у ревизији имају много мањи утицај од фактора који представљају покретаче њихове примене. У групи фактора који ограничавају примену генерализованих софтвера у ревизији идентификовани су пре свега системски проблеми што су тешкоће приликом екстраховања тражених података и недовољно документације о употреби софтвера. Поред системских проблема из групе фактора који се односе на потенцијалне претње од употребе генерализованих софтвера у ревизији (као што је нпр. ризик од губитка контроле над процесом ревизије) није идентификован ни један фактор који значајно утиче на баријере за имплементацију генерализованих софтвера у ревизији (опширније видети: Bradford, Henderson, 2017).

Власници ревизорске фирме или менаџмент ревизорске фирме на основу сагледавања свих фактора доноси крајњу одлуку о имплементацији конкретне врсте софтвера за потребу процеса ревизије. Доношење одлуке о имплементацији софтвера за потребе ревизије без детаљне анализе наведених фактора може имати за последицу избор неадекватног софтверског решења које ће у том случају представљати само трошак за ревизорску фирму, док се користи од његове употребе неће испољити.

5. УЛОГА ГЕНЕРАЛИЗОВАНИХ СОФТВЕРА У ПРОМЕНАМА И ИНОВАЦИЈАМА У ПРОЦЕСУ РЕВИЗИЈЕ

Имплементација генерализованих софтвера у процес ревизије финансијских извештаја довела је до бројних промена и иновација у погледу начина реализације ревизорских активности и унапређења перформанси процеса ревизије. Употребом генерализованих софтвера у ревизији мења се начин реализације великог броја ревизијских активности у смислу преласка са мануелни систем рада на систем рада који је софтверски подржан. Спровођењем ревизијских активности применом софтвера ревизије смањује се ризик настанка грешака у раду ревизора, јер исправно написан генерализованих ревизијски софтвер одређену функцију увек на исти, а тиме и исправан начин реализује. Смањење ризика настанка грешака у раду ревизора позитивно утиче на повећање поузданости ревизијских доказа и повећање поузданости ревизорског извештаја. Такође, спровођење ревизијских активности применом генерализованог ревизијског софтвера смањује време потребно за реализацију активности. Смањење времена потребно за рад ревизора, утиче на смањење трошкова на нивоу процеса ревизије. Највећи трошак процеса ревизије представља управо рад ревизора. Поред тога, што се скраћује време за обављање тзв. оперативних активности ревизора, употреба генерализованих софтвера у ревизији оставља ревизорима време за тзв. интелектуални рад ревизора. Без обзира на имплементацију и обим употребе софтвера у ревизији, ревизија представља и увек ће бити интелектуална активност.

Као једна од значајних иновација на нивоу процеса ревизије које је донела употреба генерализованих софтвера јесте напуштање у појединим сегментима концепта узорка. У мануелном систему спровођења ревизије услед обимних клијентових података и ограниченог времена за спровођење ревизије, није било могуће тестирање и прикупљање доказа вршити на бази целокупне популације. У таквим условима за реализацију ревизије кључно је било адекватно одређивање узорка и пројекција добијених резултата и доказа на целокупну популацију. Ревизијско тестирање на бази узорка носи са собом ризик да ревизор неће открити грешке које се налазе у делу популације који није обухваћен узорком. Применом генерализованих ревизорских софтвера за поједина тестирања (нпр. провера амортизације, старосне структуре потраживања и сл.) постоји могућност да се веома једноставно и брзо тестира целокупна популација. Тестирањем и прикупљањем доказа на бази целокупне популације стичу се докази изузетно високог нивоа поузданости и смањује се ризик да грешка постоји у домену који није тестиран (опширније видети: Мијић, 2015).

Такође, значајна промена на нивоу процеса ревизије финансијских извештаја која је узрокована употребом генерализованих софтвера односи се на потпуност радних досијеа ревизије. Генерализовани ревизијски софтвери имају могућност креирања аутоматског лога, као и могућност да се сваки резултат спровођења ревизијске активности (функције) сачува у само читљивој форми, уз немогућност измене резултата обраде података. У таквим условима рада, радни досијеи ревизије су пре свега потпунији и садрже доказе о спроведеним ревизијским активностима, а такође обзиром на немогућност измене резултата обраде података, поузданост радних досијеа се повећава (видети: Мијић, 2015).

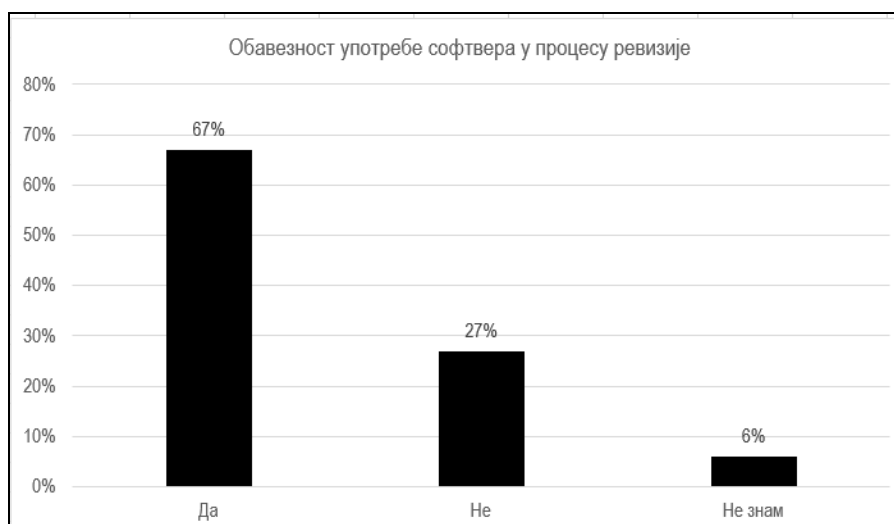
Генерализовани ревизијски софтвери носе са собом нужност додатног образовања ревизора из области информационих технологија. Пред ревизоре су постављени многобројни захтеви у погледу познавања ревизијске регулативе, рачуноводствене регулативе, пореске регулативе, а у данашње време неопходно је познавање на високом нивоу информационих технологија. Употреба генерализованих ревизорских софтвера утиче на унапређење знања и компетенција ревизора. Ревизори финансијских извештаја у данашње време нису само ревизори финансијских извештаја него и ревизори информационих система клијента у домену који се односи на рачуноводство и финансијско извештавање. Такође, ревизори у данашње време применом генерализованих софтвера имају могућност да уоче сигнале финансијских превара, што ставља пред ревизоре додатни захтев за истраживањем криминалних радњи у рачуноводству.

6. РЕЗУЛТАТИ ИСТРАЖИВАЊА УПОТРЕБЕ СОФТВЕРА У РЕВИЗИЈИ

Истраживање под називом „Ревизорски софтвери за анализу података“ спроведено је од стране AuditNet организације на глобалном нивоу у периоду 2012-2015. године. Истраживање се базира на упитнику од 30 питања о употреби софтвера у ревизији и на укупно 658 ревизора (AuditNet, 2015). У наставку су презентовани резултати истраживања са следећих аспеката:

- обавезност примене софтвера у ревизији
- врсте генерализованих софтвера које се примењују у ревизији и
- користи од примене софтвера у ревизији.

Ревизијска регулатива није дефинисала обавезност примене софтвера у ревизији. Према томе на нивоу ревизорских фирми и ревизора је да донесу одлуку да ли ће у процес ревизије имплементирати ревизијске софтвере. Према истраживању чак 67% испитаника има обавезност примене софтвера у процесу ревизије, што значи да се на нивоу свака три ревизијска ангажмана два морају обавезно спроводити применом ревизијских софтвера. Даље унапређење и поспешивање обавезности примене софтвера у ревизији треба да буде мотивисано како од стране ревизорских фирми тако и од стране професионалних ревизијских удружења.

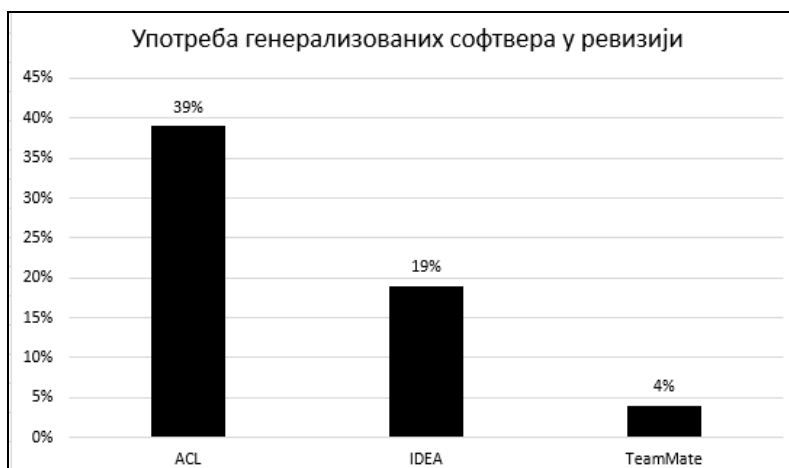


Приказ 2. Обавезност примене софтвера у процесу ревизије

Извор: приказ аутора

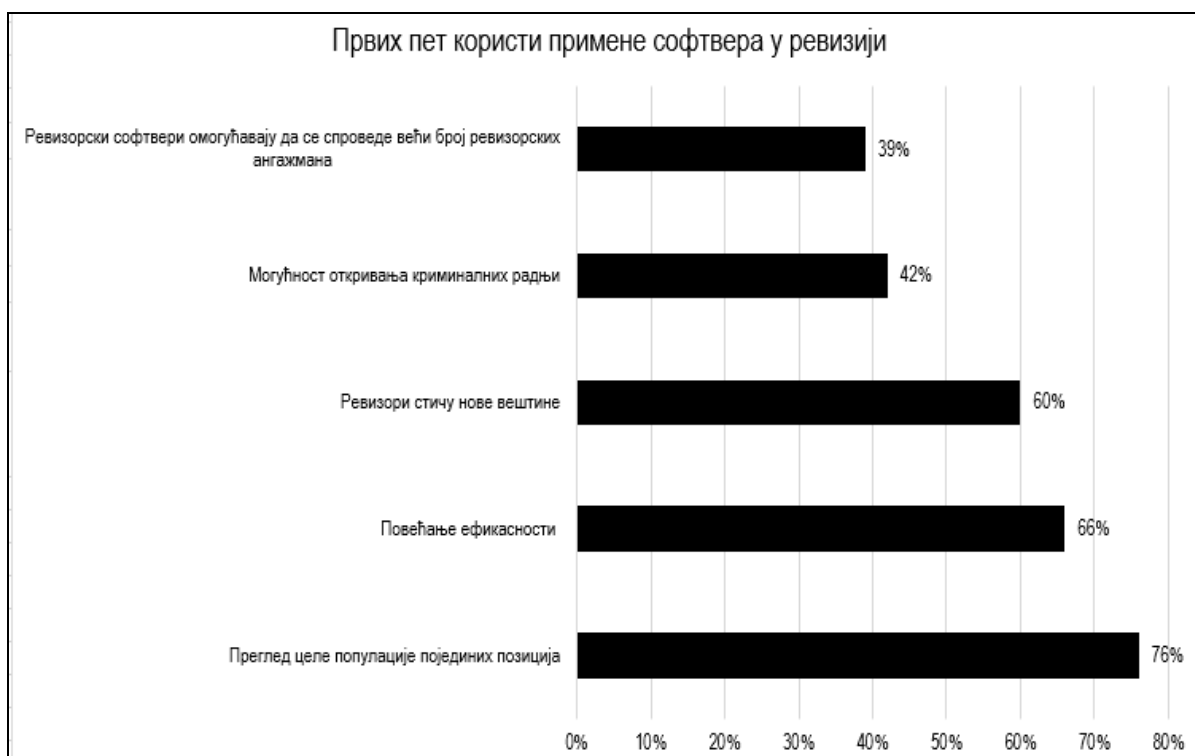
Ако се сагледају конкретне врсте генерализованих софтвера који се примењују у ревизији (приказ 3) онда се закључује да је најзаступљенији програм ACL, а затим следи IDEA и на крају TeamMate. Истраживање указује

да остали генерализовани софтвери имају релативно мало учешће, док чак 10% испитаника не поседује софтвер за потребе ревизије.



Приказ 3. Најзаступљенији генерализовани софтвери у ревизији
Извор: приказ аутора

На следећем приказу представљене су користи од примене софтвера у ревизији које су оцењене као најзначајније.



Приказ 4. Најзначајније користи одо примене софтвера у ревизији
Извор: приказ аутора

Резултати указују да могућност прегледа целокупне популације појединих позиција у процесу ревизије представља управо најзначајнију корист, а уједно и промену коју је увела имплементација софтвера у ревизији. Дакле, може се закључити да је као најзначајнија иновација на нивоу процеса ревизије управо могућност тестирања целокупне популације и напуштање концепта узорковања, али искључиво на нивоу појединих позиција. Поред тога, имплементација софтвера у ревизији довела је и до следећих кључних промена: повећање ефикасности, могућност да ревизори стичу нова знања и вештине, могућност откривања криминалних радњи, као и могућност да се на нивоу ревизорске фирме спроведе већи број ревизорских ангажмана, обзиром да се скраћује време потребно за спровођење ревизијског ангажмана.

7. ЗАКЉУЧАК

Употреба софтвера у ревизији финансијских извештаја у данашње време представља нужност, не опцију за ревизоре. Ревизори морају да спроведу велики обим задатака, у ограниченом и релативно кратком временском периоду, уз задовољавање свих аспеката квалитета процеса ревизије. У ту сврху ревизори се служе специфичним ревизорским софтверима. На тржишту ревизорских софтвера се налази велики избор. Да ли ће ревизорска фирма имплементирати генерализовани ревизорски софтвер или кориснички, или ће користити обе врсте софтвера, представља крајњу одлуку менаџмента или власника ревизорске фирме. При доношењу одлуке о имплементацији софтвера у ревизији неопходно је адекватно сагледати све факторе који утичу на избор и употребу софтвера у ревизији, као што су техничке могућности имплементације софтвера на нивоу ревизорске фирме, ниво знања и вештина ревизора, лакоћа савладавања коришћења софтвера и други. Доношење одлуке о имплементацији софтвера без адекватне анализе фактора носи висок ризик неуспеха пројекта имплементације софтвера у ревизији.

Поред тога што употреба софтвера у ревизији представља нужност, његова имплементација довела је бројних промена и иновација. У односу на мануелани рад смањује се време потребно за реализацију ревизијских активности, прикупљају се докази вишег нивоа поузданости, унапређује се квалитет реализације процеса ревизије и сл. Истраживање „Ревизорски софтвери за анализу података“ указује да се као најзначајнија корист, а тиме и промена на нивоу ревизијског ангажмана истиче могућност тестирања целокупне популације на нивоу појединих позиција. Кључна иновација на нивоу ревизијског ангажмана са наведеног аспекта јесте управо напуштање концепта тестирања појединих позиција применом метода узорковања. На тај начин смањује се ризик да се неће открити материјална грешка у делу који није обухваћен тестирањем на бази узорка и стичу се докази изузетно високог нивоа поузданости. Употреба софтвера у ревизији утиче дакле на унапређење квалитета реализације процеса ревизије, поузданост ревизорског извештаја, а тиме и на унапређење квалитета целокупног система финансијског извештавања.

РЕФЕРЕНЦЕ

Ahmi, A., Kent, S. (2013). The Utilisation of generalized audit software (GAS) by external auditors. *Managerial Auditing Journal*, 28(2), 88-113.

AuditNet. (2019) *Audit Data Analysis Software Survey*. Preuzeto Februar 10, 2019. са <https://www.surveymonkey.com/results/SM-WYX6VMW2/>

Bradford, M., Henderson, D. (2017). Barriers and Enablers to Auditors Accepting Generalized Audit Software. *ISACA Journal*, 5, Preuzeto Februar 10, 2019 са <https://www.isaca.org/Journal/archives/2017/Volume-5/Pages/barriers-and-enablers-to-auditors-accepting-generalized-audit-software.aspx>.

Braun, R. et al. (2003). Computer-assisted audit tools and techniques: Analysis and perspectives. *Managerial Auditing Journal*, 18(9), 725-731.

Cascarino, R. (2007). *Auditor's Guide to Information System Auditing*. New Jersey: John Wiley & Sons.

International Auditing and Assurance Standards Board - IAASB. (2013). *A Framework for Audit Quality*. IAASB: USA

Крсмановић, Б., Полић, С. (2008). *Информационе технологије у рачуноводству и ревизији*. Бања Лука: Финрар.

Мијић, К. (2013). Интегрисано управљање пословним процесом ревизије финансијских извештаја. Докторска дисертација. Суботица: Економски факултет у Суботици

Мијић, К. (2015). Унапређење ефикасности и квалитета ревизије финансијских извештаја у окружењу информационих технологија. *Зборник радова 19. Конгрес рачуновођа и ревизора Републике Српске*. СРППС: Теслић. стр. 241-254.