

Prof. dr. sc. Boris Tušek
Ekonomski fakultet Zagreb

SAVJETODAVNI ANGAŽMANI FUNKCIJE INTERNE REVIZIJE

Program stručnog usavršavanja za zvanje
Ovlašteni interni revizor

Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika
Sekcija internih revizora

CILJEVI

- ✓ Objasniti **razlike** između savjetodavnih angažmana i angažmana s izražavanjem uvjerenja
- ✓ Objasniti **IIA Standarde** relevantne za savjetodavne angažmane funkcije interne revizije
- ✓ Objasniti važnost i mogućnosti **reguliranja savjetodavnih angažmana** na razini konkretne funkcije interne revizije
- ✓ Objasniti **korisnost savjetodavnih angažmana** funkcije interne revizije **za organizaciju u cjelini**
- ✓ Razumjeti važnost utvrđivanja **očekivanja korisnika** od savjetodavnih angažmana
- ✓ Upoznati se s različitim **vrstama savjetodavnih angažmana** funkcije interne revizije
- ✓ Razumjeti kako funkcija interne revizije **izabire** koje zahtjeve za savjetodavnim angažmanima će provoditi
- ✓ Razumjeti **proces obavljanja savjetodavnih angažmana**

VRSTE ANGAŽMANA FUNKCIJE INTERNE REVIZIJE

- A. Angažmani s izražavanjem uvjerenja, Revizijski angažmani → „Redovni angažmani” (engl. Assurance Engagements)
 - 1. Financijska revizija
 - 2. Revizija poslovanja/Operativna revizija
 - 3. Revizija usklađenosti
 - 4. Revizija učinkovitosti
 - 5. Upravljačka revizija
- B. Savjetodavni angažmani (engl. Consulting Engagements, Consulting Services, Consulting Assignments)
- C. „Angažmani na zahtjev” „Izvanredni angažman”, „Ad hoc angažman”
 - Razlike u planiranju angažmana, obavljanju angažmana, izvještavanju i praćenju postignutih rezultata angažmana funkcije interne revizije.
 - Povezanost angažmana funkcije interne revizije sa strategijom, ciljevima i rizicima organizacije.
 - Mape uvjerenja (engl. Assurance Maps) – pokrivenost rizika i izbjegavanje ponavljanja

POVEZANOST STRUKTURE ANGAŽMANA FUNKCIJE INTERNE REVIZIJE I POSLOVNE STRATEGIJE

- Strategija rasta ili ekspanzije
 - rizici → kontrole → veća zastupljenost angažmana s izražavanjem uvjerenja
- Defenzivna strategija, strategija stabilnost
 - veća zastupljenost savjetodavnih angažmana
- Kombinirane strategije

POJMOVNIK IPPF-A

- "Savjetodavne i srodne usluge čija se **priroda i opseg određuju u dogovoru s klijentom** te su namijenjene stvaranju dodane vrijednosti i unaprjeđenju korporativnog upravljanja, upravljanja rizicima te kontrolnih procesa a da pritom interni revizor ne preuzima odgovornosti menadžmenta.
- Primjeri ovih usluga uključuju savjetovanja, preporuke, usmjeravanja i edukaciju."



MEĐUNARODNI STANDARDI ZA PROFESIONALNO OBAVLJANJE INTERNE REVIZIJE (*STANDARDS*)

- ✓ Najznačajniji dio Obvezujućih smjernica IPPF-a
- ✓ **Revidirani Standardi** s primjenom **od 1. siječnja 2017. godine**
 1. Standardi obilježja interne revizije (*Attribute Standards*)
 2. Standardi obavljanja interne revizije (*Performance Standards*)
- ✓ Standard = Izjava + Tumačenje
- ✓ **A – Assurance Engagement**
- ✓ **C – Consulting Engagement**



MEĐUNARODNI STANDARDI ZA PROFESIONALNO OBAVLJANJE INTERNE REVIZIJE (*STANDARDS*)

- Struktura savjetodavnih angažmana je manje kompleksna u odnosu na angažmane s izražavanjem uvjerenja → manji broj uključenih strana
- Zbog razlika u strukturi savjetodavnih angažmana u odnosu na angažmane s izražavanjem uvjerenja **Standardi primjene za angažmane s izražavanjem uvjerenja (A) stroži su i veći ih je broj u odnosu na Standarde primjene za savjetodavne angažmane (C)**

Uvod u Međunarodne standarde	STANDARDI OBAVLJANJA INTERNE REVIZIJE
STANDARDI OBILJEŽJA INTERNE REVIZIJE	2000 – Upravljanje aktivnostima interne revizije
1000 – Svrha, ovlasti i odgovornosti	2010 – Planiranje
1010 - Priznanje Obvezujućih smjernica u povelji o internoj reviziji	2020 – Priopćavanje i odobrenje
1100 – Neovisnost i objektivnost	2030 – Upravljanje resursima
1110 - Organizacijska neovisnost	2040 – Politike i postupci
1111 - Izravna interakcija s odborom	2050 – Koordinacija i oslanjanje
1112 – Uloge glavnog internog revizora izvan interne revizije	2060 – Izvještavanje višeg menadžmenta i odbora
1120 - Individualna objektivnost	2070 – Eksterni pružatelj usluga i odgovornost organizacije za internu reviziju
1130 – Narušavanje neovisnosti ili objektivnosti	2100 – Priroda posla
1200 – Stručnost i dužna profesionalna pažnja	2110 – Korporativno upravljanje
1210 – Stručnost	2120 – Upravljanje rizicima
1220 – Dužna profesionalna pažnja	2130 – Kontrola
1230 – Kontinuirani profesionalni razvoj	2200 – Planiranje angažmana
1300 – Program osiguranja kvalitete i poboljšanja	2201 – Uvjeti planiranja
1310 – Zahtjevi programu osiguranja kvalitete i unaprjeđenja	2210 – Ciljevi angažmana
1311 – Interno vrednovanje	2220 – Opseg angažmana
1312 – Eksterno vrednovanje	2230 – Raspoređivanje resursa za angažman
1320 – Izvještavanje o programu osiguranja kvalitete i poboljšanja	2240 – Program rada angažmana
1321 – Navođenje izraza “U skladu s Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje interne revizije“	2300 – Obavljanje angažmana
1322 – Objava neusklađenosti	2310 – Utvrđivanje informacija
	2320 – Analiza i procjena
	2330 – Dokumentiranje informacija
	2340 – Nadzor angažmana
	2400 – Priopćavanje rezultata
	2410 – Kriteriji priopćavanja
	2420 – Kvaliteta priopćavanja
	2421 – Pogreške i propusti
	2430 – Navođenje “provedeno u skladu s Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje interne revizije“
	2431 – Objava neusklađenosti angažmana
	2440 – Distribucija rezultata
	2450 – Sveobuhvatno mišljenje
	2500 – Praćenje postupanja s rezultatima
	2600 – Priopćavanje odluke o prihvatanju rizika

STANDARD 1000 – SVRHA, OVLASTI I ODGOVORNOST

- Svrha, ovlasti i odgovornosti funkcije interne revizije moraju se formalno definirati u povelji interne revizije, koja mora biti u skladu s misijom interne revizije i obvezujućim elementima Međunarodnog okvira profesionalnog djelovanja (Temeljna načela profesionalnog obavljanja interne revizije, Etički kodeks, Standardi i Definicija interne revizije). Glavni revizor mora povremeno preispitati sadržaj povelje interne revizije i podnijeti je na odobrenje višem menadžmentu i odboru.
- **1000.C1** – Priroda savjetodavnih usluga mora biti definirana u povelji interne revizije

MODEL POVELJE O INTERNOJ REVIZIJI

- *Surha i misija*
- *Standardi za profesionalno obavljanje interne revizije*
- *Ovlasti i nadležnosti*
- *Neovisnost i objektivnost*
- *Djelokrug rada funkcije interne revizije*
- *Odgovornost*
- *Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja*
- *Odobrenje / potpisi*

POVELJA O INTERNOJ REVIZIJI

- Odobrenjem cjelokupne povelje o internoj reviziji od strane revizijskog odbora, **daje se ovlaštenje funkciji interne revizije za obavljanje savjetodavnih angažmana.**
- Funkcija interne revizije može steći **sigurnost u legitimitet takvih angažmana** i s druge strane, **uporište za neprihvatanje nekih angažmana** u slučaju kada oni nisu predviđeni poveljom o internoj reviziji.
- Interni revizori moraju poduzeti odgovarajuće **mjere da utvrde kako rukovoditelji i uprava razumiju i da su suglasni s konceptom**, operativnim smjernicama i priopćenjima koji se zahtijevaju u svrhu pružanja **savjetodavnih angažmana.**
- Institucije moraju imati **osnovna pravila za pružanje savjetodavnih angažmana** koje razumiju svi članovi institucije, a ta se pravila sistematiziraju u povelji o internoj reviziji.

STANDARD 1130 - NARUŠAVANJE NEOVISNOSTI ILI OBJEKTIVNOSTI

- *1130.A3 – Aktivnost interne revizije može pružiti usluge angažmana s izražavanjem uvjerenja tamo gdje je prethodno pružila savjetodavne usluge, ako priroda savjetovanja ne umanjuje objektivnost i pod uvjetom da se upravlja individualnom objektivnosti kod određivanja resursa za provođenje angažmana.*
- Mjere zaštite → Interna revizija može planirati i obavljati angažmane s izražavanjem uvjerenja tamo gdje je prethodno pružala savjetodavne usluge:
 1. ako **priroda savjetovanja** ne umanjuje objektivnost,
 2. ako se **upravlja individualnom objektivnosti** prilikom određivanja resursa za obavljanje angažmana s izražavanjem uvjerenja **nakon savjetodavnih usluga**

STANDARD 1130 - NARUŠAVANJE NEOVISNOSTI ILI OBJEKTIVNOSTI

- 1130.A1 – Interni revizori moraju se suzdržati od procjene određenih područja poslovanja za koja su prethodno bili odgovorni. Smatra se da je objektivnost narušena ako interni revizor pruža usluge angažmana s izražavanjem uvjerenja za aktivnost za koju je bio odgovoran tijekom prethodne godine.
- 1130.A2 – Angažmane s izražavanjem uvjerenja za funkcije za koje je glavni revizor odgovarao mora nadgledati osoba izvan funkcije interne revizije.

STANDARD 1130 - NARUŠAVANJE NEOVISNOSTI ILI OBJEKTIVNOSTI

- **1130.C1** – Interni revizori mogu pružati savjetodavne usluge koje se odnose na područja poslovanja za koje su prethodno bili odgovorni.
- **1130.C2** – Ako postoji mogućnost narušavanja neovisnosti ili objektivnosti internih revizora u odnosu na savjetodavne usluge, o tome se prije prihvatanja angažmana mora obavijestiti klijenta koji je zatražio uslugu.

STANDARD 1210 - STRUČNOST

- *Interni revizori moraju posjedovati znanja, vještine i ostale kompetencije potrebne za ispunjavanje pojedinačnih odgovornosti.*
- *Funkcija interne revizije, u kolektivnom smislu, mora posjedovati ili steći znanja, vještine i ostale kompetencije potrebne za ispunjavanje pojedinačnih odgovornosti.*
- **1210.C1** – Glavni revizor mora odbiti pružanje savjetodavnih usluga ili pribaviti stručan savjet i pomoć ako internim revizorima nedostaju znanja, vještine i ostale kompetencije koje su potrebne za obavljanje cijelog angažmana ili njegova dijela.

STANDARD 1220 DUŽNA PROFESIONALNA PAŽNJA

- *Interni revizori moraju postupati s pažnjom i primjenjivati vještine koje se očekuju od razumno opreznog i stručnog internog revizora. Dužna profesionalna pažnja ne podrazumijeva nepogrešivost.*
- **1220.C1** – Interni revizori moraju postupati s dužnom profesionalnom pažnjom tijekom savjetodavnih angažmana uzimajući u obzir:
 - potrebe i očekivanja klijenata, uključujući prirodu, vrijeme i priopćavanje rezultata angažmana
 - relativnu složenost i opseg posla potrebnog za ispunjenje ciljeva angažmana
 - trošak savjetodavnog angažmana u odnosu na moguću korist.

STANDARD 2010 - PLANIRANJE

- *Glavni revizor mora utvrditi planove koji se temelje na procjeni rizika kako bi se odredili prioriteti funkcije interne revizije koji su dosljedni ciljevima organizacije.*
- **2010.C1** – Glavni revizor trebao bi razmotriti prihvatanje predloženih savjetodavnih angažmana na temelju mogućnosti za unaprjeđenje upravljanja rizicima, stvaranja dodane vrijednosti i unaprjeđenja poslovanja organizacije. Prihvaćeni angažmani moraju biti uključeni u plan.

STANDARD 2120 – UPRAVLJANJE RIZICIMA

- *Funkcija interne revizije mora procijeniti učinkovitost procesa upravljanja rizicima i pridonijeti njihovu unaprjeđenju.*
- **2120.C1** – Tijekom savjetodavnih angažmana interni revizori moraju posvetiti pažnju rizicima u skladu s ciljevima angažmana, ali i obratiti pozornost na postojanje ostalih ključnih rizika.
- **2120.C2** – Interni revizori moraju ugraditi znanje o rizicima stečeno tijekom savjetodavnih angažmana u postupak procjene procesa upravljanja rizicima unutar organizacije.
- **2120.C3** – Prilikom pružanja pomoći menadžmentu da ustanovi ili unaprijedi procese upravljanja rizicima, interni revizori ne smiju preuzimati na sebe odgovornosti menadžmenta u smislu stvarnog upravljanja rizicima.

STANDARD 2130 - KONTROLA

- *Funkcija interne revizije mora pomoći organizaciji u održavanju učinkovitih kontrola procjenom njihove učinkovitosti i djelotvornosti te promicanjem stalnog unaprjeđenja.*
- **2130.C1** – Interni revizori moraju u procjenu kontrolnih procesa organizacije ugraditi saznanja o kontrolama stečena tijekom savjetodavnih angažmana.

STANDARD 2200 – PLANIRANJE ANGAŽMANA

- *Interni revizori moraju izraditi i dokumentirati plan za svaki angažman, uključujući ciljeve angažmana, opseg, vrijeme i raspodjelu resursa. Planom moraju biti obuhvaćene strategije, ciljevi i rizici organizacije koji su relevantni za određeni angažman.*

STANDARD 2201 – UVJETI ANGAŽMANA

- *Pri planiranju angažmana interni revizori u obzir moraju uzeti:*
 - *strategije i ciljeve aktivnosti koja je predmet interne revizije i sredstva s pomoću kojih ta aktivnost nadzire svoj učinak*
 - *ključne rizike za ciljeve aktivnosti, resurse i poslovanje, kao i načine s pomoću kojih se mogući utjecaj rizika održava na prihvatljivoj razini*
 - *primjerenost i učinkovitost korporativnog upravljanja, upravljanja rizikom i kontrolnih procesa u usporedbi s odgovarajućim okvirom ili modelom upravljanja*
 - *prilike za znatno unaprjeđenje korporativnog upravljanja, upravljanja rizikom i kontrolnih procesa.*
- **2201.C1** – Interni revizori **moraju se s klijentima kojima pružaju usluge savjetovanja** dogovoriti o ciljevima, opsegu, pojedinačnim odgovornostima i ostalim očekivanjima klijenta. U slučaju većih angažmana **takav dogovor mora biti dokumentiran.**

STANDARD 2210 – CILJEVI ANGAŽMANA

- *Za svaki angažman moraju se utvrditi ciljevi.*
- **2210.C1** – Ciljevi savjetodavnih angažmana moraju obuhvatiti korporativno upravljanje, upravljanje rizicima i kontrolne procese u opsegu dogovorenom s klijentom.
- **2210.C2** – Ciljevi savjetodavnog angažmana moraju biti u skladu s vrijednostima, strategijama i ciljevima organizacije.

STANDARD 2220 – OPSEG ANGAŽMANA

- *Utvrđeni opseg mora biti dovoljan kako bi se ispunili ciljevi angažmana.*
- **2220.C1** – Tijekom savjetodavnih angažmana interni revizori moraju se pobrinuti za to da opseg angažmana bude dostatan u odnosu na dogovorene ciljeve. Ako tijekom angažmana interni revizori uvide neka ograničenja povezana s opsegom, o tim ograničenjima moraju raspraviti s klijentom kako bi odlučili o nastavku angažmana.
- **2220.C2** – Tijekom savjetodavnih angažmana interni revizori moraju posvetiti pažnju kontrolama u skladu s ciljevima angažmana, ali i obratiti pozornost na postojanje znatnih slabosti u kontrolama.

STANDARD 2240 – PROGRAM RADA ANGAŽMANA

- *Interni revizori moraju izraditi i dokumentirati programe rada na temelju kojih se ostvaruju ciljevi angažmana.*
- **2240.C1** – Programi rada za savjetodavne angažmane mogu se razlikovati po sadržaju, ovisno o prirodi angažmana.

STANDARD 2330 – DOKUMENTIRANJE INFORMACIJA

- *Interni revizori moraju dokumentirati dostatne, pouzdane, relevantne i korisne informacije kao podlogu rezultatima angažmana i zaključcima.*
- **2330.C1** – Glavni revizor mora izraditi politike koje uređuju nadziranje i čuvanje radne dokumentacije o angažmanu, kao i njihovo interno i eksterno distribuiranje. Te politike moraju biti u skladu sa smjernicama organizacije i svim obvezama proizišlima iz mjerodavnih regulatornih i drugih zahtjeva.

STANDARD 2410 – KRITERIJI PRIOPĆAVANJA

- *U priopćenjima moraju biti navedeni ciljevi, opseg i rezultati angažmana.*
- **2410.C1** – Priopćenja o tijeku i rezultatima savjetodavnih angažmana razlikovat će se oblikom i sadržajem ovisno o prirodi angažmana i potrebama klijenta.

STANDARD 2440 – DISTRIBUCIJA REZULTATA

- *Glavni revizor mora priopćiti rezultate odgovarajućim stranama.*
- **2440.C1** – Glavni revizor dužan je priopćiti klijentima konačne rezultate savjetodavnih angažmana.
- **2440.C2** – Moguće je da se tijekom savjetodavnih angažmana utvrde problemi u korporativnom upravljanju, upravljanju rizicima i kontrolama. Kad su ta pitanja važna za organizaciju, o njima moraju biti obaviješten viši menadžment i odbor.

STANDARD 2500 - PRAĆENJE POSTUPANJA S REZULTATIMA

- *Glavni revizor mora uspostaviti i održavati sustav za praćenje postupanja s rezultatima angažmana koji su priopćeni menadžmentu.*
- **2500.C1** – Funkcija interne revizije mora pratiti postupanje s rezultatima savjetodavnih angažmana u opsegu koji je ugovoren s klijentom.

ODGOVORNOST GLAVNOG INTERNOG REVIZORA

- Opseg savjetodavnih angažmana i rokovi se prilagođavaju potrebama rukovoditelja organizacijskih jedinica.
- Glavni interni revizor zadržava pravo određivanja revizijskih tehnika i ispravnog podnošenja izvještaja višem menadžmentu i članovima revizijskog odbora kada priroda i materijalnost rezultata predstavljaju značajne rizike za organizaciju.

PROGRAM OSIGURANJA KVALITETE I UNAPRJEĐENJA

- Standard 1300 nalaže glavnom revizoru da izradi i održava sveobuhvatan program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja.
- Program osiguranja kvalitete i unaprjeđenja trebao bi obuhvatiti sve vidove provođenja interne revizije i upravljanja njome, uključujući savjetodavne angažmane.

KORPORATIVNO UPRAVLJANJE (1/2)

- Funkcija interne revizije mora procijeniti i dati odgovarajuće preporuke za unaprjeđenje procesa korporativnog upravljanja na području:
 - donošenja strateških i operativnih odluka
 - nadziranja upravljanja rizicima i kontrole
 - promicanja odgovarajućih etičkih i drugih vrijednosti unutar organizacije
 - osiguravanja učinkovitog upravljanja učinkom i odgovornošću unutar organizacije
 - prenošenja informacija o rizicima i kontrolama odgovarajućim dijelovima organizacije
 - koordinacije aktivnosti i prenošenja informacija između odbora, eksternih i internih revizora te ostalih pružatelja usluga angažmana s izražavanjem uvjerenja i menadžmenta

KORPORATIVNO UPRAVLJANJE (2/2)

- Uz pružanje usluga s izražavanjem uvjerenja ili umjesto toga, interni revizori mogu izabrati **pružanje savjetodavnih usluga**.
- To može biti poželjan pristup, posebno ako postoje poznati problemi ili je proces korporativnog upravljanja nezreo.
- Bez obzira na to pružaju li se savjetodavne usluge ili usluge s izražavanjem uvjerenja, glavni revizor može odlučiti upotrebljavati metode kontinuiranog praćenja, poput upućivanja internih revizora da prate sastanke tijela vezanih za korporativno upravljanje i kontinuirano ih savjetuje.

ZNANJA I VJEŠTINE INTERNIH REVIZORA (1/2)

- Razumijevanje načina na koji se **financijski i operativni sustavi povezuju** te **sadržaj ključnih poslovnih procesa** vezano uz inpute, procese i outpute.
- Sposobnost **opisivanja sustava u odgovarajućem dokumentiranom formatu** kojim se ilustriraju njegove ključne značajke.
- **Razumijevanje rizika i načina na koji rizici utječu na izvršenje** te u kakvoj su vezi s uzrocima koji se nalaze u njegovoj osnovi.
- Uvažavanje **kontrolnih okvira i uređenja korporativnog upravljanja** koje pomaže da se postignu rezultati.
- Poznavanje **općih koncepata kontrole i razine pogreške koja se može tolerirati** za pojedinačne poslovne aktivnosti.
- Uvažavanje **pitanja usklađenosti** gdje propisi, zakoni, obveze i pravila pružaju službeno odobreni pravac djelovanja.

ZNANJA I VJEŠTINE INTERNIH REVIZORA (2/2)

- Sposobnost obavljanja složenih projekata koji uključuju planiranje, terenski rad i izvještavanje.
- Stručnost za primjenu posebnih tehnika kao što je intervjuiranje, analiziranje, ocjenjivanje, ispitivanje i procjenjivanje činjenica, podataka i sustava.
- Prihvaćanje potrebe za objektivnošću i zdravim rasuđivanjem prilikom obavljanja rada.
- Sposobnost primjene tehnika za rješavanje problema i razrada aktivnosti koje su izvodljive, bazirane na riziku i ekonomične.
- Sposobnost rada u problematičnim okruženjima u kojima može postojati otpor prema zahtijevanim promjenama.

MOGUĆI SAVJETODAVNI ANGAŽMANI FUNKCIJE INTERNE REVIZIJE (1/2)

- Široki raspon savjetodavnih angažmana interne revizije → od davanja kratkih i neformalnih savjeta rukovoditelju nekog odjela putem telefona, do sudjelovanja u većem projektu koji se obavlja na razini cjelokupne institucije;
 - Procjena i analiza brojnih prošlih, sadašnjih i nekih budućih aspekata poslovanja institucije
 - Prikupljanje i strukturiranje informacija neophodnih u procesu donošenja poslovnih odluka
 - Analiza ugrađenih kontrola pri oblikovanju nekog poslovnog procesa
 - Analiza i procjena sustava internog izvještavanja
 - Analiza programa restrukturiranja
 - Generiranje alternativa za poboljšanje poslovanja, odnosno redizajn nekih poslovnih procesa, sustava izvještavanja, sustava planiranja
 - Sudjelovanje internih revizora u stalnim ili privremenim radnim skupinama radi analize poslovanja, postavljanja nekih operativnih procedura i tome slično

MOGUĆI SAVJETODAVNI ANGAŽMANI FUNKCIJE INTERNE REVIZIJE (2/2)

- **Formalni savjetodavni angažmani**
 - Unaprijed planirani, u obliku pisanog sporazuma
- **Neformalni angažmani**
 - Tematski sastanci, rutinska razmjena informacija
- **Posebni savjetodavni angažmani**
 - Sudjelovanje u posebnim projektima, projektima poslovnih spajanja, projektima preoblikovanja sustava i tome slično
- **Izvanredni, hitni savjetodavni angažmani**
 - Sudjelovanje u radu timova koji se formiraju izvanredno radi otklanjanja određenih posljedica nekog poslovnog događaja, radi ostvarivanja nekog zahtjeva, završetka nekog posla, ispunjavanja neuobičajenog roka, uspostavljanje poslovanja nakon prirodnih nepogoda i tome slično
- **Angažmani procjene**
 - Procjena prošlih, sadašnjih i budućih aspekata poslovanja radi prikupljanja informacija za potrebe poslovnog odlučivanja
- **Angažmani podrške**
 - Pomoć i podrška rukovodstvu da prepozna mogućnosti za poboljšanje poslovanja – redizajn poslovnih procesa, samoprovjera, strateško planiranje, kriteriji za mjerenje postignuća
- **Angažmani razvoja**
 - Sudjelovanje u programima edukacija iz područja kontrola, upravljanja rizicima, usklađenosti s regulativom, izrada nacrta prijedloga određenih dokumenata, politika i slično

VRSTE SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA

- Savjetodavni angažmani funkcije interne revizije uključuju široki raspon aktivnosti ovisno o potrebama rukovodstva.
- Po svojoj prirodi savjetodavni angažmani mogu rezultirati:
 1. **savjetima** (engl. advisory),
 2. **edukacijom** (engl. educational, training) i/ili
 3. **podrškom (olakšavanjem)** (engl. facilitative)
- Ograničeni su isključivo na potrebe organizacije i podržani revizijskim resursima tako dugo dok ne ugrožavaju neovisnost funkcije interne revizije i objektivnost internih revizora.

SAVJETODAVNI ANGAŽMANI

- Rezultiraju davanjem **savjeta** u kontekstu intenzivnih promjena u internom i eksternom okruženju (promjene u regulativi i propisima, redizajnu poslovnih procesa, promjene u strukturi zaposlenih, primjeni novih tehnologija i slično)
 - Savjetovanje tijekom oblikovanja novih politika i procedura
 - Savjetovanje o dizajnu kontrola
 - Sudjelovanje u savjetničkoj ulozi u projektima visokog rizika, kao primjerice oblikovanje novog informacijskog sustava
 - Savjetovanje u nekim aktivnostima procesa upravljanja rizicima
 - ...

EDUKACIJSKI ANGAŽMANI

- Funkcija interne revizije raspolaže specijalističkim znanjima u mnogim područjima
- Sudjelovanje u angažmanima s izražavanjem uvjerenja rezultira znanjima iz područja regulative specifične za industriju, procjene rizika, internih kontrola, najbolje prakse, itd. → kriteriji za ocjenu
- Interni revizori nerijetko služe kao **edukatori** unutar organizacije → individualni rad, rad sa skupinama zaposlenika, predavanja, radionice i slično
 - Edukacije iz područja upravljanja rizicima i internih kontrola
 - Usporedba relevantnih poslovnih područja s usporedivim područjima drugih, sličnih institucija kako bi se identificirala najbolja praksa
 - Naknadna analiza → što smo naučili iz projekta nakon što je završen

ANGAŽMANI PODRŠKE (1/2)

- Vrsta savjetodavnih angažmana koja zahtijeva veću uključenost funkcije interne revizije u neku aktivnost, u smislu **neposredne pomoći i olakšavanje klijentu**
- Control self-assessment (CSA) → znanja koja interni revizori imaju u ovom području mogu olakšati raspravu o poslovnim procesima i kontrolama
- Interni revizori mogu **pomoći i olakšati** taj posao, ne samo kroz edukaciju menadžmenta, nego:
 - stvarno usmjeriti pažnju menadžmenta na utvrđene ciljeve organizacije te na poslovne procese za njihovo ostvarivanje,
 - nakon toga dati konkretne upute i smjernice menadžmentu kroz analizu odstupanja između postojećih i željenih stanja poslovnih procesa, te koraka kako eliminirati ta odstupanja, ne preuzimajući pri tome odgovornosti menadžmenta.

ANGAŽMANI PODRŠKE (2/2)

- Olakšavanje procesa procjene rizika
- Olakšavanje samoprocjene kontrola od strane menadžmenta
- Podrška radnim skupinama u vezi redizajna kontrola i procedura u novim poslovnim područjima ili postojećim koje se značajno mijenjaju
- Djelovanje kao veza između menadžmenta i neovisnih eksternih revizora, regulatora, agencija, poslovnih partnera i slično

KOMBINIRANI ANGAŽMANI

- Ponekad se savjetodavni angažmani i angažmani s izražavanjem uvjerenja kombiniraju **u jednom, pojedinačnom angažmanu** funkcije interne revizije.
- Mješoviti ili kombinirani angažmani uključuju elemente savjetodavnog angažmana (savjetovanje i pomaganje) i angažmana s izražavanjem uvjerenja (neovisna procjena procesa ili kontrola).
- Često je neophodno priopćiti rezultate odvojeno budući da su svrha i djelokrug ovih angažmana unutar kombiniranog angažmana različiti.
- Neki smatraju da se angažmani funkcije interne revizije ne mogu i ne trebaju kombinirati.

POVEZANOST ANGAŽMANA S IZRAŽAVANJEM UVJERENJA I SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA (1/2)

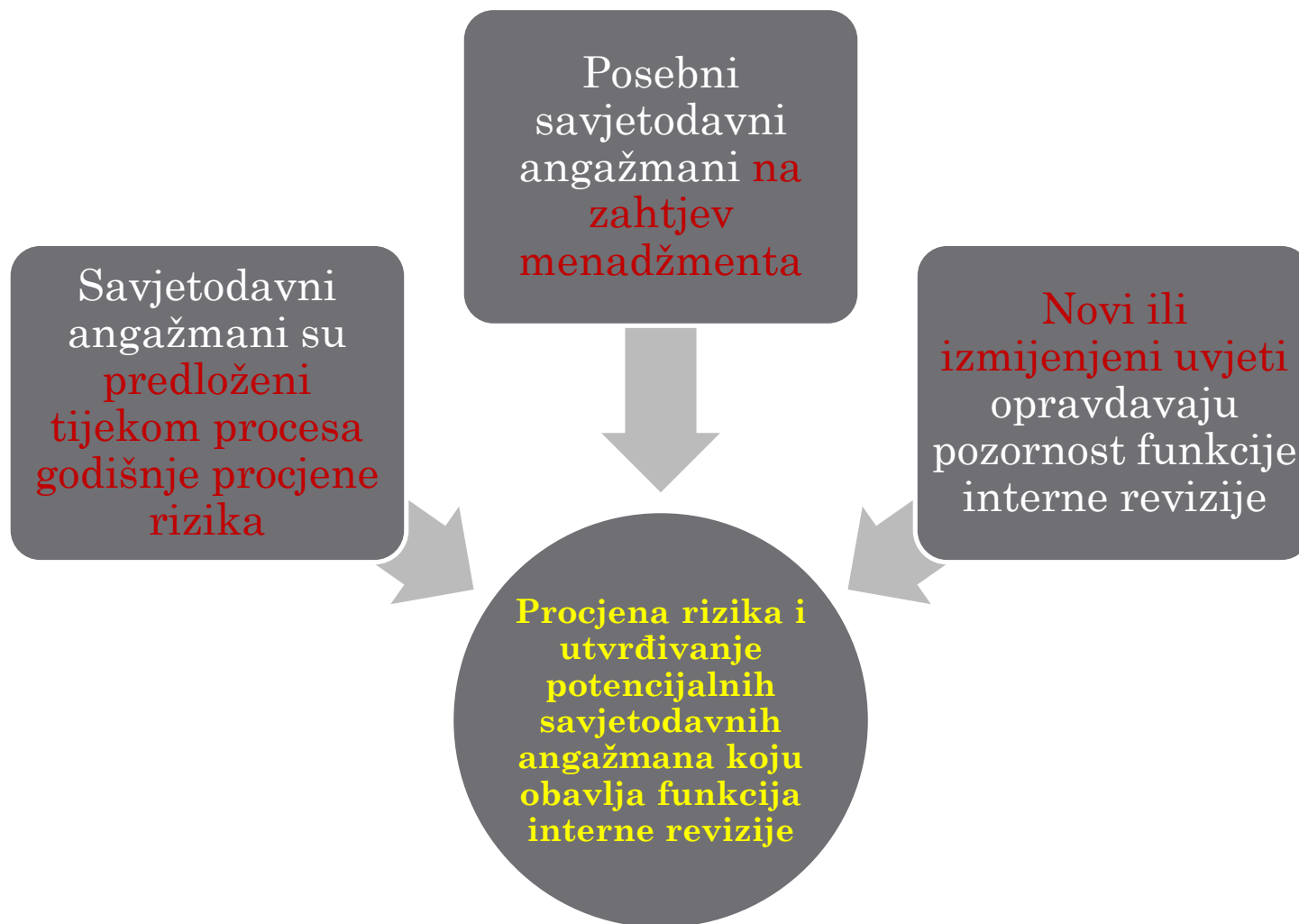
- Postoji **veza između angažmana s izražavanjem uvjerenja i savjetodavnih angažmana interne revizije** → jedna vrsta angažmana može voditi k drugoj; angažmani s izražavanjem uvjerenja **donose internom revizoru jedinstvenu poziciju** za pružanje ostalih vrsta angažmana
- Angažmani s izražavanjem uvjerenja i savjetodavni angažmani **ne isključuju jedno drugo**.
- Savjetodavni angažmani su često **rezultat** angažmana s izražavanjem uvjerenja, **no i obrnuto**, angažmani s izražavanjem uvjerenja mogu biti rezultat savjetodavnih angažmana.
- Veliki dio savjetodavnih angažmana prirodan je **nastavak** angažmana s izražavanjem uvjerenja
- Neki angažmani koje obavlja interni revizor mogu **istovremeno imati obilježje** i angažmana s izražavanjem uvjerenja i savjetodavnih angažmana → mješoviti ili kombinirani angažman u koji su **istovremeno uključeni elementi izražavanja uvjerenja i savjetodavnih usluga**

POVEZANOST ANGAŽMANA S IZRAŽAVANJEM UVJERENJA I SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA (2/2)

- Rezultat ispitivanja nekog novog poslovnog procesa **u sklopu angažmana s izražavanjem uvjerenja** može biti izvješće o tome da postoje **značajni preostali rizici koje treba razriješiti nadležni menadžment** → menadžment može zatražiti od funkcije interne revizije da im, **kao dio zasebnog savjetodavnog angažmana, pomogne uspostaviti sustav upravljanja rizikom.**
- **Obrnuta situacija** u kojoj se u izvješću u okviru savjetodavnog angažmana ukazuje na slabosti i nedostatke, odnosno izloženosti rizicima, može rezultirati revizijskim angažmanom.
- Svaka odluka koja se donosi na temelju pojedinačnog savjetodavnog angažmana interne revizije treba biti donijeta od strane menadžmenta pri čemu funkcija **interne revizije ne treba preuzeti nikakve odgovornosti menadžmenta** s obzirom na to da ona djeluje samo u svojstvu konzultanta.
- **Savjetodavni angažmani mogu poboljšati revizorovo shvaćanje poslovnih procesa ili pitanja koja su povezana s revizijskim angažmanima** i nužno ne narušavaju objektivnost internih revizora i neovisnost interne revizije

ODABIR SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA

- **Zbog ograničenih revizijskih resursa** potencijal funkcije za izvođenje savjetodavnih angažmana je ograničen.
- Načini odabira savjetodavnih angažmana:
 1. Savjetodavni angažmani su **predloženi tijekom procesa godišnje procjene rizika** i, ako su identificirani kao visoko prioritetni, uključuju se u **godišnji plan interne revizije**
 2. Posebni savjetodavni angažmani **na zahtjev menadžmenta**
 3. **Novi ili izmijenjeni uvjeti** opravdavaju pozornost funkcije interne revizije
- ✓ Procjena rizika i utvrđivanje potencijalnih savjetodavnih angažmana koju obavlja funkcija interne revizije



PROCJENA RIZIKA I UTVRĐIVANJE POTENCIJALNIH SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA

- Funkcija interne revizije identificira savjetodavne angažmane na temelju procjene rizika i utvrđivanja prioriteta → kriterij:
 - korisnost za menadžment,
 - procijenjeni rizici su smanjeni,
 - iskorištenost prilika,
 - usklađenost s ciljevima i strategijom institucije i sl.
- Upravljanje rizicima (odgovornost menadžmenta) → prikupljanje informacija + Procjena rizika funkcije interne revizije
- Određivanje prioriteta potrebno je radi donošenja odluke o usmjeravanju ograničenih revizijskih resursa
- Raznolikost **modela procjene rizika za potencijalne savjetodavne angažmane** → većina modela rizika koristi faktore rizika kao što su učinak, vjerojatnost + ostali faktori rizika + subjektivna procjena funkcije interne revizije
- Funkcija interne revizije mora razmotriti **raspoloživost revizijskih resursa** te **znanja** neophodna za obavljanje savjetodavnih angažmana, kao i **očekivanja korisnika**.

STANDARD 1112 - ULOGE GLAVNOG INTERNOG REVIZORA IZVAN INTERNE REVIZIJE

- *U područjima gdje glavni interni revizor ima ili se očekuje da će imati uloge i/ili odgovornosti koje su izvan interne revizije, moraju se ustanoviti mjere zaštite kako bi se ograničio nepovoljan utjecaj na neovisnost ili objektivnost*
- **Preuzimanje dodatnih uloga i odgovornosti izvan funkcije interne revizije** – compliance, interne kontrole, upravljanje rizicima i druga srodna područja
- Ove uloge mogu **nepovoljno utjecati, ili se može činiti da nepovoljno utječu na organizacijsku neovisnost** aktivnosti interne revizije ili **na individualnu objektivnost** internog revizora.
- Potrebno je uspostaviti odgovarajuće **mjere zaštite**:
 - nadzorne aktivnosti koje može poduzimati revizijski odbor,
 - periodično procjenjivanje linija izvještavanja i odgovornosti,
 - izražavanje uvjerenja o aktivnostima unutar područja dodatnih odgovornosti izvan funkcije interne revizije od strane drugih pružatelja angažmana s izražavanjem uvjerenja

MODEL OBAVLJANJA SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA INTERNE REVIZIJE (2/3)

- **Ugovor/sporazum** – formalni dokument **sadrži opis projektnog zadatka i predstavlja sporazum o ulogama i odgovornostima svih strana uključenih u savjetodavni angažman.**
- **Kada postoji značajna izloženost rizicima koja se prema mišljenju interne revizije treba riješiti, ali je ona izostavljena iz djelokruga zadatka, potrebno je:**
 - ↓ uvjeriti rukovodstvo da uključi dodatne ciljeve u savjetodavni angažman ili
 - ↓ dokumentirati činjenicu da ti ciljevi nisu ostvareni i navesti to zapažanje u završnom priopćenju o rezultatima savjetovanja,
 - ↓ uključiti ciljeve u zaseban naknadni angažman s izražavanjem uvjerenja.

MODEL OBAVLJANJA SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA INTERNE REVIZIJE (3/3)

- **Analiza** – obaviti analizu koja obuhvaća:
 - povezivanje problema i mogućih rješenja,
 - planiranje akcija na osnovi danih preporuka,
 - raspored implementacije kojim se utvrđuje koji rukovoditelji su odgovorni za provođenje odabranih rješenja.
- **Završetak rada** – završetak aktivnosti predviđenih ugovorom.
 - o rezultatima savjetodavnih usluga formalno ili neformalno **izvještava se klijent koji je angažman naručio**, dok se o rezultatima angažmana s izražavanjem uvjerenja izvještavaju odgovorni menadžeri na više organizacijskih razina uključujući i upravu te revizijski odbor, odnosno nadzorni odbor.
 - Rezultati savjetodavnih angažmana dostavljaju se najčešće, **na zahtjev, revizijskom odboru**.

PROCESNI MODEL SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA (1/2)

- Postupak obavljanja savjetodavnih angažmana **može se razlikovati** – od angažmana do angažmana
- Velike razlike u obavljanju savjetodavnih angažmana prisutne su kod edukacijskih angažmana i angažmana podrške
- **Angažmani koji rezultiraju savjetima** su, u postupku obavljanja, **najsličniji angažmanima s izražavanjem uvjerenja**
- Procesni model savjetodavnih angažmana (faze i aktivnosti)
 - Faze: **Planiranje → Obavljanje → Priopćavanje**
- Načini obavljanja aktivnosti unutar ključnih faza procesa savjetodavnih angažmana može se razlikovati, odnosno neke aktivnosti nisu zahtijevane u svim angažmanima

PROCESNI MODEL SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA (2/2)

Planiranje

- Utvrđivanje ciljeva i opsega angažmana
- Pribavljanje konačnog odobrenja ciljeva i opsega angažmana od klijenta
- Razumijevanje konteksta angažmana i relevantnih poslovnih procesa
- Razumijevanje relevantnih rizika
- Razumijevanje relevantnih kontrola
- Procjena oblikovanosti kontrola
- Utvrđivanje pristupa angažmanu
- Raspoređivanje resursa

Obavljanje

- Prikupljanje i vrednovanje dokaza
- Formuliranje savjeta

Priopćavanje

- Utvrđivanje prirode i oblika priopćavanja u dogovoru s klijentom
- Provjera savjeta s klijentom
- Privremeno i preliminarno priopćavanje rezultata angažmana
- Oblikovanje konačnog priopćenja angažmana
- Distribucija konačnih rezultata
- Praćenje poboljšanja u dogovoru s klijentom

DOKUMENTIRANJE SAVJETODAVNIH ANGAŽMANA

- Interni revizori trebaju dokumentirati posao obavljen u svrhu postizanja ciljeva formalnog savjetodavnih angažmana, kao potporu rezultatima.
- Nije nužno da se zahtjevi za dokumentiranjem angažmana s izražavanjem uvjerenja primjenjuju i za savjetodavne angažmane.
- Interni revizori se potiču da usvoje prikladne smjernice za čuvanje evidencija i riješe s tim povezana pitanja kao što je vlasništvo nad evidencijama o savjetodavnim angažmanima, kako bi se adekvatno zaštitila organizacija i izbjegli mogući nesporazumi u vezi sa zahtjevima za pristup tim evidencijama.
- Situacije u kojima se vodi pravni postupak, regulatorni zahtjevi, porezna i računovodstvena pitanja, mogu zahtijevati posebno postupanje s određenim podacima o savjetodavnim angažmanima.

btusek@efzg.hr