

### Uvod

**Kompetentni resursi s odgovarajućim znanjem** neophodni su kako bi se osiguralo da se angažmani s izražavanjem uvjerenja i savjetovanje provode prema očekivanjima organizacije i široko prihvaćenim principima i standardima.

U skladu sa Međunarodnim okvirom profesionalnog djelovanja i standardom o stručnosti (1210) glavni revizori se moraju zapitati “Raspolažem li pravim resursima (uzimajući u obzir iskustvo, poznavanje jezika, tehnička znanja i kvalifikacije) da mogu provesti reviziju?” i “ukoliko ne, koga i koje resursi mogu angažirati da pruže uslugu interne revizije dostatnu za ispunjenje postojećih zadaća?”

U praksi, organizacije primjenjuju brojne različite prakse osiguranja ljudskih resursa, od 100% vlastitih resursa, preko angažiranja “gostujućih revizora”, do angažiranja vanjskih resursa u cijelosti, ili bilo koje kombinacije istih. Različite prakse nameću pitanje optimalnog nivoa internih i vanjskih resursa. Cilj je ovog dokumenta da pruži smjernice te pojasni ulogu odbora i glavnog revizora u pribavljanju resursa funkcije interne revizije te naglasi različite prisutne probleme.

IIA vjeruje da je interna revizija najdjelotvornija kada su njeni resursi, kompetencije i struktura usklađeni sa strategijom organizacije te kada slijedi Standarde. Ove ključne faktore treba svakako imati na umu kada se razmatra najbolji pristup internoj reviziji u organizaciji.

IIA vjeruje da je funkcija interne revizije koja u potpunosti raspolaže vlastitim resursima najdjelotvornija te može biti nadopunjena vanjskim stručnjacima sa specifičnim znanjima. Štoviše, više izvora (npr. The IIA's Common Body of Knowledge istraživanje) pokazuje da se većina praktičara interne revizije slaže da je prikladno koristiti kombinaciju eksternih resursa kroz dijeljenje usluga ili eksternalizaciju, kako bi pomogli izvršenju plana interne revizije. Ipak, malo je slaganja u tome što bi bila odgovarajuća alokacija internih u odnosu na eksterne resurse, ne spominjući problem mjerenja iste. Problem u rješavanju ove zagonetke leži ponajprije u sposobnosti razumijevanja veličine, prirode i složenosti organizacije kojoj se pruža usluga interne revizije. Praksa potpune eksternalizacije - 100% usluga interne revizije pruža se izvan organizacije – dovodi do dodatnih pitanja kako upravljati takvim aranžmanom.

### KLJUČNE PORUKE

*Stvarni nadzor i odgovornost za funkciju interne revizije **ne mogu biti eksternalizirani***

*Interna revizija može najbolje odgovoriti strateškim ciljevima menadžmenta kada ju provode kompetentni profesionalci u skladu sa Standardima.*

*Odluka o djelomičnoj ili potpunoj eksternalizaciji funkcije interne revizije mora biti pažljivo i dobro promišljena.*

*Odbor mora zaprimiti pisanu procjenu uz bilo koji prijedlog značajne promjene u smislu eksternalizacije ili dijeljenja usluga interne revizije.*

Mnoga su pitanja koja treba procijeniti pri odlučivanju o optimalnoj strukturi i izvorima usluga interne revizije. Odgovorni za odluku moraju procijeniti dodatne smjernice i razmatranja navedena u ovom dokumentu kada razmišljaju o eksternalizaciji kao mogućoj alternativi. Optimalno rješenje razlikuje se za svaku organizaciju te se može mijenjati tijekom vremena kako se mijenjaju i elementi koji utječu na moguće rješenje.

## Razmatranja Instituta internih revizora (IIA)

Kao neovisno, objektivno pružanje uvjerenja i savjetodavna aktivnost osmišljena da doprinosi stvaranju dodane vrijednosti i unaprijedi poslovanje organizacije, interna revizija pomaže organizaciji u ispunjavanju njezinih ciljeva uvodeći sustavan, discipliniran pristup procjenjivanju i poboljšanju djelotvornosti upravljanja rizicima, kontrole i korporativnog upravljanja.

Interna revizija najbolje odgovara strateškim ciljevima menadžmenta kada ju provode kompetentni profesionalci u skladu sa Standardima za profesionalno obavljanje interne revizije (*Standard*).

U cijelosti osigurani i profesionalno kompetentni ljudski resursi kao ključan dio organizacije, bilo interni ili eksterni, najbolje mogu pružiti usluge interne revizije. IIA prepoznaje djelotvornost mnogih “partnerskih” suradnji s vanjskim pružateljima usluga u pomoći organizaciji da osigura usluge interne revizije koje doprinose ostvarenju strateških ciljeva menadžmenta.

U slučajevima gdje je potpuna eksternalizacija odabrana kao način osiguranja usluga interne revizije, nadzor i odgovornost za internu reviziju **ne može biti eksternalizirana**. Interna veza, preferirano imenovan glavni revizor ili opcionalno izvršni ili viši menadžer, zaposlenik organizacije, mora imati dodijeljenu odgovornost za upravljanje funkcijom interne revizije. Odgovornost za izradu i održavanje programa osiguranja kvalitete i unapređenja (QAIP) – Standard 2070 – je na zaposleniku organizacije, budući se standard odnosi na funkciju, a ne na isporučitelja usluge.

Neovisnost imenovane interne veze mora biti procijenjena posebice ukoliko ta osoba ima i druge odgovornosti izvan interne revizije. Uloga odbora ili istovrsnog upravljačkog tijela također je značajna u procesu nadzora te treba dodatno biti razmotrena.

Odbor mora zaprimiti pisanu procjenu bilo koje preporuke za značajnom promjenom u smislu eksternalizacije ili dijeljenja usluga interne revizije. Procjena ili odluka odbora mora biti zabilježena u zapisniku. Uzimajući u obzir značaj interne revizije za korporativno upravljanje organizacijom, svaka preporuka za cjelovitom eksternalizacijom (ili eksternalizacijom većeg dijela) funkcije interne revizije mora biti popraćena odlukom odbora.

## PET PITANJA

*Djelomična ili potpuna eksternalizacija funkcije interne revizije je uobičajena praksa, ali ona može rezultirati neželjenim rizicima ukoliko ne postoji odgovarajuće razumijevanje i nadzor od strane odbora*

*Pet je pitanja koja odbor mora postaviti :*

### 1.

*Zbog čega se razmatra eksternalizacija?*

### 2.

*Postoje li smjernice i politike koje definiraju kada i kako se eksternaliziraju usluge interne revizije?*

### 3.

*Ostaje li odgovornost za internu reviziju unutar organizacije?*

### 4.

*Kakav aranžman je sklopljen u cilju održanja programa osiguranja kvalitete i unapređenja (QAIP) te osiguranja periodičnog vanjskog vrednovanja baziranog na Standardima?*

### 5.

*Definiraju li ugovori i/ili pisani dogovori o angažmanu vlasništvo nad rezultatima rada i ostalim isporukama?*

## Razmatranja pri procjeni eksternalizacije

**Raspoloživi resursi** – Zbog različitih razloga, odgovarajući resursi interne revizije mogu nedostajati ili biti nedostupni u pojedinim situacijama. Bilo da se odabire kao privremeno ili trajno rješenje, eksternalizacija može biti neophodna da bi se osigurala kompetentna i profesionalna usluga interne revizije.

**Veličina organizacije / Razlozi za razmatranje eksternalizacije** – I velike i male organizacije mogu imati potrebu za alternativnim osiguranjem potrebnih ljudskih resursa. Uobičajeni razlozi uključuju privremeni nedostatak radne snage, potrebna posebna znanja, podršku udaljenim poslovnim lokacijama, poznavanje lokalnih jezika, rad na posebnim projektima, dodatne zaposlenike kao odgovor na kratke rokove. Male organizacije, u nedostatku mogućnosti zapošljavanja internih revizora na neodređeno vrijeme ili u punom radnom vremenu, mogu razmatrati eksternalizaciju kao moguće rješenje.

**Modeli eksternalizacije** – Organizacije trebaju definirati modele eksternalizacije koje će razmatrati. Mogući modeli uključuju:

- Potpunu eksternalizaciju gdje 100% usluga interne revizije pružaju vanjski partneri, uobičajeno na trajnoj osnovi. (Napomena: ne treba zaboraviti prethodno navedenu potrebu internog zaduženja za eksternalizaciju).
- Djelomičnu eksternalizaciju gdje manje od 100% usluga interne revizije pružaju vanjski partneri, *uobičajeno na trajnoj osnovi ili prema prethodno dogovorenim uvjetima*.
- Dijeljena usluga kroz koju eksterni resursi sudjeluju u zajedničkim angažmanima zajedno sa zaposlenicima interne funkcije interne revizije.
- Dijeljena usluga ili podugovaranje gdje specifični angažman ili dio nekog angažmana provodi vanjski partner, *uobičajeno u ograničenom vremenskom periodu*. Upravljanje i nadzor angažmana provode zaposlenici interne funkcije interne revizije.

**Zakon, interni akti i ostala regulativa** – U nekim kompanijama interni akti ili ostala regulativa zabranjuju eksternalizaciju interne revizije eksternim revizorima. Čak ukoliko zakon ili interni akti to i dozvoljavaju, interna revizija nikada ne bi trebala biti eksternalizirana vanjskoj revizijskoj kući koja revidira financijske izvještaje organizacije budući bi to narušilo neovisnost interne revizije. Za neke industrije na snazi su posebne smjernice koje reguliraju eksternalizaciju. Organizacija mora provesti odgovarajuća istraživanja s ciljem procjene pravnih učinaka vezanih uz eksternalizaciju.

### Prednosti i nedostaci eksternalizacije

Kao dodatak, uz prethodno navedeno, potrebno je pripremiti i analizu prednosti i nedostataka alternativnih izvora resursa. Obuhvat i formalnost analize, te posljedičnog izvještavanja, treba biti usklađena sa nivoom eksternalizacije koji se razmatra. Veća dokumentiranost i formalnije izvještavanje i odlučivanje treba biti osigurano kada se eksternalizira veći dio aktivnosti interne revizije. Iako nisu sveobuhvatni, dodatni elementi navedeni pod "Eksternalizacija – na što treba obratiti pažnju" sadrže natuknice o čemu treba povesti računa prilikom analize.

### Ugovaranje eksternalizacije

Prilikom eksternalizacije pažnju treba posvetiti i sadržaju ugovora ili bilo kojeg drugog pisanog dogovora o angažmanu. Isporuke, kao što su radni papiri, izvještaji, preporuke, zaključci, mišljenja, ocjene, informacije o provedenom vrednovanju i ostale analize, trebaju biti uzete u obzir. Rokovi, izvještaji o statusu aktivnosti, pristup zaposlenicima za raspravu o rezultatima kao i praćenje provedbe preporuka trebaju biti razmatrani. Vlasništvo nad radnim papirima i korištenje rezultata trebaju biti definirani. Moguća ograničenja kao i prednosti i dodatne koristi moraju biti procijenjene. Svi elementi naknade moraju biti jasno određeni.

### Politika eksternalizacije

Neke organizacije dobrom praksom smatraju donošenje politike ili formalnih smjernica za ugovaranje eksternalizacije. Potrebna dokumentacija i odluke mogu biti definirane kako bi se usmjerilo osiguravanje usluga kroz eksternalizaciju. Dodatno, organizacije mogu prethodno usvojiti ili definirati preferirani tip odnosa s dobavljačem u cilju efikasnog procesa nabave i odabira dobavljača usluga interne revizije. Organizacija treba slijediti *Standard 2070* kada povjerava cjelinu ili dio usluga interne revizije vanjskom pružatelju usluga. Smjernice promoviranja interne revizije IIA daju pregled uloge interne revizije u dobrom korporativnom upravljanju.

## EKSTERNALIZACIJA – NA ŠTO TREBA OBRATITI PAŽNJU

- Neovisnost vanjskog pružatelja usluga.
- Vjernost internih resursa u odnosu na one vanjskog pružatelja usluga.
- Na koji način vanjski pružatelj usluga slijedi profesionalne standarde.
- Kvalifikacije vanjskog pružatelja usluga.
- Zaposlenici – edukacija, fluktuacija, rotacija zaposlenika, menadžment.
- Fleksibilnost resursa kao odgovor na potrebe angažmana ili posebne zahtjeve.
- Raspoloživost resursa.
- Zadržavanje znanja za buduće revizijske projekte i zadatke.
- Dostupnost najbolje prakse i uvid u alternativne pristupe.
- Kultura organizacije i osjetljivost prema vanjskim pružateljima usluga.
- Poznavanje organizacije koje ima vanjski pružatelj usluga.
- Pokrivenost udaljenih lokacija i poznavanje lokalnih jezika.
- Koordinacija s internom funkcijom interne revizije.
- Koordinacija s vanjskim revizorom.
- Korištenje interne revizije kao centra za obuku i promociju internih resursa.
- Zadržavanje, pristup i vlasništvo nad radnim papirima.
- Stjecanje i raspoloživost posebnih vještina..
- Troškovi.
- Trajnost članstva u odgovarajućim profesionalnim udruženjima.

### O stajalištu IIA

Institut internih revizora (IIA) objavljuje stajališta o ključnim pitanjima od interesa za dionike i praktičare interne revizije s ciljem promicanja kulture korporativnog upravljanja i obrazovanja svih zainteresiranih. Izneseni stavovi daju uvid u različite aspekte procesa korporativnog upravljanja i značajnu ulogu interne revizije u unapređenju korporativnog upravljanja i stvaranja dodane vrijednosti za organizaciju. Stajališta su razvijena i pregledana kroz detaljan proces koji uključuje povratne informacije praktičara interne revizije kao i ostalih volontera koji djeluju u okviru globalnih tijela IIA - Advocacy Committee, Standards Board, Professional Responsibility and Ethics Committee.

### O IIA

Institut internih revizora (IIA) je, u profesiji interne revizije, najšire priznati promicatelj, obrazovna institucija te tvorac standarda, smjernica i certificiranja. Osnovan 1944, IIA danas okuplja više od 190.000 članova u više od 170 zemalja i zemljopisnih područja. Sjedište Instituta je u Lake Mary, Florida, USA. Za više informacija posjetite [www.globaliia.org](http://www.globaliia.org)

### Odricanje od odgovornosti

IIA objavljuje ovaj dokument u informativne i obrazovne svrhe. Namjera ovog dokumenta nije da pruži konačne odgovore na specifična pitanja te se kao takav treba koristiti samo kao vodič za pojedinu temu. IIA preporuča da se za pojedina specifična pitanja potraži savjet neovisnog stručnjaka. IIA ne preuzima odgovornost u slučaju oslanjanja samo na stavove iznesene u ovom dokumentu.

### Autorska prava

© 2018 by The Institute of Internal Auditors, Inc. Sva prava pridržana.

svibanj, 2018.



Global

#### Global Headquarters

The Institute of Internal Auditors  
1035 Greenwood Blvd., Suite 401  
Lake Mary, FL 32746, USA  
Phone: +1-407-937-1111  
Fax: +1-407-937-1101  
[www.globaliia.org](http://www.globaliia.org)