

Copyright © 2009-2012 by The Institute of Internal Auditors, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 32701-4201, USA. All rights reserved.

Odobrenje za objavljivanje ovog prevoda koji je istovetan originalu u svim materijalno značajnim aspektima dobijeno je od imaoća autorskih prava, Instituta internih revizora, 247 Maitland Ave., Altamonte Springs, FL 32701-4201, USA. Ni jedan deo ove publikacije ne sme se reprodukovati, čuvati u sistemima za pretraživanje ili emitovati u bilo kom obliku – elektronski, mehanički, fotokopiranjem, snimanjem ili na drugi način – ukoliko prethodno nije dobijeno pismeno odobrenje IIA, Inc.



# **STANOVIŠTE INSTITUTA INTERNIH REVIZORA (IIA) ULOGA INTERNE REVIZIJE U OBEZBEĐIVANJU RESURSA AKTIVNOSTI INTERNE REVIZIJE**

## **Uvod**

Kada se razmatra obezbeđivanje resursa aktivnosti interne revizije često se postavlja pitanje, „Ko ili koji se resursi mogu upotrebiti za obezbeđivanje usluga interne revizije?“ U praksi organizacije koriste više različitih alternativa, počev od potpuno opremljene aktivnosti u okviru organizacije, do eksternih resursa obezbeđenih izvan organizacije ili neku drugu kombinaciju ova dva pristupa. Ova raznolikost praksi u pojedinim organizacijama pokreće pitanje optimalne ravnoteže interno i eksterno obezbeđenih resursa. Svrha ovog rada je da obezbedi smernice i razjasni uloge odbora, rukovodstva i izvršnog rukovodioca revizije u snabdevanju aktivnosti interne revizije resursima, kao i razna povezana pitanja.

Izvesni dokazi ukazuju da se većina praktičara slaže da je korišćenje nekog obima eksternih resursa ili delimična upotreba spoljnog pružaoca usluga odgovarajuća. Ipak, mala je saglasnost oko toga šta bi mogao biti odgovarajući obim eksternih resursa, a posebno oko toga kako ga meriti. Ovo je zato što na ovakvo pitanje nije moguće odgovoriti bez razumevanja veličine, prirode i kompleksnosti organizacije kojoj interna revizija pruža usluge. Praksa korišćenja spoljnog pružaoca usluga u potpunosti ili pribavljanja 100% resursa interne revizije izvan organizacije proizvodi dodatna pitanja o tome kako upravljati ovim aranžmanom.

Postoje mnoga razmatranja za koja je potrebna procena prilikom određivanja optimalne strukture i izvora za resurse interne revizije. Kada odgovorni za donošenje ove odluke razmatraju kao alternativu upotrebu spoljnog pružaoca usluga oni treba da procene dodatne smernice i razmatranja navedena u ovom stanovištu. Optimalno rešenje može biti različito za svaku organizaciju i može se menjati tokom vremena, kako se periodično menjaju one promenljive koje utiču na ovu ocenu.

## **Viđenje Instituta internih revizora (IIA)**

Interna revizija se definiše kao „nezavisno, objektivno uveravanje i konsalting aktivnost osmišljena da doda vrednost i poboljša poslovanje organizacije. Ona pomaže organizaciji da ostvari svoje ciljeve uvodeći sistematičan, disciplinovani pristup procenivanju i poboljšanju efektivnosti upravljanja rizikom, kontrola i korporativnog upravljanja.“

Glavni interes Instituta internih revizora (IIA) je da promoviše aktivnosti interne revizije, koje obezbeđuju maksimalnu ukupnu efektivnost pri pružanju pomoći u dostizanju strateških ciljeva organizacije. Institut internih revizora (IIA) veruje da se interna revizija najbolje bavi strateškim ciljevima rukovodstva onda kada

internu reviziju obavljaju kompetentni profesionalci u skladu s *Međunarodnim standardima za profesionalnu praksu interne revizije (Standardima)* - koje je doneo Institut internih revizora (IIA).

Po viđenju Instituta internih revizora (IIA), internu reviziju, bez obzira na to ko obezbeđuje tu uslugu, treba obavljati u skladu sa *Standardima*. Institut internih revizora (IIA) veruje da kompletno i profesionalno kompetentno osoblje koje je ključni deo organizacije, bilo da je unutar nje ili je pribavljeno spolja, na najbolji način obezbeđuje usluge interne revizije. Institut internih revizora (IIA) prepoznaje da su mnogi aranžmani „partnerstva“ sa spoljnim pružaocima usluga bili efektivni u pružanju pomoći organizacijama da pribave usluge interne revizije - koje doprinose strateškim ciljevima rukovodstva.

Institut internih revizora (IIA) veruje da, u slučajevima u kojima je puno pribavljanje usluga spolja (outsourcing) odabrano kao metod pribavljanja usluga interne revizije, **nadzor i odgovornost za aktivnost interne revizije ne može biti pribavljena spolja**. Licu iz organizacije, koje je po mogućstvu izvršnog ili višeg rukovodnog nivoa, treba da bude dodeljena odgovornost za „upravljanje“ aktivnošću interne revizije. Sagledavanjem se mora proceniti nezavisnost lica unutar organizacije, kome je uloga dodeljena, ako ovo lice ima druge odgovornosti (koje se ne odnose na internu reviziju). Uloga odbora ili ekvivalentnog upravnog tela je takođe značajna za proces nadzora i stepen aktivnog nadgledanja treba da bude razmotren.

Ukoliko se razmatra značajna izmena kao način za pribavljanje usluga interne revizije, bilo unutar organizacije ili spolja, odbor treba da primi pisanu ocenu te preporuke. Ocena i odobrenje odbora treba da budu navedeni u zapisniku. Imajući u vidu značaj interne revizije za proces upravljanja organizacijom, za ma koju preporuku da se aktivnost interne revizije u celini pribavi spolja (ili da se spolja pribavi njen značajan deo) treba zahtevati odobrenje odbora.

## **Razmatranja za procene alternativa pribavljanja spoljnih usluga**

### **Raspoloživi resursi**

U određenim situacijama mogu biti nedovoljni ili nedostupni odgovarajući resursi interne revizije iz više razloga. Bilo da je odabrano kao privremena alternativa ili kao stalno rešenje, pribavljanje usluga spolja može biti nužno za pribavljanje kompetentnih internih revizora i blagovremene stručne interne revizije.

### **Veličina organizacije**

I velike i male organizacije mogu imati potrebu da koriste alternativu spoljnog pribavljanja usluga. Uobičajeni razlozi uključuju privremeni manjak osoblja,

potrebu za specijalističkim veštinama, pokrivenost udaljenih lokacija, rad na specijalnim projektima i dopunsko osoblje radi ispunjavanja kratkih rokova. Male organizacije, takođe, mogu smatrati da je neophodno da istraže pribavljanje usluga spolja zbog nemogućnosti da zaposle interne revizore za stalno ili s punim radnim vremenom.

### **Tipovi alternativa pribavljanja spoljnih usluga (outsorcinga)**

Organizacije će možda morati da definišu tipove angažmana za pribavljanje spoljnih usluga ili prakse koje treba razmotriti. Alternative uključuju:

- Potpuno pribavljanje spoljnih usluga, gde se 100% usluga interne revizije pribavlja iz eksternih izvora, obično na kontinuiranoj osnovi.
- Delimično pribavljanje spoljnih usluga, gde se manje od 100% usluga interne revizije pribavlja iz eksternih izvora, obično na kontinuiranoj osnovi.
- Saradnja kroz koju spoljni izvor, sa osobljem interne revizije koje je unutar organizacije, učestvuje na zajedničkim angažmanima. Angažmani mogu biti stalni ili mogu nastati u određenim uslovima.

### **Zakon, uredba ili regulativa**

Neke kompanije, prema postojećoj regulativi, mogu imati zabranu pribavljanja usluga interne revizije spolja, korišćenjem eksternih revizora. Institut internih revizora (IIA) veruje da i onda kada je to dopušteno zakonom ili uredbom, interna revizija ne treba da bude pribavljena spolja od firme eksternih revizora koja revidira finansijske izveštaje organizacije, jer bi to ugrozilo njihovu nezavisnost. Određene industrije mogu biti predmet regulatornog uređenja aranžmana za pribavljanje spoljnih usluga. S ciljem procene pravnih aspekata koji se odnose na angažmane pribavljanja spoljnih usluga, treba izvršiti odgovarajuće istraživanje.

### **Prednosti i nedostaci spoljnog pribavljanja usluga**

Pored gore pomenutih razmatranja treba pripremiti i analizu prednosti i nedostataka pribavljanja spoljnih usluga. Obim i formalnost analize i dalje izveštavanje treba da budu srazmerni stepenu ili obimu spoljnih usluga koje se razmatraju. Obimnija dokumentacija i formalnije izveštavanje i odobrenje treba da budu pribavljeni kada se vrši značajno pribavljanje spoljnih usluga. Iako ovo što sledi nije sveobuhvatno, pri analizi treba razmotriti:

- Nezavisnost pružaoca spoljnih usluga
- Odanost resursa organizacije u odnosu na odanost pružaoca spoljnih usluga
- Profesionalne standarde koje primenjuje pružaoc spoljnih usluga
- Kvalifikacije pružaoca usluga
- Osoblje – obuku, obrt, rotaciju osoblja, upravljanje

- Fleksibilnost kadrovskih resursa radi zadovoljenja potreba angažmana ili specijalnih zahteva
- Raspoloživost resursa
- Zadržavanje institucionalnog znanja za buduće zadatke
- Pristup najboljim praksama ili uvid u alternativne pristupe
- Kulturu organizacije – prijemčivost za pružaoce spoljnih usluga
- Uvid pružalaca spoljnih usluga u organizaciju
- Pokrivenost udaljenih lokacija
- Koordinaciju sa internom revizijom unutar organizacije
- Koordinaciju sa eksternim revizorom
- Korišćenje interne revizije kao poligona za buduće napredovanje
- Zadržavanje, pristup i vlasništvo nad radnim papirima
- Sticanje i dostupnost specijalnih veština
- Pitanje troškova
- Dobre pozicije kroz članstvo u odgovarajućoj profesionalnoj organizaciji

### **Ugovori i pisma o angažmanu za angažmane pribavljanja spoljnih usluga**

Kod angažmana pribavljanja spoljnih usluga treba obratiti pažnju na sadržinu ugovora i pisma o angažovanju. Rezultati, kao što su radni papiri, izveštaji, preporuke, zaključci, mišljenja, rangiranje, informacije o upoređenju i analize (poput dodavanja vrednosti), treba da budu razmotreni. Rokovi, izveštaji o napretku, pristup osoblju radi diskutovanja rezultata i praćenje napretka u izvršenju preporuka treba da budu rešeni. Treba da bude rešeno i vlasništvo nad radnim papirima i korišćenje rezultata. Treba da budu procenjena ograničenja i limiti, kao i prednosti i dodatne pogodnosti. Pitanje naknada treba da bude jasno definisano.

### **Politika za angažmane pribavljanja spoljnih usluga**

Neke organizacije mogu naći da je korisno usvajanje politike ili formalnih smernica za ugovaranje angažmana pribavljanja spoljnih usluga. Potrebno je rešiti zahteve za dokumentacijom i odobrenjem, kako bi se olakšalo sklapanje aranžmana za pribavljanje spoljnih usluga. Pored ovoga, organizacije mogu želeti da usvoje ili odrede željene odnose s pružaoce usluga, kako bi omogućile efikasnu selekciju i proces nabavke radi pribavljanja usluga interne revizije.

### **Smernice Instituta internih revizora (IIA)**

Organizacije treba da slede povezane smernice Instituta internih revizora (IIA), kao što je praktični savet 1210.A1-1, kada pribavljaju spoljne usluge kako bi podržale ili dopunile aktivnost interne revizije. Smernice sadržane u ovom praktičnom savetu treba da budu pregledane i kada se vrše analize radi razmatranja alternative pribavljanja spoljnih usluga.

\*\*\*