



Broj 2

GLOBAL PERSPECTIVES AND INSIGHTS:

Više od brojeva – Uloga interne revizije
u nefinansijskom izveštavanju

Contributors

Amina Batool
Sustainability Reporting
Advisor, The Co-operative
Group – *United Kingdom*

Silvio de Girolamo
Chief Audit & CSR Officer,
Autogrill Group – *Italy*

Mark Jongejan
Senior Vice President, Global
Audit Americas, Heineken
International – *United States*

Advisory Council

Nur Hayati Baharuddin, CIA,
CCSA, CFSA, CGAP, CRMA –
IIA–Malaysia

Lesedi Lesetedi, CIA, QIAL –
African Federation IIA

Hans Niewlands, CIA, CCSA,
CGAP – *IIA–Netherlands*

Karem Obeid, CIA, CCSA,
CRMA – Member of
IIA–United Arab Emirates

Ana Cristina Zambrano
Preciado, CIA, CCSA, CRMA –
IIA–Colombia

Reader Feedback

Send questions or comments to
globalperspectives@theiia.org.

Copyright © 2015 by The Institute of Internal
Auditors, Inc., ("The IIA") strictly reserved. Any
reproduction of The IIA name or logo will carry the
U.S. federal trademark registration symbol ®. No
part of this material may be reproduced in any form
without the written permission of The IIA.

Sadržaj

Uloga interne revizije u nefinansijskom izveštavanju.....	5
Stanovište Instituta internih revizora (IIA).....	5
Budi pokretač promene	6
Učestvuj u projektnim timovima	7
Pruži uveravanje	7
Budi partner eksternoj reviziji	7
Završna razmatranja.....	8

Više od brojeva: Uloga interne revizije u nefinansijskom izveštavanju

Internim revizorima je poznato kako izgledaju godišnji izveštaji – lepo sročeni iskazi o aktivnostima organizacije, nekoliko reči generalnog direktora, dopadljivi grafikoni, pregled finansijskih podataka iza kompanije kotirane na berzi, duga lista obaveznih obelodanjanja po raznim osnovama i ponekad do zbunjujućih pojedinosti. Izveštaj sadrži sve ono što bi zanimalo njegovog čitaoca, posebno onog koji razmišlja o ulaganju u organizaciju. Je li tako?

Pa, možda baš i ne. Sve više investitora i drugih zainteresovanih strana očekuje više od kompanijskih izveštaja. Njih zanima da li organizacija funkcioniše na održiv način, da li se bavi svojim uticajem koji ima na životnu sredinu, da li je svesna društvenih pitanja kao što su različitost i jednakost šansi. Prilikom odlučivanja o davanju podrške kompaniji, interesne strane sve više očekuju celovite izveštaje, one koje ne govore samo o stanju finansijskog zdravlja, već idu i dalje od toga. Takođe, mnoge organizacije i same nastoje da svojim interesnim stranama obezbede bolji uvid u obavljanje onih aktivnosti koje su od javnog interesa i za javno dobro.

Nefinansijsko izveštavanje ispunjava tu prazninu kroz navođenje kvalitativnih i kvantitativnih informacija koje iskaču van uobičajenog okvira finansijskih izveštaja. To uključuje sledeće (lista nije konačna): informacije o društvenoj odgovornosti kompanije, izveštaj o održivom razvoju kompanije, integrisano, holističko i unapređeno izveštavanje, izveštaj o pruženim uslugama i ostvarenjima, kao i izveštaj o korporativnom upravljanju i uticaju na životnu sredinu i društvo (environmental, social, and governance reporting (ESG)).⁵

Ovo nije trend koji je u zalasku. Naime, Evropska Unija je zahtevala nefinansijsko izveštavanje od 6.000 organizacija svojih država-članica⁶; globalni okviri i standardizovani pristupi nefinansijskom izveštavanju počinju da se pojavljuju i bivaju priznati, a očekuje se da će organizacije, u narednih pet godina, povećati svoje izdatke koji se odnose na davanje uveravanja u pogledu održivosti za 20%⁷. U 2013. godini, KPMG sa grupom autora objavio je rezultate istraživanja koje se odnosilo na korporativno izveštavanje u 45 zemalja⁸. Utvrđeno je da postoje 134 obavezujuće i 53 neobavezujuće politike koje se tiču pojedinih aspekata nefinansijskog izveštavanja (Australija, Brazil, Kina, Francuska, Indija, Indonezija, Japan, Meksiko, Singapur i Južnoafrička Republika).

⁵ Osim ukoliko nije drugačije navedeno, pojam „nefinansijsko izveštavanje“ u ovom članku koristi se za označavanje takve vrste izveštavanja.

⁶ Direktiva 2014/95/EU o objavljivanju nefinansijskih i ostalih informacija koje se odnose na određene velike poduhvate i grupe, 2014. godina.

⁷ Verdantix, „Sustainability Assurance: Global Market Forecast 2015-2020“, jun 2015.

⁸ KPMG, Centre for Corporate Governance in Africa, Global Reporting Initiative, and United Nations Environment Program, „Carrots and Sticks: Sustainability reporting policies worldwide – today’s best practice, tomorrow’s trends“, 2013. godina.

Direktiva 2014/95/EU

Direktiva EU o nefinansijskom izveštavanju stupila je na snagu 6.12.2014. godine. Od 6.000 velikih organizacija koje imaju više od 500 zaposlenih zahteva se da obelodane nefinansijske informacije, koje moraju da uključe minimum informacija o životnoj sredini, društvenim i drugim aspektima koji se odnose na zaposlene, poštovanju ljudskih prava i antikorupciji. Ove informacije mogu biti integrisane u okviru finansijskog ili biti prikazane u posebnom izveštaju.

Dodatno, zemlje članice EU mogu zahtevati da informacije, prikazane u nefinansijskim izveštajima, potvrdi nezavisni pružalac usluga uveravanja.

Do 6.12.2016. godine, zemlje članice moraju preduzeti mere neophodne za postupanje u skladu sa Direktivom.

Za početak

Interni revizori iz odeljenja interne revizije u organizacijama koje su krenule putem nefinansijskog izveštavanja trebalo bi da razumeju šta je cilj koji treba da se dostigne nefinansijskim izveštavanjem. Trebalo bi da se uključe u diskusije o strateškim prioritetima, rizicima i prihvatanju izazova.

Fokus treba da bude na doslednosti, izveštavanju i o pozitivnim i o negativnim rezultatima. Kvalitet podataka (finansijskih i nefinansijskih) treba da bude predmet svake revizije. Zato, tokom faze planiranja, interni revizori se uvek moraju zapitati da li postoje ključni pokazatelji performansi koji se tiču održivosti, a koje treba uključiti u ciljeve revizije.

Još jedna preporuka jeste da revizori duboko "zarone" u misiju i aktivnosti koje se odnose na održivost organizacije, uz procenu njene zrelosti. Na prvom nivou, organizacija izveštava o svojoj usklađenosti sa važećom regulativom. Na drugom, organizacija meri i prati performanse održivosti. Treći nivo se dostiže kada organizacija aktivno upravlja stalno poboljšava svoje performanse.

Na osnovu procenjenog stepena zrelosti, interna revizija treba da identifikuje način merenja, da sagleda mogućnost oslanjanja na ostale linije odbrane i utvrdi kako da pruži relevantne savetodavne usluge i usluge uveravanja.

Uloga interne revizije u nefinansijskom izveštavanju

Mnogo toga zavisi od organizacionog izveštavanja. Nije dovoljno samo da se kompanija vodi na održiv način, potrebno je obezbediti da sve interesne strane zaista znaju da se kompanijom upravlja na takav način. Posledično, to, kako i o čemu kompanija izveštava može predstavljati značajan strateški rizik.

Jedinstveno mesto, koje interna revizija ima u organizaciji, omogućava joj da da značajne doprinose kroz razvoj izveštavanja i cikluse implementacije. Uključenost i uloga Interne revizije u tome nije nešto o čemu treba dalje pregovarati.

Interna revizija može:

- Predložiti stavke koji će biti obuhvaćene izveštajem,
- Podržati Upravni i Izvršni odbor putem davanja uverenja koja se odnose na pouzdanost i doslednost predstavljenih informacija,
- Doprineti održivosti samog učinka izveštaja putem procenjivanja da li su razmotreni svi rizici koji mogu uticati na rasuđivanje i delovanje interesnih strana.

Kredibilitet informacija koje kompanija obelodani javnosti ne može biti dovoljno jak bez određenog nivoa uveravanja. U tom smislu interna revizija ima nezamenljivu ulogu, pošto će razvijanje troškovno efikasnih modela uveravanja namenjenih nefinansijskom izveštavanju potrajati. Dakle, ukoliko interna revizija samoinicijativno ne započne svoje aktivnosti u pogledu nefinansijskog izveštavanja, na njeno mesto će uskočiti drugi pružaoci usluga uveravanja što će na kompanijskom nivou umanjiti značaj interne reviziju kao nezavisnog pružaoca uveravanja.

Prilika za proaktivno delovanje je suštinski važna za internu reviziju, ali je i rizik njegov nedelovanja ili pasivnog delovanja isto tako od suštinskog značaja.

Stanovište Instituta Internih revizora (IIA)

U nastojanju da sačuva svoje vodeće mesto u svetu interne revizije, IIA je na više mesta jasno prikazao načine na koji interna revizija može doprineti nefinansijskom izveštavanju. U decembru 2014. godine, IIA je objavio svoj odgovor na dokument "Uveravanja u integrisanom izveštavanju – Uvod u diskusiju" objavljenom od strane Međunarodnog veća za integrisano izveštavanje (International Integrated Reporting Council's (IIRC)). IIA je istakao da, zbog neobaveznosti integrisanog izveštavanja i odsustva potpuno definisanog metoda primene, (još) ne postoji jedan jedinstveni način da se pruži uveravanje u pogledu takvog izveštavanja. U tom cilju, IIA je napomenuo da postoji potreba za globalno prihvaćenim standardima koji bi bili vodič za pružanje usluga uveravanja u pogledu integrisanog izveštavanja i preporučio je pregled postojećih standarda kako bi se utvrdilo da li se oni mogu izmeniti ili se moraju razviti novi. Na kraju, da bi ostvarilo svoj potencijal, integrisano izveštavanje mora biti viđeno kao kredibilno i pouzdano, što znači da uveravanje, kako interno tako i eksterno, mora imati značajnu ulogu.

Nedavno je IIRC objavio rezultate ankete o ulozi uveravanja u integrisanom izveštavanju. Odgovori odlikavaju postojanje potrebe za takvom vrstom

uveravanja, ali u isto vreme ukazuju i na potrebu da uloga uveravanja evoluiru u skladu sa relativno neutvrđenom praksom integrisanog izveštavanja koja će se svakako unapređivati i menjati tokom vremena. Po učesnicima ankete, oni koji su angažovani na pružanju usluga uveravanja u pogledu integrisanog izveštavanja moraće, zajedno sa uobičajenim revizorskim karakteristikama (nezavisnost, profesionalno rasuđivanje i objektivnost), posedovati i sveobuhvatno znanje o načinu na koji se stvara vrednost za organizaciju i druge⁵. Ovim se Interna revizija postavlja u samo središte, kao ključni igrač u razvoju modela uveravanja za integrisano izveštavanje.

IIA smatra da interna revizija može igrati bar 4 važne uloge koje se odnose na podršku organizacionom upravljanju nefinansijskim izveštavanjem:

- Pokretač promene koja ima za cilj uvođenje integrisanog razmišljanja u organizaciji, što prethodi nefinansijskom izveštavanju.
- Učešće u projektnim timovima u cilju davanja smernica za primenu planova i performansi.
- Pružanje uveravanja u pogledu tačnosti i pouzdanosti informacija koje se obelodanjuju, kako interno, tako i eksterno.
- Partnerstvo sa eksternim pružaocima usluga uveravanja, u cilju obezbeđivanja da se angažman obavlja na efikasan, pouzdan i troškovno opravdan način.

Budi pokretač promene

Najpre razmisli, pa onda radi (čini). Nefinansijsko izveštavanje, koje uključuje izveštaje o društvenoj odgovornosti, održivosti, integrisano izveštavanje i ostale vrste izveštaja koji ne spadaju u finansijske, zahteva novi pristup razmišljanju i delovanju. Pametne organizacije shvatile su da nefinansijsko izveštavanje može bolje informisati interesne strane, da liderima može biti od pomoći u donošenju pravovremenih strateških poslovnih odluka. Ipak, takav ishod se ne može postići samo izradom godišnjih izveštaja. On izvire iz kulture integrisanog razmišljanja, tokom cele godine i na svim nivoima organizacije.

Više rukovodstvo mora biti osnovni katalizator integrisanog razmišljanja i integrisanog izveštavanja. Ali, u vršenju svoje uloge uveravanja o efektivnosti korporativnog upravljanja, kontrola i upravljanje rizikom u trećoj liniji odbrane, interna revizija može pružiti podršku integrisanom razmišljanju svojim fokusiranjem na preporuke koje uključuju akcione planove saradnje i promovisanje organizacione efektivnosti i poboljšanja. Šta je, dakle, integrisano razmišljanje?

Praktični saveti i preporuke

U nastavku su izloženi primeri izazova i prilika u uspostavljanju dobrih praksi za nefinansijsko izveštavanje sa kojima se suočavala jedna velika organizacija iz azijsko-pacifičkog regiona:

- Uspostavljen komitet za obelodanjivanje na nivou grupe u cilju obezbeđenja pravilnosti, potpunosti i tačnosti obelodanih informacija kako u finansijskim, tako i u nefinansijskim izveštajima.
- Timovi kreirani od zaposlenih iz različitih organizacionih delova, vođeni stručnjakom za nefinansijsko izveštavanje, koji pokreću i predvode primenu tog izveštavanja.
- Razvijena lista usklađenih ciljeva koja se koristi za postavljanje ključnih pokazatelja uspeha, podsticanje određenog tipa ponašanja i merenje performansi. Lista usklađenih ciljeva uključuje se u nefinansijski izveštaj.
- Osiguranje da Interna revizija poseduje dovoljno resursa za usvajanje pristupa zasnovanog na rizicima u pružanju uveravanja o adekvatnosti, efektivnosti i snazi internih kontrola kod nefinansijskog izveštavanja.
- Od Interne revizije očekuje se da početkom svake godine sa članovima uprave, uključujući i generalnog, finansijskog i direktora za upravljanje rizicima, radi na postavljanju prioriteta (najznačajnijih 10 oblasti), uzimajući u obzir strateške prioritete i ključne pokazatelje uspeha ugrađene u listu usklađenih ciljeva.

⁵ IIRS, „Assurance on <IR>: Overview of feedback and call to action“, 2015

Za više informacija

Organizacije

- Global Reporting Initiative (GRI; www.globalreporting.org)
- International Integrated Reporting Council (IIRC; www.integratedreporting.org)
- Sustainability Accounting Standards Board (SASB; www.sasb.org)
- (U.S.) Governmental Accounting Standards Board (GASB) Service Efforts and Accomplishments (SEA) Reporting (<http://www.seagov.org/>)

Publikacije

- Chartered Institute of Internal Auditors, "The Role of Internal Audit in Non-financial and Integrated Reporting," 2015
- The European Confederation of Institutes of Internal Auditing (ECIIA), "Non-Financial Reporting: Building trust with internal audit," 2015
- The IIA Audit Executive Center, "Integrated Reporting and the Emerging Role of Internal Auditing," Flash Report, 2013
- The IIA (IIA–France, IIA–Netherlands, IIA–Norway, IIA–Spain, IIA–UK and Ireland), "Enhanced Integrated Reporting: Internal Audit Value Proposition," 2015
- The IIRC, "Assurance on <IR>: Overview of feedback and call to action," 2015

Integrirano razmišljanje obuhvata osećaj posvećenosti među zaposlenima i svest o potrebi za odgovornošću prema interesnim stranama na koje organizacija utiče i koji utiču na organizaciju. To je mentalitet posvećen aktivnom traganju i identifikovanju spornih pitanja i traženju rešenja i odgovora na njih. On se oslanja na saradnju na svim nivoima, uključujući i korporativno upravljanje, kako bi ostvario povoljnije ishode. Organizacijama koje ne razmišljaju na ovaj način, Interna revizija može pomoći u poboljšavanju izveštavanja stavljanjem naglaska na važnost integriranog razmišljanja pre nego što dođe do samog integriranog ili nefinansijskog izveštavanja.

Kada organizacija usvoji mentalitet integriranog razmišljanja, svi počinju da govore istim jezikom. Postoji snažan osećaj smislenosti, postoji jasnoća strategije koja je ujedno i jednostavna i dovoljno diferencirana, postoji dobra usklađenost i saradnja između različitih funkcija, postoje dobri odnosi sa klijentima, a kompanija je poželjni poslodavac. A Interna revizija koja ističe integrirano razmišljanje jeste dobro uključena u strategiju, usmeravanje i suočavanje sa izazovima i može ovaj pristup preslikati u pristup integriranog uveravanja.

Učestvuj u projektnim timovima

Pored pružanja uveravanja, interna revizija može imati i savetodavnu ulogu. Kao savetnik ili učesnik u timovima za nefinansijsko izveštavanje, interna revizija može pomoći organizaciji da razume načine na koje može razviti sve bitne aspekte nefinansijskog izveštavanja. Takođe, Interna revizija može dati i preporuke koje se odnose na doslednost, usklađenost za eksternim zahtevima, i što je najvažnije, pouzdanost izvora podataka. Pošto se mnoge organizacije fokusiraju na pouzdanost kontrola u finansijskom izveštavanju, postoji prilika da se unaprede i interne kontrole koje za cilj imaju istinitost podataka u nefinansijskom izveštavanju. Učešće u projektnim timovima s tim zadatkom predstavlja oblast gde Interna revizija može biti od vidljive pomoći. Ipak, mora se obratiti pažnja na održavanje organizacione nezavisnosti i uzdržavanje od uzimanja učešća u rizicima i kontrolama koje se tiču nefinansijskog izveštavanja.

Pruži uveravanje

Pružanje uveravanja u delu koji se odnosi na pripremu nefinansijskih ili integriranih izveštaja predstavlja oblast u razvoju koja je potencijalni fokus Interne revizije. Uveravanje se može pružiti ne samo u vezi objavljenih podataka, već i u vezi sa procesom koji proizvode kvantitativne i kvalitativne podatke. Korišćenjem modela zasnovanog na riziku, a razmatrajući šta bi investitor/spoljne zainteresovane strane smatrale za najvrednije informacije u nefinansijskim izveštajima, Interna revizija može "duboko zaroniti" u detalje u cilju davanja uveravanja o tome npr. koliko gasova u atmosferu emituje platenik na farmi. U kontekstu stalnih promena, relevantnije je pružiti uveravanja o fleksibilnosti i mogućnostima kompanije da odgovori na različite prilike i rizike. Ovo je bitno sa stanovišta sposobnosti kompanije da stvara vrednost u kratkom, srednjem i dugom roku.

Budi partner eksternoj reviziji

Revizorske kuće i ostali konsultanti sve više su voljni da pružaju usluge uveravanja i ostale usluge koje se odnose na nefinansijsko izveštavanje, od strateškog (razvoj strategije održivosti) do taktičkog aspekta (benčmarking, analiza podataka, izrada izveštaja).

Učešće spoljnih pružalaca usluga u nefinansijskom izveštavanju pokreće pitanja o odnosu u procesu između Interne revizije s jedne i eskterne revizije i drugih pružalaca usluga, s druge strane. Bavljenje pouzdanošću podataka uključenih u nefinansijsko izveštavanje obuhvaćeno je različitim aktivnostima Interne revizije tokom cele godine. Interna revizija ima organizacionu nezavisnost, širi pogled na sam posao i dublje upoznavanje procesa koji dovode do rezultata o kojima se izveštava. Kako bi na troškovno efikasan način maksimizirala korist, Interna revizija treba da saraduje sa svim spoljnim pružaocima usluga u oblasti nefinansijskog izveštavanja od razvoja do konačnog uveravanja.

Završna razmatranja

Konačnu reč o nefinansijskom izveštavanju i uveravanju verovatno će dati tržište koje će definisati najpogodniji model uveravanja. Mnoge kompanije imaju još puno da urade. Ali, bez obzira na to koji se model bude razvio, interna revizija je u mogućnosti da suštinski doprinese uveravanju da su nefinansijski izveštaji svrshodni, pouzdani i što je najvažnije, kredibilni.

O IIA

Institut internih revizora (IIA) je globalno profesionalno udruženje od preko 180.000 članova iz preko 170 zemalja i teritorija. IIA služi profesiji interne revizije kao glavni zastupnik, donosilac međunarodnih standarda, i predvodnik u istraživanju i razvoju obrazovanja. www.globaliia.org

Zapažanja ili komentari čitalaca

Svoja pitanja i komentare šaljite na adresu: globalperspectives@theiia.org

Mišljenja izneta u časopisu Global Perspectives and Insights ne izražavaju obavezno mišljenja svih pojedinačnih saradnika ili njihovih poslodavaca.

Udruženje internih revizora Srbije (UIRS) punopravni je član globalnog Instituta internih revizora (IIA) i član je Evropske konfederacije instituta internih revizora (ECIIA). Osnovano je 2008. godine sa ciljem promocije i unapređenja profesije interne revizije u Srbiji.

Autorska prava Copyright © 2015 by The Institute of Internal Auditors, Inc., ("The IIA") strogo su zadržana.

Za objavljivanje ovog prevoda, koji je po svim materijalno značajnim činjenicama jednak originalu, pribavljena je saglasnost od vlasnika autorskih prava Instituta internih revizora, 247 Maitland Avenue, Altamonte Springs, Florida 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.

Prevodilac: Ivan Đunisijević

Recenzenti: Marija Banović, CIA i dr Jozefina Beke-Trivunac, CIA

Lektor: Slađana Mamić, dipl. filolog

Korektor: Slađana Mamić, dipl. filolog

Tehnička priprema za štampu: Štamparija Alta Nova d.o.o. Beograd

Štampa: Alta Nova d.o.o., Beograd

Originalan tekst na engleskom nalazi se na:

<https://na.theiia.org/periodicals/Member%20Documents/2015-Oct-GPI-English.pdf>

9/2015-1619