

Planiranje angažmana

Utvrđivanje ciljeva i obuhvata

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

**Sadržaj**

[Sažetak 3](#_Toc514838842)

[Uvod 4](#_Toc514838843)

[Koraci planiranja angažmana 5](#_Toc514838844)

[Razumijevanje konteksta i svrhe angažmana 5](#_Toc514838845)

[Prikupljanje informacija 7](#_Toc514838846)

[Pregled prethodnih procjena 7](#_Toc514838847)

[Razumijevanje i mapiranje tijeka i kontrola postupka 9](#_Toc514838848)

[Razgovori s relevantnim dionicima 10](#_Toc514838849)

[Kreativna rasprava o potencijalnim scenarijima rizika 11](#_Toc514838850)

[Dokumentiranje prikupljenih informacija 11](#_Toc514838851)

[Provedba preliminarne procjene rizika 13](#_Toc514838852)

[Utvrđivanje rizika i kontrola: matrica rizika i kontrola 13](#_Toc514838853)

[Izrada prioritetnih rizika: toplinska karta 17](#_Toc514838854)

[Utvrđivanje ciljeva angažmana 18](#_Toc514838855)

[Ciljevi angažmana davanja uvjerenja 18](#_Toc514838856)

[Ciljevi savjetodavnog angažmana 19](#_Toc514838857)

[Utvrđivanje obuhvata angažmana 21](#_Toc514838858)

[Obuhvat angažmana davanja uvjerenja 21](#_Toc514838859)

[Obuhvat savjetodavnog angažmana 24](#_Toc514838860)

[Dodjela resursa 25](#_Toc514838861)

[Dokumentiranje plana 25](#_Toc514838862)

[Prilog A. Relevantni standardi Instituta unutarnjih revizora (IIA) 27](#_Toc514838863)

[Prilog B. Pojmovnik 31](#_Toc514838864)

[Zahvale 32](#_Toc514838865)

2

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

# Sažetak

Planiranje je dio sustavnog, discipliniranog pristupa unutarnje revizije temeljenog na rizicima i propisuje se *Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje unutarnje revizije*.

Planiranje angažmana unutarnje revizije uključuje razmatranje strategija i ciljeva područja ili postupka u koji se vrši uvid, pri čemu se prednost daje rizicima relevantnima za angažman, utvrđuju se ciljevi i obuhvat angažmana te se dokumentira pristup. Ovaj Vodič za prakse sadržava korake planiranja angažmana koji su potrebni za ispunjavanje Standarda 2200 – Planiranje angažmana do Standarda 2220 – Obuhvat angažmana i povezanih provedbenih standarda uvjerenja (.A) i savjetovanja (.C).

Točan redoslijed i pojedinosti planiranja angažmana, uključujući utvrđivanje ciljeva i obuhvata, mogu se razlikovati ovisno o potrebama pojedine organizacije, aktivnostima unutarnje revizije i angažmanu. Međutim, obično su uključeni sljedeći koraci planiranja:

* razumijevanje konteksta i svrhe angažmana
* prikupljanje informacija radi razumijevanja područja ili postupka u koji se vrši uvid
* provedba preliminarne procjene relevantnih rizika
* utvrđivanje ciljeva angažmana
* utvrđivanje obuhvata angažmana
* dodjela odgovarajućih i dostatnih resursa
* dokumentiranje plana

U svrhu efikasnog planiranja angažmana unutarnji revizori trebali bi početi s razumijevanjem konteksta i svrhe angažmana, zašto je uključen u godišnji plan unutarnje revizije i jesu li misija, vizija, strateški ciljevi i ostali elementi organizacije u skladu s onima područja ili postupka u koji se vrši uvid. Unutarnji revizori u obzir uzimaju i je li angažman zahtjev za davanjem uvjerenja ili savjetovanje jer se očekivanja dionika i zahtjevi *Standardâ* razlikuju ovisno o vrsti angažmana.

Unutarnji revizori zatim prikupljaju informacije o području ili postupku u koji se vrši uvid radi utvrđivanja ciljeva, obuhvata i plana angažmana. Unutarnji revizori mogu ispitati dokumentaciju prethodnih angažmana u svrhu davanja uvjerenja, pregledati primjenjive politike i postupke i razgovarati s relevantnim dionicima kako bi razumjeli i mapirali tijek i kontrole postupka u području ili postupku u koji se vrši uvid.

Preliminarna procjena utvrđenih rizika pomaže unutarnjim revizorima u određivanju prioritetnih rizika koje treba dalje evaluirati tijekom angažmana. Upotreba mapa postupaka i kreativnih rasprava o potencijalnim scenarijima rizika dvije su tehnike koje pomažu unutarnjim revizorima utvrditi rizike i kontrole relevantne za područje ili postupak u koji se vrši uvid. U ovom Vodiču za praksu objašnjava se kako unutarnji revizori

3

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

mogu upotrijebiti matricu rizika i kontrola i toplinske karte (engl. *heat maps*) za određivanje prioritetnih rizika, a zatim rezultate upotrijebiti za utvrđivanje ciljeva i obuhvata angažmana, u skladu sa *Standardima*. Osim toga, u ovom se Vodiču opisuje i kako dodijeliti resurse i dokumentirati postupak planiranja i utvrđivanja ciljeva i obuhvata angažmana.

# Uvod

U sklopu sustavnog, discipliniranog pristupa unutarnje revizije temeljenog na rizicima, planiranje se definira *Standardima*. Standard 2200 – Planiranje angažmana propisuje kako unutarnji revizori moraju izraditi i dokumentirati plan za svaki angažman. Važno je da unutarnji revizori razumiju postupak planiranja angažmana kojim se unutarnja revizija njihove organizacije služi, koji se često opisuje u priručniku za politike i postupke unutarnje revizije.

Planiranje angažmana uključuje razmatranje strategija i ciljeva područja ili postupaka u koje se vrši uvid te određivanje prioriteta među rizicima relevantnim za angažman. Plan mora sadržavati ciljeve, obuhvat, vremenski okvir i dodijeljena sredstva za angažman. Utvrđeni ciljevi i obuhvat angažmana omogućuju unutarnjim revizorima da stave naglasak na značajne rizike u području u koje se vrši uvid, razrade radni program angažmana i jasno komuniciraju s rukovodstvom i upravom.

Ciljevi su angažmana široko formulirane izjave koje izrađuju unutarnji revizori kojima se definiraju planirana postignuća angažmana. Obuhvatom se potom određuje na što će se angažman usmjeriti i koje su mu granice i to preciziranjem aktivnosti, postupaka, sustava, vremenskog razdoblja i drugih elemenata uključenih u pregled. Ciljevi i obuhvat temeljni su izvori s pomoću kojih unutarnji revizori definiraju vremenski okvir, proračun i resursne potrebe.

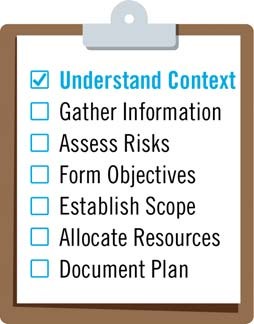
Nepotpuno ili neispravno utvrđivanje ciljeva angažmana može dovesti do rizika koji će kompromitirati sposobnost unutarnje revizije da:

* odredi prioritetne rizike na razini angažmana i usporedi ih s onima u organizaciji;
* ispuni očekivanja organizacije i/ili dionika;
* zaštiti i unaprijedi organizacijsku vrijednost pružanjem uvjerenja, savjeta i uvida;
* unaprijedi organizacijsko dobro upravljanje, upravljanje rizicima i kontrolne procese.

Isto tako, ako obuhvat angažmana nije ispravno definiran prije početka angažmana, riskira se neefikasnost i neadekvatnost unutarnje revizije, poput:

4

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



* nerješavanja značajnih rizika u području ili postupku u koje se vrši uvid;
* nemogućnosti da se rukovodstvu ili osoblju iz područja u koje se vrši uvid osigura da razumije obuhvat i svrhu angažmana;
* dvostrukog truda ili rada kojim se ne dobiva dodatna vrijednost;
* neadekvatnog alociranja resursa za provođenje angažmana.

# Koraci planiranja angažmana

Do razvoja ciljeva i obuhvata angažmana vodi nekoliko koraka planiranja. Konkretne pojedinosti koraka i redoslijed kojim se izvršavaju može se prilagoditi u skladu s potrebama pojedine aktivnosti unutarnje revizije, organizacije i angažmana. Na primjer, aktivnošću unutarnje revizije može se početi definirati prethodne ciljeve prije izvršenja svih koraka potrebnih za njihovo dovršenje. Međutim, planiranje angažmana obično uključuje sljedeće korake:

* razumijevanje konteksta i svrhe angažmana
* prikupljanje informacija radi razumijevanja područja ili postupka u koji se vrši uvid
* provedbu preliminarne procjene rizika područja ili postupka u koji se vrši uvid
* utvrđivanje ciljeva angažmana
* utvrđivanje obuhvata angažmana
* dodjelu resursa
* dokumentiranje plana

# Razumijevanje konteksta i svrhe angažmana

Razumijevanje konteksta i svrhe angažmana omogućuje unutarnjim revizorima da učinkovito planiraju i osiguraju ostvarenje ciljeva određenih godišnjim planom unutarnje revizije. Unutarnji revizori trebali bi prvo dobro razumjeti godišnji plan unutarnje revizije, planove i rasprave koje su prethodile njegovom nastajanju i razlog uključenja tog angažmana.

**Razumjeti kontekst**

Prikupiti informacije

Procijeniti rizike

Utvrditi ciljeve

Utvrditi obuhvat

Dodijeliti resurse

Dokumentirati plan

Angažmani koji su uključeni u plan unutarnje revizije temelje se na procjeni rizika aktivnosti unutarnje revizije diljem organizacije koja se provodi barem jednom godišnje. Kada unutarnji revizori započnu angažman, trebaju razmotriti rizike koji su primjenjivi na taj konkretan angažman i

provjeriti je li bilo kakvih promjena od izrade godišnjeg plana unutarnje revizije. Pregled procjene rizika diljem organizacije ili neka druga procjena rizika koja je nedavno provedena (poput onih koje rukovodstvo provodi) mogu pomoći unutarnjim revizorima da utvrde rizike koji su relevantni za to područje ili postupak u koje se vrši uvid.

5

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

Kako bi razumjeli kontekst angažmana unutarnji revizori mogu ispitati i usklađenost organizacije s područjem ili postupkom u koji se vrši uvid, posebno u pogledu sljedećih elemenata:

* misije, vizije i strateških ciljeva
* strukture i postupaka povezanih s dobrim upravljanjem, upravljanjem rizicima i kontrolom
* politikama i postupcima
* prioritetima u pogledu rizika

Unutarnji revizori trebali bi u obzir uzeti i je li angažman zahtjev za davanjem uvjerenja ili savjetovanje jer se očekivanja dionika i zahtjevi *Standardâ* razlikuju ovisno o vrsti angažmana. Svrha, ciljevi i obuhvat angažmana davanja uvjerenja mogu se također značajno razlikovati od angažmana za savjetovanje. Za angažmane davanja uvjerenja, ciljeve i obuhvat primarno određuju

**Zahtjevi *Standarda* za angažmane davanja uvjerenja i savjetovanja**

**Davanje uvjerenja Savjetovanje**

Prilikom planiranja angažmana za stranke izvan organizacije, unutarnji revizori moraju sklopiti pisani sporazum s njima o ciljevima, obuhvatu i ostalim očekivanjima (Standard 2201.A1).

Ciljevi angažmana davanja uvjerenja moraju biti usklađeni s rezultatima preliminarne procjene rizika relevantnih za područje ili postupak u koji se vrši uvid (Standard 2210.A1).

Pri izradi ciljeva angažmana, unutarnji revizori moraju razmotriti vjerojatnost (često se naziva i mogućnost) nastanka značajnih pogrešaka, prijevare, nesukladnosti i ostalih izloženosti (Standard 2210.A2).

Unutarnji revizori moraju identificirati adekvatne i prikladne kriterije s pomoću kojih će evaluirati jesu li relevantni ciljevi ostvareni (Standard 2210.A3).

Unutarnji revizori i klijenti angažmana savjetovanja moraju se dogovoriti oko ciljeva angažmana, obuhvata, očekivanja i odgovornosti te moraju to dokumentirati ako je angažman značajan (Standard 2201.C1).

Ciljevi se moraju baviti dobrim upravljanjem, upravljanjem rizicima i postupcima kontrole do mjere koja je ugovorena s klijentom (Standard 2210.C1).

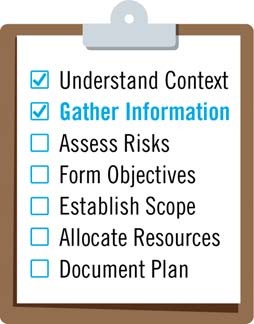
Ciljevi angažmana moraju biti u skladu s vrijednostima, strategijama i ciljevima organizacije (Standard 2210.C2).

Tijekom angažmana unutarnji revizori moraju rješavati kontrole u skladu s ciljevima angažmana te biti upoznati sa značajnim pitanjima kontrole (Standard 2220.C2).



6

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



unutarnji revizori, dok njih obično određuje klijent za angažmane savjetovanja. Nekoliko standarda provedbe relevantnih za planiranje angažmana davanja uvjerenja i savjetovanja navedeni su u tablici na stranici 6.

# Prikupljanje informacija

U okviru planiranja angažmana unutarnji revizori prikupljaju informacije o području ili postupku u koji se vrši uvid, poput njegovih poslovnih ciljeva, postupaka uspostavljenih radi postizanja tih ciljeva, rizika koji bi mogli utjecati na ostvarenje tih ciljeva i kontrola koje su uspostavljene za ublažavanje tih rizika. Razumijevanje poslovnih ciljeva osnova je koja unutarnjim revizorima omogućuje utvrđivanje rizika koje bi trebalo uključiti u preliminarnu procjenu rizika u okviru angažmana (kako se zahtijeva Standardom 2210.A1).

Razumjeti kontekst

**Prikupiti informacije**

Procijeniti rizike

Utvrditi ciljeve

Utvrditi obuhvat

Dodijeliti resurse

Dokumentirati plan

U svrhu prikupljanja informacija unutarnji revizori obično provode sljedeće radnje:

* pregled prethodnih procjena područja ili postupka u koji se vrši uvid
* razumijevanje i mapiranje tijeka i kontrola postupka u području ili postupku u koji se vrši uvid
* razgovori s relevantnim dionicima
* kreativna rasprava o potencijalnim scenarijima rizika

Unutarnji revizori moraju dokumentirati informacije prikupljene tijekom izrade plana, u skladu sa standardom 2200 – planiranje angažmana. Korisno je napomenuti kako se prethodno navedene radnje ne izvršavaju uvijek kao diskretni, sekvencijski koraci. Naprotiv, nekoliko je koraka, poput mapiranja postupka i dokumentiranja informacija, kontinuirani proces tijekom planiranja angažmana.

## Pregled prethodnih procjena

Neke informacije o području ili postupku u koji se vrši uvid mogu se prikupiti iz dokumenata organizacije. Nedavno izvršene relevantne procjene i izvješća u okviru angažmana mogu sadržavati informacije koje unutarnji revizori mogu uključiti u plan.

*Radni dokumenti od prethodnih revizijskih angažmana –* Unutarnji revizori pregledavaju radne dokumente od nedavnih angažmana unutarnje revizije za područje ili postupak u koji se vrši uvid kako bi prikupili informacije o postupcima i kontrolama koji su bili uspostavljeni tijekom zadnje revizije. Pregled prethodnih radnih dokumenata također omogućuje unutarnjim revizorima da vide je li rukovodstvo primijenilo neke korektivne radnje u skladu s prethodnim primjedbama unutarnjih revizora.

7

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

*Procjena rizika diljem organizacije –* Unutarnji revizori pregledavaju prioritetne rizike koje je organizacija identificirala kako bi utvrdili treba li bilo koji od tih rizika biti uključen u trenutačni angažman.

*Procjene rizika prijevare i dokumenti vezani uz optužbe i istrage prijevare –* Unutarnji revizori trebaju komunicirati s organizacijskim osobljem odgovornim za upravljanje optužbama za prijevaru, rizicima i slučajevima prijevare (npr. pravni, ljudski resursi, upravljanje rizikom prijevare). Uz raspravu o nastalim slučajevima prijevare ili istraženim optužbama za prijevaru u području ili postupku u koji se vrši uvid, unutarnji revizori moraju pregledati relevantnu dokumentaciju kako bi razumjeli činjenice iz optužbe ili istrage i krajnje rezultate. Unutarnji revizori mogu ograničiti istragu na razuman vremenski okvir za potvrđene slučajeve prijevare i optužbe koji su istraženi, ali ne i potvrđeni.

*Izvještaji ostalih pružatelja usluga davanja uvjerenja i savjetovanja –* Unutarnji revizori mogu se osloniti na posao drugih unutarnjih ili vanjskih pružatelja usluga davanja uvjerenja i savjetovanja, umjesto da rade dvostruki posao. Hoće li se unutarnji revizori osloniti na tuđi rad ovisi o tome jesu li uvjereni da je pružatelj takvih usluga dovoljno neovisan i kompetentan te da je posao relevantan i pouzdano napravljen.

Pružatelji usluga davanja uvjerenja i savjetovanja mogu sadržavati osoblje odgovorno za upravljanje rizicima, usklađenost, zdravlje i zaštitu na radu, IT, etiku, pravna pitanja, sigurnost, kvalitetu itd. Pružatelji usluga mogu sadržavati i vanjske subjekte kao što su vanjski revizori ili ugovorene treće strane. Unutarnji revizori mogu se sastati s drugim pružateljima usluga davanja uvjerenja ili savjetovanja kako bi pregledali i raspravili o izvještajima i/ili sličnoj dokumentaciji obavljenog posla za područje ili postupak u koji se vrši uvid. Standard 2050 – Koordinacija i pouzdanost pruža dodatne informacije o suradnji s ostalim pružateljima usluga davanja uvjerenja i savjetovanja.

## Razumijevanje i mapiranje tijeka i kontrola postupka

Za utvrđivanje rizika koji bi mogli utjecati na postizanje poslovnih ciljeva unutarnji revizori moraju razumjeti područje ili postupak u koji se vrši uvid. U tome im može pomoći mapa postupaka na visokoj razini koja prikazuje opće ulazne podatke i izlazne rezultate (npr. aktivnosti, radni postupak i obradu ključnih informacija). Unutarnji revizori mogu stvoriti mapu postupaka ili se poslužiti onom koja je već dokumentirana ako mogu provjeriti njezinu točnost i ažurnost.

Mape postupaka unutarnjim revizorima omogućuju utvrđivanje i bolje razumijevanje:

* Sustava i informacija koje bi trebalo uzeti u obzir pri utvrđivanju ciljeva i obuhvata angažmana, međuovisnosti i mjesta na kojima se nalaze ključne informacije (npr. jedan ili više sustava).

8

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

* Kako se ključne informacije upotrebljavaju u području ili postupku u koji se vrši uvid, koje su informacije relevantne za angažman i kako će se evaluirati tijekom procjene (npr. standardno testiranje, analiza podataka i ključni parametri učinka).
* Tko ima pristup ključnim informacijama.
* Dijelovi postupka u kojima učinkovitih kontrola nema ili su neadekvatno osmišljene ili gdje postoje prilike za unaprjeđenja postupka.

Neke od informacija potrebnih za popunjavanje mape postupka mogu se prikupiti iz organizacijskih dokumenata, poput priručnika za zaposlenike, vodiča i/ili intranet *web* mjesta na kojima su sadržane politike i postupci. Na primjer, vizija, misija, poslovni ciljevi i strategije relevantne za područje u koje se vrši uvid često se dokumentiraju. Međutim, njih se isto tako može dobiti tijekom razgovora s rukovodstvom.

## Razgovori s relevantnim dionicima

Razgovor s relevantnim dionicima ključan je korak koji unutarnjim revizorima pomaže u boljem razumijevanju ciljeva, izrade, aktivnosti i kontrolnog okružja područja ili postupka u koji se vrši uvid. Organigrami često mogu pomoći unutarnjim revizorima u utvrđivanju relevantnih dionika.

Otvorena pitanja potiču vrijedan dijalog između unutarnjih revizora i dionika jer dionici moraju sve detaljno obrazložiti, što daje priliku za postavljanjem dodatnih upita. Unutarnji revizori obično razgovaraju s dionicima kao što su osoblje koje izvršava korake nekog postupka, uprava, osoblje odjela za IT, odvjetnici, službenici odgovorni za usklađenost, ugovorne treće strane i dr.

*Osoblje koje provodi korake u postupku –* Uvid se može dobiti kroz razgovore s osobljem na svim razinama postupaka jer će oni dati jedinstvene informacije o tome kako se postupci provode, ne samo kako su izrađeni u teoriji. Takve informacije mogu biti posebno korisne za utvrđivanje rizika prijevare jer osoblje odgovorno za izvršavanje zadataka u postupku najčešće najbolje razumije kontrole i kako ih se može zaobići ili preskočiti.

*Rukovodstvo –* Rukovoditelji odgovorni za područje ili postupak u koji se vrši uvid mogu pružiti najbolji pregled načina na koji je postupak izrađen. Informacije o postupku mogu se dokumentirati u obliku politika, postupaka i samoprocjena. Usto, u postojećoj se dokumentaciji mogu opisivati poslovni ciljevi područja i ključni pokazatelji učinka (tj. metrički podaci kojima se definira ispunjenost ciljeva), uključujući i kako se njima podupiru ciljevi organizacije. Razgovori s rukovodstvom mogu pomoći unutarnjim revizorima da utvrde poima li rukovodstvo korake u postupku na drugačiji način od osoblja koje ih obavlja. Ti razgovori mogu također pomoću unutarnjim revizorima da utvrde kriterije koji će se primjenjivati prilikom

9

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

evaluacije dobrog upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola područja ili postupka u koje se vrši uvid, sukladno zahtjevima angažmana za davanje uvjerenja (Standard 2210.A3).

*IT osoblje –* Zbog toga što su IT rizici i rizici informacijske sigurnosti kritični, unutarnji revizori bi trebali naučiti što je više moguće o potencijalnim IT rizicima. Razgovori s relevantnim dionicima u IT postupcima koji utječu na područje ili postupak u koji se vrši uvid osigurat će da se svi primjenjivi sustavi razmotre i može otkriti gdje su kontrole nedostatne, neadekvatne ili gdje se mogu zaobići.

*Službenici za pravno savjetovanje i usklađenost –* Mnoga područja i postupci podliježu pravnim i regulatornim usklađivanjima. Zbog toga se unutarnji revizori mogu odlučiti sastati s pravnim savjetnicima i upraviteljima rizicima kako bi dobili informacije putem programa zviždača, kao i informacije u pogledu neobičnih događaja i sudskih sporova (proteklih i trenutačnih) relevantnih za angažman. Razgovori sa službenicima za usklađenost ili drugima odgovornima za vođenje sustava kontrola može dati uvid o tome koliko učinkovito usklađenost s postojećim politikama i postupcima ispunjuje pravne norme i propise. Relevantni zakoni i propisi mogu sadržavati dio kriterija koji će se upotrijebiti za evaluaciju toga ostvaruju li se poslovni ciljevi predmetnog područja ili ne (Standard 2210.A3),

*Ostali dionici –* Unutarnji revizori mogu ispitati ili provesti anketu među kupcima ili ostalim poslovnim područjima koja se bave područjem ili postupkom u koje se vrši uvid kako bi razumjeli prošle i/ili tekuće probleme koji mogu ukazati na potencijalne rizike.

## Kreativna rasprava o potencijalnim scenarijima rizika

Unutarnji revizori mogu kreativnu raspravu (engl. *brainstorming)* o scenarijimaprovoditi s pojedinim članovima osoblja ili u odabranim skupinama ili radnim skupinama. Tijekom tih sesija revizori mogu u svrhu utvrđivanja relevantnih rizika pitati „Što bi spriječilo ostvarivanje poslovnih ciljeva?” Osim toga, radi utvrđivanja svojstvenih rizika unutarnji revizori mogu pitati „Što bi moglo poći po zlu da kontrole nisu uspostavljene?”

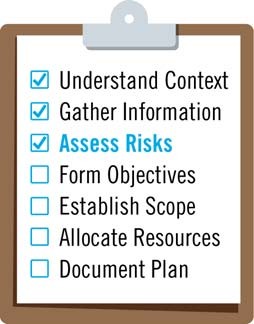
Zbog značajnosti rizika prijevare, Standardom 2210.A2 konkretno se zahtijeva da se prijevara uzme u obzir prilikom izrade ciljeva angažmana davanja uvjerenja. Kreativna rasprava o scenarijima rizika prijevare posebno je korisna jer unutarnjim revizorima daje niz perspektiva za razmatranje poticaja ili pritisaka koji mogu dovesti do prijevare, prilika za prijevaru (tj. nedostatne kontrole) i načina kako rukovodstvo i ostali mogu zaobići ili preskočiti kontrole.

## Dokumentiranje prikupljenih informacija

Marljivim dokumentiranjem informacija prikupljenih pri planiranju angažmana unutarnji revizori mogu evaluirati prikupljene podatke kako bi saznali više o sljedećem:

10

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



* ciljevima područja u koje se vrši uvid
* strategijama koje se upotrebljavaju za ostvarivanje tih ciljeva
* rizicima u pogledu ostvarivanja tih ciljeva
* postupcima i ključnim kontrolama
* IT sustavima i ostalim sustavima relevantnima za područje ili postupak u koji se vrši uvid
* izvorima i pouzdanosti podataka koji ulaze u područje ili postupak u koji se vrši uvid i izlaze iz njega.

Duboko razumijevanje organizacije i područja ili postupka u koji se vrši uvid omogućuje unutarnjim revizorima da provedu preliminarnu procjenu relevantnih rizika, sukladno Standardu 2210.A1.

# Provedba preliminarne procjene rizika

Razumjeti kontekst

Prikupiti informacije

**Procijeniti rizike**

Utvrditi ciljeve

Utvrditi obuhvat

Dodijeliti resurse

Dokumentirati plan

Zbog ograničenog vremena i resursa tijekom angažmana nije moguće pregledati sve rizike. Stoga unutarnji revizori moraju provesti preliminarnu procjenu rizika i odrediti prioritetne rizike prema njihovu značaju, koji se mjeri kombinacijom čimbenika rizika.

Jedan učinkovit način za provedbu i dokumentiranje preliminarne procjene rizika u okviru angažmana jest izraditi dijagram koji prikazuje relevantne rizike i kontrole, poput matrice rizika i kontrola. Matrica rizika i kontrola alat je kojim se unutarnji revizori obično koriste za

utvrđivanje, organiziranje i ocjenu rizika koji mogu utjecati na poslovne ciljeve područja u koje se vrši uvid, kao i svih ublažavajućih kontrola. Matrica rizika i kontrola može se izraditi s pomoću tablice, dokumenta u Wordu ili softvera za reviziju. Značaj svakog rizika može se prikazati na jednostavnom grafikonu, kao što je toplinska karta.

Za izradu toplinske karte, unutarnji revizori analiziraju svaki rizik s pomoću dvije značajne varijable, koje su najčešće utjecaj i vjerojatnost. Ovim se pristupom izrađuje jasna dokumentacija koja može biti dio radnih dokumenata angažmana koji se uključuju u radni program angažmana (Standard 2240. – Radni program angažmana). Dokumenti mogu također poslužiti kao dio „dostatnih, pouzdanih, relevantnih i korisnih informacija” potrebnih za ostvarenje rezultata angažmana i zaključaka, sukladno Standardu 2330. – Dokumentiranje informacija.

## Utvrđivanje rizika i kontrola: matrica rizika i kontrola

Matrica rizika i kontrola puni se informacijama prikupljenima u postupku planiranja angažmana. Slika 1. na stranici 12. prikazuje primjer kako se matrica rizika i kontrole može izraditi za angažman davanja uvjerenja u pogledu dospjelih obveza. Format matrice rizika i kontrole može varirati.

11

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

### Slika 1: Matrica rizika i kontrole za dospjele obveze

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Poslovni cilj |  | Inherentni rizik |  | Utjecaj  (( (N, S, V) |  | Vjerojatnost  (N, S, V) |  | Kontrola |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | A.1 Korporativne kartice ne izdaju se pravilno što rezultira prijevarama u troškovima. |  | S |  | S |  | Dužnosti su razdvojene. |
|  |  |  |  |  |  |  |
| A.  Troškovi osoblja  su prikladni |  | A.2 Osoblje ne dobiva smjernice o upotrebi korporativne kartice i politikama potrošnje, što rezultira neprimjerenim troškovima. |  | N |  | S |  | Osoblje ovlašteno za potrošnju organizacijskih sredstava obaviješteno je o politici potrošnje. |
| i  ovlašteni. |  | A.3 Izvještaji o potrošnji ne podnose/pregledavaju se pravovremeno, što rezultira neprimjerenim troškovima. |  | V |  | V |  | Ne postoji kontrola. |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | A.4 Prikladno osoblje ne pregledava niti odobrava troškovne izvještaje s potvrdama, što rezultira neprimjerenim troškovima. |  | V |  | S |  | Odobrenja ovise o hijerarhiji u rukovodstvu. Izvještaji o troškovima ne mogu se podnositi prije nego što ih rukovoditelj odobri. Troškovni tim provodi mjesečne preglede. |
| B.  Troškovi poslovanja su primjereni. |  | B.1 U sustavu postoje fiktivni prodavači što rezultira prijevarama u troškovima. |  | V |  | N |  | Dužnosti su razdvojene. |
|  |  |  |  |  |  |  |
| i  ovlašteni. |  | B.2 Prodavači podnose neispravne ili fiktivne račune i duplikate koji se ne pregledavaju i ne odobrava ih prikladno osoblje. |  | V |  | S |  | Odobrenje se temelji na ograničenjima autorizacije troškova. |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | B.3 Troškovi se ne odobravaju unaprijed što rezultira neprimjerenom potrošnjom. |  | S |  | N |  | Ne postoji kontrola. |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| C.  Plaćanja su ispravna i pravovremena. |  | C.1 Plaćanja se vrše nakon datuma dospijeća što rezultira kamatama i penalima. |  | N |  | S |  | Ne postoji kontrola. |
|  |  |  |  |  |  |  |
|  |  | C.2 Popusti se ne ostvaruju zbog plaćanja izvršenih nakon razdoblja trajanja popusta. |  | N |  | V |  | Ne postoji kontrola. |

12

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

Primjer na stranici 12. uključuje pet stupaca sa sljedećim informacijama:

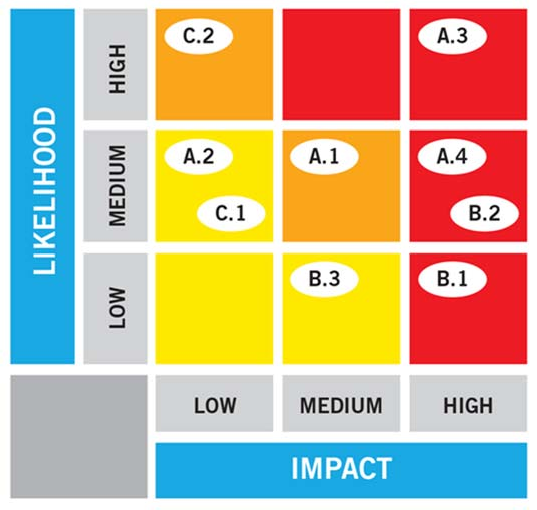
* *poslovni cilj –* svaki cilj područja u koje se vrši uvid (kako je utvrđeno u koraku prikupljanja informacija).
* *svojstveni rizik –* pojedinačni rizici svojstveni ostvarivanju poslovnih ciljeva. Svojstveni rizici jesu rizici koji se mogu pojaviti ako se ne provedu kontrole za ublažavanje rizika. Stvaranje jednostavnog sustava za utvrđivanje svakog rizika, kao što je alfanumerički sustav koji se upotrebljava na Slici 1., kasnije će pojednostavniti postupak izrade toplinske karte.
* *Utjecaj –* stupanj u kojem bi svaki utvrđeni svojstveni rizik mogao utjecati na ostvarivanje poslovnog cilja (tj. Koliko bi taj rizik, ako se pojavi, utjecao na organizaciju ili područje ili koje bi bile njegove posljedice za njih?). Utjecaj se obično opisuje kao velik, srednji ili mali, a njime bi se u obzir trebali uzeti i financijski i nefinancijski čimbenici.
* *vjerojatnost –* vjerojatnost i učestalost pojave svakog utvrđenog svojstvenog rizika, često u smislu velike, srednje ili male (tj. Koliko je vjerojatno da se rizik pojavi ako nema kontrola za ublažavanje rizika?).
* *kontrola –* kontrole namijenjene ublažavanju svakog rizika koji je utvrđen u koraku prikupljanja informacija. Unutarnji revizori mogu matrici rizika i kontrola dodavati stupce za kategoriziranje kontrola prema:
  + *važnosti –* ključna ili nije ključna
  + *vrsti –* preventivna ili za otkrivanje rizika
  + *automatizaciji –* ručna, sustavna ili poluautomatizirana (Poluautomatizirane kontrole jesu ručne kontrole koje se oslanjaju na funkcionalnost aplikacije, kao što je izvješće o iznimkama.)
  + *učestalosti –* godišnja, tromjesečna, mjesečna, tjedna, dnevna ili po transakciji

Kao što smo prethodno naveli, unutarnji revizori mogu ocijeniti značaj svakog inherentnog rizika razmatranjem utjecaja i vjerojatnosti nastanka rizika. Ostale značajne mjere koje bi trebali spomenuti u matrici su brzina (tj. brzina reakcije i oporavka), ranjivost, volatilnost, međuovisnost i korelacija. Usto, unutarnji revizori smiju se služiti ostalim metodama ili okvirima za utvrđivanje, organizaciju i procjenjivanje ciljeva, rizika i kontrola područja ili postupka u koje se vrši uvid.

Utvrđivanje važnosti rizika zahtijeva da unutarnji revizori primijene svoje znanje, iskustvo i logičko razmišljanje kako bi donijeli zaključke o organizaciji, području ili postupku u koje se vrši uvid i o svrsi i kontekstu angažmana. Vrijeme koje je uloženo u prikupljanje informacija tijekom prethodnih koraka donosi značajnu korist u ovom koraku. Dok unutarnji revizori u konačnici određuju konačne detalje procjene rizika na razini angažmana, rasprave s rukovodstvom područja ili postupka u koje se vrši uvid često daju dodatnu perspektivu i uvid u poslovne ciljeve, inherentne rizike, kontrole i ocjene relevantnih rizika.

13

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



## Izrada prioritetnih rizika: toplinska karta

Toplinska karta običan je grafikon koji unutarnji revizori mogu izraditi kako bi vizualno predstavili kombinirani značaj ocjena rizika iz matrice rizika i kontrola. Kombinirani značaj može se prikazati planiranjem utjecaja rizika diljem jedne osi i vjerojatnosti diljem druge osi.

Alfanumerički znak koji predstavlja svaki rizik stavlja se u toplinsku kartu gdje se susreću planirani utjecaj i vjerojatnost. Na primjer, rizik s visokim utjecajem i visokom vjerojatnošću (V, V) ima svoj odgovarajući alfanumerički znak stavljen u gornji desni kut toplinske karte (vidi A.3 na **Slici 2.**). I obrnuto, rizik s niskim utjecajem i niskom vjerojatnošću (N, N) bit će stavljen u donji

Slika 3.: Značajni rizici

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Inherentni rizik |  | Utjecaj  ( (N.S.V.) | Vjerojatnost  (N, S, V) |
| A.3 Izvještaji o potrošnji ne podnose/pregledavaju se pravovremeno, što rezultira neprimjerenim troškovima. |  | V | V |
| A.4 Prikladno osoblje ne pregledava niti odobrava troškovne izvještaje s potvrdama, što rezultira neprimjerenim troškovima. |  | V | S |
| B.2 Prodavači podnose neispravne ili fiktivne račune i duplikate koji se ne pregledavaju i ne odobrava ih prikladno osoblje. |  | V | S |
| B.1 U sustavu postoje fiktivni prodavači što rezultira prijevarama u troškovima. |  | V | N |
| A.1 Korporativne kartice ne izdaju se pravilno što rezultira prijevarama u troškovima. |  | S | S |
|  |  |  |  |

C.2 Popusti se ne ostvaruju zbog plaćanja izvršenih nakon

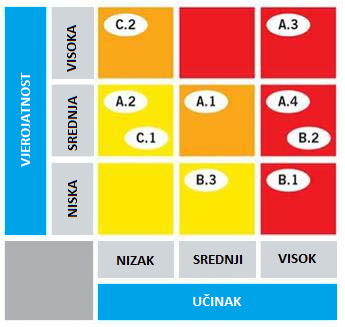
razdoblja trajanja popusta.

|  |
| --- |
|  |

lijevi kut toplinske karte. Tipično, kombinirani značaj utjecaja i vjerojatnosti prikazan je sustavom boja: crveno označuje najveći prioritet, narančasto predstavlja rizike koji su dovoljno značajni da se moraju razmotriti i žuto predstavlja rizike koji nisu prijetnja ostvarenju poslovnih ciljeva.

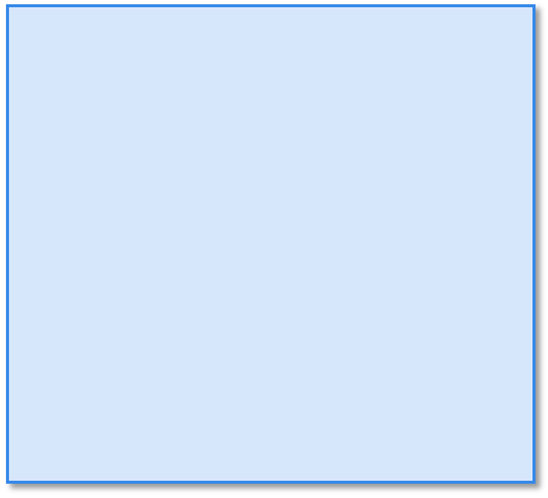
Jedno od ograničenja toplinske karte jest da će utjecaj i vjerojatnost biti prikazani kao jednako važni. Dok ponekad zaista jesu podjednako važni,

### Slika 2: toplinska karta



14

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



utjecaj obično ima veći prioritet od vjerojatnosti. Na primjer, u većini slučajeva, rizik za koji se ocijeni da ima visok utjecaj i nisku vjerojatnost (V, N) treba imati veći prioritet od rizika koji ima nizak utjecaj, čak i ako je vjerojatnost visoka (N, V). Dodatno ograničenje toplinske karte jest da samo pokazuje dvije varijable u isto vrijeme (u ovom slučaju, utjecaj i vjerojatnost).

Nakon izrade toplinske karte, unutarnji revizori mogu jednostavno utvrditi značajne rizike koji se moraju uključiti prilikom izrade ciljeva angažmana (tj. rizike koji spadaju pod crvenu i narančastu kategoriju u toplinskoj karti). Slika 3. na stranici 14. prikazuje najznačajnije rizike dospjelih obveza na primjeru sa stranice 12., na temelju njihova utjecaja i vjerojatnosti.

# Utvrđivanje ciljeva angažmana

Kada unutarnji revizori dovrše preliminarnu procjenu rizika i utvrde značajne rizike koje treba evaluirati tijekom angažmana, mogu definirati ciljeve angažmana. Ciljevi angažmana navode što se samim angažmanom pokušava ostvariti; stoga, ciljevi trebaju imati jasnu svrhu, biti sažeti i povezani s procjenom rizika (standard 2210.A1);

Razumjeti kontekst

Prikupiti informacije

Procijeniti rizike

**Utvrditi ciljeve**

Utvrditi obuhvat

Dodijeliti resurse

Dokumentirati plan

## Ciljevi angažmana davanja uvjerenja

Unutarnji revizori trebali bi osigurati usklađenost ciljeva angažmana u svrhu davanja uvjerenja s poslovnim ciljevima područja ili postupka u koji se vrši uvid. Angažman u svrhu davanja uvjerenja trebao bi biti usmjeren na osiguravanje toga da su kontrole uspostavljene radi

efikasnog ublažavanja rizika koji bi mogli

spriječiti područje ili postupak da ostvari svoje poslovne ciljeve.

Unutarnji revizori moraju utvrditi i adekvatne kriterije za evaluaciju dobrog upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola područja ili postupka u koji se vrši uvid te utvrditi jesu li poslovni ciljevi ostvareni. Utvrđivanjem tih kriterija osigurava se da su ciljevi angažmana za davanje uvjerenja mjerljivi, praktični i usklađeni s ciljevima organizacije i područja ili postupka u koji se vrši uvid.

Ciljevi angažmana davanja uvjerenja moraju:

* Odražavati rizike za poslovne ciljeve područja ili postupka koje je ocijenjeno kao značajno tijekom preliminarne procjene rizika (Standard 2210.A1).
* Razmotriti vjerojatnost značajnih pogrešaka, prijevare, nesukladnosti ili drugih izloženosti (Standard 2210.A2).
* Biti temeljeni na evaluacijskim kriterijima (Standard 2210.A3).

15

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

Sukladno Standardu 2210.A3 unutarnji revizori moraju upotrebljavati kriterije koje je već uspostavilo rukovodstvo i/ili uprava, ako oni postoje. Ako ne postoje, unutarnji revizori moraju utvrditi primjerene kriterije kroz raspravu s rukovodstvom i/ili upravom. Unutarnji revizori trebaju također razmotriti kontaktiranje stručnjaka za predmetnu tematiku koji bi im pomogli u izradi relevantnih kriterija;

Primjeri kriterija uključuju:

* + postojeće ključne pokazatelje učinka
  + ciljeve postavljene tijekom strateškog planiranja
  + stupanj usklađenosti s politikama i procedurama, postojećim zakonima i propisima i/Ili ugovorima predmetnog područja ili postupka
  + standardi ili referentna mjerila industrije

Kako bi se izbjegao nesporazum ili izazov od strane osoblja odgovornog za područje ili postupak u koje se vrši uvid, evaluacijski kriteriji trebaju biti relevantni, pouzdani i dokumentirani. Adekvatni, prikladni kriteriji bit će referenca unutarnjim revizorima prilikom evaluacije dokaza, razumijevanja nalaza i procjene adekvatnosti kontrola za područje ili postupak u koje se vrši uvid. Kriteriji, ili nedostatak kriterija, trebaju se usporediti s referentnim kriterijima za tu industriju, trendovima, projekcijama, kao i organizacijskim politikama i postupcima.

U nastavku je prikazan primjer toga kako se ciljevi angažmana u svrhu davanja uvjerenja mogu definirati za prethodno spomenut angažman u pogledu dospjelih obveza.

Aktivnost unutarnje revizije osigurat će da:

* + - su nastali troškovi primjereni u skladu s politikom troškova organizacije
    - su kontrole podnošenja i odobrenja izvješća o troškovima te postupka plaćanja u pogledu izvješća o troškovima učinkovite i efikasne
    - su troškovi osoblja i operativni rashodi primjereni i odobreni
    - se plaćanja troškova izvršavaju točno i pravovremeno.

## Ciljevi savjetodavnog angažmana

S obzirom na to da je u ovom angažmanu primarno riječ o davanju savjeta, očekivanja i ciljevi određuju se zajedno s klijentom ili ih on sam određuje. Planiranje angažmana savjetovanja obično se odvija nakon što se postave ciljevi i obuhvat angažmana. Stoga unutarnji revizori ne moraju obaviti preliminarnu procjenu rizika, kao kod planiranja angažmana davanja

16

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



uvjerenja. Međutim, Standard 2201.C1 nalaže unutarnjim revizorima da moraju uspostaviti sporazum s klijentima angažmana savjetovanja u pogledu ciljeva, obuhvata, odgovornosti i ostalih očekivanja. Za značajne angažmane ovaj se sporazum mora dokumentirati.

Usto, unutarnji se revizori moraju baviti dobrim upravljanjem, upravljanjem rizicima i postupcima kontrole do mjere koja je ugovorena s klijentom angažmana savjetovanja (Standard 2210.C1). Iako klijent angažmana savjetovanja određuje svrhu i očekivanja od samog angažmana, unutarnji revizori moraju osigurati da su ciljevi angažmana usklađeni s organizacijskim vrijednostima, strategijama i poslovnim ciljevima (Standard 2210.C2).

Cilj angažmana savjetovanja za dospjele obveze može biti:

Unutarnja revizija izradit će savjete u pogledu rizika eksternalizacije postupka kod dospjelih obveza trećoj strani.

# Utvrđivanje obuhvata angažmana

Kada se definiraju ciljevi temeljeni na riziku, može se utvrditi područje primjene revizijskog angažmana. S obzirom na to da angažman obično ne može obuhvatiti sve, unutarnji revizori moraju utvrditi što će se uključiti, a što ne. Područjem primjene angažmana definiraju se granice angažmana i navodi se što će se uključiti u uvid. Unutarnji revizori moraju pridati posebnu pažnju granicama angažmana kako bi osigurali da je obuhvat dostatan za ostvarenje ciljeva angažmana (standard 2220 – obuhvat angažmana).

Razumjeti kontekst

Prikupiti informacije

Procijeniti rizike

Utvrditi ciljeve

**Utvrditi obuhvat**

Dodijeliti resurse

Dokumentirati plan

Područjem primjene mogu se definirati elementi poput određenih postupaka i/ili područja, geografske lokacije i razdoblja (npr. trenutak, fiskalno tromjesečje ili kalendarska godina) koji će biti obuhvaćeni angažmanom, s obzirom na dostupne resurse. Unutarnji revizori moraju pažljivo razmotriti širinu područja primjene kako bi osigurali da ono omogućuje pravovremeno utvrđivanje pouzdanih, relevantnih i korisnih informacija za postizanje utvrđenih ciljeva angažmana (Standard 2210 – Ciljevi angažmana i Standard 2310 – Utvrđivanje informacija).

## Obuhvat angažmana davanja uvjerenja

Pri određivanju obuhvata angažmana za davanje uvjerenja, unutarnjim revizorima pomaže pregled ciljeva angažmana kako bi osigurali da će se svaki cilj ispuniti u sklopu uspostavljenih parametara; Kako bi se osiguralo da je obuhvat dostatan za ispunjenje ciljeva angažmana i da je u skladu s organizacijskim godišnjim planom za unutarnju reviziju, unutarnji revizori moraju razborito i profesionalno prosuđivati na temelju relevantnog iskustva i/ili pomoći nadzora.

17

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

Također moraju razmotriti relevantne sustave, evidenciju, osoblje i sva fizička svojstva (Standard 2220.A1).

Unutarnji revizori bi isto tako trebali uzeti u obzir način na koji pravni čimbenici mogu utjecati na obuhvat angažmana kao i na pristup. Na primjer, ako u organizaciji ili području u koje se vrši uvid postoje ugovori o povjerljivosti s trećim stranama, organizacija će možda morati obavijestiti regulatorna tijela prije početka angažmana. Također treba razmotriti predstojeće sudske postupke ili one koji već traju kao i slučajeve nesukladnosti.

U nastavku se nalazi popis elemenata koji se mogu uključiti u područje primjene angažmana za davanja uvjerenja u pogledu dospjelih obveza, odnosno isključiti iz njega:

* + troškovi (operativni, putni, za potrepštine, osoblje i/ili poslovni troškovi)
  + osoblje (izvršno, rukovodeće, svi itd.)
  + lokacije (sjedište, poslovnice, zemlje itd.)
  + vremenski okvir (trenutačni, prethodni, mjesec, tromjesečje, godina itd.)
  + značajnost (bilo kojeg iznosa ili samo iznosa iznad određenih odobrenih granica itd.)
  + sustavi (samo sustavi koji obrađuju troškove ili i sustavi ljudskih potencijala, svi sustavi itd.)

U nastavku je prikazan primjer obuhvata angažmana za prethodno spomenut angažman davanja uvjerenja u pogledu dospjelih obveza.

Angažman davanja uvjerenja pokrivat će troškove osoblja i operativne troškove koji su priloženi za 12-mjesečno razdoblje koje završava u kolovozu 20XX. kao i postupke prilaganja, odobrenja i plaćanja troškovnih izvještaja (uključujući softver treće strane koji se upotrebljava za podnošenje troškovnih izvještaja). Obuhvat angažmana uključuje sve zaposlenike koji se služe softverom treće strane kako bi podnosili operativne troškove i troškove zaposlenika. Taj će angažman također uključivati pregled usklađenosti s organizacijskom troškovnom politikom.

Ako je obuhvat angažmana davanja uvjerenja ograničen na bilo koji način ili ako je pristup potrebnim izvorima informacija ograničen, unutarnji revizori moraju visoko rukovodstvo i/ili odbor obavijestiti o takvim situacijama. Takve se situacije smatraju narušavanjem neovisnosti unutarnje revizije (standard 1130 – narušavanje neovisnosti ili objektivnosti).

Tijekom samog angažmana unutarnji revizori mogu dobiti nove informacije zbog kojih će morati izmijeniti obuhvat angažmana. Na primjer, ako se podružnica zatvara ili likvidira, obuhvat angažmana se može promijeniti na način da se isključi pogođena lokacija i umjesto

18

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

nje uključi druga podružnica. Slično, ako se neki postupak nedavno promijenio, unutarnji revizori trebaju razmotriti hoće li taj postupak i dalje biti uključen u obuhvat angažmana (tj. bi li trebao biti uključen u trenutačni angažman) ili će zbog te promjene biti potrebna zasebna revizija. U takvim slučajevima unutarnji revizori mogu odabrati da fokus angažmana bude davanje uvjerenja za novi postupak, da se novi postupak uključi u godišnji plan unutarnje revizije ili da se provede zaseban angažman savjetovanja.

Nakon što započne angažman davanja uvjerenja, bilo kakve izmjene radnog programa – uključujući izmjene obuhvata – moraju dobiti odobrenje (Standard 2240.A1). Usto, ako dođe do značajnih prilika za savjetovanje tijekom angažmana davanja uvjerenja, unutarnji revizori trebaju razmotriti je li potrebno provesti zaseban angažman savjetovanja. Ako da, potrebno je sastaviti konkretan pisan sporazum o ciljevima, obuhvatu, predmetnim odgovornostima i očekivanjima,a rezultati angažmana savjetovanja trebaju biti preneseni svim dionicima u skladu sa savjetodavnim standardima (Standard 2220.A2).

## Obuhvat savjetodavnog angažmana

Obuhvat angažmana savjetovanja izrađen je kako bi ispunio očekivanja klijenta angažmana. Kako Standard 2220.C1 navodi, obuhvat savjetodavnih angažmana mora biti dostatan da se ispune ciljevi dogovoreni s klijentom angažmana. Ako unutarnji revizori izraze rezervu prema obuhvatu tijekom savjetodavnog angažmana, o tome treba porazgovarati s klijentom kako bi se donijela odluka hoće li se nastaviti s angažmanom ili ne. Na primjer, unutarnji revizori mogu izraziti rezervu u situacijama gdje nema dovoljno informacija za provođenje savjetodavnog angažmana ili ako prepoznaju da rezultati takvog angažmana neće doprinijeti vrijednosti organizacije.

Usto, Standard 2220.C2 nalaže kako unutarnji revizori moraju rješavati kontrole u skladu s ciljevima angažmana i da moraju biti obaviješteni o značajnim kontrolnim pitanjima. Nadalje, Standard 2130.C1 nalaže unutarnjim revizorima da uključe informacije o kontrolama dobivene od savjetodavnih angažmana u evaluaciju organizacijskih kontrolnih procesa.

19

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



# Dodjela resursa

Nakon uspostave ciljeva i obuhvata angažmana, unutarnji revizori moraju odrediti prikladne i dostatne resurse kako bi se ostvarili ciljevi angažmana, prema Standardu 2230 – raspodjela sredstava za angažman. Tumačenje Standarda 2230 pojašnjava kako se *prikladno* odnosi na mješavinu znanja, vještina i drugih sposobnosti potrebnih za obavljanje angažmana, a *dostatno* se odnosi na količinu resursa potrebnih da se angažman provede s dužnom profesionalnom pažnjom.

Razumjeti kontekst

Prikupiti informacije

Procijeniti rizike

Utvrditi ciljeve

Utvrditi obuhvat

**Dodijeliti resurse**

Dokumentirati plan

Resursi se angažmanu dodjeljuju na osnovi sljedećeg:

* + znanja koje unutarnji revizori steknu tijekom planiranja angažmana
  + prirode i složenosti angažmana
  + vremenskih ograničenja i/ili broja sati angažmana predviđenih proračunom
  + znanja, vještina i iskustva dostupnih resursa

Unutarnji revizori trebali bi razmotriti hoće li vanjski resursi (npr. stručnjaci ili dodatni resursi) ili tehnologija biti potrebni kada aktivnost unutarnje revizije nema primjerene ili dostatne resurse.

# Dokumentiranje plana

Unutarnji revizori pri planiranju dokumentiraju informacije u radnoj dokumentaciji angažmana. Ti podaci postaju dio radnog programa angažmana koji se mora uspostaviti kako bi se ostvarili ciljevi angažmana, prema standardu 2240 – radni program angažmana;

Razumjeti kontekst

Prikupiti informacije

Procijeniti rizike

Utvrditi ciljeve

Utvrditi obuhvat

Dodijeliti resurse

**Dokumentirati plan**

U postupku utvrđivanja ciljeva i obuhvata angažmana mogu nastati neki ili svi od sljedećih radnih dokumenata:

* + Mapa postupaka.
  + Sažetak razgovora i sesija kreativnih rasprava.
  + Preliminarna procjena rizika (npr. matrica rizika i kontrola te toplinska karta).
  + Obrazloženje odluka o tome koje rizike uključiti u angažman.
  + Kriteriji koji će se upotrebljavati za evaluaciju područja ili postupka u koji se vrši uvid (obvezno za angažmane u svrhu osiguranja sukladno Standardu 2210.A3).

20

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

Glavni revizor i/ili imenovani nadzornik za angažman treba pregledati radne dokumente kako bi provjerio jesu li informacije točne i potpune. Nadzornim se pregledom dokumenata treba provjeriti da ciljevi i obuhvat angažmana odražavaju rezultate preliminarne procjene rizika i da su evaluacijski kriteriji identificirani ili razrađeni. Za angažman davanja uvjerenja radni se program mora odobriti prije provedbe (Standard 2240.A1). Za razliku od angažmana uvjerenja, kod savjetodavnih angažmana radni programi ovise o prirodi angažmana.

Usto, rezultati preliminarne procjene rizika, ciljevi angažmana i obuhvat angažmana trebaju biti tema rasprave s rukovodstvom nadležnim za područje ili postupak koji se pregledava i s ključnim dionicima diljem organizacije (npr. upravitelji rizicima i sukladnošću, glavni upravitelj za rizike i visoko rukovodstvo). Takvim se raspravama daje mogućnost da sve strane podjednako razumiju rezultate procjene rizika na razini angažmana, da se potvrde rizici i kontrole relevantni za angažman, da razumiju svoje mjestu u procjeni rizika diljem organizacije, ako je to prikladno. U rasprave se treba uključiti i uvjerenje da će ključno osoblje i resursi biti dostupni tijekom angažmana. Takve se informacije mogu prenijeti upravi.

Unutarnji revizori mogu izraditi memorandum o planiranju angažmana (memorandum o planiranju) kako bi iznijeli ciljeve, područje primjene i vrijeme angažmana. Memorandum o planiranju pruža priliku unutarnjim revizorima da osiguraju da rukovodeće osoblje područja ili postupka u koji se vrši uvid razumije i podržava plan angažmana. Ako se rukovodstvo ne slaže s elementima plana, unutarnji revizori mogu napraviti izmjene ili dokumentirati razlog zašto se angažman neće mijenjati unatoč neslaganju rukovodstva. Dopis o planu može također pomoći unutarnjim revizorima da prenesu informacije o angažmanu drugim unutarnjim revizorima i upravi. Dokumentacija plana i povratne informacije rukovodstva često se uključuju u radne dokumente angažmana.

Detaljno planiranje i dokumentacija nisu bitni samo za usklađivanje sa *Standardima*, nego su i ključni koraci koji unutarnjim revizorima omogućuju da se pripreme za angažmane i uspješno ih provedu. Baš zato što nije potrebno ili moguće uključiti sve rizike u jedan angažman, pravilno planiranje pomaže unutarnjim revizorima da se usredotoče na najznačajnije rizike ili postupak u koji se vrši uvid.

21

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

# Prilog A. Relevantni standardi Instituta unutarnjih revizora (IIA)

Odabrani dijelovi Međunarodnih standarda za profesionalno obavljanje unutarnje revizije IIA-a relevantni za ovaj vodič nalaze se u nastavku. Kao pomoć provođenju Standarda, IIA preporučuje da se unutarnji revizori posavjetuju s Vodičem za provedbu svakog standarda.

### Standard 2200 – Planiranje angažmana

Unutarnji revizori moraju razviti i dokumentirati plan za svaki angažman, uključujući ciljeve, obuhvat, vrijeme i dodjelu resursa za taj angažman. Plan mora uzimati u obzir strategije, ciljeve i rizike organizacije koji se odnose na angažman.

### Standard 2201 – Razmatranja kod planiranja

Pri planiranju angažmana, unutarnji revizori moraju uzeti u obzir:

* + Strategije i ciljeve aktivnosti koja se pregledava te sredstva s pomoću kojih se kontroliraju rezultati aktivnosti.
  + Značajne rizike za ciljeve, resurse i operacije aktivnosti te sredstvo s pomoću kojeg se potencijalni utjecaj rizika svodi na prihvatljivu razinu.
  + Adekvatnost i učinkovitost upravljanja aktivnošću, upravljanje rizicima i kontrolni postupci u usporedbi s relevantnim okvirom ili modelom.
  + Prilike za značajni napredak u upravljanju aktivnošću, rizicima i kontrolnim postupcima.

**2201.A1 –** Prilikom planiranja angažmana za stranke izvan organizacije, unutarnji revizori moraju sklopiti pisani sporazum s njima o ciljevima, obuhvatu, predmetnim odgovornostima i ostalim očekivanjima, uključujući ograničenu raspodjelu rezultata angažmana i pristup evidenciji o angažmanu.

**2201.C1** – unutarnji revizori moraju uspostaviti sporazum s klijentima angažmana savjetovanja u pogledu ciljeva, obuhvata, predmetnih odgovornosti i ostalih očekivanja klijenta. Za značajne angažmane ovaj se sporazum mora dokumentirati.

### Standard 2210 – Ciljevi angažmana

Ciljevi se moraju odrediti za svaki angažman.

22

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

**2210.A1 –** Unutarnji revizori moraju provesti preliminarnu procjenu rizika koji se odnose na aktivnosti u koje se vrši uvid. Ciljevi angažmana moraju odražavati rezultate te procjene.

**2210.A2 –** Unutarnji revizori moraju razmotriti mogućnost nastanka značajnih pogrešaka, prijevare, neusklađenosti i ostalih nedostataka pri izradi ciljeva angažmana.

**2210.A3** – Potrebni su primjereni kriteriji za evaluaciju dobrog upravljanja, upravljanja rizicima i kontrole. Unutarnji revizori moraju odrediti do koje mjere rukovodstvo i/ili uprava ima uspostavljene primjerene kriterije za procjenu jesu li ciljevi ostvareni. Ako su primjereni, unutarnji revizori moraju upotrijebiti takve kriterije u svojim evaluacijama. Ako nisu primjereni, unutarnji revizori moraju utvrditi primjerene kriterije za evaluaciju kroz raspravu s rukovodstvom i/ili upravom.

### Pojašnjenje:

*Vrste kriterija mogu uključivati:*

* + *unutarnje (npr. politike i procedure organizacije);*
  + *vanjske (npr. zakone i propise koje donose zakonodavna tijela);*
  + *vodeće prakse (npr. smjernice profesije).*

### Standard 2220 – Obuhvat angažmana

Utvrđeni obuhvat mora biti dovoljan kako bi se ostvarili ciljevi angažmana.

**2220.A1 –** Obuhvat angažmana mora uključiti razmatranja o relevantnim sustavima, evidenciji, osoblju i fizičkim svojstvima, uključujući one koje kontroliraju treće strane.

**2220.A2** – Ako se tijekom angažmana davanja uvjerenja dogodi značajna potreba za savjetovanjem potrebno je sastaviti konkretan pisan sporazum o ciljevima, obuhvatu, predmetnim odgovornostima i očekivanjima,a rezultati angažmana savjetovanja trebaju biti preneseni svim dionicima u skladu sa savjetodavnim standardima.

**2220.C1 –** Prilikom savjetodavnih angažmana, unutarnji revizori moraju osigurati da je obuhvat angažmana dostatan za ispunjenje dogovorenih ciljeva. Ako unutarnji revizori izraze rezervu prema obuhvatu tijekom angažmana, o tome treba porazgovarati s klijentom kako bi se donijela odluka hoće li se nastaviti s angažmanom.

23

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

**2220.C2** – Tijekom savjetodavnih angažmana unutarnji revizori moraju rješavati kontrole u skladu s ciljevima angažmana te biti upoznati sa značajnim pitanjima kontrole.

### Standard 2230 – Dodjela sredstava u okviru angažmana

Unutarnji revizori moraju odrediti odgovarajuća i dovoljna sredstva za ostvarenje ciljeva angažmana na temelju evaluacije vrste i složenosti svakog angažmana, vremenskog ograničenja i dostupnih sredstava.

### Pojašnjenje:

*„Odgovarajuće“ se odnosi na mješavinu znanja, vještina i drugih kompetencija koje su potrebne za provedbu angažmana. „Dovoljna“ se odnosi na količinu sredstava potrebnih za ostvarenje angažmana uz dužnu profesionalnu pažnju.*

24

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

# Prilog B. Pojmovnik

Pojmovi označeni zvjezdicom (\*) preuzeti su iz Pojmovnika Međunarodnog okvira profesionalnog djelovanja IIA-a.

**Usluge davanja uvjerenja\*** – Objektivna procjena argumenata radi pružanja neovisne ocjene dobrog upravljanja, upravljanja rizicima i kontrolnih postupaka organizacije. Primjeri mogu uključivati ocjene financijskih sustava, učinaka, zakonitosti, sigurnosti sustava i izrade *due diligence* (dužne pažnje) izvještaja.

**Savjetodavne usluge\*** – Savjetodavne i povezane aktivnosti koje se odnose na pružanje usluga klijentima, čiji su priroda i obuhvat dogovoreni s klijentom, imaju za stvoriti dodatnu vrijednost i poboljšati prakse dobrog upravljanje organizacijom, upravljanje rizicima i kontrolne postupke bez obveze da unutarnji revizor preuzima upravljačku odgovornost. Primjeri uključuju savjete, potporu i obuku.

**Kontrola\* –** Bilo koja aktivnost koju poduzima rukovodstva, upravni odbor i ostale stranke kako bi upravljali rizikom i povećali vjerojatnost ostvarenja planiranih ciljeva. Rukovodstvo planira, organizira i usmjerava obavljanje dostatnih radnji za davanje razumnog uvjerenja kako će se ciljevi ostvariti.

**Angažman\* –** Konkretan angažman, zadatak ili pregled koji obavljaju unutarnji revizori, poput unutarnje revizije, pregleda samoprocjene kontrola, ispitivanja slučajeva prijevare ili savjetovanja. Angažman može uključivati i nekoliko zadataka ili aktivnosti koje su izrađene kako bi se ispunili konkretni povezani ciljevi.

**Ciljevi angažmana\*** – Široko formulirane izjave koje izrađuju unutarnji revizori kojima se definiraju planirana postignuća angažmana.

**Obuhvat angažmana** – Obuhvatom unutarnji revizori određuju na što će se angažman usmjeriti i koje su mu granice i to preciziranjem aktivnosti, postupaka, sustava, vremenskog razdoblja i drugih elemenata uključenih u pregled.

**Rizik\*** – Mogućnost da će određeni događaj utjecati na ostvarenje ciljeva. Rizik se mjeri prema utjecaju i vjerojatnosti.

**Značaj\* –** Relativna važnost pitanja u kontekstu u kojem se razmatra, uključujući kvantitativne i kvalitativne čimbenike, poput obujma, prirode, učinka, relevantnosti i utjecaja. Profesionalno rasuđivanje pomaže unutarnjim revizorima prilikom evaluacije značaja pitanja u kontekstu relevantnih ciljeva.

25

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata

# Zahvale

### Tim za razvoj smjernica

Glenn Ho, CIA, CRMA, Južnoafrička Republika (predsjednik) Caroline Glynn, CIA, SAD (voditeljica projekta) Doug Hileman, CRMA, CPEA, SAD, Thomas Sanglier, CIA, CRMA, SAD

### Suradnici za globalne smjernice

Farah Araj, CIA, QIAL, Kanada

Özge Ascioglu, CIA, CFSA, CRMA, Turska Cheryl Dove, Ujedinjena Kraljevina

Stephen Germain, CIA, SAD Lee Wyckoff, CIA, SAD

### Globalni standardi i smjernice IIA-a

Christine Hovious, CIA, CRMA, direktorica (voditeljica projekta) Lisa Hirtzinger, CIA, QIAL, CCSA, CRMA, potpredsjednica Debi Roth, CIA, direktorica

Lauressa Nelson, tehnička urednica Christina Brune, tehnička urednica

*IIA želi zahvaliti sljedećim nadzornim tijelima za njihovu podršku: Odbor za razvoj smjernica, Savjetodavno vijeće za profesionalne smjernice, Odbor za međunarodne standarde unutarnje revizije, Odbor za profesionalnu odgovornost i etički kodeks te Nadzorni odbor za međunarodni okvir profesionalnog djelovanja.*

26

Vodič za praksu / planiranje angažmana: utvrđivanje ciljeva i obuhvata



O Institutu unutarnjih revizora

Institut unutarnjih revizora (IIA) najpoznatija je ustanova za unutarnju reviziju koja zagovara, obrazuje i pruža standarde, smjernice i certifikaciju u pogledu unutarnje revizije. Osnova 1941., danas IIA ima više od 190.000 članova iz preko 170 zemalja i teritorija. Globalno sjedište društva je gradu Lake Mary, Florida, SAD. Za više informacija posjetite [www.globaliia.org.](http://www.globaliia.org/)

O dodatnim smjernicama

Dodatne smjernice dio su Međunarodnog okvira profesionalnog djelovanja (IPPF) IIA-a i pružaju dodatne preporučene (neobvezne) smjernice za provedbu aktivnosti unutarnje revizije. Dok su namijenjene kao dodatak *Međunarodnim standardima za profesionalno obavljanje unutarnje revizije*, Dodatne smjernice nisu zamišljene kao izravna poveznica za usklađivanje sa *Standardima*. Njihova je namjena da se bavi aktualnim područjima, kao i specifičnim sektorskim pitanjima te uključuju detaljne procese i postupke. Ove smjernice odobrava IIA putem službenog pregleda i postupka odobrenja.

O Praktičnim vodičima

Praktični vodiči vrsta su dodatnih smjernica u kojima se pružaju detaljne smjernice za provođenje aktivnosti unutarnje revizije. Uključuju detaljne procese i postupke, poput alata, tehnika, programa i pristupa opisanih korak po korak, kao i primjera doprinosa. U sklopu Smjernica IPPF-a, preporučuje se usklađivanje s Praktičnim vodičima (ali nije obvezno). Praktične vodiče odobrava IIA putem službenog pregleda i postupka odobrenja.

Vodič za reviziju globalne tehnologije (GTAG) vrsta je praktičnog vodiča koji je napisan jednostavnim poslovnim jezikom i namijenjen rješavanju pravovremenih pitanja vezanih uz upravljanje informacijskom tehnologijom, kontrole i sigurnosti.

[Za ostale ovlaštene materijale i smjernice koje izdaje IIA molimo posjetite naše *web*-mjesto www.globaliia.org/standards-guidance.](http://www.globaliia.org/standards-guidance)

Izjava o odricanju od odgovornosti

IIA objavio je ovaj dokument u informativne i obrazovne svrhe. Ove smjernice nisu namijenjene kao konačno rješenje za specifične pojedine okolnosti i kao takve trebaju se upotrebljavati samo kao vodič. IIA preporučuje da uvijek potražite neovisno stručno mišljenje vezano uz bilo kakvu konkretnu situaciju. IIA nije odgovoran ako se itko odluči oslanjati samo na ove smjernice.

Autorsko pravo

Copyright*©* 2017 The Institute of Internal Auditors, Inc. Sva prava pridržana. Dopuštenje za umnožavanje potražite na [guidance@theiia.org.](mailto:guidance@theiia.org)

Kolovoz 2017.

27