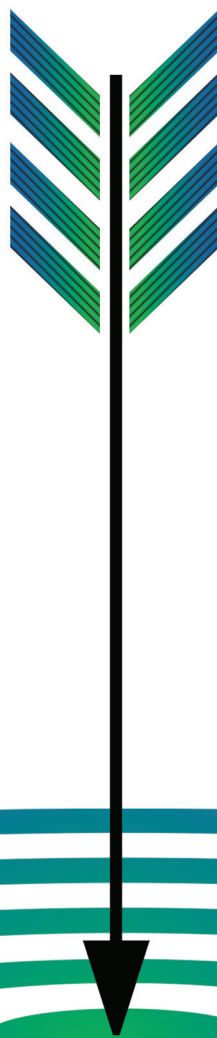


KLJUČNI POKAZATELJI
UČINKA ZA FUNKCIJU
UNUTARNJE
REVIZIJE



srpanj/juli 2020.

Autorska prava © 2020. IACOP PEMPAL-a

Sva prava pridržana. Nijedan dio ovog dokumenta ne smije se umnožavati, prenositi ili u bilo kojem obliku distribuirati bez prethodnog pisanog dopuštenja Zajednice prakse za unutarnju reviziju (IACOP-a) PEMPAL-a, izuzev za nekomercijalne svrhe dopuštene zakonom o autorskom pravu. Svaka izmjena smjernica u pogledu sporazuma o suradnji upotrijebljenih u ovom dokumentu zahtijeva citat u smislu da se upotrebljavao ovaj dokument te da su kriteriji iz njega izmijenjeni. Obratite se na adresu iacop@pempal.org.



Zajednica prakse za unutarnju reviziju (IACOP)

T: +7 495 745 70 00 centrala 2002

E: IACOP@pempal.org

W: www.pempal.org

Zahvale.....	2
PEMPAL i IACOP.....	3
Predgovor.....	4
Pojmovnik.....	4
DIO 1. POZADINA.....	5
DIO 2. ŠTO SU KLJUČNI POKAZATELJI UČINKA?	6
Standardi unutarnje revizije.....	6
KPI-jevi primjenjivi na unutarnju reviziju.....	6
Stvaranje snažnih i učinkovitih KPI-jeva.....	7
DIO 3. SUSTAV URAVNOTEŽENIH POKAZATELJA ZA UNUTARNJU REVIZIJU.....	10
DIO 4. PRIMJERI UPOTREBE KPI-JEVA U UNUTARNJOJ REVIZIJI.....	16
Ujedinjena Kraljevina.....	16
Austrija.....	20
Europska komisija.....	24
DIO 5. ČETIRI KLJUČNA PODRUČJA KOJA JE POTREBNO RAZMOTRITI PRI UPOTREBI KPI-JEVA.....	27
1. Na koji bi se način rukovodstvo trebalo uključiti u razvoj KPI-jeva?.....	27
2. Bi li nagrade za osobni učinak trebale biti izravno povezane s KPI-jevima?	28
3. Koliko traje proces tranzicije za razvoj dobrih KPI-jeva?	28
4. Kako će pandemija koronavirusne bolesti (COVID-19) utjecati na upotrebu KPI-jeva?.....	28
DIO 6. SASTAVNICA SREDIŠNJE JEDINICE ZA HARMONIZACIJU U FUNKCIJI UNUTARNJE REVIZIJE.....	29
Pružanje pomoći jedinicama unutarnje revizije pri utvrđivanju KPI-jeva	29
SHJ-ovi trebali bi biti primjer i utvrditi KPI-jeve za svoju ulogu pružanja podrške.....	30



Zahvale

Zajednica prakse za unutarnju reviziju (IACOP) želi zahvaliti članovima i svjetskim stručnjacima na njihovu doprinosu virtualnoj radionici Smart Interactive Talk i izradi ovog dokumenta, a osobito sljedećim osobama: Armanu Vatyanu, voditelju programa PEMPAL-a, Svjetska banka; Hannesu Schuhu, glavnom izvršnom revizoru, Federalno ministarstvo financija Austrije; Jean-Pierreu Garitteu, savjetniku u Svjetskoj banci; Jessici Kestermont, voditeljici skupine za osiguranje

kvalitete, Služba za unutarnju reviziju Europske komisije; Nathanu Pagetu, glavnom unutarnjem revizoru, Državna agencija za unutarnju reviziju Ujedinjene Kraljevine; Ljerki Crnković (Hrvatska), predsjednici izvršnog odbora IACOP-a; Mioari Diaconescu (Rumunjska), voditeljici Radne skupine za reviziju u praksi IACOP-a i članici izvršnog odbora; Richardu Maggsu, savjetniku u Svjetskoj banci.

Mreža „upravljanje javnom potrošnjom – učenje uz međusobnu podršku“ (PEMPAL) olakšava razmjenu profesionalnog iskustva i prijenos znanja među stručnjacima s praktičnim znanjem o upravljanju javnim financijama iz zemalja diljem Europe i srednje Azije. Mreža je pokrenuta u 2006., a njezin je cilj doprinos jačanju praksi upravljanja javnim financijama u zemljama članicama razvojem i distribucijom informacija o dobrim praksama i njihovoj primjeni.

Mreža se temelji na trima tematskim zajednicama prakse navedenima u nastavku:

- Zajednica prakse za proračun,
- Zajednica prakse za riznicu i
- Zajednica prakse za unutarnju reviziju.

Općenito govoreći, glavni cilj IACOP-a jest pružiti podršku svojim zemljama članicama pri uspostavi modernog i učinkovitog sustava unutarnje revizije koji je u skladu s međunarodnim standardima te dobrim praksama i ključan je za dobro upravljanje te odgovornost u javnom sektoru.

Ključni donatori i razvojni partneri programa jesu švicarsko Državno tajništvo za ekonomske poslove, Ministarstvo financija Ruske Federacije i Svjetska banka. Nizozemska Nacionalna akademija za financije i ekonomiju pruža nefinancijsku podršku.

Ostali proizvodi znanja koje je razvio IACOP uključuju „*Good Practice Internal Audit Manual Template*“ („Predložak priručnika za dobru praksu u unutarnjoj reviziji“); „*Good Practice Continuing Professional Development Manual Template*“ („Predložak priručnika za dobru praksu kontinuiranog profesionalnog usavršavanja“); „*Internal Audit Body of Knowledge*“ („Korpus znanja unutarnje revizije“); „*Risk Assessment in Audit Planning*“ („Procjena rizika u planiranju revizije“); „*Cooperation Among Public Sector Audit and Financial Inspection Entities*“ („Prijedlog o suradnji između revizije u javnom sektoru i tijela financijske inspekcije“); „*Quality Assessment and Improvement Guide*“ („Vodič za ocjenu i unapređivanje kvalitete“); „*PEMPAL Guidance on Internal Audit: Demonstrating and Measuring Added Value*“ („PEMPAL-ov Vodič za unutarnju reviziju: pokazivanje i mjerenje dodane vrijednosti“); i „*Impact of COVID-19 on the Role and Activities of Internal Audit*“ („Utjecaj koronavirusne bolesti (COVID-19) na ulogu i aktivnosti unutarnje revizije“). Svi spomenuti proizvodi znanja dostupni su na **www.pempal.org**.



Predgovor

Ovaj se dokument temelji na materijalima i diskusijama u okviru virtualne radionice Smart Interactive Talk, na kojoj su 2. lipnja/ juna 2020. sudjelovali članovi IACOP-a i relevantni svjetski stručnjaci. Cilj je bio prepoznati dobre prakse za potrebe voditelja jedinica unutarnje revizije u pogledu ključnih pokazatelja učinka kako bi se omogućilo mjerenje učinka funkcije unutarnje revizije

te kako bi se utvrdili najbolji načini za njihovu upotrebu.

Predstavnici iz Austrije, Ujedinjene Kraljevine i Europske komisije održali su prezentacije te se pridružili bloku pitanja i odgovora s članovima IACOP-a. Više informacija, uključujući dnevni red i materijale sadržane u prezentacijama, možete pronaći na internetskoj stranici PEMPAL-a.¹

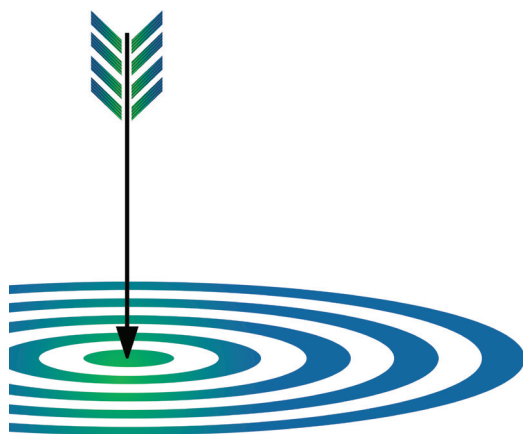


Pojmovnik

COVID-19	Koronavirusna bolest 2019.
SHJ	Središnja jedinica za harmonizaciju
GIAA	Državna agencija za unutarnju reviziju Ujedinjene Kraljevine
KPI	Ključni pokazatelj učinka
IAD	Odjel za unutarnju reviziju Ministarstva financija Austrije
IIA	Institut unutarnjih revizora
SUR	Služba za unutarnju reviziju Europske komisije
IACOP	PEMPAL-ova Zajednica prakse za unutarnju reviziju
IPPF	Međunarodni standardi za stručnu provedbu unutarnje revizije u pogledu osiguranja kvalitete i unaprjeđenja
MOU	Memorandum o razumijevanju
PEMPAL	Mreža „upravljanje javnom potrošnjom – učenje uz međusobnu podršku“

¹ <https://www.pempal.org/events/smart-interactive-talk-key-performance-indicators-internal-audit-activity>

Dio 1. Pozadina



„Što se mjeri, to se i napravi!“ najčešće je korištena uzrečica u mnogim priručnicima o upravljanju. Mnogo toga podupire tu uzrečicu, a i lako je se može primijeniti na rad unutarnjih revizora. Pokazivanje i mjerenje vrijednosti unutarnje revizije u javnom sektoru bilo je prioritarno područje akcijskog plana IACOP-a 2018. – 2019. Dobre prakse utvrđene su opširnim procesom suradnje, koji je uključivao stručnjake s praktičnim znanjem i donositelje politika iz zemalja članica PEMPAL-a te druge partnere.

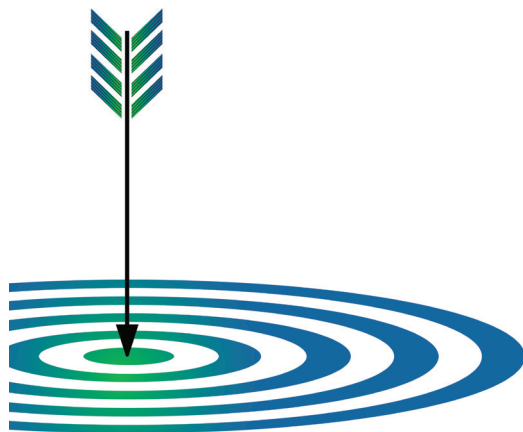
U listopadu/oktobru 2019. PEMPAL je izdao smjernice za unutarnju reviziju o predstavljanju i mjerenju dodane vrijednosti u javnom sektoru.² Njihova je glavna tema način na koji unutarnja revizija može pokazati da stvara dodanu vrijednost u različitim okolnostima koje postoje u zemljama članicama PEMPAL-a; te način na koji se to može izmjeriti u pogledu vrijednosti za uloženi novac (ekonomičnost, efikasnost i učinkovitost).

Ovaj se dokument nadovezuje na te smjernice pružanjem detaljnijih informacija o ključnim pokazateljima učinka (KPI-jevima) koji mogu pomoći unutarnjoj reviziji pri mjerenju njezina učinka. U odjeljcima koji slijede razmatraju se sljedeća pitanja:

- Što su KPI-jevi? Što standardi zahtijevaju od unutarnje revizije i koji su glavni elementi koje je potrebno uzeti u obzir pri razvoju snažnih pokazatelja. **(Dio 2.)**
- Koje bi KPI-jeve trebalo uključiti u sustav uravnoteženih pokazatelja za unutarnju reviziju s jednakim naglaskom na unutarnje i vanjske zainteresirane strane. **(Dio 3.)**
- Tri praktična primjera: kako su Ujedinjena Kraljevina, Austrija i Europska komisija razvile KPI-jeve za unutarnju reviziju. **(Dio 4.)**
- Četiri ključna područja koja je potrebno razmotriti pri upotrebi KPI-jeva. **(Dio 5.)**
- Sastavnica koju predstavlja središnja jedinica za harmonizaciju (SHJ) u funkciji unutarnje revizije. **(Dio 6.)**

² Dostupno na <https://www.pempal.org/knowledge-product/pempal-key-performance-indicators-demonstrating-and-measuring-added-value>. Vidi također publikaciju „Internal Audit Key Performance Indicators“ („Ključni pokazatelji učinka za unutarnju reviziju“) Centra za reformu financijskog izvještavanja Svjetske banke <https://cfr.worldbank.org/publications/internal-audit-key-performance-indicators>

Dio 2. Što su ključni pokazatelji učinka?



Pokazatelj učinka sredstvo je mjerenja opsega u kojem pojedinac, skupina ili tijelo postiže svoje ciljeve. Isprva se ključnim pokazateljem učinka označavao najvažniji pokazatelj učinka za pojedinu organizaciju. No izrazi „pokazatelji učinka“ i „KIP-jevi“ danas se često upotrebljavaju u istom značenju.

Standardi unutarnje revizije

Međunarodni standardi za stručnu provedbu unutarnje revizije u pogledu osiguranja kvalitete i unaprjeđenja (IPFF 1300) Instituta unutarnjih revizora (IIA) zahtijevaju da jedinice unutarnje revizije provode unutarnje procjene, uključujući „*trajni monitoring učinka aktivnosti unutarnje revizije*“. IIA je 2010. godine izdao Praktični vodič za mjerenje učinkovitosti i efikasnosti unutarnje revizije. Tamo je objašnjeno da se ključni element takvog monitoringa sastoji u tome da jedinice unutarnje revizije mogu utvrditi i mjeriti različite KPI-jeve te izvještavati o njima. IIA smatra da je prvi ključni korak

prepoznavanje KPI-jeva za aktivnosti za koje zainteresirane strane smatraju da dodaju vrijednost i poboljšavaju rad organizacije.

KPI-jevi primjenjivi na unutarnju reviziju

KPI-jevi bi trebali rukovodstvu služiti kao jasno mjerilo učinka i kvalitete funkcije unutarnje revizije te bi trebali biti sastavni dio sustava unutarnje revizije. Trebali bi biti usmjereni na dodanu vrijednost koju stvara aktivnost unutarnje revizije i za unutarnje i za vanjske zainteresirane strane. Mjere učinka sadržane u KPI-jevima mogu biti kvantitativne i kvalitativne.

- **Kvantitativne mjere učinka** često se temelje na postojećim ili lako pristupačnim podacima te su lako razumljive (npr. postotak dovršenih revizija u usporedbi s planiranim revizijama). Njih je često lakše prikupiti i lako su usporedivi s istim metričkim podacima u drugim organizacijama.

Slika 1. KPI-jevi primjenjivi na unutarnju reviziju trebali bi biti



- **Mjere kvalitativnog učinka** često se temelje na podacima koji se moraju prikupiti ili izvesti, kao npr. anketnim istraživanjem ili intervjuima. Njima se dobiva širi pregled učinka s obzirom na različite teme koje mogu produbiti kvantitativne metričke podatke.³

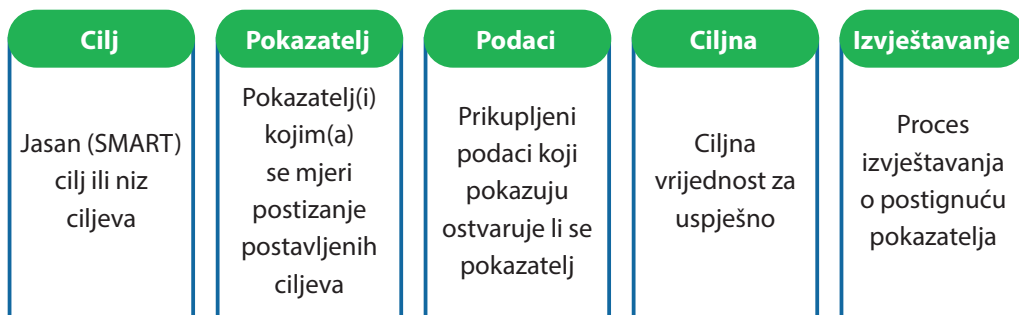
Postoje brojni dokazi koji upućuju na to da bi se KPI-jevi trebali proširiti u pogledu njihova sadržaja i dubine u skladu sa sazrijevanjem funkcije unutarnje revizije (vidi sliku 1.).

Stvaranje snažnih i učinkovitih KPI-jeva

IACOP smatra da u stvaranju snažnih i učinkovitih KPI-jeva postoji pet različitih koraka ili elemenata. Ti su elementi navedeni na slici 2.

³ Praktični vodič Instituta unutarnjih revizora (IIA) za mjerenje učinkovitosti i efikasnosti unutarnje revizije, 2010.

Slika 2. Pet elemenata snažnog KPI-ja



Prvi element/korak u okviru svih sustava za mjerenje učinka jest definirati ciljeve koji određuju ono što organizacijsko tijelo, a u ovom slučaju unutarnja revizija, pokušava postići. Ti **ciljevi** moraju odgovarati akronimu SMART (**S** specifični (engl. *specific*), **M** mjerljivi (engl. *measurable*), **A** ostvarivi (engl. *achievable*), **R** relevantni (engl. *relevant*) **T** pravodobni (engl. *time-bound*)).

Drugi je element/korak prepoznavanje **pokazatelja** kojima se može izmjeriti ostvaruju li se doista ti ciljevi. Služba za unutarnju reviziju Europske komisije (SUR) upotrebljava mnemonički akronim RACER za mjerenje učinkovitosti pojedinog pokazatelja:

- **R** relevantan (engl. *relevant*) (može izmjeriti cilj),
- **A** prihvaćen (engl. *accepted*) (od strane onih koji su predmet mjerenja i onih koji dobivaju izvještaje o mjerenju),
- **C** vjerodostojan (engl. *credible*) (jednoznačan i ne previše stručan),
- **E** jednostavan (engl. *easy*) (za monitoring), te
- **R** robustan (engl. *robust*) (moraju pratiti stvarne promjene).

Treći je element/korak prikupljanje **podataka** kako bi se pokazalo u kojoj se mjeri ostvaruje pokazatelj. Podaci za kvantitativne pokazatelje u najboljem će se slučaju generirati kao nusproizvod sustava planiranja te operativnih i finansijskih sustava povezanih s procesom revizije. Međutim, kad je riječ o kvalitativnim pokazateljima, za generiranje takvih podataka bi ipak mogao biti potreban dodatan proces, - kao primjerice izrada, izdavanje i pregled anketnih upitnika.

U svim je slučajevima važno zaštititi se od manipuliranja prikupljenim podacima, kao npr. podjela jedne preporuke na njezine sastavne dijelove kako bi se lakše ispunio KPI o udjelu prihvaćenih preporuka.

Četvrti će element postaviti razine postignuća u pogledu **polaznih vrijednosti i ciljeva**. Polazna vrijednost je referentna točka prema kojoj se mjere postignuća ili napredak prema ciljevima te se procjenjuje postoji li poboljšanje učinka. KPI bez definiranog cilja, kao konačne željene situacije koja se kvantificira i mjeri vremenski, neće uvelike utjecati na budući učinak.

Za dugoročne ciljeve trebala bi se utvrditi ključna ostvarenja. Unutarnja revizija trebala bi izbjeći zamku postavljanja ciljeva koje je

prejednostavno ostvariti. Ciljevi bi se trebali biti ažurirati u skladu sa zrelošću funkcije unutarnje revizije.

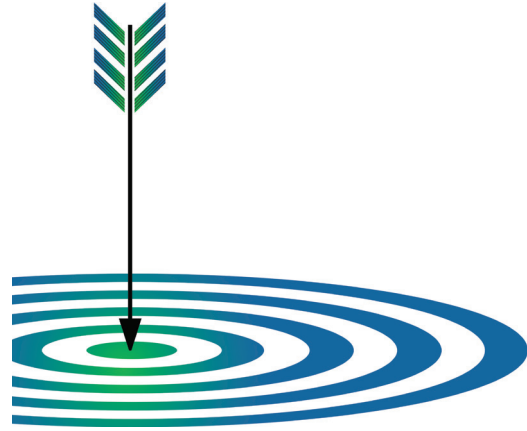
Zadnji element sastoji se od toga da se osigura postojanje procesa za prikupljanje podataka koji pokazuju jesu li pokazatelji postignuti ili ne i za **izvještavanje** o takvim podacima:

- **Vrsta izvještavanja** trebala bi varirati kako bi se ispunile potrebe različitih zainteresiranih strana – ono što treba znati viši rukovoditelj razlikuje se od onoga što treba znati revizijska komisija.
- **Učestalost izvještaja** također bi trebala odražavati potrebe zainteresiranih strana. Primjerice: viši rukovoditelj možda će

trebati jedan izvještaj godišnje, revizijska komisija možda će htjeti izvještaj za svaki sastanak, SHJ će možda očekivati izvještaj u skladu sa zahtjevima za učestalost izvještavanja funkcije unutarnje revizije (ali barem jednom godišnje), a rukovoditelji odgovorni za unutarnju reviziju možda će provoditi monitoring KPI-jeva svaki mjesec.

- **Format izvještaja** treba ispunjavati očekivanja čitatelja. Vizualizacijski alati mogu se upotrebljavati u svrhu sažetog prikaza podataka za niz pokazatelja. Također treba uzeti u obzir kodiranje bojama semafora za prepoznavanje najvažnijih informacija.

Dio 3. Sustav uravnoteženih pokazatelja za unutarnju reviziju



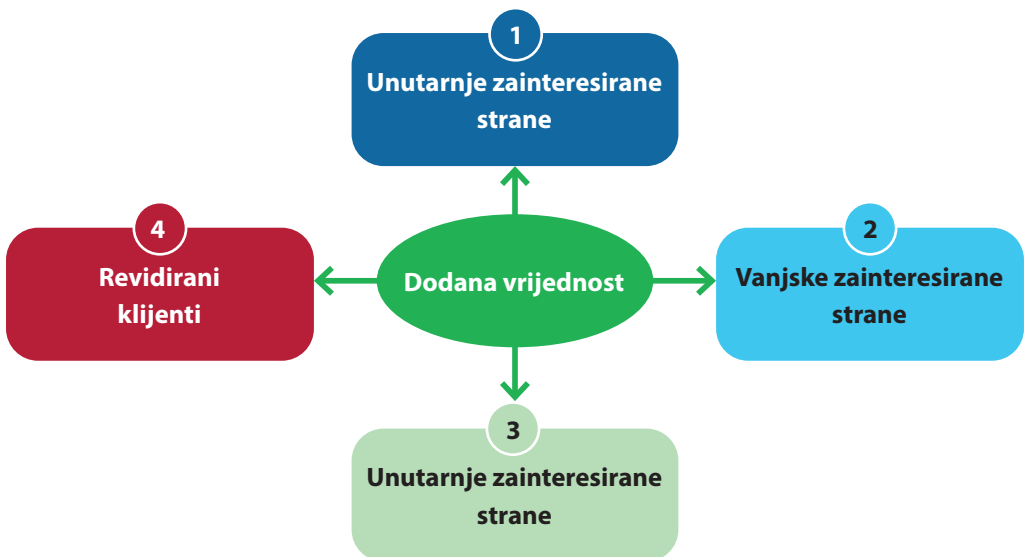
Razlog zbog kojega se KPI-jevi se utvrđuju i mjere jest vršenje utjecaja na učinak unutarnjih revizora. Ipak, ako se upotrebljava premali broj pokazatelja, oni mogu imati neželjene posljedice. Stoga je dobra praksa razviti određeni broj ili „košaricu“ pokazatelja, s pomoću kojih se mjere različiti aspekti učinka unutarnje revizije te koji također odražavaju potrebe različitih zainteresiranih strana. To se obično naziva „sustav uravnoteženih pokazatelja“.

Sustav uravnoteženih pokazatelja za unutarnju reviziju mogao bi uključivati četiri dimenzije, kako je prikazano na slici 3.

Četiri dimenzije predstavljene u spomenutom modelu su sljedeće:

- **Unutarnje zainteresirane strane.** To su viši i/ili nadzorni rukovoditelji tijela u kojem unutarnja revizija djeluje – obično rukovoditelj institucije u okviru koje djeluje unutarnja revizija.

Slika 3. Sustav uravnoteženih pokazatelja za unutarnju reviziju



- **Vanjske zainteresirane strane.** One uključuju revizijsku komisiju (ako ona postoji) te tijelo poput SHJ-a, čija je uloga pružanje podrške/nadziranje funkcija unutarnje revizije. Vrhovna revizijska institucija također je vanjski dionik u većini zemalja članica PEMPAL-a.
- **Unutarnje zainteresirane strane.** Revizori i rukovoditelji koji rade unutar funkcije unutarnje revizije. To je još jedna podskupina unutarnjih zainteresiranih strana koje imaju specifične potrebe u smislu detaljnijih KPI-jeva povezanih s unutarnjom produktivnošću (koji se u očima drugih dionika mogu činiti manje važni).
- **Revidirani subjekti** su podskupina unutarnjih zainteresiranih strana koje imaju specifične interakcije s unutarnjom revizijom u pogledu revizijskih angažmana.

Svaka od tih skupina zainteresiranih strana ima različite zahtjeve i/ili interese u pogledu učinka i percipirane vrijednosti unutarnje revizije te stoga može zahtijevati različite KPI-jeve. Neki pokazatelji također mogu biti važni za više zainteresiranih strana.

Mogući pokazatelji učinaka koji su bitni svakoj pojedinoj skupini zainteresiranih strana u sustavu uravnoteženih pokazatelja prikazani su u tablicama 1. i 4 u nastavku.

1

Tablica 1. Unutarnje zainteresirane strane

Mogući pokazatelji učinka	Komentar
Materijalna značajnost nalaza revizije.	Pomaže rukovoditeljima razumjeti je li unutarnja revizija prepoznala ozbiljne probleme.
Postotak nezadovoljavajućih ocjena.	Mjeri koliko revizija rezultira lošim ili nezadovoljavajućim ocjenama. To bi mogao biti pokazatelj zrelosti kontrole u organizaciji.
Postotak plana revizije koji je ostvaren tijekom godine.	Nizak postotak može ukazivati na to da unutarnja revizija preuzima previše neplaniranih zadataka. No to također može ukazivati na to da je unutarnja revizija spremnija reagirati na zahtjeve za pomoć.

Mogući pokazatelji učinka	Komentar
Postotak provedenih preporuka poduzimanjem korektivnih radnji.	Pokazatelj relevantnosti, vjerodostojnosti i kvalitete rada unutarnje revizije.
Broj pritužbi regulatornih tijela.	Ukazuje na područja koja je unutarnja revizija možda previdjela. Osim toga, zrelost kontrole/kultura organizacije.
Broj prijevара godišnje i vrijednost prijevара.	Brojem prijevара i njihovom ukupnom vrijednošću mjere se različiti aspekti rizika od prijevара unutar organizacije.
Postotak visokorizičnog revizijskog univerzuma pokrivenog svake godine.	Koliko opsežno unutarnja revizija pokriva velika područja rizika unutar organizacije.
Postotak unutarnjih revizora koji su promaknuti na druga mjesta u organizaciji.	Može ukazivati na to da unutarnja revizija razvija visokokvalitetne zaposlenike koji su cijenjeni u drugim sektorima u organizaciji.
Rezultati anketnog upitnika o zadovoljstvu klijenta na kraju revizorskih zadataka.	Daje višim rukovoditeljima uvid u to koliko dobro unutarnja revizija izvršava pojedine revizorske zadatke.
Ušteda troškova nastala provedbom preporuka za unutarnju reviziju.	Viši rukovoditelji žele znati u kojoj mjeri preporuke unutarnje revizije postižu uštedu troškova na svim razinama organizacije.
Promjene u procesima koje su posljedica provedbe preporuka za unutarnju reviziju.	Mjeri razinu poboljšanja procesa postignutih unutarnjom revizijom.

Tablica 2. Vanjske zainteresirane strane

Mogući pokazatelji učinka	Komentar
Ocjene revizijske komisije.	Ukupna ocjena funkcije unutarnje revizije koju daje revizijska komisija – takva ocjena može biti opisna za razliku od ocjene u okviru određene ljestvice.
Postotak preporuka koje su prihvaćene odnosno nisu prihvaćene.	Udio prihvaćenih preporuka mjera je uspješnosti rada unutarnje revizije.
Broj prijevара godišnje i vrijednost prijevара.	Brojem prijevара i njihovom ukupnom vrijednošću mjere se različiti aspekti rizika od prijevара unutar organizacije.
Pokazatelji neovisnosti unutarnje revizije.	Oni prije mogu biti kvalitativni nego kvantitativni, kao npr. rezultati vanjskih ocjena kvalitete ili pregleda SHJ-a, plus godišnja izjava unutarnje revizije.
Postotak visokorizičnog revizijskog univerzuma pokrivenog svake godine.	Koliko opsežno unutarnja revizija pokriva velika područja rizika unutar organizacije.
Postotak zadataka revizije koji izravno odgovaraju na pitanja koja je otvorila revizijska komisija.	Mjeri se razina u kojoj unutarnja revizija odgovara na potrebe revizijske komisije.
Rezultati anketnog upitnika o zadovoljstvu klijenta na kraju revizorskih zadataka.	Pomažu revizijskoj komisiji u ocjenjivanju razine zadovoljstva višeg rukovodstva.
Rezultati godišnje ankete višeg rukovodstva o zadovoljstvu klijenata.	
Rezultati unutarnjih ocjena kvalitete.	Ključni pokazatelj kvalitete rada revizije koji obavlja funkcija unutarnje revizije.
Rezultati periodičnih vanjskih ocjena kvalitete.	Pokazatelj najviše vrijednosti kvalitete rada unutarnje revizije.

Tablica 3. Funkcija unutarnje revizije

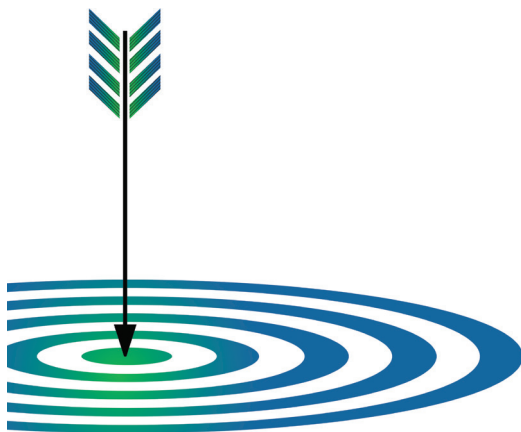
Mogući pokazatelji učinka	Komentar
Postotak dovršenih revizija u odnosu na planirane.	Može ukazivati na preveliku količinu neplaniranog rada.
Vrijeme koje je bilo potrebno za završavanje revizije od početka do kraja.	Opći pokazatelj cjelokupne efikasnosti revizije.
Srednje ili prosječno vrijeme od zaključnog sastanka do izdavanja revizijskog izvještaja.	Dobra mjera efikasnosti u procesu pisanja izvještaja, koja isto tako ukazuje na to da je revizija dobro isplanirana kad je riječ o prikupljanju potrebnih dokaza.
Postotak godišnjih troškova revizije u odnosu na godišnji proračun.	Provjerava koliko dobro jedinica za reviziju upravlja troškovima.
Broj godina relevantnog poslovnog iskustva cjelokupnog osoblja.	Koristan pokazatelj razine potrebnog stručnog poslovnog znanja.
Broj godina revizorskog iskustva cjelokupnog osoblja.	Koristan pokazatelj razine izravnog revizorskog iskustva.
Postotak ovlaštenih revizora.	Dobar pokazatelj razine obučениh revizora.
Postotak planirane i neplanirane fluktuacije zaposlenika tijekom godine.	Visoki promet može biti pokazatelj kadrovskih problema u jedinici.
Broj sati edukacije po revizoru godišnje.	Mjeri razinu do koje revizori ispunjavaju očekivanja u pogledu kontinuiranog profesionalnog usavršavanja. To je također pokazatelj razine u kojoj unutarnja revizija daje prednost obuci.
Broj inovativnih poboljšanja.	Pokazatelj mjere u kojoj jedinica za unutarnju reviziju redovito pregledava svoje procese.

Tablica 4. Revidirani klijenti

Mogući pokazatelji učinka	Komentar
Ocjene iz ankete o zadovoljstvu.	Može ukazivati na zadovoljstvo ili probleme s pojedinim zadacima ili rukovoditeljima.
Postotak neriješenih/ riješenih/nepravodobno riješenih problema.	Može ukazivati na to da rukovoditelji ne poduzimaju dovoljno kako bi razmotrili preporuke unutarnje revizije.
Postotak preporuka koje su prihvaćene odnosno nisu prihvaćene.	Može ukazivati na to da unutarnja revizija ne prodaje dobro svoje nalaze klijentima.
Broj ponovljenih nalaza.	Može ukazati na to da se ne rješavaju sustavne slabosti.
Broj zahtjeva lokalnog rukovodstva za podršku reviziji.	Može ukazivati na to da klijenti traže pomoć unutarnje revizije i cijene njezine usluge.

Dio 4.

Primjeri upotrebe KPI-jeva u unutarnjoj reviziji



Ovaj dio izvještaja daje tri primjera načina na koje je unutarnja revizija razvijala i upotrebljavala KPI-jeve u dvije države (Ujedinjenoj Kraljevini i Austriji) te Europskoj komisiji.

Ujedinjena Kraljevina

KPI-jevi centralizirane Državne agencije za unutarnju reviziju Ujedinjene Kraljevine (GIAA) moraju biti izravno povezani s njezinom misijom pružanja objektivnog uvida kako bi središnja razina vlade mogla za javnost ostvarivati bolje ishode i vrijednost za uloženi novac. Njezina je vizija usredotočena na postavljanje čvrstih temelja; zahtjevni kriteriji u pogledu utjecaja na klijente, beskompromisnost u pogledu kvalitete i ambicioznost kad su u pitanju inovacije; te oslobađanje talenata i povjerenja svojih ljudi.

Za svakoga od svojih klijenata GIAA utvrđuje detaljan memorandum o razumijevanju (MoR), kojim se propisuje posao koji će biti

obavljen te koji uključuje ključne ciljeve, kao na primjer:

- Godišnji plan revizije bit će usuglašen s računovodstvenim službenikom⁴ te Odborom za reviziju i Odborom za rizik do 31. ožujka/marta odnosno do 30. travnja/aprila.
- GIAA će obavještavati klijenta o izmjenama u godišnjem planu revizije.
- GIAA će imenovati sposobne revizore koji će biti odgovorni za provođenje dogovorenog plana revizije.
- Održat će se sastanci na temu planiranja sa Sponzorom angažmana kako bi se počeli obavljati svi zadatci utvrđivanja opsega revizije.
- Opis poslova bit će objavljen za sve revizije barem 5 dana prije početka revizije, osim ako je klijent zatražio izražavanje uvjerenja u kratkom roku.
- Terenski će se rad izvršiti u skladu s opisom poslova u dogovorenom vremenskom okviru za taj posao.

⁴ Računovodstveni službenik obično je viši državni službenik u predmetnom odjelu ili agenciji.

- GIAA održat će završni sastanak na usuglašeni datum (na kraju razdoblja terenskog rada), koji je obično u roku od 10 dana od završetka terenskog rada u pogledu revizije.
- GIAA će dostaviti nacrt izvještaj ključnim kontaktima u roku od 15 dana od završetka terenskog rada te konačni izvještaj u roku od 5 dana od primitka odgovora rukovodstva.
- Godišnje mišljenje voditelja unutarnje revizije bit će dostavljeno u skladu s rasporedom klijentova Odbora za reviziju i Odbora za rizik koji se objavljuje na kraju godine te u skladu s rasporedom za podnošenje izvješća o upravljanju.

MoR zapravo propisuje najvažnije KPI-jeve za unutarnje i vanjske zainteresirane strane GIAA-e. Veliki broj tih mjera automatski se generira kao nusproizvod korištenog softvera

za reviziju. Postoje i dvije vrste ankete za klijente:

- Anketni upitnik za klijente koji se šalje svim klijentima na kraju svakog revizorskog zadatka (slika 4.).
- Jednogodišnja anketa svih klijenata na visokoj razini kojom se nastoji utvrditi kvaliteta odnosa između unutarnje revizije i višeg rukovodstva te mjere do koje unutarnja revizija doprinosi strateškom usmjeranju agencije (slika 5.).

Kada je GIAA objavila upitnik o zadacima i godišnji upitnik samo u elektroničkom obliku, stopa odaziva bila je vrlo niska (35%). Nakon što su odlučili uvesti popratne intervjue uživo ondje gdje je to bilo moguće, pritom se koristeći pitanjima kao strukturom intervjua, uspjeli su ostvariti stopu odaziva od 85%.

Slika 4. Izvadak iz GIAA-ina godišnjeg anketnog upitnika za klijente: Razina zadatka / operativna razina

1. Koliko ste zadovoljni procesom angažmana? (Molimo razmislite o tome kako se osjećate po pitanju: planiranja angažmana, samog procesa angažmana, izvještavanja, korisnosti preporuka i profesionalnosti osoba koje su izvršile zadatke)?
 - Planiranje
 - Postupci angažmana
 - Izvještavanje
 - Ishodi i preporuke
 - Profesionalnost
2. Na ljestvici od 1 do 10, pri čemu 1 znači iznimno nezadovoljan/nezadovoljna, a 10 iznimno zadovoljan/zadovoljna, molimo ocijenite svoje zadovoljstvo uslugom koju je pružio GIAA.

Slika 5. Primjer GIAA-ina godišnjeg upitnika za više rukovodstvo vladina odjela

1. Rukovodstvo vjeruje savjetima Voditelja unutarnje revizije i cijeni ih te vjeruje službi za unutarnju reviziju?
2. Služba za unutarnju reviziju smatra se ključnim strateškim partnerom na svim razinama odjela?
3. Sve razine odjela cijene unutarnju reviziju?
4. Unutarnja revizija uvijek se provodi na profesionalan način?
5. Služba za unutarnju reviziju brzo odgovara na promjene u okviru odjela?
6. Služba za unutarnju reviziju prikladno izvještava o rezultatima svojih zaključaka i osigurava usuglašene ishode?
7. Služba za unutarnju reviziju osigurava prikladnost i provedivost usuglašениh aktivnosti rukovodstva u pogledu utvrđenih rizika?
8. Nisu se javili značajni propusti ili iznenađenja u pogledu kontrole u područjima za koja je služba za unutarnju reviziju izrazila pozitivno uvjerenje?
9. Služba za unutarnju reviziju uzima u obzir sva područja ključnih rizika u svojem planu revizije?
10. Služba za unutarnju reviziju ima pozitivan utjecaj na upravljanje, rizik i sustav kontrole u odjelu?
11. Služba za unutarnju reviziju postavlja zahtjevna i konkretna pitanja kojima se pokreće debata i uvode poboljšanja u područjima ključnih rizika?
12. Služba za unutarnju reviziju pokreće značajna pitanja kontrole na odgovarajućoj razini u odjelu?
13. Odjel prepoznaje znanje o poslovanju unutarnjih revizora i služi se njime u svrhu poboljšanja poslovnih procesa i ispunjavanja strateških ciljeva?
14. Ispunjavanje ciljeva odjela poboljšalo se kao rezultat rada unutarnje revizije?
15. Općenito govoreći, unutarnja revizija postupala je u skladu sa svojim ovlastima u pogledu odjela?

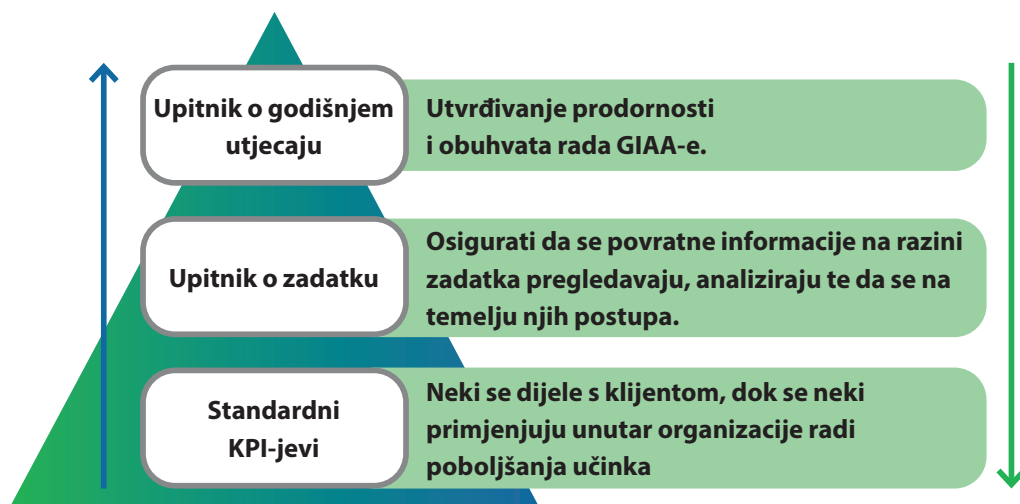
GIAA raspolaže nizom KPI-jeva koji su usmjereni iz interne perspektive na efikasnost i učinkovitost samog procesa revizije. Svi KPI-jevi imaju povezane ciljeve.

Ukratko rečeno, GIAA na svoje pokazatelje učinka gleda kao na piramidu u kojoj svaka razina piramide utječe na onu sljedeću (slika 6.).

Tablica 5. Unutarnji KPI-jevi u okviru GIAA-e

Cilj	KPI	Ciljna vrijednost
Maksimiziranje vremena provedenog izravno na revizijskom radu.	Udio ukupnih sati rada utrošen na revizijsku aktivnost.	Izravnih sati trebalo bi biti više od 80% ukupno dostupnih sati.
Pojedinačni zadaci završavaju se na vrijeme i ne izlaze iz okvira proračuna.	Stvarna situacija u usporedbi s proračunskim vremenom i sredstvima.	Revizije moraju biti obavljene na vrijeme i ne smiju izlaziti iz okvira utvrđenog proračuna.
Godišnji plan revizije u znatnoj je mjeri završen tijekom financijske godine.	Planirane revizije koje su došle do faze izrade nacrtu izvještaja unutar financijske godine.	90% revizijskog rada obavljeno do faze izrade nacrtu izvještaja do kraja financijske godine (31. ožujka/marta).
Zadovoljstvo klijenata provedbom revizije i rezultatom procesa revizije na visokoj je razini.	Odgovori na standardni upitnik na ljestvici od 1 do 10, pri čemu je 1 loše, a 10 izvrsno.	Povratne informacije anketnog upitnika za klijente trebale bi se kretati u okviru prosječnog rezultata od 80%.

Slika 6. Slojevit pristup KPI-jevima u Ujedinjenoj Kraljevini



Austrija

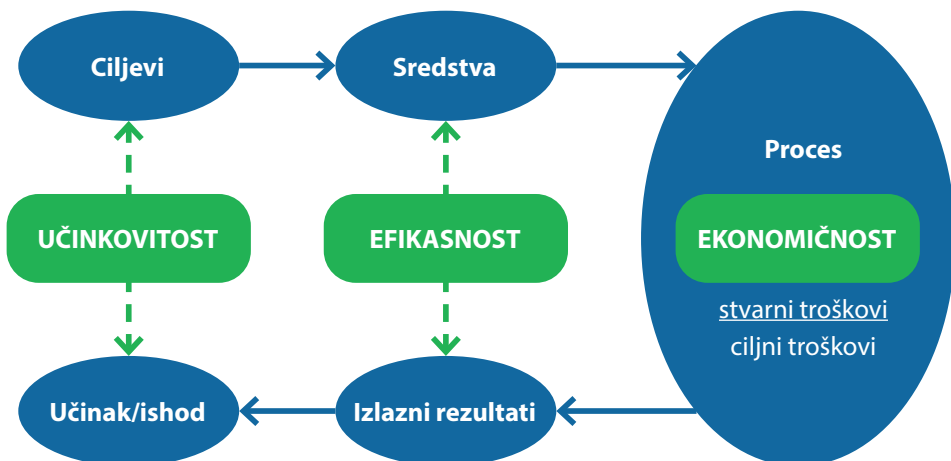
Kao dio organizacije, Odjel za unutarnju reviziju Ministarstva financija Austrije (IAD) usklađen je sa strategijama, ciljevima i rizicima organizacije te je pronicljiv, proaktivan i usmjeren na budućnost. Njegov je pogled na revizijski univerzum vrlo širok: „Ono čime bi se moglo upravljati, može biti i predmet revizije.“

Pokazatelji učinka jednog odjela za unutarnju reviziju smatraju se načinom mjerenja opsega ostvarivanja ciljeva tog odjela. Ti su ciljevi usredotočeni na probleme koji su specifični za reviziju (tj. na unutarnje probleme), ali su također povezani s problemima na razini cijele organizacije (tj. s vanjskim problemima). Sljedeća jasna načela primjenjuju se na KPI-jeve odjela za unutarnju reviziju:

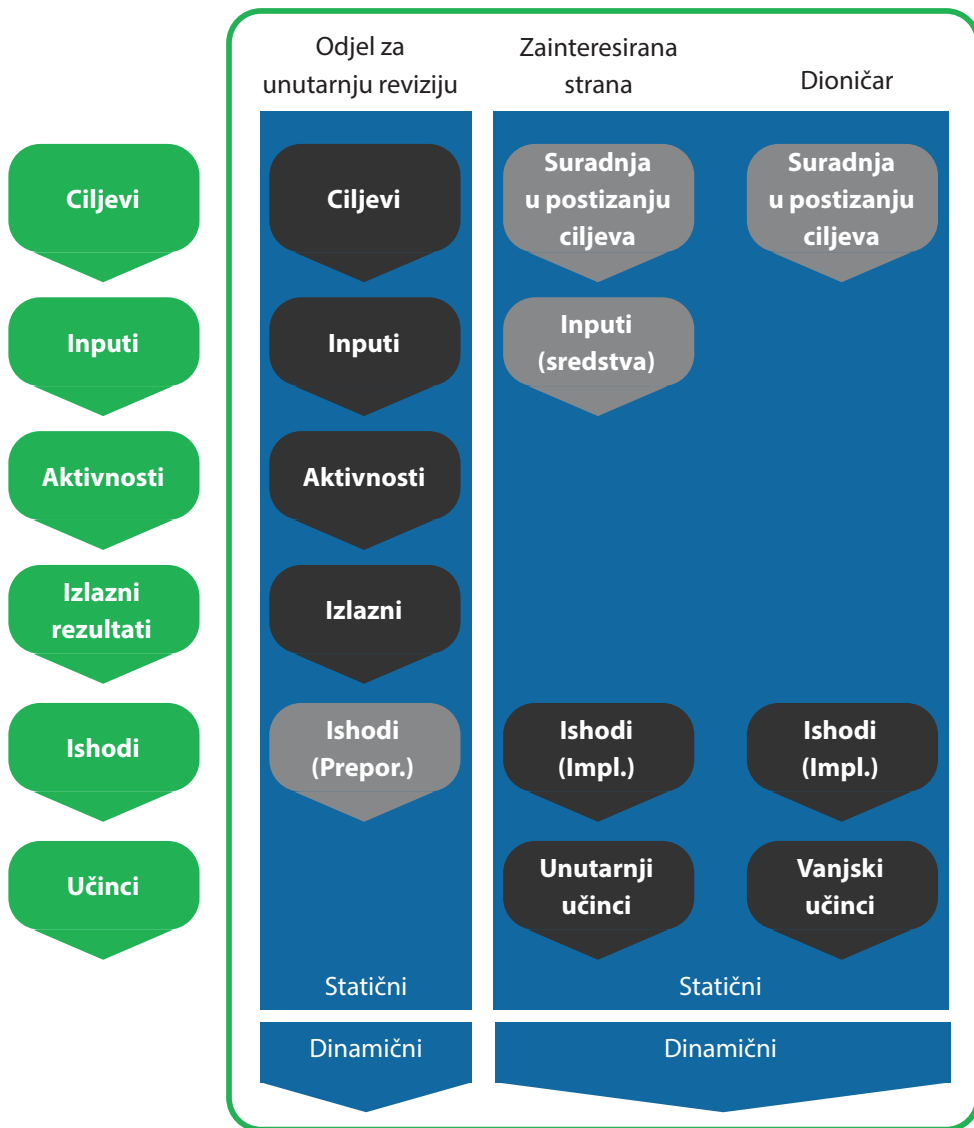
- a. Pokazatelju učinka ili KPI-ju može podlijegati samo ono što izvršava odjel za unutarnju reviziju.
- b. Pokazatelji učinka povezani su s ciljevima odjela unutarnje revizije.
- c. Ciljevi su prikazani u sustavu uravnoteženih pokazatelja odjela za unutarnju reviziju, koji također mora uključivati sve KPI-jeve (nijedan ne smije biti izvan sustava uravnoteženih pokazatelja).

KPI-jevi koje je razvio IAD usredotočeni su na načela 3E – ekonomičnost (engl. *economy*), efikasnost (engl. *efficiency*) i učinkovitost (engl. *effectiveness*) (slika 7.) – izvedeno iz standardnog okvira upravljanja za postizanje ciljeva upotrebom inputa (sredstava) za provođenje aktivnosti koje stvaraju rezultate, ishode, te učinke/utjecaje (slika 8.).

Slika 7. Mjerenje ekonomičnosti, efikasnosti i učinkovitosti



Slika 8. Sustav uravnoteženih pokazatelja koji upotrebljava IAD, Austrija



Sustav uravnoteženih pokazatelja

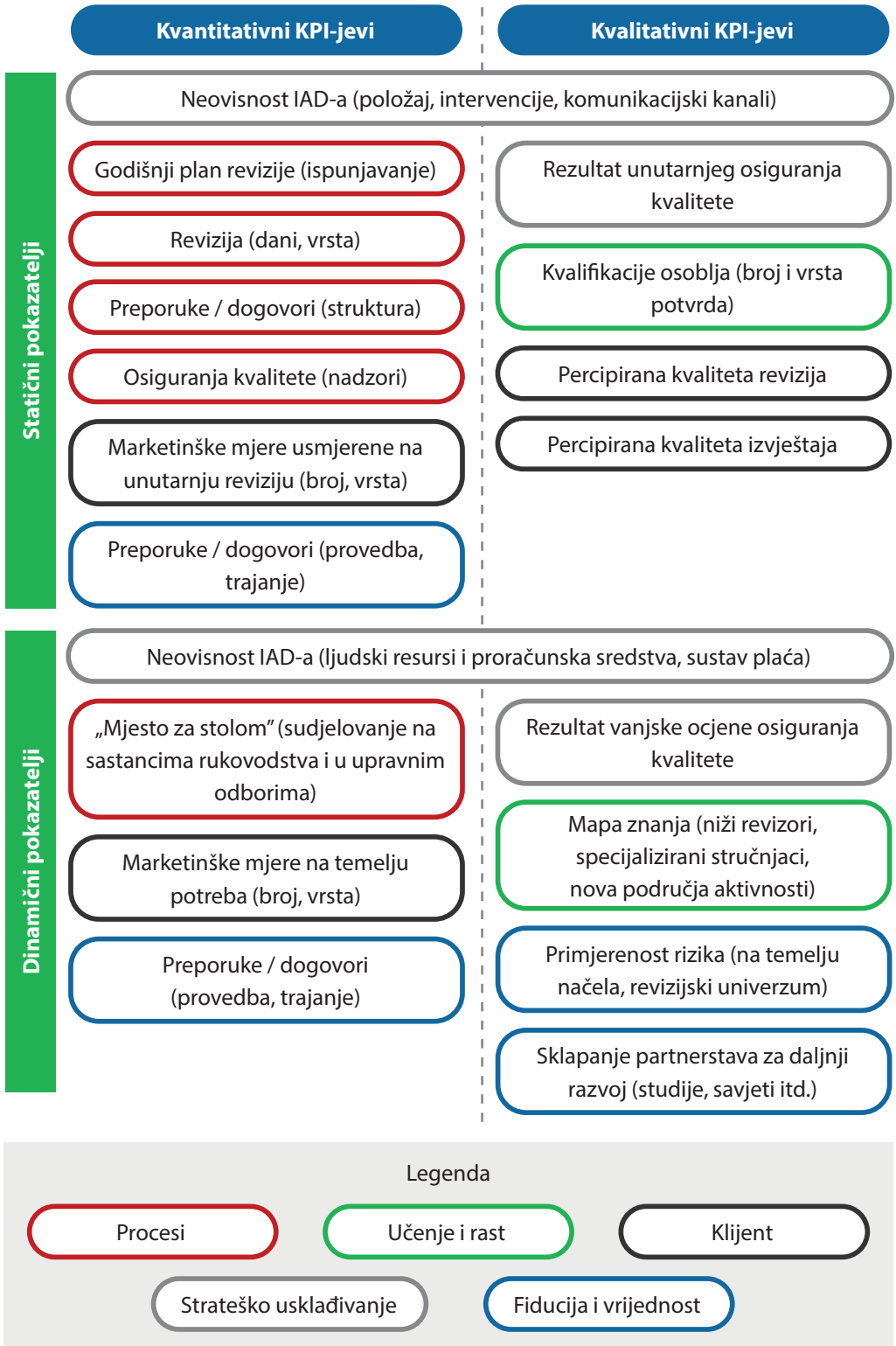
IAD tijekom razvoja svojih KPI-jeva pokušava obuhvatiti različite strateške perspektive i ciljeve (vidi tablicu 6.).

IAD također nastoji razlikovati statične KPI-jeve, koji se mjere na godišnjoj razini, od dinamičnih KPI-jeva, koji se mjere u razdoblju od 4 godine (vidi sliku 9.). Sami KPI-jevi mogu se razvrstati na kvantitativne i kvalitativne mjere.

Tablica 6. Strateške perspektive i ciljevi IAD-a

Strateške perspektive	Strateški ciljevi	Naglasak na
1. Strateško usklađivanje – strategija IAD-a usklađena je s njegovim klijentima.	IAD je usredotočen na učinkovitost aktivnosti klijenta.	Učinkovitost
2. Učenje i rast – zaposlenici IAD-a pripremljeni su za obavljanje svog posla.	IAD traži kontinuirano poboljšanje u pogledu sazrijevanja.	Inputi
3. Procesi – procesi IAD-a standardizirani su i orijentirani na rezultate.	IAD uživa snažan ugled u pogledu kvalitete svog revizijskog rada.	Aktivnost (revizija, savjetovanje)
4. Klijenti – IAD brine o svojem upravnom okruženju	IAD surađuje s rukovodstvom kako bi javna uprava bila „sprema za budućnost“.	Aktivnost (suradnja)
5. Fiducija i vrijednost – aktivnosti IAD-a vode do poboljšanja rada javne uprave.	IAD stvara dodanu vrijednost za javnu upravu u odnosu na koju obavlja reviziju.	Izlazni rezultat i ishodi

Slika 9. Statični i dinamični KPI-jevi za IAD



Pri razvoju KPI-jeva, IAD uzima u obzir sljedeće:

- Mjerenje pravih parametara: ono što je učinjeno nije nužno trebalo biti učinjeno.
- Broj pokazatelja koji je potreban kako bi se izradio točan i uravnotežen sažetak u pogledu učinkovitosti jedinice unutarnje revizije. Pouzdanost podataka koji se upotrebljavaju za izradu pokazatelja učinka.
- Opseg podataka koji mogu biti dostupni za mjerenje tih ključnih elemenata učinka unutarnje revizije. Prema potrebi, preferira se mala kombinacija parametara, pogotovo u pogledu pokazatelja kvalitete.
- Preferira se preklapanje područja pokazatelja ekonomičnosti, efikasnosti i učinkovitosti rada unutarnje revizije umjesto odvojenog pregleda.
- Kako unutarnji revizori mogu na najbolji način obuhvatiti podatke na razini zadovoljstva subjekata s rezultatima pregleda koje provodi unutarnja revizija? Važnost mišljenja subjekata unutarnje revizije.
- Podaci koji pokazuju daljnji razvoj IAD-a.

Jedan od glavnih izazova IAD-a je osigurati održavanje kvalitete tijekom cijelog procesa određivanja i prikupljanja KPI-jeva te izvještavanja o njima. Pokazatelji moraju biti otporni, a IAD mora biti prilagodljiv u upotrebi najrelevantnijih pokazatelja ovisno o povećanju razine zrelosti.

Problem manipuliranja podacima najozbiljniji je kada je prijavljen samo jedan pokazatelj – to je zato što se podacima za jedan parametar uvijek može manipulirati (izravno ili neizravno). Ipak, rijetko će se

moći manipulirati podacima koji se odnose na cijelu sliku uključivanjem kombinacije (a) kvantitativnih i kvalitativnih podataka; (b) godišnjih i dugoročnih podataka; te (c) unutarnjih i vanjskih podataka.

Europska komisija

Europska komisija ima ciklus strateškog planiranja i programiranja na razini cijele organizacije sa standardiziranim okvirom upravljanja rezultatima. On pomaže osigurati da Europska komisija postigne svoje ciljeve na efikasan i učinkovit način. Podaci o učinku javno su dostupni. To se jednako primjenjuje na SUR koji također mora biti usklađen s Međunarodnim standardima za stručnu provedbu unutarnje revizije u pogledu osiguranja kvalitete i unaprjeđenja. SUR razvija KPI-jeve te izvještava o njima prema trima ciljevima, kako je navedeno u tablici 7.

Glavni izvori podataka

Glavni izvori podataka koje upotrebljava SUR su:

- godišnje ankete za zainteresirane strane;
- anketa o zadovoljstvu subjekta revizije nakon svakog angažmana;
- Redoviti unutarnji monitoring ključnih podataka povezanih s procesom revizije (na primjer: vrijeme koje je bilo potrebno za različite faze revizije, proračunski planovi i rezultati, sati provedeni na izravnom revizijskom radu);
- izvješće o unutarnjoj ocjeni kvalitete koju provodi odjel za osiguranje kvalitete;
- izvješće neovisnog vanjskog procjenitelja kvalitete.

Tablica 7. Ciljevi i KPI-jevi za SUR

Cilj /KPI	Komentari
1. cilj: Osigurati da se SUR-ovim radom osigurava dodatnu vrijednost njegovim zainteresiranim stranama	
KPI 1.1. - Razina zadovoljstva zainteresiranih strana (revizijska komisija/upravni odbori i više rukovodstvo uprava).	Mjeri se godišnjom anketom dionika.
KPI 1.2. – Razina zadovoljstva subjekta revizije.	Mjeri se nakon svakog revizijskog angažmana.
KPI 1.3. – Pravodobna dostava sveobuhvatnog mišljenja SUR-a o financijskom upravljanju u Komisiji.	Predviđeno samo za Komisiju.
KPI 1.4. – Pravodobna dostava zaključka SUR-a o stanju unutarnje kontrole (doprinos godišnjim izvješćima službi Komisije).	Predviđeno samo za Komisiju.
2. cilj: Osigurati visoku kvalitetu SUR-ova rada	
KPI 2.1. - Opća usklađenost s unutarnjom metodologijom i smjernicama SUR-a te s međunarodnim standardima unutarnje revizije, kako se ocjenjuje u okviru ocjene unutarnje kvalitete.	Interni tim osiguranja kvalitete pregledava kvalitetu rada. Svakih pet godina provodi se vanjska ocjena kvalitete SUR-a u skladu sa standardima.
KPI 2.2. - Opća usklađenost s unutarnjom metodologijom i smjernicama SUR-a te s međunarodnim standardima unutarnje revizije, kako se ocjenjuje vanjskom ocjenom kvalitete.	
3. cilj: Osigurati efikasnost i učinkovitost SUR-a u ostvarivanju njegovih planova revizije	
KPI 3.1. – Postotak ispunjenja godišnjeg plana revizije.	Mjeri efikasnost ukupnog procesa revizije.
KPI 3.2. – Postotak vremena koji revizori provedu u izravnom revizorskom radu i u radu kojim se pruža podrška reviziji.	Slična metrika onoj koja se upotrebljava u Ujedinjenoj Kraljevini (vidi dio 4., odjeljak „Ujedinjena Kraljevina“)

Cilj /KPI	Komentari
KPI 3.3. – Pravodobnost završetka i dostave revizijskih izvještaja (vrijeme u radnim danima koje je prošlo između sastanka na kojem su se potvrdili nalazi i konačnog izvještaja).	Brojne jedinice unutarnje revizije prate te KPI-jeve s obzirom na to da su oni važni pokazatelji unutarnje efikasnosti i koliko je učinkovito obavljen rad revizije.
KPI 3.4 - Razlika između stvarnog vremena i proračunskog vremena za svaki revizijski angažman.	

Zahtjevi i izagovi

Mjere učinka bit će onoliko dobre koliko je to i kvaliteta ciljeva postavljenih za aktivnost unutarnje revizije. Stoga bi se svi ciljevi trebali voditi načelom SMART (vidi str. 8).

Jedinica unutarnje revizije trebala bi mjeriti postignuće ili napredak prema ciljevima u odnosu na ključne referentne točke ili „polazne vrijednosti“. Sam učinak trebao bi se pratiti u odnosu na postavljene ciljeve. Tamo gdje su ti ciljevi dugoročni, trebaju se utvrditi ključna ostvarenja kako bi se mogli izmjeriti kratkoročni dobici. KPI-jevi se moraju temeljiti na pouzdanim podacima. SUR upotrebljava

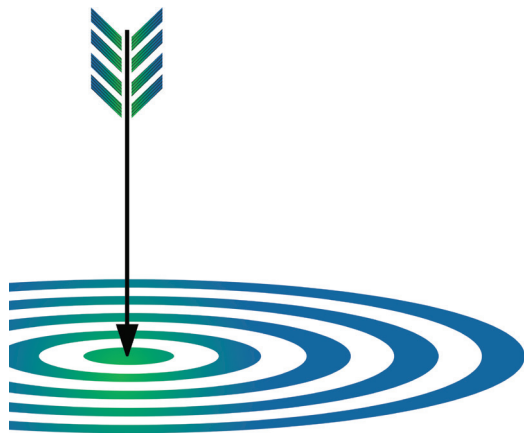
mnemonički akronim RACER za procjenu točnosti svojih KPI-jeva (vidi str. 8).

Kao GIAA u Ujedinjenoj Kraljevini, SUR u velikoj mjeri upotrebljava ankete na kraju zadataka te jednom godišnje na ukupnoj razini klijenata. Kao i kod anketa, ostvarenje stope odaziva od preko 35% može predstavljati izazov ako nema aktivnog praćenja.

Primjer Europske komisije pokazuje kako jedinice unutarnje revizije mogu zadovoljiti međunarodne standarde i istovremeno biti usklađene sa sustavom za mjerenje učinka uspostavljenim za cijelu organizaciju.

Dio 5.

Četiri ključna područja koja je potrebno razmotriti pri upotrebi KPI-jeva



Ovaj dio izvješća uzima u obzir četiri važna pitanja koja je IACOP prepoznao kao posebno važna za jedinice unutarnje revizije koje žele dodatno razviti upotrebu KPI-jeva:

1. Na koji bi se način rukovodstvo trebalo uključiti u razvoj KPI-jeva?
2. Bi li nagrade za osobni učinak trebale biti izravno povezane s KPI-jevima?
3. Koliko traje proces tranzicije za razvoj dobrih KPI-jeva?
4. Kako će pandemija koronavirusne bolesti (COVID-19) utjecati na upotrebu KPI-jeva?

1. Na koji bi se način rukovodstvo trebalo uključiti u razvoj KPI-jeva?

Kvaliteta koja se zahtijeva od unutarnje revizije uvelike ovisi o primateljima te usluge

ili zainteresiranim stranama. To na neki način predstavlja pregovore između unutarnje

revizije i njezinih klijenata. Primjerice, revizori rijetko ispituju svoje subjekte revizije o pitanjima iz ankete o zadovoljstvu klijenata. Unutarnja bi revizija trebala sjesti s rukovodstvom i raspraviti o tome kakva bi se anketna pitanja trebala postavljati.

Između revizora i rukovodstva postojat će razlike u percepciji o tome što je dodana vrijednost. Stoga je važno razumjeti što rukovodstvo smatra aktivnostima koje dodaju vrijednost. U Ujedinjenoj Kraljevini, GIAA je aktivno angažirana u razumijevanju onoga što rukovodstvo smatra vrijednošću dobivenom unutarnjom revizijom te u obuhvaćanju toga u okviru MoR-a o revizijskoj aktivnosti. Oni zato izvještavaju o KPI-jevima, kako je navedeno/predloženo u MoR-u.

KPI-jevi se posve razlikuju od pridržavanja propisa. Pridržavanje propisa je minimalna vrijednost, a ne dodana vrijednost. Pridržavanje komponenti IPPF-a osnovni je zahtjev funkcije unutarnje revizije i ne smije se smatrati ključnim pokazateljem učinka.

2. Bi li nagrade za osobni učinak trebale biti izravno povezane s KPI-jevima?

IACOP nema saznanja o tome da postoji mnogo (ako uopće ikakvih) slučajeva u javnom sektoru gdje su primanja izravno povezana s učinkom izmjerenim KPI-jevima. Različiti pravni sustavi pristupaju nagradama za učinak na različite načine, a neki od primjera uključuju sljedeće:

- Austrija ima sustav primanja na temelju rezultata rada u iznosu od oko jedne mjesečne plaće. To je povezano sa sustavom uravnoteženih pokazatelja, ali ne i s KPI-jevima. Taj sustav nagrađivanja također uzima u obzir povratne informacije subjekata revizije.
- Ujedinjena Kraljevina nema sustav nagrađivanja koji je izravno povezan s KPI-jevima. Utvrđeno je da prethodni sustav te vrste ne potiče ispravno ponašanje; primjerice, događale bi se situacije u kojima su ljudi propuštali izvještavati o bitnim nalazima, kako bi dobili dobar rezultat u svojoj anketi o povratnim informacijama klijenata. Platni sustav umjesto toga je povezan s procjenom individualnog učinka.
- Ne postoji sustav izravnih poveznica s KPI-jevima za sustav nagrađivanja u Europskoj komisiji.

3. Koliko traje proces tranzicije za razvoj dobrih KPI-jeva?

Teško je predvidjeti vremenski okvir potreban za razvoj robusnog skupa KPI-jeva. Najvažnije je da su oni relevantni za organizaciju te da se s vremenom mogu razviti u skladu s potrebama zainteresiranih strana. Ima više smisla ustanoviti logičan slijed razvoja KPI-jeva nego nametnuti specifičan vremenski okvir dokad bi to trebalo biti gotovo.

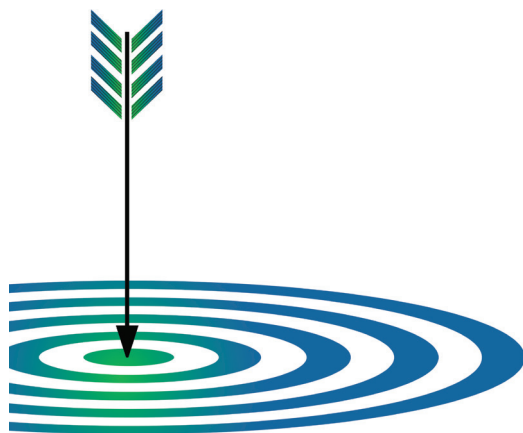
4. Kako će pandemija koronavirusne bolesti (COVID-19) utjecati na upotrebu KPI-jeva?

Pandemija COVID-19 vjerojatno će na tri načina utjecati na KPI-jeve kojima se koriste unutarnji revizori.

- Iako se sami pokazatelji neće mijenjati, mogao bi se promijeniti apsolutan broj zadataka. Primjerice, moglo bi doći do značajnog prijelaza sa usluga pružanja uvjerenja na konzultantske zadatke.
- Neke su jedinice dodale pokazatelje povezane s dobrobiti njihovih zaposlenika, kao na primjer: kako se osjećaju oko svojeg posla i kako se osjećaju oko povratka na posao?
- Ovo je očita situacija u kojoj unutarnja revizija zbog pandemije možda neće moći ostvariti očekivane rezultate. Neki će se KPI-jevi sljedeće godine možda morati mijenjati.

Dio 6.

Sastavnica središnje jedinice za harmonizaciju u funkciji unutarnje revizije



Većina zemalja članica PEMPAL-a ima organizacijsku jedinicu (koja se obično nalazi u Ministarstvu financija) sa specifičnom odgovornošću za razvoj politika, zakona, priručnika i smjernica povezanih s unutarnjom revizijom i unutarnjom kontrolom. Europska je unija obuhvatila taj koncept „središnje harmonizacije“ na način da takve jedinice naziva „SHJ-ovi“.

Neke zemlje članice PEMPAL-a imaju jedan SHJ za financijsko upravljanje i kontrolu te još jedan za unutarnju reviziju. Druge zemlje imaju samo jedan SHJ koji pokriva oba područja.

Glavne uloge SHJ-a su:

- Razvijanje zakona, propisa, standarda, normi te smjernica potrebnih za provedbu učinkovite unutarnje kontrole i unutarnje revizije.
- Monitoring provedbe primjene tih normi i smjernica tijekom određenog vremenskog razdoblja.
- Ažuriranje normi i smjernica prema potrebi.

- Razvijanje i provedba aktivnosti obuke i razvoja kapaciteta, s obzirom na to da je to ključan element uspješne transformacije.

Pružanje pomoći jedinicama unutarnje revizije pri utvrđivanju KPI-jeva

SHJ ima važnu ulogu u pružanju pomoći jedinicama unutarnje revizije s ustanovljenjem KPI-jeva koji odražavaju zrelost unutarnje revizije u zemlji te različite potrebe i očekivanja zainteresiranih strana svake jedinice. To znači da SHJ treba prilagoditi svoj pristup zahtjevima svake jedinice te ne jednostavno razviti standardiziran popis KPI-jeva i distribuirati ih za provođenje.

SHJ bi također trebao izbjeći zamku razvoja prevelikog broja pokazatelja. KPI-jevi bi trebali odražavati najvažnije informacije za pregled rukovodstva. Središnja služba za

reviziju (CAS) Nizozemske, koja osigurava podršku za potrebe niza bilateralnih projekata s pomoću SHJ-ova, ukazuje na primjere monitoringa i praćenja izrazito velikog broja pokazatelja. To može dovesti do birokratizacije, frustracije, nedostatka usredotočenosti, nedostatka angažmana, te debelih izvještaja koje rukovodstvo vjerojatno neće pročitati. CAS podsjeća SHJ-ove da „K“ u KPI znači „ključni“ te da to podrazumijeva skroman broj pokazatelja. Primjerice, CAS trenutačno ima oko 15 KPI-jeva. Premda se prikupljaju dodatni relevantni podatci, većina je prikladnija za unutarnje upravljanje (npr. postoci bolovanja, troškovi obrazovanja, itd.) te se ne moraju rutinski pojavljivati u glavnim vizualizacijskim alatima za podatke višeg rukovodstva, osim ako postanu narančasti ili crveni.

Jedan od najboljih načina kako SHJ može pružiti podršku jedinicama za unutarnju reviziju je pomoć u poboljšanju tehničkih vještina povezanih s različitim tehnikama i metodama za razvoj i izvještavanje o KPI-jevima. Većina jedinica unutarnje revizije rado bi prihvatila savjete o tome što učiniti i, još važnije, što ne učiniti.

SHJ-ovi također mogu potaknuti razvoj progresivnih pokazatelja – primjerice, gdje jedinica unutarnje revizije želi biti za jednu ili za dvije godine. KPI-jevi također ne bi trebali biti statičan već dinamičan proces koji je u tijeku i SHJ može u tome znatno pomoći.

SHJ-ovi trebali bi biti primjer i utvrditi KPI-jeve za svoju ulogu pružanja podrške

Uz pružanje podrške i pomoći jedinicama unutarnje revizije pri provedbi KPI-jeva, SHJ-ovi bi trebali dizajnirati vlastite KPI-jeve na temelju glavnih odgovornosti i ciljeva postavljenih za SHJ. Tipična područja na koja se fokusira mogle bi biti misije osiguranja kvalitete i obuka osoblja unutarnje revizije, kako je prikazano u tablici 8.

SHJ bi također mogao htjeti uspostaviti KPI-jeve za monitoring razvoja aktivnosti unutarnje revizije na nacionalnoj razini (vidi tablicu 9.). Primjerice, podnose li jedinice unutarnje revizije izvještaje SHJ-u o godišnjoj aktivnosti tako da SHJ može iz prikupljenih izvještaja napraviti izvještaj za vladu o nacionalnoj situaciji u pogledu razvoja unutarnje revizije.

Tablica 8. KPI-jevi za aktivnost SHJ-a

Područje	Pokazatelj	Komentari
Ocjena kvalitete rada unutarnje revizije.	Postotak jedinica unutarnje revizije koje svake godine dobivaju misije osiguranja kvalitete SHJ-a.	<p>U nekim se zemljama osiguranje kvalitete realizira jednom svakih 5 godina, odnosno svake godine revizijski univerzum čini 20% ukupnog broja prihvatljivih subjekata.</p> <p>Taj pokazatelj može mjeriti razinu razvoja SHJ-a.</p> <p>Cilj može sezati do 100%, ovisno o dostupnim sredstvima SHJ-a te zrelosti funkcije unutarnje revizije.</p>
	Postotak misija pružanja pomoći u osiguranju kvalitete koje je SHJ poduzeo u godinu dana u usporedbi s brojem planiranih misija.	<p>To je pokazatelj za planirane aktivnosti, uzimajući u obzir sredstva koja postoje na razini SHJ-a.</p> <p>Cilj bi trebao biti 100%.</p>
Obuka pojedinačnih revizora.	Postotak revizora obučanih svake godine.	Pokazatelj daje informacije o općem kapacitetu SHJ-a za obučavanje revizora.
Razina do koje je godišnji plan obuke SHJ-a dovršen.	Postotak planirane obuke koju je SHJ izvršio svake godine.	Cilj bi trebao biti 100% (uključujući virtualnu obuku koja se pruža tijekom pandemije ili za učinkovitiji prijenos obuke).

Tablica 9. KIPI-jevi za monitoring aktivnosti unutarnje revizije na nacionalnoj razini

KPI	Komentari	Moguće akcije SHJ-a
Nacionalno stvorene jedinice unutarnje revizije		
Postotak jedinica unutarnje revizije stvorenih u subjektima koji je moraju imati.	Taj pokazatelj mjeri razinu funkcije unutarnje revizije na nacionalnoj razini.	Kako bi se promicalo stvaranje jedinica unutarnje revizije, SHJ-ovi bi trebali pokrenuti kampanje za podizanje svijesti među rukovoditeljima odjela o prednostima i dodanoj vrijednosti unutarnje revizije; SHJ bi trebao uzeti u obzir nametanje nekih sankcija za subjekte bez postavljene funkcije unutarnje revizije.
Funkcioniranje jedinica unutarnje revizije na nacionalnoj razini		
Postotak jedinica unutarnje revizije koje su stvorene te <u>funkcioniraju</u> u potrebnim subjektima.	Taj pokazatelj mjeri na nacionalnoj razini jesu li jedinice unutarnje revizije sposobne funkcionirati. Funkcionalna unutarnja revizija mora imati dovoljan broj revizora, uzimajući u obzir revizijski univerzum te vještine koje su potrebne za provedbu revizije na pojedinim područjima (npr. IT). Ovaj indikator može pružiti informacije u pogledu zrelosti funkcije unutarnje revizije.	SHJ bi trebao razviti smjernice o određivanju veličine jedinica za reviziju uzimajući u revizijski univerzum. SHJ može održavati sastanke s revizorima s ciljem testiranja metoda za prepoznavanje odgovarajuće veličine odjela unutarnje revizije.

KPI	Komentari	Moguće akcije SHJ-a
Aktivnosti jedinica unutarnje revizije na nacionalnoj razini		
<p>Postotak jedinica unutarnje revizije koje podnose godišnji izvještaj o svojim aktivnostima SHJ-u.</p>	<p>Godišnji izvještaji važan je input za SHJ na temelju kojeg se može razviti sažetak aktivnosti funkcije unutarnje revizije na nacionalnoj razini.</p>	<p>SHJ bi trebao pružiti jasno vodstvo u elementima o kojima je potrebno izvijestiti te pružiti podršku razradi godišnjeg izvještaja.</p> <p>SHJ bi trebao davati povratne informacije o kvaliteti svakog primljenog izvještaja.</p>



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Swiss Confederation

Federal Department of Economic Affairs,
Education and Research EAER
State Secretariat for Economic Affairs SECO



THE WORLD BANK
IBRD • IDA | WORLD BANK GROUP



MINISTRY OF FINANCE
OF THE RUSSIAN FEDERATION

