

Interna revizija za novo doba

- * **utjecaj digitalizacije na internu reviziju**
- * **interna revizija kao akter u ESG areni**
- * **kompetencije internih revizora**

Prof. dr. sc. Boris Tušek
Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet

Gradivo je last Slovenskega inštituta za revizijo in je predmet avtorske zaščite in drugih oblik zaščite intelektualne lastnine. Prepovedano je kakršnokoli reproduciranje, razen izključno za osebno uporabo in v nekomercialne namene, pri čemer se morajo ohraniti vsa opozorila o avtorskih ali drugih pravicah, zato se ne smejo prepisovati, razmnoževati ali kako drugače razširjati. Naveden mora biti tudi vir.



Utjecaj digitalizacije na internu reviziju

Dio 01



Digitalizacija...

- Digitalizacija, digitalna transformacija poslovanja, digitalna ekonomija, digitalne tehnologije, informacijsko-komunikacijske tehnologije, industrijska revolucija 4.0,...
- **Digitalna transformacija poslovanja** nastaje kada poduzeće, uz intenzivnu primjenu digitalnih tehnologija, istodobno i u vrlo kratkom vremenskom razdoblju, provodi korjenite promjene strategije na svim razinama, organizacijske strukture, organizacijske kulture, poslovnog modela i poslovnih procesa.
- Pojam **digitalna ekonomija** služi kao krovni pojam za označavanje novih poslovnih modela, proizvoda, usluga, tržišta i brzorastućih sektora ekonomije, posebice onih koji se temelje na digitalnim tehnologijama kao osnovnoj infrastrukturi poslovanja.
- Digitalna ekonomija se temelji na intenzivnoj primjeni **digitalnih tehnologija** u neprekidnome procesu inovacije, kreativnosti i stvaranja nove vrijednosti.
- **Digitalno poslovati** znači intenzivno koristiti informacijsko-komunikacijske tehnologije, posebice digitalne tehnologije, pri obavljanju osnovnih poslovnih funkcija.

Digitalne tehnologije

- Rastuće, nove i inovativne digitalne tehnologije omogućavaju poduzećima **značajno povećanje produktivnosti i povećanja tržišnog udjela** stvarajući pritom nove proizvode, usluge i nova tržišta.
- Digitalna tehnologija i suvremeni informacijski sustavi **izravno utječu na konkurentsku sposobnost poduzeća** na dva osnovna načina:
 - pozitivno utječu na **operativnu efikasnost poduzeća** (podupiru strategiju niskih troškova, odnosno strategiju troškovnog vodstva) i/ili
 - u određenim okolnostima postaju **pokretači inovativnosti i promjena u poslovanju** (podupiru strategiju diferencijacije)
- **Informatički rizici** su rizici intenzivne primjene informacijske tehnologije u obavljanju poslovnih aktivnosti (rizik neisplativih ulaganja u informatiku, rizik neuspješne provedbe informatičkih projekata, rizik prekida ili otežanog odvijanja rada informacijskog sustava, rizik sigurnosti informacijskog sustava)

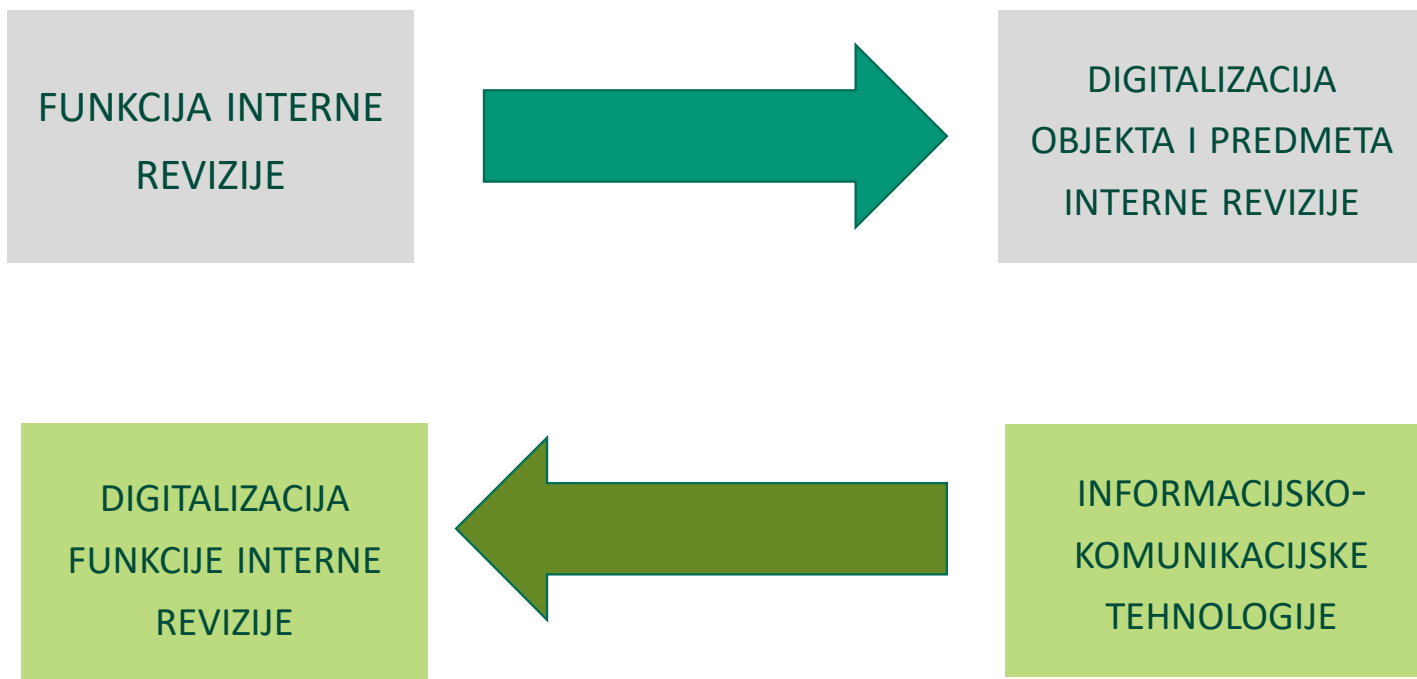


Digitalna strategija

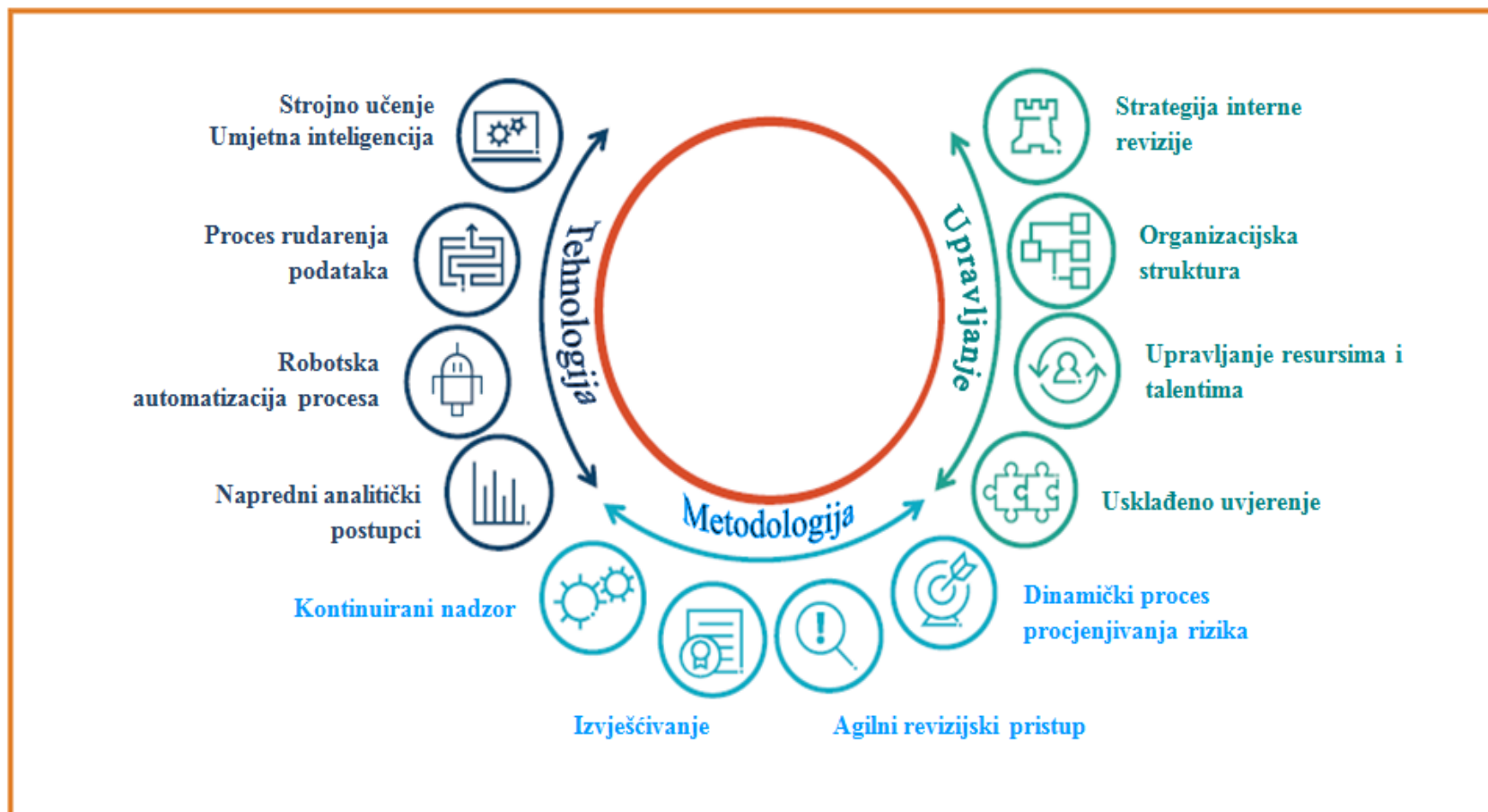
- **Digitalna strategija** → strateški plan primjene digitalne tehnologije u poslovanju poduzeća
- Digitalna strategija → aktivnosti koje omogućavaju razvoj informacijskih sustava utemeljenih na digitalnoj tehnologiji koje učinkovito **podržavaju strateške ciljeve poduzeća** i omogućuju njihovo ostvarenje **na sljedeća tri načina**:
 - efikasna **podrška** digitalne tehnologije **postojećem** poslovnom modelu (engl. *run the business*),
 - korištenje digitalnih tehnologija pri **promjeni postojećih** poslovnih procesa (engl. *change the business*) ili
 - stvaranje **potpuno novih** 'disruptivnih' poslovnih modela uz intenzivnu primjenu digitalne tehnologije (engl. *reinvent the business*)



Izazovi interne revizije u digitalnoj ekonomiji



Interna revizija sljedeće generacije



Izvor: Protiviti (2018) The Next Generation of Internal Auditing – Are You Ready? Catch the Innovation Wave, str. 8.

Upravljanje funkcijom interne revizije

- strategija funkcije interne revizije
- organizacijska struktura funkcije interne revizije i modeli pribavljanja revizijskih resursa
- stjecanje novih znanja, vještina i kompetencija internih revizora
 - ✓ napredna informatička, matematička i statistička znanja,
 - ✓ znanja o analizi podataka i primjeni naprednih analitičkih postupaka,
 - ✓ znanja o *cyber* sigurnosti i zaštiti privatnosti,
 - ✓ znanja o upravljanju rizicima,
 - ✓ agilnost, kritičko razmišljanje i prosuđivanje, sposobnost timskog rada, pregovaračke vještine, vještine usmene i pisane komunikacije, itd.
- kultura inovativnosti unutar funkcije interne revizije
- konzistentnost i usklađenost između svih 'triju linija' za učinkoviti proces upravljanja rizicima i kontrola
- suradnja s interesno-utjecajnim skupinama poduzeća



Metodologija funkcije interne revizije

- integrirana revizija i kontinuirana revizija
- važnost dinamičnog procenjivanja rizika u svim fazama procesa interne revizije kako bi se moglo adekvatno reagirati na rizike kako se oni mijenjaju
- agilna interna revizija - omogućava skraćivanje revizijskog ciklusa, zahtijeva primjenu odgovarajućih revizijskih metoda i alata temeljenih na tehnologijama
- interaktivnost, odnosno učestala komunikacija, timski rad i suradnja, samoorganizirajući i višefunkcionalni timovi, prilagodljivost, fleksibilni revizijski planovi, učestala isporuka rezultata angažmana, kratke, vremenski ograničene iteracije rada, uključenost klijenata interne revizije
- interni revizori djeluju unutar vremenski ograničenih iteracija rada (kako bi izvršili skup dobro definiranih zadataka) brži tempo obavljanja angažmana interne revizije, racionalizacija dokumentacije
- sveobuhvatne analize finansijskih i nefinansijskih podataka pri čemu interni revizori trebaju razmatrati korištenje analitičkih postupaka kombinirajući ih s alatima za rudarenje podataka (engl. *Data Mining Tools*)
- dijeljenje podataka pomoću alata poput *Microsoft SharePoint*-a koji omogućavaju zajednički rad, zajedničko uređivanje dokumenata, izradu i dijeljenje prezentacija, spremanje dokumenata u 'oblaku' s ciljem poboljšanja prikupljanja podataka, procenjivanja i priopćavanja revizijskih rezultata,
- interni revizori u eri digitalne ekonomije trebaju proširiti opseg savjetodavnih aktivnosti i aktivnosti uvida

Tehnologija funkcije interne revizije

- automatizacija postupaka na razini funkcije interne revizije
- vrste računalno podržanih revizijskih alata
 - ✓ opći softver koristan internim revizorima
 - ✓ specijalizirani revizijski softver
 - ✓ softver za upravljanje internom revizijom i administraciju
 - ✓ nove i inovativne digitalne tehnologije
- procesi rudarenja podataka, robotska automatizacija procesa, umjetna inteligencija, strojno učenje
- analiza podataka i primjena naprednih analitičkih postupaka
- nove tehnologije ne bi smjele biti samo 'spuštene' u stare načine rada → sam proces interne revizije mora se mijenjati i dodatno razvijati kako bi se iskoristile i povećale tehnološke mogućnosti



Opći softveri korisni internim revizorima

- programi za obradu teksta i stvaranje dokumenata
- programi za indeksiranje, pretraživanje i prikupljanje, odnosno ponovno dohvaćanje podataka
- programi za tablično računanje
- programi za upravljanje proračunskim tablicama
- programi za upravljanje bazama podataka
- programi za izradu prezentacija i vizualizaciju
- programi za izradu dijagrama tijekom
- antivirusni programi i vatrozidi ili obrambeni zidovi
- programi za provjeravanje legalnosti licenci

Programi *Microsoft Office*-a

- ✓ *Microsoft Word*
- ✓ *Microsoft Excel*
- ✓ *Microsoft PowerPoint*
- ✓ *Microsoft Visio*
- ✓ *Microsoft Access*
- ✓ *Microsoft Power BI*
- ✓ operativni sustav *Microsoft Windows*
- ✓ ...

Specijalizirani revizijski softveri

- softverski paketi specijaliziranih revizijskih softvera
- pristupanje i prikupljanje, analiziranje, testiranje podataka te izvješćivanje o rezultatima ispitivanja
- preuzimanje informacija iz klijentovog informacijskog sustava
- oblikovanje i primjena elektroničkih upitnika i automatiziranih revizijskih programa
- samprocenjivanje internih kontrola
- paralelne simulacije
- oblikovanje elektroničkih radnih papira
- razvoj i upotreba skladišta podataka
- rudarenje podataka

Specijalizirani revizijski softveri

- ✓ *ACL Robotics*
- ✓ *Arbutus Audit Analytics*
- ✓ *CaseWare IDEA*
- ✓ *Wolters Kluwer TeamMate Analytics for Audit*
- ✓ *Workiva Audit Analytics*
- ✓ ...

Statistički programi

- ✓ *Eviews*
- ✓ *IBM SPSS*
- ✓ *Python*
- ✓ *R*
- ✓ *SAS*
- ✓ *SQL*
- ✓ *Stata*
- ✓ *TIBCO Statistica*
- ✓ *Tableau*
- ✓ *Weka*
- ✓ *AnalyticSolverData Mining*
- ✓ *DBMiner*
- ✓ *Oracle Data Mining*
- ✓ ...

Softverski paketi za upravljanje internom revizijom i administraciju

- softveri za definiranje, oblikovanje i upravljanje popisom svih potencijalnih internih revizija
- softveri za upravljanje internom revizijom
- programi za primanje i slanje elektroničke pošte
- protokoli za prijenos datoteka
- intranet
- sustavi za upravljanje bazama podataka
- programi za grupni rad
- programi za videokonferencije
- sustavi za upravljanje elektroničkim dokumentima
- programi za izradu i upravljanje elektroničkim izvješćima interne revizije i metodologijama interne revizije
- programi za raspoređivanje radnih aktivnosti internim revizorima,
- izvješćivanje o stvarno utrošenim radnim satima i budžetu
- programi za upravljanje projektima
- upotreba XBRL sredstva neovisnog o platformi
- ekspertni sustavi
- sustavi revizijskog ranog upozorenja

Softveri za upravljanje internom revizijom i administraciju

- ✓ *Audimex*
- ✓ *CaseWare Working Papers*
- ✓ *Galileo*
- ✓ *Galvanize AuditBond*
- ✓ *Wolters Kluwer TeamMate+ Audit*
- ✓ *Workiva Internal Audit Management*
- ...

Dodatni programi

- ✓ *Microsoft Project*
- ✓ *Microsoft SharePoint*
- ✓ *Google Meet*
- ✓ *Microsoft Teams*
- ✓ *Skype for Business*
- ✓ *Gmail*
- ✓ *Microsoft Outlook,*
- ...

Utjecaj digitalizacije na internu reviziju

what to expect when you're expecting digitalization

- Izazovi, ali i mogućnosti profesije interne revizije ~~budućnosti~~ **sadašnjosti**



Poslovanje u
oblacima



Analiza
podataka i
vizualizacija



Cyber
sigurnost



Blockchain
tehnologija



Robotska
automatizacija
procesa



Umjetna
inteligencija



Kontinuirana
revizija



Procesi digitalizacije neće
umanjiti važnost internih
revizora ili rezultirati
smanjenjem potražnje za
internim revizorima



Promjena paradigme interne revizije

- dolazi li nam **interna revizija 5.0?**
- značajan zaokret u revizijskoj metodologiji** – povećanje učinkovitosti i djelotvornosti primjenom informacijsko-komunikacijske tehnologije
- promjena uloge internih revizora** – od onih koji obrađuju podatke do naglašene uloge interpretacije rezultata – **profesionalna prosudba i profesionalni skepticizam**

Tehnologija funkcije interne revizije

- Funkcije interne revizije prema njihovom tehnološkom razvoju dijele se u tri skupine:
 - ✓ **napredne funkcije interne revizije** (engl. *Evolvers*) su funkcije koje se brzo tehnološki razvijaju odnosno napredne su u usvajanju i implementaciji novih tehnologija.
 - ✓ **sljedbenici** (engl. *Followers*) su funkcije interne revizije koje promatraju, slijede i primjenjuju tehnološke pristupe naprednih funkcija, ali sporijim tempom.
 - ✓ **promatrači** (engl. *Observers*) predstavljaju funkcije interne revizije koje koriste bazične tehnologije ili uopće ne koriste tehnologiju u svojem radu.

Međunarodni okvir profesionalnog djelovanja

- **Standard 1210 Stručnost**

- Standard 1210.A3 – Interni revizori moraju posjedovati dovoljno znanja o ključnim rizicima i kontrolama informacijske tehnologije te o dostupnim revizijskim tehnikama temeljenima na tehnologiji za obavljanje posla koji im je povjeren. Međutim, ne očekuje se od svih internih revizora posjedovanje stručnosti internog revizora čija je primarna odgovornost revizija informacijskih sustava.

- **Standard 1220 – Dužna profesionalna pažnja**

- Standard 1220.A2 – Prilikom postupanja s dužnom profesionalnom pažnjom, interni revizori moraju razmotriti primjenu revizijskih tehnika temeljenih na tehnologiji te ostalih tehnika analize podataka.

- **Standard 2110 – Korporativno upravljanje**

- Standard 2110.A2 Funkcija interne revizije mora procijeniti podržava li upravljanje informacijskom tehnologijom organizacije njezine strategije i ciljeve.

Zaključno...

- Dvojake implikacije digitalizacije na internu reviziju:
 - Digitalizacija objekta interne revizije
 - Digitalna transformacija funkcije interne revizije
- Znanja, vještine i ostale kompetencije internih revizora te podrška upravljačkih struktura
- Mali i još uvijek nedovoljan broj funkcija interne revizije u svijetu se može svrstati u skupinu naprednih funkcija koje se brzo mijenjaju i prilagođavaju digitalnom dobu, usvajanjem i implementacijom novih tehnologija
- Većina njih, prema recentnim istraživanjima u svijetu spada u skupine sljedbenika ili promatrača koji zaostaju u primjeni odnosno gotovo uopće ne koriste nove tehnologije u svojem radu u odnosu na najnaprednije funkcije interne revizije.



Interna revizija kao akter u ESG areni

Dio 02





Što je ESG?

- ✓ Okvir koji omogućuje djelovanje organizacije na etičan te okolišno i društveno održiv način.
- ✓ ESG je akronim od riječi *Environmental*, *Social*, *Governance* (okolišno, društveno, korporativno upravljanje) te označava tri ključna čimbenika koja treba uzeti u obzir prilikom mjerenja održivosti
- ✓ U sklopu inicijative održivog razvoja gospodarstva određene su tri osnovne skupne ciljeve koji se žele postići



E: „Environmental / Okolišno” razmatra kako se organizacija ponaša u odnosu s prirodom. To može uključivati pitanja u vezi s emisijama ugljika, gospodarenja otpadom, upravljanjem vodama, izvorima sirovina i ranjivosti u odnosu na klimatske promjene.



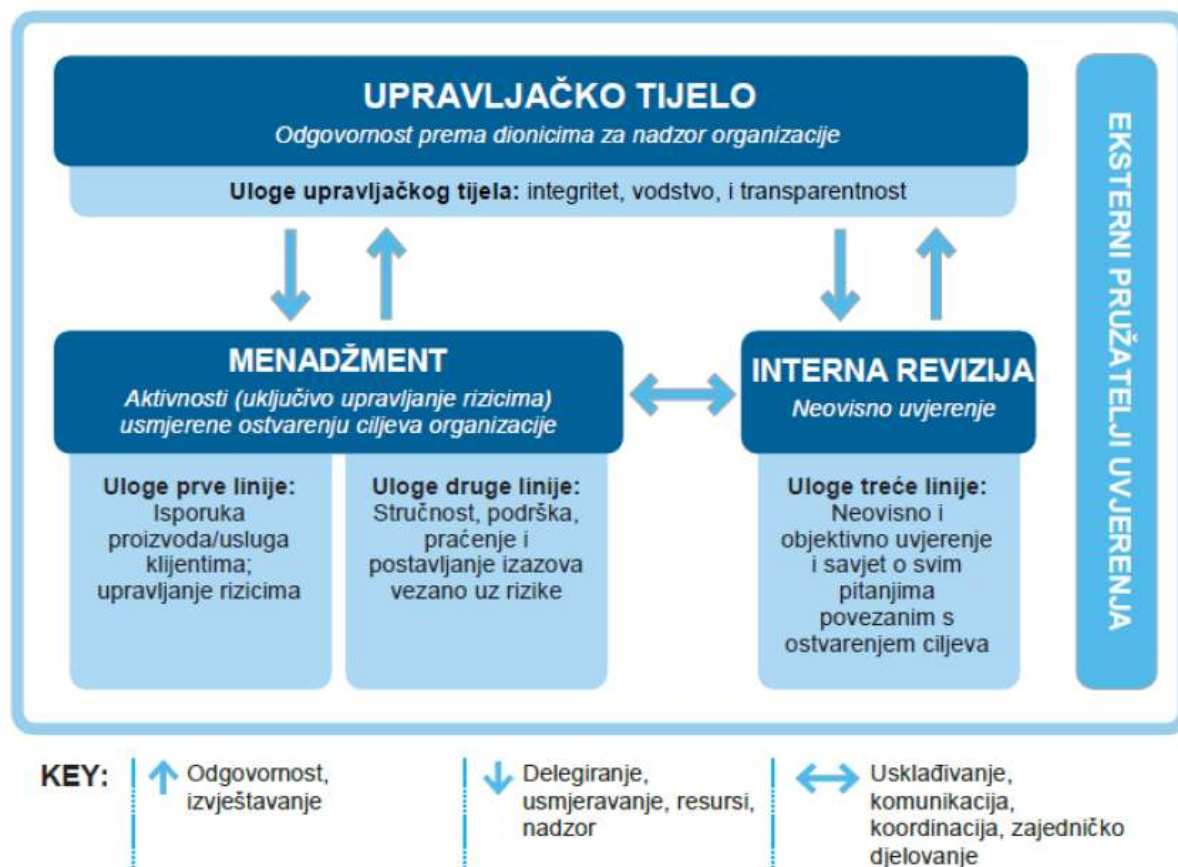
S: „Social / Društveno” ispituje kako organizacije upravljaju odnosima sa zaposlenicima, kupcima i širom zajednicom. Rizici koji spadaju u ovu kategoriju mogu uključivati društvenu odgovornost poduzeća, upravljanje radom, privatnost podataka, opću sigurnost te zdravlje i sigurnost. S nedavnom aktivacijom visoko profilnih pokreta koji se odnose na rješavanje rasne nepravde, društvene teme povezane s ESG-om kao što su raznolikost, jednakost i uključenost postale su istaknute.



G: „Governance / Korporativno upravljanje” se odnosi na varijable kao što su poslovna etika, vodstvo, plaća izvršnih direktora, revizije, interne kontrole, zaštita intelektualnog vlasništva i prava dioničara. Rizici raznolikosti, iako su društvene prirode, također mogu potpasti pod okrilje korporativnog upravljanja, kao što su akcije za povećanje stupnja raznolikosti odbora.

Obveze i odgovornosti u upravljanju ESG-om prema IIA Modelu *Tri linije*

IIA - Model tri linije



- Grafički prikaz **definira komponente** neophodne za **dobro korporativno upravljanje**:
 - ✓ odgovornost upravljačkog (nadzornog) tijela prema interesno-utjecajnim skupinama za **nadzor organizacije**;
 - ✓ aktivnosti menadžmenta (**uključujući upravljanje rizikom**) radi postizanja ciljeva poduzeća;
 - ✓ pružanje uvjerenja i savjeta **neovisne funkcije interne revizije** kako bi se osigurao uvid, povjerenje i ohrabrenje za kontinuirano unapređenje
 - ✓ **eksterni pružatelji uvjerenja - pružaju dodatno uvjerenje** sa svrhom udovoljavanja zakonodavnim i regulatornim očekivanjima u cilju zaštite interesa dionika te udovoljavanja zahtjeva menadžmenta i upravljačkog tijela za nadopunom internih izvora pružanja uvjerenja.

Obveze i odgovornosti u upravljanju ESG-om prema IIA Modelu *Tri linije*

Upravljačko (nadzorno) tijelo	Izvršni menadžment (prva i druga linija)	Interna revizija (treća linija)
<ul style="list-style-type: none">• preuzima nadzor nad ESG-om ili može delegirati to pododboru• utvrđuje širu ESG strategiju, uspostavljajući "ton s vrha", potičući hitnost i odgovornost za implementaciju ESG-a te provodeći nadzor nad ESG rizicima, internim kontrolama i ESG izvještavanja	<ul style="list-style-type: none">• zadužen je za provedbu uspostavljene ESG strategije utvrđivanjem primjerenih politika, programa i procedura kao i za utvrđivanje relevantnih ESG metrika, nadgledanje i koordinaciju izrade ESG izvješća te praćenje ESG rizika i internih kontrola• održava stalan dijalog s upravljačkim (nadzornim) tijelom i izvještava o planiranim, stvarnim i očekivanim rezultatima povezanim s ESG ciljevima organizacije; i o ESG rizicima• pruža komplementarnu stručnost, podršku, praćenje te postavlja izazove vezane uz upravljanje rizicima, uključujući razvoj, uvođenje i kontinuirano unapređenje upravljanja rizicima (uključujući interne kontrole)	<ul style="list-style-type: none">• primarno odgovara upravljačkom (nadzornom) tijelu i neovisna je od menadžerskih odgovornosti,• pruža neovisno i objektivno uvjerenje i savjet menadžmentu i upravljačkom (nadzornom) tijelu o adekvatnosti i učinkovitosti upravljanja ESG rizicima, internih kontrola i podataka za ESG izvještavanje, podržavajući ostvarenje ESG ciljeva te promovira i usmjerava kontinuirano unapređenje,

Sve navedene linije koje podržavaju stvaranje vrijednosti iz ESG napora **moraju djelovati zajedno** kako bi uskladile ESG napore, osiguravajući da različite uloge **ne rade u silosima**, odnosno bez međusobne interakcije i suradnje.

ESG program se ne može provoditi izolirano nego mora biti dio **integriranog pristupa upravljanju ESG rizicima**

Obveze i odgovornosti u upravljanju ESG-om prema IIA Modelu *Tri linije*

IIA - Model tri linije



- Tradicionalni pristup korporativnom upravljanju, upravljanju rizicima i usklađenosti koji se temelji na djelovanju u 'silosima' i korištenju odvojenih rješenja za ispunjavanje odgovornosti pojedinih funkcija **nije odgovarajući**
 - **fragmentirani pristup vodi nedjelotvornostima**, povećanim troškovima, nemogućnostima ispunjavanja zahtjeva usklađenosti i donošenju odluka
- Aktivnosti korporativnog upravljanja, upravljanja rizicima i usklađenosti su po prirodi povezane i oslanjaju se na zajednički skup informacija, metodologije, procesa i tehnologije
- **Potrebno je uspostaviti zajednički, integrirani pristup korporativnom upravljanju, upravljanju rizicima i usklađenosti**
 - ✓ bolja informiranost i tok informacija
 - ✓ povećanje operativne djelotvornosti
 - ✓ povećanje transparentnosti procesa upravljanja rizicima
- **Načelo 6. u Modelu tri linije** → zajedno, **sve uloge doprinose stvaranju i zaštiti vrijednosti kada djeluju usklađeno**, kako međusobno tako i s prioritarnim interesima dionika. **Usklađivanje aktivnosti postiže se komunikacijom, suradnjom i zajedničkim djelovanjem.** To osigurava pouzdanost, sveobuhvatnost i transparentnost informacija potrebnih za donošenje odluka temeljenih na rizicima.

Uloga interne revizije u ESG-u

ANGAŽMANI S IZRAŽAVANJEM UVJERENJA

- S obzirom da rizici povezani s ESG-om postaju očigledniji i prevladavaju u donošenju odluka od upravljačkog (nadzornog) tijela i menadžmenta, potrebno je pouzdano **uvjerenje o adekvatnosti i učinkovitosti upravljanja ESG rizicima**, uključujući **uvjerenje o ESG izvještavanju** → ta uvjerenja treba osigurati **funkcija interne revizije**.



SAVJETODAVNI ANGAŽMANI

- S obzirom da su mnoge organizacije **na početku ESG putovanja** potrebni su **savjetodavni angažmani u vezi više ESG tema** → te savjete treba osigurati **funkcija interne revizije**, ne preuzimajući pri tome odgovornosti menadžmenta



Angažmani s izražavanjem uvjerenja funkcije interne revizije u području ESG-a

1. Pregledavanje **relevantnosti, točnosti, pravodobnosti i konzistentnosti podataka** koji se objavljuju
 - ✓ Ključno je da sva javno objavljena ESG izvješća pružaju informacije koje točno opisuju ESG napore organizacije.
 - ✓ Interna revizija može pružiti neovisno uvjerenje o tome **jesu li podaci (kvantitativni i kvalitativni) koji se izvještavaju točni, relevantni, potpuni i pravodobni**. To je posebice važno u uvjetima povećanog regulatornog nadzora nad ESG izvještavanjem.
2. Ispitivanje **usklađenosti ESG izvještavanja s financijskim objavama**. Iako izvještavanje o održivosti pruža nefinancijske informacije, sve informacije koje su u suprotnosti s formalnim financijskim objavama podići će „crvenu zastavu“ kod regulatora i investitora.
3. Procjena **značajnosti** ili procjena **rizika ESG izvještavanja**
 - ✓ Ovo područje može biti potencijalno problematično s obzirom na razumijevanje i izvještavanje o tome što je ‘značajno’.
 - ✓ IFAC definira značajnost kao ”pogrešne izjave, uključujući propuste, smatraju se materijalnim ako postoji velika vjerojatnost da bi, pojedinačno ili zajedno, utjecale na prosudbu razumnog korisnika na temelju financijskih izvještaja.” Definicija značajnosti ostavlja mnogo tumačenju i prosudbi pojedinačnih organizacija.
4. **Uključivanje ESG čimbenika u planove interne revizije**. ESG i angažmani povezani s održivošću trenutno čine tek oko 1% planova interne revizije, prema podacima 2021. To se mora promijeniti kako **ESG rizici i upravljanje ESG rizicima** postaju sve važniji za organizacije.

Angažmani s izražavanjem uvjerenja funkcije interne revizije u području ESG-a

- **Poželjno je da funkcija interne revizije bude uključena u ESG od samog početka**, kako bi pomogla nadzornom tijelu, upravi i organizaciji da uspješno krenu na put ESG-a.
- **Funkcija interne revizije je u najboljem položaju u organizaciji i ima duboko korporativno znanje te profesionalni mandat u organizaciji da bude glavni interni pružatelj uvjerenja o ESG izvještavanju.**
- Interna revizija se treba pripremiti za ispunjavanje **uloga u kontekstu ESG izvještavanja** na tržištima kapitala, baš kao što je to učinila za interne kontrole nad financijskim izvještavanjem nakon Sarbanes-Oxley zakona (SOX-a), početkom 2000-tih.
- Interna revizija će pružati **neovisno uvjerenje o procesima, rizicima, kontrolama i podacima za značajne ESG objave (materijalne teme)** - npr. emisije ugljika, upravljanje radom, raznolikost menadžmenta, zdravlje i sigurnost, plaće menadžmenta, financiranje utjecaja na okoliš, razvoj ljudskog kapitala, ranjivost na klimatske promjene, standardi rada u opskrbnom lancu, sigurnost i kvaliteta proizvoda, poslovna etika, mogućnosti u obnovljivim izvorima energije, itd.
- Funkcije interne revizije također obavljaju **procjene učinkovitosti korporativnog upravljanja** kako bi procijenile **postoje li odgovarajuće uloge, odgovornosti i procesi za provođenje ESG strategije i upravljanje ESG rizicima.**

Angažmani s izražavanjem uvjerenja funkcije interne revizije u području ESG-a

- Jedno područje za koje interna revizija dodaje značajnu vrijednost u području ESG-a je **procjena potpunosti operativnih granica**, posebno za velike, decentralizirane organizacije. → Na primjer, **sastavljanje popisa izvora emisija stakleničkih plinova u emisijama opsega 1, 2 i 3** zahtijeva dobro razumijevanje poslovanja poduzeća. Interna revizija može pružiti ovaj uvid kako bi potvrdila da su sve primjenjive poslovne aktivnosti, lokacije, podružnice i zajednička ulaganja uključeni u izvještavanje.
- Nakon što se eksterno uvjerenje zahtijeva zakonom, propisom ili standardom, može se očekivati da će se **menadžment i revizijski odbor obratiti funkciji interne revizije za neovisno uvjerenje prije obavljanja eksternih angažmana uvjerenja** → glavni interni revizor i angažirani partner odgovoran za eksternu reviziju trebaju osigurati odgovarajuću i redovitu komunikaciju te razmjenu informacija.
- Nemaju sve funkcije interne revizije istu razinu zrelosti, a njihove uloge ovisit će o zrelosti ESG-a organizacije

Savjetodavne aktivnosti funkcije interne revizije u području ESG-a

1. Doprinos stvaranju ESG kontrolnog okruženja

- ✓ Funkcija interne revizije upoznata je s okvirima sustava internih kontrola i može preporučiti okvire (npr. COSO *Internal Control – Integrated Framework*) za upravljanje, odnosno smanjenje ESG rizika te za stvaranje učinkovitog kontrolnog okruženja u odnosu na ESG čimbenike.

2. Davanje preporuka u vezi pokazatelja i podataka o održivosti koje treba objaviti

- ✓ Funkcija interne revizije može dati savjete u vezi vrste podataka (kvantitativnih i kvalitativnih) koje treba objaviti kako bi točno odrazili napore koje poduzeće poduzima u kontekstu održivosti.

3. Savjetovanje o upravljanju ESG-om

- ✓ Zbog svog holističkog razumijevanja rizika u cijeloj organizaciji interna revizija može pružiti smjernice o upravljanju ESG-om. Može koristiti svoju jedinstvenu perspektivu da pomogne identificirati uloge i odgovornosti, kao i pružiti edukaciju o internim kontrolama u kontekstu ESG-a.
- Funkcija interne revizije može biti uključena u **pružanje savjeta pri utvrđivanju ciljeva ESG programa i ESG pokazatelja**, savjeta o tome **kako ESG pokazatelji prate i nadziru.**
- Tipične savjetodavne usluge interne revizije uključuju **pružanje savjeta u vezi procjene klimatskog rizika i uključivanje ESG-a u cjelokupno upravljanje rizicima poduzeća**

Savjetodavne aktivnosti funkcije interne revizije u području ESG-a

- Interna revizija također **može prihvatiti druge uloge** koje mogu **dodati vrijednost na ESG putu organizacije**, bez ugrožavanja neovisnosti ili objektivnosti.
- **Zagovaranje** (engl. *Advocay*)
 - ✓ ESG teme tradicionalno su široko raspoređene u organizaciji i možda ne postoji pojedinačna kontaktna točka ili mjesto za ESG izvještavanje i objave. Kada takvo mjesto, točka ili funkcija u poduzeću i postoji, to može biti funkcija bez primarnih **ovlasti, resursa ili vještina za obavljanje važnih ESG aktivnosti**. Interna revizija može **zagovarati** da poduzeće pristupi ESG-u na isti način na koji bi pristupila svakom drugom riziku, ozbiljno, osiguravajući od strane odgovornih osoba **‘dom’ za ESG**.
- **Sazivanje** (engl. *Convener*)
 - ✓ Ako interna revizija nije imala **razgovore o ESG-u s odborom**, treba ih inicirati. Interna revizija treba biti uključena u rasprave o ESG-u. **Interna revizija može predložiti ili ocijeniti višefunkcionalne timove, okupljajući funkcije u organizaciji koje bi trebale biti uključene u ESG strategiju, izvještavanje, objave** i upravljanje rizikom u skladu s poslovnom strategijom i ciljevima.
- **Izgradnja kapaciteta** (engl. *Capacity building*)
 - ✓ Interna revizija treba **izgraditi vlastite kapacitete za pružanje podrške ESG-u**. To može biti interno i/ili uz suradnju i korištenje vanjskih resursa – uključujući ESG stručnjake. Uz to, interna revizija može identificirati nedovoljan kapacitet za upravljanje ESG rizicima i prilikama u organizaciji; uvidi mogu poslužiti kao zagovaranje za opravdanost kapaciteta u prvoj ili drugoj liniji.

Uloga interne revizije u integraciji ESG-a u korporativno upravljanje

- Funkcija interne revizije, ovisno o vrsti organizacije te zrelosti ESG-a, **može pomoći organizaciji i biti podrška u ESG areni** na više načina:
 - ✓ **komunikacijom i podizanjem svijesti** upravljačkih struktura i revizijskog odbora o relevantnosti ESG pitanja za organizaciju te razvojem pozitivnog ESG kontrolnog okruženja
 - ✓ **pružanjem informacija** vlasnicima procesa i organizacijskim jedinicama koje se odnose na ESG teme, putem edukacija, treninga i slično, o ESG regulativi, relevantnim ESG okvirima i slično
 - ✓ **pružanjem podrške** u integraciji ESG pitanja u cjelokupni proces upravljanja rizicima, od identifikacije rizika, procjene rizika, strategije upravljanja rizicima do nadziranja i izvještavanja
 - ✓ pružanjem podrške menadžmentu u procjeni značajnosti i utjecaja ESG rizika na organizaciju
 - ✓ **poticanjem odgovornih osoba** na nužnost razumijevanja i dokumentiranja procesa, politika, procedura i kontrola koje su neophodne za uspostavljanje ESG izvještavanja
 - ✓ **procjenom postojećih IT sustava** i njihove podrške ESG izvještavanju te identificiranjem izvora podataka i povezanih internih kontrola za ESG izvještavanje
 - ✓ postupnim **uključivanjem angažmana s izražavanjem uvjerenja i savjetodavnih angažmana** koji se odnose na ESG u planove interne revizije
 - ✓ planiranjem **uključivanja osoblja funkcije interne revizije u programe kontinuirane profesionalne edukacije** u ESG područjima radi stjecanja potrebne razine stručnosti funkcije interne revizije u ESG-u

Sustav internih kontrola kao instrument upravljanja ESG rizicima

- Sustav internih kontrola poduzeća treba **proširiti i na upravljanje ESG rizicima i ESG izvještavanje**
- Uspješnosti upravljanja ESG rizicima i ESG izvještavanja u značajnoj mjeri ovisi o **adekvatnosti dizajna, implementaciji i učinkovitosti funkcioniranja internih kontrola**.
- Bez adekvatno oblikovanih i učinkovitih internih kontrola ne može se osigurati **kvaliteta podataka potrebna za pružanje točnih i pouzdanih ESG izvješća**.
- S obzirom na to da ESG izvještavanje može sadržavati širok raspon metrika, organizacije moraju **uspostaviti politike, procese i interne kontrole** koje **osiguravaju kvalitetu podataka** koje se 'proizvode' i izvještavaju.
- **Interne kontrole nad izvještavanjem o održivosti** (engl. (engl. *ICSR - Internal Control Over Sustainability Reporting*) moraju biti adekvatno dizajnirane te moraju učinkovito djelovati — od operativnih aktivnosti do prikupljanja i analize podataka koji će se koristiti u ESG izvještavanju.
- **Komponente sustava internih kontrola (COSO)** → kontrolno okruženje, procjena rizika, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikacija, monitoring
- Mnoge organizacije, međutim, **trenutno nemaju snažne i pouzdane kontrole ESG podataka**.
- U kontekstu upravljanja ESG rizicima i ESG izvještavanja, **uspostava odgovarajućeg i cjelovitog sustava interne kontrole** predstavlja **ključni izazov za organizacije na njihovom ESG putu**. U praksi **trenutno prisutan parcijalni i ad hoc pristup** oblikovanju sustava interne kontrole kao instrumenta upravljanja ESG rizicima i ESG izvještavanja.
- Neophodan je **holistički, integrirani pristup** s obzirom na to da cjelokupni **integrirani sustav internih kontrola** neke organizacije podržava način na koji ona postiže svoje ciljeve, a **učinkovito ESG izvještavanje počiva na ukupnosti poslovnih procesa i aktivnosti na razini poduzeća** → umjesto jasne diferencijacije, u praksi se preklapa suština odgovarajućih komponenti, načela i točaka fokusa te je namjera upravo **integracija**.

Interne kontrole nad izvještavanjem o održivosti



Izvor: https://www.coso.org/_files/ugd/3059fc_a3a66be7a48c47e1a285cef0b1f64c92.pdf

- ✓ Ključna organizacija važna za razvoj okvira internih kontrola jest **Odbor sponzorskih organizacija povjerenstva Treadway komisije** (engl. **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission – COSO**).
- ✓ COSO je 1992. godine objavio originalni „COSO Interna kontrola – Integrirani okvir“ koji je, **2013. godine**, uslijed promijenjenih uvjeta poslovanja poduzeća koji su se dogodili od izdavanja originalnog Okvira, ažuriran.
- ✓ **COSO Okvir** uvodi i sistematizira **17 načela** koja predstavljaju osnovne koncepte povezane sa svakom komponentom sustava interne kontrole. Poduzeće će imati učinkovit sustav interne kontrole ako primijeni sva načela. Sva načela odnose se na **ciljeve poslovanja, izvještavanja i usklađenosti**.
- ✓ **U ožujku 2023. godine** COSO je objavio dokument s dodatnim smjernicama **za postizanje učinkovite interne kontrole nad izvještavanjem o održivosti** koristeći pri tome globalno priznati originalni okvir COSO Interna kontrola – Integrirani okvir (ICIF-2013)
- ✓ COSO je pojam održivosti uključio izravno u Okvir. Značajan dio ovog dokumenta uključuje i neke **ključne teme** koje treba uzeti u obzir dok organizacija nastoji uspostaviti i održavati učinkoviti sustava interne kontrole nad financijskim i nefinancijskim (održivim) izvještavanjem.
- ✓ Dokument sadrži **točke fokusa kroz 17 načela** COSO integriranog okvira **po svim komponentama sustava internih kontrola** (kontrolno okruženje, procjenu rizika, kontrolne aktivnosti, informacije i komunikaciju te monitoring) **s primjenom na ESG izvještavanje**

Interne kontrole nad izvještavanjem o održivosti



COSO Okvir uvodi i sistematizira **17 načela** koja predstavljaju osnovne koncepte povezane sa svakom komponentom sustava interne kontrole. Poduzeće će imati učinkovit sustav interne kontrole ako primijeni sva načela. Sva načela odnose se na ciljeve poslovanja, izvještavanja i usklađenosti. U nastavku se navode načela koja podržavaju pojedinu komponentu sustava interne kontrole.

Kontrolno okruženje

1. Poduzeće pokazuje predanost **poštenju i etičkim vrijednostima**.
2. Nadzorni odbor (odbor direktora) pokazuje **neovisnost** od menadžmenta te provodi **nadzor nad razvojem i provođenjem interne kontrole**.
3. Menadžment uspostavlja, uz nadzor odbora, strukture, **linije izvještavanja**, te odgovarajuće **ovlasti i odgovornosti** za ostvarivanje ciljeva.
4. Poduzeće pokazuje predanost privlačenju, razvoju i zadržavanju **kompetentnih pojedinaca** sukladno ciljevima.
5. Poduzeće smatra **pojedince odgovornima** za njihove odgovornosti vezane uz sustav interne kontrole kako bi se ostvarili ciljevi.

Procjena rizika

6. Poduzeće definira **ciljeve s dovoljnom jasnoćom** kako bi se omogućila identifikacija i procjena rizika povezanih s ciljevima.
7. Poduzeće **identificira rizike** koji mogu utjecati na ostvarivanje ciljeva duž cijelog poduzeća i **analizira rizike** kao temelj za određivanje **kako bi se rizicima trebalo upravljati**.
8. Poduzeće razmatra mogućnost **nastanka prijevара** prilikom procjene rizika koji mogu utjecati na ostvarivanje ciljeva.
9. Poduzeće identificira i procjenjuje **promjene koje bi mogle značajno utjecati na sustav interne kontrole**.

Kontrolne aktivnosti

10. Poduzeće odabire i razvija **kontrolne aktivnosti koje pridonose smanjenju rizika** koji mogu utjecati na ostvarivanje ciljeva **na prihvatljivu razinu**.
11. Poduzeće odabire i razvija **opće kontrolne aktivnosti nad tehnologijom** kako bi podržalo ostvarivanje ciljeva.
12. Poduzeće izvršava **kontrolne aktivnosti kroz politike** kojima određuje što je očekivano i **postupke** kojima se politike provode u akciju.

Informacije i komunikacija

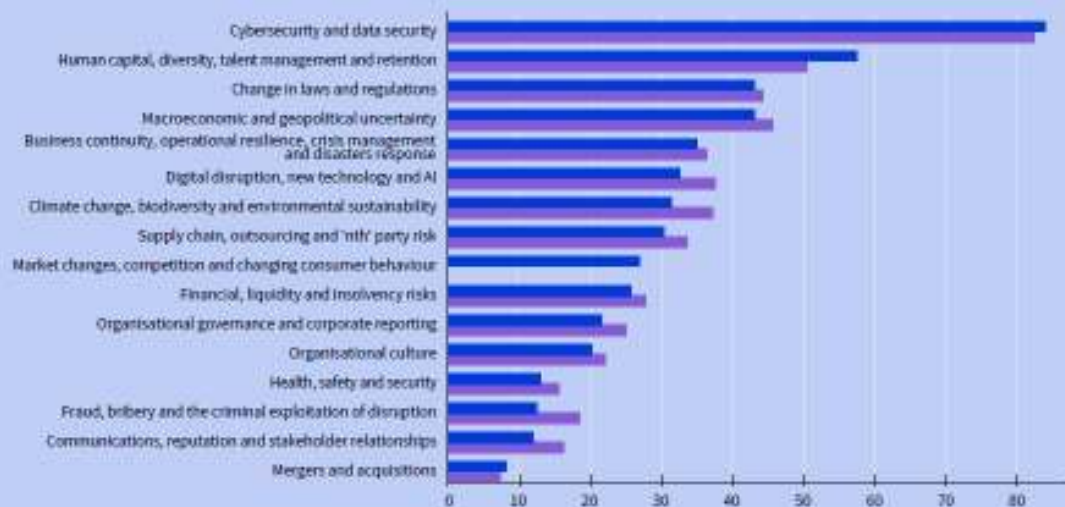
13. Poduzeće zadržava ili stvara i upotrebljava **relevantne i kvalitetne informacije** kao podrške funkcioniranju sustava interne kontrole.
14. Poduzeće **interno komunicira** informacije, uključujući ciljeve i odgovornosti za sustav interne kontrole, koje su neophodne za funkcioniranje sustava interne kontrole.
15. Poduzeće **komunicira s eksternim stranama** vezano uz stvari koje utječu na funkcioniranje sustava interne kontrole.

Aktivnosti monitoringa

16. Poduzeće odabire, razvija i provodi **kontinuirane i/ili odvojene procjene** radi utvrđivanja **postojanja i funkcioniranja komponenti** sustava interne kontrole.
17. Poduzeće vrednuje i komunicira **nedostatke sustava interne kontrole** pravovremeno za to odgovornim osobama koje mogu poduzeti korektivne mjere, uključujući viši menadžment i nadzorni odbor (odbor direktora), kada je to primjereno

What are the top five risks your organisation currently faces?

Business continuity and operational resilience moved up two places this year in response to continuing global turmoil with market changes coming in as a new category.

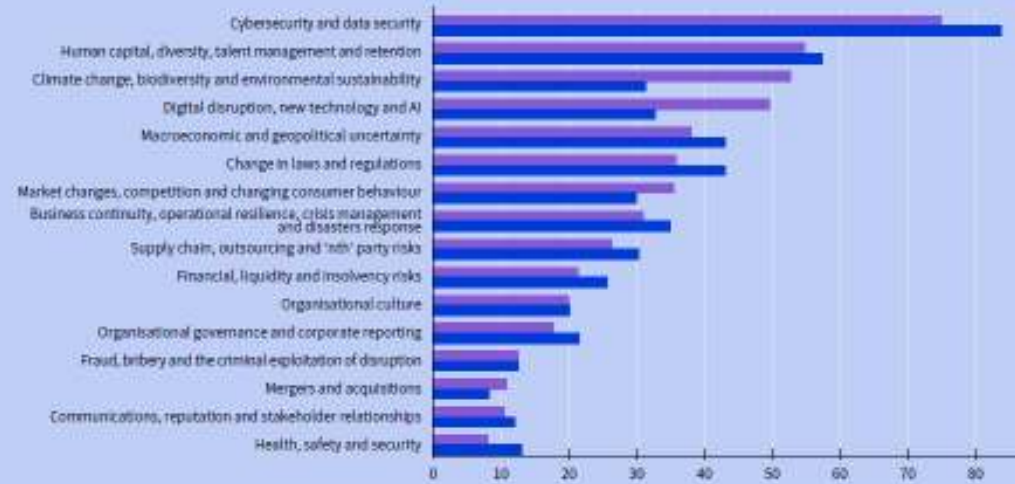


2024 RISK IN FOCUS

Hot topics for internal auditors

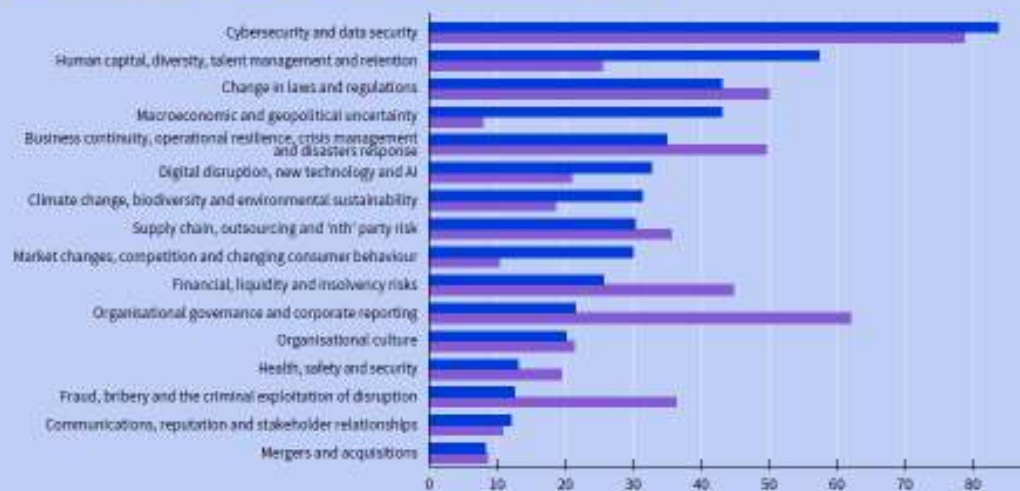
What do you think the top five risks to your organisation will be in three years' time?

Human capital, diversity, talent management and retention together with climate change, biodiversity and environmental sustainability cemented themselves in the top three risks for 2027 behind cybersecurity and data security.



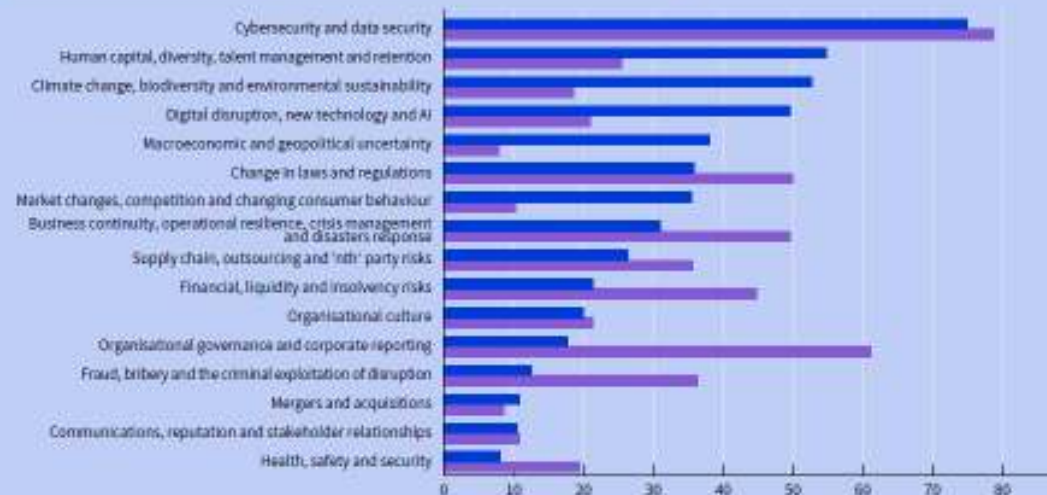
Top 5 risks compared with where internal audit spends the most time and effort

Internal auditors focus heavily on cybersecurity and organisational governance and corporate reporting but spend much less time on macroeconomic and geopolitical uncertainty. While responses to those threats may fall into categories such as business continuity and insolvency risks, it is a challenge for internal auditors to get out of their comfort zones and increase focus on such areas.



What are the top 5 risks you expect internal audit to spend the most time and effort addressing three years from now?

Internal auditors expect to spend significantly more time on human capital, climate change and digital disruption, while organisational governance and business continuity are among the areas that will ease.



Stupanj integracije ESG modela u poslovanje

Stupanj uključenosti interne revizije u procese i izvještavanje o održivosti ovisi o stupnju integracije ESG modela u poslovanje, odnosno zrelosti poduzeća u promišljanju o ESG čimbenicima.

Naziv	Opis	Glavna obilježja
Uzvratni (engl. responsive)	vođen usklađivanjem - s postojećim ESG zahtjevima i prilagođava se očekivanjima	<ul style="list-style-type: none"> ograničen nadzor odbora odgovornost za ESG leži izvan uspostavljenih sustava upravljanja i kontrolira se od strane jednog dijela organizacije (npr. marketing) razmatranja ESG-a nisu integrirana u poslovanje poduzeća i cilj je samo zadovoljiti regulatorne zahtjeve ograničeno ESG izvještavanje bez pozivanja na standarde ili smjernice nema uvjerenja u vezi objavljenih ESG informacija
Poboljšani (engl. enhanced)	vođen performansama – s ciljem poboljšanja internih kontrola, prikupljanja ESG podataka i upravljanja učinkom	<ul style="list-style-type: none"> odbor i izvršni direktori dobivaju godišnje informacije međufunkcijski odbor ESG-a nadzire prioritete i performanse održivosti samostalne strategije održivosti formalni proces utvrđivanja značajnosti ESG-a i koraci poduzeti za integraciju ESG-a u upravljanje rizikom poduzeća ESG izvještavanje usklađeno sa standardima i smjernicama ograničeno uvjerenje u vezi objavljenih ESG informacija
Integrirani (engl. integrated)	vođen povećanjem vrijednosti – kroz uspostavljeno upravljanje, upravljanje rizicima, stratešku raspodjelu resursa, procese upravljanja podacima, kontrole, izvještavanje i pružanje uvjerenja	<ul style="list-style-type: none"> uspostavljen nadzor odbora s definiranim statutima odbora, redovitim ažuriranjima i obukom ESG integriran u upravljačke uloge i odgovornosti, uključujući naknade ESG rizici integrirani u upravljanje rizikom poduzeća na način sličan ostalim poslovnim rizicima ESG integriran u plan interne revizije ESG izvještavanje u skladu s vodećim standardima razumno uvjerenje revizora financijskih izvještaja o objavljenim ESG informacijama

Izvor: Vodovoz, I.; Robinson, C.; Sullivan, K. (2020) *Enhancing trust in ESG disclosures*, Deloitte & Touche LLP, 27(20), dostupno na: https://dart.deloitte.com/USDART/object/3a7694da-fd1d-11ea-90e3-c78b347a0c70/resource/2_542091.pdf, str. 5., citirano prema: Brozović, M. (2021.) *Uloga interne revizije u izvještavanju o održivom poslovanju*, Zbornik radova 23. savjetovanja *Interna revizija i kontrola*, HZRF, Sekcija internih revizora, Selce, 30.9.-2.10.2021., str. 192.

ESG i proces interne revizije

Faza	Uključenost funkcije interne revizije
Procjena rizika i planovi funkcije interne revizije	<ul style="list-style-type: none">• Identifikacija procjena rizika povezanih s ESG-om koji mogu utjecati na strateške i godišnje planove interne revizije.• Interna revizija može pružati savjetodavne angažmane u vezi s ESG-om i uključiti ESG u angažmane s izražavanjem uvjerenja.
Obavljanje pojedinačnih angažmana	<ul style="list-style-type: none">• Razvoj i primjena programa interne revizije kako bi se osiguralo da su ESG proces i kontrole dizajnirani i djeluju učinkovito.• Funkcija interne revizije može identificirati temeljne uzroke problema, uključujući one koji utječu na strateške i operative ciljeve.
Priopćavanje rezultata i komunikacija s interesno utjecajnim skupinama	<ul style="list-style-type: none">• Predlaganje najučinkovitijih metoda izvještavanja uključujući periodična i pojedinačna izvješća upravi i revizijskom odboru• Formuliranje preporuka za poboljšanje ESG aktivnosti unutar organizacije• Praćenje postupanja s rezultatima



Kompetencije internih revizora

Dio 03



Resursi funkcije interne revizije



Glavni interni revizor mora se pobrinuti da resursi interne revizije budu **primjereni, dostatni te učinkovito raspoređeni**, u svrhu ostvarenja odobrenog plana

'Primjereni' resursi – kombinacija znanja, vještina i ostalih kompetencija potrebnih za izvođenje plana

'Dostatni' resursi – količina resursa potrebnih za ostvarenje plana

Modeli pribavljanja resursa funkcije interne revizije

Model internalizacije	Model podugovaranja	Model co-sourcinga	Model djelomičnog outsourcinga	Model potpunog outsourcinga
<ul style="list-style-type: none">funkcija interne revizije u potpunosti je osposobljena s vlastitim resursima za obavljanje svih vrsta angažmana	<ul style="list-style-type: none">specifični angažman ili dio angažmana obavljaju eksterni resursi u ograničenom vremenskom razdobljuupravljanje i nadzor nad obavljanjem angažmana → internalizirano	<ul style="list-style-type: none">eksterni resursi sudjeluju u obavljanju zajedničkih angažmana sa članovima funkcije interne revizije organizirane unutar poduzećaupravljanje i nadzor nad obavljanjem angažmana → internalizirano	<ul style="list-style-type: none">manje od 100 % angažmana obavljaju eksterni resursi na kontinuiranoj osnovi ili prema prethodno dogovorenim uvjetimaupravljanje i nadzor nad obavljanjem angažmana → internalizirano	<ul style="list-style-type: none">100 % angažmana obavljaju eksterni resursi na kontinuiranoj osnoviupravljanje i nadzor nad obavljanjem angažmana → internalizirano

Izvor: Halar, P. (2022) Prihvaćanje i upotreba informacijsko-komunikacijskih tehnologija kao odrednice uspješnosti interne revizije, doktorski rad, Ekonomski fakultet Zagreb, Zagreb, str. 54-55., citirano prema Hrvatski institut internih revizora (2018) Ljudski resursi i funkcija interne revizije, prijevod s engleskog jezika, Stajalište Instituta internih revizora, Zagreb: The IIA Global i HIIR, str. 1-4.

Ljudski resursi funkcije interne revizije

- Znanja, vještine, sposobnosti, ponašanje i djelovanje internih revizora
- Revizijski timovi – stručnjaci s multidisciplinarnim kompetencijama
- **Kolektivne kompetencije članova funkcije interne revizije** – ostvarivanje ciljeva funkcije interne revizije
- **Kompetencije internih revizora – znanja, vještine i sposobnosti**
 - ✓ znanja iz područja interne revizije utemeljena na Međunarodnom okviru profesionalnog djelovanja
 - ✓ znanja i sposobnosti holističkog razumijevanja korporativnog upravljanja, upravljanja rizicima i kontrola
 - ✓ specijalizirana znanja o industrijskoj grani/sektoru i poduzeću
 - ✓ multidisciplinarna znanja, vještine, sposobnosti i etičke vrijednosti
- **Proces upravljanja talentima funkcije interne revizije**
 - ✓ pribavljanje talenata
 - ✓ razvijanje talenata
 - ✓ motiviranje talenata
 - ✓ zadržavanje talenata



Ljudski resursi funkcije interne revizije

- **Pribavljanje talenata funkcije interne revizije**
 - zapošljavanje i profesionalni razvoj ljudskih resursa funkcije interne revizije
 - ✓ interno/eksterno pribavljanje – trajno ili privremeno unutar/izvan poduzeća
 - alternativni modeli pribavljanja ljudskih resursa – privremene specijalizirane kompetencije
 - ✓ veća fleksibilnost i pristup potrebnim kompetencijama
 - ✓ kros-funkcijska suradnja, miješani timovi, virtualni timovi, rotacijski modeli, modeli gostiju internih revizora, *co-sourcing*, *outsourcing*, *crowdsourcing*, korištenje digitalnih nomada
- **Razvijanje talenata funkcije interne revizije**
 - planovi kontinuiranog profesionalnog razvoja
 - treninzi i kontinuirana edukacija
 - mentoriranje
 - planovi napredovanja
- **Motiviranje i zadržavanje talenata funkcije interne revizije**
 - motiviranje ljudskih resursa za učinkovitije djelovanje i dugoročni ostanak u funkciji interne revizije
 - timski orijentirana kultura, nagrada i priznanje, fleksibilne radne prakse

Okvir kompetencija interne revizije globalnog Instituta internih revizora (The IIA's Internal Audit Competency Framework)

- Okvir kompetencija interne revizije globalnog Instituta internih revizora
- Ažurirani Okvir u rujnu 2020. godine – zamjena verzije Okvira iz 2013. godine
- Jasan, sažet i precizan okvir profesionalnog razvoja internih revizora
 - ✓ okruženje u kojem interni revizori djeluju
 - ✓ smjernice za razvijanje planova individualnog profesionalnog razvoja internih revizora
 - ✓ potrebni alati i tehnike za ostvarivanje postavljenih planova
- Četiri područja znanja fokusirana na Standarde, specifičnosti funkcije interne revizije i ključne vještine internih revizora
- Tri stupnja kompetentnosti:
 - ✓ opća svjesnost
 - ✓ primijenjeno znanje
 - ✓ ekspert



Okvir kompetencija interne revizije globalnog Instituta internih revizora (The IIA's Internal Audit Competency Framework)



Izvor: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/Internal-Audit-Competency-Framework.pdf>, citirano prema: Halar, P. (2022) Prihvaćanje i upotreba informacijsko-komunikacijskih tehnologija kao odrednice uspjehnosti interne revizije, doktorski rad, Ekonomski fakultet Zagreb, Zagreb, str. 159.

Hvala za pozornost!

