

Globalni standardi  
notranjega revidiranja  
(Global Internal  
Audit Standards™)



The Institute of  
**Internal Auditors**

Objavljeno 9. januarja 2024

Globalni standardi notranjega revidiranja in povezana gradiva so zaščiteni z zakonom o avtorskih pravicah in jih upravlja The Institute of Internal Auditors, Inc. (v nadaljevanju IIA). ©2024 IIA. Vse pravice pridržane.

Nobenega dela gradiva, vključno z blagovno znamko, grafiko ali logotipi, ki so na voljo v tem tiskanem delu, ni dovoljeno kopirati, fotokopirati, reproducirati, prevajati ali zmanjšati na kateri koli fizični oz. elektronski medij ali v strojno berljivo obliko, bodisi v celoti bodisi delno, brez posebnega dovoljenja Urada generalnega svetovalca IIA, [copyright@theiia.org](mailto:copyright@theiia.org). Distribucija v komercialne namene je strogo prepovedana.

Za več informacij preberite našo izjavo o kopiranju, prenosu in distribuciji gradiv, ki so na voljo na spletni strani IIA na naslovu [www.theiia.org/Copyright](http://www.theiia.org/Copyright).

# Vsebina

<b>Zahvala</b> .....	<b>5</b>
<b>O Mednarodnem okviru strokovnega ravnanja</b> .....	<b>5</b>
<b>Osnove Globalnih standardov notranjega revidiranja</b> .....	<b>7</b>
<b>Pojmovnik</b> .....	<b>10</b>
<b>Področje I: Namen notranjega revidiranja</b> .....	<b>15</b>
<b>Področje II: Etika in strokovnost</b> .....	<b>16</b>
<b>1. načelo Izkazujte integriteto</b> .....	<b>16</b>
Standard 1.1 Poštenost in strokovni pogum.....	17
Standard 1.2 Z etiko povezana pričakovanja organizacije.....	18
Standard 1.3 Zakonito in etično vedenje.....	19
<b>2. načelo Ohranite nepristranskost</b> .....	<b>20</b>
Standard 2.1 Nepristranskost posameznika.....	20
Standard 2.2 Varovanje nepristranskosti.....	22
Standard 2.3 Razkrivanje oslabitev nepristranskosti.....	24
<b>3. načelo Izkazujte usposobljenost</b> .....	<b>25</b>
Standard 3.1 Usposobljenost.....	26
Standard 3.2 Stalno strokovno izpopolnjevanje.....	28
<b>4. načelo Ravnajte s potrebno strokovno skrbnostjo</b> .....	<b>29</b>
Standard 4.1 Skladnost z Globalnimi standardi notranjega revidiranja.....	29
Standard 4.2 Potrebna strokovna skrbnost.....	31
Standard 4.3 Strokovni skepticizem.....	33
<b>5. načelo Ohranjajte zaupnost</b> .....	<b>34</b>
Standard 5.1 Uporaba informacij.....	34
Standard 5.2 Varovanje informacij.....	35
<b>Področje III: Upravljanje funkcije notranje revizije</b> .....	<b>37</b>
<b>6. načelo Pooblastilo organa nadzora</b> .....	<b>39</b>
Standard 6.1 Pooblastilo notranje revizije.....	39
Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina.....	42
Standard 6.3 Podpora organa nadzora in posloводства.....	44
<b>7. načelo Neodvisni položaj</b> .....	<b>45</b>
Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.....	46
Standard 7.2 Kvalifikacije vodje notranje revizije.....	50
<b>8. načelo Nadzor organa nadzora</b> .....	<b>51</b>
Standard 8.1 Vzajemno sodelovanje z organom nadzora.....	52
Standard 8.2 Viri.....	54
Standard 8.3 Kakovost.....	55
Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti.....	57

<b>Področje IV: Vodenje funkcije notranje revizije</b> .....	<b>60</b>
<b>9. načelo Načrtujte strateško</b> .....	<b>60</b>
Standard 9.1 Razumevanje procesov upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov.....	61
Standard 9.2 Strategija notranje revizije.....	63
Standard 9.3 Metodologije .....	65
Standard 9.4 Notranjerevizijski načrt .....	66
Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.....	69
<b>10. načelo Obvladujte vire</b> .....	<b>71</b>
Standard 10.1 Obvladovanje finančnih virov .....	72
Standard 10.2 Ravnanje s človeškimi viri .....	73
Standard 10.3 Tehnološki viri .....	76
<b>11. načelo Sporočajte uspešno</b> .....	<b>77</b>
Standard 11.1 Vzpostavljanje odnosov in sporazumevanje z deležniki.....	77
Standard 11.2 Uspešno sporočanje.....	79
Standard 11.3 Sporočanje o izidih.....	80
Standard 11.4 Napake in izpustitve.....	83
Standard 11.5 Sporočilo o sprejemanju tveganj .....	84
<b>12. načelo Izboljšujte kakovost</b> .....	<b>85</b>
Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti .....	86
Standard 12.2 Merjenje uspešnosti .....	88
Standard 12.3 Nadzor in izboljšanje uspešnosti posla.....	90
<b>Področje V: Izvajanje storitev notranjega revidiranja</b> .....	<b>92</b>
<b>13. načelo Uspešno načrtujte posle</b> .....	<b>93</b>
Standard 13.1 Sporočilo o poslu.....	93
Standard 13.2 Ocena tveganj posla.....	95
Standard 13.3 Cilji in obseg posla.....	98
Standard 13.4 Sodila za ocenjevanje.....	100
Standard 13.5 Viri posla.....	101
Standard 13.6 Delovni program.....	103
<b>14. načelo Izvedite posel</b> .....	<b>104</b>
Standard 14.1 Zbiranje informacij za analize in ocene.....	104
Standard 14.2 Analize in morebitne ugotovitve posla.....	106
Standard 14.3 Vrednotenje ugotovitev.....	107
Standard 14.4 Priporočila in načrti ukrepanja.....	109
Standard 14.5 Zaključki posla .....	110
Standard 14.6 Dokumentacija o poslu .....	111
<b>15. načelo Sporočajte izide posla in spremljajte načrte ukrepanja</b> .....	<b>112</b>
Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu .....	113
Standard 15.2 Potrjevanje uresničevanja priporočil ali načrtov ukrepanja .....	114
<b>Uporaba Globalnih standardov notranjega revidiranja v javnem sektorju</b> .....	<b>116</b>

# Zahvala

**Inštitut notranjih revizorjev** (The Institute of Internal Auditors – IIA) se zahvaljuje deležnikom, ki so zagotovili smernice in pomoč pri razvoju Globalnih standardov notranjega revidiranja (Global Internal Audit Standards™, v nadaljevanju Standardi). IIA se posebej zahvaljuje članom Odbora za Mednarodne standarde notranjega revidiranja – globalni skupini notranjih revizorjev, ki so velikodušno in prostovoljno namenili svoj čas in strokovno znanje, da bi se s Standardi izboljšala strokovna praksa notranjega revidiranja. IIA se zahvaljuje Organu nadzora za Mednarodni okvir strokovnega ravnanja (IPPF®) za njegovo ključno vlogo za to, da postopek oblikovanja Standardov služi javnemu interesu, Odboru za strokovne nazive za svetovanje ter osebju in tehničnim svetovalcem IIA za zagotavljanje uspešnega izvajanja in obvladovanja vseh vidikov projekta.

## O Mednarodnem okviru strokovnega ravnanja

**Okvir zagotavlja** strukturni načrt in skladen sistem, ki omogoča dosleden razvoj, razlago in uporabo zbirke znanja, uporabnega za disciplino ali stroko. Mednarodni okvir strokovnega ravnanja (IPPF®), ki ga objavlja IIA, podaja avtoritativno znanje, za strokovno prakso notranjega revidiranja. IPPF vključuje Globalne standarde notranjega revidiranja, Tematske zahteve in Globalne smernice.

IPPF obravnava trenutne notranjerevizijske prakse, hkrati pa izvajalcem in deležnikom po vsem svetu omogoča prilagodljivost in odzivnost na stalne potrebe po visokokakovostnem notranjem revidiranju v različnih okoljih in organizacijah različnih namenov, velikosti in struktur.

Obvezno	<p><b>Globalni standardi notranjega revidiranja</b> usmerjajo strokovno prakso notranjega revidiranja po vsem svetu in služijo kot podlaga za ocenjevanje in dvig kakovosti funkcije notranje revizije. Standardi temeljijo na 15 vodilnih načelih, ki omogočajo uspešno notranje revidiranje. Vsako načelo je podprto s Standardi, ki vsebujejo zahteve, preudarke za izvedbo in primere dokazil o skladnosti. Ti gradniki skupaj pomagajo notranjim revizorjem doseči načela in izpolniti namen notranjega revidiranja.</p>
	<p><b>Tematske zahteve</b> so zasnovane za izboljšanje doslednosti in kakovosti storitev notranjega revidiranja, povezanih z določenimi posebnimi revizijskimi temami pregleda in za podporo notranjim revizorjem pri opravljanju poslov na teh področjih tveganja. Notranji revizorji morajo izpolnjevati primerne zahteve, kadar obseg posla vključuje eno od določenih tem.</p> <p>Tematske zahteve krepijo trajno bistvenost notranjega revidiranja pri obravnavanju razvijajočega se okolja tveganj v različnih panogah in sektorjih.</p>

**Globalne smernice** podpirajo Standarde z zagotavljanjem nezavezujočih informacij, nasvetov in najboljših praks za izvajanje storitev notranjega revidiranja. Potrjuje jih IIA s formalnimi postopki pregleda in odobritve.

Globalne smernice ravnanja zagotavljajo podrobne pristope, postopke po korakih in primere s tematskih področij, kot so:

- storitve dajanja zagotovil in svetovalne storitve;
- načrtovanje posla, izvajanje in sporočanje;
- finančne storitve;
- goljufije in druga prepoznana tveganja, ki vplivajo na celotne računovodske izkaze;
- strategija in vodenje notranjerevizijske funkcije;
- javni sektor;
- trajnostnost.

Globalne smernice za revidiranje informacijske tehnologije (Global Technology Audit Guides - GTAG®) zagotavljajo notranjim revizorjem znanje za izvajanje storitev dajanja zagotovil ali storitev svetovanja v zvezi z informacijsko tehnologijo organizacije ter tveganji in kontrolami informacijske varnosti.

# Osnove Globalnih standardov notranjega revidiranja



Globalni standardi notranjega revidiranja **IIA** usmerjajo svetovno strokovno prakso notranjega revidiranja in predstavljajo osnovo za ocenjevanje in dvig kakovosti funkcije notranje revizije. Standardi temeljijo na 15 vodilnih načelih, ki omogočajo uspešno notranje revidiranje. Vsako načelo je podprto s Standardi, ki vsebujejo zahteve, preudarke za izvedbo in primere dokazil o skladnosti. Skupaj ti gradniki pomagajo notranjim revizorjem doseči načela in izpolniti namen notranjega revidiranja.

## Notranja revizija in javni interes

Javni interes zajema družbene in ekonomske interese ter splošno blaginjo družbe in organizacij, ki delujejo v tej družbi (vključno z interesi delodajalcev, zaposlenih, vlagateljev, poslovne in finančne skupnosti, strank, kupcev, upravnih organov in vlade). Vprašanja javnega interesa so odvisna od okoliščin in bi morala upoštevati etiko, pravičnost, kulturne norme in vrednote ter morebitne različne vplive na nekatere posameznike in družbene podskupine.

Notranja revizija ima ključno vlogo pri krepitvi sposobnosti organizacije, da služi javnemu interesu. Medtem ko je primarna funkcija notranje revizije krepitev procesov upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov, njeni učinki presegajo samo organizacijo. Notranja revizija prispeva k splošni stabilnosti in trajnosti organizacije z dajanjem zagotovil o njeni poslovni uspešnosti, zanesljivosti poročanja, skladnosti z zakoni in/ali drugimi predpisi, varovanju sredstev in etični kulturi. To pa krepi zaupanje javnosti v organizacijo in širše sisteme, katerih del je.

IIA je zavezan k oblikovanju Standardov s prispevki javnosti in v korist javnosti. Odbor za Mednarodne standarde notranjega revidiranja je odgovoren za vzpostavitev in vzdrževanje Standardov v interesu javnosti. To dosega z obsežnim in stalnim skrbnim postopkom, ki ga nadzira neodvisni organ, tj. Organ nadzora Mednarodnega okvira strokovnega ravnanja. Postopek vključuje zbiranje prispevkov in upoštevanje interesov različnih deležnikov – vključno s strokovnjaki za notranjo revizijo, strokovnjaki iz panog, vladnimi organi, regulativnimi agencijami, predstavniki javnosti in drugimi – tako da Standardi odražajo različne potrebe in prednostne naloge družbe.

## Uporabnost in gradniki Standardov

Globalni standardi notranjega revidiranja določajo načela, zahteve, preudarke in zglede za strokovno prakso notranjega revidiranja po vsem svetu. Standardi veljajo za vsakega posameznika ali funkcijo, ki zagotavlja storitve notranjega revidiranja, ne glede na to, ali organizacija notranje revizorje neposredno zaposluje, jih najame prek zunanjega izvajalca storitev ali oboje. Organizacije, ki prejemajo storitve notranjega revidiranja, se razlikujejo po sektorju in panogi, namenu, velikosti, kompleksnosti in strukturi.

Standardi veljajo za funkcijo notranje revizije in posamezne notranje revizorje, vključno z vodjo notranje revizije. Medtem ko je vodja notranje revizije odgovoren za izvajanje in skladnost funkcije notranje revizije z vsemi načeli in Standardi, so vsi notranji revizorji odgovorni za skladnost z načeli in Standardi, ki so primerni za izpolnjevanje njihovih delovnih odgovornosti. Ti so predstavljeni predvsem v Področju II: Etika in strokovnost ter Področju V: Izvajanje storitev notranjega revidiranja.

Standardi so razvrščeni na pet področij:

- Področje I: Namen notranjega revidiranja.
- Področje II: Etika in strokovnost.
- Področje III: Upravljanje funkcije notranje revizije.
- Področje IV: Vodenje funkcije notranje revizije.
- Področje V: Izvajanje storitev notranjega revidiranja.

Področja od II do V vsebujejo naslednje elemente:

- Načela: širši opisi povezane skupine zahtev in preudarkov.
- Standarde, ki vključujejo:
  - Zahteve: obvezne prakse za notranje revidiranje.
  - Preudarke za izvedbo: običajna in prednostna ravnanja, ki jih je treba upoštevati pri izvedbi zahtev.
  - Dokazila o skladnosti: načini dokazovanja, da so bile zahteve standardov upoštewane.

V Standardih se beseda »mora« rabi v razdelkih z zahtevami in besedi »naj« ter »lahko« za določitev običajnih in prednostnih ravnanj v razdelkih o preudarkih za izvedbo. Vsak Standard se konča s seznamom primerov dokazil. Primeri niso niti zahteve niti edini načini za dokazovanje skladnosti, ampak so na voljo kot pomoč funkcijam notranje revizije pri pripravi na ocenjevanja kakovosti, ki temelji na dokaznem gradivu. Standardi uporabljajo določene izraze, ki so posebej opredeljeni v priloženem pojmovniku. Za pravilno razumevanje in uporabo Standardov, je treba razumeti in usvojiti posebne pomene in rabo izrazov, kot so opisani v pojmovniku.

## **Dokazovanje skladnosti s Standardi**

Zahteve, preudarki za izvedbo in primeri dokazil o skladnosti so zasnovani tako, da notranjim revizorjem pomagajo doseči skladnost s Standardi. Medtem ko je skladnost z zahtevami pričakovana, notranji revizorji morda občasno ne bodo mogli izpolniti določene zahteve, a bodo kljub temu dosegli namen Standarda. Okoliščine, ki lahko zahtevajo prilagoditve, so pogosto povezane z omejenimi viri ali posebnimi vidiki sektorja, panoge in/ali pravnega reda, v katerem organizacija posluje. V teh izjemnih okoliščinah naj se izvedejo drugovrstni ukrepi, da se izpolni namen zadevnega Standarda. Vodja notranje revizije je odgovoren za dokumentiranje in posredovanje utemeljitve odstopanja in sprejetih drugovrstnih ukrepov ustreznim strankam. Zahteve in informacije s tem v zvezi so navedene v Standardu 4.1 Skladnost z Globalnimi standardi notranjega revidiranja in Področju III: Upravljanje funkcije notranje revizije, skupaj z načeli in Standardi. Medtem ko so okoliščine, ki zahtevajo prilagoditve, preveč raznolike, da bi jih bilo na tem mestu mogoče naštet, naslednji razdelek pripoznava dve področji, ki sta nenehni vir vprašanj: majhne funkcije notranje revizije in notranje revizije v javnem sektorju.

## **Uporaba v majhnih funkcijah notranje revizije**

Na zmožnost funkcije notranje revizije, da zagotovi popolno skladnost s Standardi, lahko vpliva njena velikost ali velikost organizacije. Omejeni viri lahko za izvedbo določenih nalog predstavljajo izziv. Če funkcijo notranje revizije sestavlja samo en član, je za ustrezen program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti



potrebna podpora zunaj funkcije notranje revizije. (Glejte tudi Standard 10.1 Obvladovanje finančnih virov, Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti in Standard 12.3 Nadzor in izboljšanje uspešnosti posla.)

### **Uporaba v javnem sektorju**

Medtem ko se Globalni standardi notranjega revidiranja nanašajo na vse funkcije notranje revizije, notranji revizorji v javnem sektorju delujejo v političnem okolju s strukturami upravljanja, organizacije in financiranja, ki se lahko razlikujejo od tistih v zasebnem sektorju. Na naravo teh struktur in s tem povezanih okoliščin lahko vplivata pravni red in raven oblasti, v kateri deluje funkcija notranje revizije. Poleg tega se določena terminologija, ki se uporablja v javnem sektorju, razlikuje od tiste v zasebnem sektorju. Te razlike lahko vplivajo na to, kako funkcije notranje revizije v javnem sektorju uporabljajo Standarde. Razdelek »Uporaba Globalnih standardov notranjega revidiranja v javnem sektorju«, ki sledi Področju V: Izvajanje storitev notranjega revidiranja, opisuje strategije za zagotavljanje skladnosti v okoliščinah in pogojih, značilnih za notranjo revizijo v javnem sektorju.

# Pojmovnik

**Pregledovana dejavnost (activity under review)** – predmet notranjerevizijskega posla. Primeri vključujejo področje, teme, delovno opravilo, funkcijo, proces ali sistem.

**Svetovalne storitve (advisory services)** – storitve, s katerimi notranji revizorji svetujejo deležnikom organizacije, ne da bi dali zagotovilo ali prevzeli odgovornost posloводства. Narava in obseg svetovalnih storitev morata biti dogovorjena z ustreznimi deležniki. Primeri vključujejo svetovanje pri oblikovanju in izvajanju novih politik, procesov, sistemov in izdelkov; nudenje forenzičnih storitev; nudenje usposabljanja ter omogočanje razprav o tveganjih in kontrolah. »Svetovalne storitve« so znane tudi kot »posvetovalne storitve«.

**Zagotovilo (assurance)** – izjava, namenjena dvigu stopnje zaupanja deležnikov v upravljanje organizacije, obvladovanje tveganj in kontrolne procese glede določenega vprašanja, stanja, predmeta ali pregledovane dejavnosti primerjalno z vzpostavljenimi sodili.

**Storitve dajanja zagotovil (assurance services)** – storitve, s katerimi notranji revizorji izvajajo nepristranske presoje za dajanje zagotovil. Primeri storitev dajanja zagotovil vključujejo posle skladnosti, finančnega poslovanja, delovanja oziroma uspešnosti in tehnologije. Notranji revizorji lahko dajo omejeno ali razumno zagotovilo, odvisno od narave, časa in obsega izvedenih postopkov.

**Organ nadzora (board)** – organ na najvišji ravni, odgovoren za upravljanje, kot so:

- upravni odbor;
- revizijska komisija;
- svet guvernerjev ali skrbniki;
- skupina izvoljenih uradnikov ali politično imenovanih oseb;
- drugi organ, ki je pristojen za ustrezne funkcije upravljanja.

V organizaciji, ki ima več kot en organ upravljanja, se »organ nadzora« nanaša na organ ali organe, ki so pooblaščen, da funkciji notranje revizije zagotovijo ustrezne pristojnosti, vlogo in odgovornosti.

Če v organizaciji nič od zgoraj navedenega ne obstaja, je treba »organ nadzora« razumeti kot skupino ljudi ali osebo, ki deluje kot najvišji upravljalni organ organizacije. To pomeni na primer vodjo organizacije in poslovodstvo.

**Vodja notranje revizije (chief audit executive)** – oseba z vodstveno vlogo, ki je odgovorna za uspešno vodenje vseh vidikov funkcije notranje revizije in zagotavljanje kakovostnega izvajanja storitev notranjega revidiranja v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja. Nazivi zadevnega delovnega mesta in/ali odgovornosti se lahko med organizacijami razlikujejo.

**Usposobljenost (competency)** – znanje, veščine in sposobnosti.

**Skladnost (compliance)** – spoštovanje zakonov in drugih predpisov, pogodb, politik, postopkov in drugih zahtev.

**Navzkrižje interesov (conflict of interest)** – okoliščina, dejavnost ali razmerje, ki lahko vpliva ali se zdi, da lahko vpliva na sposobnost notranjega revizorja pri sprejemanju nepristranske strokovne sodbe ali nepristranskem izpolnjevanju odgovornosti.

**Kontroliranje (control)** – katero koli dejanje (poslo)vodstva, organa nadzora ali drugih subjektov oziroma oseb, katerega namen je obvladovanje tveganj in povečanje verjetnosti, da bodo vzpostavljeni cilji in naloge doseženi.

**Kontrolni proces (control processes)** – politike, postopki in dejavnosti, ki so zasnovani in se izvajajo s ciljem obvladovanja tveganj v mejah dopustnega tveganja organizacije.

**Sodila (criteria)** – v poslu pomenijo opredelitve želenega stanja pregledovane dejavnosti (imenovana tudi »sodila za ocenjevanje«).

**Posel (engagement)** – posebna notranjerevizijska naloga ali projekt, ki vključuje več nalog ali dejavnosti, namenjenih doseganju določenega sklopa povezanih ciljev. Glejte tudi »storitve dajanja zagotovil« in »svetovalne storitve«.

**Zaključek posla (engagement conclusion)** – strokovna presoja notranjih revizorjev o ugotovitvah posla kot celote. Zaključek posla naj nakazuje bodisi zadovoljivo bodisi nezadovoljivo delovanje.

**Cilji posla (engagement objectives)** – izjave, ki opisujejo namen posla in posebne cilje, ki jih je potrebno doseči.

**Načrtovanje posla (engagement planning)** – proces, v okviru katerega notranji revizorji zbirajo informacije, ocenjujejo in po pomembnosti razvrščajo tveganja, zadevna za pregledovano dejavnost, določajo cilje in obseg posla, opredelijo sodila za ocenjevanje in ustvarijo delovni program posla.

**Izidi posla (engagement results)** – ugotovitve in zaključek posla. Izidi posla lahko vključujejo tudi priporočila in/ali dogovorjene načrte ukrepanja.

**Nadzornik posla (engagement supervisor)** – notranji revizor, odgovoren za nadzorovanje notranjerevizijskega posla, kar lahko vključuje usposabljanje notranjih revizorjev in pomoč le-tem, kakor tudi pregledovanje in odobritev delovnega programa posla, delovnega gradiva, končnega sporočila in uspešnosti. Vodja notranje revizije lahko deluje kot nadzornik posla, lahko pa takšne odgovornosti prenese na drugo osebo.

**Delovni program posla (engagement work program)** – dokument, ki opredeljuje naloge, ki jih je treba izvesti za doseg ciljev posla, potrebno metodologijo in orodja ter notranje revizorje, ki so določeni za izvedbo nalog. Delovni program temelji na informacijah, pridobljenih med načrtovanjem posla.

**Zunanji izvajalec storitve (external service provider)** – vir zunaj organizacije, ki zagotovi primerno znanje, veščine, izkušnje in/ali orodja za podporo storitvam notranjega revidiranja.

**Ugotovitev (finding)** – pri poslu pomeni vrzel, da v pregledovani dejavnosti obstaja pomemben razkorak med sodili za ocenjevanje in stanjem pregledovane dejavnosti. Lahko se uporabijo tudi drugi izrazi, kot je »opažanje«.

**Prevara (fraud)** – vsako namerno dejanje, za katerega so značilni zavajanje, prikrivanje, nepoštenost, poneverba sredstev ali informacij, ponarejanje ali kršitev zaupanja, ki ga zagrešijo posamezniki ali organizacije, da bi si zagotovili neupravičeno ali nezakonito osebno ali poslovno korist.

**Upravljanje (governance)** – skupek postopkov in struktur, ki jih je vzpostavil organ nadzora za doseganje svojih ciljev pri obveščanju, usmerjanju, vodenju in spremljanju delovanja organizacije.

**Vpliv (impact)** – rezultat ali učinek dogodka. Dogodek lahko pozitivno ali negativno vpliva na strategijo ali poslovne cilje organizacije.

**Neodvisnost (independence)** – odsotnost okoliščin, ki bi lahko oslabile sposobnost funkcije notranje revizije za nepristransko izvajanje svojih odgovornosti.

**Vgrajeno tveganje (inherent risk)** – skupek notranjih in zunanjih dejavnikov tveganja, ob predpostavki odsotnosti kakršnih koli ukrepov posloводства.

**Integriteta (integrity)** – vedenje, za katerega je značilno spoštovanje moralnih in etičnih načel, vključno z izkazovanjem poštenosti in strokovnega poguma za delovanje na podlagi ustreznih dejstev.

**Notranjerevizijska temeljna listina (internal audit charter)** – uradni dokument, ki vključuje pooblastilo funkcije notranje revizije, njen položaj v organizaciji, poročevalska razmerja, obseg dela, vrste storitev in druge podrobnosti.

**Funkcija notranje revizije (internal audit function)** – strokovnjak ali skupina, odgovorna za izvajanje storitev dajanja zagotovil in svetovalnih storitev.

**Pooblastilo notranje revizije (internal audit mandate)** – pristojnosti, vloga in odgovornosti funkcije notranje revizije, ki jih lahko podeli organ nadzora in/ali so podeljeni na podlagi zakonov in/ali drugih predpisov.

**Priročnik notranje revizije (internal audit manual)** – dokumentacija vodje notranje revizije o metodologijah (politikah, procesih in postopkih) za vodenje in usmerjanje notranjih revizorjev znotraj funkcije notranje revizije.

**Notranjerevizijski načrt (internal audit plan)** – dokument, ki ga izdelava vodja notranje revizije in ki opredeljuje posle in druge storitve notranjega revidiranja, ki bodo opravljene v določenem časovnem obdobju. Načrt naj temelji na tveganjih ter naj bo dinamičen in naj odraža pravočasne prilagoditve kot odziv na spremembe, ki vplivajo na organizacijo.

**Notranje revidiranje (internal auditing)** – neodvisna, nepristranska storitev dajanja zagotovil in svetovanja, namenjena dodajanju vrednosti in izboljšanju delovanja organizacije. Organizaciji pomaga pri doseganju njenih ciljev s sistematičnim, discipliniranim pristopom k ocenjevanju in izboljšanju uspešnosti upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov.

**Verjetnost (likelihood)** – možnost, da se bo določen dogodek zgodil.

**Lahko (may)** – kot je rabljena v razdelku Preudarki o izvedbi Globalnih standardov notranjega revidiranja, beseda »lahko« opisuje izbirna ravnanja pri izpolnjevanju zahtev.

**Metodologije (methodologies)** – politike, procesi in postopki, ki jih je vzpostavil vodja notranje revizije za vodenje funkcije notranje revizije in dvig njene uspešnosti.

**Morati (must)** – v Globalnih standardih notranjega revidiranja je beseda »morati« rabljena za opredelitev brezpogojne zahteve.

**Nepriistranskost (objectivity)** – nepristranska miselna naravnost, ki omogoča notranjim revizorjem, da sprejemajo strokovne sodbe, izpolnjujejo svoje odgovornosti in brezkompromisno dosegajo namen notranjega revidiranja.

**Zunanje izvajanje (outsourcing)** – sklenitev pogodbe z neodvisnim zunanjim izvajalcem storitev notranjega revidiranja. Popolna izločitev funkcije zunanjim izvajalcem se nanaša na sklenitev pogodbe za celotno funkcijo notranje revizije, delna izločitev zunanjim izvajalcem (imenovana tudi »soizvajanje«) pa pomeni, da je samo del storitev oddan v izvajanje zunanjim izvajalcem.

**Obdobno (periodically)** – v rednih časovnih presledkih, odvisno od potreb organizacije, vključno s funkcijo notranje revizije.

**Strokovni skepticizem (professional skepticism)** – dvom in kritična presoja zanesljivosti informacij.

**Javni sektor (public sector)** – vlade in vse agencije, podjetja in drugi subjekti, ki so pod javnim nadzorom ali so financirani iz javnih sredstev in izvajajo programe oziroma zagotavljajo dobrine ali storitve za javnost.

**Program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti (quality assurance and improvement program)** – program, ki ga vzpostavi vodja notranje revizije za ocenjevanje in zagotovitev, da funkcija notranje revizije deluje v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja, dosega cilje uspešnosti in si prizadeva za stalne izboljšave. Program vključuje notranje in zunanje presoje.

**Preostalo tveganje (residual risk)** – del vgrajenega tveganja, ki ostane po tem, ko je vodstvo vpeljalo svoje ukrepe.

**Izidi storitev notranjega revidiranja (results of internal audit services)** – izsledki, kot so zaključki posla, teme (kot so uspešna ravnanja ali temeljni vzroki) in zaključki na ravni poslovne enote ali organizacije.

**Tveganje (risk)** – pozitivni ali negativni učinek negotovosti na cilje.

**Matrika tveganj in kontrol (risk and control matrix)** – orodje, ki podpira izvajanje notranje revizije. Običajno povezuje poslovne cilje, tveganja, kontrolne procese in ključne informacije za podporo procesu notranjega revidiranja.

**Pripravljenost prevzeti tveganje (risk appetite)** – vrste in količina tveganja, ki ga je organizacija pripravljena sprejeti pri uresničevanju svojih strategij in ciljev.

**Ocena tveganj (risk assessment)** – prepoznavanje in analiza tveganj, pomembnih za doseganje ciljev organizacije. Pomembnost tveganj se običajno ocenjuje glede na njihov vpliv in verjetnost.

**Obvladovanje tveganj (risk management)** – proces za prepoznavanje, ocenjevanje, obvladovanje in nadzor morebitnih dogodkov ali okoliščin, da se izda razumno zagotovilo glede doseganja ciljev organizacije.

**Meja dopustnega tveganja (risk tolerance)** – meja sprejemljivega odstopanja v uspešnosti, povezana z doseganjem ciljev.

**Temeljni vzrok (root cause)** – ključna težava ali temeljni razlog za vrzel med sodili in stanjem pregledovane dejavnosti.

**Poslovodstvo (senior management)** – najvišja raven izvršnega vodstva organizacije, ki organu nadzora odgovarja za izvajanje strateških odločitev organizacije; običajno skupina oseb, ki vključuje glavnega izvršnega direktorja ali vodjo organizacije.

**Naj (should)** – kot je rabljena v Preudarkih o izvajanju Globalnih standardov notranjega revidiranja, beseda »naj« opisuje ravnanja, ki so zaželena, vendar niso obvezna.

**Bistvenost (significance)** – sorazmerna pomembnost obravnavane zadeve v danih okoliščinah, vključno s količinskimi in kakovostnimi dejavniki, kot so razsežnost, narava, pomembnost in vpliv. Strokovna presoja je v pomoč notranjim revizorjem pri ocenjevanju bistvenosti zadev glede na primerne cilje.

**Deležnik (stakeholder)** – fizična ali pravna oseba, ki je neposredno ali posredno povezana z dejavnostjo in izidi organizacije. Deležniki lahko vključujejo organ nadzora, poslovodstvo, zaposlene, stranke, dobavitelje, delničarje, regulativne agencije, finančne ustanove, zunanje revizorje, javnost in druge.

**Delovno gradivo (workpapers)** – dokumentacija o notranjerevizijskem delu, opravljenem pri načrtovanju in izvajanju poslov. Dokumentacija zagotavlja podporne informacije za ugotovitve in zaključke posla.

# Področje I: Namen notranjega revidiranja



**Izjava o namenu** služi kot podpora notranjim revizorjem in deležnikom notranje revizije pri razumevanju in izražanju vrednosti notranjega revidiranja.

## Izjava o namenu

Notranje revidiranje krepi sposobnost organizacije, da z zagotavljanjem neodvisnih, na tveganjih temelječih zagotovil, svetovanj, spoznanj in predvidevanj organu nadzora in poslovodstvu ustvarja, varuje in ohranja vrednost organizacije.

Notranja revizija v organizaciji krepi:

- uspešno doseganje ciljev organizacije;
- upravljanje, obvladovanje tveganj in kontrolne procese;
- sprejemanje odločitev in nadzor;
- ugled in verodostojnost pri deležnikih;
- sposobnost delovanja v javnem interesu.

Notranja revizija je najbolj uspešna, ko:

- jo izvajajo usposobljeni strokovnjaki v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja, ki so postavljeni, da služijo javnemu interesu;
- je funkcija notranje revizije v organizacijo umeščena kot neodvisna enota, ki neposredno odgovarja organu nadzora;
- notranji revizorji niso podvrženi nedopustnim vplivom in so zavezani nepristranski presoji.

# Področje II: Etika in strokovnost



**Načela in Standardi** na področju etike in strokovnosti Globalnih standardov notranjega revidiranja nadomeščajo prejšnji Kodeks etike IIA in povzemajo pričakovana obnašanja strokovnjakov notranje revizije, vključno z vodji notranje revizije, drugimi posamezniki in vsemi, ki izvajajo storitve notranjega revidiranja. Skladnost s temi načeli in Standardi vliva zaupanje v stroko notranjega revidiranja, ustvarja etično kulturo znotraj funkcije notranje revizije in zagotavlja osnovo za zanašanje na delo in presojo notranjih revizorjev.

Vsi notranji revizorji morajo izpolnjevati zahteve Standardov etike in strokovnosti. Če se od notranjih revizorjev pričakuje, da bodo spoštovali druge kodekse etike, ravnanja ali vedenja, kot so kodeksi določene organizacije, se še vedno pričakuje skladnost z načeli in Standardi etike in strokovnosti, ki jih vsebuje ta dokument. Dejstvo, da določeno vedenje ni omenjeno v teh načelih in Standardih, ne pomeni oziroma ne preprečuje, da bi bilo obravnavano kot nesprejemljivo ali nečastno.

Medtem ko so notranji revizorji odgovorni za lastno skladnost, se od vodje notranje revizije pričakuje, da bo podpiral in spodbujal skladnost z načeli in Standardi na področju etike in strokovnosti, tako da bo zagotavljal priložnosti za usposabljanje in usmerjanje. Vodja notranje revizije se lahko odloči za prenos določenih odgovornosti za obvladovanje skladnosti, vendar obdrži odgovornost za etičnost in strokovnost funkcije notranje revizije.

---

## 1. načelo Izkazujte integriteto

### ***Notranji revizorji pri svojem delu in obnašanju izkazujejo integriteto.***

Integriteta je vedenje, za katerega je značilno spoštovanje moralnih in etičnih načel, vključno z izkazovanjem poštenosti in poguma za ukrepanje na podlagi primernih dejstev, tudi ob soočanju s pritiskom za drugačno ravnanje, ali kadar bi to lahko povzročilo morebitne neugodne osebne ali organizacijske posledice. Preprosto povedano, od notranjih revizorjev se pričakuje, da bodo govorili resnico in ravnali prav, tudi če je to neprijetno ali težko.

Integriteta je temelj drugih načel etike in strokovnosti, vključno z nepristranskostjo, usposobljenostjo, potrebno strokovno skrbnostjo in zaupnostjo. Integriteta notranjih revizorjev je ključna za vzpostavitev zaupanja in pridobitev spoštovanja.



## Standard 1.1 Poštenost in strokovni pogum

### Zahteve

Notranji revizorji morajo svoje delo opravljati pošteno in s strokovnim pogumom.

Notranji revizorji morajo biti resnicoljubni, natančni, jasni, odprti in spoštljivi v vseh strokovnih razmerjih in sporazumevanjih, tudi ko izražajo skepticizem ali ponujajo nasprotujoče si poglede na zadeve. Notranji revizorji ne smejo dajati lažnih, zavajajočih ali varljivih izjav niti prikriti ali izpustiti ugotovitev ali drugih primernih informacij iz sporazumevanja. Notranji revizorji morajo razkriti vsa pomembna dejstva, ki so jim znana in bi lahko, če jih ne bi razkrili, vplivala na zmožnost organizacije za sprejemanje odločitev na podlagi dobre obveščенosti.

Notranji revizorji morajo izkazovati strokovni pogum z odkritim sporazumevanjem in pravšnjim ukrepanjem, tudi ko so soočeni z dilemami in težkimi okoliščinami.

Vodja notranje revizije mora vzpostaviti in vzdrževati delovno okolje, v katerem notranji revizorji čutijo, da imajo podporo, ko dajejo upravičene in na dokazih temelječe izide posla, ne glede na to, ali so ugodni ali neugodni.

### Preudarki za izvedbo

Notranji revizorji naj okrepijo lastno zavedanje in razumevanje poštenosti in poklicnega poguma z iskanjem priložnosti stalnega strokovnega izobraževanja, povezanega z etiko. Medtem ko izobraževanje pomaga pri ozaveščanju v hipotetičnih okoliščinah, usposabljanje na delovnem mestu, mentorstvo in nadzor notranjim revizorjem omogočajo učenje in urjenje veščin, kot sta taktnost in spoštljivo sporazumevanje, ki sta potrebna za uspešno uporabo strokovnega poguma v dejanskih okoliščinah. Ko se notranji revizorji znajdejo v okoliščinah, v katerih je na preizkušnjo postavljena njihova poštenost ali strokovni pogum, naj se o njih pogovorijo z nadzornikom, da določijo najustreznejše nadaljnje ravnanje.

V podporo notranjim revizorjem naj vodja notranje revizije priskrbi priložnosti za izobraževanje in usposabljanje ter razprave o hipotetičnih in dejanskih okoliščinah, ki zahtevajo sprejemanje etičnih odločitev. Uspešno vodenje funkcije notranje revizije vključuje ustrezen nadzor nad poslom in redne preglede uspešnosti delovanja notranjih revizorjev. Na primer, pri potrjevanju delovnih programov ali pregledovanju delovnega gradiva posla lahko nadzornik posla zagotovi ustrezne smernice za pomoč notranjim revizorjem pri obravnavanju morebitnih ali nastalih okoliščin, ki bi lahko ogrozile njihovo poštenost in integriteto. V okviru ocenjevanja uspešnosti notranjih revizorjev lahko vodja notranje revizije od deležnikov, s katerimi notranji revizorji sodelujejo, zahteva povratne informacije o poštenosti in strokovnem pogumu notranjih revizorjev.

### Primeri dokazil o skladnosti

- Načrt usposabljanja, ki vključuje izobraževanje in usposabljanje o etiki.
- Dokumenti, ki dokazujejo prisotnost ali udeležbo notranjih revizorjev na izobraževanju in usposabljanju o etiki.
- Ocene uspešnosti, ki kot cilj prikazujejo poštenost in strokovni pogum.
- Povratne informacije ključnih deležnikov o poštenosti in pogumu notranjih revizorjev.

## Standard 1.2 Z etiko povezana pričakovanja organizacije

### Zahteve

Notranji revizorji morajo razumeti, spoštovati, izpolnjevati in prispevati k upravičenim in z etiko povezanim pričakovanjem organizacije ter morajo biti sposobni prepoznati ravnanja, ki so v nasprotju s temi pričakovanji.

Notranji revizorji morajo v organizaciji spodbujati in podpirati kulturo, ki temelji na etiki. Če v organizaciji prepoznajo vedenje, ki ni v skladu z njenimi pričakovanji, morajo o pomisleku poročati v skladu z veljavnimi politikami in postopki.

### Preudarki za izvedbo

Z etiko povezana pričakovanja organizacije so običajno opredeljena v kodeksu etike, kodeksu ravnanja in/ali politikah, povezanih s strokovnim in etičnim ravnanjem. Takšne politike, skupaj s cilji in procesi organizacije za spodbujanje njene etike in vrednot, zagotavljajo osnovo za etično kulturo.

Notranjerevizijski načrt lahko vključuje ocene z etiko povezanih tveganj organizacije, da se ugotovi, ali obstoječe politike in kontrolni procesi ustrezno in uspešno obravnavajo ta tveganja. Politike organizacije lahko na primer določajo sodila in procese za obravnavo in sporočanje z etiko povezanih vprašanj, prejemnike sporočil in obvestil ter protokol za sporočanje nerešenih vprašanj v reševanje na višjo stopnjo odločanja. Vodja notranje revizije naj določi tudi metodologijo za obravnavo z etiko povezanih vprašanj in naj o metodologiji razpravlja z organom nadzora in poslovodstvom s ciljem uskladitve pristopov.

Notranji revizorji naj pri posameznih poslih upoštevajo z etiko povezana tveganja in kontrole. Če notranji revizorji odkrijejo vedenje znotraj organizacije, ki ni v skladu s pričakovanji organizacije glede etike, naj svoje pomisleke sporočijo v skladu z metodologijo, ki jo je vzpostavil vodja notranje revizije in ki upošteva politike in procese organizacije, kakor tudi zakone in/ali druge predpise.

Če notranji revizorji ugotovijo, da se je član poslovodstva vedel na način, ki ni v skladu s pričakovanji organizacije, povezanimi z etiko, ki so zapisana v kodeksu ravnanja, kodeksu etike ali drugje, naj vodja notranje revizije o kršitvi poroča organu nadzora. Če z etiko povezan pomislek zadeva predsednika organa nadzora, naj vodja notranje revizije o pomisleku poroča celotnemu organu nadzora. Notranji revizorji naj spremljajo z etiko povezana vprašanja, vezana na organ nadzora ali poslovodstvo, in preverijo, ali so bili sprejeti ustrezni ukrepi za odpravo pomislekov.

### Primeri dokazil o skladnosti

- Zapisi o udeležbi notranjih revizorjev na delavnicah, izobraževanjih ali sestankih, na katerih je potekala razprava o pričakovanjih in vprašanjih, povezanih z etiko.
- Obrazci, ki jih podpisujejo posamezni notranji revizorji, ki potrjujejo njihovo razumevanje in zavezanost k upoštevanju z etiko povezanih politik in procesov organizacije.

- Notranjerevizijski načrt, delovni program ali delovna gradiva, ki prikazujejo upoštevanje ciljev, tveganj in kontrolnih procesov organizacije, povezanih z etiko.
- Dokumentacija, ki dokazuje, da so bila z etiko povezana vprašanja sporočena organu nadzora, poslovodstvu in regulatorjem v skladu s politikami organizacije ter ustreznimi zakoni in/ali drugimi predpisi.

## Standard 1.3 Zakonito in etično vedenje

### Zahteve

Notranji revizorji ne smejo biti vključeni ali sodelovati pri katerikoli dejavnosti, ki je nezakonita ali nečastna oziroma razvrednoti organizacijo ali stroko notranjega revidiranja ali škoduje organizaciji ali njenim zaposlenim.

Notranji revizorji morajo razumeti in spoštovati zakone in/ali druge predpise, ki so pomembni za panogo in pravne rede, v katerih organizacija deluje, kar vključuje razkritja kot zahtevano.

Če notranji revizorji odkrijejo kršitve zakonov ali drugih predpisov, morajo takšne dogodke prijaviti posameznikom ali subjektom, ki so pooblaščen za ustrezno ukrepanje, kot je določeno v zakonih, drugih predpisih ter veljavnih politikah in postopkih.

### Preudarki za izvedbo

Če organizacijske politike niso dovolj določne za obravnavo okoliščin, s katerimi se srečuje funkcija notranje revizije, lahko vodja notranje revizije razvije in vzpostavi metodologijo, ki določa ukrepe, ki naj jih notranji revizorji izvedejo kot odgovor na zaznane kršitve zakona ali drugih predpisov. Metodologija lahko vključuje postopek za preverjanje, ali so bili sprejeti ustrezni ukrepi za odpravo kršitve.

Vodja notranje revizije naj vzpostavi metodologijo, s katero naj zagotovi, da so notranji revizorji primer- no nadzorovani, ravnajo skladno z Globalnimi standardi notranjega revidiranja ter etičnimi in strokovnimi vrednotami.

Primeri vedenja, ki razvrednoti poklic notranjega revizorja oziroma organizacijo, vključujejo, vendar niso omejeni na naslednje:

- ustrahovanje, nadlegovanje ali diskriminacija;
- laganje, zavajanje ali namerno zmotno usmerjanje drugih, vključno z lažnim navajanjem usposobljenosti ali kvalifikacij (na primer zatrevanje, da so imetniki strokovnih nazivov, ali prikazovanje poverilnic, ko je naziv potekel oziroma je neveljaven, je bil odvzet ali nikoli ni bil pridobljen);
- namerno izdajanje lažnih poročil, sporočil ali opuščanje oziroma spodbujanje drugih k temu, vključno z zmanjševanjem, prikrievanjem ali opuščanjem ugotovitev, zaključkov ali ocen notranje revizije iz poročil o poslu ali celovitih ocen;
- spregled nezakonitih dejavnosti, ki jih organizacija lahko sprejema ali celo podpira;
- pridobivanje ali razkrivanje zaupnih informacij brez ustreznega dovoljenja;
- izvajanje storitev notranjega revidiranja z nerazkrito oslavitvijo ali okrnitvijo nepristranskosti ali neodvisnosti;

- navajanje, da funkcija notranje revizije deluje v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja, ki ni podprto z dokazi;
- nezmožnost sprejemanja odgovornosti za napake.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Zapisi o udeležbi notranjih revizorjev pri usposabljanju o zakonih, drugih predpisih in etičnem ter strokovnem vedenju.
- Potrditev razumevanja notranjih revizorjev in zavezanosti delovanja v skladu z ustreznimi pravnimi in strokovnimi pričakovanji.
- Dokumentirane metodologije za obravnavo nezakonitega vedenja notranjih revizorjev ali njihovega vedenja, ki razvrednoti stroko ali organizacijo, ter kršitev zakonov ali drugih predpisov s strani posameznikov v organizaciji.
- Dokumentirano sporazumevanje med notranjimi revizorji in njihovimi nadzorniki poslov in/ali pravnimi svetovalci, ki obravnava pomisleke glede nezakonitih ali nestrokovnih dejanj.
- Potrdilo, da je bilo delovno gradivo pregledano.
- Končno sporazumevanje o poslu, če je primerno.

## 2. načelo Ohranite nepristranskost

### **Notranji revizorji pri izvajanju storitev notranjega revidiranja in sprejemanju odločitev ohranjajo nepristranski odnos brez predsodkov.**

Nepristranskost je miselna naravnost brez predsodkov, ki notranjim revizorjem omogoča strokovno presojo, izpolnjevanje njihovih odgovornosti in doseganje namena notranjega revidiranja brez podrejanja. Neodvisno organizacijsko umeščena funkcija notranje revizije podpira sposobnost ohranjanja nepristranskosti notranjih revizorjev.

### Standard 2.1 Nepristranskost posameznika

#### Zahteve

Notranji revizorji morajo pri izvajanju vseh nalog notranjega revidiranja ohranjati strokovno nepristranskost. Strokovna nepristranskost od notranjih revizorjev zahteva nepristransko miselno naravnost brez predsodkov ter presojo na podlagi uravnoveženih ocen vseh primernih okoliščin.

Notranji revizorji se morajo zavedati morebitnih predsodkov in jih obvladovati.

## Preudarki za izvedbo

Nepristranskost pomeni, da notranji revizorji opravljajo svoje delo brez popuščanja ali podrejanja presoji drugih. Globalni standardi notranjega revidiranja skupaj s politikami in usposabljanjem, ki jih je vzpostavil in dogovoril vodja notranje revizije, podpirajo nepristranskost s podajanjem zahtev, postopkov in smernic. Ti vzpostavljajo sistematičen in discipliniran pristop k zbiranju in vrednotenju informacij za zagotavljanje uravnotežene ocene pregledovane dejavnosti. Usposabljanje lahko notranjim revizorjem pomaga bolje razumeti scenarije, ki krnijo nepristranskost, in kako jih je najbolje nasloviti.

Za nepristransko ocenjevanje je potreben nepristranski način razmišljanja, ki je brez predsodkov in nedovoljenega vpliva, kar je bistvenega pomena za dajanje nepristranskih zagotovil in svetovanja organu nadzora in poslovodstvu. Notranji revizorji naj razvijejo zavedanje o tem, kako lahko okoliščine, dejavnosti in odnosi vplivajo na njihovo nepristranskost.

Notranji revizorji naj upoštevajo človeško težnjo ali nagnjenost k napačnemu razlaganju informacij ali domnevam oziroma napakam, ki krnijo sposobnost nepristranskega vrednotenja informacij in dokazov.

Primeri pristranskosti vključujejo, vendar niso omejeni na:

- Pristranskost pri samopresoji – pomanjkanje kritičnega vidika pri presoji lastnega dela, kar lahko privede do spregleda napak ali pomanjkljivosti.
- Pristranskost zaradi predhodnih izkušenj – domnevanje na podlagi preteklih izkušenj, kar lahko ogrozi strokovni skepticizem.
- Predsodek ali nezavedna pristranskost – napačna razlaga informacij na podlagi predhodno ustvarjenih mnenj o kulturi, etnični pripadnosti, spolu, ideologiji, rasi ali drugih značilnostih, kar lahko privede do napačne presoje.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Navedbe v notranjerevizijski temeljni listini o odgovornosti notranjih revizorjev za ohranjanje nepristranskosti.
- Politike in postopki, povezani z nepristranskostjo.
- Zapisi o načrtovanem in zaključenem usposabljanju na temo nepristranskosti, vključno s seznamom udeležencev.
- Izjave, ki potrjujejo zavedanje notranjih revizorjev o pomenu nepristranskosti in obveznosti razkritja morebitnih oslabitev nepristranskosti.
- Dokumentirana razkritja morebitnih navzkrižij interesov ali drugih posegov v nepristranskost.
- Zapiski pregledov nadzornikov in mentorstva notranjih revizorjev.

## Standard 2.2 Varovanje nepristranskosti

### Zahteve

Notranji revizorji morajo prepoznati in se izogibati ali ublažiti dejanske, morebitne in zaznane oslavitve nepristranskosti.

Notranji revizorji ne smejo sprejeti nobenih materialnih ali nematerialnih daril, nagrad ali uslug, ki bi lahko oslabil ali za katere se lahko domneva, da lahko oslabijo nepristranskost.

Notranji revizorji se morajo izogibati navzkrižju interesov in ne smejo biti pod nedovoljenim vplivom lastnih interesov ali interesov drugih, vključno s poslovodstvom ali drugimi, ki zaradi svojega položaja lahko vplivajo na notranjega revizorja, ali političnega okolja oziroma drugih vidikov njihovega okolja.

Pri izvajanju storitev notranjega revidiranja velja naslednje:

- Notranji revizorji se morajo vzdržati ocenjevanja določenih dejavnosti, za katere so bili prej odgovorni. Domneva se, da je nepristranskost oslabljena, če notranji revizor izvaja storitve dajanja zagotovil za dejavnost, za katero je bil odgovoren v zadnjih 12 mesecih.
- Če naj funkcija notranje revizije izvaja storitve dajanja zagotovil, kjer je prej opravljala svetovalne storitve, mora vodja notranje revizije potrditi, da narava svetovalnih storitev ne oslabi nepristranskosti, in mora dodeliti vire tako, da se obvladuje nepristranskost posameznika. Posle dajanja zagotovil za funkcije, za katere je odgovoren vodja notranje revizije, mora nadzirati neodvisna stranka, ki prihaja izven funkcije notranje revizije.
- Če naj notranji revizorji izvajajo svetovalne storitve v zvezi z dejavnostmi, za katere so bili predhodno odgovorni, morajo stranki pred sprejemom posla razkriti morebitne oslavitve nepristranskosti.

Vodja notranje revizije mora vzpostaviti metodologije za obravnavanje oslabitve nepristranskosti. Notranji revizorji morajo obravnavati oslavitve nepristranskosti in ustrezno ukrepati v skladu z vzpostavljenimi metodologijami.

### Preudarki za izvedbo

Nepristranskost je oslabljena, kadar lahko okoliščine, dejavnosti ali razmerja vplivajo na presoje in odločitve notranjih revizorjev na način, ki lahko spremeni ugotovitve in zaključke notranje revizije. Oslabitve nepristranskosti lahko obstajajo, dejansko ali na videz, tudi če so nenamerne. Druge osebe lahko zaznajo oslabilno nepristranskost, tudi če do oslavitve dejansko ni prišlo. Notranji revizorji naj presojajo o dodatnih okoliščinah, ki lahko oslabilo nepristranskost ali za katere se domneva, da oslabijo nepristranskost.

Navzkrižje interesov so okoliščine, v katerih ima notranji revizor izključujoče se strokovne ali osebne interese, ki lahko otežijo nepristransko izpolnjevanje notranjerevizijskih dolžnosti. Navzkrižje interesov lahko ustvari videz nedopustnosti, ki bi lahko omajal zaupanje v delo notranjega revizorja, funkcijo notranje revizije in stroko, tudi če ni posledica neetičnih ali neprimernih dejanj.

Primeri navzkrižij interesov vključujejo okoliščine, dejavnosti in razmerja, ki lahko dejansko ali na videz:

- nasprotujejo ali tekmujejo z interesi organizacije;
- ustvarjajo možnost za neupravičeno finančno ali drugo osebno korist;
- so ustanovljene izključno za zaščito posameznika pred morebitno ali dejansko izgubo ali škodo;
- predstavljajo nepotizem ali prednostno obravnavajo določene posameznike.

Metodologije funkcije notranje revizije naj opredeljujejo pričakovanja in zahteve, ki veljajo za notranje revizorje in se nanašajo na:

- prejetje daril, uslug in nagrad;
- prepoznavanje okoliščin, ki lahko oslabijo nepristranskost;
- ustrezen odziv ob zaznani oslabitvi nepristranskosti.

Številne organizacije imajo politiko, povezano s sprejemanjem daril, nagrad in uslug, na primer politiko, ki omejuje vrednost daril, ki jih je dovoljeno sprejeti. Zaradi pomena nepristranskosti v praksi notranjega revidiranja ima lahko vodja notranje revizije politiko, ki je bolj omejujoča kot politika organizacije. Notranji revizorji naj sledijo bolj omejujoči politiki in skrbno pretehtajo, ali bi lahko sprejemanje darila, nagrade ali usluge vplivalo na njihovo presojo in ali bi bilo dano v zameno za izdajo ugodnejših ugotovitev, zaključkov ali izidov notranje revizije.

Politike organizacije in/ali funkcije notranje revizije lahko prepovejo določene dejavnosti ali razmerja, ki bi lahko povzročila navzkrižje interesov. Notranji revizorji naj se zavedajo, da lahko tesna osebna razmerja zunaj službe in razmerja, ki vključujejo finančne vezi, kot so naložbe, predstavljajo bodisi dejansko bodisi navidezno navzkrižje interesov.

Vodja notranje revizije naj sprejme previdnostne ukrepe za ublažitev morebitnih oslabitev nepristranskosti, ki so lahko posledica zasnove ocen uspešnosti in dogovorov o prejemkih, bonitetah in spodbudah. Primeri dogovorov o prejemkih, ki bi lahko oslabili nepristranskost, vključujejo:

- osnovanje ocenjevanja uspešnosti in prejemkov predvsem na anketah ali doprinosu vodstva pregledovane dejavnosti;
- merjenje uspešnosti glede na število ugotovitev, prepoznanih tekom poslov, rast prihodkov pregledovane dejavnosti ali prihranek stroškov oziroma ukinitve delovnih mest, ki so bili uvedeni za pregledovano dejavnost;
- omogočanje vodstvu, da zagotovi posredno nadomestilo v obliki daril in nagrad.

Notranji revizorji naj svoje razumevanje nepristranskosti ter ustrezne politike in postopke uporabijo, da ocenijo, ali lahko katere koli okoliščine, dejavnosti ali razmerja oslabijo oziroma domnevno oslabijo njihovo nepristranskost. Upošteva naj se tudi dojetje drugih oseb.

Namen zahteve glede zaposlovanja in nadzora posla je zagotoviti, da notranji revizorji, imenovani za izvedbo določenega posla, niso bili pred kratkim odgovorni za kateri koli vidik pregledovane dejavnosti, ki bi lahko vplival na njihov pogled oziroma bi zaradi tega imeli osebni interes za določen izid, ali bi to ustvarilo dojetje oziroma videz, kot da je njihova nepristranskost oslabiljena. Za vsak posel naj bodo notranji revizorji, ki izvajajo in nadzorujejo posel, neodvisni od pregledovane dejavnosti.

Pri načrtovanju virov za posel naj se vodja notranje revizije ali imenovani nadzornik o poslu pogovori z notranjimi revizorji, da ugotovi kakršne koli trenutne ali morebitne oslabitve nepristranskosti. Zgoraj omenjena razprava naj upošteva tudi morebitne predhodno razkrite oslabitve.

Kot del postopka nadzora poslov se delovno gradivo pregleda, da se zagotovi ustrezna podpora ugotovitvam in zaključkom notranje revizije. Nadzor posla je tudi priložnost za bolj izkušene notranje revizorje, da dajo povratne informacije in kot mentorji svetujejo glede morebitnih pomislekov o nepristranskosti. (Glejte tudi Standard 12.3 Nadzor in izboljšanje uspešnosti sodelovanja in Standard 13.5 Viri posla.)

Če se oslabitvi nepristranskosti ni mogoče izogniti, jo je treba razkriti in ublažiti, kot je opisano v Standardu 2.3 Razkrivanje oslabitev nepristranskosti.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Politike in postopki za prepoznavanje morebitnih oslabitev in potrebnih zaščitnih ukrepov.
- Zapisi o usposabljanju na temo nepristranskosti.
- Dokumentacija, s katero notranji revizorji potrjujejo, da pri njih bodisi ni znanih oslabitev nepristranskosti bodisi so morebitne oslabitve nepristranskosti razkrili.
- Viri povratnih informacij o dojetanju nepristranskosti notranjih revizorjev, kot so ankete med deležniki funkcije notranje revizije.
- Zabeležke pregledov nadzornika.
- Načrt prejemkov.
- Zapisniki sej organa nadzora, na katerih so bile obravnavane kršitve, povezane z nepristranskostjo.
- Načrti, ki prikazujejo drugovrstne določbe glede izvedbe dejavnosti iz notranjerevizijskega načrta, pri katerih so bile oslabitve nepristranskosti neizogibne.
- Izidi zunanjih presoj kakovosti, ki jih je izvedel neodvisni ocenjevalec.

## Standard 2.3 Razkrivanje oslabitev nepristranskosti

### Zahteve

Če je nepristranskost oslABLJENA, bodisi dejansko bodisi na videz, je treba podrobno oslabitev nemudoma razkriti pravnim osebam.

Če notranji revizorji izvedo za oslabitev, ki bi lahko vplivala na njihovo nepristranskost, morajo oslabitev razkriti vodji notranje revizije ali imenovanemu nadzorniku. Če vodja notranje revizije ugotovi, da oslabitev vpliva na sposobnost notranjega revizorja za nepristransko opravljanje nalog, se mora o oslabitvi pogovoriti z vodstvom pregledovane dejavnosti, organom nadzora in/ali poslovodstvom ter določiti ustrezne ukrepe za rešitev okoliščine.

Če je po opravljenem poslu odkrita oslabitev, ki vpliva na zanesljivost ali dojetanje zanesljivosti ugotovitev, priporočil in/ali zaključkov posla, se mora vodja notranje revizije o pomisleku pogovoriti z vodstvom pregledovane dejavnosti, organom nadzora, poslovodstvom in/ali drugimi prizadetimi deležniki ter določiti ustrezne ukrepe za rešitev nastale okoliščine. (Glejte tudi Standard 11.4 Napake in opustitve.)

Če je nepristranskost vodje notranje revizije oslABLJENA, bodisi dejansko bodisi na videz, mora vodja notranje revizije oslabitev razkriti organu nadzora. (Glejte tudi Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.)



## Preudarki za izvedbo

Zahteve glede razkritja oslabitev nepristranskosti so običajno opredeljene v metodologijah funkcije notranje revizije in opisujejo ukrepe, ki jih je treba izvesti za obravnavo vsake oslabitve nepristranskosti. Splošni pristop k razkrivanju in blaženju oslabitev nepristranskosti praviloma določi vodja notranje revizije v dogovoru z organom nadzora in poslovodstvom.

Če se oslabitvi nepristranskosti ni mogoče izogniti, lahko vodja notranje revizije razmisli o možnostih za obvladovanje oslabitve, kar vključuje ukrepe, kot so:

- prerazporeditev notranjih revizorjev s ciljem iz posla odstraniti notranjega revizorja, čigar nepristranskost je oslabljena;
- določitev novega roka za posel, da se zagotovi ustrezno osebje;
- prilagoditev obsega posla;
- izločitev izvajanja ali nadzora posla v zunanje izvajanje.

Kadar se med načrtovanjem posla pojavi pomislek, ki se nanaša izključno na dojemanje oslabitve, se vodja notranje revizije lahko odloči za pogovor z vodstvom pregledovane dejavnosti in/ali poslovodstvom in pojasni, zakaj je izpostavljenost tveganju minimalna in kako bo to tveganje obvladoval, ter tak pogovor in končno odločitev o nadaljnjem ukrepanju dokumentira.

Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost navaja dodatne zahteve in informacije v zvezi z vodjo notranje revizije, ki prevzema vloge ali odgovornosti, ki presegajo notranje revidiranje.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Metodologije notranje revizije o razkrivanju oslabitev nepristranskosti.
- Dokumentacija, ki razkriva obstoj ali potrjuje oslabitev nepristranskosti.
- Zapisi o razkritju oslabitev nepristranskosti in odgovor ustreznih oseb in/ali njihova odobritev ukrepov za ublažitev oslabitev.

## 3. načelo Izkazujte usposobljenost

**Notranji revizorji uporabljajo znanje, veščine in sposobnosti za uspešno izpolnjevanje svojih vlog in odgovornosti.**

Izkazovanje usposobljenosti zahteva razvijanje in uporabo znanj, veščin in sposobnosti za izvajanje storitev notranjega revidiranja. Ker notranji revizorji izvajajo raznoliko paleto storitev, se kompetence, ki jih potrebuje vsak notranji revizor, razlikujejo. Notranji revizorji poleg posedovanja oziroma pridobivanja kompetenc za izvajanje storitev izboljšujejo uspešnost in kakovost storitev z zasledovanjem lastnega strokovnega razvoja.

## Standard 3.1 Usposobljenost

### Zahteve

Notranji revizorji morajo imeti ali pridobiti kompetence za uspešno izvajanje svojih odgovornosti. Zahtevane kompetence vključujejo znanja, veščine in sposobnosti, primerne za delovno mesto, in odgovornosti, ki ustrezajo njihovi ravni izkušenj. Notranji revizorji morajo imeti ali razvijati znanje o Globalnih standardih notranjega revidiranja.

Notranji revizorji smejo izvajati le storitve, za katere imajo ali lahko pridobijo potrebne kompetence.

Vsak notranji revizor je odgovoren za stalen razvoj in uporabo kompetenc, potrebnih za izpolnjevanje strokovnih odgovornosti. Poleg tega mora vodja notranje revizije zagotoviti, da ima funkcija notranje revizije kolektivno kompetence za opravljanje storitev notranjega revidiranja, opisanih v notranjerevizijski temeljni listini, oziroma mora potrebne kompetence pridobiti. (Glejte tudi Standard 7.2 Usposobljenost vodje notranje revizije in Standard 10.2 Ravnanje s človeškimi viri.)

### Preudarki za izvedbo

Notranji revizorji naj razvijejo kompetence, povezane s/z:

- sporazumevanjem in sodelovanjem;
- procesi upravljanja, obvladovanja tveganj ter kontrolnimi procesi;
- poslovnimi funkcijami, kot sta finančno poslovanje in informacijska tehnologija;
- vseobsegajočimi tveganji, kot so prevare;
- orodji in tehnikami za zbiranje, analiziranje in vrednotenje podatkov;
- tveganji in morebitnimi vplivi različnih gospodarskih, okoljskih, pravnih, političnih in družbenih razmer;
- zakoni, drugimi predpisi in praksami, pomembnimi za organizacijo, sektor in panogo;
- trendi in perečimi vprašanji, v zvezi z organizacijo in notranjo revizijo;
- nadzorom in vodenjem.

Za razvoj in dokazovanje usposobljenosti lahko notranji revizorji:

- pridobijo ustrezne poverilnice, kot je strokovni naziv Certified Internal Auditor®, ter druge strokovne nazive ali poverilnice, ki jih podeljujejo IIA in druge strokovne organizacije;
- prepoznajo priložnosti za izboljšave ter kompetence, ki jih morajo nadgraditi, kar lahko naredijo na podlagi povratnih informacij deležnikov, stanovskih kolegov in nadzornikov;
- poiščejo ustrezno usposabljanje ne samo o metodologijah notranjega revidiranja, ampak tudi o poslovnih dejavnostih, pomembnih za organizacijo. Priložnosti za usposabljanje lahko vključujejo vpis v tečaje, delo z mentorjem ali dodelitev novih nalog, ki jih notranji revizor izvaja pod nadzorom med samim poslom.

Medtem ko so notranji revizorji odgovorni za zagotavljanje svojega lastnega strokovnega razvoja in lahko ocenijo lastne veščine in priložnosti za razvoj, naj tudi vodja notranje revizije podpira strokovni razvoj notranjih revizorjev. Vodja notranje revizije lahko vzpostavi najmanjša možna pričakovanja glede strokovnega

razvoja, pri tem pa naj spodbuja prizadevanja za strokovno usposabljanje. Vodja notranje revizije naj v proračun za notranjo revizijo vključi financiranje usposabljanja in strokovnega razvoja ter zagotavlja priložnosti tako znotraj kot zunaj organizacije v okviru stalnega strokovnega izobraževanja, usposabljanja in konferenc. (Glejte tudi Standard 10.1 Obvladovanje finančnih sredstev in 10.2 Ravnanje s človeškimi viri.)

Da bi zagotovil, da ima funkcija notranje revizije kolektivno usposobljenost za opravljanje storitev notranjega revidiranja, naj vodja notranje revizije:

- zagotavlja lastno seznanjenost s kompetencami notranjih revizorjev, ki jo uporabi pri dodeljevanju dela, ugotavljanju potreb po usposabljanju in zaposlovanju notranjih revizorjev za zapolnitev odprtih delovnih mest;
- sodeluje v pregledih uspešnosti posameznih notranjih revizorjev;
- določi področja, na katerih bi bilo treba izboljšati kompetence funkcije notranje revizije;
- spodbuja intelektualno radovednost notranjih revizorjev ter vlaga v usposabljanje in druge priložnosti za izboljšanje uspešnosti notranje revizije;
- pozna kompetence drugih ponudnikov storitev dajanja zagotovil in svetovanja ter razmisli o zanašanju na te ponudnike kot na vir dodatnih ali posebnih kompetenc, ki niso na voljo znotraj funkcije notranje revizije;
- razmisli o sklenitvi pogodbe z neodvisnim, zunanjim izvajalcem storitev, kadar funkcija notranje revizije kolektivno nima sposobnosti za izvajanje naročenih storitev;
- uspešno vpelje program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Popis dokumentacije, ki navaja strokovne nazive, izobrazbo, izkušnje, delovno zgodovino in druge kvalifikacije notranjih revizorjev.
- Samoocene notranjih revizorjev o lastnih kompetencah in načrtih za strokovni razvoj.
- Dokumentacija o opravljenem stalnem strokovnem izobraževanju notranjih revizorjev, kot so tečaji, konference, delavnice in seminarji.
- Dokumentirani pregledi uspešnosti notranjih revizorjev.
- Dokumentirani pregledi nadzornikov poslov, anket po zaključku posla, ki jih izpolnijo deležniki notranje revizije, in druge oblike povratnih informacij, ki kažejo na kompetence posameznih notranjih revizorjev in funkcije notranje revizije.
- Izidi notranjih in zunanjih presoj kakovosti.
- Dokumentacija o ustreznih kompetencah, potrebnih za izpolnitev notranjerevizijskega načrta, o analizi vrzeli v virih ter o določitvi usposabljanja in proračuna, potrebnih za zapolnitev vrzeli.
- Dokumentacija, kot je preglednica danih zagotovil, ki nakazuje kompetence drugih ponudnikov storitev dajanja zagotovil in svetovalnih storitev, na katere se lahko zanese funkcija notranje revizije.

## Standard 3.2 Stalno strokovno izpopolnjevanje

### Zahteve

Notranji revizorji morajo ohranjati in stalno izpopolnjevati svoje kompetence s ciljem izboljšanja uspešnosti in kakovosti storitev notranjega revidiranja. Notranji revizorji si morajo prizadevati za stalni strokovni razvoj, vključno z izobraževanjem in usposabljanjem. Notranji revizorji, ki so pridobili strokovne nazive za izvajanje storitev notranjega revidiranja in to stroko aktivno opravljajo, morajo upoštevati usmeritve glede stalnega strokovnega izobraževanja in izpolnjevati zahteve, ki veljajo za njihove strokovne nazive.

### Preudarki za izvedbo

Stalni strokovni razvoj lahko vključuje samostojno učenje, usposabljanje na delovnem mestu, priložnosti za učenje novih veščin v okviru posebnih nalog (kot so rotacijski programi), mentorstvo, povratne informacije nadzornikov ter brezplačno in plačljivo izobraževanje. S ciljem izboljšanja kakovosti izvajanja storitev notranjega revidiranja naj notranji revizorji iščejo priložnosti za spoznavanje trendov in najboljših praks ter perečih tem, tveganj, trendov in sprememb, ki lahko vplivajo na organizacije, za katere delajo, in stroko notranje revizije.

Notranji revizorji so odgovorni za razvoj lastnih kompetenc, zato naj iščejo priložnosti za učenje. Vendar pa je vodja notranje revizije odgovoren za kompetence funkcije notranje revizije in naj zato v proračunu zagotovi financiranje usposabljanja in izobraževanja osebja notranje revizije in načrtuje priložnosti za tako usposabljanje in izobraževanje. Notranji revizorji lahko na primer razvijejo novo znanje, če so ustrezno nadzirani in dodeljeni poslom, ki vključujejo procese ali področja, s katerimi imajo omejene izkušnje. Notranji revizorji naj iščejo in izkoristijo priložnosti za nadzor in mentorstvo, prek katerih lahko prejmejo zanesljive povratne informacije, smernice in spoznanja.

Mnoge strokovne poverilnice zahtevajo minimalno število ur stalnega strokovnega izobraževanja v določenih obdobjih, na primer letno. Vodja notranje revizije naj razmisli o izvajanju načrta, ki od notranjih revizorjev zahteva, da pridobijo določene vrste in količine stalnega strokovnega izobraževanja.

Notranji revizorji, ki imajo strokovne poverilnice, kot je Certified Internal Auditor®, naj bodo seznanjeni s posebnimi zahtevami organa za podeljevanje strokovnih nazivov glede ohranjanja svojih strokovnih poverilnic. Neizpolnjevanje takih zahtev lahko med drugim privede do tega, da notranji revizorji ne smejo uporabljati zgoraj navedenih poverilnic. Vsi notranji revizorji naj razvijejo načrt in časovni raspored stalnega usposabljanja in izobraževanja. Kot del zahtevanega stalnega strokovnega izobraževanja IIA od imetnikov svojih strokovnih nazivov zahteva, da opravijo usposabljanje na temo etike. Čeprav je ta zahteva posebej povezana s strokovnimi nazivi IIA, naj se vsi strokovni notranji revizorji redno izobražujejo ali usposablajo na področju etike.

Naročnine na novice in glasila, spletni seminarji in strokovni dogodki notranjim revizorjem nudijo priložnost, da so na tekočem z novostmi v stroki notranje revizije in panogah, ki so pomembne za organizacije, za katere delajo. Usposabljanje se lahko uporabi pri uvajanju novih tehnologij ali sprememb pri notranjerevizijskem delu.

Pobude za strokovni razvoj naj vključujejo redni pregled in ocenjevanje kariernih poti notranjih revizorjev in njihovih potreb za strokovni razvoj. Vodja notranje revizije naj zagotovi, da načrti in proračuni usposabljanja odražajo ravnovesje med vlaganjem v razvoj sposobnosti funkcije notranje revizije kot celote in zagotavljanjem priložnosti notranjim revizorjem za doseganje njihovih osebnih ciljev za strokovno rast.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentirani načrti za udeležbo na usposabljanjih, strokovnih konferencah in drugem stalnem strokovnem izobraževanju.
- Zapisi o opravljenem stalnem strokovnem izobraževanju in pridobljenih poverilnic notranjih revizorjev.
- Pregledi uspešnosti notranjih revizorjev in/ali načrti za strokovni razvoj.
- Dokazila o aktivnem udeleževanju v IIA in v drugih ustreznih strokovnih organizacijah, kot je prostovoljno delo.

## 4. načelo Ravnajte s potrebno strokovno skrbnostjo

### **Notranji revizorji ravnajo s potrebno strokovno skrbnostjo pri načrtovanju in izvajanju storitev notranjega revidiranja.**

Standardi, ki določajo ravnanje s potrebno strokovno skrbnostjo, zahtevajo:

- skladnost z Globalnimi standardi notranjega revidiranja;
- upoštevanje narave, okoliščin in zahtev dela, ki ga je treba opraviti;
- uporabo strokovnega skepticizma za kritično oceno in vrednotenje informacij.

Potrebna strokovna skrbnost zahteva načrtovanje in izvajanje storitev notranjega revidiranja s skrbnostjo, presojo in skepticizmom, ki jih premorejo preudarni in usposobljeni notranji revizorji. Ko notranji revizorji ravnajo s potrebno strokovno skrbnostjo, delujejo v najboljšem interesu naročnikov storitev notranjega revidiranja, vendar se od njih ne pričakuje, da so nezmotljivi.

### **Standard 4.1 Skladnost z Globalnimi standardi notranjega revidiranja**

#### **Zahteve**

Notranji revizorji morajo storitve notranjega revidiranja načrtovati in izvajati v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja.

Metodologije funkcije notranje revizije morajo biti vzpostavljene, dokumentirane in vzdrževane v skladu s Standardi. Notranji revizorji morajo pri načrtovanju in izvajanju storitev notranjega revidiranja ter pri sporočanju izidov upoštevati Standarde in metodologije notranje revizije.

Če se Standardi uporabljajo v povezavi z zahtevami, ki so jih izdali drugi pristojni organi, morajo notranjerevizijska sporočila po potrebi navajati tudi uporabo teh zahtev.

Če zakoni ali drugi predpisi notranjim revizorjem ali funkciji notranje revizije prepovedujejo skladnost s katerim koli delom Standardov, mora biti zagotovljena skladnost z vsemi drugimi deli Standardov in izvedena ustrezna razkritja.

Kadar notranji revizorji ne morejo izpolniti zahteve, mora vodja notranje revizije dokumentirati in sporočiti opis okoliščin, sprejete drugovrstne ukrepe, vpliv ukrepov in utemeljitev. Zahteve v zvezi z razkritjem neskladnosti s Standardi so opisane v Standardih 8.3 Kakovost, 12.1 Notranja presoja kakovosti in 15.1 Končno sporočilo o poslu.

## Preudarki za izvedbo

Vodja notranje revizije naj v primeru sprememb pregleda Standarde in metodologije funkcije notranje revizije z njimi ustrezno uskladi. Če obstajajo nedoslednosti med Standardi in zahtevami, ki so jih izdali drugi pristojni organi, se lahko od notranjih revizorjev in funkcije notranje revizije zahteva, da ravnajo v skladu s strožjimi zahtevami, oziroma se lahko sami odločijo ravnati v skladu s strožjimi zahtevami.

Vodja notranje revizije ali imenovani nadzornik posla naj zagotovi, da so delovni programi posla usklajeni z zahtevami Standardov in da se notranjerevizijski posli izvajajo v skladu z zahtevami Standardov.

Medtem ko je skladnost z zahtevami pričakovana, notranji revizorji ali funkcija notranje revizije morda občasno ne bodo mogli izpolniti določene zahteve, vendar lahko v tem primeru sprejmejo druge ukrepe za izpolnitev povezanega načela. Takšne okoliščine so običajno povezane s posebnimi sektorji, panogami in pravnim redom. Z dokumentiranjem okoliščin, izvedenih drugovrstnih ukrepov, vpliva in utemeljitev vodja notranje revizije zagotovi informacije v podporo zunanji presoji kakovosti, tako da lahko funkcija notranje revizije doseže skladnost z načelom, tudi če skladnost s Standardom ni mogoča.

Če notranji revizorji pri opravljanju notranjerevizijskega posla ne morejo zagotoviti skladnosti s Standardom, naj se o razlogu za neskladnost in vplivu neskladnosti na posel pogovorijo z vodjo notranje revizije ali imenovanim nadzornikom. Vodja notranje revizije ali nadzornik naj nudi usmeritve, komu in kako sporočiti neskladnost. (Glejte Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)

Poleg tega lahko zakoni, drugi predpisi, metodologije notranje revizije in politike organizacije zagotovijo navodila za določanje, kdaj in kako je treba razkriti neskladnosti.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentacija o metodologijah funkcije notranje revizije in navedba, kdaj so bile nazadnje posodobljene.
- Če je primerno, končno sporočilo o poslu in sporazumevanje z organom nadzora in poslovodstvom, kjer je bila razkrita neskladnost.
- Dokumentacija, ki se sklicuje na zakone in/ali druge predpise, ki so jih notranji revizorji morali spoštovati in ki so preprečili njihovo izpolnjevanje zahtev Standardov.
- Dokumentacija, ki se nanaša na merodajne zahteve, ki jih funkcija notranje revizije upošteva poleg Standardov.
- Izidi programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti.

## Standard 4.2 Potrebna strokovna skrbnost

### Zahteve

Notranji revizorji morajo ravnati s potrebno strokovno skrbnostjo, tako da obravnavajo naravo, okoliščine in zahteve storitev, ki jih je treba izvesti, kar vključuje:

- strategijo in cilje organizacije;
- interese tistih, za katere se opravljajo storitve notranjega revidiranja, in interese drugih deležnikov;
- ustreznost in uspešnost upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov;
- stroške glede na morebitne koristi storitev notranjega revidiranja, ki se bodo izvedle;
- obseg in pravočasnost dela, ki je potrebno za doseg ciljev posla;
- sorazmerno kompleksnost, materialnost ali bistvenost tveganj za pregledovano dejavnost;
- verjetnost bistvenih napak, prevar, neskladnosti in drugih tveganj, ki bi lahko vplivala na cilje, poslovanje ali vire;
- uporabo ustreznih tehnik, orodij in tehnologije.

### Preudarki za izvedbo

Opravljanje storitev s potrebno strokovno skrbnostjo od notranjih revizorjev zahteva, da upoštevajo in razumejo namen notranjega revidiranja in naravo storitev notranjega revidiranja, ki se bodo izvedle. Notranji revizorji naj se najprej seznanijo z notranjerevizijsko temeljno listino, notranjerevizijskim načrtom in dejavniki, ki pomagajo pri določitvi, kateri posli se vključijo v načrt. Pri načrtovanju in izvajanju storitev notranjega revidiranja notranji revizorji upoštevajo tudi interese strank in drugih deležnikov organizacije (vključno z javnostjo), na katere vpliva delovanje organizacije. Takšni interesi vključujejo pričakovanja deležnikov (kot so pravične in poštene poslovne prakse), potrebe (kot je varnost) in morebitno izpostavljenost izvornim tveganjem, ki morda niso očitno povezana s strategijo in cilji organizacije.

Preudarki pri potrebni strokovni skrbnosti obsegajo okoliščine in vidike tveganja, ki jih mora vodja notranje revizije upoštevati pri izvedbi ocene tveganj, na kateri temelji notranjerevizijski načrt. Ustrezne okoliščine vključujejo strategijo in cilje organizacije ter ustreznost in uspešnost procesov upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov.

Poleg tega notranji revizorji med načrtovanjem posla upoštevajo te okoliščine, povezane s pregledovano dejavnostjo, kot je opisano v Področju V: Izvajanje storitev notranjega revidiranja. Kompleksnost, materialnost in bistvenost ocenjevanih tveganj je pogojna. Tveganje morda ni materialno ali bistveno za organizacijo, lahko pa je materialno ali bistveno za posel ali pregledovano dejavnost. Zato je razumevanje kompleksnosti, materialnosti in bistvenosti v danih okoliščinah potrebno, da se pravilno ocenijo primerna tveganja in določi prednostni vrstni red tveganj za nadaljnje vrednotenje.

Potrebna strokovna skrbnost zahteva tudi tehtanje stroškov (kot so potrebni viri) notranjega revidiranja glede na koristi, ki lahko iz te dejavnosti izhajajo. Na primer, če kontrole v pregledovani dejavnosti niso ustrezno zasnovane, koristi celovite ocene uspešnosti teh kontrol verjetno ne bodo odtehtale stroškov. Notranji revizorji

si prizadevajo zagotoviti največjo vrednost ali korist za naložbo organizacije v storitve notranjega revidiranja. Poleg tega temeljito načrtovanje od notranjih revizorjev zahteva, da upoštevajo tehnike, orodja in tehnologijo ter obseg in pravočasnost dela, potrebnega za najučinkovitejše doseganje ciljev posla. Notranji revizorji, zlasti vodja notranje revizije, naj razmislijo o uporabi programske opreme za analizo podatkov in drugih tehnologij, ki podpirajo procese pregleda in ocenjevanja.

Ustrezen nadzor posla ter program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti spodbujata potrebno strokovno skrbnost. (Glejte tudi Standarda 8.3 Kakovost, 8.4 Zunanja presoja kakovosti in Načelo 12 Izboljšujte kakovost ter povezane Standarde.)

## Primeri dokazil o skladnosti

- Zabeležke o načrtovanju, ki dokumentirajo strategijo in cilje organizacije in pregledovane dejavnosti.
- Dokumentirane ocene procesov upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov.
- Zabeležke, ki prikazujejo oceno tveganj, vključno z napakami, neskladnostmi in prevarami.
- Zabeležke sestankov ali razprav o morebitnih stroških in koristih storitev notranjega revidiranja ter obsegu in pravočasnosti dela v okviru posla.
- Delovno gradivo, ki izkazuje pregled nadzornika poslov.
- Pregledi uspešnosti notranjih revizorjev.
- Zabeležke sestankov, usposabljanj ali drugih razprav o potrebni strokovni skrbnosti.
- Povratne informacije deležnikov, pridobljene z anketami ali drugimi orodji.
- Notranje in zunanje presoje, izvedene v okviru programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti notranje revizije.

## Standard 4.3 Strokovni skepticizem

### Zahteve

Notranji revizorji morajo pri načrtovanju in izvajanju storitev notranjega revidiranja udeležati strokovni skepticizem.

Strokovni skepticizem pomeni, da morajo notranji revizorji:

- ohraniti odnos, ki vključuje radovednost;
- kritično oceniti zanesljivost informacij;
- biti neposredni in pošteni, ko izražajo pomisleke in postavljajo vprašanja o nedoslednih informacijah;
- poiskati dodatne dokaze za presojo informacij in izjav, ki bi lahko bile nepopolne, nedosledne, napačne ali zavajajoče.



## Preudarki za izvedbo

Strokovni skepticizem notranjim revizorjem omogoča nepristransko presojo, ki temelji na dejstvih, informacijah in logiki, namesto na zaupanju ali prepričanju. Skepticizem je odnos, da vedno podvomimo v veljavnost in resničnost trditev, izjav in drugih informacij. Notranji revizorji udejanjajo strokovni skepticizem, ko iščejo dokaze v podporo in za potrditev izjav vodstva, namesto da preprosto zaupajo predstavljenim informacijam kot resničnim ali verodostojnim, ne da bi vanje prej podvomili. Strokovni skepticizem zahteva radovednost in pripravljenost za raziskovanje teme, ki ni le površinska.

Pri zbiranju in analiziranju informacij naj notranji revizorji uporabljajo strokovni skepticizem, da bi ugotovili, ali so informacije primerne, zanesljive in zadostne. Če notranji revizorji ugotovijo, da so informacije nepopolne, nedosledne, napačne ali zavajajoče, naj izvedejo dodatne analize, da prepoznajo pravilne in popolne informacije, ki podpirajo izide posla. Dodatno potrditev zagotovi vodja notranje revizije ali imenovani nadzornik posla s pregledom in odobritvijo delovnega gradiva in/ali sporočil o poslu.

Vodja notranje revizije naj notranjim revizorjem pomaga graditi njihovo usposobljenost, povezano s strokovnim skepticizmom. Delavnice in druge priložnosti za usposabljanje lahko notranjim revizorjem pomagajo razviti strokovni skepticizem, se ga naučiti udejanjati, razumeti pomen izogibanja pristranskosti in ohranjati odprto in radovedno miselno naravnost. Notranji revizorji se lahko naučijo prepoznati informacije, ki so nedosledne, nepopolne, napačne in/ali zavajajoče.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Zapisi o načrtovanem in opravljenem ustreznem usposabljanju, vključno s seznamom udeležencev.
- Delovno gradivo, ki opredeljuje pristop notranjega revizorja k ocenjevanju in potrjevanju informacij, zbranih v okviru posla.
- Dokumentacija, da so bile napačne ali zavajajoče informacije obravnavane kot ugotovitve posla.
- Delovno gradivo in sporočila o poslu, ki jih pregleda in podpiše ali parafira nadzornik posla.

## 5. načelo Ohranjajte zaupnost

### **Notranji revizorji ustrezno uporabljajo in varujejo informacije.**

Ker imajo notranji revizorji neomejen dostop do podatkov, zapisov in drugih informacij, potrebnih za udejanjenje pooblastila notranje revizije, pogosto prejmejo informacije, ki so zaupne, lastniške in/ali osebno določljive. (Glejte tudi 6. načelo Pooblastilo organa nadzora in povezane Standarde.) To vključuje informacije v fizični in digitalni obliki ter informacije, pridobljene iz ustnega sporazumevanja, kot so formalne ali neformalne razprave na sestankih. Notranji revizorji morajo spoštovati vrednost in lastništvo informacij, ki jih prejmejo, tako da jih uporabljajo le za strokovne namene in jih ščitijo pred nepooblaščenim dostopom ali razkritjem, tako znotraj kot zunaj organizacije.

## Standard 5.1 Uporaba informacij

### Zahteve

Notranji revizorji morajo pri uporabi informacij upoštevati ustrezne politike, postopke, zakone in druge predpise. Informacij ni dovoljeno uporabljati za osebno korist ali na način, ki bi bil v nasprotju z zakonitimi in etičnimi cilji organizacije oziroma bi jim škodoval.

### Preudarki za izvedbo

Notranji revizorji imajo neomejen dostop do informacij, kar jim omogoča nemoteno opravljanje storitev notranjega revidiranja. Vendar pa je ustrezna uporaba in ravnanje z informacijami odgovornost vsakega notranjega revizorja. Neprimerna uporaba in ravnanje z informacijami, ki so zaupne, lastniške in/ali osebno določljive, ima lahko nenamerne posledice, kot so škoda ugledu in denarne kazni za kršenje zakonov in/ali drugih predpisov.

Politike in postopki organizacije ter funkcije notranje revizije na splošno urejajo ravnanje notranjih revizorjev z informacijami in njihovo uporabo v njihovem celotnem življenjskem ciklu, od točke dostopa do zbiranja, prenosa, shranjevanja in/ali uničenja. Poleg tega naj bodo notranji revizorji seznanjeni z vsemi politikami in postopki, povezanimi z informacijami tretjih oseb, do katerih lahko dostopajo, in naj take politike in postopke tudi upoštevajo.

Vodja notranje revizije naj z notranjimi revizorji razpravlja o politikah, postopkih in pričakovanjih v zvezi z ustrezno uporabo informacij, do katerih imajo dostop. Vodja notranje revizije lahko od notranjih revizorjev zahteva, da potrdijo svoje razumevanje s podpisom izjav ali v drugih oblikah.

Pri ravnanju z občutljivimi in/ali osebnimi podatki mora funkcija notranje revizije uporabiti ustrezne digitalne varnostne ukrepe. Primeri vključujejo avtomatizirane kontrole, kot so gesla in šifriranje.

Primeri zlorabe informacij vključujejo uporabo, prodajo ali objavo notranjega finančnega, strateškega ali poslovnega znanja organizacije kot podlago za odločitve za nakup ali prodajo delnic ali za ustvarjanje konkurenčnega izdelka.

### Primeri dokazil o skladnosti

- Uspešno zasnovan in delujoč nadzor nad dostopom do informacij in njihovo uporabo.
- Dokumentacija ustreznih politik, postopkov in usposabljanj v zvezi z ustrezno uporabo informacij.
- Zapisniki sestankov, na katerih je potekala razprava o ustrezni uporabi informacij.
- Zapisi o udeležbi na usposabljanju o uporabi informacij.
- Dokumentacija, s katero notranji revizorji potrjujejo svojo seznanjenost z ustreznimi politikami, postopki, zakoni in drugimi predpisi.
- Ocene uspešnosti, ki dokazujejo, da so bile upoštevane ustrezne politike, postopki, zakoni in drugi predpisi.

## Standard 5.2 Varovanje informacij

### Zahteve

Notranji revizorji se morajo zavedati svoje odgovornosti varovanja informacij in izkazovati spoštovanje zaupnosti, zasebnosti in lastništva informacij, pridobljenih pri izvajanju storitev notranjega revidiranja ali kot izid strokovnih razmerij.

Notranji revizorji morajo razumeti in spoštovati zakone, druge predpise, politike in postopke, ki se nanašajo na zaupnost, zasebnost in varnost informacij, ki veljajo za organizacijo in funkcijo notranje revizije.

Preudarki, ki so posebej pomembni za funkcijo notranje revizije, vključujejo:

- skrbništvo, hrambo in odstranitev zapisov o poslu;
- posredovanje zapisov o poslu notranjim in zunanjim strankam;
- ravnanje z zaupnimi informacijami, dostop do njih ali njihovih kopij, ko niso več potrebne.

Notranji revizorji ne smejo razkriti zaupnih informacij nepooblaščenim osebam, razen če jim to nalaga zakonska ali strokovna dolžnost.

Notranji revizorji morajo obvladovati tveganje nenamernega izpostavljanja ali razkritja informacij.

Vodja notranje revizije mora zagotoviti, da funkcija notranje revizije in posamezniki, ki pomagajo funkciji notranje revizije, upoštevajo enake zahteve glede varovanja informacij.

### Preudarki za izvedbo

Informacije, ki jih funkcija notranje revizije pridobi, uporabi in ustvari, so zaščitene z zakoni, drugimi predpisi ter politikami in postopki organizacije in funkcije notranje revizije. Ti običajno urejajo fizično in digitalno varnost ter dostop do informacij, njihovo hrambo in odstranitev.

Vodja notranje revizije naj se posvetuje s pravnim svetovalcem, da bi bolje razumel vpliv zakonskih in/ali regulativnih zahtev in zaščit (na primer strokovna tajnost odvetnikov ali zaupnost med odvetnikom in stranko). Politike in postopki organizacije lahko določajo zahtevo, da določeni organi pregledajo in odobrijo poslovne informacije pred objavo za zunanje javnosti.

Dostop do informacij se lahko spremlja, da se preveri, ali se upoštevajo metodologije. Informacije je mogoče zaščititi pred namernim ali nenamernim razkritjem s kontrolami, kot so šifriranje podatkov, zaščita z gesli, razpošiljanje e-pošte, omejitve rabe družbenih medijev in omejitve fizičnega dostopa do informacij. Ko notranji revizorji ne potrebujejo več dostopa do podatkov, je treba digitalna dovoljenja preklicati in z natisnjenimi kopijami ravnati v skladu z uveljavljenimi metodologijami.

Primeri zaupnih informacij, ki se jih lahko zaščititi pred razkritjem, vključujejo plače posameznikov in zapise kadrovskega vprašanja.

Vodja notranje revizije naj redno ocenjuje in potrjuje potrebe notranjih revizorjev po dostopu do informacij in ali nadzor dostopa deluje uspešno.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentacija, ki dokazuje uporabo ustreznih metodologij.
- Dokumentacija o izvajanju mehanizmov, ki omejujejo dostop do informacij in zmanjšujejo tveganje izogibanju prevladujočim kontrolam.
- Zapisi o udeležbi na usposabljanju o varovanju informacij.
- Dokumentacija, s katero notranji revizorji potrjujejo svojo seznanjenost z ustreznimi politikami, postopki, zakoni in drugimi predpisi.
- Dokumentacija o omejitvah pri razpošiljanju delovnega gradiva in končnega sporočila.
- Dokumentacija o odobrenih razkritjih in razpošiljanju te dokumentacije.
- Zapisi razkritij, ki jih zahteva zakon ali jih odobri pravni svetovalec, če je primerno, in/ali organ nadzora in poslovodstvo.
- Podpisane pogodbe o zaupnosti ali nerazkrivanju informacij.
- Pregledi uspešnosti, ki dokazujejo, da so bile upoštevane politike in postopki, povezani z uporabo in razkrivanjem informacij.

# Področje III: Upravljanje funkcije notranje revizije



## **Pravšnja ureditev upravljanja je ključnega pomena za uspešnost funkcije notranje revizije.**

To področje opisuje zahteve, glede na katere morajo vodje notranje revizije sodelovati z organom nadzora pri vzpostavitvi funkcije notranje revizije, njenem neodvisnem položaju in nadzoru nad njenim delovanjem. To področje opisuje tudi odgovornosti poslovodstva, ki podpirajo odgovornosti organa nadzora in spodbujajo čvrsto upravljanje funkcije notranje revizije.

Čeprav je vodja notranje revizije odgovoren za zahteve tega področja, so dejavnosti organa nadzora in poslovodstva ključne za sposobnost funkcije notranje revizije, da izpolni namen notranjega revidiranja. Te dejavnosti so v vsakem Standardu opredeljene kot »ključni pogoji« in vzpostavljajo potrebno podlago za uspešen dialog med organom nadzora, poslovodstvom in vodjo notranje revizije, kar nazadnje omogoča uspešno funkcijo notranje revizije.

---

## **Sestanek z organom nadzora in poslovodstvom**

Vodja notranje revizije mora o tem področju Standardov razpravljati z organom nadzora in poslovodstvom. Razprave naj bodo osredotočene na:

- namen notranje revizije, kot je opisano v Področju I: Namen notranje revizije;
- ključne pogoje, opisane v vsakem Standardu na Področju III: Upravljanje funkcije notranje revizije;
- možen vpliv na uspešnost funkcije notranje revizije, če organ nadzora ali poslovodstvo ne zagotavlja ta podpore, opisane v ključnih pogojih.

Vodja notranje revizije se mora z organom nadzora in poslovodstvom pogovoriti o pomembnosti ključnih pogojev in o usklajevanju med njunimi odgovornostmi.

Narava in pogostost teh razprav sta odvisni od okoliščin in sprememb v organizaciji. Na primer, vodja notranje revizije naj o teh ključnih pogojih razpravlja z organom nadzora in poslovodstvom, če:

- se Standardi bistveno spremenijo ali je vzpostavljena nova funkcija notranje revizije;
- je vodja notranje revizije nov v tej vlogi ali organizaciji;
- je prišlo do bistvenih sprememb v razmerju med organom nadzora in vodjo notranje revizije, kot je nov predstojnik, ki mu vodja notranje revizije poroča, ali sprememb v strukturi ali sestavi organa nadzora, ki vplivajo na to poročevalsko razmerje;
- pride v strukturi ali sestavi poslovodstva do bistvenih sprememb, ki vplivajo na položaj vodje notranje revizije v organizaciji.

Za vodjo notranje revizije je pomembno, da prejme vhodne informacije tako od nadzornega sveta kot od poslovodstva. Medtem ko je organ nadzora lahko nazadnje odgovoren za potrditev pooblastila notranje revizije, notranjerevizijske temeljne listine in drugih zahtev opisanih na tem področju, ima poslovodstvo običajno ključno vlogo pri zagotavljanju informacij organu nadzora in vodji notranje revizije. Pogled poslovodstva je dragocen in pomaga podpirati položaj in pristojnosti funkcije notranje revizije v organizaciji.

## **Nesoglasja o ključnih pogojih**

Če se organ nadzora ali poslovodstvo ne strinjata z enim ali več od teh ključnih pogojev, mora vodja notranje revizije s primeri poudariti, kako lahko odsotnost pogoja(-ev) vpliva na sposobnost funkcije notranje revizije, da izpolni svoj namen ali zagotovi skladnost z določenimi Standardi. Vodja notranje revizije naj razpravlja tudi o drugovrstnih ključnih pogojih, ki lahko nudijo enake izide.

Vodja notranje revizije lahko doseže dogovor z organom nadzora in poslovodstvom, da eden ali več ključnih pogojev ni potrebnih za skladnost s Standardi. V takšnih primerih mora vodja notranje revizije dokumentirati:

- razloge za strinjanje, da je določen pogoj nepotreben;
- drugovrstne pogoje, ki nadomestijo odsotne pogoje, da se podprejo presoje organa nadzora in poslovodstva.

Če se vodja notranje revizije ne strinja z razlogi organa nadzora in/ali poslovodstva za neizpolnjevanje enega ali več pogojev, lahko vodja notranje revizije sklene, da funkcija notranje revizije ne more zagotoviti skladnosti s Standardi. V takšnih primerih naj vodja notranje revizije dokumentira razloge, zakaj organ nadzora in/ali poslovodstvo ne bosta izpolnila ključnih pogojev. To naj se deli z organom nadzora in poslovodstvom, da se zagotovi jasnost glede njihovih stališč, in naj se ti dokumentirani razlogi dajo na voljo zunanjemu ocenjevalcu kakovosti.

Če je delovno mesto vodje notranje revizije iz kakršnega koli razloga odprto, naj organ nadzora za vmesni čas imenuje enega ali več posameznikov.

## **Opredelitev organa nadzora**

Pojmovnik Globalnih standardov notranjega revidiranja opredeljuje izraz »organ nadzora« kot organ na najvišji ravni, odgovoren za upravljanje, kot so:

- upravni odbor;
- revizijska komisija;
- svet guvernerjev ali skrbniki;
- skupina izvoljenih uradnikov ali politično imenovanih oseb;
- drug organ, ki je pristojen za ustrezne funkcije upravljanja.

V organizaciji, ki ima več kot en organ upravljanja, se »organ nadzora« nanaša na organ ali organe, pristojne, da funkciji notranje revizije zagotovijo ustrezne pristojnosti, vlogo in odgovornosti.

Če nič od zgoraj navedenega ne obstaja, je treba »organ nadzora« brati kot skupino ali osebo, ki deluje kot najvišji upravljalni organ organizacije. Primeri vključujejo vodjo organizacije in poslovodstvo.

Če se narava organa nadzora razlikuje od opredelitve tega pojma v pojmovniku, naj vodja notranje revizije dokumentira upravljavsko strukturo, ki ji poroča funkcija notranje revizije, in kako je ta struktura skladna z opredelitvijo organa nadzora. To lahko vključuje okolja, kjer obstaja več organov nadzora, ki jih včasih najdemo v mednarodnih organizacijah ali javnem sektorju, ali kjer je vzpostavljena večtira struktura.

## **Uporaba tega področja**

Standardi veljajo za posameznike in funkcije, ki nudijo storitve notranjega revidiranja. Storitve notranjega revidiranja lahko izvajajo osebe znotraj ali zunaj organizacije za organizacije, ki se razlikujejo po namenu, velikosti, kompleksnosti in strukturi. Standardi veljajo ne glede na to, ali organizacija notranje revizorje zapo-

sluje, jih najame prek zunanjega ponudnika storitev ali oboje. Odgovornosti vodje notranje revizije opravlja eden ali več posameznikov, ki jih imenuje organ nadzora. Vodja notranje revizije je, ne glede na to, ali je zaposlen neposredno v organizaciji ali prek zunanjega ponudnika storitev, odgovoren za skladnost s Standardi, kot je prikazano v programu zagotavljanja in izboljševanja kakovosti. V vseh primerih organ nadzora ohrani odgovornost za podporo in nadzor funkcije notranje revizije.

## 6. načelo Pooblastilo organa nadzora

**Organ nadzora vzpostavlja, potrjuje in podpira pooblastilo funkcije notranje revizije.**

Organ nadzora (ali veljavna zakonodaja v nekaterih okoljih javnega sektorja) da funkciji notranje revizije pooblastilo. Pooblastilo določa pristojnosti, vlogo in odgovornosti funkcije notranje revizije in je dokumentirano v notranjerevizijski temeljni listini. Pooblastilo opolnomoči funkcijo notranje revizije, da nudi organu nadzora in poslovodstvu nepristranska zagotovila, svetovanja, spoznanja in predvidevanja. Funkcija notranje revizije udejanja pooblastilo s sistematičnim, discipliniranim pristopom k ocenjevanju in izboljšanju uspešnosti upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov v celotni organizaciji.

### Standard 6.1 Pooblastilo notranje revizije

#### Zahteve

Vodja notranje revizije mora organu nadzora in poslovodstvu zagotoviti podatke, potrebne za udejanjenje pooblastila notranje revizije. V pravnem redu in panogah, kjer je pooblastilo funkcije notranje revizije v celoti ali delno predpisano v zakonih ali drugih predpisih, mora notranjerevizijska temeljna listina vključevati zakonske zahteve pooblastil. (Glejte tudi Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina in razdelek »Uporaba Globalnih standardov notranjega revidiranja v javnem sektorju«.) V pomoč organu nadzora in poslovodstvu pri določanju obsega in vrst storitev notranjega revidiranja se mora vodja notranje revizije usklajevati z drugimi notranjimi in zunanjimi dajalci zagotovil, da bi se vsi vpleteni lahko seznanili z medsebojnimi vlogami in odgovornostmi. (Glejte tudi Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.)

Vodja notranje revizije mora pooblastilo notranje revizije dokumentirati oziroma se nanj sklicevati v notranjerevizijski temeljni listini, ki jo odobri organ nadzora. (Glejte tudi Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina.)

Vodja notranje revizije mora obdobjno ocenjevati, ali spremembe okoliščin upravičujejo razpravo o pooblastilu notranje revizije z organom nadzora in poslovodstvom. Če je odgovor pritrdilen, mora vodja notranje revizije o pooblastilu notranje revizije razpravljati z organom nadzora in poslovodstvom, da oceni, ali pristojnosti, vloga in odgovornosti funkciji notranje revizije še naprej omogočajo uresničevati svojo strategijo in cilje.

## Ključni pogoji

### Organ nadzora

- Z vodjo notranje revizije in poslovodstvom razpravljajte o ustreznih pristojnostih, vlogi in odgovornostih funkcije notranje revizije.
- Potrdite notranjerevizijsko temeljno listino, ki vsebuje pooblastilo notranje revizije ter obseg in vrste storitev notranjega revidiranja.

### Poslovodstvo

- Sodelujte v razpravah z organom nadzora in vodjo notranje revizije ter posredujte informacije o pričakovanih do funkcije notranje revizije, ki naj bi jih organ nadzora upošteval pri določanju pooblastila notranje revizije.
- Podpirajte pooblastilo notranje revizije v celotni organizaciji in spodbujajte pristojnosti, podeljene funkciji notranje revizije.

## Preudarki za izvedbo

Vodja notranje revizije obvešča organ nadzora in poslovodstvo o značilnostih uspešne funkcije notranje revizije z izmenjavo znanja o Standardih, ustreznih zakonih in/ali drugih predpisih ter izidih raziskav o vodilnih praksah funkcij notranje revizije.

Vodja notranje revizije naj z organom nadzora in poslovodstvom razpravlja o pooblastilu notranje revizije in drugih ključnih premislekih notranjerevizijske temeljne listine, pri čemer naj se osredotoči na pomoči organu nadzora in poslovodstvu pri razumevanju:

- **Pristojnosti** – Pristojnost funkcije notranje revizije je vzpostavljena z neposrednim poročanjem organu nadzora. Takšna pristojnost omogoča prost in neomejen dostop do organa nadzora ter vseh dejavnosti v celotni organizaciji (na primer zapisov, osebja in fizičnega premoženja).
- **Vlog(e)** – Primarna vloga funkcije notranje revizije je izvajanje dejavnosti notranje revizije in storitev notranjega revidiranja. Možen je obstoj okoliščin, ko so vloge, ki presegajo notranje revidiranje, del odgovornosti vodje notranje revizije, na primer obvladovanje tveganj ali skladnost. Te nerevizijske vloge so nadalje obravnavane v Standardu 7.1 Organizacijska neodvisnost.
- **Odgovornosti** – Odgovornosti funkcije notranje revizije obsegajo njeno prevzemanje odgovornosti in obveznosti za izvajanje svoje vloge oziroma svojih vlog kakor tudi posebna pričakovanja ključnih deležnikov. Na primer, odgovornosti običajno vključujejo pričakovanja v zvezi z uspešnostjo notranjerevizijskih storitev, sporočili, skladnostjo z zakoni, drugimi predpisi in politikami, skladnostjo z Globalnimi standardi notranjega revidiranja in drugimi dejavnostmi, ki spadajo v to vlogo.
- **Obsega** – Obseg storitev notranjega revidiranja zajema celotno razsežnost organizacije, v kateri funkcija notranje revizije izvaja storitve. To lahko vključuje vse dejavnosti, sredstva in osebje organizacije ali pa je lahko omejeno na podskupino glede na zemljepisno ali drugo delitev. Obseg lahko določa naravo storitev notranjega revidiranja (na primer le dajanje zagotovil ali pa dajanje zagotovil in svetovanje, osredotočenost na računovodske izkaze, skladnost z zakoni in/ali drugimi predpisi) ali pa lahko določa druge omejitve področja, ki ga pokrivajo storitve notranjega revidiranja.
- **Storitev notranjega revidiranja** – Storitve notranjega revidiranja lahko preprosto opredelimo kot storitve dajanja zagotovil in svetovanja ali pa jih lahko natančneje opredelimo, kot na primer revizija smotnosti, dajanje zagotovil glede notranjih kontrol računovodskega poročanja in preiskave.



Okoliščine lahko upravičijo nadaljnjo razpravo z organom nadzora in poslovodstvom o pooblastilu notranje revizije ali drugih vidikih notranjerevizijske temeljne listine. Ti pogoji lahko vključujejo, vendar niso omejeni na:

- opazne spremembe Globalnih standardov notranjega revidiranja;
- bistven prevzem ali reorganizacijo znotraj organizacije;
- bistvene spremembe v organu nadzora in/ali poslovodstvu;
- bistvene spremembe v strategijah organizacije, njenih ciljih, profilu tveganj ali okolju, v katerem deluje;
- nove zakone ali druge predpise, ki lahko vplivajo na naravo in/ali obseg storitev notranjega revidiranja.

Ti pogoji se lahko pojavijo kadar koli med letom. Kljub temu pa naj vodja notranje revizije formalno pretehta vse takšne spremembe vsaj enkrat letno.

Vodja notranje revizije se usklajuje z dajalci zagotovil v organizaciji in svetuje organu nadzora glede tega, kako lahko druge funkcije prispevajo k pooblastilu notranje revizije. S tem, ko organu nadzora pomaga pri razumevanju vlog in odgovornosti drugih notranjih in zunanjih dajalcev zagotovil in regulatorjev, lahko vodja notranje revizije zagotovi jasnost glede ustreznega pooblastila notranje revizije. (Glejte tudi Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.)

## Primeri dokazil o skladnosti

- Zapisniki sej organa nadzora, na katerih se je razpravljalo o pooblastilu, kar je lahko del širše odobritve notranjerevizijske temeljne listine.
- Zapisniki sej organa nadzora, na katerih se razpravlja o morebitnih spremembah notranjerevizijske temeljne listine, ki jih odobri organ nadzora.

## Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora pripraviti in vzdrževati notranjerevizijsko temeljno listino, ki za funkcijo notranje revizije podrobneje določa vsaj:

- namen notranjega revidiranja;
- zavezanost k spoštovanju Globalnih standardov notranjega revidiranja;
- pooblastilo, vključno z obsegom in vrstami storitev, ki jih je treba zagotoviti, ter odgovornostmi in pričakovanji organa nadzora glede podpore vodstva funkciji notranje revizije; (Glejte tudi Standard 6.1 Pooblastilo notranje revizije.)
- organizacijski položaj in poročevalska razmerja. (Glejte tudi Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.)

Vodja notranje revizije mora o predlagani listini razpravljati z organom nadzora in poslovodstvom glede potrditve, da ta natančno odraža njihovo razumevanje in pričakovanja glede funkcije notranje revizije.

### Ključni pogoji

#### **Organ nadzora**

- Z vodjo notranje revizije in poslovodstvom razpravljajte o drugih temah, ki naj se vključijo v notranjerevizijsko temeljno listino, da bi omogočili uspešno funkcijo notranje revizije.
- Potrdite notranjerevizijsko temeljno listino.
- Z vodjo notranje revizije preglejte notranjerevizijsko temeljno listino in razmislite o spremembah, ki vplivajo na organizacijo, kot so zaposlitev nove vodje notranje revizije ali spremembe vrste, resnosti in soodvisnosti tveganj za organizacijo.

#### **Poslovodstvo**

- Sporazumevajte se z organom nadzora in vodjo notranje revizije o pričakovanih vodstva, ki jih je treba upoštevati pri vključitvi v notranjerevizijsko temeljno listino.

## Preudarki za izvedbo

Ključne zahteve za notranjerevizijsko temeljno listino so opisane v Standardu 6.1 Pooblastilo notranje revizije in Standardu 7.1 Organizacijska neodvisnost.

Notranjerevizijska temeljna listina mora navajati odgovornosti za administrativno poročanje, kot so postopki za:

- odobritev ravnanja s človeškimi viri in proračunom funkcije notranje revizije;
- odobritev izdatkov vodje notranje revizije;
- presojo uspešnosti vodje notranje revizije.

Kadar zakoni ali drugi predpisi določajo poročevalsko razmerje, naj se v listino vključijo sklicevanja na take dokumente. Če zakoni in/ali drugi predpisi izčrpno predpisujejo zahteve glede listine, se lahko nadomestijo s formalno listino.

Oblika notranjerevizijske temeljne listine se lahko od organizacije do organizacije razlikuje. Čeprav zanjo obstajajo predloge, naj vodja notranje revizije notranjerevizijsko temeljno listino prilagodi tako, da obravnava edinstvene organizacijske vidike, ki lahko vplivajo na pooblastilo notranje revizije, obseg in storitve notranjega revidiranja.

Vodja notranje revizije običajno predstavi končni predlog notranjerevizijske temeljne listine na seji organa nadzora, kjer ga da v razpravo in potrditev.

Vodja notranje revizije in organ nadzora naj se tudi dogovorita, kako pogosto je treba pregledati in ponovno potrditi, ali določbe listine funkciji notranje revizije še naprej omogočajo, da doseže svoje cilje. Vodilna praksa je obdobjno pregledovanje listine, sklicevanje nanjo, ko se pojavijo vprašanja o pooblastilih notranje revizije, in po potrebi njena posodobitev.

Druge teme, ki jih je treba v notranjerevizijski temeljni listini obravnavati, vključujejo:

- zaščitne ukrepe za nepristranskost, neodvisnost, vključno s postopki za obravnavanje morebitnih oslabitev, in pogostost, s katero se ti zaščitni ukrepi vnovič ovrednotijo, da se zagotovi doseganje zelenih izidov; (Glejte tudi Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.)
- neomejen dostop, vključno s tem, kako funkcija notranje revizije dostopa do podatkov, zapisov, informacij, osebja in fizičnega premoženja, ki so potrebni za udejanjenje pooblastil notranje revizije;
- sporazumevanje, vključno z naravo in časovno usklajenostjo sporazumevanja z organom nadzora in poslovodstvom;
- revizijski proces, vključno z vsemi pričakovanji v zvezi s sporazumevanjem z vodstvom pregledovanega področja (pred, med in po poslu), in način obravnavanja nesoglasij z vodstvom;
- zagotavljanje in izboljševanje kakovosti, vključno s pričakovanji glede priprave in izvajanja notranjih in zunanjih presoj funkcije notranje revizije ter sporočanje izidov presoj; (Glejte tudi Standarda 8.3 Kakovost in 8.4 Zunanja presoja kakovosti ter Načelo 12 Izboljšujte kakovost ter povezane Standarde.)
- odobritve, vključno z morebitnimi okoliščinami, ki jih določita organ nadzora in poslovodstvo.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Zapisniki sej organa nadzora, na katerih je bila notranjerevizijska temeljna listina obravnavana in potrjena.
- Odobrena listina in datum odobritve.
- Zapisniki sej organa nadzora, ki vključujejo dokazila, da vodja notranje revizije z organom nadzora in poslovodstvom obdobjno pregleduje notranjerevizijsko temeljno listino.

## Standard 6.3 Podpora organa nadzora in posloводства

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora organu nadzora in poslovodstvu zagotoviti informacije, potrebne za podporo in spodbujanje prepoznavnosti funkcije notranje revizije v celotni organizaciji.

Vodja notranje revizije mora s poslovodstvom usklajevati sporočanje funkcije notranje revizije organu nadzora, da podpre zmožnost organa nadzora, da izpolni svoje zahteve.

### Ključni pogoji

#### Organ nadzora

- Zavzemajte se za funkcijo notranje revizije, da ji omogočite izpolnitev njenega namena ter uresničevanje njene strategije in ciljev.
- Sodelujte s poslovodstvom, da funkciji notranje revizije omogočite neomejen dostop do podatkov, zapisov, informacij, osebja in fizičnega premoženja, potrebnih za udejanjenje njenih pooblastil.
- Podprite vodjo notranje revizije z obdobjim neposrednim sporazumevanjem.
- Dokažite podporo, tako da:
  - opredelite, da vodja notranje revizije poroča osebi na ravni znotraj organizacije, ki funkciji notranje revizije omogoča udejanjenje pooblastila notranje revizije;
  - potrdite notranjerevizijsko temeljno listino, notranjerevizijski načrt, proračun in načrt virov;
  - izvedete ustrezne poizvedbe pri poslovodstvu in vodji notranje revizije, da bi ugotovili, ali morebitne omejitve obsega, dostopa, pristojnosti ali virov funkcije notranje revizije omejujejo njeno zmožnost uspešnega uresničevanja svoje odgovornosti;
  - se obdobjo sestajate z vodjo notranje revizije na sejah brez prisotnosti posloводства.

#### Poslovodstvo

- Podpirajte prepoznavnost funkcije notranje revizije v celotni organizaciji.
- Sodelujte z organom nadzora in vodstvom v celotni organizaciji, da funkciji notranje revizije omogočite neomejen dostop do podatkov, zapisov, informacij, osebja in fizičnega premoženja, potrebnih za udejanjenje njenega pooblastila.

### Preudarki za izvedbo

Organ nadzora in vodja notranje revizije naj se sestaneta vsaj enkrat letno brez prisotnosti posloводства. Četrletno organiziranje takih sestankov velja za vodilno prakso upravljanja. Takšni sestanki pogosto potekajo kot zasebne ali zaprte seje po redno načrtovanem sestanku organa nadzora.

Vodja notranje revizije naj v času med posameznimi uradnimi sestanki sodeluje z organom nadzora in ga tako seznanja z napredkom funkcije notranje revizije. Vrsta informacij in stopnja podrobnosti, ki jih bo vodja notranje revizije posredoval organu nadzora, izhaja iz obojestranskega dogovora.

Kot je razloženo v Standardu 7.1 Organizacijska neodvisnost, je bistveno, da vodja notranje revizije administrativno poroča posamezniku v organizaciji, ki lahko podpre funkcijo notranje revizije pri udejanjenju njene- ga pooblastila. Vodilna praksa je, da vodja notranje revizije poroča glavnemu izvršnemu direktorju ali osebi z enakovredno funkcijo.

Čeprav je ključnega pomena, da se vodja notranje revizije zasebno sestane z organom nadzora, naj vodja notranje revizije o takšnih razpravah obvesti poslovodstvo, razen če bi bilo to neprimerno (na primer, če se zasebni pogovor nanaša na nedopustno ravnanje člana poslovodstva).

Vodja notranje revizije naj sodeluje s poslovodstvom, da bi razumel njune poročevalske zahteve do organa nadzora in omogočil pravočasno, jasno in pregledno poročanje, ki je brez podvajanj in nasprotujočih si navedb. To organu nadzora pomaga izvajati njegove nadzorne odgovornosti in omogoča sodelovanje med vodjem notranje revizije in poslovodstvom.

Bistveno je, da organ nadzora odobri proračun notranje revizije in načrt virov, saj s tem dokazuje, da ima funkcija notranje revizije potrebne vire za izvedbo načrtovanih revizijskih dejavnosti. O podrobnostih, posredovanih organu nadzora, presoja vodja notranje revizije.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Zapisniki sej organa nadzora, ki navajajo pregled in odobritev notranjerevizijskega načrta, proračuna notranje revizije in načrta virov s strani organa nadzora.
- Zapisniki ali druga dokumentacija o sporazumevanju med organom nadzora in poslovodstvom, v kateri je bil obravnavan neomejen dostop funkcije notranje revizije.
- Dogovorjena matrika ali podobna dokumentacija, iz katere je razvidno, katere informacije mora vodja notranje revizije posredovati organu nadzora in poslovodstvu in kako pogosto jih mora posredovati.

## 7. načelo Neodvisni položaj

### **Organ nadzora vzpostavlja in ščiti neodvisnost ter kvalifikacije funkcije notranje revizije.**

Organ nadzora je odgovoren za omogočanje neodvisnosti funkcije notranje revizije. Neodvisnost je opredeljena kot odsotnost okoliščin, ki oslabijo sposobnost funkcije notranje revizije za nepristransko izvajanje njenih odgovornosti. Funkcija notranje revizije lahko v celoti izpolni namen notranjega revidiranja šele, ko vodja notranje revizije poroča neposredno organu nadzora, je kvalificirana in umeščena na ravni znotraj organizacije, ki omogoča nemoteno uresničevanje svojih storitev in odgovornosti.

## Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora organu nadzora potrditi organizacijsko neodvisnost funkcije notranje revizije najmanj enkrat letno. To vključuje obveščanje o dogodkih, pri katerih je bila neodvisnost morda oslABLjena, in ukrepih ali zaščitnih ukrepih, uporabljenih za obravnavo oslABLitve.

Vodja notranje revizije mora v notranjerevizijski temeljni listini dokumentirati poročevalska razmerja in organizacijsko umeščenost, ki jih določi organ nadzora. (Glejte tudi Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina.)

Vodja notranje revizije se mora z organom nadzora in poslovodstvom pogovoriti o kakršnih koli trenutnih ali predlaganih vlogah in odgovornostih, ki bi lahko dejansko ali na videz oslABILE neodvisnost funkcije notranje revizije. Vodja notranje revizije mora organu nadzora in poslovodstvu svetovati o vrstah zaščitnih ukrepov za obvladovanje dejanskih, morebitnih ali navideznih oslABLitev.

Kadar ima vodja notranje revizije eno ali več stalnih vlog, ki presegajo notranje revidiranje, morajo biti odgovornosti, narava dela in vzpostavljeni zaščitni ukrepi dokumentirani v notranjerevizijski temeljni listini. Če so ta področja odgovornosti predmet notranje revizije, je treba vzpostaviti drugovrstne procese za pridobitev zagotovila, kot je sklepanje pogodb z nepristranskim, usposobljenim zunanjim izvajalcem storitev dajanja zagotovil, ki neodvisno poroča organu nadzora.

Kadar so nerevizijske odgovornosti vodje notranje revizije začasne, mora zagotovilo za ta področja med začasno nalogo in naslednjih 12 mesecev dajati neodvisna tretja oseba. Poleg tega mora vodja notranje revizije pripraviti načrt za prenos teh odgovornosti na vodstvo.

Če struktura upravljanja ne podpira organizacijske neodvisnosti, mora vodja notranje revizije dokumentirati značilnosti strukture upravljanja, ki omejujejo neodvisnost, in vse zaščitne ukrepe, ki se lahko uporabijo za izpolnitev tega načela.

### Ključni pogoji

#### Organ nadzora

- Vzpostavite neposredno poročevalsko razmerje z vodjo notranje revizije in funkcijo notranje revizije, da ji omogočite udejanjenje njenega pooblastila.
- Odobrite imenovanje in razrešitev vodje notranje revizije.
- Zagotovite informacije poslovodstvu za podporo ocenjevanju uspešnosti in o prejemkih vodje notranje revizije.
- Vodji notranje revizije omogočite razpravo o bistvenih in občutljivih zadevah z organom nadzora, vključno s sestanki brez prisotnosti poslovodstva.
- Zahtevajte, da je vodja notranje revizije v organizaciji umeščen na raven, ki omogoča izvajanje storitev notranjega revidiranja in izpolnjevanje odgovornosti brez vmešavanja vodstva. Taka umestitev zagotavlja organizacijsko pristojnost in položaj, da zadeve posreduje neposredno poslovodstvu ter jih po potrebi v reševanje posreduje oziroma stopnjuje organu nadzora.

- Pri odobritvi vlog ali odgovornosti vodje notranje revizije, ki presegajo obseg notranjega revidiranja, potrdite dejanske ali morebitne oslabilne neodvisnosti funkcije notranje revizije.
- Sodelujte s poslovodstvom in vodjo notranje revizije, da vzpostavite ustrezne zaščitne ukrepe, če vloge in odgovornosti vodje notranje revizije bodisi dejansko bodisi na videz oslabijo neodvisnost funkcije notranje revizije.
- Sodelujte s poslovodstvom, da zagotovite, da funkcija notranje revizije ni podvržena vmešavanju pri določanju obsega notranje revizije, izvajanju poslov notranjega revidiranja in sporočanju o izidih.

### **Poslovodstvo**

- Funkcijo notranje revizije postavite na raven znotraj organizacije, ki ji omogoča opravljanje storitev in uresničevanje odgovornosti brez vmešavanja, in sicer po navodilih organa nadzora.
- Priznajte neposredno poročevalsko razmerje vodje notranje revizije do organa nadzora.
- Sodelujte z organom nadzora in vodjo notranje revizije, da boste razumeli morebitne oslabilne neodvisnosti funkcije notranje revizije, ki jih povzročajo nerevizijske vloge ali druge okoliščine, ter podprite izvajanje ustreznih zaščitnih ukrepov za obvladovanje takšnih oslabilcev.
- Organu nadzora posredujte svoje informacije o imenovanju in razrešitvi vodje notranje revizije.
- Pridobite informacije organa nadzora o oceni uspešnosti in prejemkih vodje notranje revizije.

## **Preudarki za izvedbo**

Notranje revidiranje je najbolj uspešno, kadar je funkcija notranje revizije neposredno odgovorna organu nadzora (t. i. »funkcijsko poročanje organu nadzora«), namesto da bi bila neposredno odgovorna vodstvu za dejavnosti, za katere izvaja storitve dajanja zagotovil in svetovanja. Neposredno poročevalsko razmerje med organom nadzora in vodjo notranje revizije omogoča funkciji notranje revizije, da izvaja storitve notranjega revidiranja in sporoča izide posla brez motenj ali nepotrebnih omejitev. Primeri motenj so na primer, nepravčasno zagotavljanje zahtevanih informacij vodstva in omejevanje dostopa do informacij, osebja ali fizičnega premoženja. Omejevanje proračunov ali virov na način, ki zmanjšuje sposobnost uspešnega delovanja funkcije notranje revizije, je primer neupravičenega omejevanja. (Glejte tudi Standard 11.3 Sporočanje o izidih.)

Vodja notranje revizije funkcijsko poroča organu nadzora, administrativno poročanje pa je pogosto v razmerju do člana poslovodstva. To omogoča dostop do poslovodstva in pristojnost do nasprotovanja pogledom poslovodstva. Vodilna praksa za uresničitev te pristojnosti je, da vodja notranje revizije administrativno poroča glavnemu izvršnemu direktorju ali osebi na enakovredni funkciji, čeprav lahko poročanje drugemu poslovodji doseže isti cilj, če se izvajajo ustrezni zaščitni ukrepi. Vodja funkcije notranje revizije v hčerinskih družbah, podružnicah in oddelkih naj ima možnost poročanja neposredno poslovodstvu, ki je odgovorno za ta področja.

Pri ocenjevanju, ali je neodvisnost oslabljena, naj vodja notranje revizije razmisli o poročevalskih razmerjih, vlogah in odgovornostih, da ugotovi, ali obstajajo dejanske, morebitne ali navidezne oslabilne. Poleg tega lahko vodja notranje revizije s pogovori z zadevnimi strankami razreši okoliščine zaznanih oslabilcev, ki dejansko ne vplivajo na zmožnost funkcije notranje revizije, da neodvisno opravlja svoje naloge.

Okoliščine, ki lahko oslabijo neodvisnost, vključujejo primere kot:

- Vodja notranje revizije se ne sporazumeva in ne sodeluje neposredno z organom nadzora.
- Vodstvo poskuša omejiti obseg storitev notranjega revidiranja, ki jih je predhodno odobril organ

nadzora in so bile dokumentirane v notranjerevizijski temeljni listini.

- Vodstvo poskuša omejiti dostop do podatkov, zapisov, informacij, osebja in fizičnega premoženja, potrebnih za izvajanje storitev notranjega revidiranja.
- Vodstvo pritiska na notranje revizorje, da prikrijejo ali spremenijo ugotovitve notranje revizije.
- Proračun funkcije notranje revizije je zmanjšan na raven, pri kateri funkcija ne more izpolnjevati svojih odgovornosti, ki so opredeljene v notranjerevizijski temeljni listini.
- Posel dajanja zagotovil izvaja funkcija notranje revizije ali pa ga nadzoruje vodja notranje revizije na funkcionalnem področju, za katerega je vodja notranje revizije odgovoren, ima nad njim nadzor ali lahko nad njim kako drugače izvaja pomemben vpliv.
- Funkcija notranje revizije izvaja oziroma vodja notranje revizije nadzira storitve dajanja zagotovil v zvezi z dejavnostjo, ki jo vodi vodilni delavec (neizvršna funkcija), ki mu vodja notranje revizije administrativno poroča. Na primer, vodja notranje revizije poroča glavnemu finančnemu direktorju in je odgovoren za revizijo zakladništva, ki je funkcija, ki prav tako poroča glavnemu finančnemu direktorju.

Poleg odgovornosti za vodenje funkcije notranje revizije je lahko vodji notranje revizije včasih naloženo, da prevzame nerevizijske vloge, ki lahko oslabijo oziroma ustvarijo videz oslabitve neodvisnosti funkcije notranje revizije. Primeri vključujejo okoliščine, kot so:

- Zaradi nove zakonske zahteve je treba takoj razviti kontrole in druge dejavnosti obvladovanja tveganj, da se zagotovi skladnost.
- Vodja notranje revizije ima najustreznejše strokovno znanje za prilagoditev obstoječih aktivnosti obvladovanja tveganj novemu poslovnemu področju ali zemljepisnemu trgu.
- Viri organizacije so preveč omejeni ali pa je organizacija premajhna, da bi si lahko privoščila ločeno funkcijo skladnosti poslovanja.

Pri razpravi z organom nadzora in poslovodstvom o nerevizijskih vlogah in odgovornostih naj vodja notranje revizije opredeli ustrezne zaščitne ukrepe glede na to, ali gre za stalne ali začasne vloge z namenom prenosa na vodstvo.

Ko se organ nadzora strinja, da je prišlo do oslabitve, naj vodja notranje revizije organu nadzora in poslovodstvu predlaga možne zaščitne ukrepe za obvladovanje tveganj. Pomembno je tudi, da določi časovnico za prenos začasnih nerevizijskih odgovornosti na vodstvo.

Velja zahteva, da dejavnosti dajanja zagotovil nadzoruje neodvisna tretja oseba še 12 mesecev po tem, ko vodja notranje revizije izpolni začasne odgovornosti na tem področju. Vendar je treba uporabiti presojo, saj lahko obstajajo okoliščine, v katerih lahko zaznana oslabitev obstaja dlje kot 12 mesecev. Vodja notranje revizije naj se z organom nadzora in poslovodstvom pogovori o tem, ali je obdobje 12 mesecev zadostno ali ne.

Vodja notranje revizije naj pri določitvi drugih strank, ki jim je treba obstoječe oslabitve razkriti, upošteva naravo oslabitve, vpliv oslabitve na zanesljivost izidov storitev notranjega revidiranja in pričakovanja ustreznih deležnikov. Če je po opravljenem poslu odkrita morebitna oslabitev neodvisnosti funkcije notranje revizije, ki vpliva na zanesljivost ali zaznana zanesljivost ugotovitev, priporočil in/ali zaključkov, naj se vodja notranje revizije o pomisleku pogovori z vodstvom pregledovane dejavnosti, organom nadzora, poslovodstvom in/ali drugimi vpletenimi deležniki ter določi ustrezne ukrepe za rešitev nastale okoliščine. (Glejte tudi Standard 2.3 Razkrivanje oslabitev nepristranskosti in Standard 11.4 Napake in opustitve.)

Pred dejansko zaposlitvijo vodje notranje revizije naj se v postopek zaposlovanja in imenovanja vključi organ nadzora. Organ nadzora lahko na primer razpravlja o kvalifikacijah in kompetencah, potrebnih za vodenje funkcije notranje revizije in izvajanje morebitnih dodatnih vlog in odgovornosti, ki jih pričakuje organizacija.



Poleg tega naj organ nadzora pred izborom kandidata razmisli o pregledu življenjepisov kandidatov in udeležbi na razgovorih.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Notranjerevizijska temeljna listina, ki dokumentira poročevalska razmerja funkcije notranje revizije.
- Zapisnik sej ali drugo dokazilo o neposrednem sporazumevanju vodje notranje revizije z organom nadzora in poslovodstvom v zvezi z morebitnimi oslavitvami neodvisnosti in načrtovanimi zaščitnimi ukrepi.
- Zapisnik sej organa nadzora ali druga dokumentacija, iz katere je razvidno, da je vodja notranje revizije organu nadzora potrdil stalno neodvisnost funkcije notranje revizije ali razpravljal o oslavitvah, ki vplivajo na zmožnost funkcije notranje revizije, da udejanji svoje pooblastilo, ter zaščitnih ukrepov za obvladovanje oslavitvev.
- Notranjerevizijska temeljna listina, ki dokumentira soglasje organa nadzora k dolgoročnim nerezvizijskim vlogam in odgovornostim ter ustreznim zaščitnim ukrepom za neodvisnost, vključno s pričakovanim trajanjem vlog, odgovornosti in zaščitnih ukrepov ter opisom rednega ocenjevanja uspešnosti zaščitnih ukrepov.
- Dokumentirane metodologije, ki jih je treba upoštevati, ko obstaja sum za oslavitvev ali je oslavitvev dejansko ugotovljena.
- Uradni načrti ukrepanja, ki opisujejo posebne zaščitne ukrepe za obravnavo pomislekov glede neodvisnosti.
- Dokumentacija o storitvah dajanja zagotovil, ki jih bodo zagotovili drugi notranji ali zunanji izvajalci za zaščito neodvisnosti.
- Zapisnik ali druga dokumentacija, ki dokazuje odobritev organa nadzora za imenovanje ali razrešitev vodje notranje revizije.

## Standard 7.2 Kvalifikacije vodje notranje revizije

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora organu nadzora pomagati razumeti kvalifikacije in kompetence vodje notranje revizije, potrebne za vodenje funkcije notranje revizije. Vodja notranje revizije to razumevanje omogoča z zagotavljanjem informacij in primerov običajnih in vodilnih kvalifikacij in kompetenc.

Vodja notranje revizije mora vzdrževati in krepiti kvalifikacije in kompetence, potrebne za opravljanje vlog in odgovornosti, ki jih pričakuje organ nadzora. (Glejte tudi 3. načelo Izkazujte usposobljenost in njegove Standarde.)

### Ključni pogoji

#### Organ nadzora

- Preglejte zahteve za vodjo notranje revizije, ki so potrebne za vodenje funkcije notranje revizije, kot je opisano v Področju IV: Vodenje funkcije notranje revizije.
- Odobrite vloge in odgovornosti vodje notranje revizije ter opredelite potrebne kvalifikacije, izkušnje in kompetence za opravljanje teh vlog in odgovornosti.
- Sodelujte s poslovodstvom pri imenovanju vodje notranje revizije s kvalifikacijami in kompetencami, potrebnimi za uspešno vodenje funkcije notranje revizije in zagotavljanje kakovostnega opravljanja storitev notranjega revidiranja.

#### Poslovodstvo

- Sodelujte z organom nadzora, da določite kvalifikacije, izkušnje in kompetence vodje notranje revizije.
- Omogočite imenovanje, razvoj in prejemke vodje notranje revizije prek kadrovskih procesov organizacije.

## Preudarki za izvedbo

Organ nadzora sodeluje s poslovodstvom, da ugotovi, katere kompetence in kvalifikacije organizacija pričakuje pri vodji notranje revizije. Kompetence se lahko med drugim razlikujejo glede na pooblastilo notranje revizije, kompleksnost in posebne potrebe organizacije, profil tveganja organizacije ter gospodarsko panogo in pravni red, v katerem organizacija deluje. Želene kompetence in kvalifikacije so običajno dokumentirane v opisu delovnega mesta in vključujejo:

- celovito razumevanje Globalnih standardov notranjega revidiranja in praks na področju notranje revizije;
- izkušnje z vzpostavljanjem in vodenjem uspešne funkcije notranje revizije z zaposlovanjem, najemanjem in usposabljanjem notranjih revizorjev ter s pomočjo slednjim pri razvoju ustreznih kompetenc;
- strokovni naziv Certified Internal Auditor® ali drugo ustrezno strokovno izobrazbo, strokovne nazive in poverilnice;
- vodstvene izkušnje;
- izkušnje v panogi ali sektorju.

Čeprav ta seznam vključuje idealne kompetence in kvalifikacije, je vodja notranje revizije lahko izbran zaradi drugih lastnosti ali strokovnih področij, ki jih dopolnjujejo kompetence drugih članov funkcije notranje revizije, še zlasti, če je vodja notranje revizije nastopil funkcijo iz druge vloge, panoge ali sektorja. V takih primerih naj vodja notranje revizije sodeluje z dobro usposobljenimi člani funkcije notranje revizije in se povezuje z drugimi v stroki, da pridobi primerne izkušnje.

Organ nadzora lahko pregleda in potrdi opis delovnega mesta vodje notranje revizije, da zagotovi, da ta odraža pričakovane kvalifikacije in kompetence.

Organ nadzora naj spodbuja vodjo notranje revizije k stalnemu strokovnemu izobraževanju, članstvu v strokovnih združenjih, pridobivanju nazivov o strokovni usposobljenosti in izkoriščanju drugih priložnosti za strokovni razvoj. (Glejte tudi 3. načelo Izkazujte usposobljenost in njegove Standarde.)

Glede na pomembnost vloge vodje notranje revizije naj se razvije načrt nasledstva, da se določijo notranji ali zunanji kandidati za zamenjavo vodje notranje revizije. Takšni načrti naj se uskladijo s celotnim procesom načrtovanja nasledstev v organizaciji in predstavijo organu nadzora in poslovodstvu.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentirano soglasje organa nadzora k opisu delovnega mesta in/ali imenovanju vodje notranje revizije ali drugo dokazilo, da je organ nadzora ocenil kvalifikacije in kompetence, ki se zahtevajo za vlogo vodje notranje revizije.
- Načrti strokovnega izobraževanja vodje notranje revizije in dokazila o zaključku tega.
- Dokumentirano sodelovanje v strokovnih združenjih.
- Dokumentirani pogovori o načrtovanju nasledstva z organom nadzora, poslovodstvom in/ali osebjem kadrovske funkcije organizacije.

## 8. načelo Nadzor organa nadzora

**Organ nadzora nadzira funkcijo notranje revizije, da zagotovi njeno uspešnost.**

Nadzor s strani organa nadzora je nujen za omogočanje celovite uspešnosti funkcije notranje revizije. Za izpolnitev tega načela je potrebno sodelovanje in medsebojno sporazumevanje med organom nadzora in vodjo notranje revizije ter podpora organa nadzora pri zagotavljanju, da funkcija notranje revizije pridobi zadostne vire za udejanjenje pooblastila notranje revizije. Dodatno dobi organ nadzora zagotovilo o kakovosti dela vodje notranje revizije in funkcije notranje revizije s programom zagotavljanja in izboljševanja kakovosti, vključno z neposrednim pregledom izidov zunanje presoje kakovosti s strani organa nadzora.

## Standard 8.1 Vzajemno sodelovanje z organom nadzora

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora organu nadzora posredovati informacije, potrebne za izpolnjevanje njegovih nadzornih odgovornosti. Te informacije lahko izrecno zahteva organ nadzora ali pa so, po presoji vodje notranje revizije, lahko koristne za organ nadzora pri njegovem izvajanju nadzornih odgovornosti.

Vodja notranje revizije mora organu nadzora in poslovodstvu poročati o:

- načrtu in proračunu notranje revizije ter kasnejših bistvenih spremembah le-teh; (Glejte tudi Standard 6.3 Podpora organa nadzora in poslovodstva in Standard 9.4 Notranjerevizijski načrt.)
- spremembah, ki bi lahko vplivale na pooblastilo ali listino; (Glejte tudi Standard 6.1 Pooblastilo notranje revizije in Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina.)
- morebitnih oslavitvah neodvisnosti; (Glejte tudi Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.)
- izidih storitev notranjega revidiranja, vključno z zaključki, temami, zagotovili, nasveti, vpogledi in izidi spremljanja; (Glejte tudi Standard 11.3 Sporočanje o izidih, Standard 14.5 Zaključki posla in Standard 15.2 Potrjevanje uresničevanja priporočil ali načrtov ukrepanja.)
- izidih programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti. (Glejte tudi Standard 8.3 Kakovost, Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti, Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti in Standard 12.2 Merjenje uspešnosti.)

Lahko pride do primerov, ko se vodja notranje revizije ne strinja s poslovodstvom ali drugimi deležniki glede obsega, ugotovitev ali drugih vidikov posla, ki lahko vplivajo na zmožnost funkcije notranje revizije, da izvršuje svoje odgovornosti. V takšnih primerih mora vodja notranje revizije organu nadzora posredovati dejstva in okoliščine, da lahko ta presodi, ali naj v svoji nadzorni vlogi posreduje pri poslovodstvu ali drugih deležnikih.

### Ključni pogoji Organ nadzora

- Sporazumevajte se z vodjo notranje revizije, da bi razumeli, kako funkcija notranje revizije udejanja svoje pooblastilo.
- Sporočite pogled organa nadzora na strategije, cilje in tveganja organizacije, da bi vodji notranje revizije pomagali pri določanju prednostnih nalog notranje revizije.
- Z vodjo notranje revizije določite pričakovanja glede:
  - pogostosti, s katero želi organ nadzora prejemati sporočila vodje notranje revizije;
  - meril za določanje zadev, ki naj bodo posredovane organu nadzora, kot so bistvena tveganja, ki presegajo meje dopustnega tveganja organa nadzora;
  - postopka za stopnjevanje zadev, ki so bistvene za organ nadzora.

- Seznanite se z uspešnostjo upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov na podlagi izidov notranjerevizijskih poslov in razprav s poslovodstvom.
- Z vodjo notranje revizije razpravljajte o nesoglasjih s poslovodstvom ali drugimi deležniki in po potrebi zagotovite potrebno podporo, da se vodji notranje revizije omogoči uresničevanje odgovornosti, opredeljenih v pooblastilu notranje revizije.

### **Poslovodstvo**

- Sporočite pogled poslovodstva na strategije, cilje in tveganja organizacije, da bi vodji notranje revizije pomagali pri določanju prednostnih nalog notranje revizije.
- Organu nadzora pomagajte razumeti uspešnost upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov.
- Sodelujte z organom nadzora in vodjo notranje revizije pri postopku za stopnjevanje zadev, ki so bistvene za organ nadzora.

## **Preudarki za izvedbo**

Da bi organ nadzora dobil informacije, potrebne za izvrševanje svojih nadzornih odgovornosti, je potrebno dvosmerno sporazumevanje. Vodja notranje revizije lahko uporablja različne metode sporazumevanja, kot so pisna in ustna poročila ter predstavitve, uradni sestanki in neformalni pogovori. Vodja notranje revizije lahko uradno dokumentira pričakovanja organa nadzora v metodologijah notranje revizije. Vodja notranje revizije naj z organom nadzora obdobjno potrjuje, da pogostost, narava in vsebina sporočil izpolnjujejo pričakovanja organa nadzora in slednjemu pomagajo pri izpolnjevanju njegovih nadzornih odgovornosti.

Pogostost sporazumevanja med organom nadzora in vodjo notranje revizije naj bo določena glede na potrebe po pravočasnem sporočanju o bistvenih vprašanjih. Vodja notranje revizije naj od organa nadzora pridobiva informacije o njegovih pogledih in pričakovanjih v zvezi z razumevanjem in nadzorom ne le obvladovanja finančnih tveganj, ampak tudi širokega nabora vprašanj nefinančnega upravljanja in obvladovanja tveganj, vključno s strateškimi pobudami, kibernetško varnostjo, zdravjem in varnostjo, trajnostnostjo, poslovno odpornostjo in ugledom.

Za opredelitev vprašanj, ki jih vodja notranje revizije stopnjuje na raven v organizaciji nad poslovodstvom, se lahko določijo sodila, ki opisujejo materialnost ali bistvenost, ki presega mejo dopustnega tveganja. Sodila naj bodo povezana s procesom, ki mu bo sledil vodja notranje revizije za stopnjevanje sporočanja z vodstva na organ nadzora. Običajno je, da se izvajajo pogovori s poslovodstvom o nesoglasjih med vodjo notranje revizije in poslovodstvom, da se zagotovi, da so informacije, predstavljene organu nadzora, točne in odražajo pogled vodstva.

Običajno uradne seje organa nadzora omogočajo formalno sporazumevanje vsaj enkrat na četrtletje. Poleg tega se vodja notranje revizije in člani organa nadzora v obdobju med sejami pogosto pogovarjajo glede na potrebe, včasih tudi neformalno.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dnevni redi organa nadzora in zapisniki sej, ki dokumentirajo naravo, teme in pogostost razprav z vodjo notranje revizije.
- Predstavitve vodje notranje revizije organu nadzora.
- Sporočila notranje revizije članom organa nadzora.
- Dokumentacija sodil za prepoznavanje perečih zadev, na katere je treba opozoriti organ nadzora, in proces za sporočanje ali stopnjevanje takih vprašanj.

## Standard 8.2 Viri

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora oceniti, ali viri notranje revizije zadostujejo za udejanjenje pooblastila notranje revizije in uresničitev notranjerevizijskega načrta. Če ne, mora vodja notranje revizije razviti strategijo za pridobitev zadostnih virov in organ nadzora obvestiti o vplivu nezadostnih virov in o tem, kako se bo naslovalo morebitno pomanjkanje virov.

### Ključni pogoji

#### Organ nadzora

- Sodelujte s poslovodstvom, da funkciji notranje revizije zagotovite zadostne vire za udejanjenje pooblastila notranje revizije in uresničitev notranjerevizijskega načrta.
- Vsaj enkrat letno se z vodjo notranje revizije pogovorite o zadostnosti virov notranje revizije, tako številčno kot v smislu zmogljivosti za udejanjanje pooblastila notranje revizije in uresničitev notranjerevizijskega načrta.
- Upoštevajte vpliv nezadostnih virov na pooblastilo in notranjerevizijski načrt.
- Sodelujte s poslovodstvom in vodjo notranje revizije, da izboljšate okoliščino, če se ugotovi, da so viri nezadostni.

#### Poslovodstvo

- Sodelujte z organom nadzora, da funkciji notranje revizije zagotovite zadostne vire za udejanjanje pooblastila notranje revizije in uresničitev notranjerevizijskega načrta.
- Posvetujte se z organom nadzora in vodjo notranje revizije o morebitnih vprašanih nezadostnih virov in o tem, kako izboljšati to okoliščino.

## Preudarki za izvedbo

Pri analizi zadostnosti virov, potrebnih za udejanjanje pooblastila in uresničitev notranjerevizijskega načrta, lahko vodja notranje revizije izvede analizo vrzeli med razpoložljivimi viri znotraj funkcije notranje revizije in viri, potrebnimi za izvajanje storitev notranjega revidiranja. (Glejte tudi 10. načelo Obvladujte vire in njegove Standarde.) Strategija vodje notranje revizije naj vsebuje načrt virov, ki lahko vključuje proračunsko zahtevo, in naj upošteva možnosti za kadrovanje v funkciji notranje revizije ter uporabo tehnologije za izvajanje storitev. Ta načrt lahko vključuje tudi analizo stroškov in koristi različnih pristopov, ki jih je treba predstaviti organu nadzora.

Čeprav se razprava o virih med organom nadzora in vodjo notranje revizije običajno izvede vsaj enkrat letno v povezavi s predstavitvijo notranjerevizijskega načrta, je četrletna razprava vodilna praksa. Razprava naj vključuje proučitev možnosti za doseganje zelenega pokritja notranje revizije z viri, vključno z izločanjem dela zunanjim izvajalcem ali uporabo gostujočih revizorjev, kot tudi vzpostavitev tehnologije za izboljšanje učinkovitosti in uspešnosti funkcije notranje revizije.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dnevni redi, zapisniki sestankov in sporočila med vodjo notranje revizije ter organom nadzora in/ali poslovodstvom, ki dokumentirajo razprave o zadostnosti virov notranje revizije.
- Načrti virov notranje revizije, ki kažejo na zadostnost virov, potrebnih za uresničitev notranjerevizijskega načrta.
- Proračunske zahteve, ki se nanašajo na vire notranje revizije.
- Dokumentacija analize vrzeli med notranjerevizijskim načrtom in razpoložljivimi viri.
- Dokumentacija analize stroškov in koristi.
- Dokumentacija o strategiji vodje notranje revizije za zagotavljanje virov.

## Standard 8.3 Kakovost

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora razvijati, izvajati in vzdrževati program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti, ki pokriva vse vidike funkcije notranje revizije. Program vsebuje dve vrsti presoj:

- zunanje presoje; (Glejte tudi Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti.)
- notranje presoje. (Glejte tudi Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti.)

Vodja notranje revizije mora najmanj enkrat letno organu nadzora in poslovodstvu sporočiti izide notranje presoje kakovosti. Izide zunanjih presoj je treba sporočati, ko so te končane. Takšna sporočila v obeh primerih vključujejo:

- skladnost funkcije notranje revizije s Standardi in doseganje ciljev uspešnosti;
- če je primerno, skladnost z zakoni in/ali drugimi predpisi, pomembnimi za notranjo revizijo;
- če je primerno, načrte za obravnavo pomanjkljivosti in priložnosti za izboljšave funkcije notranje revizije.

### Ključni pogoji

#### Organ nadzora

- Z vodjo notranje revizije se pogovorite o programu zagotavljanja in izboljševanja kakovosti, kot je opisano v Področju IV: Vodenje funkcije notranje revizije.
- Najmanj enkrat letno potrdite cilje uspešnosti funkcije notranje revizije. (Glejte tudi Standard 12.2 Merjenje uspešnosti.)

- Ocenite uspešnost in učinkovitost funkcije notranje revizije. Takšna ocena vključuje:
  - pregledovanje ciljev uspešnosti funkcije notranje revizije, vključno z njeno skladnostjo s Standardi, zakoni in drugimi predpisi, zmožnostjo udejanjanja pooblastila notranje revizije in napredkom pri uresničevanju notranjerevizijskega načrta;
  - obravnavanje izidov programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti funkcije notranje revizije;
  - ugotavljanje obsega uresničevanja ciljev uspešnosti funkcije notranje revizije.

### **Poslovodstvo**

- Predložite predloge o ciljih uspešnosti funkcije notranje revizije.
- Sodelujte z organom nadzora pri letni presoji vodje notranje revizije in funkcije notranje revizije.

## Preudarki za izvedbo

Sporočila vodje notranje revizije organu nadzora in poslovodstvu v zvezi s programom zagotavljanja in izboljševanja kakovosti funkcije notranje revizije naj vključujejo:

- obseg, pogostost in izide notranjih in zunanjih presoj kakovosti, ki se izvajajo pod vodstvom ali ob pomoči vodje notranje revizije;
- načrte ukrepanja, ki obravnavajo pomanjkljivosti in priložnosti za izboljšave. O ukrepih se je treba dogovoriti z organom nadzora;
- napredek pri izvajanju dogovorjenih ukrepov.

Presoja kakovosti funkcije notranje revizije lahko upošteva:

- stopnjo prispevka k procesom upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov;
- produktivnost osebja notranje revizije (na primer načrtovane ure v primerjavi z dejanskimi urami na projektih ali čas, porabljen za notranjerevizijske projekte v primerjavi s časom za administracijo);
- skladnost z zakoni in/ali drugimi predpisi, ki urejajo notranje revidiranje;
- stroškovno učinkovitost procesov notranje revizije;
- trdnost odnosov s poslovodstvom in drugimi ključnimi deležniki;
- druga merila uspešnosti. (Glejte tudi Standard 12.2 Merjenje uspešnosti.)

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dnevni redi in zapisniki sej organa nadzora, ki dokumentirajo razprave z vodjo notranje revizije o programu zagotavljanja in izboljševanja kakovosti funkcije notranje revizije.
- Predstavitve vodje notranje revizije in druga njegova sporočila, ki zajemajo izide presoj kakovosti in stanje načrtov ukrepanja za obravnavo morebitnih priložnosti za izboljšave.
- Delovno gradivo programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti ali druga dokazila, ki dokazujejo dokončanje povezanih dejavnosti.



## Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora pripraviti načrt za zunanjo presojo kakovosti in o načrtu razpravljati z organom nadzora. Zunanjo presojo mora najmanj enkrat na pet let opraviti kvalificiran, neodvisen presojevalec ali presojevalna skupina. Zahteva po zunanji presoji kakovosti se lahko izpolni tudi s samoocenjevanjem z neodvisno potrditvijo.

Pri izbiri neodvisnega presojevalca ali presojevalne skupine mora vodja notranje revizije zagotoviti, da ima vsaj ena oseba veljaven strokoven naziv Certified Internal Auditor®.

### Ključni pogoji

#### Organ nadzora

- Pogovorite se z vodjo notranje revizije o načrtih za zunanjo presojo kakovosti funkcije notranje revizije, ki jo izvede neodvisen, kvalificiran presojevalec ali presojevalna skupina.
- Sodelujte s poslovodstvom in vodjo notranje revizije, da določite obseg in pogostost zunanje presoje kakovosti.
- Pri določanju obsega zunanje presoje kakovosti upoštevajte odgovornosti in regulativne zahteve, ki veljajo za funkcijo notranje revizije in vodjo notranje revizije, kot je opisano v notranjerevizijski temeljni listini.
- Preglejte in odobrite načrt vodje notranje revizije za izvedbo zunanje presoje kakovosti. Taka odobritev naj zajema najmanj:
  - obseg in pogostost presoj;
  - kompetence in neodvisnost zunanjega presojevalca ali presojevalne skupine;
  - utemeljitev odločitve za izvedbo samoocenjevanja z neodvisno potrditvijo namesto zunanje presoje kakovosti.
- Zahtevajte prejem celotnih izidov zunanje presoje kakovosti ali samoocenjevanja z neodvisno potrditvijo neposredno od presojevalca.
- Preglejte in potrdite načrte ukrepanja vodje notranje revizije za obravnavo ugotovljenih pomanjkljivosti in priložnosti za izboljšave, če je to primerno.
- Odobrite časovnico za dokončno izvedbo načrtov ukrepanja in spremljajte napredek vodje notranje revizije.

#### Poslovodstvo

- Sodelujte z organom nadzora in vodjo notranje revizije, da določite obseg in pogostost zunanje presoje kakovosti.
- Preglejte izide zunanje presoje kakovosti, sodelujte z vodjo notranje revizije in organom nadzora, da se dogovorite o načrtih ukrepanja, ki obravnavajo ugotovljene pomanjkljivosti in priložnosti za izboljšave, če je to primerno, ter se dogovorite o časovnici za dokončno izvedbo načrtov ukrepanja.

## Preudarki za izvedbo

Organ nadzora in vodja notranje revizije lahko določita, da je zunanjo presojo primerno izvajati pogosteje kot vsakih pet let. Za razmislek o pogostejšem pregledu je več razlogov, med drugim menjave vodstva (npr. poslovodstva ali vodje notranje revizije), pomembne spremembe v metodologijah notranje revizije, spojitve dveh ali več notranjerevizijskih funkcij ali visoka fluktuacija osebja. Poleg tega lahko nekatere organizacije, na primer tiste v visoko reguliranih panogah, raje povečajo pogostost ali obseg zunanjih presoj kakovosti oziroma se od njih tako povečanje pogostosti zahteva.

Zunanja presoja kakovosti naj vsebuje celovit pregled ustreznosti funkcije notranje revizije v smislu:

- skladnosti z Globalnimi standardi notranjega revidiranja;
- pooblastila, notranjerevizijske temeljne listine, strategije, metodologij, procesov, ocene tveganj in notranjerevizijskega načrta;
- skladnosti z veljavnimi zakoni in/ali drugimi predpisi;
- sodil in meril uspešnosti ter (izidov) presoje;
- kompetenc in potrebne strokovne skrbnosti, vključno z zadostno uporabo orodij in tehnik, ter usmerjenosti v stalen razvoj;
- kvalifikacij in kompetenc, vključno s tistimi, ki so potrebne za vlogo vodje notranje revizije, kot je opredeljeno v opisu delovnega mesta organizacije in opisu profila pri zaposlovanju;
- vključevanja v proces upravljanja organizacije, vključno z odnosi med tistimi, ki so vključeni v ta proces, in umeščenosti funkcije notranje revizije v organizacijo, da lahko deluje neodvisno;
- prispevka k upravljanju organizacije, obvladovanju tveganj in kontrolnim procesom;
- prispevka k izboljšanju delovanja organizacije in zmožnosti za uresničevanje ciljev;
- zmožnosti izpolnjevanja pričakovanj, ki so jih izrazili organ nadzora, poslovodstvo in deležniki.

Poleg zahteve, da mora imeti vsaj en član zunanje presojevalne skupine strokovni naziv Certified Internal Auditor®, druge pomembne kvalifikacije presojevalne skupine, ki jih je treba upoštevati, vključujejo:

- izkušnje in poznavanje Standardov in vodilnih praks notranjega revidiranja;
- izkušnje v vlogi vodje notranje revizije ali na primerljivi poslovodski ravni notranje revizije;
- izkušnje v panogi ali sektorju organizacije;
- predhodne izkušnje z izvajanjem zunanjih presoj kakovosti;
- opravljeno usposabljanje za zunanjo presojo kakovosti, priznано s strani IIA;
- potrdilo članov presojevalne skupine, da pri njih ne obstaja navzkrižje interesov, bodisi dejansko bodisi na videz.

Vodja notranje revizije naj razmisli o morebitnih oslavitvah neodvisnosti presojevalcev zaradi preteklih, sedanjih ali pričakovanih prihodnjih razmerij z organizacijo, njenim osebjem ali funkcijo notranje revizije. Če je mogoči presojevalec nekdanji zaposleni organizacije, je treba oceniti časovno obdobje, ko je bil presojevalec neodvisen. Primeri možnih oslavitve vključujejo:

- zunanje revizije računovodskih izkazov;
- pomoč funkciji notranje revizije;
- osebna razmerja;
- predhodno ali načrtovano udeležbo v notranjih presojah kakovosti;
- svetovalne storitve pri postopkih upravljanja, obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesih, računovodskem poročanju ali na drugih področjih.

Posamezniki iz drugega oddelka organizacije za izvajanje zunanje presoje ne veljajo za neodvisne za namene zunanje presoje, čeprav so organizacijsko ločeni od funkcije notranje revizije. Prav tako posamezniki iz povezanih organizacij (npr. matične organizacije, pridružene družbe v isti skupini družb ali družbe z rednimi nalogami pregledovanja, nadziranja ali zagotavljanja kakovosti kot organizacija, v kateri se izvaja revizija) ne veljajo za neodvisne. V javnem sektorju funkcije notranje revizije v ločenih enotah na isti ravni državne uprave ne veljajo za neodvisne, če poročajo istemu vodji notranje revizije.

Medsebojni strokovni presoji med organizacijama ne veljata za neodvisni. Toda presoje med tremi ali več sorodnimi organizacijami (organizacijami v isti panogi, regionalnem združenju ali drugi povezani skupini) lahko veljajo za neodvisne. Zagotovi naj se, da neodvisnost in nepristranskost nista oslABLjeni in da lahko vsi člani skupine v celoti opravljajo svoje naloge.

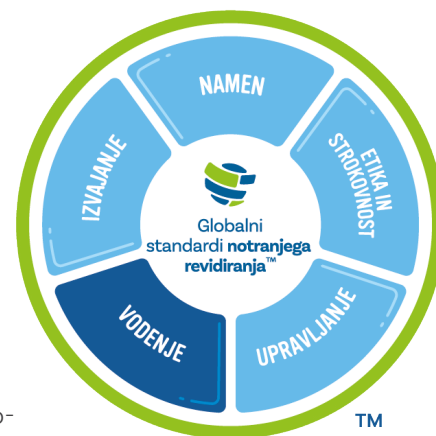
Samopresoja z neodvisno potrditvijo vključuje:

- celovito in popolnoma dokumentirano notranjo presojo, ki posnema postopek zunanje presoje glede ocenjevanja skladnosti funkcije notranje revizije s Standardi;
- potrditev s strani kvalificiranega, neodvisnega zunanjega presojevalca kakovosti ali presojevalne skupine. Neodvisna potrditev mora ugotoviti, ali je bila notranja presoja izvedena v celoti in natančno;
- primerjalno analizo, vodilne prakse in intervjuje s ključnimi deležniki, kot so člani organa nadzora, poslovodstvo in izvedbeno vodstvo.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Zapisnik seje organa nadzora, na kateri organ nadzora obravnava in potrди načrt zunanje presoje kakovosti vodje notranje revizije.
- Uradno poročilo o zunanji presoji kakovosti, ki ga pripravi in potrди kvalificiran, neodvisen presojevalec.
- Predstavitve zunanjih presojevalcev organu nadzora z izidi zunanje presoje kakovosti.
- Predstavitve vodje notranje revizije organu nadzora, ki zajemajo izide zunanje presoje in po potrebi načrte ukrepanja.

# Področje IV: Vodenje funkcije notranje revizije



**Vodja notranje revizije** je odgovoren za vodenje funkcije notranje revizije v skladu z notranjerevizijsko temeljno listino in Globalnimi standardi notranjega revidiranja. Ta odgovornost vključuje strateško načrtovanje, pridobivanje in uporabo virov, vzpostavljanje odnosov, sporazumevanje z deležniki ter zagotavljanje in izboljšanje uspešnosti funkcije.

Od posameznika, odgovornega za vodenje funkcije notranje revizije, se pričakuje, da bo izpolnjeval zahteve Standardov, vključno z udejanjanjem odgovornosti, opisanih v tem področju, in sicer ne glede na to, ali je posameznik neposredno zaposlen v organizaciji ali zanjo dela po pogodbi prek zunanjega izvajalca storitev. Naziv zadevnega delovnega mesta in odgovornosti se lahko med organizacijami razlikuje.

Vodja notranje revizije lahko primerne odgovornosti prenese na druge kvalificirane strokovnjake funkcije notranje revizije, vendar obdrži končno odgovornost.

Neposredno poročevalsko razmerje med organom nadzora in vodjo notranje revizije omogoča funkciji notranje revizije udejanjenje njenega pooblastila. (Glejte tudi Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.) Poleg tega vodja notranje revizije običajno administrativno poroča osebi na najvišji funkciji v poslovodstvu, kot je glavni izvršni direktor, s čimer zagotavlja podporo rednemu poslovanju in vzpostavlja položaj ter pristojnosti, potrebne za zagotovitev, da se izidi storitev notranjega revidiranja ustrezno obravnavajo.

---

## 9. načelo Načrtujte strateško

**Vodja notranje revizije načrtuje strateško, da funkciji notranje revizije omogoči udejanjanje njenega pooblastila in uresniči dolgoročno uspešnost.**

Strateško načrtovanje zahteva, da vodja notranje revizije razume pooblastilo notranje revizije ter procese upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolne procese. Funkcija notranje revizije z zadostnimi viri in ustrezno umeščenostjo v organizaciji razvija in uresničuje strategijo za podporo uspešnosti organizacije. Poleg tega vodja notranje revizije pripravlja in udejanja metodologije za usmerjanje funkcije notranje revizije in razvija notranjerevizijski načrt.

## Standard 9.1 Razumevanje procesov upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov

### Zahteve

Za razvoj uspešne strategije notranje revizije in notranjerevizijskega načrta mora vodja notranje revizije razumeti procese upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolne procese.

Za razumevanje procesov upravljanja organizacije mora vodja notranje revizije upoštevati, kako organizacija:

- postavlja strateške cilje ter sprejema strateške in poslovne odločitve;
- nadzira obvladovanje tveganj in kontrolne procese;
- spodbuja kulturo etičnega delovanja;
- uspešno uresničuje merjenje uspešnosti in odgovornost;
- oblikuje svoje vodstvene in poslovne funkcije;
- sporoča informacije o tveganjih in kontroliranju po celotni organizaciji;
- usklajuje dejavnosti in sporočanje med organom nadzora, notranjimi in zunanji izvjalci storitev dajanja zagotovil ter vodstvom.

Da bi vodja notranje revizije razumel obvladovanje tveganj in kontrolne procese, mora upoštevati, kako organizacija ugotavlja in ocenjuje bistvena tveganja ter kako izbere pravšnje kontrolne procese. To vključuje razumevanje, kako organizacija ugotavlja in obvladuje naslednja ključna področja tveganja:

- zanesljivost in neoporečnost računovodskih in poslovnih informacij;
- uspešnost in učinkovitost poslovanja in programov;
- varovanje premoženja;
- skladnost z zakoni in/ali drugimi predpisi.

### Preudarki za izvedbo

Razumevanje vodje notranje revizije se razvija z zbiranjem informacij iz širokega nabora virov in celovitim pogledom nanje. Viri informacij vključujejo pogovore z organom nadzora in poslovodstvom, preglede zapisnikov in predstavitev organa nadzora in poslovodstva, sporočila in delovno gradivo iz notranjerevizijskih poslov ter presoje in poročila, ki so jih izdelali drugi izvjalci storitev dajanja zagotovil in svetovalnih storitev.

#### **Razumevanje procesov upravljanja**

Vodja notranje revizije naj bo dobro seznanjen z vodilnimi načeli upravljanja, globalno sprejetimi okviri in modeli upravljanja ter strokovnimi smernicami za zadevno gospodarsko panogo in sektor, v katerem organizacija deluje. Na podlagi teh spoznanj naj vodja notranje revizije ugotovi, ali je kaj od tega uvedeno v organizaciji, in naj oceni zrelost procesov upravljanja organizacije. Na strukturo upravljanja, procese in prakse organizacije lahko vplivajo posebne organizacijske značilnosti, kot so vrsta, obseg, kompleksnost, struktura in zrelost procesa ter zakonske in/ali regulativne zahteve, ki veljajo za organizacijo.

Vodja notranje revizije lahko pregleda listine in dnevne rede organa nadzora in odborov ter zapisnike njihovih

sej, da pridobi dodaten vpogled v vlogo organa nadzora pri upravljanju organizacije, zlasti glede strateškega in poslovnega odločanja.

Vodja notranje revizije se lahko pogovori s posamezniki v ključnih vlogah upravljanja (na primer s predsednikom organa nadzora, najvišjim izvoljenim ali imenovanim funkcionarjem v vladni organizaciji, pooblaščenecem za etiko, vodjo kadrovske službe, vodjo skladnosti in vodjo obvladovanja tveganj), da pridobi jasnejše razumevanje procesov in dejavnosti dajanja zagotovil v organizaciji. Vodja notranje revizije lahko pregleda sporočila in/ali izide predhodno opravljenih pregledov upravljanja, pri čemer posebno pozornost nameni vsem ugotovljenim pomislekom.

### **Razumevanje procesov obvladovanja tveganj**

Vodja notranje revizije naj razume globalno sprejeta načela, okvire in modele obvladovanja tveganj ter strokovne smernice, značilne za gospodarsko panogo in sektor, v katerem organizacija deluje. Vodja notranje revizije naj zbira informacije za oceno zrelosti procesov obvladovanja tveganj v organizaciji, pri čemer naj ugotovi, ali je organizacija opredelila svojo pripravljenost prevzeti tveganja in uvedla strategijo in/ali okvir za obvladovanje tveganj. Pogovori z organom nadzora in poslovodstvom pomagajo vodji notranje revizije razumeti njihove poglede in prednostne naloge v zvezi z obvladovanjem tveganj v organizaciji.

Vodja notranje revizije naj za zbiranje informacij o tveganjih pregleda nedavno zaključene ocene tveganj in s tem povezana sporočila poslovodstva in poslovnega vodstva, nosilcev dejavnosti obvladovanja tveganj, zunanjih revizorjev, regulatorjev ter drugih notranjih in zunanjih izvajalcev storitev dajanja zagotovil.

### **Razumevanje kontrolnih procesov**

Vodja notranje revizije naj se seznanja z globalno sprejetimi kontrolnimi okviri in upošteva tiste, ki jih uporablja organizacija. Vodja notranje revizije naj za vsak opredeljeni organizacijski cilj razvije in vzdržuje široko razumevanje kontrolnih procesov organizacije in njihove uspešnosti. Vodja notranje revizije lahko razvije matriko tveganj in kontrol za celotno organizacijo za:

- dokumentiranje ugotovljenih tveganj, ki lahko vplivajo na zmožnost uresničevanja organizacijskih ciljev;
- ponazoritev medsebojnega vpliva bistvenosti tveganj;
- razumevanje ključnih kontrol v organizacijskih procesih;
- razumevanje, katere kontrole so bile pregledane v smislu ustreznosti njihove zasnove in se zanje šteje, da delujejo kot predvideno.

Poglobljeno razumevanje upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov vodi notranje revizije omogoča prepoznavanje in prednostno razvrščanje priložnosti za zagotavljanje storitev notranjega revidiranja, ki bi lahko povečale uspeh organizacije. Ugotovljene priložnosti so osnova strategije notranje revizije in notranjerevizijskega načrta.

## **Primeri dokazil o skladnosti**

Dokumentacija o poizvedbah, zbiranju informacij, pregledu in obravnavi okvirov in procesov upravljanja, obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov, ki jih uporablja organizacija, vključno z/s:

- listinami organa nadzora in komisij organizacije, ki opisujejo pričakovanja organizacije glede upravljanja;
- oceno zakonov, drugih predpisov in zahtev, povezanih s procesi upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnimi procesi;
- pregledom dnevnik redov in zapisnikov sej organa nadzora, ki dokumentirajo razpravo o procesih upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesih, vključno s strategijami, pristopi in nadzorom vsakega od njih;

- zapisniki sestankov ali zabeleškami razprav med vodjo notranje revizije in tistimi v organizaciji z vlogami pri upravljanju organizacije in obvladovanju tveganj;
- pregledom izjave organizacije o pripravljenosti prevzeti tveganja ali dokumentiranega sporazumevanja z organom nadzora in poslovodstvom glede pripravljenosti organizacije prevzeti tveganja in njene meje dopustnega tveganja;
- dokumentacijo o usmerjanju ali usposabljanju notranjerevizijskega osebja v zvezi z upravljanjem organizacije, obvladovanjem tveganj in kontrolnimi procesi;
- pregledom poslovnih strategij in poslovnih načrtov;
- pregledom sporočil, prejetih od regulatorjev;
- izkazanim razumevanjem matrike tveganj in kontrol organizacije.

## Standard 9.2 Strategija notranje revizije

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora razviti in uresničevati strategijo funkcije notranje revizije, ki podpira strateške cilje in uspešnost organizacije ter je usklajena s pričakovanji organa nadzora, poslovodstva in drugih ključnih deležnikov.

Strategija notranje revizije je načrt ukrepanja, namenjen doseganju dolgoročnega ali splošnega cilja. Strategija notranje revizije mora vsebovati vizijo, strateške cilje in strateške pobude za funkcijo notranje revizije. Strategija notranje revizije pomaga usmerjati funkcijo notranje revizije k udejanjanju pooblastila notranje revizije.

Vodja notranje revizije mora obdobjno pregledovati strategijo notranje revizije z organom nadzora in poslovodstvom.

### Preudarki za izvedbo

Za razvoj vizije in strateških ciljev strategije notranje revizije naj vodja notranje revizije začne obravnavati strategije in cilje organizacije ter pričakovanja organa nadzora in poslovodstva. Vodja notranje revizije lahko upošteva tudi vrste storitev, ki jih je treba opraviti, in pričakovanja drugih deležnikov, za katere funkcija notranje revizije izvaja storitve, kot je dogovorjeno v notranjerevizijski temeljni listini.

Vizija opisuje zeleno prihodnje stanje – na primer v naslednjih treh do petih letih – funkcije notranje revizije in daje smernice za pomoč funkciji pri udejanjanju njenega pooblastila. Vizija je zasnovana tako, da notranje revizorje navdihuje za nenehno izboljševanje. Strateški cilji določajo dosegljive cilje za doseganje vizije. Strateške pobude opisujejo bolj podrobne taktike in korake za uresničevanje vsakega strateškega cilja.

Eden od pristopov k razvoju strategije je prepoznavanje in analiza prednosti, slabosti, priložnosti in nevarnosti funkcije notranje revizije. Gre za vajo, namenjeno določanju načinov za izboljšanje funkcije. Drugi pristop je analiza vrzeli med trenutnim in želenim stanjem funkcije notranje revizije.

Strateške pobude, ki podpirajo strategijo, naj vključujejo:

- priložnosti za pomoč notranjim revizorjem pri razvoju njihovih kompetenc;
- uvedbo in uporabo tehnologije, če izboljša učinkovitost in uspešnost funkcije notranje revizije;
- priložnosti za izboljšanje funkcije notranje revizije kot celote.

Ko vodja notranje revizije določi strateške cilje in strateške pobude, je treba prednostno razvrstiti ukrepe, ki jih je treba izvesti, in določiti ciljne datume.

Strategija notranje revizije naj se prilagodi vsakič, ko se spremenijo strateški cilji organizacije ali pričakovanja deležnikov. Dejavniki, ki lahko sprožijo pogostejše preglede strategije notranje revizije, vključujejo:

- spremembe strategije organizacije ali zrelosti njenega upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov;
- spremembe politik in postopkov organizacije ali zakonov in/ali drugih predpisov, ki veljajo za organizacijo;
- zamenjave članov organa nadzora, posloводства ali vodje notranje revizije;
- izide notranjih in zunanjih presoj funkcije notranje revizije.

Vodja notranje revizije lahko pripravi časovnico za izvajanje strategije notranje revizije in s tem povezanih meril uspešnosti. (Glejte tudi Standard 12.2 Merjenje uspešnosti.) Obdobni pregled strategije notranje revizije naj vključuje razpravo z organom nadzora in poslovodstvom o napredku funkcije notranje revizije pri zadevnih pobudah.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentirana strategija notranje revizije, vključno z vizijo, strateškimi cilji in zadevnimi pobudami.
- Zapisniki s sestankov z organom nadzora, poslovodstvom in/ali drugimi zainteresiranimi deležniki, na katerih je potekala razprava o pričakovanjih, ali dopisovanja med njimi.
- Zapiski, ki navajajo informacije in analize, ki so služile kot osnova za strategijo.
- Metodologije notranje revizije za pripravo in pregled strategije notranje revizije ter spremljanje njenega uresničevanja.
- Izidi obdobjih samoocenjevanj ali drugih pregledov napredka pri strateških pobudah.



## Standard 9.3 Metodologije

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora vzpostaviti metodologije, ki bodo sistematično in disciplinirano usmerjale funkcijo notranje revizije pri izvajanju strategije notranje revizije, razvoju notranjerevizijskega načrta in zagotavljanju skladnosti s Standardi. Vodja notranje revizije mora ovrednotiti uspešnost metodologij in jih po potrebi posodobiti za namen izboljšanja funkcije notranje revizije in kot odziv na bistvene spremembe, ki vplivajo na funkcijo. Vodja notranje revizije mora notranjim revizorjem zagotoviti usposabljanje za uporabo metodologij. (Glejte tudi 13. načelo Uspešno načrtujte posle, 14. načelo Izvedite posel in 15. načelo Sporočajte izide posla in spremljajte načrte ukrepanja in njihove Standarde.)

### Preudarki za izvedbo

Oblika, vsebina, raven podrobnosti in stopnja dokumentiranosti metodologij se lahko razlikujejo glede na velikost, strukturo, kompleksnost, panožna/regulativna pričakovanja ter zrelost organizacije in funkcije notranje revizije. Metodologije so lahko posamezni dokumenti (kot so standardni delovni postopki) ali pa so zbrane v priročniku notranje revizije oziroma vključene v programsko opremo za vodenje notranje revizije. Metodologije notranje revizije dopolnjujejo Standarde, tako da navajajo posebna navodila in sodila, ki notranjim revizorjem pomagajo pri udejanjanju Standardov in kakovostnem izvajanju storitev. Poleg tega metodologije notranje revizije opisujejo procese in postopke za sporočanje, obravnavo poslovnih in administrativnih zadev ter nadzorovanje funkcije notranje revizije. (Glejte tudi Standard 14.3 Vrednotenje ugotovitev, Standard 14.5 Zaključki posla in Standard 15.2 Potrjevanje uresničevanja priporočil ali načrtov ukrepanja.)

Dokumentirane metodologije, ki bodo najverjetneje potrebne za izvajanje strategije, uresničevanje notranjerevizijskega načrta in skladnost s Standardi, vključujejo pristop funkcije notranje revizije k:

- ocenjevanju tveganj za organizacijo in za vsak posel;
- izdelavi in posodabljanju notranjerevizijskega načrta;
- določitvi ravnotežja med posli dajanja zagotovil in svetovalnimi posli;
- usklajevanju z notranjimi in zunanjimi izvajalci storitev dajanja zagotovil;
- obvladovanju zunanjih izvajalcev storitev, če so ti vključeni;
- izvajanju notranjerevizijskih poslov;
- sporazumevanju tekom storitev notranjega revidiranja;
- hrambi in objavljanju zapisov o poslih in drugih informacijah v skladu s smernicami organizacije in ustreznimi regulativnimi ali drugimi zahtevami;
- spremljanju in potrjevanju uresničevanja priporočil notranjih revizorjev ali načrtov ukrepanja vodstva;
- zagotavljanju in izboljševanju kakovosti funkcije notranje revizije;
- razvijanju meril uspešnosti za oceno napredka pri doseganju ciljev;
- izvajanju dodatnih storitev, opredeljenih v pooblastilu notranje revizije.

Uspešnost metodologij notranje revizije je treba preveriti med presojami kakovosti funkcije notranje revizije. Razlogi za posodabljanje uveljavljenih metodologij vključujejo bistvene spremembe strokovnih standardov

in smernic notranje revizije, zakonskih in/ali regulativnih zahtev, tehnologije ter velikosti ali sestave oddelka. Zamenjava vodje notranje revizije ali predsednika organa nadzora lahko prav tako predstavlja razlog za pregled in revizijo metodologij notranje revizije.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentacija programske opreme, ki ima vgrajene metodologije.
- Dnevni redi in zapisniki sej, e-poštna sporočila, podpisana potrdila o prejemu, urniki usposabljanj ali podobna dokumentacija, ki dokazuje sporazumevanje izvajalcev notranje revizije o metodologijah notranje revizije.
- Dokumentacija o pregledih kakovosti revizijskega dela, ki dokazuje, da se metodologije upoštevajo.
- Sprotne ali končne opombe znotraj metodologij ali priročnika notranje revizije, ki navajajo Standard, ki ga vsebina obravnava.
- Dokumentacija o posodobitvah metodologij.

## Standard 9.4 Notranjerevizijski načrt

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora izdelati notranjerevizijski načrt, ki podpira uresničevanje ciljev organizacije.

Notranjerevizijski načrt vodje notranje revizije mora temeljiti na dokumentirani oceni strategij, ciljev in tveganj organizacije. Ta ocena mora temeljiti na informacijah organa nadzora in posloводства ter na tem, kako vodja notranje revizije vidi upravljanje organizacije, obvladovanje tveganj in kontrolne procese. Oceno je treba opraviti najmanj enkrat letno.

Notranjerevizijski načrt mora:

- upoštevati pooblastilo notranje revizije in celoten nabor dogovorjenih storitev notranjega revidiranja;
- navajati storitve notranjega revidiranja, ki omogočajo vrednotenje in izboljšanje upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov;
- upoštevati pokritost upravljanja informacijske tehnologije, tveganja prevar in uspešnost programov organizacije za zagotavljanje skladnosti in etičnega ravnanja ter drugih visoko tveganih področij;
- prepoznati potrebne človeške, finančne in tehnološke vire, potrebne za uresničitev načrta;
- biti dinamičen in pravočasno posodobljen glede na spremembe v poslovanju organizacije, tveganjih poslovanja, programih, sistemih, kontrolah in organizacijski kulturi.

Vodja notranje revizije mora po potrebi pregledati in popraviti notranjerevizijski načrt ter organu nadzora in poslovodstvu pravočasno sporočiti:

- o vplivu kakršnihkoli omejitev virov na pokritost notranje revizije;
- utemeljitev, zakaj v načrt ni vključen posel dajanja zagotovil na področju ali dejavnosti z visokim tveganjem;
- nasprotujoče si zahteve po storitvah med glavnimi deležniki, kot so zahteve z visoko prioriteto, ki temeljijo na nastajajočih tveganjih, in zahteve za zamenjavo načrtovanih poslov dajanja zagotovil s svetovalnimi posli;
- omejitve obsega ali omejitve dostopa do informacij.

Vodja notranje revizije mora z organom nadzora in poslovodstvom razpravljati o notranjerevizijskem načrtu, vključno z bistvenimi vmesnimi spremembami. Načrt in bistvene spremembe načrta mora potrditi organ nadzora.

## Preudarki za izvedbo

Ta Standard zahteva, da se vsaj enkrat letno za celotno organizacijo izdela ocena tveganj, ki je osnova za notranjerevizijski načrt. Kljub temu naj se vodja notranje revizije sproti seznanja z informacijami o tveganjih ter ustrezno posodablja oceno tveganj in notranjerevizijski načrt. Če je okolje organizacije dinamično, bo morda treba notranjerevizijski načrt posodabljati vsakih šest mesecev, četrletno ali celo mesečno. Pri določanju primerne ravni prizadevanj za posodobitev ocene tveganj je treba upoštevati velikost, kompleksnost in vrsto sprememb, ki se pojavljajo v organizaciji glede na zrelost procesov upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov.

Eden od pristopov za pripravo notranjerevizijskega načrta je razporeditev morebitnih enot znotraj organizacije v notranjerevizijsko okolje, kar omogoča prepoznavanje in ocenjevanje tveganj. Notranjerevizijsko okolje je najbolj uporabno, če temelji na razumevanju ciljev in strateških pobud organizacije ter je usklajeno s strukturo organizacije ali njenim okvirom tveganj. Enote, ki so predmet revizije, so lahko poslovne enote, procesi, programi in sistemi. Vodja notranje revizije lahko v celotni organizaciji te organizacijske enote poveže s ključnimi tveganji pri pripravi celovite ocene tveganj in opredelitev področij, ki jih pokrivajo zagotovila. Ta proces vodi notranje revizije omogoča, da prednostno razvrsti tveganja, ki jih je med notranjerevizijskimi posli treba dodatno ovrednotiti.

V prizadevanjih funkcije notranje revizije glede zagotovitve, da notranjerevizijsko okolje in ocena tveganj pokrivata ključna tveganja organizacije, naj funkcija neodvisno pregleduje in potrjuje ključna tveganja, ki so bila prepoznana v sistemu obvladovanja tveganj organizacije. Funkcija notranje revizije naj se zanaša na informacije vodstva o tveganjih le, če je ugotovila, da so procesi obvladovanja tveganj v organizaciji uspešni.

Za dokončanje ocene tveganj za celotno organizacijo naj vodja notranje revizije upošteva cilje in strategije ne le na širši organizacijski ravni, ampak tudi na ravni posameznih enot, ki so lahko predmet revizije. Poleg tega naj vodja notranje revizije strokovno presoja tveganja v zvezi z etiko, prevarami, informacijsko tehnologijo, razmerji s tretjimi osebami in neskladnostjo z regulativnimi zahtevami, ki so lahko povezana z več kot eno poslovno enoto ali procesom ter lahko zahtevajo bolj zapleteno vrednotenje.

V podporo taki oceni tveganj lahko vodja notranje revizije zbere informacije iz nedavno zaključenih notranjerevizijskih poslov ter pogovorov s člani organa nadzora in poslovodstvom. (Glejte tudi Standard 9.1 Ra-

zumevanje procesov upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov ter Standard 11.3 Sporočanje o izidih.) Vodja notranje revizije lahko vzpostavi metodologijo za stalno ocenjevanje tveganj. Tveganja je treba obravnavati ne le z vidika negativnih učinkov in ovir za doseganje ciljev, ampak tudi z vidika priložnosti, ki povečujejo zmožnost organizacije za doseganje ciljev.

Vodja notranje revizije naj razvije proces za prepoznavanje in ocenjevanje bistvenih, novih in nastajajočih tveganj, ki jih je treba upoštevati pri pokritju notranjerevizijskega načrta. Na primer, omejitve virov lahko onemogočijo funkciji notranje revizije, da letno oceni vsako tveganje v notranjerevizijem okolju. V takšnih primerih se bo vodja notranje revizije morda moral bolj zanašati na vire informacij o tveganjih, kot so vodstvene ocene tveganj, sestanki z organom nadzora in poslovodstvom ter izidi prejšnjih poslov in drugega notranjerevizijskega dela.

Za izdelavo notranjerevizijskega načrta vodja notranje revizije upošteva stopnjo tveganja, ugotovljeno v vsaki od enot, ki so lahko predmet notranje revizije, glede na znano raven uspešnosti kontrole. Na notranjerevizijski načrt vplivajo tudi zahteve organa nadzora in poslovodstva, pokritost z zagotovili, ki se pričakuje v celotni organizaciji, posli, ki so zahtevani v skladu z zakoni ali drugimi predpisi, in zmožnost funkcije notranje revizije, da se zanese na delo drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil. Vodja notranje revizije naj načrtuje obdobjo vrednotenja zanašanja na omenjene informacije.

Pri izdelavi notranjerevizijskega načrta naj vodja notranje revizije razmisli o naslednjem:

- poslih, ki so zahtevani v skladu z zakonom ali drugimi predpisi;
- poslih, ki so ključni za poslanstvo ali strategijo organizacije;
- področjih in dejavnostih z bistvenimi stopnjami tveganja;
- ali izvajalci storitev dajanja zagotovil zadostno pokrivajo vsa bistvena tveganja;
- prošnjah za svetovanje in priložnostnih prošnjah;
- času in virih, potrebnih za vsak morebitni posel;
- morebitnih koristih vsakega posla za organizacijo, kot je zmožnost posla, da prispeva k izboljšanju upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov.

Pri načrtovanju notranjerevizijskih poslov naj vodja notranje revizije razmisli o naslednjem:

- prednostnih nalogah delovanja organizacije;
- časovnici zunanjih revizijskih poslov in regulativnih pregledov;
- kompetencah in razpoložljivosti notranjih revizorjev;
- zmožnosti dostopa do pregledovane dejavnosti.

Predlagani notranjerevizijski načrt naj vključuje:

- vire in ure, ki so na voljo za posle, v primerjavi z drugimi administrativnimi in nerevizijskimi dejavnostmi ali pobudami, osredotočenimi na izboljšanje funkcije notranje revizije;
- seznam predlaganih poslov in z njimi povezano analizo, ki določa stopnjo, do katere posli:
  - predstavljajo bodisi dajanje zagotovil bodisi svetovanje,
  - predstavljajo posle, osredotočene na določene oddelke, enote ali cilje organizacije,
  - obravnavajo predvsem finančne cilje, cilje na področju zagotavljanja skladnosti, poslovne cilje, cilje glede kibernetike varnostni ali druge cilje;
- utemeljitev za izbiro vsakega predlaganega posla; na primer bistvenost tveganj, organizacijska tema ali trend (temeljni vzrok), regulativna zahteva ali čas od zadnjega posla;

- splošni namen in predhodni obseg vsakega predlaganega posla;
- odstotek ur, ki jih je treba rezervirati za nepredvidene dogodke in priložnostne zahteve;
- naslednji niz poslov, ki bi bili izvedeni, če bi bili na voljo dodatni viri. Razprava o teh poslih lahko organu nadzora pomaga oceniti zadostnost virov, ki so na voljo funkciji notranje revizije.

Vodja notranje revizije, organ nadzora in poslovodstvo naj se dogovorijo o sodilih, ki opredeljujejo bistvene spremembe, zaradi katerih je nato potrebna sprememba oziroma prilagoditev notranjerevizijskega načrta. Dogovorjena sodila in zapisan protokol je treba vključiti v metodologije funkcije notranje revizije. Primeri bistvenih sprememb vključujejo odpoved ali preložitev poslov, povezanih z bistvenimi tveganji ali kritičnimi strateškimi cilji. Če se pojavijo tveganja, zaradi katerih so potrebne spremembe načrta, preden je mogoče določiti termin za uradno razpravo z organom nadzora, je treba organ nadzora nemudoma obvestiti o spremembah in v najkrajšem možnem času pridobiti uradno odobritev.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Odobren notranjerevizijski načrt.
- Dokumentirana ocena tveganj in določitev prednostnih nalog, vključno z informacijami, na katerih temelji načrt.
- Zapisniki sestankov, na katerih je vodja notranje revizije z organom nadzora in poslovodstvom razpravljal o notranjerevizijem okolju, oceni tveganj za celotno organizacijo, notranjerevizijem načrtu ter sodilih in protokolu za obravnavo bistvenih sprememb načrta.
- Zabeležke, ki dokumentirajo razprave za zbiranje informacij, ki so podlaga za oceno tveganj za celotno organizacijo in notranjerevizijski načrt.
- Dokumentiran seznam oseb, ki jim je bil razdeljen notranjerevizijski načrt.
- Dokumentirane metodologije za oceno tveganj za celotno organizacijo in zapisan postopek za obravnavanje bistvenih sprememb.

## Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge

### Zahteve

Vodja notranje revizije se mora uskladiti z notranjimi in zunanjimi izvajalci storitev dajanja zagotovil ter razmisliti o zanašanju na njihovo delo. Usklajevanje storitev zmanjšuje podvajanje prizadevanj, kaže vrzeli v pokritju ključnih tveganj in povečuje skupno dodano vrednost izvajalcev.

Če ne more doseči ustrezne stopnje usklajenosti, mora vodja notranje revizije morebitne pomisleke predstaviti poslovodstvu in po potrebi organu nadzora.

Kadar se funkcija notranje revizije zanaša na delo drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil, mora vodja notranje revizije dokumentirati podlago za tako zanašanje, še vedno pa je odgovoren za zaključke funkcije notranje revizije.

## Preudarki za izvedbo

Vodja notranje revizije mora razviti metodologijo za vrednotenje drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil in svetovanja, ki vključuje podlago za zanašanje na njihovo delo. Vrednotenje naj upošteva vloge, odgovornosti, organizacijsko neodvisnost, usposobljenost in nepristranskost izvajalcev ter potrebno strokovno skrbnost pri delu. Vodja notranje revizije naj bo seznanjen s cilji, obsegom in izidi opravljenega dela.

Vodja notranje revizije naj prepozna izvajalce, ki za organizacijo izvajajo storitve dajanja zagotovil in svetovanja, tako da se sporazumeva s poslovodstvom in pregleda poročevalsko strukturo organizacije ter dnevne rede ali zapisnike sej organa nadzora. Notranji izvajalci storitev dajanja zagotovil in svetovanja obsegajo funkcije, ki lahko poročajo poslovodstvu ali so del poslovodstva, kot so: služba za zagotavljanje skladnosti, služba za varovanje okolja, služba za finančni nadzor, služba za zagotavljanje zdravja in varnosti, služba za varstvo podatkov, pravna služba, služba za obvladovanje tveganj in služba za zagotavljanje kakovosti. Zunanji izvajalci storitev dajanja zagotovil lahko poročajo poslovodstvu, zunanjim deležnikom ali vodji notranje revizije.

Primeri usklajevanja vključujejo:

- uskladitev vrste, obsega in časa načrtovanega dela;
- vzpostavitev skupnega razumevanja tehnik, metod in terminologije na področju storitev dajanja zagotovil;
- omogočanje medsebojnega dostopa do programov dela in poročil;
- uporabo informacij vodstva o obvladovanju tveganj za izdelavo skupnih ocen tveganj;
- ustvarjanje skupnega registra tveganj ali nabora tveganj;
- združevanje izidov za namen skupnega poročanja.

Postopek usklajevanja dejavnosti dajanja zagotovil se med organizacijami razlikuje, in sicer od neformalnega usklajevanja v majhnih organizacijah do formalnega in zapletenega v velikih ali močno reguliranih organizacijah. Vodja notranje revizije prouči zahteve organizacije glede zaupnosti, preden se sestane z različnimi izvajalci, da bi zbral informacije, potrebne za usklajevanje storitev. Izvajalci si pogosto delijo cilje, obseg in časovni okvir prihajajočih poslov ter izide predhodnih poslov. Izvajalci tudi razpravljajo o možnostih zanašanja na delo drug drugega.

Eden od načinov usklajevanja pokritja z zagotovili je oblikovanje preglednice danih zagotovil oziroma matrice tveganj organizacije ter notranjih in zunanjih izvajalcev storitev dajanja zagotovil, ki pokrivajo ta tveganja. Preglednica danih zagotovil povezuje prepoznane kategorije bistvenih tveganj z ustreznimi viri zagotovil in zagotavlja oceno ravni zagotovila za vsako kategorijo tveganja. Ker je taka preglednica celovita, pokaže vrzeli in podvajanja pri dajanju zagotovil, kar vodji notranje revizije omogoča oceniti zadostnost storitev dajanja zagotovil za vsako področje tveganja. O rezultatih je mogoče razpravljati z drugimi izvajalci storitev dajanja zagotovil, tako da lahko stranke dosežejo dogovor o načinu usklajevanja dejavnosti. Pri kombiniranem pristopu k dajanju zagotovil vodja notranje revizije usklajuje posle dajanja zagotovil funkcije notranje revizije z drugimi izvajalci storitev dajanja zagotovil, da zmanjša pogostost in podvajanje poslov, s čimer poveča učinkovitost pokritja z danimi zagotovili.

Vodja notranje revizije se lahko odloči, da se bo zanašal na delo drugih izvajalcev iz različnih razlogov, na primer za ocenjevanje posebnih področij, za katera funkcija notranje revizije nima dovolj znanja in izkušenj, za zmanjšanje obsega testiranja, potrebnega za dokončanje posla, in za povečanje pokritja tveganj, ki presega vire funkcije notranje revizije.

Za ugotavljanje, ali se funkcija notranje revizije lahko zanaša na delo drugega izvajalca, naj metodologija pri izvajalcu obravnava naslednje:

- morebitna ali dejanska navzkrižja interesov in ali so bila ta razkrita;
- poročevalska razmerja in morebitne vplive te ureditve;
- ustreznost in veljavnost strokovnih izkušenj, kvalifikacij in strokovnih nazivov;
- metodologijo in potrebno strokovno skrbnost pri načrtovanju, nadzoru, dokumentiranju in pregledu dela;
- ugotovitve in zaključke ter ali so ti razumni in ali temeljijo na zadostnih, zanesljivih in primernih dokazih.

Vodja notranje revizije lahko po tem, ko oceni delo drugega izvajalca dajanja zagotovil, ugotovi, da se funkcija notranje revizije na njegovo delo ne more zanesti. Notranji revizorji lahko vnovič preizkusijo delo, ki ga je opravil drugi izvajalec, in zberejo dodatne informacije ali pa samostojno izvedejo storitve dajanja zagotovil.

Če se funkcija notranje revizije namerava stalno ali dolgoročno zanašati na delo drugega izvajalca storitev dajanja zagotovil, naj stranke dokumentirajo dogovorjeno razmerje in podrobnosti za zagotovila, ki bodo dana, ter preizkuse in dokaze, ki bodo služili kot utemeljitev zagotovil.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Sporočila v zvezi z razmejitvijo vlog in odgovornosti dajanja zagotovil in svetovanja, ki so lahko dokumentirana v zabeležkah sestankov s posameznimi izvajalci storitev dajanja zagotovil in svetovanja ali v zapisnikih sestankov z organom nadzora in poslovodstvom.
- Preglednice danih zagotovil in/ali kombinirani načrti zagotovil, ki izkazujejo, kateri izvajalec je odgovoren za storitve dajanja zagotovil na posameznem področju.
- Dokumentacija o metodologiji in uresničitvah slednje za ugotavljanje, ali se je mogoče zanesti na delo izvajalca.
- Dokumentirani dogovori z drugimi izvajalci storitev dajanja zagotovil, ki potrjujejo podrobnosti dela dajanja zagotovil, ki jih bodo opravili.

## 10. načelo Obvladujte vire

**Vodja notranje revizije obvladuje vire za uresničevanje strategije funkcije notranje revizije in udejanjenje njenega načrta in pooblastila.**

Obvladovanje virov zahteva pridobivanje in uspešno rabo finančnih, kadrovskih in tehnoloških virov. Vodja notranje revizije bi moral pridobiti vire, potrebne za izpolnjevanje odgovornosti notranje revizije in jih razporediti v skladu z metodologijami, vzpostavljenimi za funkcijo notranje revizije.

## Standard 10.1 Obvladovanje finančnih virov

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora obvladovati finančne vire funkcije notranje revizije.

Vodja notranje revizije mora pripraviti proračun, ki omogoča uspešno uresničevanje strategije in načrta notranje revizije. Proračun vključuje vire, potrebne za delovanje funkcije, vključno z usposabljanjem ter nabavo tehnologij in orodij. Vodja notranje revizije mora učinkovito in uspešno ter v skladu s proračunom voditi tekoče dejavnosti funkcije notranje revizije.

Vodja notranje revizije mora od organa nadzora pridobiti odobritev proračuna. Prav tako mora o vplivu nezadostnih finančnih virov pravočasno obvestiti organ nadzora in poslovodstvo.

### Preudarki za izvedbo

Vodja notranje revizije naj sledi proračunskim postopkom, ki jih je določila organizacija. Ne glede na to, ali je funkcija notranje revizije notranja ali oddana v izvajanje zunanjemu izvajalcu, naj organ nadzora odobri zados-ten proračun.

Vodja notranje revizije naj obdobjno pregleda načrtovani proračun in ga primerja z dejanskim ter analizira bistvena odstopanja, da ugotovi, ali so potrebne prilagoditve. Proračun lahko vsebuje rezerve za nepričakovane, a nujne spremembe notranjerevizijskega načrta. Če je proračun funkcije notranje revizije oblikovan v okviru večjega proračuna, ki ga obvladuje drug oddelek, poslovna enota ali organ, naj bo vodja notranje revizije vseeno seznanjen s sredstvi, namenjenimi funkciji notranje revizije, spremlja porabo in zadostnost finančnih virov, ki jih uporablja funkcija notranje revizije.

Če so zaradi nepredvidenih okoliščin potrebni bistveni dodatni viri, naj se vodja notranje revizije o teh okoliščinah nemudoma pogovori z organom nadzora in poslovodstvom.

### Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentacija notranjerevizijskega načrta glede na proračun, napoved in dejanske stroške.
- Zapisniki sestankov, na katerih je vodja notranje revizije razpravljal o proračunu notranje revizije z organom nadzora in poslovodstvom.
- Zapisniki seje organa nadzora, na kateri je potekala razprava o proračunu funkcije notranje revizije in njegovi odobritvi.



## Standard 10.2 Ravnanje s človeškimi viri

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora vzpostaviti pristop k zaposlovanju, razvoju in ohranjanju notranjih revizorjev, ki so kvalificirani za uspešno uresničevanje strategije notranje revizije in notranjerevizijskega načrta.

Vodja notranje revizije si mora prizadevati zagotoviti, da so človeški viri pravšnji, zadostni in uspešno razporejeni, tako da se izpolni odobreni notranjerevizijski načrt. Izraz »pravšnji« se nanaša na kombinacijo znanj, veščin in sposobnosti, izraz »zadosten« na obseg virov, izraz »uspešno razporejen« pa na dodeljevanje virov na način, ki optimira uresničevanje notranjerevizijskega načrta.

Vodja notranje revizije se mora sporazumevati z organom nadzora in poslovodstvom glede pravšnjosti in zadostnosti človeških virov v funkciji notranje revizije. Če funkcija nima pravšnjih in zadostnih človeških virov za doseganje notranjerevizijskega načrta, mora vodja notranje revizije opredeliti, kako te pridobiti oziroma o vplivu omejitev pravočasno obvestiti organ nadzora in poslovodstvo. (Glejte tudi Standard 8.2 Viri.)

Vodja notranje revizije mora v okviru funkcije notranje revizije oceniti kompetence posameznega notranjega revizorja in spodbujati strokovni razvoj. Vodja notranje revizije mora z notranjimi revizorji sodelovati, da jim pomaga pri razvoju njihovih lastnih kompetenc z usposabljanjem, povratnimi informacijami nadzornikov in/ali mentorstvom. (Glejte tudi Standard 3.1 Usposobljenost.)

### Preudarki za izvedbo

Struktura in pristop k zagotavljanju virov za funkcijo notranje revizije naj bosta usklajena z notranjerevizijsko temeljno listino in naj podpirata doseganje strategije notranje revizije in uresničevanje notranjerevizijskega načrta.

Pri oblikovanju pristopa k ravnanju s človeškimi viri funkcije notranje revizije naj vodja notranje revizije:

- upošteva organizacijske značilnosti, kot so struktura in kompleksnost, zemljepisne značilnosti, raznolikost kultur in jezikov ter nestanovitnost tveganj v okolju, v katerem organizacija deluje;
- upošteva proračun za notranjo revizijo ter stroškovno učinkovitost in prilagodljivost različnih pristopov kadrovanja (na primer zaposlitev ali sklenitev pogodbe z zunanjim izvajalcem storitev);
- pozna možnosti pridobivanja človeških virov za udejanjenje notranjerevizijske temeljne listine in uresničevanje notranjerevizijskega načrta;
- se dogovori o pristopu z organom nadzora in poslovodstvom;
- razmisli o načrtovanju nasledstva za položaj vodje notranje revizije, vključno z razpravami z organom nadzora.

Da bi podprl pristop k zaposlovanju usposobljenih notranjih revizorjev, naj vodja notranje revizije:

- sodeluje s kadrovsko službo in pripravi opredelitve ali opise delovnih mest, ki so skladni z zahtevami Standarda 3.1 Usposobljenost in okviru strokovne usposobljenosti;
- upošteva prednosti zaposlovanja notranjih revizorjev z različnimi ozadji, izkušnjami in pogledi ter ustvari vključujoče delovno okolje, ki omogoča uspešno sodelovanje in izmenjavo različnih pogledov;

- sodeluje v dejavnostih iskanja kadrov, kot so zaposlitveni sejmi, študentski dogodki, priložnosti za strokovno mreženje in razgovori z obetavnimi kandidati za zaposlitev.

Za razvoj in zadržanje notranjih revizorjev naj vodja notranje revizije:

- izvaja dejavnosti za nagrajevanje, napredovanje in priznavanje dosežkov, ki podpirajo uresničevanje strateških ciljev funkcije notranje revizije;
- izvaja metodologije za usposabljanje, ocenjevanje uspešnosti, izboljšanje kompetenc in spodbujanje strokovnega razvoja notranjih revizorjev;
- upošteva cilje glede človeških virov funkcije notranje revizije in organizacije, kot je izmenjava znanj med različnimi funkcijami in načrtovanje nasledstva;
- ustvarja etično, strokovno okolje, v katerem so notranji revizorji ustrezno usposobljeni in uspešno sodelujejo. (Glejte tudi Področje II: Etika in strokovnost.)

Pri presoji, ali so kadrovske viri pravšnji in zadostni za uresničevanje načrta notranje revizije, naj vodja notranje revizije pretehta:

- kompetence notranjih revizorjev in kompetence, potrebne za izvajanje storitev notranjega revidiranja;
- naravo in kompleksnost storitev;
- število notranjih revizorjev in razpoložljive storilne delovne ure;
- omejitve glede časovnega zaporedja, vključno z razpoložljivostjo notranjih revizorjev ter informacij, osebja in premoženja organizacije;
- možnost zanašanja na delo drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil. (Glejte tudi Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.)

Vodja notranje revizije poleg kompetenc upošteva tudi časovni načrt oziroma zapored notranjerevizijskih poslov, ki temelji na časovnih zaporedjih posameznih notranjih revizorjev, in razpoložljivost osebja, odgovornega za pregledovano dejavnost. Če je posel načrtovan ob določenem času, naj bodo viri, potrebni za dokončanje tega posla, takrat na voljo.

Če viri ne zadoščajo za pokritje načrtovanih poslov, lahko vodja notranje revizije zagotovi usposabljanje za obstoječe osebje, zaprosi, da strokovnjak iz organizacije prevzame naloge gostujočega notranjega revizorja, najame dodatno osebje, se zanese na druge izvajalce storitev dajanja zagotovil, razvije program kroženja pri revidiranju ali sklene pogodbo z zunanjim izvajalcem storitev. Zunanji izvajalci storitev lahko zagotovijo posebna znanja, dokončajo posebne projekte ali izvedejo posle.

Kadar se viri funkcije notranje revizije zagotavljajo od znotraj, se lahko kadrovska zasedba notranje revizije dopolni z modelom krožnega kadrovanja, pri čemer se zaposleni iz drugih poslovnih enot začasno pridružijo funkciji notranje revizije in se pozneje vrnejo v svojo poslovno enoto. Zaposleni, ki so premeščeni v funkcijo notranje revizije, lahko zagotovijo posebne veščine in znanja ter edinstvene poglede in vpoglede. Ko so zaposleni premeščeni nazaj v svoje poslovne enote, njihove izkušnje z notranjim revidiranjem prispevajo k poglobljenemu razumevanju upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov. Pri uporabi modela kroženja naj bo vodja notranje revizije pozoren na morebitne oslavitve nepristranskosti in naj izvaja povezane zaščitne ukrepe. (Glejte tudi Standard 2.2 Varovanje nepristranskosti.)

Metodologija notranje revizije za nadzor poslov naj vključuje dovolj priložnosti, da notranji revizorji prejmejo plodne povratne informacije od bolj izkušenih notranjih revizorjev v nadzorniških vlogah; takšne povratne informacije se lahko zagotovijo s pisnimi ali ustnimi razlagami v nadzorniških pregledih delovnega gradiva in drugih sporočil. Mentorski programi ponujajo izkušnje na delovnem mestu, v okviru katerih lahko manj izkušeni notranji revizorji spremljajo in neposredno opazujejo usposobljeno osebje, ki izvaja posel. Stalno

spremljanje in obdobja samoocenjevanja, ki vključujejo notranje presoje kakovosti funkcije notranje revizije, notranjim revizorjem nudijo dodatne priložnosti za prejemanje povratnih informacij in predlogov za povečanje njihove uspešnosti. (Glejte tudi Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti.) Posamezna ocenjevanja uspešnosti, ki se izvajajo v rednih časovnih presledkih, na primer letno, so še dodaten vir informacij, ki lahko prispevajo k strokovnemu razvoju notranjega revizorja.

Vodja notranje revizije naj upošteva usmeritve organizacije za kadrovske področje, v javnem sektorju pa naj upošteva regulativne ali pogodbene kadrovske okvire. V teh primerih naj si vodja notranje revizije prizadeva za temeljito razumevanje okvirov in optimizacijo sistemizacije delovnih mest, procesov ocenjevanja in drugih predpisanih kadrovskih okvirov v podporo funkciji notranje revizije. Organ nadzora in poslovodstvo naj bosta obveščena, kadar ti predpisani okviri zmanjšujejo zmožnost izpolnjevanja kadrovskih potreb notranje revizije.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentirana analiza vrzeli med kompetencami zaposlenih notranjih revizorjev in zahtevanimi kompetencami.
- Opisi delovnih mest.
- Življenjepisi notranjih revizorjev, zaposlenih v organizaciji.
- Dokumentirani načrti usposabljanja in dokazila o opravljenem usposabljanju.
- Pogodbe z zunanjimi izvajalci storitev in življenjepisi njihovih notranjih revizorjev.
- Notranjerevizijski načrt s predvidenim časovnim razporedom poslov in dodeljenimi viri.
- Zapisniki sej, ki dokumentirajo razprave o proračunu notranje revizije.
- Primerjava predvidenih delovnih ur z dejanskimi urami, ki se izvede po zaključku posla.
- Ocene uspešnosti funkcije notranje revizije in posameznih notranjih revizorjev.

## Standard 10.3 Tehnološki viri

### Zahteve

Vodja notranje revizije si mora prizadevati, da funkciji notranje revizije zagotovi tehnologijo za podporo njenim procesom. Prav tako mora redno ocenjevati tehnologijo, ki jo uporablja funkcija notranje revizije, ter iskati priložnosti za izboljšanje uspešnosti in učinkovitosti.

Pri uvajanju nove tehnologije mora vodja notranje revizije izvesti pravšnje usposabljanje notranjih revizorjev o uspešni rabi tehnoloških virov. Prav tako mora sodelovati s funkcijami informacijske tehnologije in informacijske varnosti organizacije, da bi pravilno uporabil tehnološke vire.

Vodja notranje revizije mora organu nadzora in poslovodstvu sporočiti vpliv tehnoloških omejitev na uspešnost ali učinkovitost funkcije notranje revizije.

### Preudarki za izvedbo

Funkcija notranje revizije naj uporablja tehnologijo za izboljšanje svoje uspešnosti in učinkovitosti. Primeri takšnih tehnologij vključujejo:

- sisteme za vodenje revizije;
- aplikacije za preslikavo procesov upravljanja, obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov;
- orodja za pomoč pri obdelavi podatkov in analizah;
- orodja za pomoč pri sporazumevanju in sodelovanju.

Za oceno, ali ima funkcija notranje revizije ustrezne tehnološke vire za opravljanje svojih nalog, naj vodja notranje revizije:

- oceni izvedljivost pridobitve in uvedbe tehnoloških izboljšav v procesih funkcije notranje revizije;
- sodeluje z drugimi oddelki pri skupnih sistemih upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrol;
- organu nadzora in poslovodstvu v odobritev predloži zadostno utemeljene zahtevke za financiranje tehnologije;
- razvije in izvaja načrte za uvedbo odobrenih tehnologij; načrti naj vključujejo usposabljanje notranjih revizorjev, organu nadzora in poslovodstvu pa naj prikazujejo uresničene koristi;
- prepozna tveganja, ki izhajajo iz uporabe tehnologije, vključno s tveganji, povezanimi z informacijsko varnostjo in zasebnostjo posameznih podatkov, ter se nanje odziva.

### Primeri dokazil o skladnosti

- Razdelki strategije notranje revizije, ki opisujejo trenutne ali načrtovane pobude za rabo tehnologije za doseganje ciljev funkcije notranje revizije.
- Dokumentirane razprave ali načrti v zvezi z zahtevki za nabavo tehnologij in njihovim uvajanjem.
- Zapisi izvajanja tehnologij, usposabljanja na temo tehnologij in uporabe tehnologij, vključno z delovnim gradivom, ki dokazuje rabo tehnologije med posli.
- Imena notranjih revizorjev ter njihovi s tehnologijo povezani strokovni nazivi in kvalifikacije.

- Informacijska varnost, obvladovanje zapisov ter druge politike in postopki, pomembni za rabo tehnoloških virov s strani notranje revizije.

## 11. načelo Sporočajte uspešno

### **Vodja notranje revizije usmerja funkcijo notranje revizije za uspešno sporazumevanje z deležniki.**

Uspešno sporazumevanje temelji na gradnji odnosov in zaupanja ter omogoča, da imajo deležniki koristi od izidov storitev notranjega revidiranja. Vodja notranje revizije je odgovoren za pomoč funkciji notranje revizije pri vzpostavljanju stalnega sporazumevanja z deležniki za vzpostavitev zaupanja in krepitev odnosov. Poleg tega vodja notranje revizije nadzoruje formalno sporazumevanje funkcije notranje revizije z organom nadzora in poslovodstvom, da zagotovi kakovost in spoznanja na podlagi izidov storitev notranjega revidiranja.

## Standard 11.1 Vzpostavljanje odnosov in sporazumevanje z deležniki

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora razviti pristop, s katerim bo funkcija notranje revizije gradila odnose in zaupanje s ključnimi deležniki, kar vključuje organ nadzora, poslovodstvo, poslovno vodstvo, regulatorje ter notranje in zunanje izvajalce storitev dajanja zagotovil in druge svetovalce.

Vodja notranje revizije mora spodbujati formalno in neformalno sporočanje med funkcijo notranje revizije in deležniki ter prispevati k skupnemu razumevanju:

- interesov in pomislekov organizacije;
- pristopov za prepoznavanje in obvladovanje tveganj ter izvajanje storitev dajanja zagotovil;
- vlog in odgovornosti vseh strank ter priložnosti za sodelovanje;
- primernih regulativnih zahtev;
- bistvenih organizacijskih procesov, vključno z računovodskim poročanjem.

### Preudarki za izvedbo

Redno, stalno sporazumevanje med organom nadzora, poslovodstvom in funkcijo notranje revizije prispeva k skupnemu razumevanju tveganj in prednostnih nalog organizacije pri izvajanju storitev dajanja zagotovil ter spodbuja prilagodljivost spremembam. Vodja notranje revizije naj bo vključen v sporočevalske kanale organizacije, da je na tekočem s pomembnejšimi novostmi in načrtovanimi dejavnostmi, ki bi lahko vplivale na cilje in tveganja organizacije. Vodja notranje revizije naj se udeležuje tudi sestankov z organom nadzora in ključnimi upravljalnimi komisijami pa tudi s poslovodstvom in skupinami, ki poročajo neposredno poslovodstvu, kot so funkcije zagotavljanja skladnosti poslovanja, obvladovanja tveganj in nadzora kakovosti.

Poleg tega naj vodja notranje revizije razpravlja o metodologiji sporazumevanja z organom nadzora in poslovodstvom, da določi sodila, ki opredeljujejo bistvene zadeve, ki zahtevajo formalno sporočanje, njegovo obliko in vsebino ter pogostost.

Samostojno sestajanje s posameznimi vodilnimi delavci in člani organa nadzora omogoča vodji notranje revizije, da z njimi gradi dobre odnose in se seznanja z njihovimi skrbmi oziroma pomisleki ter pogledi. Za boljše razumevanje poslovnih ciljev in procesov naj se notranji revizorji srečajo s ključnimi člani poslovnega vodstva, kot so vodje poslovnih enot in zaposleni, ki izvajajo delovne naloge. V nekaterih visoko reguliranih panogah ali sektorjih je morda primerno organizirati sestanke med vodjo notranje revizije ter zunanjimi revizorji in regulatorji.

Vodja notranje revizije in notranji revizorji lahko izvedejo pogovore z vodstvom in organom nadzora o strategijah, ciljih in tveganjih ter novostih, trendih in regulativnih spremembah v panogi. Takšni pogovori so skupaj z anketami, intervjuji in skupinskimi delavnicami koristno orodje za pridobivanje informacij, zlasti o tveganjih prevar in nastajajočih tveganjih. Spletne strani, glasila, predstavitve in druge oblike sporočanja so lahko uspešne metode za predstavitev vloge in koristi funkcije notranje revizije zaposlenim in drugim deležnikom.

Vodja notranje revizije lahko na posamezne notranje revizorje prenese odgovornost za vzdrževanje stalnega sporazumevanja z vodstvom ključnih funkcij, kot so vodje poslovnih odsekov, globalnega poslovanja, informacijske tehnologije, financ, skladnosti poslovanja in kadrovske funkcije. (Glejte tudi Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.)

Sporazumevanje naj vključuje priložnosti za stalno, neformalno vzajemno sodelovanje med notranjimi revizorji in zaposlenimi v organizaciji. Če prihaja do neformalnih vzajemnih sodelovanj dosledno, zaposleni pridobijo zaupanje v notranje revizorje, kar poveča verjetnost odkritih pogovorov, do katerih morda ne bi prišlo na formalnih sestankih. Kot del vzpostavljanja odnosov lahko neformalna interakcija izboljša celovito seznanjenost notranjih revizorjev z organizacijo in njenim kontrolnim okoljem. Kroženje notranjih revizorjev za delo v določenih poslovnih enotah ali na določenih lokacijah lahko uravnoteži koristi neformalnega sporazumevanja s potrebo po zaščiti nepristranskosti notranjih revizorjev.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentacija načrta funkcije notranje revizije za obvladovanje odnosov z deležniki.
- Dnevni redi ali zapisniki sestankov med člani funkcije notranje revizije in deležniki.
- Ankete, intervjuji in skupinske delavnice, prek katerih notranji revizorji pridobijo informacije notranjih deležnikov.
- Spletna mesta ali spletne strani, glasila, predstavitve in drugi kanali, prek katerih se funkcija notranje revizije sporazumeva z deležniki v organizaciji.

## Standard 11.2 Uspešno sporočanje

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora vzpostaviti in izvajati metodologije za spodbujanje natančnega, nepristranskega, jasnega, jedrnatega, plodnega, popolnega in pravočasnega sporočanja notranje revizije.

## Preudarki za izvedbo

Metodologije lahko vključujejo politike, sodila, slogovne napotke in postopke za usmerjanje sporočanja funkcije notranje revizije in doseganje doslednosti. Metodologije sporočanja naj upoštevajo pričakovanja organa nadzora, posloводства in drugih ustreznih deležnikov. (Glejte tudi Standard 9.3 Metodologije in Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.) Vodja notranje revizije lahko notranjim revizorjem zagotovi usposabljanje na področju sporočanja, kot je izobraževanje v pisanju končnih sporočil ali pripravi predstavitev končnih sporočil.

Metodologije, kot so nadzorniški pregledi, naj zvišajo stopnjo, do katere so sporočila o poslu:

- **Točna** – brez napak in izkrivljanj ter temeljijo na dejstvih. Pri sporočanju naj notranji revizorji uporabljajo natančne izraze in opise, podprte z zbranimi informacijami. Notranji revizorji naj upoštevajo tudi druge Standarde, povezane s točnostjo, vključno s Standardom 11.4 Napake in izpustitve.
- **Stvarna** – nepristranska, brez predsodkov in izid poštene in uravnotežene presoje vseh primernih dejstev in okoliščin. Ugotovitve, zaključki, priporočila in/ali načrti ukrepanja ter drugi izidi storitev notranjega revidiranja naj temeljijo na uravnoteženih presojah vseh pomembnih okoliščin. Sporočila naj se osredotočajo na prepoznavanje dejanskih informacij in povezovanje informacij s cilji. Notranji revizorji naj se izogibajo izrazom, ki bi se lahko zdeli pristranski. (Glejte tudi 2. načelo Bodite nepristranski in njegove Standarde.)
- **Jasna** – logična in lahko razumljiva za ustrezne zainteresirane strani, brez nepotrebnega tehničnega jezika. Jasnost je večja, ko notranji revizorji uporabljajo jezik, ki je skladen s terminologijo, ki se uporablja v organizaciji in ga ciljno občinstvo zlahka razume. Notranji revizorji naj se izogibajo nepotrebemu tehničnemu jeziku in naj opredelijo pomembne izraze, ki so neobičajni ali se uporabljajo na način, ki je značilen ali edinstven za sporočilo ali predstavitev. Notranji revizorji povečajo jasnost svojih sporočil tako, da vključijo bistvene podrobnosti, ki utemeljujejo ugotovitve, priporočila in zaključke.
- **Jedrnata** – kratka in brez odvečnih podrobnosti in dolgovezenja. Notranji revizorji naj se izogibajo podvajanju informacij in izključujejo informacije, ki so nepotrebne, nebstvene ali nepovezane s poslom ali storitvijo.
- **Plodna** – v pomoč deležnikom in organizaciji ter omogočajo izboljšave, kjer so potrebne. Notranji revizorji naj izražajo informacije s tonom, ki izraža pripravljenost sodelovati in pomagati ter omogoča sodelovanje s pregledovano dejavnostjo, da bi tako določili priložnosti za izboljšave.
- **Popolna** – primerne, zanesljive in zadostne informacije in dokazi kot utemeljitev izidov storitev notranjega revidiranja. Popolnost omogoča bralcu, da pride do enakih zaključkov, kot so jih dosegli notranji revizorji. Notranji revizorji naj sporočila prilagodijo potrebam različnih prejemnikov in upoštevajo informacije, ki jih potrebujejo za izvajanje ukrepov, za katere so odgovorni. Na primer, sporočila za organ nadzora in posloводство se lahko razlikujejo od tistih, ki so predložena vodstvu pregledovane dejavnosti.
- **Pravočasna** – ustrezno časovno razporejena glede na bistvenost zadeve, kar vodstvu omogoča izvedbo popravljalnih ukrepov. Pravočasnost se lahko od organizacije do organizacije razhaja in je odvisna od narave posla.

Vodja notranje revizije lahko vzpostavi ključna merila uspešnosti za spremljanje uspešnosti sporočil notranje revizije, ki se lahko uporabljajo kot del programa zagotavljanja kakovosti in izboljševanja funkcije. (Glejte tudi Standard 8.3 Kakovost in 12. načelo Izboljšujte kakovost in njegove Standarde.)

## Primeri dokazil o skladnosti

- Slogovni vodniki, predloge in druge dokumentirane metodologije za uspešno sporočanje.
- Zapisi o udeležbi na usposabljanjih ali sestankih na temo veščin uspešnega sporočanja.
- Končna sporočila in drugi dokumenti, ki jih potrdi vodja notranje revizije, ter dokazila, ki navajajo značilnosti uspešnega sporočanja.
- Predstavitvene drsnice ali zapisniki sestankov, ki prikazujejo značilnosti uspešnega sporočanja.
- Zapisi, ki dokazujejo pravočasnost sporočil.
- Delovno gradivo, ki prikazuje značilnosti uspešnega sporočanja.
- Delovno gradivo z zapiski nadzorniškega pregleda o izboljšanju uspešnosti sporočanja.
- Izidi anket deležnikov o kakovosti sporočanja notranje revizije.
- Izidi programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti.

## Standard 11.3 Sporočanje o izidih

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora o izidih storitev notranjega revidiranja sporočiti organu nadzora in poslovodstvu obdobjno in po potrebi za vsak posel. Vodja notranje revizije mora razumeti pričakovanja organa nadzora in poslovodstva glede narave in časovnega razporeda sporočanja.

Izidi storitev notranjega revidiranja lahko vključujejo:

- zaključke posla;
- teme, kot so uspešne prakse ali temeljni vzroki;
- zaključki na ravni poslovne enote ali organizacije.

#### **Zaključki posla**

Vodja notranje revizije mora pregledati in odobriti končna sporočila o poslu, ki vključujejo zaključke posla, ter se odločiti, komu in kako jih bo posredoval, preden jih izda. Če so te naloge prenesene na druge notranje revizorje, končno odgovornost obdrži vodja notranje revizije. Vodja notranje revizije mora pridobiti mnenje pravnega svetovalca in/ali poslovodstva, kot je zahtevano pred izdajo končnih sporočil strankam zunaj organizacije, razen če ni drugače določeno ali omejeno z zakonom in/ali drugim predpisom. (Glej tudi Standard 11.4 Napake in opustitve, Standard 11.5 Sporočilo o sprejemanju tveganja in Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)

#### **Teme**

Ugotovitve in zaključki več poslov, če jih gledamo celostno, lahko pokažejo vzorce ali trende, ki so temeljni vzroki teh zaključkov in ugotovitev. Kadar vodja notranje revizije opredeli teme, povezane z upravljanjem organizacije, obvladovanjem tveganj in kontrolnimi procesi, je treba te, skupaj s spoznanji, nasveti in/ali zaključki, pravočasno sporočiti organu nadzora in poslovodstvu.



### **Zaključki na ravni poslovne enote ali organizacije**

Vodja notranje revizije bo morda moral na ravni poslovne enote ali organizacije navesti zaključek o uspešnosti upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in/ali kontrolnih procesov, in sicer zaradi zahtev, ki veljajo za panogo, zakonov in/ali drugih predpisov oziroma pričakovanj organa nadzora, posloводства in/ali drugih deležnikov. Takšen zaključek odraža strokovno presojo vodje notranje revizije, ki temelji na več poslih, podprta pa mora biti s primernimi, zanesljivimi in zadostnimi informacijami.

Vodja notranje revizije mora v sporočilo o takem zaključku organu nadzora ali poslovodstvu vključiti:

- povzetek zahteve;
- sodila, ki so služila kot podlaga za zaključek, na primer okvir upravljanja ali okvir tveganj in kontrolni okvir;
- obseg, vključno z omejitvami in obdobjem, na katerega se zaključek nanaša;
- povzetek informacij, ki utemeljujejo zaključek;
- razkritja zanašanja na delo drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil, če so bili prisotni.

## **Preudarki za izvedbo**

Izidi storitev notranjega revidiranja lahko temeljijo na posameznih poslih, večkratnih poslih in vzajemnem sodelovanju z organom nadzora in poslovodstvom skozi čas.

### **Zaključki posla**

Medtem ko Standard 13.1 Sporočilo o poslu zahteva, da se notranji revizorji ves čas posla sporazumevajo s tistimi, ki so odgovorni za pregledovano dejavnost, je vodja notranje revizije odgovoren za posredovanje končnega sporočila o poslu ustreznim strankam. Ustrezne stranke lahko vključujejo organ nadzora, poslovodstvo in/ali tiste, ki so odgovorni za pripravo in izvajanje načrtov ukrepanja vodstva. (Glejte tudi Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)

Vodja notranje revizije naj spodbuja notranje revizorje, da priznajo pomen zadovoljivih in pozitivnih sporočil o poslu. Primeri dobrih praks, ugotovljeni med izvajanjem poslov, se lahko prenesejo na druge dele organizacije ali služijo kot merilo uspeha v celotni organizaciji.

### **Teme**

Sledenje ugotovitvam in zaključkom več poslov lahko omogoči prepoznavanje trendov, kot je izboljšanje ali poslabšanje stanja glede na sodila, temeljni vzrok stanja ali priložnost za prenos določene prakse, ki povečuje uspešnost ali učinkovitost. Takšni trendi lahko vodijo tudi do dodatnih poslov, ki se osredotočajo na temo v celotni organizaciji.

Sporočila organu nadzora in poslovodstvu naj vključujejo:

- bistvene slabosti kontrol in zanesljivo analizo temeljnih vzrokov;
- tematska ali sistemska vprašanja, ukrepe ali napredek v več poslih ali poslovnih enotah.

Pri določanju tem naj se upoštevajo spoznanja, pridobljena od drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil. (Glejte tudi Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.)

### **Zaključki na ravni poslovne enote ali organizacije**

Pri sporočanju zaključkov na ravni poslovne enote ali celotne organizacije naj vodja notranje revizije pretehta, kako je zaključek povezan s strategijami, cilji in tveganji organizacije. Vodja notranje revizije naj tudi razmisli, ali bo zaključek rešil problem, dodal vrednost in/ali vodstvo oziroma druge deležnike navdal z zaupanjem glede splošne teme ali stanja.

Vodja notranje revizije upošteva tudi časovno obdobje, na katerega se zaključek nanaša, in morebitne omejitve obsega, da ugotovi, kateri posli bi bili ustrezni za splošen zaključek. Upoštevajo se vsi povezani posli ali projekti, vključno s tistimi, ki so jih zaključili drugi notranji in zunanji izvajalci storitev dajanja zagotovil. (Glejte tudi Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.)

Splošen zaključek lahko na primer temelji na skupnih zaključkih posla na lokalni, regionalni in nacionalni ravni organizacije, skupaj z izidi, o katerih poročajo zunanje osebe, kot so neodvisne tretje osebe ali regulatorji. Izjava o obsegu zagotavlja okvir za splošen zaključek z navedbo časovnega obdobja, dejavnosti, omejitev in drugih spremenljivk, ki opisujejo meje zaključka.

Vodja notranje revizije naj povzema informacije, na katerih temelji splošen zaključek, in opredeli ustrezne okvire tveganj ali kontrol ter druga sodila, ki so podlaga za splošen zaključek. Vodja notranje revizije naj opiše, kako se splošen zaključek nanaša na strategije, cilje in tveganja organizacije. Splošni zaključki se običajno sporočijo pisno, lahko pa tudi ustno.

## **Primeri dokazil o skladnosti**

- Končna sporočila o poslu, vključno z ugotovitvami, priporočili in zaključki.
- Povzetek vodje notranje revizije, zapisniki sestankov, zapiski (zabeležke) govorov, drsnice ali dokumenti, ki kažejo na sporazumevanje z organom nadzora in poslovodstvom.
- Analize, vključno s podatkovnimi sporočili, diagrami in grafi, ki prikazujejo trende.
- Primerni okviri tveganj ali kontrol oziroma druga sodila, ki so podlaga za splošen zaključek.

## Standard 11.4 Napake in izpustitve

### Zahteve

Če vsebuje končno sporočilo o poslu bistveno napako ali izpustitev, mora vodja notranje revizije nemudoma sporočiti popravljene informacije vsem strankam, ki so prejele izvorno sporočilo.

Bistvenost se določa s sodili, ki so dogovorjena z organom nadzora.

### Preudarki za izvedbo

Vodja notranje revizije in organ nadzora naj se dogovorita o protokolu za sporočanje popravka. Da bi ugotovil bistvenost, naj vodja notranje revizije oceni, ali bi napačne ali izpuščene informacije lahko imele pravne ali regulativne posledice oziroma spremenile ugotovitve, zaključke, priporočila ali načrte ukrepanja vodstva.

Vodja notranje revizije določi najprimernejši način sporočanja, da popravljene informacije prejmejo vse stranke, ki so prejele izvorno sporočilo. Poleg sporočanja popravljenih informacij naj vodja notranje revizije ugotovi vzrok napake ali izpustitve in izvede popravljalne ukrepe, da prepreči podobno okoliščino v prihodnje.

### Primeri dokazil o skladnosti

- Notranjerevizijske metodologije za obravnavo napak in izpustitev.
- Sodila, dogovorjena z organom nadzora, ki jih vodja notranje revizije uporablja za določitev stopnje bistvenosti.
- Dopisovanja in drugi zapisi, iz katerih je razvidno, kako je vodja notranje revizije ugotovil bistvenost in vzrok napake oziroma izpustitve.
- Koledar vodje notranje revizije, zapisniki sej organa nadzora ali drugi zapisniki, notranji dopisi in e-poštno dopisovanje, kjer je bila obravnavana napaka ali izpustitev.
- Izvirni in popravljani dokumenti končnega sporočila.
- Dokumentacija, da so ustrezne stranke prejele popravljena sporočila.

## Standard 11.5 Sporočilo o sprejemanju tveganj

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora sporočati o nesprejemljivi ravni tveganja.

Ko vodja notranje revizije ugotovi, da je vodstvo sprejelo raven tveganja, ki presega pripravljenost prevzeti tveganje ali mejo dopustnega tveganja organizacije, se mora o zadevi pogovoriti s poslovodstvom. Če vodja notranje revizije ugotovi, da zadeva ni bila rešena s poslovodstvom, mora reševanje zadeve posredovati višnji stopnji, tj. organu nadzora. Za reševanje tveganja ni odgovoren vodja notranje revizije.

### Preudarki za izvedbo

Vodja notranje revizije se s tveganji in mejo dopustnega tveganja organizacije seznanja prek pogovorov z organom nadzora in poslovodstvom, razmerij in stalnega sporazumevanja z deležniki ter izidov storitev notranjega revidiranja. (Glejte tudi Standard 8.1 Vzajemno sodelovanje z organom nadzora, Standard 9.1 Razumevanje procesov upravljanja organizacije in obvladovanja tveganj ter kontrolnih procesov ter Standard 11.1 Vzpostavljanje odnosov in sporazumevanje z deležniki.) Taka seznanjenost vodi notranje revizije omogoča pogled na raven tveganja, ki jo organizacija šteje za sprejemljivo. Če vodi organizacija formalni proces obvladovanja tveganj, naj bo vodja notranje revizije seznanjen z usmeritvami vodstva za sprejemanje tveganj.

Vodja notranje revizije lahko z organom nadzora razpravlja o metodologijah za dokumentiranje in sporočanje sprejemanja tveganj, ko organizacija presega pripravljenost prevzeti tveganja in mejo dopustnega tveganja, in organ nadzora zaprosi za soglasje k le-tim. Poleg zahtev Standardov naj metodologije upoštevajo procese, politike in postopke za obvladovanje tveganj. Proces obvladovanja tveganj lahko vključuje želeni pristop k sporočanju bistvenih tveganj. Opredelitve lahko vključujejo pravočasnost obveščanja, hierarhijo poročanja in zahteve za posvetovanje s pravnim svetovalcem organizacije ali vodjo funkcije skladnosti. Metodologija notranje revizije naj vključuje tudi postopke za dokumentiranje razprav in izvedenih ukrepov, vključno z opisom tveganja, razlogom za skrb, razlogom vodstva za neizvajanje priporočil notranjih revizorjev ali drugih ukrepov, imenom osebe, ki je odgovorna za prevzem tveganja, in datumom razprave.

Vodja notranje revizije lahko ugotovi, da je vodstvo prevzelo tveganje s pregledom njenega odziva na razkritja posla in spremljanjem njenega napredka pri uresničevanju priporočil in načrtov ukrepanja. Vzpostavljanje odnosov in vzdrževanje sporazumevanja z deležniki sta dodatna načina za seznanjanje z dejavnostmi za obvladovanje tveganj, vključno s prevzemanjem tveganja s strani vodstva.

Ko tveganja presežejo pripravljenost prevzeti tveganja, vplivi lahko vključujejo:

- škodo ugledu organizacije;
- škodo za zaposlene v organizaciji ali druge deležnike;
- bistvene upravne kazni, omejitve poslovanja ali druge finančne ali pogodbene kazni;
- materialno napačne navedbe;
- navzkrižja interesov, prevare ali druga nezakonita dejanja;
- bistvene ovire pri doseganju strateških ciljev.

Strokovna presoja vodje notranje revizije prispeva k ugotavljanju, ali je vodstvo prevzelo raven tveganja, ki presega pripravljenost prevzeti tveganja ali mejo dopustnega tveganja. Če vodstvo ni doseglo zadostnega napredka pri načrtih ukrepanja, lahko vodja notranje revizije na primer zaključi, da je vodstvo sprejelo raven tveganja, ki presega pripravljenost prevzeti tveganja ali mejo dopustnega tveganja. Preden vodja notranje revizije o svojem pomisleku obvesti organ nadzora in/ali poslovodstvo, naj zadevo obravnava neposredno z vodstvom, ki je odgovorno za področje tveganja, da bi z njegovimi člani delil svoje pomisleke, se seznanil s pogledom vodstva in se dogovoril o posodobljenem načrtu ukrepanja.

Zahteve tega Standarda se izvajajo le, kadar se vodja notranje revizije ne more dogovoriti z vodstvom, odgovornim za obvladovanje tveganj. Če tveganje, ki je opredeljeno kot nesprejemljivo, po pogovoru s poslovodstvom ostane nerešeno, vodja notranje revizije svojo skrb v reševanje predloži organu nadzora. Organ nadzora je odgovoren za odločitev o načinu reševanja pomisleka v sodelovanju z vodstvom.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentacija o razpravah in dogovoru z organom nadzora o metodologijah sporočanja pomislekov glede tveganja.
- Dokumentacija o razpravah o tveganju in ukrepih, priporočenih poslovnemu vodstvu in poslovodstvu, vključno z zapisniki sestankov.
- Dokumentacija, ki pojasnjuje pomislek glede tveganja in notranjerevizijske ukrepe, sprejete za odpravo pomisleka, vključno s postopkom stopnjevanja razprave od poslovnega vodstva do poslovodstva.
- Dokumentacija s sestankov z organom nadzora, vključno z dokumentacijo z zaprtih ali zasebnih sej, na katerih je bil pomislek v reševanje predložen organu nadzora.

## 12. načelo Izboljšujte kakovost

***Vodja notranje revizije je odgovoren za skladnost funkcije notranje revizije z Globalnimi standardi notranjega revidiranja in stalno izboljševanje uspešnosti.***

Kakovost je združeno merilo skladnosti z Globalnimi standardi notranjega revidiranja in doseganja ciljev uspešnosti funkcije notranje revizije. Program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti je zato zasnovan tako, da ovrednoti in spodbuja skladnost funkcije notranje revizije s Standardi, doseganje ciljev uspešnosti in prizadevanje za stalne izboljšave. Program vključuje notranje in zunanje presoje. (Glejte tudi Standard 8.3 Kakovost in Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti.)

Vodja notranje revizije skrbi, da si funkcija notranje revizije stalno prizadeva za izboljšave. To zahteva razvoj meril za ocenjevanje uspešnosti notranjerevizijskih poslov, notranjih revizorjev in funkcije notranje revizije. Ti ukrepi so podlaga za ocenjevanje napredka pri doseganju ciljev uspešnosti, vključno s stalnim izboljševanjem.

## Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora razviti in izvajati notranje presoje skladnosti funkcije notranje revizije z Globalnimi standardi notranjega revidiranja in napredka pri doseganju ciljev uspešnosti.

Vodja notranje revizije mora vzpostaviti metodologijo za notranje presoje, kot je opisano v Standardu 8.3 Kakovost, ki vključuje:

- stalno spremljanje skladnosti funkcije notranje revizije z Globalnimi standardi notranjega revidiranja in napredka pri doseganju ciljev uspešnosti;
- obdobja samoocenjevanja ali presoje s strani drugih oseb v organizaciji, ki dovolj dobro poznajo prakse notranjega revidiranja, da ocenijo skladnost s Standardi;
- sporočanje izidov notranjih presoj organu nadzora in poslovodstvu.

Vodja notranje revizije mora na podlagi izidov obdobjnega samoocenjevanja pripraviti načrte ukrepanja za obravnavo primerov neskladnosti s Standardi in priložnosti za izboljšave, vključno s predlagano časovnico ukrepanja. Vodja notranje revizije mora izide občasnih samoocenjevanj in načrtov ukrepanja sporočiti organu nadzora in poslovodstvu. (Glejte tudi Standard 8.1 Vzajemno sodelovanje z organom nadzora, Standard 8.3 Kakovost in Standard 9.3 Metodologije.)

Notranje presoje morajo biti dokumentirane in vključene v oceno, ki jo izvede neodvisna tretja oseba kot del zunanje presoje kakovosti organizacije. (Glejte tudi Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti.)

Če neskladnost s Standardi vpliva na celoten obseg ali delovanje funkcije notranje revizije, mora vodja notranje revizije neskladnost in njen vpliv razkriti organu nadzora in poslovodstvu.

## Preudarki za izvedbo

### **Stalno spremljanje**

Stalno spremljanje vključuje vsakodnevni nadzor, pregledovanje in merjenje funkcije notranje revizije. Stalno spremljanje je vgrajeno že v običajne politike in ravnanja pri vodenju funkcije notranje revizije ter vključuje postopke, pripomočke in informacije, potrebne za oceno skladnosti s Standardi.

Napredek funkcije notranje revizije pri doseganju ciljev uspešnosti in skladnosti s Standardi se spremlja predvsem z metodologijami, kot so nadzorniški pregledi načrtovanja posla, delovnega gradiva posla in končnih sporočil o poslu. Te metodologije omogočajo prepoznavanje slabosti ali področij, ki jih je treba izboljšati, in načrte ukrepanja za njihovo obravnavo. Vodja notranje revizije lahko razvije predloge ali avtomatizirano delovno gradivo, ki jih bodo notranji revizorji uporabljali pri vseh poslih, in sicer s ciljem spodbujanja standardizacije in doslednosti pri načinu dela.

Ustrezen nadzor posla je temeljna prvina vsakega programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti. Nadzor se začne z načrtovanjem in se izvaja ves čas posla. Vključuje lahko vzpostavljanje pričakovanj, spodbujanje sporazumevanja med člani skupine ves čas trajanja posla ter pravočasno pregledovanje in odobritev delovnega gradiva. (Glejte tudi Standard 12.3 Nadzor in izboljšanje uspešnosti posla.)

Dodatni mehanizmi, ki se običajno uporabljajo za stalno spremljanje, so med drugim:

- kontrolni sezname ali avtomatizirana orodja za potrjevanje skladnosti notranjih revizorjev z uveljavljenimi metodologijami in za omogočanje doslednega izvajanja storitev notranjega revidiranja v skladu s Standardi. Ti so lahko še posebej pomembni v funkcijah notranje revizije z omejenimi kadrovskimi viri za izvajanje nadzora;
- povratne informacije strank notranje revizije o učinkovitosti in uspešnosti notranjerevizijske skupine. Povratne informacije se lahko zbirajo takoj po končanem poslu ali pa obdobjno (npr. polletno ali letno) prek anket ali razprav med vodjo notranje revizije in vodstvom;
- druga merila, ki so lahko dragocena za ugotavljanje učinkovitosti in uspešnosti notranje revizije, vključujejo matrike, ki kažejo ustreznost dodeljenih virov (kot je razhajanje med načrtovanim in dejanskim proračunom), pravočasnost zaključka posla, doseganje notranjerevizijskega načrta in raziskave zadovoljstva deležnikov.

Poleg potrjevanja skladnosti s Standardi se s stalnim spremljanjem lahko ugotovijo priložnosti za izboljšave notranje revizije. V takih primerih lahko vodja notranje revizije takšne priložnosti obravnava s pripravo načrta ukrepanja.

### **Obdobjna samoocenjevanja**

Obdobjna samoocenjevanja zagotavljajo celovitejši pregled Standardov in funkcije notranje revizije. Poleg tega obdobjna samoocenjevanja obravnavajo skladnost z vsakim Standardom, stalno spremljanje pa se lahko osredotoča na Standarde, pomembne za izvajanja poslov. Obdobjna samoocenjevanja lahko izvajajo bolj izkušeni člani funkcije notranje revizije, namenska skupina za zagotavljanje kakovosti ali posamezniki v funkciji notranje revizije, ki imajo strokovni naziv Certified Internal Auditor® ali obsežne izkušnje s Standardi, ter posamezniki iz drugih oddelkov organizacije, usposobljeni za notranje revidiranje. Vodja notranje revizije naj razmisli o vključitvi notranjih revizorjev v proces obdobjnega samoocenjevanja, da bi izboljšal njihovo razumevanje Standardov.

Obdobjna samoocenjevanja omogočajo funkciji notranje revizije, da potrdi svojo skladnost s Standardi. Če se obdobjno samoocenjevanje izvede tik pred zunanjo presojo, se čas in trud, ki sta potrebna za dokončanje zunanje presoje, lahko zmanjšata.

Obdobjna samoocenjevanja ovrednotijo:

- ustreznost metodologij funkcije notranje revizije;
- uspešnost funkcije notranje revizije pri zagotavljanju podpore za doseganje ciljev organizacije;
- kakovost izvedenih storitev notranjega revidiranja in izvedenega nadzora;
- stopnjo izpolnjevanja pričakovanj deležnikov in doseganja ciljev uspešnosti.

Posameznik ali skupina, ki izvaja obdobjno samoocenjevanje, oceni skladnost funkcije notranje revizije z vsakim Standardom in lahko anketira deležnike funkcije notranje revizije oziroma z njimi opravi razgovore. Na podlagi tega procesa lahko vodja notranje revizije oceni kakovost metodologij funkcije notranje revizije ter stopnjo upoštevanja le-teh.

## **Primeri dokazil o skladnosti**

- Izpolnjeni kontrolni sezname, ki podpirajo preglede delovnega gradiva, izide raziskav in merila uspešnosti, povezana z učinkovitostjo in uspešnostjo funkcije notranje revizije.
- Dokumentacija o opravljenih obdobjnih presojah, vključno z načrtom, delovnim gradivom in sporočili.
- Predstavitve organu nadzora in vodstvu ter zapisniki sestankov, ki zajemajo izide notranjih presoj.

- Dokumentirani izidi stalnega spremljanja in obdobjih samoocenjevanj, vključno z načrti popravljalnih ukrepov.
- Sprejeti ukrepi za izboljšanje učinkovitosti in uspešnosti funkcije notranje revizije in njene skladnosti s Standardi.

## Standard 12.2 Merjenje uspešnosti

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora določiti cilje za ocenjevanje uspešnosti funkcije notranje revizije. Vodja notranje revizije mora pri določanju ciljev uspešnosti upoštevati informacije in pričakovanja organa nadzora in posloводства.

Vodja notranje revizije mora izdelati metodologijo merjenja uspešnosti za oceno napredka pri doseganju ciljev funkcije notranje revizije in za spodbujanje njenega stalnega izboljševanja.

Pri ocenjevanju uspešnosti funkcije notranje revizije mora vodja notranje revizije po potrebi pridobiti povratne informacije od organa nadzora in posloводства.

Vodja notranje revizije mora pripraviti načrt ukrepanja za obravnavo vprašanj in priložnosti za izboljšave.

### Preudarki za izvedbo

Določitev ciljev uspešnosti je ključnega pomena za ugotavljanje, ali funkcija notranje revizije udejanja svoje pooblastilo v skladu s Standardi in dosega izboljšave v skladu s strategijo funkcije.

Pri določanju ciljev uspešnosti naj se upoštevajo želeni izidi, izraženi v:

- načelih Globalnih standardov notranjega revidiranja;
- notranjerevizijski temeljni listini;
- strategiji notranje revizije.

Vodja notranje revizije lahko določi nabor usmerjenih ciljev uspešnosti, o katerih se poroča organu nadzora in posloводства, pri tem pa ohrani celovitejši nabor ciljev uspešnosti za vodenje funkcije notranje revizije. Pri tem naj skrbno opredeli cilje uspešnosti, ki spodbujajo zelene rezultate in so uravnoteženi med področji izidov: pričakovanja deležnikov, obseg zaključkov o poslovnih enotah ali organizaciji, potrebe po kadrovnih virih, finančna in poslovna učinkovitost ter učenje in razvoj.

Po določitvi ciljev uspešnosti naj vodja notranje revizije določi količinske in kakovostne cilje za spremljanje napredka pri doseganju ciljev uspešnosti. Vodja notranje revizije naj ima vzpostavljeno metodologijo za redno potrjevanje točnosti ukrepov, o katerih se poroča, in dvigovanje pričakovanj glede uspešnosti.

Vodja notranje revizije naj spremlja načrte ukrepanja za obravnavo vprašanj in priložnosti za doseganje ciljev uspešnosti ter jih sporoči organu nadzora in posloводства. Primeri razredov uspešnosti, ki jih je treba upoštevati pri določanju ciljev in meril uspešnosti, lahko vključujejo:



- pokritost ciljev posla, za katere se pričakuje, da bodo pregledani v skladu s pooblastilom notranje revizije;
- stopnjo, do katere zaključki notranje revizije na ravni poslovne enote ali organizacije obravnavajo bistvene cilje organizacije; (Glejte tudi Standard 11.3 Sporočanje o izidih.)
- odstotek priporočil ali načrtov ukrepanja, ki jih je izvedlo vodstvo in so privedli do zelenih izidov ter jih spremlja funkcija notranje revizije. To merilo ni izključno odraz uspešnosti funkcije notranje revizije. Medtem ko funkcije notranje revizije lahko spremljajo izvajanje priporočil ali načrtov ukrepanja, je vodstvo odgovorno za dokončanje takšnih ukrepov in zagotavljanje, da so doseženi zeleni izidi; (Glejte tudi Standard 15.2 Potrjevanje uresničevanja priporočil ali načrtov ukrepanja.)
- odstotek pregledanih ključnih tveganj in kontrol organizacije;
- zadovoljstvo deležnikov glede razumevanja ciljev posla, pravočasnosti dela pri poslu in jasnosti zaključkov posla;
- odstotek notranjerevizijskega načrta (kot je bil prilagojen in odobren), dokončanega pravočasno;
- ravnovesje poslov dajanja zagotovil in svetovalnih poslov v notranjerevizijem načrtu glede na strategijo notranje revizije;
- zunanje preglede zagotavljanja kakovosti, ki potrjujejo skladnost funkcije notranje revizije s Standardi;
- preglede zagotavljanja kakovosti, ki potrjujejo, da so osebe, ki izvajajo notranjo revizijo, usposobljene za izvajanje načrtovanih poslov notranje revizije;
- načrte učenja in razvoja notranjih revizorjev, povezane s strategijo notranje revizije in nastajajočimi tveganji organizacije;
- člani osebja imajo vsaj en prepoznaven naziv o strokovni usposobljenosti, ki se nanaša na notranje revidiranje.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Cilji uspešnosti, ki najbolj vplivajo na to, kako funkcija notranje revizije udejanja načela Standardov, notranjerevizijsko temeljno listino in strategijo funkcije notranje revizije.
- Merila uspešnosti, ki se nanašajo na spremljane ciljev uspešnosti in zadevne cilje za ta merila.
- Načrti ukrepanja za ugotovljena vprašanja ter priložnosti za doseganje ugotovljenih ciljev uspešnosti.

## Standard 12.3 Nadzor in izboljšanje uspešnosti posla

### Zahteve

Vodja notranje revizije mora vzpostaviti in izvajati metodologije za nadzor posla, zagotavljanje kakovosti in razvoj kompetenc.

- Vodja notranje revizije ali nadzornik posla mora notranjim revizorjem ves čas trajanja posla dajati usmeritve, preveriti, ali so programi dela popolni, in potrditi, da delovno gradivo o poslu ustrezno podpira ugotovitve, zaključke in priporočila.
- Za zagotavljanje kakovosti mora vodja notranje revizije preveriti, ali se posli izvajajo v skladu s Standardi in metodologijami funkcije notranje revizije.
- Za namen razvoja kompetenc mora vodja notranje revizije notranjim revizorjem posredovati povratne informacije o njihovi uspešnosti in priložnostih za izboljšave.

Obseg zahtevanega nadzora je odvisen od zrelosti funkcije notranje revizije, strokovnosti in izkušenj notranjih revizorjev ter kompleksnosti poslov.

Vodja notranje revizije je odgovoren za nadzor poslov ne glede na to, ali delo opravljajo zaposleni v notranji reviziji ali drugi izvajalci storitev. Odgovornosti nadzora se lahko prenesejo na pravšnje in usposobljene posameznike, vendar končno odgovornost obdrži vodja notranje revizije.

Vodja notranje revizije mora zagotoviti, da se dokazila o nadzoru dokumentirajo in hranijo po ustaljenih metodologijah funkcije notranje revizije.

### Preudarki za izvedbo

Pri načrtovanju poslov naj vodja notranje revizije ali imenovani nadzornik posla pregleda cilje posla. Nadzor lahko vključuje priložnosti za razvoj osebja, kot so sestanki po zaključku posla med notranjimi revizorji, ki so posel izvedli, in vodjo notranje revizije.

Ocenjevanje veščin notranjerevizijskega osebja je stalen proces, ki presega pregled delovnega gradiva posla. Vodja notranje revizije lahko na podlagi izidov ocenjevanja veščin ugotovi, kateri notranji revizorji so usposobljeni za nadzor poslov, in temu ustrezno dodeli naloge.

Med fazo načrtovanja nadzornik posla odobri delovni program posla in lahko prevzame odgovornost za druge vidike posla. (Glejte tudi 13. načelo Uspešno načrtujte posle in njegove Standarde.)

Glavno sodilo za odobritev delovnega programa je, ali učinkovito dosega cilje posla. Delovni program vključuje postopke za prepoznavanje, analiziranje, ocenjevanje in dokumentiranje informacij posla. Nadziranje posla vključuje tudi spremljanje delovnega programa, da se dokonča, in potrjevanje njegovih sprememb.

Nadzornik posla naj vzdržuje stalno sporazumevanje z notranjimi revizorji, ki so dodeljeni za izvedbo posla, in z vodstvom pregledovane dejavnosti. Nadzornik posla pregleda delovno gradivo posla, ki opisuje izvedene revizijske postopke, ugotovljene informacije ter ugotovitve in predhodne zaključke, narejene med izvajanjem posla. Nadzornik oceni, ali so informacije, testiranja in posledični dokazi primerni, zanesljivi in zadostni za doseganje ciljev posla in utemeljujejo zaključke posla. V funkcijah notranje revizije, ki nimajo posameznih

notranjih revizorjev za nadzor in stalno spremljanje, lahko vodja notranje revizije razmisli o uporabi orodij, kot so kontrolni sezname ali druga avtomatizirana orodja za pomoč pri nadziranju skladnosti s Standardi pri vsakem poslu.

Standard 11.2 Uspešno sporočanje zahteva, da so sporočila posla točna, nepristranska, jasna, jedrnata, plodna, popolna in pravočasna. Nadzornik posla pregleduje sporočila posla in delovno gradivo glede teh lastnosti, ker je prav delovno gradivo glavna podlaga za sporočila o poslih.

Ves čas izvajanja posla se nadzornik posla in/ali vodja notranje revizije sestajata z notranjimi revizorji, odgovornimi za izvajanje posla, in z njimi razpravljata o procesu posla, kar ponuja priložnost tudi za usposabljanje, strokovni razvoj in ocenjevanje notranjih revizorjev. Nadzornik lahko pri pregledu sporočil o poslu in delovnega gradiva posla zahteva dodatna dokazila ali pojasnila. Notranji revizorji lahko izboljšajo svoje delo z odgovarjanjem na vprašanja nadzornika posla.

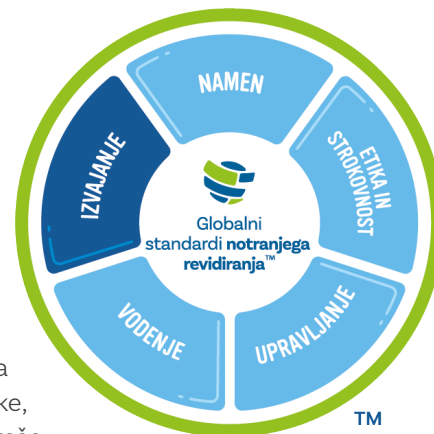
Običajno se zapiski pregleda nadzornika izbrišejo iz končne dokumentacije, ko so zagotovljeni ustrezni dokazi ali ko je delovno gradivo dopolnjeno z dodatnimi informacijami, ki naslavlja nadzornikove pomsleke in vprašanja. Druga možnost pa je, da funkcija notranje revizije ohrani ločeno zbirko zapiskov pregleda nadzornika, ukrepov za njihovo rešitev in izide teh ukrepov.

Vodja notranje revizije je odgovoren za vse posle notranje revizije in za vse bistvene strokovne presoje med izvajanjem poslov ne glede na to, ali je delo opravila funkcija notranje revizije ali ga je zanj opravil kdo drug. Vodja notranje revizije razvije metodologije, s katerimi do najmanjše možne mere zmanjša tveganje, da bodo notranji revizorji sprejeli sodbe ali ukrepe, ki niso skladni s strokovno presojo vodje notranje revizije in bi lahko neugodno vplivali na posel. Vodja notranje revizije vzpostavi način reševanja morebitnih razhajanj v strokovnih presojah. To je med drugim lahko razprava o zadevnih dejstvih, dodatno poizvedovanje ali raziskava ter dokumentiranje različnih stališč v delovnem gradivu posla in morebitni zaključki. Če pride do razhajanj v strokovni presoji glede etičnega vprašanja, pa je tako zadevo mogoče predložiti v reševanje tistim posameznikom v organizaciji, ki so pristojni za etična vprašanja.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Delovno gradivo posla z dokumentacijo o nadzoru.
- Izpolnjeni kontrolni sezname, ki potrjujejo preglede delovnega gradiva.
- Izidi intervjujev in raziskav, ki vključujejo povratne informacije o izkušnjah s poslom notranjih revizorjev in drugih posameznikov, ki so vanj neposredno vključeni.
- Dokumentacija sporazumevanja med nadzornikom posla in zaposlenimi notranjimi revizorji v zvezi z delom na poslu.

# Področje V: Izvajanje storitev notranjega revidiranja



**Izvajanje storitev notranjega revidiranja** od notranjih revizorjev zahteva, da posle uspešno načrtujejo in jih izvajajo, da bi pripravili ugotovitve in zaključke, sodelujejo z vodstvom pri opredelitvi priporočil in/ali načrtov ukrepanja za reševanje ugotovitev ter se sporazumevajo z vodstvom in zaposlenimi, ki so odgovorni za pregledovano dejavnost ves čas trajanja posla in po njegovem zaključku.

Čeprav so Standardi za izvajanje poslov predstavljeni v zaporedju, koraki pri izvajanju poslov niso vedno ločeni drug od drugega, enosmerni in zaporedni. V praksi se lahko vrstni red, v katerem se izvajajo koraki, od posla do posla razlikuje in ima prekrivajoče se in ponavljajoče se vidike. Načrtovanje posla na primer vključuje zbiranje informacij in ocenjevanje tveganj, kar se lahko izvaja ves čas trajanja posla. Vsak korak lahko vpliva na drugega ali na posel kot celoto. Zato naj notranji revizorji pred začetkom posla pregledajo in razumejo vse Standarde na tem področju.

Storitve notranjega revidiranja vključujejo dajanje zagotovil, svetovanje ali oboje. Od notranjih revizorjev se pričakuje, da bodo pri opravljanju poslov Standarde uporabljali in se ravnali po njih, ne glede na to, ali gre za posel dajanja zagotovil ali svetovanja, razen če je v posameznih Standardih določeno drugače.

Namen storitev dajanja zagotovil je vzpostaviti zaupanje v upravljanje, obvladovanje tveganj in kontrolne procese zainteresiranih strank organizacije, zlasti organa nadzora, posloводства in vodstva pregledovane dejavnosti. Notranji revizorji s storitvami dajanja zagotovil zagotovijo nepristranske ocene razhajanj med obstoječim stanjem pregledovane dejavnosti in naborom ocenjevalnih sodil. Notranji revizorji razhajanja ocenijo, da ugotovijo, ali obstajajo ugotovitve, o katerih je treba poročati, in zagotovijo zaključke o izidih posla, vključno s sporočanjem, kdaj so procesi uspešni.

Notranji revizorji lahko dajo pobudo za svetovalne storitve ali jih izvajajo na zahtevo organa nadzora, posloводства ali vodstva dejavnosti. O naravi in obsegu svetovalnih storitev se je morda potrebno dogovoriti z naročnikom storitev. Primeri svetovalnih storitev vključujejo svetovanje pri oblikovanju in izvajanju novih politik, procesov, sistemov in izdelkov, nudenje forenzičnih storitev, zagotavljanje usposabljanja in omogočanje razprav o tveganjih in kontrolah. Od notranjih revizorjev se pričakuje, da bodo pri izvajanju svetovalnih storitev ohranili nepristranskost na način, da ne prevzemajo vodstvene odgovornosti. Notranji revizorji lahko na primer izvajajo svetovalne storitve kot posamezne posle, če pa vodja notranje revizije prevzame odgovornosti, ki presegajo notranje revidiranje, je treba uvesti ustrezne zaščitne ukrepe za ohranitev neodvisnosti funkcije notranje revizije. (Glejte tudi Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.)

Storitve notranjega revidiranja se izvajajo, kot je opisano v uveljavljenih metodologijah vodje notranje revizije. (Glejte tudi Standard 9.3 Metodologije.) Vodja notranje revizije lahko ustrezno odgovornost prenese na druge usposobljene strokovnjake funkcije notranje revizije, vendar obdrži končno odgovornost.

## 13. načelo Uspešno načrtujte posle

**Notranji revizorji vsak posel načrtujejo s sistematičnim in discipliniranim pristopom.**

Globalni standardi notranjega revidiranja skupaj z metodologijami, ki jih je določil vodja notranje revizije, tvorijo temelj sistematičnega in discipliniranega pristopa notranjih revizorjev k načrtovanju poslov. Notranji revizorji so odgovorni za uspešno sporazumevanje v vseh fazah posla.

Načrtovanje posla se začne z razumevanjem začetnih pričakovanj glede posla in razloga, zakaj je bil posel vključen v notranjerevizijski načrt. Notranji revizorji pri načrtovanju poslov zbirajo informacije, ki jim omogočajo razumevanje organizacije in pregledovane dejavnosti ter oceno z dejavnostjo povezanih tveganj. Ocena tveganj posla notranjim revizorjem omogoča, da določijo in prednostno razvrstijo tveganja za določitev ciljev in obsega posla. Notranji revizorji tudi opredelijo sodila in vire, potrebne za izvedbo posla, ter pripravijo njegov delovni program, ki opisuje določene korake posla, ki jih je treba izvesti.

### Standard 13.1 Sporočilo o poslu

#### Zahteve

Notranji revizorji morajo med celotnim trajanjem posla uspešno sporočati. (Glejte tudi 11. načelo Uspešno sporočanje in z njim povezane Standarde ter Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)

Notranji revizorji morajo vodstvu sporočiti cilje, obseg in časovni okvir posla. Naknadne spremembe je treba vodstvu sporočiti pravočasno. (Glejte tudi Standard 13.3 Cilji in obseg posla.)

Če se notranji revizorji in vodstvo po koncu posla ne strinjajo o izidih posla, se morajo o zadevi pogovoriti in skušati doseči medsebojno razumevanje z vodstvom pregledovane dejavnosti v zaključnem sporočilu. Če medsebojnega razumevanja ni mogoče doseči, notranjim revizorjem ne sme biti naloženo, da spremenijo kateri koli del izidov posla, razen če za to obstaja utemeljen razlog. Notranji revizorji morajo upoštevati uveljavljeno metodologijo, ki obema stranema omogoča, da izrazita svoja stališča glede vsebine končnega sporočila o poslu in razloge za morebitna razhajanja v mnenjih glede izidov posla. (Glejte tudi Standard 9.3 Metodologije in 14.4 Priporočila in načrti ukrepanja.)

#### Preudarki za izvedbo

Sporočila o poslu lahko vključujejo začetna, tekoča, zaključna in končna sporočila vodstvu pregledovane dejavnosti. Vrsta posla lahko vpliva na potrebna sporočila. Za zagotovitev uspešnega sporočanja je treba uporabiti različne načine: formalno in neformalno ter pisno in ustno sporočanje. Sporočanje o poslu lahko poteka prek načrtovanih sestankov, predstavitev, e-pošte in drugih dokumentov ter neformalnih razprav. Zahteve glede kakovosti in vsebine sporočil o poslu naj določi vodja notranje revizije v skladu s pričakovanji organa nadzora in posloводства, dokumentirane pa naj bodo v metodologijah notranje revizije. (Glejte tudi Standard 9.3 Metodologije in Standard 11.2 Uspešno sporočanje.)

Obseg stalnega sporazumevanja je odvisen od narave in dolžine posla in lahko vključuje:

- napoved posla;
- razpravo o oceni tveganj, ciljih, obsegu in časovnem razporedu posla;
- predložitev zahtevka za informacije in vire, potrebne za izvedbo posla;
- določitev pričakovanj za dodatna sporočila o poslu;
- seznanjanje s potekom posla, vključno z vprašanji upravljanja, obvladovanja tveganj ali kontrolnih procesov, ki zahtevajo takojšnjo pozornost in spremembe obsega, ciljev, časovne razporeditve ali trajanja posla;
- izide posla, vključno z ugotovitvami, priporočili in/ali načrti ukrepanja vodstva za reševanje ugotovitev;
- časovno razporeditev in lastnika, odgovornega za izvajanje priporočil in/ali načrtov ukrepanja.

Notranji revizorji naj o poslu vnaprej obvestijo ustrezne deležnike, običajno je to vodstvo in/ali ustrezno osebje, da postavijo temelje za sodelovanje in odprt dialog. Poleg tega naj za določitev časa in vrste vnaprejšnjega obvestila upoštevajo politiko, ki jo je vzpostavil vodja notranje revizije. Obvestilo mora vodstvo seznaniti z razlogom za pregled. Prav tako mora notranji revizor obvestiti vodstvo o predlaganem času začetka in približnem trajanju posla, da pripravi urnik, ki ni v nasprotju z drugimi bistvenimi dogodki, ki se pojavljajo v pregledovani dejavnosti. Poleg tega naj notranji revizorji zahtevajo informacije in dokumentacijo, potrebno za oceno tveganj in začetek priprave programa dela.

Drugo pogosto začetno sporazumevanje se izvede na otvoritvenem oziroma uvodnem sestanku. Ko notranji revizorji opravijo oceno tveganj posla, naj rezultate sporočijo vodstvu pregledovane dejavnosti. Prav tako morajo, po možnosti na sestanku, sporočiti začetne cilje in obseg posla. Ta razprava daje notranjim revizorjem priložnost potrditve, da vodstvo pregledovane dejavnosti razume in podpira cilje, obseg in časovni razpored posla. Razprava udeležencem omogoča, da izvedejo vse potrebne prilagoditve pristopa k poslu in določijo pričakovanja glede dodatnega sporočanja, vključno s pogostostjo sporočanja in prejemnikov končnega sporočila. Notranji revizorji naj to razpravo dokumentirajo v delovnem gradivu posla.

Stalno sporazumevanje med notranjimi revizorji in vodstvom pregledovane dejavnosti med celotnim trajanjem posla je bistvenega pomena za posredovanje informacij, ki zahtevajo takojšnjo pozornost in obveščanje ustreznih strank o poteku posla ali spremembah njegovih ciljev ali obsega. Stalno sporazumevanje zagotavlja preglednost in notranjim revizorjem ter vodstvu dejavnosti omogoča prepoznati in rešiti nesporazume in razhajanja.

Odkvisno od vrste posla imajo lahko notranji revizorji zaključno sporočanje (imenovano tudi »usklajevalni sestanek«), ki je priložnost za notranje revizorje, vodstvo pregledovane dejavnosti in ustrezno osebje, da pripravijo končno različico izidov posla, preden izdajo končno sporočilo. Zaključno sporočanje daje vodstvu in notranjim revizorjem priložnost, da razpravljajo o vseh razhajanjih ali nesoglasjih glede izidov posla s ciljem doseči dogovor.

Razprava o izvedljivosti priporočil notranjih revizorjev ali načrtov ukrepanja vodstva lahko vključuje tehtanje stroškov, kot je resnost tveganja v primerjavi s koristmi uresničevanja priporočil ali načrtov ukrepanja. (Glej tudi Standard 14.4 Priporočila in načrti ukrepanja.) Načrti ukrepanja vodstva morda še niso v celoti razviti pred zaključnim sporočilom, vendar ima vodstvo morda zamisli za ukrepe, ki jih bo sprejelo za reševanje ugotovitev. Tudi če vodstvo nima popolnoma pripravljenih načrtov ukrepanja, je o zamislih mogoče razpravljati in jih ovrednotiti. Po razpravi lahko vodstvo potrdi svoje načrte ukrepanja, pričakovani čas izvedbe in osebje, odgovorno za izvedbo ukrepov.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Dokumentacija (e-poštna sporočila, zapisniki sestankov, zapiski ali interni dopisi), ki prikazuje, da je zahtevano sporočanje potekalo ves čas trajanja posla.
- Dokumentacija o povratnih informacijah, prejetih (na primer prek anket) od vodstva pregledovane dejavnosti.

## Standard 13.2 Ocena tveganj posla

### Zahteve

Notranji revizorji se morajo seznaniti s pregledovano dejavnostjo, da bi ocenili primerna tveganja. Za svetovalne storitve morda formalna, dokumentirana ocena tveganj ne bo potrebna, odvisno od dogovora z primernimi deležniki.

Za ustrezno seznanitev morajo notranji revizorji določiti in zbrati zanesljive, primerne in zadostne informacije o:

- strategijah, ciljih in tveganjih organizacije, primernih za pregledovano dejavnost;
- meji dopustnega tveganja organizacije, če je ta določena;
- oceni tveganj, ki je podlaga za načrt notranje revizije;
- upravljanju, obvladovanju tveganj in kontrolnih procesih pregledovane dejavnosti;
- veljavnih okvirih, smernicah in drugih sodilih, ki se lahko uporabijo za ovrednotenje uspešnosti teh procesov.

Notranji revizorji morajo pregledati zbrane informacije, da bi razumeli, kako naj bi procesi delovali.

Notranji revizorji morajo opredeliti tveganja, ki jih je treba pregledati, tako da:

- določijo morebitna bistvena tveganja za doseganje ciljev pregledovane dejavnosti;
- upoštevajo določena tveganja, povezana s prevarami;
- ovrednotijo bistvenost tveganj in jih prednostno razvrstijo za pregled.

Notranji revizorji morajo opredeliti sodila, ki jih vodstvo uporablja za merjenje, ali dejavnost dosega svoje cilje.

Če so notranji revizorji v preteklih poslih opredelili ustrezna tveganja za pregledovano dejavnost, sta potrebna le pregled in posodobitev ocene tveganja prejšnjega posla.

## Preudarki za izvedbo

Notranji revizorji naj se pri načrtovanju posvetujejo z nadzornikom posla.

Za seznanitev s pregledovano dejavnostjo in oceno ustreznih tveganj naj se notranji revizorji seznanijo z notranjerevizijskim načrtom, razpravami, ki so vodile k pripravi načrta, in razlogom za vključitev posla v načrt. Posli, vključeni v notranjerevizijski načrt, izhajajo iz ocene tveganj, ki jo funkcija notranje revizije izvede za celotno organizacijo, ali iz zahtev deležnikov.

Ko notranji revizorji začnejo s poslom, naj obravnavajo tveganja, ki veljajo za posel, in se pozanimajo, ali je prišlo do kakršnih koli sprememb, odkar je bil pripravljen notranjerevizijski načrt. Pregled ocene tveganja za celotno organizacijo in vseh drugih nedavno izvedenih ocen tveganja (na primer tistih, ki jih je izvedlo vodstvo) lahko notranjim revizorjem pomaga prepoznati tveganja, ki so bistvena za pregledovano dejavnost. Notranji revizorji naj bodo seznanjeni z vsemi pričakovani deležnikov, ki obstajajo glede namena, ciljev in obsega posla.

Notranji revizorji naj preverjajo usklajenost med organizacijo in pregledovano dejavnostjo. Prav tako zbirajo in upoštevajo informacije o strategijah in procesih organizacije za upravljanje, obvladovanje tveganj in kontrolne procese ter o ciljih, politikah in postopkih organizacije. Nato naj notranji revizorji proučijo, kako so ti vidiki organizacije povezani s pregledovano dejavnostjo in poslom, ko začnejo pripravljati oceno tveganj posla.

Za zbiranje informacij lahko notranji revizorji:

- pregledajo ocene tveganj, ki so jih nedavno izvedli funkcija notranje revizije, vodstvo ali zunanji izvajalci storitev. Obravnavani cilji morajo vključevati tiste, ki se nanašajo na skladnost, računovodsko poročanje, poslovanje ali uspešnost, prevare, informacijsko tehnologijo, strategijo in notranjerevizijske načrte;
- pregledajo predhodna sporočila o poslih funkcije notranje revizije in drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil in svetovalnih storitev, kot so finančna, okoljska, družbene odgovornosti in upravljanja;
- pregledajo delovno gradivo iz preteklih poslov;
- pregledajo navezujoča gradiva, vključno z verodostojnimi smernicami IIA in drugih organov, zakoni in drugimi predpisi, ki so pomembni za sektor, panogo in pravni red;
- proučijo ustrezne kategorije tveganj organizacije, vključno s strateškimi, poslovnimi in finančnimi tveganji ter tveganji skladnosti;
- proučijo mejo dopustnega tveganja, če je ta določena;
- uporabijo organigrame in opise delovnih mest, da določijo, kdo je odgovoren za ustrezne informacije, procese in druge vidike pregledovane dejavnosti;
- pregledajo fizično premoženje pregledovane dejavnosti;
- pregledajo dokumentacijo lastnika informacij ali zunanjih virov, vključno s politikami, postopki, diagrami poteka procesov in poročili vodstva;
- preverijo spletna mesta, baze podatkov in sisteme;
- izvedejo poizvedbe z intervjuji, razpravami ali anketami;
- opazujejo procese, medtem ko se ti izvajajo;
- organizirajo sestanke z drugimi izvajalci storitev dajanja zagotovil in svetovalnih storitev.

Ankete, razgovori, fizični pregledi in sprehajalni preizkusi za opazovanje procesov notranjim revizorjem omogočajo opazovanje trenutnega stanja v pregledovani dejavnosti.

Za izvedbo ocene tveganj posla se notranji revizorji na podlagi zbranih informacij seznanijo s cilji pregledovane dejavnosti, tveganji, ki bi lahko vplivala na doseganje posameznega cilja, ter kontrolami, namenjenimi obvla-



dovanju posameznega tveganja, ter vse to dokumentirajo. (Glejte tudi Standard 14.6 Dokumentacija o poslu.)

Notranji revizorji lahko pripravijo grafikon, preglednico, matriko tveganj in kontrol, opis procesov ali podobno orodje za dokumentiranje tveganj in kontrol, namenjenih obvladovanju teh tveganj. Takšna dokumentacija notranjim revizorjem omogoča, da na podlagi strokovne presoje, izkušenj in logike obravnavajo zbrane informacije v okviru pregledovane dejavnosti in ocenijo bistvenost tveganj v smislu sestavljenega vpliva, verjetnosti in po možnosti drugih dejavnikov tveganja.

Določanje bistvenosti tveganj zahteva rabo znanja, izkušenj in kritičnega razmišljanja notranjih revizorjev, da pridejo do sodb o organizaciji, pregledovani dejavnosti ter namenu in okviru posla. V okviru potrebne strokovne skrbnosti naj notranji revizorji upoštevajo informacije vodstva pregledovane dejavnosti, da pridobijo vpogled v poslovne cilje, bistvena tveganja in kontrole. Vzpostavitev medsebojnega razumevanja tveganj pregledovane dejavnosti povečuje uporabnost ocene tveganj posla.

Tveganja, ki jih je treba obravnavati med poslom, naj se prednostno razvrstijo glede na bistvenost. To je pogosto ponazorjeno z izrisom tveganj na grafu, kot je toplotni zemljevid, ki temelji na verjetnosti uresničitve tveganja in njegovem možnem vplivu. Takšno dokumentacijo je treba hraniti kot del delovnega gradiva o poslu. Ocenjevanje primernosti zasnove kontrol za najbolj bistvena tveganja pomaga notranjim revizorjem opredeliti kontrole, katerih testiranje poslovne uspešnosti naj se izvaja naprej.

Matrika tveganj in kontrol se, kadar se uporablja, običajno razvija skozi celoten posel. Ko posel napreduje skozi fazo preizkušanja, je matriko moč uporabiti za dokumentiranje tveganega dogodka, kontrole in njene vrste (tj. kontrola za preprečevanje, kontrola za odkrivanje, kontrola za usmerjanje ali popravljalna kontrola), vzroka, učinka (posledic) in ocene preostalega tveganja.

## Primeri dokazil o skladnosti

Delovno gradivo, ki dokumentira:

- ustrezne organizacijske strategije, cilje in tveganja organizacije;
- cilje pregledovane dejavnosti;
- upravljanje, obvladovanje tveganj in kontrolne procese pregledovane dejavnosti;
- organigrame in opise delovnih mest;
- opombe in/ali fotografije neposrednega opazovanja ali pregleda;
- politike in postopke za dejavnost;
- ustrezne zakone in/ali druge predpise ter dokumentirane ocene skladnosti;
- ustrezne informacije, zbrane s spletnih mest, baz podatkov in sistemov;
- zabeležke intervjujev, razprav ali anket;
- ustrezne informacije predhodno opravljenih ocen tveganj in poslov ter informacij, ki so izidi dela drugih izvajalcev storitev dajanja zagotovil;
- bistvenost vsakega tveganja in ustreznost zasnove kontrol.

## Standard 13.3 Cilji in obseg posla

### Zahteve

Notranji revizorji morajo določiti in dokumentirati cilje ter obseg vsakega posla.

Cilji posla morajo opisovati namen posla in posebne cilje, ki jih je treba doseči, vključno s tistimi, ki jih določajo zakoni in/ali drugi predpisi.

Obseg mora določiti osredotočenost in meje posla z navedbo dejavnosti, lokacij, procesov, sistemov, delov, časovnega obdobja, ki ga mora zajeti posel, in drugih gradnikov, ki jih je treba pregledati, ter biti zadosten za uresničitev ciljev posla.

Notranji revizorji morajo proučiti, ali je namen posla izvedba storitev dajanja zagotovila ali storitev svetovanja, saj se pričakovanja deležnikov in zahteve Standardov razlikujejo glede na vrsto posla. Če so ugotovljene omejitve obsega, je treba o njih razpravljati z vodstvom, s ciljem doseči rešitev. Omejitve obsega so pogoji posla dajanja zagotovil, kot so omejitve virov ali omejitve dostopa do osebja, stavb, podatkov in informacij, ki notranjim revizorjem preprečujejo, da bi opravili delo, kot je pričakovano v delovnem programu notranje revizije. (Glejte tudi Standard 13.5 Viri posla.)

Če z vodstvom ni mogoče doreči obsega omejitve, mora vodja notranje revizije reševanje tega vprašanja prenesti na organ nadzora v skladu z uveljavljeno metodologijo.

Notranji revizorji morajo biti dovolj prilagodljivi, da spremenijo cilje in obseg posla, ko v okviru notranjerevizijskega dela med samim poslom ugotovijo potrebo po spremembi.

Vodja notranje revizije mora odobriti cilje in obseg posla ter vse spremembe, do katerih pride med poslom.

### Preudarki za izvedbo

Cilje in obseg za posle dajanja zagotovil določijo predvsem notranji revizorji, medtem ko cilje in obseg za svetovalne posle običajno skupaj določijo notranji revizorji in vodstvo pregledovane dejavnosti.

Notranji revizorji naj cilje posla uskladijo s poslovnimi cilji pregledovane dejavnosti ter s cilji organizacije. Ustrezna opredelitev ciljev in obsega posla pred začetkom posla omogoča notranjim revizorjem, da:

- osredotočijo svoja prizadevanja na tveganja, primerna za pregledovano dejavnost, in sicer na podlagi rezultatov ocene tveganj posla; (Glejte tudi Standard 13.2 Ocena tveganj posla.)
- razvijejo delovni program posla;
- preprečijo podvajanje nalog ali opravljanje dela, ki ne prinaša dodane vrednosti;
- določijo časovnico posla;
- dodelijo primerne in zadostne vire za dokončanje posla; (Glejte tudi Standard 13.5 Viri posla.)
- se jasno sporazumevajo z vodstvom in organom nadzora.

Posli dajanja zagotovil so osredotočeni na dajanje zagotovila, da so vzpostavljene kontrole ustrezno zasnovane in delujejo za obvladovanje tveganj, ki bi lahko pregledovani dejavnosti preprečila doseganje njenih poslovnih ciljev. Cilji teh poslov določajo prednostne naloge pri preizkušanju kontrolnih procesov in sistemov med izvajanjem posla. Ti vključujejo kontrole, namenjene obvladovanju tveganj, povezanih z/s:

- dodeljevanjem pristojnosti in odgovornosti;
- skladnostjo s politikami, načrti, postopki, zakoni in drugimi predpisi;
- poročanjem točnih in zanesljivih informacij;
- uspešno in učinkovito uporabo virov;
- varovanjem sredstev.

Ko so cilji posla določeni, naj notranji revizorji uporabijo strokovno presojo in se po potrebi posvetujejo z nadzornikom posla, da določijo obseg dela pri poslu. Obseg naj bo dovolj širok, da so cilji posla doseženi. Pri določanju obsega naj notranji revizorji upoštevajo vsak cilj posla neodvisno, da zagotovijo, da ga je mogoče doseči ob tako določenem obsegu.

Notranji revizorji naj proučijo, ali zahteve deležnikov posla, da se postavke vključijo v obseg ali izključijo iz njega, oziroma omejitve trajanja posla, predstavljajo omejitev obsega.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Memorandum o načrtovanju posla.
- Delovno gradivo, ki dokumentira:
  - usklajenost ciljev in oceno tveganj posla;
  - obseg, ki omogoča doseganje ciljev posla;
  - potrjen delovni program posla, ki vsebuje cilje in obseg posla;
  - zapisnike sestankov z deležniki na temo ciljev in obsega posla;
  - omejitve obsega in zahteve deležnikov posla glede vsebin, ki jih je treba vključiti ali izključiti;
  - končno sporočilo o poslu.

## Standard 13.4 Sodila za ocenjevanje

### Zahteve

Notranji revizorji morajo določiti najprimernejša sodila za vrednotenje vidikov pregledovane dejavnosti, opredeljenih v ciljih in obsegu posla. Za svetovalne storitve določitev sodil za ocenjevanje morda ne bo potrebna, odvisno od dogovora z ustreznimi deležniki.

Notranji revizorji morajo oceniti, v kolikšni meri sta organ nadzora in poslovodstvo vzpostavila ustrezna sodila za ugotavljanje, ali je pregledovana dejavnost dosegla svoje določene in splošne cilje. Če so takšna sodila ustrezna, jih morajo notranji revizorji uporabiti pri oceni. Če so sodila neustrezna, morajo notranji revizorji v razpravi z organom nadzora in/ali poslovodstvom opredeliti pravišnja sodila.

### Preudarki za izvedbo

Notranji revizorji v okviru zbiranja informacij in načrtovanja posla določijo sodila, po katerih organizacija ocenjuje uspešnost in učinkovitost upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov pregledovane dejavnosti. Notranji revizorji se morajo osredotočiti na sodila za ocenjevanje, ki so najprimernejša za posel. Takšna sodila morajo predstavljati zeleno stanje dejavnosti ter biti določljiva in praktična. Notranji revizorji sodila primerjajo z obstoječim stanjem. Na primer, če je cilj posla oceniti uspešnost kontrolnih procesov v pregledovani dejavnosti, so sodila lahko pričakovani rezultati ali izidi kontrolnih procesov dejavnosti, samo stanje pa razkrivajo dejanski izidi.

Ustrezna sodila so nujnega pomena za prepoznavanje razhajanj med zelenim stanjem in stanjem, ki predstavlja možne ugotovitve. Poleg tega so potrebna ustrezna sodila za ugotavljanje bistvenosti ugotovitev in doseganje smiselnih zaključkov. Notranji revizorji uporabljajo strokovno presojo, da ugotovijo, ali so sodila organizacije ustrezna. Ustrezna sodila so primerna, usklajena s cilji organizacije in pregledovane dejavnosti, ter omogočajo zanesljive primerjave. Primeri ustreznih sodil vključujejo:

- notranja sodila (politike, postopki, ključni kazalci uspešnosti ali količinski cilji za dejavnost);
- zunanja sodila (zakoni, predpisi in pogodbene obveznosti);
- uradne prakse (okviri, standardi, smernice in merila uspešnosti, opredeljeni za panogo, dejavnost ali poklic);
- uveljavljene organizacijske prakse;
- pričakovanja na podlagi zasnove posamezne kontrole;
- postopke, ki morda niso formalno dokumentirani.

Pri ocenjevanju ustreznosti sodil naj notranji revizorji ugotavljajo, ali ima organizacija vzpostavljena osnovna načela za opredelitev ustreznega upravljanja organizacije, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov. Notranji revizorji naj proučijo, ali je organizacija razvila in jasno ubesedila svojo mejo dopustnega tveganja, vključno s pravnimi materialnostmi za različne poslovne enote, funkcije ali procese. Notranji revizorji naj preverijo, ali je organizacija sprejela oziroma jasno ubesedila zadovoljivo raven kontrole. Na primer, zadovoljiva raven bi lahko pomenila, da se določen odstotek transakcij znotraj enega kontrolnega cilja izvaja v skladu z uveljavljenimi kontrolnimi procesi ali da določen odstotek kontrol na splošno deluje, kot je predvideno.

Poleg tega naj notranji revizorji raziskujejo priporočena ravnanja in primerjajo sodila vodstva s tistimi, ki jih uporabljajo druge organizacije. Določitev sodil, ki so najboljša za doseganje ciljev posla, od notranjih revizorjev zahteva uporabo strokovne presoje. Notranji revizorji lahko ugotovijo, da dokumentirane politike, postopki in/ali druga sodila niso dovolj podrobni ali so kako drugače neustrezni. Notranji revizorji lahko pomagajo vodstvu pri določanju ustreznih sodil ali pa zaprosijo strokovnjake za informacije, ki so jim v pomoč pri prepoznavanju ali razvoju ustreznih sodil. Sodila vodstva se lahko na splošno zdijo ustrezna, vendar lahko notranji revizorji predlagajo boljša sodila za posel.

Kadar so sodila, ki jih uporablja pregledovana dejavnost, neustrezna ali neobstoječa, lahko notranji revizorji vodstvu priporočijo, da upošteva sodila, ki so jih določili notranji revizorji. Razprava o pomanjkanju ustreznih sodil lahko vodi do odločitve za izvedbo storitev svetovanja.

Notranji revizorji naj vodstvo pregledovane dejavnosti seznanijo s sodili, ki bodo uporabljena pri poslu. Dogovorjena sodila naj se dokumentirajo, da se prepreči napačna razlaga ali izpodbijanje s strani vodstva pregledovane dejavnosti.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Delovno gradivo, ki dokumentira vire upoštevanih sodil in postopek, uporabljen za ugotavljanje ustreznosti sodil.
- Dokumentacija, kot je zapisnik sestanka, memorandum o načrtovanju ali e-poštno sporočilo, ki nakazuje razpravo notranjih revizorjev o sodilih z vodstvom pregledovane dejavnosti in/ali organom nadzora.

## Standard 13.5 Viri posla

### Zahteve

Pri načrtovanju posla morajo notranji revizorji opredeliti vrste in količine virov, potrebnih za doseganje ciljev posla.

Notranji revizorji morajo upoštevati:

- naravo in kompleksnost posla;
- časovni okvir, v katerem naj se posel zaključi;
- ali so razpoložljivi finančni, človeški in tehnološki viri pravnji in zadostni za doseganje ciljev posla.

Če so razpoložljivi viri ne pravnji ali nezadostni, se morajo notranji revizorji o pomislekih pogovoriti z vodjo revizije, da bi pridobili vire.

## Preudarki za izvedbo

Določitev in dodeljevanje virov pri načrtovanju posla običajno izvaja notranji revizor, imenovan za vodenje in nadzor posla. Za določitev vrste in količine virov, potrebnih za posel, naj nadzornik posla razume informacije, zbrane in razvite med načrtovanjem posla, pri čemer posebno pozornost namenja naravi in kompleksnosti dela, ki ga je treba opraviti. Nadzornik uporablja strokovno presojo za dodelitev virov na podlagi korakov, opredeljenih v delovnem programu za doseganje ciljev posla, in časa, potrebnega za vsak korak. (Glejte Standard 13.6 Delovni program.) Pomembno je tudi upoštevati omejitve, ki lahko vplivajo na uspešnost posla, kot so predvideno število ur, časovni raspored, logistika in sporočanje v več jezikih.

Pri načrtovanju poslova naj notranji revizorji upoštevajo najuspešnejšo in najučinkovitejšo uporabo razpoložljivih finančnih, človeških in tehnoloških virov. Nadzornik posla ima lahko dostop do informacij vodje revizije o ozko določenih kompetencah, ki jih imajo člani funkcije notranje revizije, kar mu lahko pomaga pri razporeditvi osebja. Pri načrtovanju posla je treba ugotoviti, ali so razpoložljivi viri primerni in zadostni ali pa je za dokončanje posla potrebno pridobiti dodatne vire.

Kadar omejitve virov funkciji notranje revizije preprečujejo uresničevanje ciljev posla, mora nadzornik posla težavo v reševanje posredovati višji stopnji, tj. vodji notranje revizije. Vodja notranje revizije je odgovoren za razpravo s poslovodstvom in organom nadzora o posledicah omejitev virov in določitev poteka ukrepov, ki jih je treba izvesti. Na primer, ko vodja notranje revizije ne more pridobiti potrebnih virov, bo morda treba zmanjšati obseg posla. (Glejte tudi 10. načelo Obvladujte vire in njegove Standarde.)

Da bi izboljšali uspešno uporabo virov, lahko notranji revizorji dokumentirajo dejanski čas, porabljen za izvajanje posla, v primerjavi s predvidenim časom. Za izboljšanje prihodnjega načrtovanja virov je mogoče pregledati dokumentacijo.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Potrjen delovni program posla, ki prikazuje uporabo primernih in zadostnih virov.
- Dokumentacija o načrtovanju, ki analizira potrebe posla po virih in dodelitev virov.
- Pregled vodstva pregledovane dejavnosti o pravočasnosti in ustreznosti virov, ki se izvede po zaključenem poslu.
- Pogodbe in/ali razmerja z zunanjimi izvajalci storitev.

## Standard 13.6 Delovni program

### Zahteve

Notranji revizorji morajo pripraviti in dokumentirati delovni program posla, da dosežejo cilje posla.

Delovni program posla mora temeljiti na informacijah, pridobljenih med načrtovanjem posla, kar po potrebi vključuje izide ocene tveganj posla.

Delovni program posla mora opredeliti:

- sodila, ki se uporabijo za ocenjevanje vsakega cilja;
- naloge za doseganje ciljev posla;
- metodologije, vključno z analitičnimi postopki, ki se uporabijo, in orodji za izvajanje nalog;
- notranje revizorje, dodeljene za opravljanje vsake naloge.

Vodja notranje revizije mora delovni program posla pregledati in ga potrditi pred njegovo izvedbo ter takoj, ko pride do morebitnih naknadnih sprememb.

### Preudarki za izvedbo

Pri načrtovanju posla notranji revizorji zbirajo in organizirajo informacije za izdelavo delovnega programa. Delovni program posla temelji na informacijah, zbranih in razvitih med načrtovanjem posla, in podrobno opisuje naloge in metodologije, ki bodo uporabljene za doseganje ciljev posla ter za analizo in ocenjevanje informacij, ko notranji revizorji pripravijo ugotovitve, priporočila in zaključke posla. Za svetovalne storitve je treba program dela pripraviti v sodelovanju z deležniki, ki so storitev naročili.

Delo, opravljeno v fazi načrtovanja, naj se dokumentira v delovnem gradivu in navede v delovnem programu. (Glejte tudi Standard 14.6 Dokumentacija o poslu.) Delovni programi naj vključujejo prostor za navedbo imena notranjega revizorja, ki je delo opravil, datuma, ko je bilo delo opravljeno, ter navedbo pregleda in odobritve različnih opravljenih nalog, ko je delo opravljeno.

Notranji revizorji lahko razvijejo program dela s povezovanjem tveganj in kontrol, ugotovljenih med oceno tveganj posla, s pristopom preizkušanja, ki ga je treba izvesti. Med izvajanjem analiz in vrednotenj lahko notranji revizorji tveganja in kontrole povežejo z ugotovitvami in zaključki.

Stopnje analiziranja in uporabljenih podrobnosti v dobi načrtovanja so za posamezne funkcije notranje revizije in posle različne. Kadar se uporablja vzorčenje, naj delovni program vključuje metodologijo vzorčenja, populacijo, velikost vzorca in navedbo, ali je mogoče rezultate prenašati na populacijo.

Ocenjevanje ustreznosti zasnove kontrol se lahko zaključi kot del načrtovanja posla, ker pomaga notranjim revizorjem jasno ugotoviti, katere so tiste ključne kontrole, katerih uspešnost bo treba še dodatno preizkusiti. Ocenjevanje ustreznosti zasnove kontrol je treba dokumentirati v delovnem programu ali ločenem delovnem dokumentu. (Glejte tudi Standard 14.6 Dokumentacija o poslu.) Toda najprimernejši čas za izvedbo te ocene je odvisen od narave posla. Če ni dokončana med načrtovanjem, se lahko ocena zasnove kontrol izvede kot posebna faza izvedbe posla, lahko pa notranji revizorji ocenijo zasnovo kontrole med izvajanjem preizkusov uspešnosti kontrol.

## Primeri dokazil o skladnosti

Delovno gradivo za podporo pripravi delovnega programa, kot so:

- matrika tveganj in kontrol s pristopom preizkušanja;
- zemljevidi ali opisi kontrolnih procesov;
- zapiski o oceni ustreznosti zasnove kontrol;
- načrt dodatnega preizkušanja;
- zapisniki, zabeleške ali dokumentacija z načrtovalnih sestankov, na katerih so bile določene naloge in postopki;
- dokončan delovni program posla z dokumentirano odobritvijo;
- dokumentirana odobritev sprememb delovnega programa.

## 14. načelo Izvedite posel

**Notranji revizorji izvajajo delovni program posla za doseganje ciljev posla.**

Za udejanjenje delovnega programa posla notranji revizorji zbirajo informacije ter izvajajo analize in ocene, da pridobijo dokaze. Ti koraki notranjim revizorjem omogočajo, da:

- dajo zagotovilo in prepoznajo morebitne ugotovitve;
- določijo vzroke, učinke in bistvenost ugotovitev;
- pripravijo priporočila in/ali sodelujejo z vodstvom pri pripravi načrtov ukrepanja;
- pripravijo zaključke.

### Standard 14.1 Zbiranje informacij za analize in ocene

#### Zahteve

Za izvajanje analiz in ocen morajo notranji revizorji zbrati informacije, ki so:

- Primerne – skladne s cilji posla, spadajo v okvir obsega posla in prispevajo k pripravi izidov posla.
- Zanesljive – dejanske in trenutno pomembne. Notranji revizorji pri oceni zanesljivosti informacij uporabljajo strokovni skepticizem. Zanesljivost je okrepljena, ko informacije:
  - pridobi neposredno notranji revizor ali so pridobljene od neodvisnega vira;
  - so potrjene;
  - so zbrane iz sistema z uspešnim upravljanjem, obvladovanjem tveganj in kontrolnimi procesi.
- Zadostne – če notranjim revizorjem omogočajo izvedbo analiz in dokončanje ocen ter če preudarni, obveščeni in usposobljeni osebi omogočijo, da ponovi delovni program posla in pride do enakih zaključkov kot notranji revizor.



Notranji revizorji morajo oceniti, ali so informacije primerne in zanesljive ter ali zadostujejo, da analize predstavljajo razumno osnovo za oblikovanje morebitnih ugotovitev in zaključkov posla. (Glejte tudi Standard 14.2 Analize in morebitne ugotovitve posla.)

Notranji revizorji se morajo odločiti, ali bodo zbrali dodatne informacije za analize in ocenjevanje, kadar dokazi niso primerni, zanesljivi ali zadostni za utemeljitev ugotovitev posla. Če primernih dokazov ni mogoče pridobiti, se morajo notranji revizorji odločiti, ali bodo to opredelili kot ugotovitev.

## Preudarki za izvedbo

Pri zbiranju informacij za dokončanje vsakega koraka v delovnem programu posla se notranji revizorji osredotočajo na informacije, ki so primerne za cilje posla in spadajo v okvir obsega posla. Z uporabo strokovnega skepticizma naj notranji revizorji kritično presojujejo, ali informacije temeljijo na dejstvih, so tekoče in pridobljene neposredno (na primer z opazovanjem) ali iz vira, neodvisnega od odgovornih za pregledovano dejavnost. Potrditev informacij s primerjavo z več kot enim virom je še en način za povečanje zanesljivosti.

Postopki za zbiranje informacij za analize lahko vključujejo:

- razgovore ali ankete s posamezniki, vključenimi v dejavnost;
- neposredno opazovanje procesa, znano tudi kot sprehajalni preizkus;
- pridobitev potrditve podatkov ali preverjenih podatkov od posameznika, ki je neodvisen od pregledovane dejavnosti;
- pregledovanje ali preverjanje fizičnih dokazov, kot so dokumentacija, zaloge ali oprema;
- neposredni dostop do organizacijskih sistemov z namenom opazovanja ali pridobivanja podatkov;
- sodelovanje z uporabniki in skrbniki sistema z namenom pridobivanja podatkov.

Notranji revizorji naj pri zbiranju informacij razmislijo, ali bodo preizkušali celotno populacijo podatkov ali reprezentativen vzorec. Uporaba programske opreme za analizo podatkov olajša zmožnost preizkušanja celotne ali ciljne populacije podatkov. Če se notranji revizorji odločijo za vzorec, naj uporabijo metode, s katerimi zagotovijo, da je vzorec čim bolj reprezentativen za celotno populacijo.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Delovni program posla, ki vključuje postopke za zbiranje podatkov, ki so primerni za cilje posla.
- Opis zbranih informacij, vključno z njihovim virom, datumom zbiranja in obdobjem, na katerega se nanašajo.
- Dokumentirano pojasnilo, kako je notranji revizor ugotovil, da so zbrane informacije zadostne za izvedbo analize.

## Standard 14.2 Analize in morebitne ugotovitve posla

### Zahteve

Notranji revizorji morajo analizirati primerne, zanesljive in zadostne informacije, da bi pripravili morebitne ugotovitve posla. Pri svetovalnih storitvah zbiranje dokazov za pripravo ugotovitev morda ne bo potrebno, odvisno od dogovora z ustreznimi deležniki.

Notranji revizorji morajo analizirati informacije, da bi ugotovili, ali obstaja razhajanje med sodili za ocenjevanje in obstoječim stanjem pregledovane dejavnosti. (Glejte tudi Standard 13.4 Sodila za ocenjevanje.)

Notranji revizorji morajo ugotoviti stanje z uporabo informacij in dokazov, zbranih med poslom. Razhajanje med sodili in stanjem kaže na morebitno ugotovitev posla, ki jo je potrebno obravnavati in dodatno ovrednotiti. Če začetne analize ne zagotovijo zadostnih dokazov za morebitno ugotovitev posla, morajo notranji revizorji ravnati s potrebno strokovno skrbnostjo, da bi ugotovili, ali so potrebne dodatne analize.

Če so potrebne dodatne analize, mora program dela ustrezno prilagoditi in potrditi vodja notranje revizije.

Če notranji revizorji ugotovijo, da dodatne analize niso potrebne in ni razhajanja med sodili in stanjem, morajo notranji revizorji v zaključku posla dati zagotovilo o uspešnosti procesov upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov dejavnosti.

### Preudarki za izvedbo

Delovni program posla lahko vključuje seznam posebnih analiz, ki jih je treba izvesti, kot so:

- preizkusi točnosti ali uspešnosti procesa ali dejavnosti;
- analize deležev, analize trendov in regresijske analize;
- primerjave med informacijami tekočega obdobja in proračuni, napovedmi ali podobnimi informacijami iz prejšnjih obdobj;
- analize razmerij med nizi informacij (na primer finančnimi informacijami, kot so knjiženi stroški plač, in nefinančnimi informacijami, kot so spremembe povprečnega števila zaposlenih);
- notranja primerjalna analiza, ki primerja informacije različnih področij znotraj organizacije;
- zunanja primerjalna analiza, ki primerja informacije podobnih organizacij.

Notranji revizorji naj bodo seznanjeni s tehnologijami, ki izboljšujejo učinkovitost in uspešnost analiz, kot so programske aplikacije, ki omogočajo preizkušanje celotne populacije in ne le vzorca, ter take tehnologije tudi uporabljajo.

Analize naj dajo smiselne primerjave med sodili za ocenjevanje in stanjem. Kadar analize pokažejo razhajanje med sodili in stanjem, je treba uporabiti naknadne postopke posla, da se ugotovijo vzrok in učinek razhajanja ter bistvenost morebitnih ugotovitev. Pogosti primeri morebitnih ugotovitev posla vključujejo napake, nepravilnosti, nezakonita dejanja in priložnosti za izboljšanje učinkovitosti ali uspešnosti.

Notranji revizorji s potrebno strokovno skrbnostjo ugotavljajo obseg in vrsto dodatnih postopkov, s katerimi naj bi ovrednotili morebitne ugotovitve ter ugotovili njihov vzrok, učinek in bistvenost. Vodja notranje revizije in metodologije notranje revizije lahko zagotovijo smernice za odločitve, ali naj se dodatne analize izvedejo ali ne. Preudarki vključujejo:

- izide ocene tveganj posla, vključno z ustreznostjo kontrolnih procesov;
- bistvenost pregledovane dejavnosti in morebitnih ugotovitev;
- v kolikšni meri analize podpirajo morebitne ugotovitve posla;
- razpoložljivost in zanesljivost informacij za nadaljnje vrednotenje;
- stroške v primerjavi s koristmi izvajanja dodatnih analiz.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Delovno gradivo, ki dokumentira izvedene analize (vključno z uporabljenimi programi ali programsko opremo za analizo podatkov, preizkusnimi populacijami, postopki in metodami vzorčenja).
- Delovno gradivo s sklicevanjem v delovnem programu in/ali končnem sporočilu.
- Dokumentacija, povezana s končnim sporočilom.
- Nadzorniški pregledi posla.

## Standard 14.3 Vrednotenje ugotovitev

### Zahteve

Notranji revizorji morajo vsako morebitno ugotovitev posla ovrednotiti, da ugotovijo njeno bistvenost. Pri vrednotenju morebitnih ugotovitev posla morajo notranji revizorji sodelovati z vodstvom, da ugotovijo temeljne vzroke, kadar je to mogoče, določijo možne učinke in ovrednotijo bistvenost vprašanja.

Da bi ugotovili bistvenost tveganja, morajo notranji revizorji upoštevati verjetnost uresničitve tveganja in vpliv, ki ga lahko ima tveganje na upravljanje, obvladovanje tveganj ali kontrolne procese organizacije.

Če notranji revizorji ugotovijo, da je organizacija izpostavljena bistvenemu tveganju, je treba tako tveganje dokumentirati in sporočiti kot ugotovitev.

Notranji revizorji morajo na podlagi okoliščin in uveljavljenih metodologij ugotoviti, ali bodo o drugih tveganjih poročali kot o ugotovitvah.

Notranji revizorji morajo vsako ugotovitev posla glede na njegovo bistvenost razvrstiti po vrstnem redu z uporabo metodologij, ki jih je določil vodja notranje revizije.

## Preudarki za izvedbo

Za pripravo ugotovitev posla notranji revizorji primerjajo vzpostavljena sodila z obstoječim stanjem v pregledovani dejavnosti. (Glejte tudi Standard 14.2 Analize in morebitne ugotovitve posla.) Če obstajajo razhajanja med sodili in stanjem, se od notranjih revizorjev zahteva, da dodatno preverijo morebitno ugotovitev. Vrednotenje naj razišče:

- temeljni vzrok razhajanja, ki se pogosto nanaša na pomanjkljivost kontrol in je neposreden razlog za to stanje. Če je to izvedljivo, naj notranji revizorji ugotovijo temeljni vzrok kot osnovno ali globljo težavo, ki je prispevala k stanju. V najpreprostejšem primeru ugotavljanje temeljnega vzroka vključuje zastavljanje vrste vprašanj o tem, zakaj je do razhajanj prišlo. Prepoznavanje temeljnega vzroka vključuje sodelovanje z vodstvom, ki je morda v boljšem položaju, da razume temeljne vzroke razhajanj;
- kako je mogoče kvantitativno opredeliti vpliv razhajanj. V mnogih primerih je razsežnost izpostavljenosti ocena, ki temelji na strokovni presoji notranjih revizorjev in informacijah, ki jih zagotovi vodstvo pregledovane dejavnosti. (Glejte tudi 4. načelo Ravnajte s potrebno strokovno skrbnostjo.)

Za pridobitev bistvenosti ugotovitve notranji revizorji določijo in vrednotijo obstoječe kontrole glede ustreznosti in uspešnosti zasnove, nato pa določijo raven preostalega tveganja, tj. tveganja, ki ostaja kljub vzpostavljenim kontrolam. Čeprav se od notranjih revizorjev zahteva, da kot ugotovitve sporočajo bistvena tveganja, lahko notranji revizorji kot ugotovitve ali na kak drug način sporočajo tudi druga tveganja.

Notranji revizorji ugotovitve prednostno razvrstijo u na podlagi metodologije, ki jo določi vodja notranje revizije, da zagotovijo doslednost pri vseh notranjerevizijskih poslih. Ocena ali razvrstitev je lahko uspešno orodje sporočanja za opis bistvenosti vsake ugotovitve in lahko vodstvu pomaga pri določanju prednostnih nalog njihovih načrtov ukrepanja. Notranji revizorji pri določanju bistvenosti upoštevajo predvsem:

- vpliv in verjetnost tveganja;
- mejo dopustnega tveganja;
- morebitne dodatne dejavnike, pomembne za organizacijo.

Vodja notranje revizije lahko notranjim revizorjem ponudi obrazce oziroma predloge za dokumentiranje ugotovitev posla, s čimer zagotovi ustrezno dokumentiranost različnih elementov, kot so:

- sodila;
- stanje;
- temeljni vzrok (če je mogoče);
- učinek (tveganje ali morebitna izpostavljenost);
- bistvenost in prednostna obravnava.

Ugotovitve naj bodo napisane jedrnato, v preprostem jeziku, tako da vodstvo pregledovane dejavnosti razume vrednotenje, ki so ga izvedli notranji revizorji. Ugotovitve naj pojasnijo razhajanja med stanji in sodili ter navajajo dokumentirane dokaze, ki utemeljujejo vrednotenje in presojo notranjih revizorjev o bistvenosti ugotovitev.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Delovno gradivo, ki pojasnjuje sodila za vrednotenje ugotovitev.
- Delovno gradivo, ki navaja sodila, stanje, temeljni vzrok (ko je to mogoče), učinek (tveganje ali morebitna izpostavljenost) in prioriteto vsake ugotovitve.
- Delovno ali drugo gradivo, ki pojasnjuje materialnost, mejo dopustnega tveganja in gradnike morebitne analize stroškov in koristi, ki se uporablja kot podlaga analize ugotovitev/ugotovitev.
- Primerne notranjerevizijske metodologije, predloge in smernice.
- Dokumentacija v zvezi s končnim sporočilom o poslu.

## Standard 14.4 Priporočila in načrti ukrepanja

### Zahteve

Notranji revizorji se morajo odločiti, ali bodo pripravili priporočila, od vodstva zahtevali načrte ukrepanja ali z vodstvom sodelovali, da se dogovorijo o ukrepih za:

- odpravo razhajanj med postavljenimi sodili in obstoječim stanjem;
- zmanjšanje ugotovljenih tveganj na sprejemljivo raven;
- odpravo temeljnega vzroka ugotovitve;
- krepitev ali izboljšanje pregledovane dejavnosti.

Notranji revizorji morajo pri pripravi priporočil o njih razpravljati z vodstvom pregledovane dejavnosti.

Če se notranji revizorji in vodstvo ne strinjajo glede priporočil posla in/ali načrtov ukrepanja, morajo notranji revizorji slediti uveljavljeni metodologiji, ki obema stranema omogoča, da izrazita svoja stališča in utemeljitev ter določita rešitev. (Glejte tudi Standard 9.3 Metodologije.)

### Preudarki za izvedbo

Notranji revizorji naj o ugotovitvah in morebitnih priporočilih ali načrtih ukrepanja nemudoma razpravljajo z vodstvom, ki je pooblaščen za izvajanje in nadzorovanje sprememb v pregledovani dejavnosti. Vodja notranje revizije lahko izdelava metodologijo, ki notranjim revizorjem pomaga pri določitvi ustreznega vodstva. Na primer, metodologija lahko zahteva, da ima takšno pristojnost samo določena vloga ali raven (kot je vodja, direktor ali podpredsednik).

Če je prepoznan določen popravljalni ukrep, ki obravnava ugotovitev, ga lahko notranji revizorji sporočijo kot priporočilo. Kot drugo možnost lahko notranji revizorji vodstvu predstavijo več možnosti, o katerih naj razmisli. V nekaterih primerih lahko notranji revizorji predlagajo, da vodstvo razišče možnosti in določi ustrezen potek ukrepanja. Ena sama ugotovitev ima lahko več priporočil ali popravljivih ukrepov.

Če se notranji revizor in vodstvo pregledovane dejavnosti ne strinjata glede izidov posla, naj vodja notranje revizije sodeluje s poslovodstvom in tako olajša iskanje rešitve. Poleg tega je lahko uradna izjava vsake strani priložena končnemu sporočilu ali pa je predložena na zahtevo.

Notranji revizorji naj ocenijo in z vodstvom razpravljajo o izvedljivosti in smiselnosti priporočil in/ali načrtov ukrepanja. Vrednotenje naj vključuje analizo stroškov in koristi ter ugotavljanje, ali priporočila in/ali načrti ukrepanja zadovoljivo obravnavajo tveganje v skladu z mejo dopustnega tveganja organizacije.

Čeprav morajo notranji revizorji sodelovati z vodstvom pri določanju načina reševanja ugotovitev posla, je to odgovorno za izvajanje ukrepov za reševanje ugotovitev. (Glejte tudi Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)

### Primeri dokazil o skladnosti

- Delovno gradivo za vsako ugotovitev z navedenimi sodili, stanjem, temeljnim vzrokom (ko je to mogoče), učinkom (tveganje ali morebitna izpostavljenost) ter priporočilom/priporočili in/ali načrti ukrepanja.

- Zabeležke, delovno ali drugo gradivo, ki dokazuje razprave z vodstvom glede ugotovitev in izvedljivosti priporočil in načrtov ukrepanja.
- Dokumentacija, povezana s končnim sporočilom.

## Standard 14.5 Zaključki posla

### Zahteve

Notranji revizorji morajo pripraviti zaključek posla, ki povzema izide posla glede na cilje posla in cilje vodstva. Zaključek posla mora povzeti strokovno presojo notranjih revizorjev o splošni bistvenosti zbirnih ugotovitev posla.

Zaključki posla dajanja zagotovil morajo vključevati presojo notranjih revizorjev glede uspešnosti procesov upravljanja, obvladovanja tveganj in/ali kontrolnih procesov pregledovane dejavnosti, vključno s potrditvijo, kdaj so procesi uspešni.

### Preudarki za izvedbo

Metodologije vodje notranje revizije za funkcijo notranje revizije lahko zagotovijo lestvico, ki kaže, ali obstaja utemeljeno zagotovilo glede uspešnosti kontrol. Lestvica lahko na primer vsebuje ocene, kot so zadovoljivo, delno zadovoljivo, potrebna izboljšava ali nezadovoljivo, o čemer presodijo notranji revizorji. (Glejte tudi Standard 14.3 Vrednotenje ugotovitev.)

Zaključek lahko doda okvir glede vplivov ugotovitev na pregledovano dejavnost in organizacijo. Na primer, nekatere ugotovitve lahko bistveno vplivajo na doseganje ciljev ali obvladovanje tveganj na ravni dejavnosti, ne pa tudi na ravni organizacije.

Zaključki svetovalnega posla morajo biti usklajeni s cilji in obsegom.

### Primeri dokazil o skladnosti

- Delovno gradivo, ki prikazuje podlago za celostni zaključek posla.
- Izjava zaključka v končnem sporočilu.

## Standard 14.6 Dokumentacija o poslu

### Zahteve

Notranji revizorji morajo dokumentirati informacije in dokaze, s katerimi utemeljujejo izide posla. Analize, vrednotenja in podporne informacije, ki so primerne za posel, morajo biti dokumentirane tako, da bi obveščeni, preudarni notranji revizor ali podobno obveščena in usposobljena oseba lahko delo ponovila in prišla do enakih izidov posla.

Notranji revizorji morajo pregledati dokumentacijo o poslu glede točnosti, primernosti in celovitosti. Vodja notranje revizije mora dokumentacijo o poslu pregledati in odobriti. Notranji revizorji morajo hraniti dokumentacijo o poslu v skladu s primernimi zakoni in/ali drugimi predpisi ter politikami in postopki funkcije notranje revizije in organizacije.

### Preudarki za izvedbo

Dokumentiranje notranjerevizijskega posla prek delovnega gradiva je pomemben del sistematičnega in discipliniranega procesa posla, saj pripravi informacije o poslu na način, ki omogoča vnovično opravljanje dela in utemeljuje izide posla. Gradivo je podlaga za nadzor posameznih notranjih revizorjev in vodi notranje revizije ter drugim omogoča oceno kakovosti dela funkcije notranje revizije. Gradivo služi tudi za dokazovanje skladnosti funkcije notranje revizije s Standardi.

Gradivo o poslu naj vsebuje:

- datum ali obdobje posla;
- oceno tveganj posla;
- cilje in obseg posla;
- delovni program;
- opis analiz, vključno s podrobnostmi o postopkih in viru(-ih) podatkov;
- izide posla;
- imena ali začetnice oseb, ki so izvajale in nadzirale delo;
- dokaze o sporazumevanju z ustreznimi strankami.

Delovno gradivo je lahko organizirano v skladu s strukturo, razvito v okviru delovnega programa in s sklicevanjem na ustrezne informacije. Predloge ali programska oprema se lahko uporabljajo za izdelavo delovnega gradiva in ustvarjanje sistema za hrambo dokumentacije. Izid je popolna zbirka dokumentacije pridobljenih informacij, izvedenih postopkov, izidov posla in logične podlage za vsak korak. Ta dokumentacija je glavni vir, na katerega se notranji revizorji opirajo za obveščanje deležnikov, vključno z organom nadzora, poslovanjem in vodstvom pregledovane dejavnosti. Najpomembnejše pa je, da delovno gradivo vsebuje primerne, zanesljive in zadostne informacije, ki bi preudarni, obveščeni in usposobljeni osebi, kot je drug notranji revizor ali zunanji revizor, omogočile, da pride do enakih zaključkov kot notranji revizorji, ki so opravili posel.

Običajno delovno gradivo vsebuje:

- dokumentacijo o načrtovanju;
- zemljevid procesa, diagram poteka ali opise ključnih procesov;

- povzetke opravljenih intervjujev ali izdanih anket;
- matriko tveganj in kontrol;
- podrobnosti izvedenih preizkusov in opravljenih analiz;
- zaključke, skupaj z navzkrižnim sklicevanjem na delovno gradivo o revizijskih ugotovitvah;
- predlagano nadaljnje spremljanje posla, ki ga bo treba še opraviti;
- končno sporočilo notranje revizije z odgovori vodstva.

Osnovni format za delovno gradivo:

- kazalo ali referenčna številka;
- naslov ali rubrika, ki označuje pregledovano dejavnost;
- datum ali obdobje posla;
- obseg opravljenega dela;
- izjava o namenu pridobivanja in analiziranja podatkov;
- vir(-i) podatkov, vključenih v delovno gradivo;
- opis ovrednotene populacije, vključno z velikostjo vzorcev in metodo izbire, uporabljeno za analizo podatkov (pristop preizkušanja);
- ime notranjega(-ih) revizorja(-ev), ki je/so opravil(-i) posel;
- zabeležke o pregledu in ime(-na) notranjega revizorja oziroma notranjih revizorjev, ki so pregledali delo.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Delovno gradivo, ki dokumentira opravljeno delo v skladu z uveljavljeno metodologijo.
- Izidi pregledov notranjih presoj kakovosti, ki potrjujejo skladnost z delovnim gradivom in politikami nadziranja.

## 15. načelo Sporočajte izide posla in spremljajte načrte ukrepanja

**Notranji revizorji sporočajo izide posla pravšnjim strankam in spremljajo napredek vodstva pri uresničevanju priporočil ali načrtov ukrepanja.**

Notranji revizorji so odgovorni za izdajo končnega sporočila po opravljenem poslu in sporočanje izidov posla vodstvu. Notranji revizorji se še naprej sporazumevajo z vodstvom pregledovane dejavnosti, da potrdijo izvajanje načrtov ukrepanja.



## Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu

### Zahteve

Za vsak posel morajo notranji revizorji izdelati končno sporočilo, ki vključuje cilje posla, obseg posla, priporočila in/ali načrte ukrepanja, če je primerno, in zaključke posla.

Končno sporočilo za posle dajanja zagotovil mora vsebovati tudi:

- ugotovitve in njihovo bistvenost ter prednostno obravnavo;
- pojasnilo omejitev obsega, če obstajajo;
- zaključek glede uspešnosti procesov upravljanja, obvladovanja tveganj in kontrolnih procesov pregledovane dejavnosti.

V končnem sporočilu morajo biti navedene osebe, odgovorne za rešitev ugotovitev, ter predvideni rok, do katerega naj bodo ukrepi zaključeni.

Ko notranji revizorji ugotovijo, da je vodstvo začelo ali zaključilo ukrepe za naslovitev ugotovitev pred končnim sporočilom, je treba te potrditi v sporočilu.

Končno sporočilo mora biti točno, nepristransko, jasno, jedrnato, plodno, popolno in pravočasno, kot je opisano v Standardu 11.2 Uspešno sporočanje.

Notranji revizorji morajo zagotoviti, da končno sporočilo pred izdajo pregleda in odobri vodja notranje revizije.

Vodja notranje revizije mora končno sporočilo posredovati strankam, ki lahko zagotovijo, da bodo izidi skrbno upoštevani. (Glejte tudi Standard 11.3 Sporočanje o izidih.)

Če posel ni izveden v skladu s Standardi, mora končno sporočilo o poslu razkriti naslednje podrobnosti o neskladnosti:

- Standard(-e), s katerim(-i) ni bila dosežena skladnost;
- razlog(-e) za neskladnost;
- vpliv neskladnosti na ugotovitve in zaključke posla.

### Preudarki za izvedbo

Izjava, da se posel izvaja v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja, naj se vključi v končno sporočilo o poslu. Navedba, da je bil posel notranje revizije skladen s Standardi, je pravšnja le, če je podprta z izidi posla ter programom zagotavljanja in izboljševanja kakovosti.

Slog in oblika končnega sporočila o poslu se med organizacijami razlikujeta. Vodja notranje revizije lahko zagotovi predloge in postopke.

Izdanih je lahko več različic končnega sporočila, katerih oblika, vsebina in stopnja podrobnosti so prilagojene za naslavljanje določenih ciljnih skupin, odvisno od njihovega poznavanja pregledovane dejavnosti, kako

nanje vplivajo ugotovitve in zaključki ter kako nameravajo uporabiti informacije.

Če je končno sporočilo izdano kot poročilo, lahko poleg zahtev vključuje naslednje gradnike:

- naslov;
- ozadje (kratek povzetek pregledovane dejavnosti);
- priznanje (pozitivni vidiki pregledovane dejavnosti in/ali zahvala za sodelovanja);
- seznam prejemnikov.

Pregled končnega sporočila naj vključuje preverjanje, ali:

- je bilo opravljeno in dokumentirano delo skladno s cilji in obsegom posla ter Standardi; (Glejte tudi Standard 8.3 Kakovost in Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti.)
- so izidi posla jasno navedeni in podprti s primernimi, zanesljivimi in zadostnimi informacijami; (Glejte tudi Standard 14.1 Zbiranje informacij za analize in ocene.)
- so izpolnjene zahteve za sporazumevanje z vodstvom pregledovane dejavnosti.

Vodja notranje revizije določi, kako in komu bo končno sporočilo o poslu posredovano. Ustne predstavitve so običajno podprte z digitalnim ali tiskanim izvodom predstavitve in/ali pisnim poročilom.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Pisna končna sporočila.
- Drsnice in/ali zabeleške sestanka o predstavitev, če je končno sporočilo ustno.
- Dokumentacija, ki kaže, da je bilo končno sporočilo pregledano in odobreno.
- Dokumentacija o izpolnjevanju zahtev glede sporazumevanja s pregledovano dejavnostjo.

## Standard 15.2 Potrjevanje uresničevanja priporočil ali načrtov ukrepanja

### Zahteve

Notranji revizorji morajo potrditi, da je vodstvo uresničilo priporočila notranjih revizorjev ali načrte ukrepanja vodstva v skladu z vzpostavljenim metodologijo, kar vključuje:

- poizvedovanje o napredku pri uresničevanju;
- izvajanje nadaljnjih ocen z uporabo pristopa, ki temelji na tveganju;
- posodabljanje stanja ukrepov vodstva v sistemu za sledenje.

Obseg teh postopkov mora upoštevati bistvenost ugotovitev.

Če vodstvo ni doseglo napredka pri uresničevanju ukrepov v skladu z določenimi roki za dokončanje, morajo notranji revizorji pridobiti in dokumentirati pojasnilo vodstva ter se o vprašanju pogovoriti z vodjo notranje revizije. Vodja notranje revizije je odgovoren za ugotavljanje, ali je poslovodstvo z zamudo ali je s tem, ko ni ukrepalo, sprejelo tveganje, ki presega mejo dopustnega tveganja. (Glejte tudi Standard 11.5 Sporočilo o sprejemanju tveganja.)

## Preudarki za izvedbo

Notranji revizorji lahko uporabijo programsko opremo, preglednico ali sistem, da spremljajo, ali se načrti ukrepanja vodstva uresničujejo v skladu z zastavljenimi roki. Sistem sledenja tudi kaže, ali so načrti ukrepanja še odprti ali v zamudi, in predstavlja koristno orodje za notranje revizorje v njihovem sporazumevanju z organom nadzora in poslovodstvom. Poleg tega lahko program ali sistem avtomatizira potek dela od ocene tveganj do dokončne uresnitve načrta ukrepanja. Potek dela lahko na primer vključuje avtomatizirana e-poštna sporočila, ki pravšnje stranke obveščajo o načrtih ukrepanja, ki se približujejo ciljnim datumom dokončanja.

Metodologija za potrditev izvajanja načrtov ukrepanja vodstva naj vključuje sodila za določanje, kdaj je treba izvesti nadaljnje ocene, potrebne za potrditev, da so načrti ukrepanja vodstva uspešno naslovili ugotovitve. Naknadne ocene se lahko izvedejo za dokončane načrte ukrepanja izbirno, odvisno od bistvenosti tveganja. V določenih okoliščinah lahko regulatorji zahtevajo poročanje o načrtih ukrepanja vodstva.

Če se vodstvo odloči za drugi načrt ukrepanja in se notranji revizorji strinjajo, da je drugi načrt zadovoljiv ali boljši od prvotnega, je treba napredek pri drugem načrtu spremljati do njegovega zaključka.

## Primeri dokazil o skladnosti

- Sistem za sledenje, ki se redno posodablja (na primer preglednica, baza podatkov ali drugo orodje), ki vsebuje ugotovitev, povezan načrt popravljanih ukrepov, stanje in potrditev notranje revizije.
- Poročila o stanju popravljanih ukrepov za organ nadzora in poslovodstvo.

# Uporaba Globalnih standardov notranjega revidiranja v javnem sektorju

**Medtem ko se Globalni standardi notranjega revidiranja** nanašajo na vse funkcije notranje revizije, notranji revizorji v javnem sektorju delujejo v političnem okolju s strukturami upravljanja, organizacije in financiranja, ki se lahko razlikujejo od tistih v zasebnem sektorju. Na naravo teh struktur in s tem povezanih pogojev lahko vplivata pravni red in raven uprave, v kateri deluje funkcija notranje revizije. Poleg tega se določena terminologija, ki se uporablja v javnem sektorju, razlikuje od tiste v zasebnem sektorju. Ta razhajanja lahko vplivajo na to, kako funkcije notranje revizije v javnem sektorju uporabljajo Standarde. Zato naj zunanjo presojo kakovosti funkcije notranje revizije v javnem sektorju izvede presojevalna skupina, ki dobro pozna dejavnosti in strukture upravljanja javnega sektorja. (Glejte tudi Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti.)

Javni sektor temelji na pravnem okviru, ki vključuje zakone, druge predpise, upravne odredbe in pravila ter druge vrste upravnih zahtev, značilnih za pravni red(-e), v katerem(-ih) organizacija deluje. V celotnih Globalnih standardih notranjega revidiranja se za pravni okvir uporablja izraz »zakoni in/ali drugi predpisi«. Ti lahko določijo pooblastilo, organizacijsko umeščenost, poročevalsko razmerje, obseg dela, financiranje in druge zahteve, ki veljajo za funkcijo notranje revizije. Na podlagi takih pooblastil je funkcijam notranje revizije v javnem sektorju pogosto naloženo, da se osredotočijo na:

- prepoznavanje priložnosti za izboljšanje učinkovitosti, uspešnosti in gospodarnosti vladnih procesov in programov;
- ugotavljanje, ali so javni viri ustrezno varovani in ustrezno uporabljeni za zagotavljanje storitev na pravičen način;
- ocenjevanje, ali je uspešnost organizacije v skladu z njenimi strateškimi cilji.

Naslednji razdelki opisujejo okoliščine, v katerih se lahko uporaba Standardov za notranje revizorje v javnem sektorju razlikuje.

## **Zakoni in/ali drugi predpisi**

Vodja notranje revizije mora poznati zakone in/ali druge predpise, ki vplivajo na zmožnost funkcije notranje revizije, da v celoti izpolnjuje vse določbe Standardov. Za pojasnitev, kako funkcija notranje revizije izpolnjuje zahteve zakonov in/ali drugih predpisov ter namen Standardov, se lahko uporabi temeljna listina ali druga dokumentacija. Kadar skladnost ni mogoča, mora vodja notranje revizije razlog dokumentirati, izvesti ustrezna razkritja in upoštevati vse druge zahteve Standardov. (Glejte tudi Standard 4.1 Skladnost z Globalnimi standardi notranjega revidiranja, Standard 6.1 Pooblastilo notranje revizije, Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina, Standard 8.3 Kakovost, Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti, Standard 12.1 Notranja presoja kakovosti in Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)

Naslednji seznam opisuje okoliščine, v katerih lahko zakoni in/ali drugi predpisi vplivajo na zmožnost funkcije notranje revizije v javnem sektorju, da zagotovi skladnost s Standardi:

- Kadar zakoni in/ali drugi predpisi služijo kot pooblastilo notranje revizije in kot notranjerevizijska temeljna listina, vodja notranje revizije morda nima pristojnosti ali možnosti za spreminjanje le-teh. Zato zahteva v Standardu 6.1 Pooblastilo notranje revizije, da se pooblastilo obdobjno pregleduje z namenom posodobitve, morda ni upravičena. Vendar bi lahko vodja notranje revizije občasno izvajal in dokumentiral osredotočen pregled pooblastila in temeljne listine, da ugotovi, ali je vzpostavljena pot do zakonske in/ali regulativne skladnosti opredeljena pravilno.

- Zakoni in/ali drugi predpisi o javnem razkritju lahko urejajo vrste dokumentov, ki jih je treba objaviti, in tiste, ki jih ni dovoljeno objaviti. Metodologije funkcij notranje revizije v javnem sektorju naj vsebujejo te zahteve. (Glejte tudi Standard 5.1 Uporaba informacij in Standard 5.2 Varovanje informacij.)
- Zakoni in/ali drugi predpisi lahko omejujejo vrsto zasebnih pogovorov, ki jih vodja notranje revizije lahko opravlja z organom nadzora. (Glejte tudi pomen izraza »organa nadzora« v pojmovniku kot tudi Standard 6.3 Podpora organa nadzora in posloводства ter Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost.)
- Zakoni in/ali drugi predpisi lahko od funkcij notranje revizije v javnem sektorju zahtevajo, da izide notranje revizije predstavijo na javnih sestankih. Metodologije za posredovanje končnih sporočil naj izpolnjujejo te zahteve. (Glejte tudi Standard 11.2 Uspešno sporočanje in Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)
- V javnem sektorju se pogosto pooblasti zunanjskega izvajalca dajanja zagotovil. V nekaterih pravnih redih lahko pristojnosti vrhovne revizijske institucije prevladajo nad pristojnostmi funkcije notranje revizije. Slednja lahko zahteva, da funkcija notranje revizije upošteva predvideno načrtovanje in delo izvaja v sodelovanju. Standard 11.1 Vzpostavljanje odnosov in sporazumevanje z deležniki zahteva, da se funkcija notranje revizije usklajuje z zunanjim izvajalcem storitev dajanja zagotovil. Pristojnosti vrhovne revizijske institucije pa lahko prevladajo nad usklajevalno vlogo. (Glejte tudi Standard 6.1 Pooblastilo notranje revizije in Standard 9.5 Usklajevanje in zanašanje na druge.)

Notranji revizorji v javnem sektorju imajo široko bazo deležnikov, vključno z javnostjo znotraj pravnega reda ter imenovanimi uradniki in funkcionarji. Za funkcijo notranje revizije lahko obstaja zakonska zahteva, da je odgovorna in transparentna javnosti. Da bi notranji revizorji ustrezno služili svojim deležnikom, lahko pri načrtovanju in izvajanju storitev notranjega revidiranja upoštevajo mnenja javnosti. Mnenja javnosti lahko zagotovijo uporabniki vladnih storitev, kot so javne službe, sistemi javnega prevoza, parki in rekreacijske stavbe, procesi pridobivanja gradbenih dovoljenj in drugo. (Glejte tudi Standard 9.4 Notranjerevizijski načrt, Standard 11.1 Vzpostavljanje odnosov in sporazumevanje z deležniki ter Standard 13.2 Ocena tveganj posla.)

## **Upravljanje in organizacijska struktura**

Funkcije notranje revizije v javnem sektorju urejajo različne strukture. Nekatere organizacije javnega sektorja imajo lahko več ravni upravljanja, tako znotraj kot zunaj organizacije, kar lahko zaplete poročevalska razmerja vodje notranje revizije ter nadzor in financiranje funkcije.

Globalni standardi notranjega revidiranja navajajo odgovornosti v zvezi z »organom nadzora« in »poslovodstvom«. Pojmovnik opredeljuje pomen izraza »organ nadzora« z uporabo zasnov, ki zajemajo različne strukture upravljanja v javnem sektorju. Ker je organ nadzora v javnem sektorju lahko organ, ki določa politiko, morda nima pristojnosti nad vidiki vodje notranje revizije in funkcije notranje revizije, ki so opisani v Standardih. Na primer, tak organ morda ne bo mogel imenovati ali razrešiti vodjo notranje revizije oziroma določiti prejemkov zanj. V takšnih okoliščinah naj organ nadzora vseeno pove svoje mnenje vodstvu glede ocenjevanja delovne uspešnosti ter odločitev o imenovanju in razrešitvi vodje notranje revizije. V drugih organizacijah javnega sektorja je lahko »poslovodstvo« opredeljeno drugače kot v Standardih. Kadar se izraz uporablja za vodenje pregledovane dejavnosti, je treba izvajati ukrepe za varovanje neodvisnosti, da se zmanjša tveganje poseganja v delo funkcije notranje revizije.

Vodja notranje revizije naj se izogiba sprejemanju navodil funkcionarjev, ne da bi se prej posvetoval z organom nadzora in poslovodstvom, ki neposredno nadzirata funkcijo notranje revizije, razen če imajo funkcionarji neposredne nadzorne odgovornosti.

Spodnji primeri opisujejo upravljanje in organizacijske strukture, v katerih bodo funkcije notranje revizije morda morale prilagoditi uporabo nekaterih Standardov (seznam ni izčrpen):

- Funkcije notranje revizije so lahko ločene od drugih delov organizacije, vodja notranje revizije pa poroča neposredno zakonodajnemu organu, ki deluje kot organ nadzora.
- Funkcije notranje revizije so lahko umeščene na najvišjo raven vladne organizacije, vodja notranje revizije pa poroča neposredno vodji organizacije.
- Funkcije notranje revizije so lahko umeščene v drug sestavni del celotne organizacije (kot je oddelek ali druga enota v vladni organizaciji), vodja notranje revizije pa poroča vodji organizacije ali neizvršnemu/nadzornemu organu. Tak primer je lahko, če obstaja terna upravljavska struktura in če obstaja več kot en upravni organ.
- Funkcije notranje revizije so lahko ločene od drugih delov organizacije, ker vodjo notranje revizije izvolijo in obdržijo volivci znotraj pravnega reda in ne poroča nobenemu posebnemu nadzornemu organu ali osebi v organizaciji.
- Funkcije notranje revizije so lahko umeščene nižje v organizaciji, vodja notranje revizije pa poroča višjemu vodji iz tega oddelka.

Čeprav nekatere od teh okoliščin ne izpolnjujejo zahtev Globalnih standardov notranjega revidiranja glede neodvisnosti, ustanovitev revizijske komisije, ki jo sestavljajo zunanji člani, neodvisni od vodstva, ščiti neodvisnost in zagotavlja stalen nadzor, svetovanje in povratne informacije. (Glejte tudi Standard 6.2 Notranjerevizijska temeljna listina in Standard 6.3 Podpora organa nadzora in posloводства, 7. načelo Neodvisni položaj in njegove Standarde ter Standard 8.1 Vzajemno sodelovanje z organom nadzora.)

## Financiranje

Postopki financiranja funkcij notranje revizije se v javnem sektorju zelo razlikujejo. Nekatere strukture upravljanja in organizacije organu nadzora in posloводства ne dajejo pristojnosti nad proračunom. Ti pogoji vodji notranje revizije preprečujejo, da bi zahteval odobritev proračuna od organa nadzora in posloводства, ter omejujejo možnost zahtevanja ali pridobitve dodatnih sredstev zaradi drugih prednostnih nalog financiranja znotraj organizacije.

Nekatere funkcije notranje revizije v javnem sektorju lahko na primer neodvisne proračunske zahtevke v odobritev predložijo svojemu organu nadzora ali zakonodajnemu organu. Proračuni drugih so del večjega organizacijskega proračuna, dodelitev za funkcijo notranje revizije pa določi vodja organizacije in jo pogosto odobri zunanji zakonodajni organ. V obeh primerih bi se lahko vodja notranje revizije pri organu nadzora zavzemal za potrebna sredstva.

Tudi kadar je proračun določen z zakoni in/ali drugimi predpisi, mora vodja notranje revizije upoštevati druge zahteve Standardov, povezane z obvladovanjem proračuna. (Glejte tudi Standard 6.3 Podpora organa nadzora in posloводства, Standard 7.1 Organizacijska neodvisnost, Standard 8.2 Viri in Standard 10.1 Obvladovanje finančnih virov.)

Spodnji pogoji javnega sektorja lahko omejujejo način, na katerega lahko vodja notranje revizije porabi dodeljena sredstva:

- Struktura sistemizacije delovnih mest in/ali pogodbe o zaposlitvi pogosto določajo razpone plač za vsak razred delovnih mest na podlagi znanja, veščin in odgovornosti delovnega mesta. Te omejujejo pristojnosti vodje notranje revizije ali organa nadzora za določitev plačila za vsakega zaposlenega. V takšnih okoliščinah naj vodja notranje revizije sodeluje s kadrovske funkcije, kot je opisano v Standardu 10.2 Ravnanje s človeškimi viri.
- Od funkcije notranje revizije se lahko zahteva, da uporablja samo programsko opremo, odobreno za organizacijo, kar lahko omeji zmožnost vodje notranje revizije, da pridobi tehnologijo za podporo funkciji notranje revizije. Funkcije notranje revizije v javnem sektorju naj vključijo svoje organe nadzora kot

zagovornike, ki si bodo prizadevali za pridobitev potrebne tehnologije. Funkcije notranje revizije v javnem sektorju bodo morda morale uporabiti razpoložljivo programsko opremo za doseganje revizijskega načrta na najučinkovitejši možni način ob ohranjanju skladnosti s Standardi. (Glejte tudi Standard 10.3 Tehnološki viri.)

- Kadar omejitve financiranja vodji notranje revizije preprečujejo, da bi pridobil ustrezna sredstva za izvedbo zunanje presoje kakovosti, je lahko za funkcije notranje revizije v javnem sektorju koristno, da za izvedbo presoje sodelujejo v programih svojih kolegov. (Glejte tudi Standard 8.4 Zunanja presoja kakovosti in Standard 10.1 Obvladovanje finančnih virov.)
- Kadar zunanji organ ali nadzorni organ zagotovi financiranje za funkcijo notranje revizije v javnem sektorju, se lahko od vodje notranje revizije zahteva, da končna sporočila o poslu predloži organu, ki je zagotovil financiranje. (Glejte tudi Standard 11.1 Vzpostavljanje odnosov in sporazumevanje z deležniki, Standard 11.2 Uspešno sporočanje in Standard 15.1 Končno sporočilo o poslu.)

#### O Inštitutu notranjih revizorjev (The Institute of Internal Auditors)

Inštitut notranjih revizorjev (IIA) je mednarodno strokovno združenje, ki pod svojim okriljem združuje več kot 245.000 svetovnih članov in je podelilo več kot 190.000 strokovnih nazivov Certified Internal Auditor® - CIA® po vsem svetu. Inštitut IIA, ki je bil ustanovljen leta 1941, je po vsem svetu priznan kot vodilno strokovno notranjerevizijsko združenje na področju standardov, podeljevanja strokovnih nazivov, izobraževanja, raziskav in tehničnih smernic. Za več informacij obiščite [theiia.org](http://theiia.org).

Prevod v slovenščino je omogočilo Združenje notranjih revizorjev IIA - Slovenski inštitut. Pri prevodu so sodelovali: Matej Drašček, Petra Finžgar, Anita Nikolić, Stasja Grkman, Alenka Murovec in Darja Možič.

Avtorske pravice 2024 The Institute of Internal Auditors, Inc. Vse pravice pridržane. Za dovoljenje za reprodukcijo se obrnite na [copyright@theiia.org](mailto:copyright@theiia.org)



The Institute of  
**Internal Auditors**

1035 Greenwood Blvd., Suite 401  
Lake Mary, FL 32746 USA  
[theiia.org](http://theiia.org)