

Svetovalni napotek 2120-2

Ravnanje s tveganjem notranjerevizijskega izvajalca

Temeljni standard v tej zvezi

2120 – Ravnanje s tveganjem

Notranjerevizijski izvajalec mora ovrednotiti uspešnost in prispevati k izboljšavam postopkov ravnanja s tveganji.

Pojasnilo

Določanje, ali so postopki ravnanja s tveganjem uspešni, je sodba, ki izhaja iz presoje notranjih revizorjev, da:

- organizacijski cilji podpirajo in usklajujejo poslanstvo organizacije;*
- so prepoznana in ocenjena pomembna tveganja;*
- so izbrani ustrezni odzivi na tveganja, ki usklajujejo tveganje z željami po tveganju v organizaciji;*
- so ustrezne informacije o tveganju zajete in sporočene na pravi način v organizaciji, da usposobijo osebje, poslovodstvo in svet za izpeljavo njihovih nalog.*

Postopke ravnanja s tveganjem spremljajo stalno delovanje poslovodstva, ločena ovrednotenja ali oboje.

1. Vloga in pomen notranjega revidiranja sta vedno večja in pričakovanja ključnih nosilcev interesov (npr. sveta, izvršilnega poslovodstva) se povečujejo. Notranjerevizijski izvajalci imajo široka pooblastila za kritje finančnih, operativnih, informacijsko-tehnoloških, pravno-urejevalnih in strateških tveganj. Istočasno se mnogi notranjerevizijski izvajalci srečujejo z izzivi, povezanimi z razpoložljivostjo usposobljenega osebja na globalnem trgu dela, s povečanimi stroški plač in z velikim povpraševanjem po posebnih dejavnikih (npr. z informacijsko ureditvijo, prevaro, izpeljanimi finančnimi instrumenti, davki). Posledica povezovanja vseh teh dejavnikov je visoka raven tveganja notranjerevizijskega izvajalca. Zato mora notranjerevizijski predstojnik upoštevati tveganja, ki se nanašajo na njihove notranjerevizijske izvajalce in uresničevanje njihovih ciljev.

2. Notranjerevizijski izvajalec ni neobčutljiv za tveganja. Zato je treba sprejeti ukrepe za zagotovitev obvladovanja njihovih lastnih tveganj.

3. Tveganja notranjerevizijskih izvajalcev so treh širših vrst: neuspeh revizije, napačno zagotovilo in tveganje ugleda. Nadaljnja razprava poudarja ključne značilnosti, ki obravnavajo ta tveganja, in nekaj ukrepov, ki naj jih upošteva notranjerevizijski izvajalec, da bi jih bolje obvladoval.

4. Vsaka organizacija se srečuje s pomanjkljivostmi kontroliranja. Pogosto, ko kontrole odpovedo ali se pojavijo prevare, utegne kdo vprašati: »Kje so bili notranji revizorji?« Notranjerevizijski izvajalec naj bi sodeloval v naslednjih primerih:

- *Mednarodni standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju niso upoštevani.*
- *Program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti (Standard 1300), vključno s postopki spremljanja revizorjeve neodvisnosti in nepristranskosti, ni ustrezen.*
- *Uspešno ocenjevanje za prepoznavanje ključnih revizijskih področij v zvezi z oceno strateškega tveganja ter tudi področij z velikim tveganjem pri načrtovanju posameznih revizij ne obstaja, kar onemogoča pravilne revizije in/ali zapravljanje časa pri napačnih revizijah.*
- *Neuspešnost zasnove uspešnih notranjerevizijskih postopkov za preizkušanje dejanskih tveganj in pravih kontrol.*
- *Opustitev ovrednotenja tako ustreznosti zasnove in uspešnosti kontroliranja kot dela notranjerevizijskih postopkov.*
- *Uporaba revizijskih skupin, ki nimajo ustrezne ravni usposobljenosti zasnovane na izkušnjah ali poznavanju področij z velikim tveganjem.*
- *Neupoštevanje uporabe vrhunškega strokovnega dvoma in podaljšanih notranjerevizijskih postopkov, ki upoštevajo ugotovitve ali pomanjkljivosti kontroliranja.*
- *Opustitev ustreznega nadziranja notranje revizije.*
- *Sprejem napačne odločitve, kadar obstaja nekaj dokazov o prevarah, npr. »Verjetno vse skupaj ni pomembno.« ali »Nimamo časa ali sredstev, da bi se ukvarjali s takšnimi zadevami.«*
- *Opustitev sporočanja o sumih pravim ljudem.*
- *Opustitev ustreznega poročanja.*

5. Napake pri notranji reviziji ne spravljajo v zadrego samo notranjerevizijskih izvajalcev, temveč utegnejo celo izpostaviti organizacijo pomembnemu tveganju. Medtem ko ni nobenega neomejenega zagotovila, da se ne bodo pojavili neuspehi pri reviziji, lahko notranjerevizijski izvajalec z naslednjimi izkušnjami omeji taka tveganja:

- Program zagotavljanja in izboljševanja kakovosti: za vsakega notranjerevizijskega izvajalca je pomembno, da ima razpoložljiv program za zagotavljanje kakovosti in njeno izboljševanje.
- Obdobno pregledovanje celotnega revidiranja: pregled metodike za ugotovitev popolnosti celote revidiranja z običajnim ovrednotenjem dinamičnega profila tveganja v organizaciji.
- Obdobno pregledovanje revizijskega načrta: pregled obstoječega revizijskega načrta za ocenitev, katere naloge utegnejo zahtevati veliko tveganje. Z »označitvijo« nalog z velikim tveganjem ima poslovodstvo notranjerevizijskega izvajalca boljši vpogled in lahko porabi več časa za spoznavanje načina pri nevarnih nalogah.
- Uspešno načrtovanje: nič ne more nadomestiti uspešnega načrtovanja revizije. Skrbno načrtovanje, ki vključuje posodabljanje ustreznih dejstev o stranki, in izvedba uspešne ocenitve tveganja lahko pomembno zmanjšata tveganja, da bi prišlo do neuspeha pri reviziji. Poleg tega je poznavanje področja dela in notranjerevizijskih postopkov, ki jih je treba opraviti, pomembna sestavina načrtovanja, ki zmanjšuje tveganje neuspeha pri reviziji. Vpeljava preiskovalnih točk poslovodstva v postopke notranjerevizijskega izvajalca in pridobivanje pristanka za katerikoli odklon od dogovorjenega načrta sta prav tako pomembna.
- Uspešna zasnova revizije: v številnih primerih se precej časa porabi za spoznavanje in proučevanje zasnove ureditve notranjih kontrol, da bi bilo mogoče ugotoviti, ali daje ustrezno kontroliranje pred začetkom preizkušanja uspešnosti. To ustvarja trdno podlago za pripombe notranje revizije o običajnih zadevah, ki utegnejo biti prej posledica slabe zasnove kontroliranja kot pa pojavi, h katerim bi bila usmerjena. To prav tako zmanjša možnost za neuspeh pri reviziji, ker so prepoznane manjkajoče kontrole.
- Uspešni poslovodski pregledi in nadaljnji postopki: vključitev poslovodstva notranje revizije v notranje revidiranje (npr. pred osnutkom poročila) ima pomembno vlogo pri lajšanju tveganja in neuspeha pri reviziji. Taka vključitev lahko zajema preglede delovnega gradiva, »sprotne« razprave o ugotovitvah ali končni sestanek. Z vključitvijo poslovodstva notranjerevizijskega izvajalca v notranje revidiranje so mogoče zadeve pri nalogi lahko prej prepoznane in ocenjene. Poleg tega ima lahko notranjerevizijski izvajalec napotitvene postopke, ki nakazujejo, kdaj in katere vrste zadev in na kateri ravni poslovodstva notranjega revidiranja jih je treba prikazati.
- Neoporečna razporeditev dejavnikov: pomembno je dodeliti pravo osebje vsakemu notranjerevizijskemu poslu. To je zlasti pomembno, kadar sta načrtovana veliko tveganje ali zelo strokoven posel. Zagotovitev, da ima skupina na voljo ustrezne zmožnosti, ima lahko pomembno vlogo pri zagotovitvi ustrezne ravni izkušenj v njem, vključno z odločnimi sposobnostmi za vodenje projekta pri tistih, ki vodijo notranjerevizijski posel.

6. Notranjerevizijski izvajalec lahko nevede ponudi kakšni ravni napačno zagotovilo. »Napačno zagotovilo« je raven zaupanja ali zagotovilo, ki temelji bolj na zaznavah ali domnevah kot na dejstvih. V številnih primerih lahko celo dejstvo, da je notranjerevizijski izvajalec vključen v zadevo, ustvari nekakšno raven napačnega zagotovila.

7. Uporaba notranjerevizijskih dejavnikov v podporo organizaciji za prepoznavanje in ovrednotenje pomembnega izpostavljanja tveganju mora biti jasno opredeljena pri projektih, ki se razlikujejo od notranjih revizij. Na primer, od notranjerevizijskega izvajalca poslovna enota zahteva, da poskrbi za »sredstva«, ki bi pomagala v celotnem podjetju izpeljati novo računalniško ureditev. Poslovna enota uporabi taka sredstva za podporo preizkusa nove ureditve. Pozneje po vpeljavi pa je napaka v zasnovi ureditve posledica preoblikovanja računovodskih izkazov. Na vprašanje, kako je do tega prišlo, poslovna enota odgovarja, da je bil notranjerevizijski izvajalec vključen v postopke in ni prepoznal zadeve. Vpletenost notranjega revizorja je ustvarila raven napačnega zagotovila, ki ni bilo v skladu z njegovo dejansko vlogo v projektu.

8. Če ni mogoče ublažiti celotnega tveganja napačnega zagotovila, lahko notranjerevizijski izvajalec pobudno obravnava svoje tveganje na takem področju. Pogosto in popolno sporočanje je ključna strategija za ravnanje z napačnim zagotovitvijo. Drugi prevladujoči postopki vključujejo:

- Iniciativno sporočanje vloge in pooblastil notranjerevizijskega izvajalca revizijskemu odboru, višjemu poslovodstvu in drugim ključnim nosilcem interesov.
- Jasno sporočanje, kaj pokrivajo ocena tveganja, načrt notranje revizije in posel notranje revizije. Prav tako nedvoumno sporočanje, česa ni na področju ocene tveganja in načrta notranje revizije.
- Ali obstaja »sprejemanje projekta« za ocenitev ravni tveganja, ki velja za vsak projekt in vlogo notranje revizije pri njem? Ocena lahko upošteva področje projekta, vlogo notranjerevizijskega izvajalca, pričakovanja pri poročanju, zahtevane zmožnosti in neodvisnost notranjih revizorjev.

– Če notranji revizorji sodelujejo pri povečanju števila osebja pri projektu ali pri spodbudah, je treba bolj olistiniti njihovo vlogo in področje vključevanja ter prihodnjo nepristranskost in neodvisnost zadev kot pa uporabo notranjih revizorjev kot »izposojenih« dejavnikov, ki utegnejo ustvariti napačno zagotovilo.

9. Verodostojen ugled notranjerevizijskega izvajalca je pomemben del njegove uspešnosti. Notranjerevizijski izvajalci, ki so posebej cenjeni, imajo možnost pridobiti nadarjene strokovnjake in so visoko cenjeni pri njihovih organizacijah. Ohranjanje trdne »blagovne znamke« je vrhunec za uspeh notranjerevizijskega izvajalca in njegove sposobnosti prispevati organizaciji. V številnih primerih je blagovna znamka notranjerevizijskega izvajalca izgrajena po več letih doslednega visoko kakovostnega dela. Žal pa je taka blagovna znamka lahko takoj uničena z enim samim zelo pomembnim neugodnim dogodkom.

10. Notranjerevizijski izvajalec je lahko, na primer, močno povezan z nekaterimi ključnimi finančniki, ki izmenjujejo svoje naloge z notranjimi revizorji, ker je to mogoče razumeti kot izobraževalno podlago za prihodnje vodilne strokovnjake. Povezava pomembnega preoblikovanja in urejevalnih raziskav pa utegne vplivati na ugled notranjerevizijskega izvajalca. Revizijski odbor in svet se lahko vprašata, ali ima notranjerevizijski izvajalec prave sposobnosti in zagotovljeno kakovost ter program izboljšav, ki podpira organizacijo.

11. V drugem primeru utegnejo notranji revizorji med revizijo kadrovskega področja nalog razkriti, da preizkus potrebnih pogojev za zaposlitev ni bil ustrezno opravljen. Razkritje, da novo nastavljeni notranji revizorji nimajo ustrezne izobrazbe ali so bili nekateri vpleteni celo v kriminalna dejanja, lahko pomembno vpliva na verodostojnost notranjerevizijskega izvajalca.

12. Taki primeri ne ustvarjajo samo zadrege, temveč tudi škodujejo uspešnosti notranjerevizijskega izvajalca. Varovanje ugleda in »blagovne znamke« notranjerevizijskega izvajalca je pomembno ne le za notranjerevizijskega izvajalca, temveč za celotno organizacijo. Pomembno je, da notranjerevizijski izvajalci upoštevajo, katere vrste tveganj utegnejo vplivati na njihov ugled in da razvijajo olajševalne ukrepe, ki obravnavajo ta tveganja.

13. Med postopki so:

- Izpolnjevanje tehtnega programa zagotavljanja in izboljševanja kakovosti pri vseh postopkih notranjerevizijskega izvajalca, vključno s človeškimi dejavniki in zaposlovanjem.
- Obdobno ocenjevanje tveganja notranjerevizijskega izvajalca za prepoznavanje možnih tveganj, ki utegnejo vplivati na njegovo »blagovno znamko«.
- Upoštevanje uveljavljanja kodeksa standardov ravnanja in etičnega obnašanja, vključno s Kodeksom etike notranjih revizorjev Inštituta notranjih revizorjev.
- Zagotavljanje, da deluje notranjerevizijski izvajalec skladno z vsemi usmeritvami in navadami podjetja, ki se upoštevajo.

14. Če pride pri notranjerevizijem izvajalcu do prej navedenega pojava, mora notranjerevizijski predstojnik pregledati naravo takega pojava in pridobiti spoznanja o izvoru razlogov. Taka proučitev nudi vpogled v mogoče spremembe, ki jih je treba upoštevati pri notranjem revidiranju ali v kontrolnem okolju, da bi se v prihodnosti izognili takšnim dogodkom.