

PRISPEVEK NOTRANJEGA REVIZORJA K IZBOLJŠAVAM V ORGANIZACIJI

TATJANA HABJAN

Dodana vrednost, več kot svetovanje, Grosuplje, Slovenija, e-pošta:
tatjana.habjan@dodana-vrednost.si.

Povzetek Funkcije notranjega revidiranja slovensko gospodarstvo ni prepoznalo in uporabljalo v zadostni meri. To v večji meri velja za tisti del gospodarstva, kjer notranja revizija zakonsko ni določena kot ključna funkcija. Vendar v svetu velja, da je prav ta, notranji revizor, organizaciji v pomoč tudi na področju osmišljanja vrednot, pomembnosti kompetenc in uvajanja sprememb. To so namreč elementi, ki vplivajo na velikost in oddaljenosti tveganj in priložnosti. Eden izmed ključnih faktorjev uspešnosti so zaposleni. Organizacija mora imeti prave ljudi na pravem mestu. Pa naj gre za srednje, višje vodstvo ali strokovnjake, kot so na primer, notranji revizorji. Pandemija je med drugim pokazala, kako kadrovska funkcija preko pravega in pravočasnega izbora kadrov vpliva na dolgoročno uspešnost organizacije. Pa kljub temu v vsej svoji dolgoletni praksi nikoli nisem uspela, da bi vodstvo in potem nadzorni svet sprejel predlog, da bi bila kadrovska funkcija in uspešnosti ter učinkovitosti le-te, uvrščena v letni načrt notranje revizije.

Ključne besede:

kadrovska funkcija, revidiranje, tveganje, notranja revizija, outsourcing, cosourcing, vrednote, spremembe.

THE CONTRIBUTION OF THE INTERNAL AUDITOR TO IMPROVEMENTS IN THE ORGANIZATION

TATJANA HABJAN

Dodana vrednost, več kot svetovanje, Grosuplje, Slovenija, e-pošta:
tatjana.habjan@dodana-vrednost.si.

Abstract The Slovenian economy did not sufficiently recognize and use the internal audit function. This is largely true for that part of the economy where internal audit is not legally defined as a key function. However, in the world, it is the internal auditor who also helps the organization in the field of making sense of values, the importance of competencies and introducing changes. These are the elements that affect the size and distance of risks and opportunities. One of the key success factors is employees. The organization needs to have the right people in the right place. Be it middle, senior management or professionals such as internal auditors. Among other things, the pandemic showed how the Human resource function influences the long-term success of the organization through the right and timely selection of personnel. Nevertheless, in all my many years of practice, I have never managed to get the management and then the supervisory board to accept the proposal that the human resources function and its efficiency and effectiveness be included in the annual internal audit plan.

Keywords:
human
resources,
auditing,
risk,
internal auditing,
outsourcing,
cosourcing,
values,
changes.

1 Uvod

Funkcije notranjega revidiranja (NR) slovensko gospodarstvo v splošnem ni prepoznalo kot pomembno in je ne uporablja v zadostni meri predvsem zaradi napačne percepcije te ključne funkcije. Drugače je v finančni dejavnosti (bančništvo, zavarovalništvo), kjer je s področno regulativo (zakonodajo) notranja revizija ena izmed štirih obveznih ključnih funkcij organizacije in kjer je njena temeljna lastnost, neodvisnost, prepoznana kot bistvena. Kar je posredno priznanje, da notranje revidiranje dejansko je potrebno in prispeva k dodajanju vrednosti.

Res je, da se posamezni notranji revizorji trudijo, da bi našli prepričljive odgovore na temeljno vprašanje: Kakšna je dodana vrednost notranjega revidiranja za organizacijo. Vendar to vprašanje ni pomembno le za notranje revizorje, temveč za sam poklic notranje revizije z razlogom: odgovor vpliva na to, kako se vrednotijo prispevki notranje revizije in kako je pomembna ključnim zainteresiranim, npr. višjemu vodstvu in revizijski komisiji oziroma deležnikom – odločevalcem. Potrebujemo torej raziskavo za slovensko področje, da izvemo kje smo in nato zastavimo merljive cilje za večjo prepoznavnost in veljavnost notranje revizijske dejavnosti v Republiki Sloveniji (RS) in to ne le v dejavnostih, kjer je notranja revizija zakonsko predpisana. Rezultati raziskav so lahko podlaga za spremembo miselnost o potrebnosti notranje revizije. To ne spremeni dejstva, da morajo notranji revizorji še vedno vztrajati in z večjim dodajanjem vrednosti posamezni organizaciji sami pridobivati na ugledu. Kar je mogoče le z spremembo miselnega naboja, z ustrezno komunikacijo, s strastjo in pogumom. Ter z vztrajnostjo in načrtovanimi in izpeljanimi aktivnostmi na ravni RS. V oziru izpeljave raziskav bi večjo odgovornost in več aktivnosti morda lahko pokazale obe organizaciji, ki v RS skrbita za obstoj in razvoj te dejavnosti.

Notranja revizija je pametni telefon ali prenosnik. Ima številne funkcije in možnosti, ki nam lahko olajšajo delovanje in poslovanje. Vendar ga je potrebno poznati¹, razumeti in uporabljati na način, ki nam bo kar se da v veliki meri koristil. Zato je notranje revidiranje potrebno najprej spoznati. Tako njen način dela kot koristi, ki jih prinaša tistim odločevalcem v organizaciji, ki ga smotrno uporabljajo. So učinkoviti in koristni v tolikšni meri, kot jih uporabimo.

¹ Še vedno se mi dogaja, da naročniki ne ločijo med notranjo in zunanjo revizijo in storitvami, ki jih nudijo eni in drugi. Pa na področju revidiranja aktivno delujem od 1993 leta.

2 Namen referata

Namen tega referata je, da pripomore k razumevanju vloge in načina delovanja notranje revizije (NR) in da se poveča ozaveščenosti o nujnosti uporabe sistematičnega in neodvisnega delovanja strokovnih funkcij. Šele, ko prepoznamo NR kot funkcijo, ki preverja, ali vodstvo prepoznava tveganja in priložnosti in pravočasno ter učinkovito ukrepa na ključnih področjih, lahko zatrdimo, da je to funkcija, ki svetuje v zadevah, povezanih z doseganjem zastavljenih ciljev in tako prispeva k uspešnosti organizacije² kot celote.

NR lahko neodvisno in strokovno ter v skladu s uveljavljenimi mednarodnimi standardi delovanja tudi pripomore k temu, da v organizaciji odločevalci in zaposleni ozavestijo pomen kompetenc, vrednot, etike in integritete, pri čemer je za uspešnost doseganja tega cilja bistveno sodelovanje z neodvisno kadrovsko funkcijo, še bolj pa z ostalimi deležniki, ki so ključnega pomena: člani nadzornih svetov oziroma upravnih odborov in članov uprav ter različnih komisij³.

Pomembno je, da družbe najdejo ključne kadre, katerih miselna naravnost se sklada z miselno naravnostjo organizacije. Iskati je potrebno ljudi s strastjo za vseživljenjsko učenje, z veliko mero radovednosti in odprtostjo za različne kulture. Ljudi, ki si sprememb želijo, saj jim predstavljajo izziv. Hkrati je prav, da je njegova kultura skladno kulturi organizacije⁴. Da se morajo organizacije stalno spreminjati, ni samo inherentna potreba, ampak posledica dejstev, ki jih silijo, da se ves čas prilagajajo. Ključni podatek je, da smo stalno v neke vrsti krizi. Ta se kaže v ponavljajočih naravnih nesrečah (potresi, poplave, žled), epidemijah, finančnih krizah in škandalih, ki zaradi povezanosti gospodarskih subjektov kot domine podirajo cele vlakovne kompozicije podjetij.

² Pravi ljudje na pravih položajih so pogoj za navedeno.

³ Npr. kadrovska komisijo, revizijsko komisijo, komisijo za tveganja

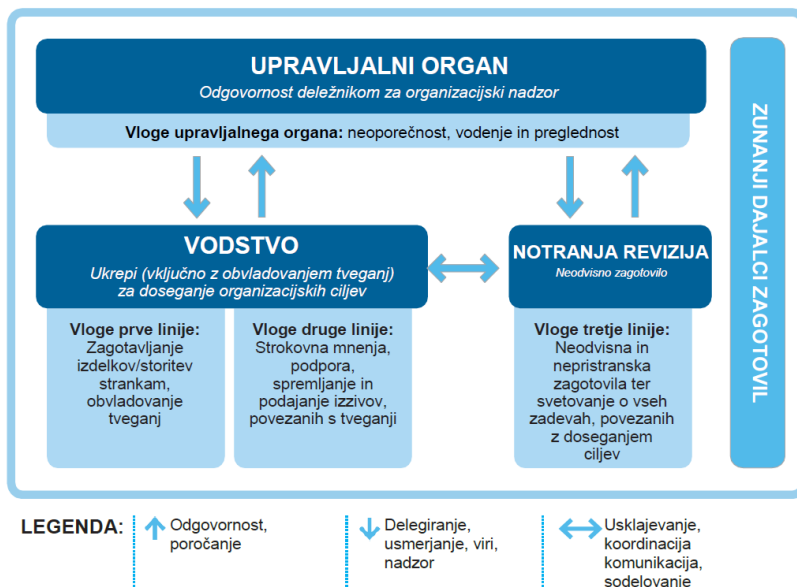
⁴ Organizacijska kultura je sklop skupnih prepričanj, vrednot in praks pri delu zaposlenih, ki se kristalizirajo skozi dnevna vedenja ljudi. Nanjo vpliva zlasti zgled vodstva (najvišji in srednji nivo vodenja).

3 Teoretična izhodišča

3.1 Položaj notranjega revidiranja

Položaj in vloga notranjega revidiranja v organizaciji je najboljše razvidna iz Slike:

Model IIA treh linij



Slika 1: Posodobljen model treh linij obrambe

Vir: <https://www.iaa.si/iaa-global-izdal-pomembno-posodobitev-modela-treh-linij-obrambe/>

Pri notranji reviziji gre za neodvisno funkcijo, ki daje nepristranska zagotovila, da so uveljavljeni učinkoviti in uspešni postopki, ki omogočajo doseganje zastavljenih kratkoročnih in dolgoročnih, tudi strateških ciljev s tem, da pregleduje posamezna področja ali procese, komunicira (in usklajuje) z odgovornimi zanje in poroča upravljalnemu organu (ki ima na ta način možnost preveriti ustreznost poslovanja ali njegovega dela tudi z vidika nepristranske NR).

Odgovornosti vseh treh linij na primeru notranje-revizijskega pregleda kadrovske funkcije, katerega cilj je pregled etike in vrednot, in dajanje zagotovil, da je sistem upoštevanja temeljnih vrednot in etičnega ravnanja vzpostavljen, da so z njim seznanjeni vsi akterji in da deluje⁵, so različne. Tretja linija, notranja revizija preverja delovanje druge linije, v tem primeru,

- ali ima organizacija jasno in razumno izražene vrednote za vzpostavitev ustrezne etične kulture in skladnosti,
- obstoj etičnega kodeksa,
- njegovo komuniciranje (tudi sodelovanja vodstev pri tem - tako imenovani zgled oziroma Tone at the Top) in
- njegovo udejanjenja v praksi.

NR oceni ustreznost delovanj KF. To naredi na podlagi pregleda dokumentacije, interne in eksterne komunikacije, pregledov načrtov izobraževanja, deleža udeležbe vodstev na izobraževanjih in dogodkih, kjer se ozavešča o pomenu vrednot⁶ in zaželenega etičnega delovanja, in na podlagi razgovorov z različnimi deležniki, kjer pridobi odgovore na naslednja vprašanja (primeri):

- ali zaposleni razume svojo vlogo pri izpolnjevanju standardov, določenih s kodeksom ravnanja?
- ali zaposleni verjame, da se podjetje resno ukvarja z etiko in skladnostjo? Če ne, zakaj ne?
- kaj zaposleni meni, da obstajajo tveganja podjetja glede etike in skladnosti?
- ali zaposleni pozna ime in kontaktne podatke pooblaščenca za etiko / svetovalca ali osebe, s katero se lahko obrne, da prijavi kršitev?

Po izvedbi pregleda (ki se običajno naredi na podlagi programa oziroma opresivnega načrta konkretne revizije) in zgoraj opisanih razgovorov (z drugo linijo in zaposleni), notranji revizor izdelava osnutek poročila z ugotovitvami in priporočili (če so potrebne). Osnutek poročila je podlaga za usklajevanje ugotovitev z revidirancem - drugo linijo (v tem primeru kadrovska službo/funkcijo⁷ in vodji drugih

⁵ Odgovor na zastavljeni cilj pregleda mora biti jasno opredeljen v končnem poročilu upravljanemu organu, ki se ga za administrativne namene predloži tudi vodstvu.

⁶ Preverja, ali so definirane in komunicirane vrednote, saj le te z vsakodnevno delovno prakso oblikujejo etično kulturo podjetja.

⁷ Ki je odgovorna za pripravo predloga etičnega kodeksa in vzpostavitev programa komuniciranja le-tega vsem deležnikom (zaposlenim, zunanjim strokovnim sodelavcem, dobaviteljem in ostalim poslovnim strankam).

služb/funkcij⁸ - oboji predstavljajo drugo linijo), iz izdajo končnega poročila prvi liniji sistema: upravljalnemu organu⁹ (upravnemu odboru oziroma nadzornemu svetu) z oceno, ali so etični programi vzpostavljeni in se primerno udejanjeni ter periodično komunicirani med zaposlenimi in zunanjo javnostjo.

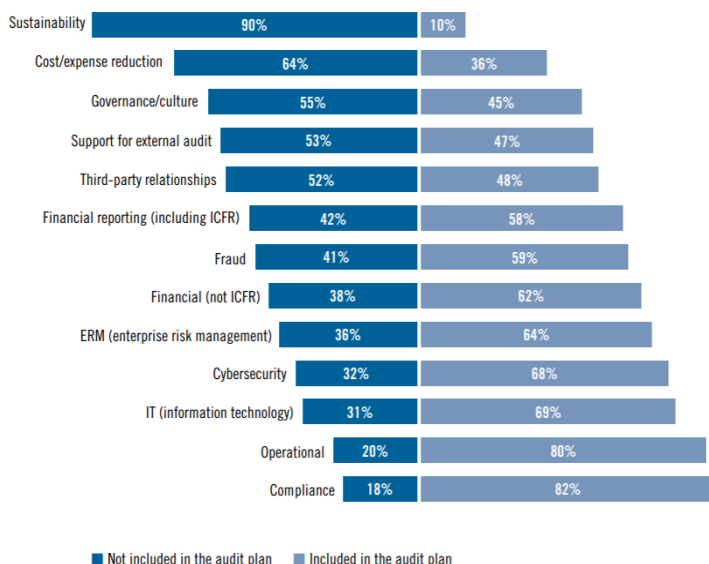
Trije stebri upravljanja tveganj ali trije linije obrambe pred tveganji, da ne bi dosegli zastavljenih ciljev - upravni odbor, izvršno vodstvo in funkcija notranje revizije - morajo prepoznati, prilagoditi delovanje oziroma se hitro odzivati na nešteto notranjih in zunanjih dejavnikov, ki vplivajo na delovanje in uspeh organizacij. Zato je obvladovanje tveganj nenehno prizadevanje in trajno delovanje. Zato so vse tri linije vir sprememb in izboljševanja delovanja organizacije. Zato je potrebno sodelovanje in usklajenost kultur teh linij.

Pa vendar se po raziskavi, objavljeni v publikaciji »Severnoameriški utrip leta 2020¹⁰« zdi, da so notranji revizorji v svojih okoljih (v ZDA, na vseh področjih, ne glede na lastništvo podjetij in institucij) pasivni opazovalci nekaterih ključnih tveganj, kar je razvidno iz rezultatov: notranje revidiranje v najmanjši meri pokriva trajnostni razvoj, gospodarno upravljanje ter korporativno upravljanje in organizacijsko kulturo – vse, na kar ima prav vodstveni kader, če je prav izbran, lahko največji pozitiven vpliv, *zato je izbira pravega kadra, tako na srednji kot najvišji ravni vodenja, pomemben dejavnik priložnosti, in ne le tveganj, in je zato z vidika notranjega revidiranja smiselno področje pregleda prav uspešen/pravilen izbor ključnega kadra*. Katera področja NR pregleduje na primeru ZDA, je razvidno iz grafa Slike 2:

⁸ Ki so dolžni, da sodelujejo v programih in z zgledom in primeri primerne ravnanja oblikujejo organizacijsko kulturo in klimo, ki je zaželeno in nujna.

⁹ Ki na ta način opravlja nadzor in dobi neodvisno zagotovilo, da vse deluje v skladu z zastavljenimi cilji (na zadevnem področju), pa tudi priporočila v primeru, da notranji revizor najde dodatne priložnosti za izboljšave.

¹⁰2020 Pulse of Internal Audit: Bridging Critical Gaps, Published Friday, March 6, 2020; www.theiia.org/pulse

Exhibit 1.1: Risk Coverage in Audit Plans – All Respondents

Note: Q14. Looking ahead over the next 12 months, please indicate what percentage of your audit plan you anticipate will be allocated to each of the risk areas listed. Responses were grouped into "some audit plan allocation" and "no audit plan allocation." ICFR = internal controls over financial reporting. n = 630.

Slika 2: Pokritost tveganj v revizijskih načrtih - vsi udeleženci

Vir: www.theiia.org/pulse

V ZDA manj kot polovica anketirancev (45%) v svoje revizijske načrte vključuje upravljanje in kulturo (Slika 2). Glede na to, da je več odmevnih škandalov in negativnih objav o organizacijah v zadnjem desetletju temeljijo na nizko razvitih organizacijskih kulturah¹¹ ali slabem upravljanju in odločanju, bi morala biti ta statistika zaskrbljujoča. Menim, da enako velja tudi v Sloveniji: s to razliko, da z raziskavo tega področja v Republiki Sloveniji ne razpolagamo.

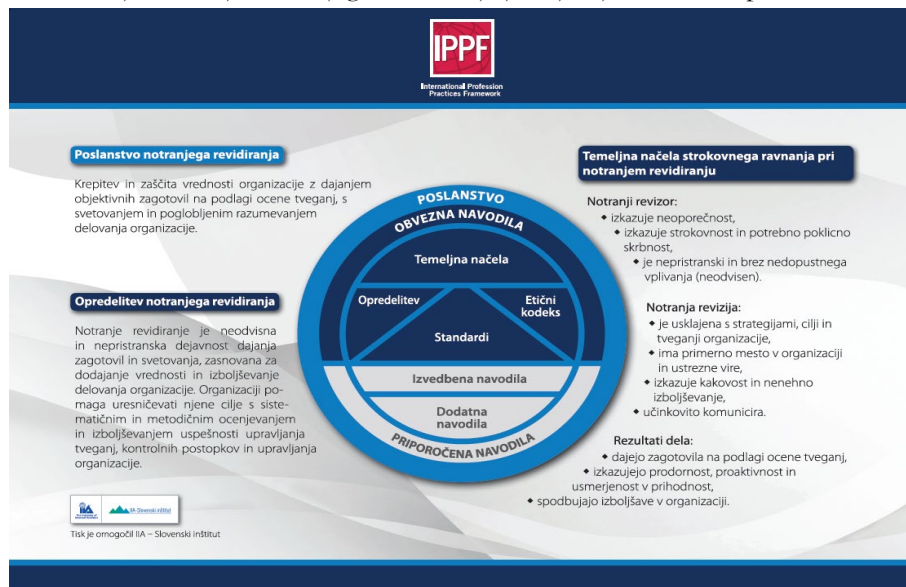
Še dve zanimivosti iz grafičnega prikaza Slike 2: Samo 10% anketirancev v svoj letni revizijski načrt vključuje trajnost, enemu od najhitreje rastočih področij, ki so v interesu vlagateljev. Pri tem obstajajo potencialno velika tveganja, kot so napake pri poročanju o trajnosti in izčrpavanje virov. Kar 82% revizij pa je namenjeno

¹¹ Kultura: »Način, kako se stvari tukaj počnejo«, je bilo jedro številnih korporativnih škandalov.

skladnosti – torej ali se postopki opravljajo v skladu z zakonodajo in notranjimi predpisi. Prav gotovo področje, ki bi že v osnovi moralo biti skrb srednjega vodstva organizacij ki, očitno ne zaupajo sami sebi, in nalogo nadzora skladnosti prevaljujejo na notranje revidiranje.

2.2 Framework – ustroj oziroma ogrodje notranjega revidiranja

Sam ustroj delovanja notranjega revidiranja je najbolj razviden iz prikaza Slike 1:



Slika 3: Strokovni okvir delovanja pri notranjem revidiranju (ang. International Professional Practices Framework (IPPF))

Vir: <https://www.iaa.si/znanje-in-strokovna-pravila/>

Vprašanje, ki se zastavlja je, kolikšna je v slovenskem prostoru dejanska neodvisnost notranjega revidiranja, dejanska strokovna usposobljenost in izkušnost izvajalcev, ki morajo na eni strani slediti strogim standardom¹², po drugi strani pa biti kompetentna in vsaj enakovredno pomembna funkcija, pri usklajevanju ciljev, nalog, strategije, ki jo odločevalci upoštevajo kot kompetentni dejavnik pri zagotavljanju uspešnosti – doseganja zastavljenih ciljev.

¹² Podvrženi so periodičnim zunanemu ocenjevanju in vrednotenju dela in sprotne ocenjevanju s strani revidirancev (druga linija) in odločevalcev, katerim pripravlja poročila z ugotovitvami in usklajenimi predlogi izboljšav oziroma ugotovljenimi priložnostmi ter tveganji (ki jih prej posamezni odgovorni niso zaznali).

2.3 Standardi notranjega revidiranja

»Notranje revidiranje se izvaja v različnih pravnih in kulturnih okoljih: za organizacije, ki se razlikujejo po namenu, velikosti, zapletenosti in ustroju, izvajajo pa ga osebe v organizacijah ali zunaj njih. Te razlike sicer lahko vplivajo na ravnanje pri notranjem revidiranju v posameznem okolju, vendar je za izpolnjevanje nalog notranjih revizorjev in za notranje-revizijsko dejavnost bistvena skladnost z Mednarodnimi standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju (odslej Standardi), ki jih je izdal Inštitut notranjih revizorjev (IIA).«¹³ Namen standardov je spodbujati in prispevati k boljšim organizacijskim procesom in poslovanju.

Če želi notranja revizija imeti vpogled v poglobljeno razumevanje delovanja organizacije ter njeno/e strategijo/e, mora biti zaradi zahtev mednarodnih standardov¹⁴ in njenega položaja v sistemu notranjih kontrol prisotna povsod v organizaciji. Le s tem vpogledom in razumevanjem posameznosti in celote ima možnost dajati najboljša možna zagotovila in nasvete (pri poslih svetovanja).

2.4 Outsourcing in cosourcing

Dejstvo je, da organizacije nerade najemajo zunanje sodelavce oziroma izvajalce, ki bi ocenjevali uspešnost in učinkovitost njihovega delovanja, vodenja¹⁵. Kakšno je dejansko stanje v RS ne vemo (ni raziskav), lahko pa dejstvo ponazorimo na primeru ZDA, ki je prvič analizirala obseg outsourcinga in cosourcinga za leto 2018 in rezultate o obsegu izvajanju notranje revizije z lastnimi zaposlenimi (»in house«/interno) v primerjavi z obsegom zunanjih izvajalcev (outsourcing and cosourcing) objavila v publikaciji »2019 North American Pulse of Internal Audit – v FTE¹⁶

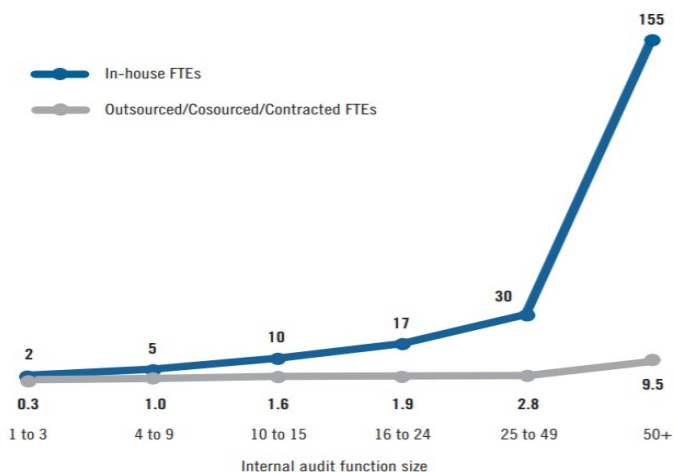
¹³ Neposreden citat iz uvoda k zavezujočim standardom notranjega revidiranja.

¹⁴ Če ne deluje v skladu s standardi, mora to NR funkcija razkriti v letnem poročilu nadzornemu svetu oziroma revizijski komisiji in upravnemu odboru.

¹⁵ Morda je iz percepcije vodstev notranja revizija neke vrste inšpekcija, ki išče napake in bodo vsled neprimernih ugotovitev odgovorni.

¹⁶ FTE – Full Time Equivalent – število zaposlenih po dejansko realiziranih urah

Exhibit J: Inhouse Internal Audit FTEs Compared to Outsourced/Cosourced/Contracted FTEs*



Note: Q37: Enter the approximate number of in-house FTEs (including the CAE, employees, and long-term contractors).
Q38: Enter the approximate number of other FTEs obtained through short-term contracts, cosourcing, outsourcing, or other similar means. FTE stands for full-time equivalent employee. *Several very large internal audit functions in the 50+ category have caused the average FTEs for this group to be very high relative to other functions. n= 502.

Slika 4: Obseg izvajanja notranje revizije glede na izvajalca

Vir: <https://dl.theiia.org/AECPublic/2019-North-American-Pulse-of-Internal-Audit-Report-NM.pdf>

Iz grafa je razvidno, da večje organizacije raje zaposlujejo notranje revizorje, medtem ko pri manjših organizacijah, ki na primer razpolagajo z dvema zaposlenima revizorjema (FTE = 1,6), uporabljajo outsourcing in cosourcing. V tem konkretnem primeru organizacije z dvema zaposlenima najemajo še 10 zunanjih sodelavcev s polnim delovnim časom. Vendar je smiselno razmejevati med različnimi oblikami zunanjega izvajanja notranje-revizijske funkcije: Pri **popolnem outsourcingu** celotno funkcijo opravlja zunanji ponudnik. Torej opravlja vse naloge notranje-revizijske funkcije: od revizijske ocene tveganja, prek priprave letnega načrta, do izvajanja posameznih revizijskih poslov, ki so bili sprejeti na podlagi sprejetja letnega načrta s strani nadzornega organa oz. upravnega odbora, do priprave letnega poročila; v tem primeru skrbi tudi za spremljavo realizacije ukrepov, ki jih je sprejela uprava na podlagi priporočil iz notranje-revizijskih poročil.

O delnem outsourcingu govorimo, kadar pogodbeni zunanji izvajalec v celoti opravi posamezni revizijski posel iz predhodno sprejetega revizijskega letnega načrta.

Co-sourcing: Potreba po tej vrsti zunanjega izvajanja NR se lahko pojavi zaradi začasnega pomanjkanja lastnega osebja za izvedbo notranje-revizijskega posla in potrebe po spoštovanju rokov. Prav tako se potreba pojavi pri posebnih projektih, ki jih je potrebno revidirati in pri izvedbi izrednih revizij, ki niso bile načrtovane, prav tako pa ne viri¹⁷ za izvedbo le-teh. Pri co-sourcingu si delo na istem notranje-revizijskem poslu razdeli odgovorni zaposleni notranji revizor, ki mu na podlagi pogodbe pomaga zunanji, najeti izvajalec notranje revizije.

2.4.1 Outsourcing in delni outsourcing prednosti

V majhnem oddelku za notranjo revizijo bo morda potrebna določena stopnja zunanjega izvajanja, da se revizijski komisiji in upravnemu odboru (ali enakovrednemu) zagotovi ustrezno zagotovilo, zlasti na ključnih področjih tveganja, ki zahtevajo visoko raven strokovnega tehničnega znanja, ki vedno ni na voljo znotraj organizacije. To bi še posebej veljalo v povezavi s hitro razvijajočimi se tehnologijami, kjer majhen interni del NR morda nima ustreznega dostopa do nenehnega (in verjetno dragega) usposabljanja.

2.4.2 Cosourcing in prednosti

Organizacija bi lahko s co-sourcingom dostopala do strokovnega znanja, inovacij v najnovejših revizijskih tehnikah in tehnologiji ter tako pridobila nova znanja. Prednost te oblike sodelovanja se kaže tudi v tem, da princip 4-oči okrepi neodvisnost notranje revizijske-funkcije od posloводства.

¹⁷ To velja na primer, kadar so potrebne izkušnje v nastajajočih ali hitro razvijajočih se tehnologijah ali za pregled skladnosti z novimi vse-nacionalnimi regulativnimi režimi (npr. GDPR ali Sarbanes-Oxley).

3 Raziskave in ankete o vrednosti in pomenu notranjega revidiranja

3.1 Raziskave o delovanju NR v tujini

Naj začnem pri najbolj praktični in za javnost zelo zanimivi publikaciji *Tone at the Top*, ki jo izdaja IIA. Publikacija je pomembna, ker daje ažurne informacije, proaktivne nasvete in tudi zato, ker prikaže rezultate tako imenovanih »Poll« anket o stanju oziroma razmerah in aktualnih temah na globalni ravni. Ti rezultati oziroma odgovori so lahko vodilo pri odločanju in usmerjanju poslovanja tako članom odborov, svetov, komisij, kot NR oziroma vsem, ki so vključeni v obrambni sistem kontrol (vsake) organizacije, ne glede na velikost ali dejavnost, v kateri deluje/posluje. Publikacija *Tone at the Top* se torej konča z objavo rezultatov »Poll« ankete.

Ostale pomembne raziskave in rezultate le teh najdemo pri »Internal Audit Foundation«, ki se je ob ustanovitvi (1976) imenovala The Foundation for Auditability, Research, and Education (FARE), ki deluje v okviru IIA. Velika dodana vrednost pa je po moji oceni ta, da zagotavlja globalni dostop do raziskovalnih in izobraževalnih virov in poročil in da redno ocenjuje delo notranjih revizorjev (vendar pa ne po državah). Znana je, na primer, njena periodična študija Common Body of Knowledge¹⁸. Najbolj enostavno lahko to raziskavo imenujemo kar za ključno in sprotno referenco kolektivnega znanja notranjega revidiranja.

3.2 Raziskave o delovanju na področju notranjega revidiranja v Republiki Sloveniji

Raziskave o delovanju, vlogi in razvoju notranjega revidiranja v Sloveniji so redke. Opravljene so bile v letu 2002, 2005 in 2007. Ocenjujem, da je med njimi zelo smiselno in domiselno pripravljena raziskava iz leta 2005, ki je vključila uveljavljenost, in razvitost notranje-revizijske dejavnosti v Republiki Sloveniji iz več vidikov delovanja, in so jo marca 2005 izvedli v okviru Sekcije za notranjo revizijo pri Slovenskem inštitutu za revizijo. Od 100 organizacij z več kot 250 zaposlenimi (21% vzorec), ki se je odzvalo na anketna vprašanja, je imelo lastno notranje-revizijsko službo 27 organizacij. Kakšno je stanje po tem letu, bi bilopotrebno

¹⁸ <https://global.theiia.org/about/about-internal-auditing/Pages/Common-Body-of-Knowledge-CBOK.aspx>

raziskati. Izsledki raziskav o notranji reviziji pripomorejo k dodatnemu poznavanju položaja in razširjenosti stroke notranjega revidiranja v RS. Zato je zelo razveseljivo, da je za leto 2021 v Programu Odbora sekcije za notranje revidiranje na Slovenskem inštitutu za revizijo sprejet Projekt 9: Raziskovalna dela s področja notranjega revidiranja.

4 Notranje revidiranje kadrovske funkcije

Naj najprej iz izkušenj ponudim odgovor na vprašanje, zakaj je potrebno revidirati kadrovske funkcije (v nadaljevanju tudi KF). Ko prvo, ker so jasna tveganja, povezana z delovanjem KF. Prav tako pa so jasno ugotovljene priložnosti, neposredno vezane nanjo. Sama **ocena tveganj**, povezanih s primernostjo in učinkovitostjo kadrovske funkcije, in predlog za pregled le-te izhaja iz dejstev,

- da v (mnogih) organizacijah ni kazalnikov učinkovitosti kadrovske (in prenekaterih) drugih funkcij,
- da so sistemske spremembe, vezane na nagrajevanje, redke in povezane s konflikti in izgubo časa na različnih nivojih, medtem ko odločevalci držijo fige v žepih,
- da se dogaja, da so kadrovski načrti sprejeti konec leta za tekoče leto (ali sploh niso sprejeti),
- da pogosto prihaja do zamud in velike fluktuacije na področjih odločanja in ključnih področjih,
- da do neuspehov in uspehov prihaja zaradi ljudi,
- da do prevar je in pogosteje prihaja na ključnih pozicijah v organizaciji.

Tem dejavnikom so se v času pandemije na slovenskem prostoru priključila tudi spoznanja:

- da se ocena zadostnosti potrebnih kadrov, npr. medicinskega osebja, in tveganju posledic (ne le materialne škode) v zvezi s tem proaktivno ni posvečalo aktivne pozornosti
- da se na področju staranja prebivalstva ne sklepajo kompromisi, kar posledično pomeni, da ni ukrepov in/ali spremljanja njihove učinkovitosti
- da je (in je bila) politika in sistem odločanja neučinkovit na področjih, ki najbolj posega v človekovo zdravje, dostojanstvo, obstoj, znanje.

Naj poudarim, da je skladnost s predpisi (zakoni in notranjimi akti) sicer lahko naloga notranjega revidiranja, oziroma cilj konkretnega NR pregleda, vendar ne prinaša posebne dodane vrednosti. Zakaj? Ker mora vodja kadrovske funkcije že v osnovi zagotoviti, da so postopki skladni zakonodaji, notranji predpisi pa prav tako in sprotno prilagojeni sami organizaciji. Tisti, ki je neposredno nadrejen vodji kadrovske funkcije (izvršilni direktor, ki pokriva kadrovsko funkcijo) pa mora skrbeti za sistemski poslovodni nadzor. V večjih organizacijah pa je skladnost z zakonodajo in notranjimi predpisi in kodeksi (etike, ravnanja) v pristojnosti Oddelka za skladnost oziroma pristojnega za skladnost, če ga organizacija ima.

Najbolj pomemben cilj notranjega revidiranja kadrovske funkcije je po mojem presoji ta, da se ugotovi, ali ima funkcija svojo vizijo, poslanstvo, ki se kaže, na primer, v:

- pravilnem in pravočasnem kadrovanju na ključnih delovnih mestih,
- zagotavljanju mentorstva,
- zagotavljanju nadomeščanja in nasledstva,
- dovolj elastično politiko opravljanja del in nalog (na primer, pogoji za možnost dela od doma, premakljiv delovni čas),
- dolgoročni načrt usposabljanja in tekočega nujnega seznanjanja z novostmi na področjih, ki so pomembne za stalno sledenje spremembam
- ustrezno (jasno, v naprej določen sistem) nagrajevanje uspešnosti, kreativnosti, inovativnosti (od financiranja izobraževanja, do plačila zavarovalnih premij in koriščenje ukrepov iz polnega certifikata »Družini prijazno podjetje«),

Pregled bo dodal vrednosti, če bodo cilji pregleda usklajeni z deležniki (naročniki) in bodo v naprej razumljeni kot dodajanje vrednosti, podlaga za izboljšave in uresničevanje strategije, vizije in poslanstva organizacije. Bistveno je, da je navedeno jasno pred začetkom pregleda, še bolje pa, da je ozaveščeno pred pripravo predloga letnega načrta dela notranje revizije za naslednje poslovno leto.

Odlično delovanje kadrovske funkcije lahko vpliva na vsakega zaposlenega in na celoto. In ljudje v »službi in za službo« porabijo vedno več časa in energije. In so vir uspeha ali neuspeha. Zato je v kadrovski funkciji potrebno ločiti med administrativnimi in vsebinskimi deli in se manj posvetiti administraciji. Slednjo se v veliki meri lahko podpre s sodobno tehnologijo – tudi to lahko pregleda in poda

priporočila notranji revizor, če oceni, da se kadrovska funkcija preveč ukvarja z administrativnim delom

5 Zaključek

Proaktivnost definitivno ni vrлина slovenske politike in našega odločevalskega sistema. Po mojih izkušnjah ta ni zaželena, dostikrat zaradi »ljubega miru v hiši«. V hiši, kjer smo vsi za vse in hkrati vsi za nič. Kjer smo za spremembe, če te ne vodijo v spremembe. Kjer bi vsi odločali - in nihče odgovarjal. Prav tako iz lastnih izkušenj sklepam, da krizni načrti, zasnovani na način, da upoštevajo morebiten prihodnji dogodek ali okoliščine, ki lahko vplivajo na obstoj in uresničevanje ključnih ciljev organizacije, organizacije niso pripravile ali jih ne poznajo (izdelek zunanjega strokovnjaka, izvajalca) ali pa so bili narejeni z zaupanjem, da do žleda, pandemije, potresa ali druge naravne nesreče dejansko ne more priti. Dolgoročni načrti, scenariji, strategije so v očeh kratkoročne uspešnosti moteč dejavnik in nepotrebna aktivnost.

Na vseh naštetih področjih tega referata je notranji revizor lahko dejavnik, ki pripomore k izboljššanemu poslovanju organizacije. Notranji revizor oziroma ugledna kompetentna notranje-revizorska funkcija je lahko tisti element, ki je s svojim delovanjem, ugotavljanjem, komuniciranjem, predlaganjem, združevanjem, sodelovanjem s strokovnimi funkcijami organizacije eden pomembnejših dejavnikov, ki lahko prispeva k uspešnejšem poslovanju in etičnem okolju zadovoljnih zaposlencev in vseh deležnikov. Pa naj bo ta notranji revizor zaposlen v organizaciji ali pa ga organizacija najame (outsourcing). Morda to še bolj velja za današnjo »Novo Normalnost«, v kateri se kompleksnost, hitrost sprememb in zapletenost tveganj, ki vplivajo na podjetje, hitro povečujejo. Od upravljalcev in odločevalcev se zdaj zahteva, da postanejo strategji, presežejo znana vprašanja in analizirajo vsako soodvisnost, da zagotovijo, da vsaka sprejeta odločitev ni le upravičena, temveč tudi potrjena. Tudi tu je torej vloga neodvisnega notranjega revizorja zaželena, saj dodaja vrednost. To izhaja že iz same definicije notranjega revidiranja:

Notranje revidiranje je neodvisna in nepristranska dejavnost dajanja zagotovil in svetovanja, zasnovana za dodajanje vrednosti in izboljševanje delovanja organizacije. Organizaciji pomaga uresničevati njene cilje s sistematičnim in metodičnim ocenjevanjem in izboljševanjem uspešnosti upravljanja tveganj, kontrolnih postopkov in upravljanja organizacije.

Literatura:

- Notranje-revizijska dejavnost v slovenskih organizacijah – izsledki raziskave, 2005, revija Revizor 10/05, str.18- 36
- O dejavnih stresa in zadovoljstva notranjih revizorjev v povezavi s poslovnim upravljanjem – rezultati ankete, 2007, revija Revizor 6/07, str. 7-21
- Corporate Governance Health in a PostCOVID-19 Environment, december 2020, publikacija Tone at the Top, Issue 102; <https://dl.theiia.org/AECPublic/Tone-at-the-Top-December-2020.pdf>
- The Board's Role in an Evolving Internal Audit Plan, avgust 2020, publikacija Tone at the Top, Issue 100; <https://dl.theiia.org/AECPublic/Tone-at-the-Top-August-2020.pdf>
- COVID-19 Lessons Learned and Thriving in the New Normal, oktober 2020, publikacija Tone at the Top, Issue 101; <https://dl.theiia.org/AECPublic/Tone-at-the-Top-October-2020.pdf>
- Reimagining the Corporate Board, oktober 2019, publikacija Tone at the Top, Issue 95, <https://dl.theiia.org/AECPublic/Tone-at-the-Top-October-2019.pdf>
- Good Governance Key to Managing Speed of Change, avgust 2019, publikacija Tone at the Top, Issue 94, <https://dl.theiia.org/AECPublic/Tone-at-the-Top-August-2019.pdf>
- Mednarodni standardi strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju, 2016 IIA-The Institute of Internal Auditors, 2016,2019; <https://na.theiia.org/translations/PublicDocuments/IPPF-Standards-2017-Slovenian.pdf>
- Oblikovanje načrta notranje revizije, zasnovanega na tveganjih, IIA Global, maj 2020; <https://global.theiia.org/translations/MemberDocuments/PG-Developing-a-Risk-based-Internal-Audit-Plan-Slovenian.pdf>
- IIA-jev MODEL TREH LINIJ - Posodobitev IIA modela Tri obrambne linije, IIA Global, julij 2020; <https://global.theiia.org/translations/PublicDocuments/Three-Lines-Model-Updated-Slovenian.PDF>

