



THE
WORLD
BANK



Internal Audit
Community of
Practice

Sastanak Radne grupe za reviziju u praksi (AiP) i Radne grupe za izazove u području Središnje harmonizacijske jedinice (CHU)

Kišinjev, Moldova, 21. – 23. listopada/oktobra 2025.

VODIČ ZA REVIZIJU U OBLASTI ODRŽIVOSTI

Kako interni revizori u javnom sektoru mogu pristupiti održivosti

Giuseppe Grossi

Prof. dr. sc. menadžmenta i računovodstva u javnom sektoru

E-mail: giuseppe.grossi@hkr.se



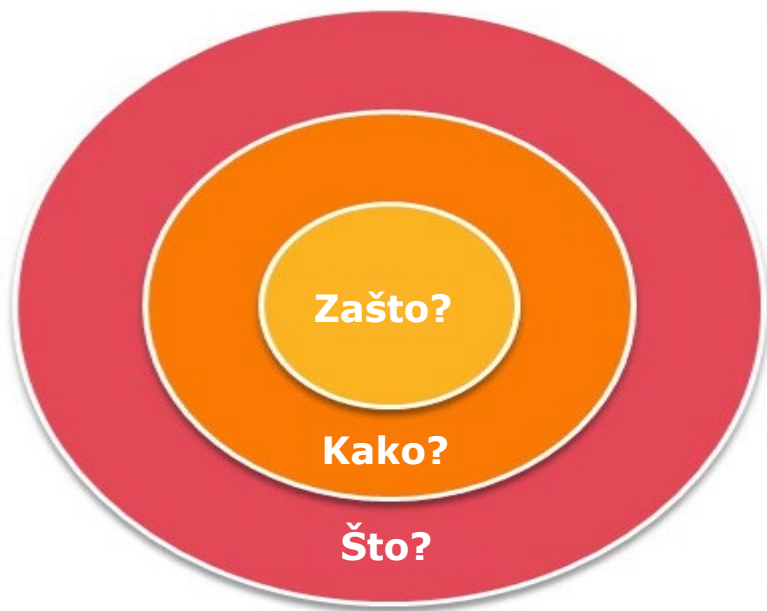
Kristianstad
University
Sweden



NORD
University

Nema ništa novo pod suncem, ali
postoji nešto staro što ne znamo

~ Laurence J. Peter ~



ZAŠTO? SVRHA

SVRHA (1. dio)



KAKO? PROCES

PRISTUP IRO-u (3. dio)

KAKO provoditi IRO (4. dio)

OKVIR IRO-a (6. dio)



ŠTO? REZULTATI

ULOGA IR-a (2. dio)

KOMPETENCIJE IR-a (5. dio)

ALATI IR-a (predlošci)

I. DIO. Uvod

SVRHA I OPSEG

Vodič za reviziju u oblasti održivosti osmišljen je kao **podrška internim revizorima u tijelima središnje države**, posebno u zemljama u kojima je revizija u oblasti održivosti još uvijek novo ili neistraženo pitanje.

Pružajući praktičan uvod u sljedeće:

- kako pristupiti **pitanjima održivosti** i uključiti ih u planiranje i provedbu interne revizije za usluge angažmana s izražavanjem uvjerenja i savjetodavnih angažmana
- kako procijeniti **spremnost organizacije i izloženost rizicima** u pitanjima održivosti
- kako raditi s pitanjima održivosti unutar **postojećih revizijskih okvira** (kao što su revizija usklađenosti, financijska revizija i revizija učinka)
- kako surađivati s **menadžmentom i upravljačkim tijelima** u pitanjima održivosti
- kako procijeniti učinak **operacija povezanih s održivosti**
- kako **izgraditi kapacitete** tijekom vremena.

Umjesto promoviranja nove vrste revizije, **ovaj vodič pokazuje kako se održivost može integrirati u postojeći mandat interne revizije.**

2. DIO. Uloga internog revizora

Ključne točke

- Aktivnosti interne revizije trebaju biti usklađene s vladinim ciljevima i javnim ovlastima.
- Mandat interne revizije u oblasti održivosti obuhvaća **izražavanje uvjerenja i savjetodavne usluge**.
- Interna revizija unapređuje informiranost, komunikaciju i izvještavanje o rizicima povezanim s održivosti.

3. DIO. Pristup internoj reviziji u oblasti održivosti

Ključne točke

- Održivost može biti samostalna revizija ili dio revizije usklađenosti, financijske revizije ili revizije učinka.
- Opseg i dubina angažmana ovise o **procjeni rizika** i razini zrelosti.
- **Matrica zrelosti u oblasti održivosti** pomaže prilagoditi revizije i pokazati napredak.

COSO OKVIR za ODRŽIVOST

Komponenta COSO okvira	Primjena na rizik u oblasti održivosti	Primjer
Kontrolno okruženje	<i>Postavlja li vodstvo organizacije jasan ton u oblasti održivosti i je li on integriran u vrijednosti i kulturu?</i>	<i>Strateški plan ministarstva uključuje ciljeve klimatske neutralnosti koje je podržalo više rukovodstvo.</i>
Procjena rizika	<i>Postoji li jasna utvrđenost i procjena rizika povezanih s održivosti (npr. utjecaji na klimatske promjene)?</i>	<i>Agencija za promet u svojoj matrici rizika navodi „rizik od poplava za infrastrukturu“ i „onečišćenje zraka“.</i>
Kontrolne aktivnosti	<i>Postoje li definirani postupci i nadležnosti za smanjenje rizika u oblasti održivosti?</i>	<i>Sektor za javnu nabavu primjenjuje kriterije zaštite okoliša i koristi kontrolne popise radi osiguravanja zelene nabave.</i>
Informacije i komunikacija	<i>Jesu li relevantne informacije o održivosti prikupljene, provjerene i priopćene na odgovarajući način?</i>	<i>Agencija objavljuje godišnje podatke o emisijama CO₂ i gospodarenju otpadom, koje provjerava interna kontrola.</i>
Aktivnosti monitoringa	<i>Postoji li redoviti monitoring, evaluacija i unapređenje kontrola i mjera povezanih s održivosti?</i>	<i>Interna revizija provjerava ispunjavaju li inicijative za uštedu vode ciljne vrijednosti smanjenja i jesu li revidirane.</i>

Izvor: Prilagođeno iz COSO integriranog okvira za interne kontrole (2013.)

Matrica razina zrelosti u oblasti održivosti

Razina zrelosti	Ključne karakteristike	Praktični primjer
Inicirano	Nema formalnih ciljeva održivosti; održivost se ne spominje u politikama, strategijama ili postupcima.	Ministarstvo ne spominje održivost u svojim planskim dokumentima ili dodjelama proračunskih sredstava.
Razvijeno	Održivost se spominje u nekim strategijama ili programima; dodijeljene su osnovne nadležnosti; kontrole su neformalne ili u nastajanju.	Agencija u svoj petogodišnji plan uključuje klimatski cilj, imenovana je fokalna točka, ali ne postoje KIU-i.
Integrirano	Održivost je uključena u strateško planiranje; nadležnosti su jasno definirane; rizici i kontrole su dokumentirani; indikatori se koriste.	Tijelo nadležno za promet dodjeljuje jasne uloge za energetska efikasnost i prati smanjenja emisija CO ₂ na godišnjoj razini.
Optimizirano	U praksi se provodi stalno unapređenje; donositelji odluka koriste podatke o učinku u oblasti održivosti; održivost je ugrađena u organizacijsku kulturu.	Ministarstvo poljoprivrede koristi sučelja (kontrolne ploče) za održivost za strateške odluke i izvještava javnost.

4. DIO. Kako provoditi misiju interne revizije u oblasti održivosti

Ključne točke

- Interna revizija treba primijeniti i prilagoditi tradicionalni revizijski pristup i principe GIAS-a u oblasti održivosti.
- Interni revizori trebaju prilagoditi svoj pristup zrelosti vlade u oblasti održivosti.
- Interni revizori trebaju dati praktične preporuke povezane s kontekstom.

1. **Planiranje revizije:** obraćanje pažnje na kontekst jer se organizacije uvelike razlikuju u načinu na koji razumiju, određuju prioritete i upravljaju temama u oblasti održivosti.
2. **Rad na terenu i prikupljanje dokaza:** revizije u oblasti održivosti uključuju iste osnovne tehnike kao i sve interne revizije (npr. evaluacija dokumentacije, provođenje intervjua, provjera kontrola, analiziranje podataka) ali s naglaskom na održivosti.
3. **Prilagođavanje razini zrelosti organizacije:** interni revizori trebaju prilagoditi svoj pristup subjektima s niskom/višom razinom zrelosti.
4. **Formuliranje nalaza** (na temelju dokaza, relevantnosti, prioriteta i ostvarivosti) i **preporuka** treba biti prilagođeno kontekstu.

5. DIO. Kompetencije internih revizora

Ključne točke

- Opseg i dubina revizije u oblasti održivosti ovise o raspoloživim resursima za funkciju interne revizije.
- Od internih revizora očekuje se da ojačaju svoje znanje o održivosti, ali ne i da postanu stručnjaci za održivost.
- Prema potrebi mogu se angažirati vanjski stručnjaci za održivost kako bi se dopunile vještine interne revizije.

1. **Dostupnost resursa:** vrijeme i kapacitet revizora, znanje, budžet i vanjska podrška
2. **Primjena dužne profesionalne pažnje** kao i u svakom drugom revizijskom angažmanu
3. **Angažiranje vanjskih stručnjaka** kako bi se nadopunile interne vještine
4. **Izgradnja internih kapaciteta tijekom vremena:** organiziranje edukacija, baza podataka o dobrim praksama revizije u oblasti održivosti, izgradnja repozitorija okvira, indikatora, izvora itd.

6. DIO. Referentni okviri

Ključne točke

- Interni revizori imaju širok raspon okvira kao pomoć u angažmanima u oblasti održivosti.
- Postojeći okviri su korisna prizma za procjenu rizika, kontrola, razine zrelosti i učinka povezanih s održivosti.
- Interni revizori mogu se osloniti na postojeće okvire u svakoj fazi procesa revizije.

Faza revizije	Okviri	Na koji način pomažu
Planiranje	<ul style="list-style-type: none"> • Globalni standardi interne revizije (IIA 2025.) • Model triju linija (IIA) • COSO okvir internih kontrola • Matrica razina zrelosti u oblasti održivosti • UN CEPA principi • OECD PIFC principi 	Definiranje opsega i ciljeva revizije, pojašnjavanje uloga i nadležnosti, procjena razine zrelosti i upravljačkih kapaciteta, utvrđivanje rizika i kontrola u oblasti održivosti.
Rad na terenu / prikupljanje dokaza	<ul style="list-style-type: none"> • Globalni standardi interne revizije (IIA 2025.) • COSO okvir internih kontrola • ISSA 5000 • IWA 48:2024 (ISO ESG principi) 	Procjena efektivnosti internih kontrola, provjera pouzdanosti podataka, uspoređivanje ESG praksi i provjera usklađenosti u skladu s preuzetim obvezama u oblasti održivosti.
Izveštavanje	<ul style="list-style-type: none"> • Globalni standardi interne revizije (IIA 2025.) • Standardi GRI-ja • ESRS • IPSASB SRS ED I 	Provjera točnosti i potpunosti objava, usklađivanje izvještavanja s međunarodnim standardima te osiguravanje transparentnosti i odgovornosti.

PRILOG – Predložci

- Kontrolni popis za reviziju u oblasti održivosti za interne revizore u javnom sektoru
- Procjena rizika
- Raspored revizijskih angažmana u oblasti održivosti za planirano razdoblje
- Izvještaj o reviziji u oblasti održivosti
- Praćenje postupanja prema preporukama: odgovor menadžmenta i akcijski plan

Istraživački tim



Izvanredna profesorica
upravljačkih kontrola, Sveučilište
u Kristianstadu



Profesor menadžmenta i
računovodstva u javnom
sektoru, Sveučilište u
Kristianstadu i Nord Sveučilište



Doktorandica poslovne
administracije (oblast
održivosti), Sveučilište u
Lundu



Postdoktorandica poslovne
administracije (oblast revizije),
Sveučilište u Pisi

○ Procjena rizika: Registar rizika u oblasti održivosti (poseban pristup rizicima)

Oznaka rizika	Definicija rizika u oblasti održivosti	Izvor / pokretač (zakon, strategija, proces)	Vjerojatnost (1–5)	Utjecaj (1–5)	Ocjena inherentnih rizika (R × I)	Postojeće kontrole (ako ih ima)	Rezidualni rizik	Prioritetni rizik	Rangiranje rizika	Vlasnik rizika	Bilješke / napomene
O1	Nedostatak formalnog upravljanja održivosti (nema fokalne točke, nejasne uloge)	Nepostojanje provedbe nacionalnog ili ministarskog mandata	5	4	20 (visoki)	Neformalne radne grupe	Visok	Visok	I	Glavni tajnik / admin. GU-a	xxx
O2	Nepostojanje pouzdanih osnovnih podataka (energetika, otpad, raznolikost)	Loši sustavi podataka	4	3	12 (srednji)	Ad hoc izvještaji	Srednji	Srednji	3	Voditelji operacija	xxx
O3	Slabi kapaciteti/ niska informiranost o održivosti	Nedostatak izobrazbe, suprotstavljeni prioriteti	3	2	6 (niski)	Sporadična izobrazba	Nizak	Nizak	5	LJR / Odjel za izobrazbu	xxx

Razina rizika	Niska	Srednja	Visoka
Raspon ocjena rizika	1 – 8	9 – 14	15 – 25

Izvor: Prilagođeno od PSASB-a (2025.), predložak plana interne revizije.

○ Procjena rizika: Registar rizika u oblasti održivosti (pristup faktorima rizika)

Oznaka rizika	Oblast	Zabrinutost menadžmenta (1–5)	Kompleksnost (1–5)	Volatilnost (1–5)	Vrijeme od zadnje revizije (1–5)	Ponderirana ocjena	Prioritetni rizik	Rangiranje rizika	Vlasnik rizika	Bilješke / napomene
O1	Upravljanje održivošću	5	3	2	5	15	Visok	1	Glavni tajnik / admin. GU-a	xxx
O2	Integracija rizika u oblasti održivosti	3	3	3	5	14	Visok	2	Voditelj rizika / IR-a	xxx
O3	Prikupljanje osnovnih podataka	5	4	3	5	17	Visok	3	Voditelj operacija	xxx
O4	Izvjštavanje o održivosti	3	3	3	4	13	Srednji	4	Ured za komunikacije	xxx
O5	Informiranost i izobrazba	2	2	2	4	8	Nizak	5	LJR / Odjel za izobrazbu	xxx
O6	Zelena javna nabava	2	3	3	4	12	Srednji	6	Voditelj javne nabave	xxx

Razina rizika	Niska	Srednja	Visoka
Raspon ocjena rizika	1 – 7	8 – 14	15 – 20

○ Raspored revizijskih angažmana u oblasti održivosti za planirani period

Referenca (planirano / ad hoc)	Angažman (oblast održivosti)	Rangiranje rizika / ukupna ocjena	Funkcija / proces	Cilj revizije	Opseg	Vrsta usluge (izražavanje uvjerenja / savjetodavne usluge)	Period (1. Q – 4. Q)	Vrsta resursa (interni / kombinirani)	Radni sati revizije	Napomene
Planirano	Upravljanje održivošću (uloge, fokalne točke, odbori)	Visok / 20	Upravljanje / strategija	Provjera jesu li nadležnosti za održivost formalno dodijeljene i usklađene s nacionalnim mandatima.	Pregled organigrama, politika i mandata; intervjui s višim menadžmentom.	Izražavanje uvjerenja	1. Q	Interni	xxx	xxx
Planirano	Prikupljanje osnovnih podataka o održivosti (energetika, otpad, raznolikost)	Visok / 18	Operacije / izvještavanje	Provjera postojanja, potpunosti i sljedivosti osnovnih podataka.	Provjera odabranih indikatora, pregled procesa prikupljanja podataka.	Izražavanje uvjerenja	2. – 3. Q	Kombinirani (podrška tematskih stručnjaka)	xxx	xxx
Planirano	Savjetovanje o smjernicama u pogledu razina zrelosti u oblasti održivosti	Srednji / 10	Strategija / planiranje	Pružanje praktičnih preporuka razmjernih aktualnoj razini zrelosti.	Radionica s menadžmentom, mapiranje matrice rizika.	Savjetodavne	4. Q	Interni	xxx	xxx
Ad hoc	Zahtjevi središnje države (npr. posebni pregledi u pogledu klimatskih promjena, zelena javna nabava)	Varijabilan	Horizontalno	Podrška novoj politici ili zahtjevima za usklađenost.	Treba definirati	Savjetodavne	Na zahtjev	Interni	5 % procijenjenih ukupnih radnih sati revizije	xxx.

Izvor: Prilagođeno od PSASB-a (2025.), predložak plana interne revizije.

○ Izvještaj o reviziji u oblasti održivosti

I. SAŽETAK

- **Opći zaključak**
- **Ključne prednosti** [*Umetnite prednosti uočene tijekom revizije*]
- **Ključne oblasti za unapređenje** [*Umetnite utvrđene ključne nedostatke ili slabosti*]

II. POZADINA I CILJEVI

- **Mandat / kontekst**
- **Ciljevi revizije**
- **Opseg revizije**
- **Metodologija**

III. NALAZI I PREPORUKE

- **(Korporativno) upravljanje** [*Nalazi, rizici, preporuke*]
- **Usklađenost** [*Nalazi, rizici, preporuke*]
- **Upravljanje rizicima** [*Nalazi, rizici, preporuke*]
- **Učinak** [*Nalazi, rizici, preporuke*]
- **Komunikacija i izvještavanje** [*Nalazi, rizici, preporuke*]

IV. ZAKLJUČAK

○ **Praćenje postupanja prema preporukama: Odgovor menadžmenta i akcijski plan**

Oznaka nalaza	Prioritet	Odgovor menadžmenta	Odgovorna jedinica	Rok	Status
(Korp.) upravljanje					
KU1					
KU2					
KU3					
Usklađenost					
U1					
U2					
Upravljanje rizicima					
UR1					
UR2					
UR3					
UR4					
UR5					
Učinak					
UČ1					
UČ2					
UČ3					
Komunikacija i izvještavanje					
KII					