

# Uključenost internih revizora u upravljanje ESG rizicima

---

**Jurenić, Doris**

**Master's thesis / Diplomski rad**

**2024**

*Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj:* **University of Split, Faculty of economics Split / Sveučilište u Splitu, Ekonomski fakultet**

*Permanent link / Trajna poveznica:* <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:124:822905>

*Rights / Prava:* [In copyright](#)/[Zaštićeno autorskim pravom.](#)

*Download date / Datum preuzimanja:* **2025-02-27**

*Repository / Repozitorij:*

[REFST - Repository of Economics faculty in Split](#)



**SVEUČILIŠTE U SPLITU**

**EKONOMSKI FAKULTET**

**DIPLOMSKI RAD**

**UKLJUČENOST INTERNIH REVIZORA U UPRAVLJANJE ESG  
RIZICIMA**

**Mentor:**

**Prof.dr.sc. Tina Vuko**

**Student:**

**Doris Jurenić 2212700**

**Split, rujan 2024.**

## Izjava o akademskoj čestitosti

### IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, DORIS JURENJIĆ, izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je navedeni rad isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja na objavljenu literaturu, što pokazuju korištene bilješke i bibliografija. Izjavljujem da niti jedan dio navedenog rada nije napisan na nedozvoljeni način te da nijedan dio rada ne krši autorska prava. Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije korišten za bilo koji drugi rad pri bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.

Split, 30.08.2024 godine

Vlastoručni potpis: Doris Jurenić

## SADRŽAJ:

<b>SADRŽAJ:</b> .....	<b>3</b>
1. UVOD.....	1
<b>1.1. Problem i predmet istraživanja</b> .....	<b>1</b>
<b>1.2. Istraživačke hipoteze i ciljevi istraživanja</b> .....	<b>3</b>
<b>1.3. Metode istraživanja</b> .....	<b>4</b>
<b>1.4. Doprinis istraživanja</b> .....	<b>5</b>
<b>1.5. Struktura diplomskog rada</b> .....	<b>5</b>
2. ESG KONCEPT I NJEGOVA VAŽNOST U SUVREMENOM DRUŠTVU .....	6
<b>2.1. Uloga i značaj ESG koncepta u poslovanju suvremenih organizacija</b> .....	<b>6</b>
<b>2.2. Prednosti i nedostaci nefinancijskog (ESG) izvještavanja</b> .....	<b>11</b>
<b>2.3. Standardi i okviri nefinancijskog (ESG) izvještavanja</b> .....	<b>13</b>
3. ULOGA INTERNE REVIZIJE U UPRAVLJANJU ESG RIZICIMA .....	19
<b>3.1. Pojam i karakteristike interne revizije</b> .....	<b>19</b>
<b>3.2. Svrha i obilježja interne revizije</b> .....	<b>20</b>
<b>3.3. Povezanost interne revizije i ESG koncepta</b> .....	<b>21</b>
<b>3.4. Pregled relevantnih istraživanja</b> .....	<b>23</b>
4. ANALIZA UKLJUČENOSTI INTERNIH REVIZORA U UPRAVLJANJE ESG RIZICIMA .....	27
<b>4.1. Opis metodologije i uzorka</b> .....	<b>27</b>
<b>4.2. Deskriptivna analiza varijabli</b> .....	<b>27</b>
<b>4.3. Analiza rezultata istraživanja i testiranje hipoteza</b> .....	<b>34</b>
5. RASPRAVA I ZAKLJUČAK .....	45
LITERATURA.....	46
SAŽETAK.....	50
SUMMARY .....	51
PRILOZI .....	52

## 1. UVOD

### 1.1. Problem i predmet istraživanja

ESG je engleska kratica za *environmental, social and corporate governance*, a odnosi se na okolišno, društveno i korporativno upravljanje. The Institute of International Auditors (IIA, 2021) ističe da okolišno upravljanje razmatra kako se organizacija ponaša u odnosu s prirodom. To se može odnositi na klimatske promjene, zagađivanje okoliša, odlaganje otpada, iskorištavanje prirodnih resursa i drugo. Društveno upravljanje ispituje kako se organizacija odnosi prema zaposlenicima, kupcima i široj zajednici. Razmatra zadržavanje i fluktuaciju zaposlenih, digitalno usavršavanje zaposlenih, programe podrške zdravlju i mentalnom zdravlju zaposlenika. Teme povezane s društvenim upravljanjem jesu i ljudska prava ili rasne nepravde kao što su raznolikosti. Korporativno upravljanje odnosi na koncepte kao što su struktura odbora, porezna strategija, politike i prakse plaća i nagrađivanja, poslovna etika, zaštita intelektualnog vlasništva i prava dioničara. Tri navedena ključna čimbenika trebaju se uzeti u obzir prilikom mjerenja etičnosti i društveno odgovornog poslovanja poduzeća.

Zbog višestrukih rizika poput klimatskih promjena ili globalne pandemije, ESG pitanja sve više su u fokusu i poslovne i šire društvene javnosti te će u nadolazećim godinama postati još važnija. Organizacije sve više uključuju okolišne, društvene i korporativne informacije u svoje upravljanje, strategije i operativne odluke, dok investitori žele biti informirani o tome koriste li se njihovi resursi ispravno i etički. Porast potražnje za informacijama vezanim uz ESG koncepte doveo je do potrebe za neovisnim i objektivnim uvjerenjem u vezi ESG izvještavanja i upravljanja ESG rizicima. Zbog toga važnu ulogu u izvještavanju o okolišnim, društvenim i korporativnim informacijama imaju interni revizori. Hrvatski institut internih revizora (HIIR, 2023) na svojim mrežnim stranicama ističe da, za razliku od eksternih revizora, interni revizori gledaju dalje od financijskih rizika i objava kako bi razmotrili šira pitanja kao što su ugled organizacije, rast, njezin utjecaj na okoliš i način na koji se ponaša prema svojim zaposlenicima. Pri tome interni revizori su stalno uključeni u rad organizacije i imaju veće znanje o njoj u odnosu na eksterne revizore. U kontekstu uloge internih revizora i ESG rizika, Institut internih revizora u bijeloj knjizi<sup>1</sup> o ulozi interne revizije u izvještavanju o ESG-u (IIA, 2021, str.4) ističe da bi interna revizija trebala „preuzeti ključnu ulogu pružanja objektivnog uvjerenja, neovisnog o menadžmentu, o učinkovitosti upravljanja ESG rizicima, ESG izvještavanju i usklađenosti s povezanim propisima“.

Kao i sa svim rizičnim područjima, svrha interne revizije je da bude što bolje informirana i pozicionirana kako bi mogla dati podršku organizaciji vezano za okolišno, društveno i korporativno upravljanje. Interni revizori moraju jasno razumjeti probleme organizacije kako bi mogli uspostaviti strategiju upravljanja

---

<sup>1</sup> Bijela knjiga (*engl. white paper*) je dokument koji sadržava prijedloge za djelovanje na određenome području.

ESG rizicima. Potrebno je da interni revizori surađuju s upravljačkim tijelima, menadžmentom i ostalim zaposlenicima kako bi se uskladili jedni s drugima te kako bi izvještavanje o okolišnom, društvenom i korporativnom upravljanju bilo što uspješnije. To se postiže kvalitetnom komunikacijom i suradnjom. Prema HIIR-u (2023), izvještavajući upravu i nadzorna tijela da su važni rizici procijenjeni i naglašavajući gdje su poboljšanja potrebna, interni revizor pomaže izvršnoj upravi i odborima da pokažu da učinkovito upravljaju organizacijom u ime svojih dionika. U bijeloj knjizi o ulozi interne revizije u izvještavanju o ESG-u (IIA, 2021) ističe da su najčešće korišteni okviri za izvještavanje o ESG konceptu:

- Globalna inicijativa za izvještavanje (GRI)
- Odbor za računovodstvene standarde održivosti (SASB)
- Radna skupina za računovodstvene objave povezane s klimom (TCFD)
- Integrirani okvir Međunarodnog vijeća za integrirano izvještavanje (IIRC).

Iako interna revizija ima važnu jamstvenu i savjetodavnu ulogu u upravljanju ESG rizicima, nije poznato koliko su uistinu interni revizori uključeni u procese upravljanja ESG rizicima, imaju li adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje tih rizika, pružaju li isključivo jamstvene ili i savjetodavne aktivnosti u vezi ESG rizika, koje standarde i smjernice koriste pri provođenju svojih ESG aktivnosti, kako revizijski odbor utječe na ostvarivanje ciljeva interne revizije u vezi ESG. Soh i Martinov-Bennie (2015) proveli su istraživanje u Australiji na temu percepcija internih revizora o njihovoj ulozi u reviziji i savjetovanju o okolišnim, društvenim i upravljačkim (ESG) rizicima. Rezultati njihova istraživanja pokazali su da je glavni fokus jamstvenih i savjetodavnih aktivnosti internih revizora stavljen na upravljačku „G“ komponentu ESG-a, nakon čega slijede društvena „S“ i okolišna komponenta „E“. Iako je upravljačka komponenta trenutno percipirana kao najvažnija, smatra se da će u narednim godinama najveći fokus biti na okolišnoj komponenti te se očekuje razvoju vještina i stručnosti internih revizora za ovo specifično područje. Oslanjajući se na istraživanje koje su Soh i Martinov-Bennie (2015) proveli u Australiji prije desetak godina, predloženim istraživanjem, na uzorku ispitanika iz Hrvatske, žele se pronaći odgovori na sljedeća pitanja:

- Kolika je uključenost interne revizije u savjetodavne i jamstvene aktivnosti koje su povezane s ESG konceptom?
- Posjeduju li interni revizori potrebne vještine i sposobnosti za pružanje jamstva i savjetovanje u pogledu ESG rizika?
- Doprinosi li i kako revizijski odbor uključenosti internih revizora u ESG?

Na temelju definirane problematike, utvrđen je i predmet istraživanja. Predmet istraživanja je utvrđivanje stvarne uloge interne revizije i internih revizora u upravljanju ESG rizicima organizacije u Hrvatskoj. Istraživanje obuhvaća teorijski i empirijski dio. Teorijski dio detaljnije objašnjava ESG koncept i koja je funkcija interne revizije u okolišnom, društvenom i korporativnom upravljanju. Empirijski dio istraživanja obuhvaća provedbu anketnog upitnika kojim će se ispitati percepcije internih revizora o njihovoj ulozi u kontekstu ESG rizika te čimbenici koji su povezani s karakteristikama funkcije interne revizije i organizacije u kontekstu ESG-a. Ciljna skupina su interni revizori, članovi HIIR-a i Sekcije internih revizora Hrvatske zajednice računovođa i financijskih djelatnika kojima je anketni upitnik poslan putem elektroničke pošte. Pitanja u anketnom upitniku bila su većinom zatvorenog tipa gdje su ponuđeni dva ili više odgovora te su na kraju ankete ispitanici imali mogućnost upisati svoje prijedloge i iskustva povrh pitanja koja su bila ponuđena.

## **1.2. Istraživačke hipoteze i ciljevi istraživanja**

Kako bi se dali odgovori na postavljena istraživačka pitanja u ovom radu postavljaju se sljedeće hipoteze koje će se nakon provedenog empirijskog istraživanja prihvatiti ili odbaciti.

***H1: Interna revizija nije dovoljno uključena u jamstvene i savjetodavne aktivnosti povezane s procesom upravljanja ESG rizicima.***

Pretpostavka je da interni revizori nisu dovoljno uključeni u ESG koncept upravljanja rizicima kroz svoje jamstvene i savjetodavne aktivnosti. Razina uključenosti internih revizora mjerit će se kroz niz tvrdnji koje obuhvaćaju različite aspekte ESG rizika posebno za njihove revizijske (jamstvene), a posebno za savjetodavne aktivnosti primjenom Likertove skale od 1 – *nisam uključen(a)* do 5 – *intenzivno sam uključen (a)* te će se testirati je li prosječna ocjena revizora za navedene tvrdnje veća ili manja od sredine Likertove skale.

***H2: Interni revizori ne posjeduju adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika.***

Revidiranje ESG rizika zahtjeva specifična znanja i vještine internih revizora. S obzirom na to da su ESG rizici tek od nedavno u većem fokusu internih revizora, pretpostavlja se da revizori neće imati adekvatne vještine i kompetencije za učinkovito revidiranje ESG rizika. Testiranje ove hipoteze provest će se na sličan način kao i testiranje prethodne hipoteze, kroz niz tvrdnji povezanih uz kompetencije i

vještine internih revizora u vezi revizije ESG rizika. Također, testirat će se je li prosječna ocjena za tvrdnje veća ili manja od sredine Likertove skale.

***H3: Podrška revizijskog odbora pozitivno je povezana s opsegom uključenosti interne revizije u pogledu revidiranja ESG rizika i pružanja jamstvenih usluga.***

Pretpostavka je da revizijski odbor pruža podršku internim revizorima u obavljanju svojih dužnosti. Po potrebi revizijski odbor može predložiti preporuke internim revizorima u svrhu njihovog napretka i poboljšanja rada. Stoga, se ovom hipotezom pretpostavlja da će podrška revizijskog odbora ili sličnog tijela unutar organizacije biti pozitivno povezana s razinom uključenosti internih revizora u reviziju ESG.

S obzirom na sve prethodno definirano, temeljni cilj istraživanja je utvrditi u kojoj mjeri je interna revizija uključena u okolišno, društveno i korporativno izvještavanje. Istražiti će se koja je trenutna razina vještina i kompetencija internih revizora u vezi s ESG pitanjima te kako revizijski odbori utječu na uključenost internih revizora u ESG.

### **1.3. Metode istraživanja**

Istraživanje će se provesti na primarnim izvorima podataka koji će se prikupiti anketnim upitnikom. Anketa će biti u obliku digitalnog obrasca izrađenog pomoću mrežnog alata za provođenje ankete pod nazivom Google docs. Ciljna skupina su članovi Hrvatskog instituta interne revizije koji će sami ispunjavati anketni upitnik koji će im biti poslan elektronskim putem. Anketom će se prikupiti osnovna obilježja i mišljenja ispitanika. Pitanja će biti zatvorenog i otvorenog tipa, a varijable će se većinom mjeriti Likertovom ljestvicom od 1 do 5. Na temelju prikupljenih podataka, primjenom adekvatnih statističkih testova i analiza testirat će se postavljene hipoteze. Za obradu podataka koristit će se programski paketi MS Excel. Rezultati istraživanja će biti prikazani tabelarno i grafički.



#### **1.4. Doprinos istraživanja**

Temeljni doprinos istraživanja proizlazi iz utvrđivanja stvarne razine uključenosti internih revizora u reviziju ESG rizika te čimbenika koji su povezani s tim. Zaštita okoliša, društveno i korporativno upravljanje posljednjih je godina aktualna tema koja je od sve veće važnosti za organizacije. Na području Republike Hrvatske nema istraživanja koja obrađuju tematiku uloge interne revizije u ESG konceptu. Provođenjem anketnog istraživanja dobiti će se podaci o tome koliko su zapravo interni revizori uključeni u izvještavanje o ESG rizicima, posjeduju li adekvatne kompetencije i vještine za sastavljanje izvješća te koliko uključenost revizijskog odbora doprinosi aktivnostima interne revizije u pogledu ESG-a. S obzirom da je ovo važna i aktualna tema, podaci dobiveni ovim istraživanjem mogli bi biti od koristi za buduća potencijalna istraživanja.

#### **1.5. Struktura diplomskog rada**

Diplomski rad je sastavljen od 5 poglavlja.

U uvodnom dijelu objasniti će se problematika i predmet istraživanja. Navest će se osnovna istraživačka pitanja te će se postaviti istraživačke hipoteze. Nadalje, obrazložiti će se ciljevi i doprinos istraživanja. Na samom kraju, definirat će se struktura diplomskog rada.

U drugom poglavlju detaljno će se objasniti ESG koncept. Obrazložiti će se uloga i značaj ESG koncepta u poslovanju suvremenih organizacija, navest će se prednosti i nedostaci takvog oblika nefinancijskog izvještavanja te će se analizirati najčešće korišteni standardi i okviri ESG izvještavanja.

U trećem poglavlju definirat će se pojam i karakteristike interne revizije te će se objasniti povezanost interne revizije s ESG rizicima i izvještavanjem. Ujedno, u ovom poglavlju bit će dan sustavni i kritički pregled postojećih istraživanja ove problematike.

Četvrto poglavlje je empirijsko istraživanje u kojem će se analizirati podaci prikupljeni provedenim anketnim upitnikom te testirati predložene istraživačke hipoteze.

U petom poglavlju iznijeti će se, uz raspravu, zaključci o provedenom istraživanju te predložiti smjernice za buduća istraživanja.

## **2. ESG KONCEPT I NJEGOVA VAŽNOST U SUVREMENOM DRUŠTVU**

### **2.1. Uloga i značaj ESG koncepta u poslovanju suvremenih organizacija**

Klimatske promjene velika su opasnost za svijet, a svakodnevne aktivnosti pojedinca pa tako i poduzetnika mogu utjecati na njihovo pogoršanje. Negativni učinci već se osjećaju, od poplava do potresa, a ukoliko se ne osvijesti važnost ekoloških čimbenika postati će još drastičnije. Zagađivanje vode i zraka, gomilanje otpada te brojni drugi načini zagađivanja okoliša utječu i na čovjekovo zdravlje. Kako bi se zaštitili ljudi i planet neophodno je ublažavanje i prilagodba klimatskim promjenama. Ljudi u svakodnevnom životu mogu utjecati na poboljšanje promjena ukoliko obrate pozornost na potrošnju vode, prijevoz, grijanje i hlađenje domova. Isto tako i poduzeća mogu doprinijeti bez obzira kojem gospodarskom sektoru pripadaju, bitno je samo da se odluče na ekološki prihvatljivije poslovanje. Stari način poslovanja neće se drastično promijeniti, potrebno je samo uskladiti svoje poslovne modele s principima održivosti. Fokus treba biti na identifikaciji, sprječavanju i ublažavanju negativnih utjecaja na okoliš te na informiranju, educiranju i primjeni stečenih znanja u jačanju pozitivnih utjecaja na okoliš i društvo.

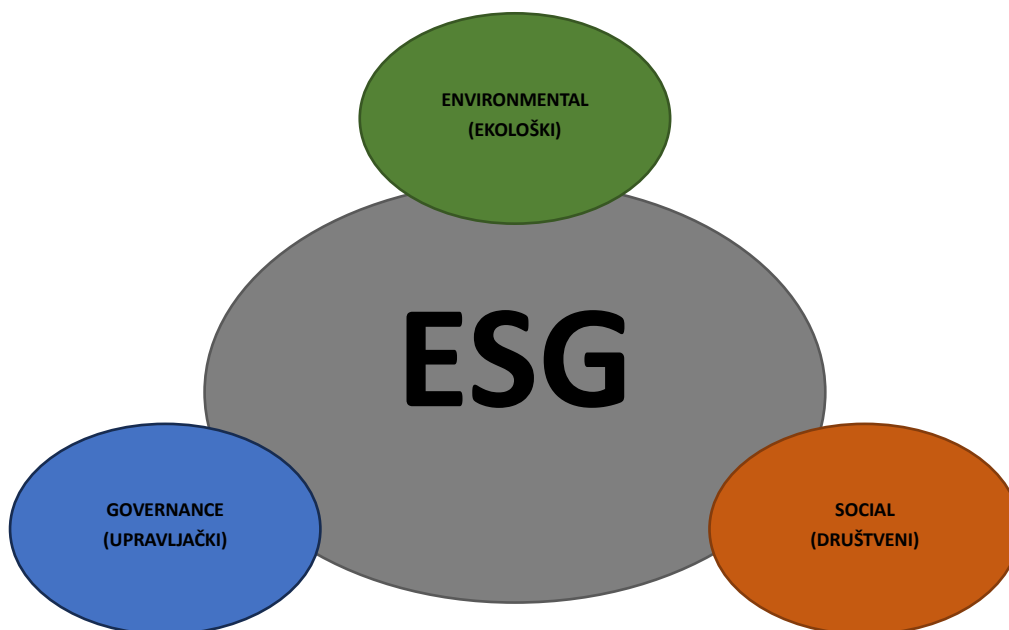
Za dobru reputaciju nekog poduzeća nije više dovoljno samo da poduzeće pozitivno posluje i redovito isplaćuje plaće zaposlenicima već da poštuje ekološke, društvene i korporativne standarde odnosno ESG standarde. Iako je engleska kratica ESG prisutna već godinama, posljednjih nekoliko godina dobiva sve više na važnosti i postaje znatno popularnija. Povećana svijest o globalnim izazovima kao što su klimatske promjene, novi regulatorni okviri te standardi izvještavanja potaknuli su poduzeća da se prilagode novom načinu poslovanja koji učinkovito provodi ESG strategiju.

Ekološki, društveni i korporativni čimbenici odnose se na sve nefinancijske rizike i prilike s kojima se u svakodnevnom životu suočavaju poduzeća, ali i drugi javni i privatni dionici (Olgić Draženović, 2023).

Društveno odgovorno poslovanje (CSR) nije isto što i ESG koncept. Oba pojma mogu utjecati na unutarnje procese i korporativne prakse za postizanje održivosti, ali je razlika u tome što je društveno odgovorno poslovanje širi pojam od ESG-a. ESG koncept je više usmjeren na mjerljive kriterije koji utječu na financijsku izvedbu i rizik tvrtki. Za razliku od DOP-a koji više implicitno pokriva pitanja upravljanja u sklopu svojih ekoloških i društvenih čimbenika, ESG izravno obuhvaća pitanja upravljanja (Ryu, S., Koedijk, K. G., Chow, V., & Gao, X., 2024).

## Grafički prikaz 1.

Tri ključna čimbenika ESG-a



Izvor: Autorski rad

**Ekološki čimbenici** unutar ESG-a mogu se smatrati najvažnijima jer je zaštita okoliša uvelike bitna posljednjih nekoliko desetljeća. Kako su teme zaštite okoliša danas vrlo aktualne, sve veći fokus se stavlja na pitanja zaštite okoliša, istraživanja okoliša i podizanja svijesti o njegovoj zaštiti (Raguž, 2023). Čovjek od svog nastanka oblikuje svijet kako bi mu bilo što ugodnije mjesto za život. Pri tome ne vodi uvijek računa o tome uklapaju li se njegovi postupci s ravnotežom prirode. Isto tako i poduzetnici ponekad od želje za što većom proizvodnjom i zaradom, ne posluju u svim aspektima poslovanja po ekološki prihvatljivim standardima. Kako bi poduzeće zadovoljilo okolišne kriterije mora obratiti pozornost na svoje poslovanje. Postoje dva područja nesigurnosti kod poduzetnika koja predstavljaju prepreku u usvajanju ekološki održivog poslovanja. Prvo područje predstavlja nesigurnost o mogućnosti istovremenog smanjenja onečišćenja i profitabilnosti. Drugo područje proizlazi iz nedostatka pouzdanih informacija o opipljivim koristima koje se mogu postići ekološki prihvatljivim poslovanjem (Melnyk, S. A., Sroufe, R. P., & Calantone, R., 2003). Poduzeće može postići smanjenje ili uklanjanje onečišćenja/otpada uz istovremeno poboljšanje učinkovitosti i jačanje konkurentnosti. Kako bi se ustanovilo posluje li poduzeće po ekološkim standardima, proučava se kako ono utječe na okoliš, ima li pozitivan ili negativan utjecaj na klimatske promjene. Vodi li računa o zagađivanju okoliša, iskorištava li racionalno prirodne resurse, na koji način zbrinjava otpad. Intenzivnija proizvodnja i potrošnja dovode po povećanja količine otpada. Kako zbog količine pa tako i zbog sastava otpada,

dolazi do problematike zbrinjavanja nuklearnog i opasnog otpada, ali i komunalnog i tehnološkog otpada (Afrić, 2002). Organizacija može doprinijeti očuvanju okoliša na razne načine. Potrebno je da organizacija vodi brigu o odlaganju ili obradi otpada koji proizvede, smanji korištenje plastične ambalaže, racionalno upravlja potrošnjom električne energije, računa emisiju stakleničkih plinova.

**Društveni čimbenici** također su bitan element ESG koncepta. Mogu se podijeliti na interne koji se odnose na interese unutar poduzeća i eksterne koji se odnose na socijalne potrebe izvan poduzeća. Odnose se na brigu organizacije prema svojim zaposlenicima, dobavljačima odnosno prema društvu. Uloga poduzeća je da stvori zdravu i ugodnu radnu atmosferu jer ona utječe na motiviranost i zadovoljstvo zaposlenika. Kako bi se stvorila pozitivna radna okolina, neophodna je komunikacija između nadređenih i zaposlenika. Povjerenje je još jedan ključan faktor koji igra veliku ulogu u zadržavanju zaposlenika. Ukoliko se poslodavci ne pridržavaju svojih obećanja to će zaposlenike demotivirati i potaknuti na razmišljanje o napuštanju radnog mjesta. Zdrava radna atmosfera smanjiti će razinu stresa za zaposlenike što dovodi do povećanja produktivnosti i poboljšanja timskog rada. Potrebno je i da se poslodavac brine o razvoju i educiranju svojih zaposlenika jer su oni glavni nositelji poslovnih uspjeha. Ulaganjem u obrazovanje i usavršavanje zaposlenika stječe se konkurentska prednost te raste vrijednost poduzeća. Edukacija će također utjecati i na poboljšanje kvalitete usluge što će utjecati na zadovoljstvo klijenata te će ih se tako zadržati. Još jedna prednost educiranja je u tome što zaposlenici stječu specifične vještine za izvršavanje poslovnih zadataka na najbolji mogući način. Usavršavanje će potaknuti i kreativnije i inovativnije razmišljanje među zaposlenicima. Jedan od načina poboljšanja odnosa među zaposlenicima i stvaranja pozitivne radne atmosfere može biti takozvani team building. Team building nije obavezan, ali može biti od velike koristi za cijelo poduzeće. Kroz različite aktivnosti stvara se prisnost i povjerenje među zaposlenicima te se općenito poboljšavaju društveni odnosi. Kako bi se svi zaposlenici osjećali ravnopravnima bitno je da se ne tolerira diskriminacija na temelju spola, dobi, vjeroispovijesti, rase, nacionalnosti, invaliditeta ili nekih tjelesnih oštećenja. Bilo kakav oblik psihičkog nasilja prema ranjivim pojedincima, bilo da se radi o mladim zaposlenicima ili osobama s tjelesnim oštećenjima ne smije se tolerirati. Također je bitno i da se pazi na sigurnost na radnom mjestu, da se vodi briga o zdravlju zaposlenika na način da im se omogući zdravstveno osiguranje te redovni sistematski pregledi te se ne smije zanemariti ni mentalno zdravlje zaposlenika. Poslodavac mora omogućiti sigurno radno mjesto svojim zaposlenicima te ne smije gledati na investiranje u sigurnije uvjete kao na trošak. Trošak zapravo nastaje ukoliko se zaposlenik ozljedi na radnom mjestu, a nisu mu bili omogućeni adekvatni uvjeti za rad. Poduzeće je tada na gubitku zbog izgubljenih radnih sati dok je zaposlenik na bolovanju, mora isplatiti naknadnu štetu te čak može doći i do sudski sporova. Zbog toga je ključno ulaganje poduzeća u sigurnost na radnom mjestu jer će ono

omogućiti zadovoljstvo zaposlenika, smanjiti će mogućnost ozljeda te će povećati kvalitetu izvođenja radova. Tako će se povećati kvaliteta proizvoda i usluga jer će sigurno radno mjesto omogućiti radniku da se opusti i u potpunosti fokusira na posao. Sudjelovanje u humanitarnim projektima i ostalim dobrotvornim aktivnostima koje podižu kvalitetu života najugroženijih i najpotrebitijih skupina društva također spada u društvene čimbenike ESG-a.

**Upravljački čimbenici** odnose se na uzorno upravljanje organizacijom. Obuhvaćaju etičnost poslovanja, sustav nagrađivanja zaposlenika, strukturu odbora. Mnogi poduzetnici i menadžeri postaju svjesni kako su motivirani i zadovoljni radnici glavni ključ uspjeha svakog poduzeća. Kako bi to postigli potrebno je definirati sustav nagrađivanja zaposlenika. Postoje materijalne i nematerijalne kompenzacije kojima se može nagraditi zaposlenika te potaknuti na pridonošenje poslu i sudjelovanje u poboljšanju proizvoda ili usluga. U materijalno nagrađivanje ubraja se novac u vidu plaće, bonusa, naknada za inovacije i širenje znanja te neizravno materijalno nagrađivanje poput stipendije i školarina, poslovnog automobila, profesionalne odjeće i mnogih drugih beneficija koje bi ispunile potrebe i želje zaposlenika. Danas nekolicina poduzetnika griješi misleći kako je novac glavna nagrada koju radnici žele. Nekad nagrada u nematerijalnom obliku više znači od nagrade u novčanom obliku. Nematerijalno nagrađivanje obuhvaća odavanje priznanja za dobro obavljen posao, pamćenje imena zaposlenika, fleksibilno radno vrijeme, pohvale za uspješno obavljen zadatak (Mioković Kapetinić & Pleša Puljić, 2022). Bitno je da se njeguje odnos s dioničarima te da se poštuju i ne uskraćuju njihova prava. Ne smije se uskratiti pravo dioničara na isplatu dividende, pravo glasa, pravo na informiranost o radu i poslovanju. Poduzeće mora voditi brigu o stvarnim i potencijalnim mogućnostima nastanka sukoba interesa te poduzeti sve potrebne mjere kako bi se spriječio mogući nastanak. Ukoliko dođe do prijavljivanja nepravilnosti poput kršenja zakona, korupcije, zlouporabe ovlasti ili bilo kakvih drugih nepravilnosti uočenih od strane zaposlenika odnosno takozvanog „zviždača“ unutar organizacije potrebno je njegove osobne podatke držati strogo povjerljivima i zaštititi njegovu privatnost.

**Tablica 1.**

Okolišne, društvene i korporativne aktivnosti

<b><i>OKOLIŠNE AKTIVNOSTI</i></b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• emisija stakleničkih plinova, ublažavanje i prilagodba klimatskim promjenama</li><li>• korištenje vodnih i energetske resursa</li><li>• sprječavanje i kontrola onečišćenja</li><li>• ekološki dizajn i inovacije</li><li>• zaštita i obnova bio-raznolikosti i ekosustava</li></ul>
<b><i>DRUŠTVENE AKTIVNOSTI</i></b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• sigurnost i zdravlje zaposlenika</li><li>• zadržavanje i privlačenje predanih i odgovornih zaposlenika</li><li>• ravnopravnost i poštivanje ljudskih prava (zaposlenici, kupci, dobavljači...)</li><li>• odgovornost prema široj zajednici, donacije i dobrotvorne aktivnosti</li></ul>
<b><i>KORPORATIVNE AKTIVNOSTI</i></b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• prava dioničara</li><li>• učinkovita organizacijska i upravljačka struktura (nezavisnost, učinkoviti odbori, adekvatne kompenzacijske politike i sl.)</li><li>• nezakonite prakse poput prijevара, pranja novca, korupcije ili podmićivanja</li><li>• zaštita zviždača i poslovna etika</li></ul>

Izvor: Autorski rad

## 2.2. Prednosti i nedostaci nefinancijskog (ESG) izvještavanja

Nefinancijsko (ESG) izvještavanje ili izvještavanje o održivosti obuhvaća sve nefinancijske informacije koje se odnose na okoliš, društvo i upravljanje. Prikazuju se dobri i loši učinci poduzeća na okoliš i društvo. Namijenjeno je unutarnjim i vanjskim korisnicima te se objavljuje i na web stranicama poduzeća kako bi bio dostupan svim zainteresiranim korisnicima. Kako bi izvještavanje o okolišnoj i društvenoj održivosti bilo što uspješnije, potrebno je da poduzeće bolje upozna okolinu u kojoj posluje. Upoznavanje svoje poslovne okoline neophodno je i za usklađivanje poslovanja poduzeća s prirodnim i ljudima.

Kao i u svemu pa tako i u nefinancijskom izvještavanju postoje prednosti i nedostaci. U nastavku ovog rada navesti će se brojne prednosti održivog poslovanja kako bi se spoznale nefinancijske koristi za poduzeće, ali će se ukazati i neki nedostaci.

Prilikom procjene uspješnosti poduzeća, ne gledaju se više samo materijalne vrijednosti već sve više do izražaja dolaze nematerijalne vrijednosti poput odgovornog poslovanja. Javno izvještavanje o utjecaju na okoliš, društvo i upravljanje može ostaviti pozitivan dojam na poslovne partnere, dobavljače, kupce, klijente, financijske institucije ili dioničare koji to mogu uzeti u obzir prilikom procjene poduzeća. Može biti od koristi prilikom donošenja efikasnih i održivih odluka o ulaganju kapitala te će na temelju toga investitori odlučiti kamo će uložiti vlastiti novac. Investitorima više nije dovoljno samo profitabilno poslovanje poduzeća kako bi se odlučili za dugoročna ulaganja već su im potrebne i informacije o pozitivnom utjecaju poduzeća na društvo i okoliš (Omazić, 2020). Oni sve više ulažu svoj novac u organizacije koje posluju po ESG kriterijima te će tako dugoročno ostvariti financijski učinak za sebe i za poduzeće. Ukoliko poduzeće javno objavljuje svoje nefinancijsko (ESG) izvješće, ono je dužno objavljivati relevantne, točne i pravovremene nefinancijske informacije.

Današnji kupci sve češće prepoznaju razliku između zelenih, organskih, čistih ili eko-proizvoda od onih koji to nisu što stvara dugoročnu konkurentsku prednost na tržištu (Omazić, 2020). Ulaganjem u inovativna rješenja zaštite okoliša poduzeća će se kvalitetnije pozicionirati na tržištu te će se izdignuti iznad svojih konkurenata jer će ekološki osviješteni kupci više cijeniti poduzeća koja aktivno ulažu u okolišne čimbenike od onih koji za to ne mare (Tanković & Matešić, 2009). Tržište je posljednjih godina sve snažnije te kažnjava svaki oblik neetičnog ponašanja što potrošač i sve brže prepoznaju.

ESG izvještavanje stvara marketinšku prednost koja povećava cijenu proizvoda i/ili usluge.

Organizacije koje javno iznose svoje nefinancijske (ESG) informacije dobivaju veću i bolju vidljivost, raste vrijednost njihove tržišne marke i ono što je većini iznimno bitno, olakšan im je pristup kapitalu

(Omazić, 2020). Ukoliko je olakšan pristup kapitalu to znači da će i svako financiranje projekata biti povoljnije za poduzeće.

Redovito izvještavanje o ESG aktivnostima može omogućiti i bolji uvid u procjeni profita u budućnosti te može ukazati na potencijalne rizike poslovanja u dugom roku.

Poduzeće koje brine o društvenim čimbenicima postaje mnogo poželjniji poslodavac i tako privlači kvalitetni potencijalni kadar. Potencijalni zaposlenici će prije odabrati poduzeće koje brine o svojim radnim snagama i omogućava im ugodnu radnu atmosferu što je najbitnije za motiviranost i kvalitetan rad zaposlenika.

Izrada ESG izvješća može pomoći poduzeću u identifikaciji elemenata za koja su potrebna poboljšanja kako bi se unaprijedila praksa održivosti i povećao ugled i reputacija kod kupaca i investitora (Olgić Draženović, 2023).

Poduzeća sve više spoznaju važnost zaštite okoliša te su svjesni ukoliko se što više poduzeća pridržava okolišnih kriterija da će se to pozitivno odraziti i na cijelu zemlju u vidu njenog napretka.

Završna ESG ocjena može biti dodatna motivacija poduzeću kako bi što bolje uskladio svoje poslovanje s ESG kriterijima. Poduzeća koja ostvare visoku ESG ocjenu iskoristiti će svoju konkurentsku prednost za stvaranje većeg povrata što će dovesti do veće profitabilnosti koja će naposljetku rezultirati većim dividendama (Grozđanić, 2022).

Kao nedostatak može se navesti prevelik fokus poduzeća na vlastite interese i zaradu te se površno dotaknu aktualnih klimatskih problema i provedbe ESG standarda. Navedeno se može povezati i s engleskim pojmom *greenwashinga* (Olgić Draženović, 2023). Greenwashing oblik je oglašavanja nefinancijskih informacija koje se ne podudaraju sa stvarnim utjecajima na okoliš kako bi poduzeća uvjerila javnost da su ekološki osviješteni. Zbog toga i potrošači postaju izgubljeni u procesu identifikacije ekološki prihvatljivijih proizvoda te više nisu sigurni koji proizvodi uistinu jesu manje štetni za okoliš.

Još se može navesti i to što je nekim investitorima i dalje glavni cilj postizanje najvećeg mogućeg povrata ulaganja (Grozđanić, 2022).

Nedostatci poput nerevidiranih ESG podataka, nepostojanje upravljačkog tijela te nepostojanje reguliranih smjernica koje bi osigurale točnost prijavljenih ESG podataka dovode poduzeća u napast da se uključe u ESG greenwashing (Yu, E. P. Y., Van Luu, B., & Chen, C. H., 2020).

Poduzeća koja se odluče na dobrovoljno objavljivanje nefinancijskih informacija trebaju slijediti EU-ovu „Direktivu o nefinancijskom izvješćivanju“. Tu nastaje problem jer je glavni nedostatak direktive



nedostatak standarda koja bi poduzeća trebala slijediti u ESG izvješću. (Yu, E. P. Y., Van Luu, B., & Chen, C. H., 2020).

Nefinancijsko izvještavanje nije regulirano u cijelom svijetu. Zbog toga je potreban globalni okvir kako bi se omogućila usporedivost podataka, smanjila složenost objavljivanja te bi se tako spriječio rizik od greenwashinga (De Silva Lokuwaduge & De Silva, 2022).

Nedostatak postoji i kod standardizacije ocjenjivanja ESG kriterija. Neujednačena metodologija ocjenjivanja može predstavljati problem prilikom izrade investicijskog portfelja (Olgić Draženović, 2023).

### **2.3. Standardi i okviri nefinancijskog (ESG) izvještavanja**

Dinamično tržište današnjice zahtijeva od poduzeća uspostavu ekološki i društveno odgovornog poslovanja. Jedan od mogućih načina uspostave je i nefinancijsko izvještavanje (Krivačić & Antunović, 2018). Nefinancijsko izvještavanje predstavlja proces prikupljanja i objavljivanja informacija vezanih uz ekološke i društvene odgovornosti poduzeća. Ono podrazumijeva utjecaj poduzeća na okoliš te brigu o zaposlenicima, potrošačima, dobavljačima, investitorima i dioničarima. Nefinancijsko izvještavanje trebalo bi pružiti javnosti i odgovarajuće informacije o poslovnim rezultatima i razvoju poduzeća (Omazić, 2020). Poistovjećuje se s pojmovima „izvještavanje o održivom razvoju“, „izvještavanje o društveno odgovornom poslovanju“, „izvještavanje o zaštiti okoliša“, „izvještavanje o stanju okoliša“, „trobilansno izvještavanje“ čije informacije prikuplja i obuhvaća računovodstvo održivosti. *Računovodstvo održivosti* predstavlja novu granu računovodstva čije je zaduženje procjena ekoloških, društvenih i upravljačkih učinaka poduzeća te izrada izvješća o tim učincima (Krivačić & Antunović, 2018).

Direktivom 2014/95/EU objavljivanje nefinancijskih informacija postaje obvezno na razini Europske unije. Nefinancijsko izvještavanje postalo je obvezno za određena velika poduzeća i subjekte od javnog interesa, a postoje i poduzeća koja svoje izvještaje izrađuju i objavljuju dobrovoljno. Obveznici ne bi trebali na izvještavanje o ESG-u gledati kao na trošak i obvezu, već kao na priliku koja će unaprijediti njihovo poslovanje te ga učiniti otpornijim i održivijim (Omazić, 2020). Ukoliko velika poduzeća i subjekti od javnog interesa na datum bilance ispune dva do tri kriterij o vrijednosti imovine, ostvarenom prihodu i prosječnom broju zaposlenih, obvezni su sastaviti nefinancijski izvještaj. U subjekte od javnog interesa spadaju društva čijim se vrijednosnim papirima trguje na tržištima kapitala bilo koje države članice Europske unije, banke, stambene štedionice, osiguravajuća društva, mirovinski fondovi, burze i druga društva (Krivačić & Antunović, 2018).

**Tablica 2.**

Obveznici sastavljanja i objavljivanja nefinancijskog izvješća

	<i>VRSTA PODUZEĆA</i>	<i>KRITERIJ VELIČINE PODUZEĆA</i>
<b>OBVEZNICI IZRADE NEFINANCIJSKOG IZVJEŠĆA</b>	<b><i>velika poduzeća</i></b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• više od 500 zaposlenih</li><li>• vrijednost imovine veća od 20 milijuna eura</li><li>• neto promet veći od 40 milijuna eura</li></ul>
	<b><i>subjekti od javnog interesa</i></b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• poduzeća koja kotiraju na burzi</li><li>• kreditne institucije</li><li>• osiguravajuća društva</li><li>• drugi subjekti od javnog interesa koja zbog svojih aktivnosti, veličine ili broja zaposlenih kao takve definira zemlja članica</li></ul>

Izvor: Krivačić, D., & Antunović, M. (2018)

Nefinancijsko izvještavanje treba obuhvatiti pitanja u vezi s okolišem, društvena i pitanja ljudskih potencijala i pitanja u vezi s ljudskim pravima, borbom protiv korupcije i podmićivanja. Pitanja u vezi s okolišem odnose se na učinke poduzeća na okoliš, uporabu električne energije i vode, onečišćenja zraka i vode, zbrinjavanje otpada. Društvena pitanja obuhvaćaju poštivanje prava radnika, uvjete rada, informiranje i savjetovanje radnika, zdravlje i sigurnost na radnom mjestu, dostojanstven rad bez diskriminacije (Omazić, 2020).

Cilj Direktive je jačanje relevantnosti, usklađenosti i usporedivosti nefinancijskih informacija koja objavljuju poduzeća diljem EU.

Direktiva od poduzeća zahtjeva da u izvještaju opiše svoj poslovni model, ishode i rizike vezane uz ESG, te se pritom treba voditi poznatim standardima i okvirima. Standardi i okviri pomažu prilikom izrade izvješća pružajući jasne smjernice o njegovoj izradi.

Prema Direktivi 2014/95/EU poduzeća se mogu osloniti na sljedeće smjernice i okvire prilikom izrade nefinancijskog izvješća:

- Globalna inicijativa za izvješćivanje (GRI)
- Globalni sporazum Ujedinjenih naroda (UN)
- Smjernice za multinacionalna društva Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD)
- Norma (ISO) 26000 Međunarodne organizacije za normizaciju
- Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje (EMAS).

Najrašireniji i najpoznatiji okvir za nefinancijsko izvještavanje su *GRI standardi*.

John Elkington je 1997. godine razvio koncept trostrukih kriterija poznatijih po kratici 3P (People, Planet, Profit). 3P koncept pružio je novi upravljački i računovodstveni okvir za mjerenje ekonomskog profita uzimajući u obzir društvene i okolišne dimenzije. Globalna inicijativa za izvještavanje (Global Reporting Initiative – GRI), prihvatila je Elkingtonov koncept i sastavila globalno najpoznatiji i najpriznatiji okvir za ESG izvještavanje - GRI standarde (Omazić, 2020).

Standardi GRI su međunarodno najrasprostranjeniji okvir za sastavljanje nefinancijskih izvješća, a poznati su po definiranoj strukturi izvještavanja, jasno postavljenim zahtjevima te jednostavnom jeziku kako bi svi zainteresirani korisnici što jednostavnije došli do potrebni informacija (Omazić, 2020). Glavni cilj Globalne inicijative za izvještavanje je redovitost objavljivanja i usporedivost podataka nefinancijskih izvještaja.

Prije samih GRI Standarda postojalo je nekoliko verzija GRI Smjernica. Smjernice su bile namijenjene kao ispomoć poduzećima prilikom sastavljanja izvješća o održivosti i objavljivanja trostrukih informacija (okolišnih, društvenih i upravljačkih). U svibnju 2016. godine u Amsterdamu na globalnoj konferenciji donesena je odluka o izmjeni posljednje verzije Smjernica G4. Osnovni cilj izmjene Smjernica u Standarde je prilagodba novonastalim zahtjevima korisnika nefinancijskih informacija (Krivačić & Antunović, 2018).

GRI Standardi sastoje se od 3 opća i 33 tematski specifična Standarda. Opći Standardi se mogu primijeniti u bilo kojoj organizaciji, a tematski Standardi su specifični te obuhvaćaju ekonomske, okolišne i društvene aktivnosti poduzeća (Krivačić & Antunović, 2018).

Prednost GRI-a je što se može koristiti u više od 58 različitih gospodarskih sektora primjenom tzv. sektorskih dodataka. Također prednost je i neovisna verifikacija izvještaja, od strane tijela GRI-a i od

odobrenih instituta i revizijskih poduzeća diljem svijeta, te to daje još veću pouzdanost i transparentnost objavljenih podataka. Redovito objavljivanje izvještaja na dugi rok omogućuje poduzeću praćenje trostrukog rezultata. To će omogućiti kvalitetnije donošenje odluka vezanih uz ESG rizike poslovanja (Miljenović, 2016).

Prilikom primjene GRI Standarda tijekom izrade izvještaja moraju se ispoštovati navedeni koraci:

1. odrediti sadržaj
2. odabrati željenu opciju usklađenosti
3. pripremiti objavu općih standardnih podataka koji opisuju poduzeće i postupke izvještavanja
4. pripremiti objavu specifičnih standardnih podataka koji pružaju informacije o upravljanju i učincima povezanim s materijalnim temama
5. pripremiti izvještaj o održivosti (Krivačić & Antunović, 2018).

*Globalni sporazum Ujedinjenih naroda (UN)* predstavlja sporazum o održivom razvoju i korporativnoj održivosti. Članice koje su potpisale ovaj sporazum dužne su poštovati deset UN-ovih načela o ljudskim pravima, okolišu i borbi protiv korupcije. Uspješna poduzeća koja poštuju načela shvaćaju da imaju bolju poziciju u poslovnom okruženju, mogućnost razvijanja svoje konkurentnosti i zagarantiran dugoročni uspjeh. Načela Globalnog sporazuma predstavljaju okvir za odgovorno poslovanje usmjereno ostvarenju financijske dobiti koja se ne ostvaruje nauštrb društva i okoliša. UN-ova načela obuhvaćaju podupiranje i poštivanje ljudskih prava, ukidanje prisilnog i dječjeg rada, suzbijanje korupcije u svim oblicima uključujući podmićivanje i iznudu, poticanje ekološki prihvatljive tehnologije te veće odgovornosti prema okolišu (Hrvatska udruga poslodavaca).

Smjernice *Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj (OECD)* namijenjene su multinacionalnim društvima u svrhu jačanja održivog razvoja i uklanjanja negativnih učinaka koje poslovne aktivnosti mogu prouzrokovati na ljude i planet. Smjernice su utemeljene 1976. godine i od tada se stalno ažuriraju kako bi bile što korisnije zbog promjenjivih okolnosti u suvremenom društvu. Sadrže dobrovoljna načela i standarde za pozitivan doprinos poduzeća u području okoliša, društva i gospodarstva u skladu s važećim zakonima i međunarodnim standardima (Hrvatska nacionalna kontaktna točka, 2023).

Prema OECD-u poduzeća bi trebala:

- provoditi poslovne aktivnosti na način da vode računa o zaštiti okoliša i tako smanje štetne utjecaje i potiču održivi razvoj
- štiti i spriječiti kršenje priznatih ljudskih prava
- poštivati prava radnika i sindikata te im omogućiti sigurno i zdravo radno okruženje
- stvarati priliku za zapošljavanje i educiranje zaposlenika
- osigurati obuku o zaštiti okoliša i zdravlju i sigurnosti zaposlenika
- suzdržavati se od uključivanja u bilo kakve neprimjerene političke aktivnosti
- izbjegavati bilo kakav čin korupcije te nuđenje ili prihvaćanje neopravdane novčane ili druge koristi od poslovnih partnera ili bilo kojih drugih subjekata s kojima posluje
- uspostaviti unutarnje kontrole u svrhu otkrivanja i sprječavanja mita i drugih oblika korupcije
- poduzeti sve potrebne mjere kako bi potrošačima osigurali što kvalitetnije proizvode i usluge koje pružaju (Hrvatska nacionalna kontaktna točka, 2023).

*Međunarodna organizacija za normizaciju (ISO)* razvila je smjernice *ISO 26000* za integraciju, provedbu i promicanje društveno odgovornog ponašanja u svim segmentima poslovanja. Norma *ISO 26000* sadržava smjernice i različite upute o osnovnim načelima društvene odgovornosti, prepoznavanju društvene odgovornosti, ključnim temama i pitanjima koja se odnose na društvenu odgovornost i načinima provedbe društveno odgovornog poslovanja u organizaciji (Hrvatski zavod za norme, 2022). Smjericama se služe sve vrste organizacija, od malih, srednjih i velikih poduzeća do tijela državne ili lokalne uprave te profitne i neprofitne organizacije. Organizacije koje se vode *ISO 26000* smjericama trebale bi izraditi upute za: sadržaj, nazive i definicije pojmova društvene odgovornosti s kojima se susreću, obilježja okruženja u kojima žele biti društveno odgovorni, implementiranje i promoviranje društveno odgovornog poslovanja te moguće posljedice pojedinih mjera društveno odgovornog poslovanja (Barić, 2010).

*Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje (EMAS)* je inicijativa Europske unije koja ima cilj minimalizirati vjerojatnost nastanka negativnih događaja koji bi mogli imati štetne utjecaje na okoliš. Svrha EMAS-a je stvoriti sustave koji pomažu osigurati promicanje kontinuiranog poboljšanja zaštite okoliša te smanjenje štetnih utjecaja koja poduzeća imaju na okoliš (Nekić & Krajnović, 2014). Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje je dobrovoljan te se mogu uključiti javni i privatni sektori. Organizacije koje se uključe u EMAS procjenjuju utjecaj svog poslovanja na okoliš, procjenu iznose javno informirajući javnost o trenutnom stanju te nastoje uskladiti svoje poslovanje sa zahtjevima zaštite okoliša (Eco-Management and Audit Scheme).

### 3. ULOGA INTERNE REVIZIJE U UPRAVLJANJU ESG RIZICIMA

#### 3.1. Pojam i karakteristike interne revizije

Značenje riječi revizija dolazi od latinske riječi „*revidere*“ što znači ponovno vidjeti te zbog toga revizija predstavlja ponovni pregled odnosno naknadni nadzor poslovanja (Tušek & Žager & Barišić, 2014). Prema provođenju ispitivanja revizija se dijeli na *eksternu* i *internu* reviziju. Eksternu reviziju ne mogu provoditi zaposlenici unutar poduzeća zbog mogućnosti kršenja načela neovisnosti. Provode je neovisni ovlašteni revizori koji nisu dio poduzeća čije poslovne procese preispituju. Ovakvim načinom kontroliranja nastoje se zaštititi interesi vlasnika poduzeća te osigurati pouzdane i objektivne informacije o poslovanju. Za razliku od eksterne revizije, internu reviziju organiziraju i provode osobe zaposlene u poduzeću u kojem se provodi ocjenjivanje. Internom revizijom preispituje se cjelokupno poslovanje poduzeća, dok se eksterna revizija fokusira na financijske izvještaje poduzeća.

Općeprihvaćena definicija interne revizije koju je 1999. godine objavio Institut internih revizora (IIA Global) glasi „*interna revizija je neovisno objektivno jamstvo i savjetnička aktivnost koja se rukovodi filozofijom dodane vrijednosti s namjernom poboljšanja poslovanja organizacije. Ona pomaže organizaciji u ispunjavanju njezinih ciljeva sistematičnim i na disciplini utemeljenim pristupom procjenjivanja djelotvornosti upravljanja rizicima organizacije, kontrole i korporativnog upravljanja*“ (Tušek & Žager & Barišić, 2014).

Kao što je navedeno i u definiciji, interna revizija pruža dvije skupine aktivnosti (usluga):

1. angažmane s izražavanjem uvjerenja
2. savjetodavne usluge.

Angažman s izražavanjem uvjerenja odvija se između internog revizora, vlasnika procesa i korisnika te njegovu prirodu i opseg određuje interni revizor.

Savjetodavne usluge odvijaju se između internog revizora i klijenta, odnosno između osobe koja traži i osobe koja daje savjet, a priroda i opseg savjetodavnih usluga ovisi o dogovoru s klijentom (Tušek & Žager & Barišić, 2014).

Kako bi osoba mogla pružati angažmane s izražavanjem uvjerenja i savjetodavne usluge potrebno je steći status internog revizora. Završeno fakultetsko obrazovanje, kontinuirano profesionalno usavršavanje i razvoj te polaganje revizijskog ispita osnovni su uvjeti za stjecanje zvanja internog revizora. Neophodno je i posjedovanje visoke razine stručnosti i kompetentnosti. Interni revizor mora pošteno i profesionalno obavljati svoj posao te poštovati određena pravila ponašanja. Svakom revizijskom angažmanu treba pristupiti bez predrasuda. Pažljivo treba prikupiti dovoljnu količinu

potrebnih informacija kako bi mogao donijeti zaključke o objektu ispitivanja odnosno poduzeću. Marljivo i odgovorno mora donijeti prosudbu o ispitivanim procesima ili aktivnostima bez utjecaja vlastitih ili tuđih interesa. Prilikom priopćavanja rezultata, interni revizor treba biti objektivan, precizan, jasan i sveobuhvatan. Svoj posao treba obavljati stručno, poštujući zakon, izbjegavajući sudjelovanje u nezakonitim aktivnostima. Bilo kakvo sudjelovanje u aktivnostima koje mogu narušiti interese organizacije nije dozvoljeno (Tušek & Žager & Barišić, 2014).

Osnovne karakteristike interne revizije:

- naknadno ispituje, provjerava i ocjenjuje cjelokupno poslovanje poduzeća
- provode je neovisne i stručne osobe unutar poduzeća
- pomoć i podrška menadžmentu
- otkriva nedostatke i nepravilnosti unutar poduzeća
- pruža prijedloge o eliminiranju uočenih nepravilnosti.

### **3.2. Svrha i obilježja interne revizije**

Hrvatski institut internih revizora (HIIR) ističe kako se svako poduzeće susreće s određenom vrstom rizika u svom poslovanju. To na primjer može biti rizik od gubitka reputacije i kupaca, financijski rizik, zdravstveni i sigurnosni rizik. Zadatak internog revizora je procijeniti koliko uspješno poduzeće upravlja svojim rizicima te predložiti mjere za njihovo ublažavanje i uklanjanje. Interni revizor može biti od velike pomoći menadžmentu. Konstantna interakcija i timski rad menadžmenta s internim revizorom može pomoći u prepoznavanju poboljšanja cjelokupnog poslovanja. Također interni revizor mora biti upućen u svaki aspekt poslovanja kako bi stvorio širu sliku o poduzeću.

Svrha interne revizije je pomoć i podrška članovima organizacije na način da ih opskrbljuje analizama, prijedlozima, savjetima i informacijama koje mogu poboljšati njihovo poslovanje (Tušek & Žager & Barišić, 2014).

Interna revizija se ponajprije provodi s ciljem povećanja uspješnosti poduzeća. Zbog toga izvještaj internog revizora mora sadržavati uočene nedostatke i prijedloge o uklanjanju uočenih nepravilnosti kako bi ih se u budućnosti izbjeglo i poboljšalo cjelokupno poslovanje poduzeća. Još jedan od zadataka internih revizora je i praćenje je li menadžment usvojio date prijedloge za poboljšanje kvalitete



poslovanja te praćenje promjena do kojih dolazi uoči realiziranih prijedloga (Tušek & Žager & Barišić, 2014).

Menadžment nije jedini korisnik interne revizije, ona može biti od pomoći nadzornom i upravnom odboru, upravi, eksternim revizorima te kupcima i dobavljačima. Navedeni korisnici interne revizije razlikuju se po potrebnim informacijama koje im pruža interna revizija.

### **3.3. Povezanost interne revizije i ESG koncepta**

Sve više raste potražnja za nefinancijskim informacijama o održivom poslovanju, klimatskim promjenama te različitim vrstama nejednakosti pa tako i ESG rizici postaju sve primjetniji. Neadekvatno upravljanje ESG rizicima može naštetiti cjelokupnom poslovanju poduzeća, ali i društvu. Objavljivanje netočnih i nepotpunih informacija o ESG rizicima može dovesti do gubitka reputacije i povjerenja dionika. Interna revizija ima aktivnu ulogu u ESG konceptu. Ona pruža jamstvo upravi i revizijskom odboru u vezi s ESG izvješćem. Interni revizori pored pružanja objektivnog uvjerenja, mogu pružati i savjetodavne usluge o svim aspektima ESG-a (Perković & Čular, 2021). Ukoliko je učinkovita, interna revizija pruža potporu upravljačkom tijelu i menadžmentu. Treba biti uključena u ekološke, društvene i korporativne aktivnosti kako bi mogla pomoći menadžmentu pri identifikaciji, procjeni i upravljanju ESG rizicima. Isto tako treba usmjeriti svoje aktivnosti na razvijanje i provedbu ESG strategije kako bi pružila podršku poduzeću. Doprinos interne revizije u ESG-u može se odnositi i na pregled uključenosti menadžmenta u održivo poslovanje te na provjeru usklađenosti ESG ciljeva s propisanim standardima i smjernicama.

- *Pružanje uvjerenja*

Nefinancijsko (ESG) izvještavanje postaje sve popularnije i treba ga se tretirati jednako kao i financijsko izvještavanje. Sve veći broj poduzeća dobrovoljno traži da njihova ESG izvješća revidiraju neovisni ovlašteni revizori kako bi stekli povjerenje korisnika u vjerodostojnost izvješća.

Uloga internih revizora u ESG izvještavanju odnosi se na osiguranje točnih, potpunih i pravodobnih informacija vezanih uz ESG strategije, ciljeve i metrike (The Institute of International Auditors, 2021).

Prilikom pružanja uvjerenja ključno je da interni revizor provjeri jesu li sve nefinancijske informacije točne i relevantne.

Još jedna od uloga interne revizije u ESG konceptu je i procjena materijalnosti ili procjena rizika ESG izvještavanja. Ovo područje može stvarati poteškoće organizaciji jer se ponekad bore s razumijevanjem o tome što je „materijalno“. Odbor za međunarodne računovodstvene standarde pogrešne izjave pa i propuste smatra materijalnim ukoliko postoji mogućnost da će utjecati na prosudbu korisnika (IIA, 2021).

- Savjetodavne usluge

Interna revizija svojom savjetodavnom ulogom može povećati vrijednost poduzeća pomažući uspostaviti funkcionalno ESG okruženje.

Može obavljati savjetodavne usluge kako bi pomogla menadžerima identificirati okolišne, zdravstvene i sigurnosne rizike te poduzeti potrebne mjere za ublažavanje i uklanjanje otkrivenih rizika.

Interni revizori trebaju savjetovati menadžere o izgradnji ESG kontrolnog okruženja preporukom okvira za upravljanje ESG rizicima (IIA, 2021).

Prilikom izrade ESG izvješća ključno je pitanje o čemu izvještavati. Interni revizori mogu preporučiti parametre izvještavanja odnosno predložiti koju vrstu podataka (kvantitativne i kvalitativne) koristiti.

Interna revizija može savjetovati menadžment kako poboljšati poslovanje za dobivanje što poželjnijih nefinancijskih informacija za izradu ESG izvješća.

Kako bi menadžmentu olakšala upravljanje ESG rizicima, interna revizija može pružiti smjernice o lakšem upravljanju te pružiti edukaciju o internim kontrolama (Perković & Čular, 2021).

### 3.4. Pregled relevantnih istraživanja

U ovom poglavlju dan je pregled nekoliko znanstvenih istraživanja IR i ESG.

2015. godine Dominic SB Soh i Nonna Martinov-Bennie proveli su istraživanje na temu „Percepcije internih revizora o njihovoj ulozi u osiguranju i savjetovanju o okolišu, društvu i upravljanju“. Glavni cilj ovog rada je istražiti prirodu i opseg uključenosti funkcija interne revizije u ESG osiguranje i savjetovanje u Australiji. Ispitale su se i percepcije internih revizora o trenutnoj i budućoj važnosti ESG pitanja, trenutne vještine i kompetencije internih revizora u obavljanju ESG angažmana te standardi i smjernice kojima se koriste. Podaci za provedbu istraživanja prikupljeni su putem anketa pomoću Instituta za unutarnje revizore u Australiji i baze podataka partnera pružatelja usluga interne revizije. Rezultati pokazuju da su interni revizori vrlo uključeni u upravljačka pitanja, umjereno su uključeni u društvena pitanja te imaju vrlo ograničenu ulogu u vezi s pitanjima zaštite okoliša. Ispitanici su naveli da imaju relativno niže razine savjetodavnih aktivnosti za sve kategorije ESG-a u odnosu na aktivnosti osiguranja. Problemi zaštite okoliša smatraju se trenutno manje važnima u odnosu na društvena i upravljačka pitanja, ali interni revizori smatraju kako će pitanja zaštite okoliša postati važnija u narednim godinama. Ispitanici su naveli kako je neophodno dodatno razvijati vještine i kompetencije u vezi s okolišnim i društvenim aktivnostima. Istraživanje pokazuje da se korišteni standardi od strane internih revizora u obavljanju ESG angažmana razlikuju u usporedbi sa standardima vanjskih pružatelja uvjerenja.

Sljedeće istraživanje također su proveli Dominic SB Soh i Nonna Martinov-Bennie 2018. godine na temu „Čimbenici povezani s uključenosti interne revizije u okolišno i socijalno osiguranje i savjetovanje“. Koristeći podatke iz anketa, ispitali su opseg uključenosti funkcije interne revizije u obavljanju jamstvenih i savjetodavnih usluga u vezi s ekološkim i društvenim aktivnostima. Posebno su ispitali povezanost između čimbenika upravljanja, karakteristike funkcije interne revizije te prakse organizacijske održivosti na opseg uključenosti interne revizije u okolišno i socijalno osiguranje i savjetovanje. Od ukupno pristigla 103 odgovora, 100 ih je bilo iskoristivo za daljnju obradu. Potpora višeg rukovodstva za uključenost funkcije interne revizije u osiguranje ocijenjena je sa srednjom ocjenom od 3,70 na skali od 1 do 5, dok je savjetovanje dobilo ocjenu 3,30 također na skali od 1 do 5. Rezultati istraživanja su pokazali da nadzor revizorskog odbora nad internom revizijom nije povezan s opsegom uključenosti interne revizije u pružanje savjetodavnih usluga o društvenim pitanjima. Potpora višeg rukovodstva pozitivno je povezana s opsegom uključenosti interne revizije u pružanje jamstva i savjetodavnih usluga o ekološkim i društvenim pitanjima. Opseg uključenosti interne revizije u okolišna i društvena pitanja nije pozitivno povezan s interakcijom s odborom za održivost. Vanjski izvođači i

suvodjači nisu pozitivno povezani s opsegom uključenosti funkcije interne revizije u okolišna i društvena pitanja. Razina zrelosti funkcije interne revizije djelomično je pozitivno povezana s opsegom uključenosti interne revizije u aktivnosti osiguranja održivosti. Zrelost funkcije interne revizije može biti i negativno povezana s opsegom savjetodavnih usluga interne revizije o pitanjima okoliša. Razina vanjskog izvještavanja o pitanjima okoliša pozitivno je povezana s opsegom uključenosti interne revizije u pružanje savjetodavnih usluga. Opseg uključenosti interne revizije u osiguranje održivosti i savjetovanje nije povezan s opsegom vanjskog uvjerenja o informacijama o održivosti. Analizom kontrolnih varijabli utvrđeno je da poslovanje u osjetljivim industrijama s većim ekološkim i društvenim rizicima (npr. komunalna poduzeća) pozitivno povezano s opsegom uključenosti interne revizije u aktivnosti zaštite okoliša i društva. Utvrđeno je da je veličina organizacije negativno povezana s opsegom uključenosti interne revizije u pružanje uvjerenja o održivosti. Angažman Velike četvorke pozitivno je povezan s opsegom uključenosti interne revizije u savjetodavne usluge o okolišu.

Bonrath, Eulerich i Lopez-Kasper proveli su istraživanje 2022. godine na temu „Uloga internog revizora u ESG otkrivanju i jamstvu: Analiza praktičnih uvida“. U istraživanju je sudjelovalo 107 internih revizora iz Europe. Provoditelji istraživanja ispitali su uključenost funkcije interne revizije u ESG izvješću, zrelosti interne revizije u ESG-u, razlikujući visoke i niske razine zrelosti te su ispitali objavljuju li poduzeća svoja ESG izvješća. Sudionici istraživanja su i ocjenjivali relevantnost ESG aktivnosti na skali od 1 (vrlo nisko) do 7 (vrlo visoko). 81 sudionik dao je odgovore za sudjelovanje u istraživanju. 62% ispitanih poduzeća objavljuje svoje ESG izvješće. Brojka od 57% pokazuje da poduzeća posjeduju visoku razinu ESG zrelosti unutar funkcije interne revizije. 23% ispitanika ocijenilo je s visokom ocjenom ekološke i društvene aktivnosti, a 21% ispitanika ocjenjuje upravljanje vrlo relevantnim. Većina ispitanika je navela da revizori Velike četvorke daju mišljenje o ESG objavama, dok je samo jedno poduzeće navelo da to radi funkcija interne revizije. Razlozi za nedovoljnu uključenost internih revizora u ESG izvješću su brojni. To može biti nedostatak znanja, resursa i vremena ili to uprava ne zahtijeva od njih. Rezultati pokazuju da bi se interni revizori trebali posvetiti ESG obuci i profesionalnom razvoju u svrhu poboljšanja razine zrelosti ESG-a.

Rakipi i D'Onza su 2023. godine proveli istraživanje na temu „Uključenost interne revizije u okolišne, društvene i upravljačke prakse i rizike: istaknutost dionika i uvidi revizorskih odbora i glavnih izvršnih direktora“. Proveli su 31 intervju s članovima revizijskog odbora, glavnim izvršnim direktorima i glavnim rukovoditeljima revizije. U istraživanju je sudjelovalo 7 članova revizijskog odbora, 9 glavnih izvršnih direktora i 15 glavnih rukovoditelja revizije.

U svojoj studiji istražili su dva povezana istraživačka pitanja. Prvo su ispitali kako razina zrelosti ESG-a nekog poduzeća utječe na ulogu funkcije interne revizije i aktivnosti koje unutarnji revizori moraju obavljati u vezi s ESG konceptom. Visoka razina zrelosti održivosti postiže se identificiranjem i iskorištavanjem prilika povezanih s ESG-om, kao primjerice smanjenje potrošnje energije i poboljšanje uvjeta zaposlenicima. Ukoliko su organizacije niske zrelosti i njihovi ESG ciljevi ograničeni na usklađenost sa standardima i smjernicama, pretpostavlja se da funkcija interne revizije neće imati nikakvu ulogu ili će njene aktivnosti biti ograničene. Ukoliko se ESG zrelost nekog poduzeća povećava, funkcija interne revizije treba proširiti svoje aktivnosti osiguranja i savjetovanja kako bi ostala usklađena s novim ciljevima i prioritetima organizacije.

Drugo, istražili su kako glavni dionici utječu na razinu uključenosti funkcija interne revizije u ESG konceptu. Ispitali su formalne i neformalne interakcije interne revizije s revizijskim odborom i glavnim izvršnim direktorom i kako to utječe na uključenost funkcije interne revizije u ESG konceptu. Nekoliko prethodnih studija je utvrdilo da taj utjecaj ovisi o formalnim i neformalnim aspektima između revizijskog odbora i interne revizije. Neformalna interakcija, poput zakazanih dodatnih sastanaka pored formalnih sastanaka, utječe pozitivno na kvalitetu funkcije interne revizije. Također i neformalna komunikacija putem privatnih kanala između glavnog izvršnog revizora i predsjednika revizijskog odbora može povećati šanse za bolje upravljanje aktivnostima interne revizije.

Sudionici istraživanja su iz 15 velikih javnih poduzeća u Italiji. Rezultati istraživanja su pokazali da od 15 poduzeća 7 ima visoku razinu ESG zrelosti. Od 7 poduzeća, 4 poduzeća su navela da su glavni izvršni direktori najistaknutiji dionici, a ostala 3 su navela revizijski odbor najistaknutijim. Kada je revizijski odbor istaknutiji od izvršnih direktora, funkcija interne revizije se više fokusira na davanje uvjerenja u vezi s ESG konceptom. Interni revizori mogu pružiti jamstvo ESG izvješću kako bi zaštitili reputaciju poduzeća. Ukoliko je revizijski odbor istaknutiji, interna revizija proširuje svoj fokus na upravljanje ESG-om, jačajući svoju ulogu osiguranja transparentnosti i integriteta te nagrađivanjem zaposlenika povezanih s ESG ciljevima. U obrnutoj situaciji, kada je glavni izvršni direktor istaknutiji dionik, ispitanici su naveli različita mišljenja o uključenosti interne revizije u ESG koncept. Dva izvršna direktora su istaknula da funkcija interne revizije može pridonijeti jačanju internih kontrola nad rizicima koji mogu

ugroziti reputaciju poduzeća. Druga dva izvršna direktora navode da njihovi interni revizori pomažu poduzeću povećati razinu zrelosti ESG-a pružajući savjetodavne usluge.

Ostalih 8 poduzeća ima nisku razinu ESG zrelosti te je u 3 slučaja revizijski odbor najistaknutiji, a glavni izvršni direktori su najistaknutiji dionici u preostalim 5 poduzeća. Kada je istaknutost revizijskog odbora veća od istaknutosti glavnog izvršnog direktora, od funkcije interne revizije se očekuje da pruži jamstvo o usklađenosti sa standardima i smjericama ESG-a. Za razliku od poduzeća s visokom razinom ESG zrelosti, u poduzećima s niskom razinom jamstvo interne revizije se odnosi samo na tradicionalna pitanja usklađenosti. Istraživanje pokazuje i da se od funkcije interne revizije očekuje procjena o uspostavljenosti interne kontrole kako bi se ublažio rizik neetičnog ponašanja. Kada se glavni izvršni direktor smatra najistaknutijim dionikom, rezultati su i u ovom slučaju različiti. U 3 intervjuja naglašen je skepticizam izvršnih direktora u uloge internih revizora, dok druga 2 slučaja vjeruju da interna revizija može povećati vrijednost ESG konceptu. Glavni izvršni direktori naveli su još da poduzeća moraju razjasniti odgovornosti u vezi s ESG rizicima te da moraju uvesti kontrole povezane s ESG-om.

## **4. ANALIZA UKLJUČENOSTI INTERNIH REVIZORA U UPRAVLJANJE ESG RIZICIMA**

### **4.1. Opis metodologije i uzorka**

Istraživanje o savjetodavnoj i jamstvenoj ulozi funkcije interne revizije u upravljanju ESG rizicima provedeno je putem anketnog upitnika. Izrađen je u obliku digitalnog obrasca, a ciljna skupina kojoj je prosljeđen su članovi Hrvatskog instituta interne revizije i Sekcije interne revizije. Anketa se sastoji od 12 pitanja od kojih se jedan dio odnosi na demografska pitanja i pitanja o organizaciji u kojoj su ispitanici zaposleni, a drugi dio obuhvaća pitanja o funkciji interne revizije u ESG aktivnosti, najrelevantnijim ESG aktivnostima i rizicima s kojima se organizacije suočavaju ili će se suočiti u bliskoj budućnosti te pitanja o odnosu funkcije interne revizije i revizijskog odbora. Ispitanici su na pitanja o funkciji interne revizije i ESG aktivnostima odgovorila pomoću postavljene Likertove ljestvice od 1 do 5. Anketu su ispunila 43 ispitanika te je na temelju tih odgovora provedena daljnja analiza. U prilogu diplomskog rada nalazi se anketni upitnik pomoću kojeg su dobiveni podatci za empirijsko istraživanje.

### **4.2. Deskriptivna analiza varijabli**

U prvom dijelu istraživanja fokus je na demografskim pitanjima i pitanjima o organizaciji u kojoj su ispitanici zaposleni. Ispitanici su odgovarali na pitanja o spolu, dobi, radnom iskustvu, djelatnosti kojom se organizacija bavi te kategorizaciji poduzetnika. Rezultati su obrađeni kroz tablice i grafikone kako bi se što preciznije prikazali dobiveni podatci.

U tablici 3 prikazana je struktura ispitanika s obzirom na njihove dobne skupine te spol, a grafičkim prikazima 2 i 3 vizualno je predočena struktura ispitanika s obzirom na spol i dob.

**Tablica 3.**

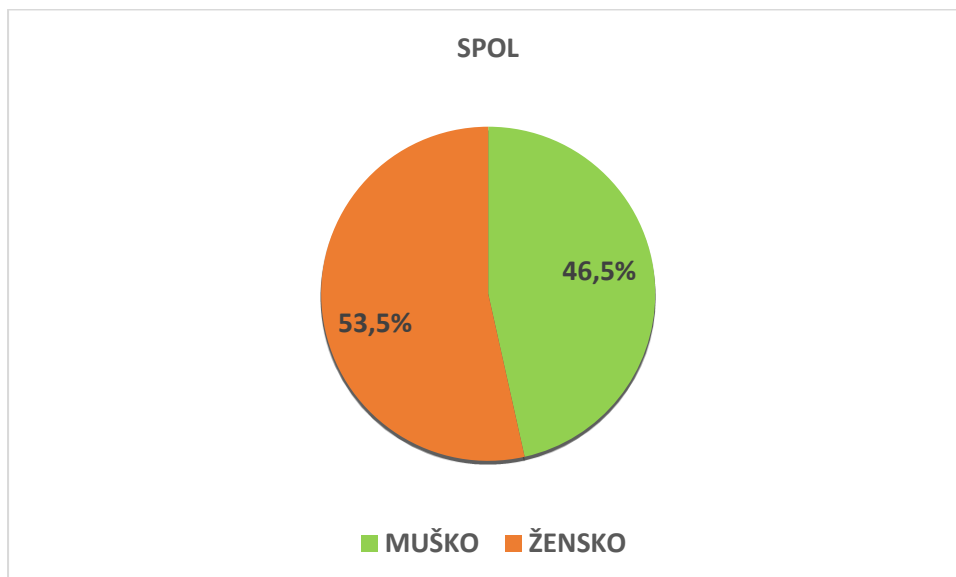
Odnos spola i dobi ispitanika

<b>Dob</b>		30 - 40 godina	41- 50 godina	51+ godina	Ukupno
<b>Spol</b>	Muško	Broj 7	6	7	20
		Postotak 35%	30%	35%	100%
	Žensko	Broj 7	9	5	21
		Postotak 33%	43%	24%	100%
<b>Ukupno</b>	Broj	14	15	12	41
	Postotak	34%	37%	30%	100%

Izvor: Izrada autora

**Grafički prikaz 2.**

Spol ispitanika

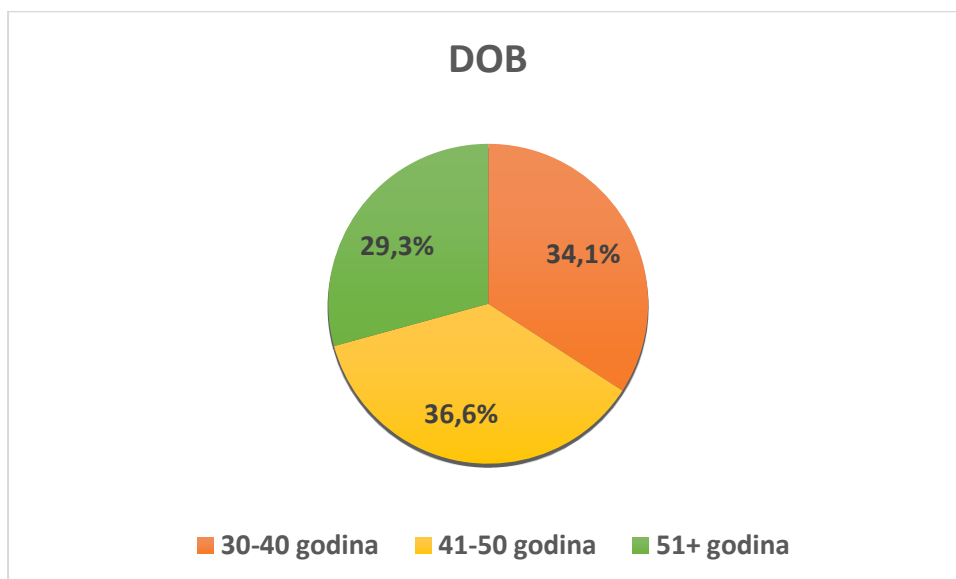


Izvor: Izrada autora



### Grafički prikaz 3.

Dob ispitanika



Izvor: Izrada autora

Od 43 ispitanika koji su popunili anketni obrazac, 20 ispitanika su muškarci odnosno prikazano u postotcima 46,5%, a preostalih 23 su žene odnosno u postotcima 53,5%. Za razliku od pitanja o spolu, pitanje o dobi ispitanika otvorenog je tipa te su ispitanici sami mogli upisati broj godina. Na ovo pitanje odgovorio je 41 ispitanik te su zbog preciznije analize rezultati formirani u tri skupine. Prva skupina obuhvaća ispitanike u dobi od 30 do 40 godina, druga skupina obuhvaća dob od 41 do 50 godina te posljednja skupina obuhvaća ispitanike koji imaju 51 i više godina. Iz grafikona se može iščitati da prvoj skupini pripada 14 ispitanika odnosno 34,1%, drugoj pripada 15 ispitanika odnosno 36,6% te posljednjoj pripada 12 ispitanika odnosno 29,3%. Iz navedenog se može zaključiti da najviše ispitanika pripada drugoj skupini koji imaju između 41 i 50 godina. Toj skupini pripada 15 ispitanika od kojih je 6 muškaraca i 9 žena.

U tablici 4 prikazana je struktura ispitanika s obzirom na njihovo radno iskustvo te spol, a grafičkim prikazom 4 vizualno je predočeno radno iskustvo ispitanika u internoj reviziji.

**Tablica 4.**

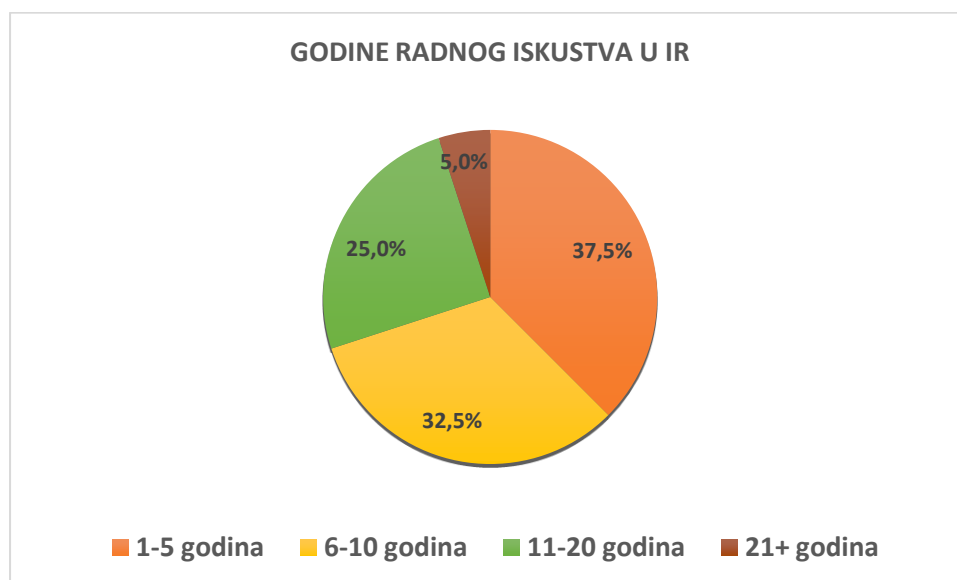
Odnos spola i radnog iskustva ispitanika

Radno iskustvo		Do 5 godina radnog iskustva	6 do 10 godina radnog iskustva	11 do 20 godina radnog iskustva	21+ godina radnog iskustva	Ukupno	
Spol	Muško	Broj	8	5	5	1	19
		Postotak	42%	26%	26%	5%	100%
	Žensko	Broj	7	8	5	1	21
		Postotak	33%	38%	24%	5%	100%
Ukupno	Broj	15	13	10	2	40	
	Postotak	38%	33%	25%	5%	100%	

Izvor: Izrada autora

**Grafički prikaz 4.**

Godine radnog iskustva u internoj reviziji



Izvor: Izrada autora

Pitanje o godinama radnog iskustva u internoj reviziji također je otvorenog tipa te su 42 ispitanika upisala odgovor na postavljeno pitanje. Zbog preciznije obrade podataka i ovdje su formirane 4 skupine. Prvoj skupini pripadaju ispitanici koji imaju do 5 godina radnog iskustva, drugoj skupini pripadaju ispitanici sa 6 do 10 godina radnog iskustva, trećoj od 11 do 20 godina radnog iskustva te posljednjoj skupini pripadaju ispitanici koji imaju 21 i više godina radnog iskustva. Najviše ispitanika pripada prvoj skupini koju čini 15 ispitanika od kojih je 8 muškaraca i 7 žena odnosno izraženo u

postotcima 37,5%. Najmanje ispitanika pripada četvrtoj skupini koju čine dva ispitanika, muškarac i žena, izraženo u postotcima 5,0%.

U tablici 5 prikazana je struktura ispitanika s obzirom na njihove godine rada na istom radnom mjestu te spol, a grafičkim prikazom 5 vizualno su predočene godine rada ispitanika na istom radnom mjestu u organizaciji.

**Tablica 5.**

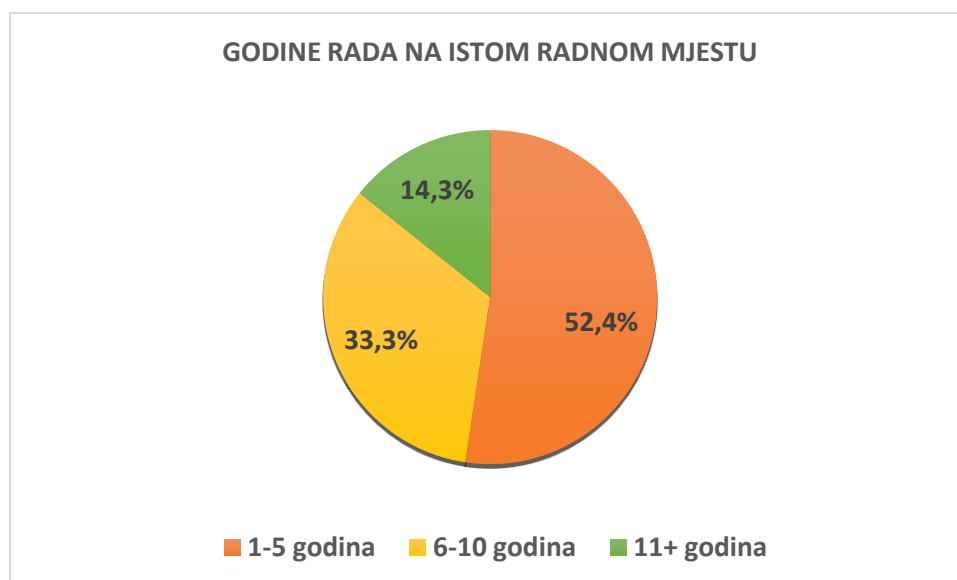
Odnos spola i godina rada na istom radnom mjestu

Godine rada na istom radnom mjestu		Do 5 godina na istom radnom mjestu	6 do 10 godina rada na istom radnom mjestu	11+ godina rada na istom radnom mjestu	Ukupno	
Spol	Muško	Broj	10	6	4	20
		Postotak	50%	30%	20%	100%
	Žensko	Broj	12	8	2	22
		Postotak	55%	36%	9%	100%
Ukupno	Broj	22	14	6	42	
	Postotak	52%	33%	14%	100%	

Izvor: Izrada autora

**Grafički prikaz 5.**

Godine rada na istom radnom mjestu u organizaciji



Izvor: Izrada autora

Pitanje o radnom iskustvu na istom radnom mjestu je također otvorenog je tipa gdje ispitanici navode broj godina na istom radnom mjestu. Kao i na prethodno pitanje, 42 ispitanika su odgovorila na navedeno pitanje. Formirane su tri skupine, prvoj pripadaju ispitanici koji rade do 5 godina na istom

radnom mjestu, u drugoj skupini se nalaze ispitanici koji rade od 6 do 10 godina na istom radnom mjestu te posljednja skupina kojoj pripadaju ispitanici s 11 i više godina rada na istom radnom mjestu. Više od pola ispitanika pripada prvoj skupini u kojoj se nalaze 22 ispitanika, 10 muškaraca i 12 žena, odnosno izraženo u postotcima 52,4%. Drugoj skupini pripada 14 ispitanika, 6 muškaraca i 8 žena odnosno 33,3%. Trećoj skupini pripada najmanje ispitanika, 4 muškarca i 2 žene odnosno 14,3%.

U tablici 6 prikazana je struktura kategorizacije poduzetnika kojima pripadaju organizacije ispitanika.

**Tablica 6.**

Kategorije poduzetnika kojoj pripadaju organizacije ispitanika

Kategorije poduzetnika	Frekvencije	Postotak	Kumulativni postotak
Mikro poduzetnici	1	2,3	2,3
Mali poduzetnici	1	2,3	4,7
Srednji poduzetnici	4	9,3	14,0
Veliki poduzetnici	17	39,5	53,5
Subjekti od javnog interesa	12	27,9	81,4
Neprofitne organizacije	2	4,7	86,0
Proračunski korisnici	4	9,3	95,3
Jedinica lokalne samouprave	1	2,3	97,7
Subjekti od posebnog interesa	1	2,3	100,0
Ukupno	43	100,0	

Izvor: Izrada autora

Pitanje o kategorizaciji poduzetnika imalo je ponuđene odgovore, a ako organizacija ispitanika ne pripada niti jednom ponuđenom odgovoru, ispitanici su imali opciju sami upisati ono što nije navedeno. Na ovo pitanje odgovorila su 43 ispitanika. Najviše ispitanika pripada skupini velikih poduzetnika, 17 ispitanika odnosno 39,5%. Drugo mjesto zauzeli su subjekti od javnog interesa, 12 ispitanika odnosno 27,9%. Srednji poduzetnici i proračunski korisnici dijele treće mjesto, njima pripadaju po 4 ispitanika odnosno 9,3%. Neprofitnim organizacijama pripadaju 2 ispitanika odnosno 4,7%. Ostalim skupinama pripada po 1 ispitanik odnosno izraženo u postotku 2,3%.

U tablici 7 prikazane su godine postojanja funkcije interne revizije u organizaciji, prikazan je broj te postotak ispitanika.

**Tablica 7.**

Godine postojanja funkcije interne revizije u organizacijama ispitanika

<b>Godine postojanja funkcije interne revizije u organizaciji</b>				
	do 10 godina postojanja IR	11 do 20 godina postojanja IR	21+ godina postojanja IR	Ukupno
Broj ispitanika	16	18	5	39
Postotak	41%	46%	13%	100%

Izvor: Izrada autora

Pitanje o broju godina postojanja funkcije interne revizije u organizacijama ispitanika otvorenog je tipa te je ukupno 39 ispitanika upisalo odgovor na postavljeno pitanje. Formirane su tri skupine od kojih prvoj skupini pripadaju ispitanici čiji je odgovor od 1 do 10 godina, drugoj skupini pripadaju ispitanici s odgovorom od 11 do 20 godina te posljednja skupina gdje pripadaju ispitanici s 21 i više godina. Od ukupno 39 ispitanika, njih 18 pripada drugoj skupini odnosno 46,2% što je najviše u odnosu na druge dvije skupine. Prvoj skupini pripada 16 ispitanika odnosno 41,0%. Ostalih 5 ispitanika pripada trećoj skupini odnosno izraženo u postotku 12,8%.

U tablici 8 prikazana je struktura djelatnosti kojima se bave organizacije ispitanika.

**Tablica 8.**

Djelatnosti kojima se bave organizacije ispitanika

Djelatnosti	Frekvencije	Postotak	Kumulativni postotak
Proizvodnja	4	9,8	9,8
Trgovina	2	4,9	14,6
Financijska industrija	11	26,8	41,5
Turizam i ugostiteljstvo	4	9,8	51,2
Promet, veze i komunikacije	5	12,2	63,4
Energetika	5	12,2	75,6
Tijelo javne vlasti	3	7,3	82,9
EU fondovi	1	2,4	85,4
Komunalne usluge	1	2,4	87,8
Poljoprivreda	1	2,4	90,2
Informacijska i komunikacijska tehnologija	1	2,4	92,7
Transport i skladištenje nafte i derivata	1	2,4	95,1

Djelatnosti poslovnih organizacija i organizacija poslodavaca	1	2,4	97,6
Ostalo	1	2,4	100,0
<b>Ukupno</b>	<b>41</b>	<b>100,0</b>	

Izvor: Izrada autora

Isto kao i kod pitanja o kategorizaciji poduzetnika, pitanje o djelatnosti kojima se bave organizacije ima ponuđene odgovore, a ispitanici su mogli nadodati ono što nije navedeno. Ukupno je 41 ispitanik dao odgovor na ovo pitanje. Djelatnost s najvećim brojem ispitanika je financijska industrija, njih 11 odnosno izraženo u postotcima 26,8%. Drugo mjesto dijele energetika i promet, veze i komunikacije, svakoj djelatnosti pripada po 5 ispitanika odnosno 12,2%. Treće mjesto pripada proizvodnji i turizmu i ugostiteljstvu, svakoj djelatnosti pripadaju po 4 ispitanika odnosno 9,8%. Djelatnost s 2 ispitanika odnosno 4,9% je trgovina. EU fondovima, komunalnim uslugama, poljoprivredi, informacijskoj i komunikacijskoj tehnologiji, transportu i skladištenju nafte i derivata te djelatnosti poslovnih organizacija pripada po 1 ispitanik odnosno 2,4%.

#### **4.3. Analiza rezultata istraživanja i testiranje hipoteza**

Nakon provedenog empirijskog istraživanja, obrađeni su dobiveni podatci te interpretirani rezultati, odnosno donesena je odluka o prihvaćanju ili odbacivanju postavljenih hipoteza.

Prvom hipotezom se istražuje uključenost interne revizije u jamstvene i savjetodavne aktivnosti koje su povezane s ESG rizicima, a ona glasi:

***H1: Interna revizija nije dovoljno uključena u jamstvene i savjetodavne aktivnosti povezane s procesom upravljanja ESG rizicima.***

Pretpostavka je da interni revizori nisu dovoljno uključeni u ESG koncept upravljanja rizicima kroz svoje jamstvene i savjetodavne aktivnosti. Razina uključenosti internih revizora mjerena je kroz niz tvrdnji koje obuhvaćaju različite aspekte ESG rizika posebno za njihove revizijske (jamstvene), a posebno za savjetodavne aktivnosti primjenom Likertove skale od 1 – *nisam uključen(a)* do 5 – *intenzivno sam uključen (a)* te će se testirati je li prosječna ocjena revizora za navedene tvrdnje veća ili manja od sredine Likertove skale.

Prije testiranja hipoteza izračunat je Cronbach Alpha koeficijent za određivanje pouzdanosti mjernih ljestvica za svaku skupinu povezanih pitanja. Cronbach Alpha koeficijent kreće se između 0 i 1, a vrijednosti iznad 0,7 smatraju se prihvatljivima. Za prvu skupinu pitanja ona iznosi 0,97 na temelju čega se može zaključiti da je pouzdanost mjernih ljestvica prihvatljiva. (Griffin, 2023.)

Tablica 9 prikazuje deskriptivnu statistiku po svim komponentama i prosjek A1–A4 (jamstvene) te prosjek S1-S4 za (savjetodavne) usluge.

**Tablica 9.**

Izračun deskriptivne statistike za jamstvene i savjetodavne usluge

<b>Panel A: Intenzitet uključenosti FIR u jamstvene ESG aktivnosti</b>	<b>Aritm. sredina</b>	<b>Stand. Dev.</b>	<b>Median</b>	<b>Mod</b>	<b>Min</b>	<b>Max</b>
A1: FIR pregledava jesu li metrike (podatci i parametri) korištene za izvještavanje o ESG relevantne, točne, pravodobne i konzistentne.	2,56	1,39	2	1	1	5
A2: FIR pregledava je li izvještavanje o ESG rizicima konzistentno s formalnim financijskim objavama.	2,40	1,43	2	1	1	5
A3: FIR procjenjuje značajnost (materijalnost) ili rizike ESG izvještavanja.	2,56	1,47	2	1	1	5
A4: ESG rizici su uključeni u planove revizije.	2,91	1,48	3	1	1	5
<i>Prosjek za jamstvene usluge (A1-A4)</i>	2,61	1,44	2,25	1	1	5
<b>Panel B: Intenzitet uključenosti FIR u savjetodavne ESG aktivnosti</b>						
S1: FIR daje preporuke organizaciji kako uspostaviti učinkovito ESG kontrolno okruženje.	2,77	1,48	2	2	1	5
S2: FIR daje preporuke za korištenje odgovarajućih okvira (npr. COSO-ov „Internal Control - Integrated Framework“) za upravljanje/ublažavanje ESG rizika na razini organizacije.	2,66	1,34	3	3	1	5
S3: FIR daje preporuke o metrikama (parametrima) izvještavanja koji adekvatno odražavaju relevantne efekte upravljanja ESG rizicima.	2,35	1,38	2	1	1	5
S4: FIR daje smjernice u vezi korporativnog upravljanja ESG rizicima, pomaže kod utvrđivanja uloga i odgovornosti u vezi ESG rizicima na razini organizacije te educira organizaciju o važnosti učinkovitih ESG internih kontrola.	2,56	1,47	2	1	1	5
<i>Prosjek za savjetodavne usluge (S1-S4)</i>	2,59	1,42	2,25	1,75	1	5

Izvor: Izrada autora

Iz dobivenih rezultata može se iščitati da su prosječne ocjene za jamstvene i za savjetodavne usluge manje od 3 odnosno od sredine Likertove skale. Prosječna vrijednost standardne devijacije za jamstvene usluge iznosi 1,44 što znači da prosječno odstupanje od prosječne ocjene iznosi 1,44. Prosječna vrijednost standardne devijacije za savjetodavne usluge iznosi 1,42. Prosječna vrijednost medijana za jamstvene i savjetodavne usluge iznosi 2,25 što znači da je 50% odgovora veće ili jednako vrijednosti medijana odnosno 50% odgovora je manje ili jednako 2,25. Prosječna vrijednost moda za jamstvene usluge iznosi 1 što znači da se ta vrijednost odnosno ocjena najčešće pojavljuje. Za savjetodavne usluge prosječna vrijednost moda iznosi 1,75. Minimalna ocjena za jamstvene i savjetodavne usluge iznosi 1, a maksimalna iznosi 5.

Tablica 10 prikazuje izračun statističkih vrijednosti na temelju kojih će se donijeti zaključak o prihvaćanju ili ne prihvaćanju postavljene H1 hipoteze.

**Tablica 10.**

Testiranje H1 hipoteze

<b>Panel A: Intenzitet uključenosti FIR u jamstvene ESG aktivnosti</b>	<b>Prosjek</b>	<b>SD</b>	<b>t-stat.</b>	<b>p-vrijed.</b>
A1: FIR pregledava jesu li metrike (podatci i parametri) korištene za izvještavanje o ESG relevantne, točne, pravodobne i konzistentne.	2,56	1,39	-2,09	0,042
A2: FIR pregledava je li izvještavanje o ESG rizicima konzistentno s formalnim financijskim objavama.	2,40	1,43	-2,77	0,008
A3: FIR procjenjuje značajnost (materijalnost) ili rizike ESG izvještavanja.	2,56	1,47	-1,97	0,055
A4: ESG rizici su uključeni u planove revizije.	2,91	1,47	-0,41	0,682
<i>Prosjek za jamstvene usluge (A1-A4)</i>	2,67	1,41	-1,51	0,137
<b>Panel B: Intenzitet uključenosti FIR u savjetodavne ESG aktivnosti</b>				
S1: FIR daje preporuke organizaciji kako uspostaviti učinkovito ESG kontrolno okruženje.	2,77	1,48	-1,03	0,308
S2: FIR daje preporuke za korištenje odgovarajućih okvira (npr. COSO-ov „Internal Control - Integrated Framework“) za upravljanje/ublažavanje ESG rizika na razini organizacije.	2,65	1,34	-1,70	0,096
S3: FIR daje preporuke o metrikama (parametrima) izvještavanja koji adekvatno odražavaju relevantne efekte upravljanja ESG rizicima.	2,35	1,38	-3,09	0,003
S4: FIR daje smjernice u vezi korporativnog upravljanja ESG rizicima, pomaže kod utvrđivanja uloga i odgovornosti u vezi	2,56	1,47	-1,97	0,055



ESG rizicima na razini organizacije te educira organizaciju o važnosti učinkovitih ESG internih kontrola.

<i>Prosjek za savjetodavne usluge (S1-S4)</i>	2,70	1,37	-1,44	0,155
---	------	------	-------	-------

---

Izvor: Izrada autora

Od četiri tvrdnje koje se odnose na jamstvene usluge, prve dvije imaju prosječnu ocjenu značajno nižu od sredine skale, dok treća i četvrta nisu značajno različite od sredine skale uz razinu signifikantnosti od 5%. S obzirom na to da prosječna ocjena za tvrdnje od A1 do A4 nisu značajno različite od sredine Likertove skale može se zaključiti da interni revizori nisu intenzivno uključeni u savjetodavne i jamstvene ESG aktivnosti. Međutim, ako se gledaju pojedinačne tvrdnje onda se može zaključiti da interni revizori ipak nisu dovoljno uključeni u savjetodavne i jamstvene ESG aktivnosti, posebno na razini signifikantnosti od 10%.

## ***H2: Interni revizori ne posjeduju adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika.***

Revidiranje ESG rizika zahtjeva specifična znanja i vještine internih revizora. S obzirom na to da su ESG rizici tek od nedavno u većem fokusu internih revizora, pretpostavlja se da revizori neće imati adekvatne vještine i kompetencije za učinkovito revidiranje ESG rizika. Testiranje ove hipoteze provest će se na sličan način kao i testiranje prethodne hipoteze, kroz niz tvrdnji povezanih uz kompetencije i vještine internih revizora u vezi revizije ESG rizika. Također, testirat će se je li prosječna ocjena za tvrdnje veća ili manja od sredine Likertove skale.

Ova skupina pitanja tvrdnjama od 1 do 3 mjeri uključenost, znanja i vještine internih revizora u vezi savjetodavnih i jamstvenih aktivnosti koje se odnose na ESG rizike. Cronbach Alpha koeficijent za navedene tvrdnje iznosi 0,86 što se smatra prihvatljivom razinom. Tvrdnja 4 je komplementarna tvrdnja i suprotnog je smjera od ostalih tvrdnji te služi više kao dodatna potvrda zaključcima u vezi prve tri tvrdnje. Posljednja tvrdnja mjeri opći stav ili percepciju ispitanika prema korisnosti primjene ESG koncepta.

Tablica 11 prikazuje izračunatu deskriptivnu statistiku po komponentama za posjedovanje adekvatnih kompetencija i vještina za revidiranje ESG rizika.

**Tablica 11.**

Izračun deskriptivne statistike za adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika

Posjedovanje adekvatnih kompetencija i vještina za revidiranje ESG rizika	Aritm. sredina	Stand. Dev.	Median	Min	Max
Kom1: Funkcija interne revizije u našoj organizaciji je adekvatno upoznata s konceptom ESG-a te aktivno uključena u upravljanje i izvještavanje o ESG rizicima.	3,07	1,30	3	1	5
Kom2: Interni revizori u našoj organizaciji posjeduju potrebna znanja i vještine za učinkovito i djelotvorno izražavanje uvjerenja o relevantnim ESG rizicima.	3,21	1,06	3	1	5
Kom3: Interni revizori u našoj organizaciji posjeduju potrebna znanja i vještine za učinkovito i djelotvorno savjetovanje o relevantnim ESG rizicima.	3,09	1,17	3	1	5
Kom4: Potreban je angažman vanjskih stručnjaka u području aktivnosti interne revizije da bi se u našoj organizaciji adekvatno upravljalo i izvještavalo ESG rizicima.	3,05	1,38	3	1	5
Kom5: Kvalitetno i transparentno izvještavanje o ESG-u donosi pozitivnu reputaciju organizaciji te pomaže ostvarivanju konkurentskih prednosti.	4,19	1,08	5	1	5

Izvor: Izrada autora

Tablica 12 prikazuje izračun statističkih podataka na temelju kojih će se donijeti zaključak o prihvaćanju ili ne prihvaćanju postavljenje H2 hipoteze.

**Tablica 12.**

Testiranje H2 hipoteze

Posjedovanje adekvatnih kompetencija i vještina za revidiranje ESG rizika	Prosjek	SD	t-stat.	p-vrijednost
Kom1: Funkcija interne revizije u našoj organizaciji je adekvatno upoznata s konceptom ESG-a te aktivno uključena u upravljanje i izvještavanje o ESG rizicima.	3,07	1,30	0,35	0,726
Kom2: Interni revizori u našoj organizaciji posjeduju potrebna znanja i vještine za učinkovito i djelotvorno izražavanje uvjerenja o relevantnim ESG rizicima.	3,21	1,06	1,30	0,202

Kom3: Interni revizori u našoj organizaciji posjeduju potrebna znanja i vještine za učinkovito i djelotvorno savjetovanje o relevantnim ESG rizicima.	3,09	1,17	0,52	0,605
Kom4: Potreban je angažman vanjskih stručnjaka u području aktivnosti interne revizije da bi se u našoj organizaciji adekvatno upravljalo i izvještavalo ESG rizicima.	3,05	1,38	0,22	0,826
Kom5: Kvalitetno i transparentno izvještavanje o ESG-u donosi pozitivnu reputaciju organizaciji te pomaže ostvarivanju konkurentskih prednosti.	4,19	1,07	7,24	0,000

Izvor: Izrada autora

Za nijednu tvrdnju od 1 do 4 prosječna ocjena se ne razlikuje od sredine skale što ukazuje na to da revizori trenutno nemaju značajno bolje ni lošije kompetencije i vještine od prosjeka. Na temelju tih rezultata može se zaključiti da se hipoteza H2 ne prihvaća. Jedino se tvrdnja 5 razlikuje od ostalih. Njena ocjena je veća od sredine Likertove skale što ukazuje na to da revizori percipiraju da je kvalitetno i transparentno izvještavanje o ESG-u važno što implicira da će njihove kompetencije i znanja u vezi ESG-a rasti.

Tablica 13 prikazuje izračun osnovnih statističkih vrijednosti za adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika.

**Tablica 13.**

Izračun statističkih vrijednosti za adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika

	Upravljanje ESG-om	Izražavanje uvjerenja	Savjetovanje	Vanjski stručnjaci	Reputacija
Uzorak	43	43	43	43	43
Aritmetička sredina	3,1	3,2	3,1	3,0	4,2
Medijan	3	3	3	3	5
Mod	2	3	3	4	5
Standardna devijacija	1,3	1,0	1,2	1,4	1,1
Minimum	1	1	1	1	1
Maksimum	5	5	5	5	5

Izvor: Izrada autora

Prosječna ocjena za svih pet tvrdnji je veća ili jednaka 3 odnosno sredini Likertove skale. Ukupna prosječna ocjena iznosi 3,3 što je također veće od sredine Likertove skale. Statistička vrijednost medijana za prve četiri tvrdnje iznosi 3 što znači da je 50% odgovora veće ili jednako vrijednosti medijana odnosno 50% odgovora je manje ili jednako 3. Statistička vrijednost medijana posljednje tvrdnje razlikuje se od ostalih te iznosi 5. Statistička vrijednost moda za prvu tvrdnju iznosi 2 što znači

da se ta ocjena najčešće pojavljuje kod ocjenjivanja prve tvrdnje. Statistička vrijednost moda za drugu i treću tvrdnju iznosi 3 što znači da je najčešća ocjena revizora 3 kod ocjenjivanja tih tvrdnji. Statistička vrijednost moda za četvrtu tvrdnju iznosi 4, a za petu tvrdnju iznosi 5. Statistička vrijednost standardne devijacije se razlikuje kod svih pet tvrdnji. Najmanja vrijednost standardne devijacije iznosi 1,0 što znači da prosječno odstupanje od prosječne ocjene kod druge tvrdnje iznosi 1,0. Najveća vrijednost standardne devijacije iznosi 1,4 što znači da prosječno odstupanje od prosječne ocjene kod četvrte tvrdnje iznosi 1,4. Minimalna ocjena za svih pet tvrdnji iznosi 1, a maksimalna 5.

Tablica 14. prikazuje izračun osnovne deskriptivne statistike za okolišne, društvene i korporativne aktivnosti.

Za ovu skupinu povezanih pitanja o ESG aktivnostima Cronbachs alpha iznosi 0,91 te se može zaključiti da je pouzdanost mjernih ljestvica prihvatljiva jer je veća od 0,7.

**Tablica 14.**

Izračun deskriptivne statistike za važnost pojedinih ESG komponenti

ESG	Aritm. sredina	Stand. Dev.	Median	Mod	Min	Max
R1: Emisije stakleničkih plinova, ublažavanje i prilagodba klimatskim promjenama	4,00	0,98	4	4	1	5
R2: Korištenje vodnih i energetske resursa	4,14	1,04	4	5	1	5
R3: Sprječavanje i kontrola onečišćenja	4,26	0,90	4	5	1	5
R4: Ekološki dizajn i inovacije	3,65	1,15	4	4	1	5
R5: Prelazak na kružno gospodarstvo	3,95	1,13	4	5	1	5
R6: Zaštita i obnova bioraznolikosti i ekosustava	3,93	1,16	4	5	1	5
R7: Sigurnost i zdravlje zaposlenika	4,42	0,73	5	5	3	5
R8: Zadržavanje i privlačenje predanih i odgovornih zaposlenika	4,21	0,83	4	5	2	5
R9: Ravnopravnost i poštivanje ljudskih prava (zaposlenici, kupci, dobavljači...)	4,30	0,94	5	5	2	5
R10: Odgovornost prema široj zajednici, donacije i dobrotvorne aktivnosti	4,02	1,06	4	5	1	5
R11: Prava dioničara	3,63	0,98	4	3	1	5

R12: Učinkovita organizacija i upravljačka struktura (nezavisnost, učinkoviti odbori, adekvatne kompetencijske politike i sl.)	4,19	0,88	4	5	2	5
R13: Nezakonite prakse poput prijevара, pranja novca, korupcije ili podmićivanja	4,33	0,87	5	5	1	5
R14: Zaštita zviždača i poslovna etika	4,07	0,99	4	5	2	5
<i>Prosjeak (R1-R14)</i>	4,08	0,97	4,21	4,71	1,43	5

Izvor: Izrada autora

Jedno od pitanja u anketnom upitniku bilo je da ispitanici označe koje su to najrelevantnije (najvažnije) ESG aktivnosti i rizici s kojima se njihove organizacije suočavaju ili će se tek suočiti u bliskoj budućnosti. Ispitanicima su bile ponuđene ESG aktivnosti i rizici koje su trebali ocijeniti primjenom Likertove skale od 1 – nevažni do 5 – izrazito važni. Za daljnju obradu aktivnosti su grupirane u tri skupine u tablici 15.

#### Tablica 15.

Izračun statističkih vrijednosti za okolišne, društvene i korporativne aktivnosti

	<b>Okolišne aktivnosti</b>	<b>Društvene aktivnosti</b>	<b>Korporativne aktivnosti</b>
Uzorak	43	43	43
Aritmetička sredina	3,99	4,24	4,06
Medijan	4	4	4
Mod	5	5	5
Standardna devijacija	1,1	0,9	1,0
Minimum	1	1	1
Maksimum	5	5	5

Izvor: Izrada autora

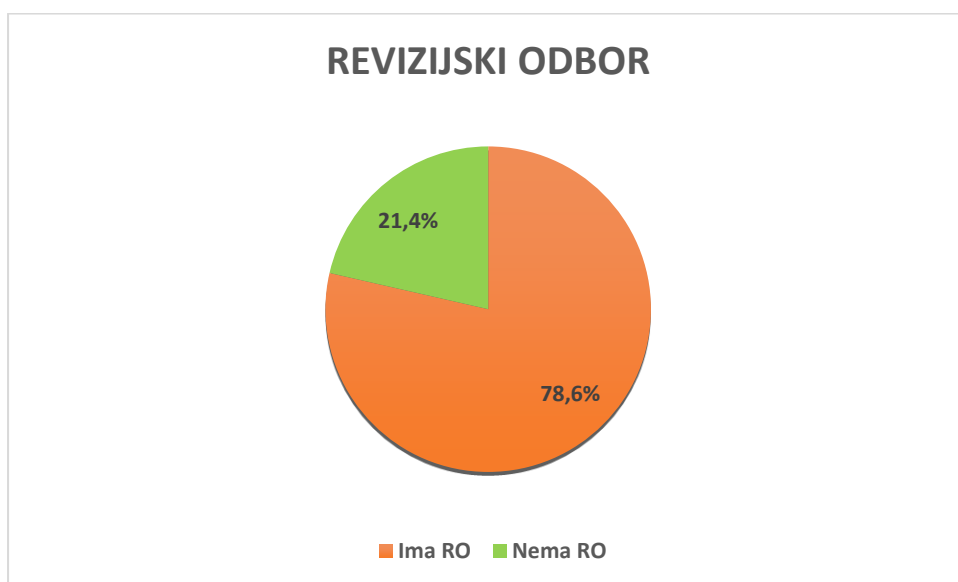
Sve tri ESG aktivnosti i rizike ispitanici smatraju vrlo važnima te su njihove ocjene veće od sredine Likertove skale. Prosječna ocjena za okolišne aktivnosti je najmanja te iznosi 3,99. Prosječna ocjena za društvene aktivnosti je najveća te iznosi 4,24. Statistička vrijednost medijana za sve tri aktivnosti je jednaka i iznosi 4 što znači da je 50% odgovora veće ili jednako vrijednosti medijana odnosno 50% odgovora je manje ili jednako 4. Statistička vrijednost moda također je jednaka kod sve tri aktivnosti i iznosi 5 što znači da je najčešća ocjena revizora 5. Statistička vrijednost standardne devijacije kod okolišnih aktivnosti iznosi 1,1 što znači da prosječno odstupanje od prosječne ocjene iznosi 1,1. Statistička vrijednost standardne devijacije kod društvenih aktivnosti iznosi 0,9, dok kod korporativnih aktivnosti iznosi 1,0. Minimalna ocjena za sve tri tvrdnje iznosi 1, a maksimalna iznosi 5.

**H3: Podrška revizijskog odbora pozitivno je povezana s opsegom uključenosti interne revizije u pogledu revidiranja ESG rizika i pružanja jamstvenih usluga.**

Pretpostavka je da revizijski odbor pruža podršku internim revizorima u obavljanju svojih dužnosti. Po potrebi revizijski odbor može predložiti preporuke internim revizorima u svrhu njihovog napretka i poboljšanja rada. Stoga, se ovom hipotezom pretpostavlja da će podrška revizijskog odbora ili sličnog tijela unutar organizacije biti pozitivno povezana s razinom uključenosti internih revizora u reviziju ESG.

**Grafički prikaz 6.**

Revizijski odbor ili slično tijelo u organizacijama



Izvor: Izrada autora

Ispitanici su trebali odgovoriti imaju li ili nemaju uspostavljen revizijski odbor ili slično tijelo u organizaciji u kojoj su zaposleni. Od ukupno 42 ispitanika, 33 ispitanika su označila da imaju uspostavljen revizijski odbor ili slično tijelo odnosno izraženo u postotcima 78,6%. Ostalih 9 ispitanika odnosno izraženo u postotcima 21,4%, označili su da nemaju uspostavljen revizijski odbor ni slično tijelo.

U tablici 16 su prikazani osnovni izračuni deskriptivne statistike za odnos funkcije interne revizije i revizijskog odbora (ili sličnog tijela).

Za ovu skupinu povezanih pitanja Cronbachs alpha iznosi 0,92 te se može zaključiti da je pouzdanost mjernih ljestvica prihvatljiva jer je veća od 0,7.

**Tablica 16.**

Izračun deskriptivne statistike za odnos funkcije interne revizije i revizijskog odbora

Odnos funkcije interne revizije i revizijskog odbora (ili sličnog tijela)	Aritm. sredina	Stand. Dev.	Median	Mod	Min	Max
ROFIR1: Direktor funkcije interne revizije (CAE) funkcionalno izvještava revizijski odbor ili slično tijelo u organizaciji.	4,29	1,27	5	5	1	5
ROFIR2: Funkcija interne revizije šalje revizijskom odboru (ili sličnom tijelu) povremena priopćenja o rizicima s kojima se organizacija suočava.	4,12	1,25	5	5	1	5
ROFIR3: Funkcija interne revizije ima otvorenu i učinkovitu komunikaciju s revizijskim odborom (ili sličnim tijelom).	4,17	1,12	5	5	1	5
ROFIR4: Revizijski odbor pruža adekvatnu podršku funkciji interne revizije za profesionalno obavljanje njezinih dužnosti te potiče njezin napredak (obuka, resursi, budžet).	3,76	1,36	4	5	1	5
ROFIR5: Funkcija interne revizije je adekvatno pozicionirana unutar organizacije da može učinkovito i djelotvorno obavljati svoje aktivnosti (neovisnost i objektivnost).	4,26	1,07	5	5	1	5
<i>Prosjek (ROFIR1-ROFIR5)</i>	4,12	1,21	4,8	5	1	5

Izvor: Izrada autora

Iz dobivenih rezultata može se iščitati da su prosječne ocjene od ROFIR 1 do ROFIR5 veće od 3 odnosno od sredine Likertove skale. Prosjek standardne devijacije iznosi 1,21 što znači da prosječno odstupanje od prosječne ocjene iznosi 1,21. Prosjek medijana iznosi 4,8 što znači da je 50% odgovora veće ili jednako vrijednosti medijana odnosno 50% odgovora je manje ili jednako 4,8. Prosjek moda iznosi 5 što znači da se ta vrijednost odnosno ocjena najčešće pojavljuje. Minimalna ocjena iznosi 1, a maksimalna iznosi 5.

Tablica 17 prikazuje Pearsonov i Spearmanov koeficijent korelacije odnosno povezanost podrške i uključenosti u jamstvene te savjetodavne usluge.

**Tablica 17.**

Pearsonov i Spearmanov koeficijent korelacije

	Podrška RO	Jamstvene usluge	Savjetodavne usluge
Podrška RO	1,000	<b>0,442</b>	<b>0,390</b>
	0,000	0,003	0,011
Jamstvene usluge	<b>0,378</b>	1,000	0,864
	0,013		0,000
Savjetodavne usluge	<b>0,329</b>	0,840	1,000
	0,033	0,000	0,000

Izvor: Izrada autora

Pearsonov koeficijent korelacije između jamstvenih usluga i podrške RO iznosi 0,378 što znači da je prisutna pozitivna relativno slaba korelacija. Pearsonov koeficijent korelacije između savjetodavnih usluga i podrške RO iznosi 0,329 što također znači da je prisutna pozitivna relativno slaba korelacija.

Spearmanov koeficijent korelacije između podrške RO i jamstvenih usluga iznosi 0,442 što znači da je prisutna pozitivna relativno slaba korelacija, a koeficijent između podrške RO i savjetodavnih usluga iznosi 0,390 što također znači da je prisutna pozitivna relativno slaba korelacija.

Budući da su sve p.vrijednosti manje od 5% zaključujemo da je pozitivno povezana podrška i uključenost u jamstvene te savjetodavne usluge. Prisutna je slaba, ali značajna korelacija te se prihvaća hipoteza H3.



## 5. RASPRAVA I ZAKLJUČAK

Okolišni, društveni i korporativni čimbenici aktualna su i važna tema današnjice posljednjih godina, ali još uvijek nedovoljno osviješteni. Svrha ovog diplomskog rada bila je utvrditi razinu uključenosti internih revizora u cjelokupni ESG koncept. U Republici Hrvatskoj nisu provedena istraživanja koja obrađuju ovu tematiku te bih zbog toga podatci dobiveni ovim istraživanjem mogli biti od pomoći za buduća potencijalna istraživanja.

Od postavljenje tri hipoteze, dvije su se prihvatile te se jedna odbacila. Prva hipoteza kojom se pretpostavlja da su interni revizori nedovoljno uključeni u ESG koncept upravljanja rizicima kroz jamstvene i savjetodavne usluge se prihvaća. Druga hipoteza kojom se pretpostavlja da interni revizori ne posjeduju potrebne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika se odbacuje. U rangiranju najrelevantnijih (najvažnijih) ESG aktivnosti, interni revizori nisu napravili velika odstupanja. Na prvo mjestu su stavili društvene zatim korporativne te okolišne aktivnosti. Provedenim istraživanjem se utvrdilo da nekolicina organizacija još uvijek nema uspostavljen revizijski odbor ili slično tijelo. Interni revizori čije organizacije imaju uspostavljen revizijski odbor svojim su odgovorima potvrdili prihvaćanje treće hipoteze koja pretpostavlja da između revizijskog odbora i internih revizora postoji pozitivna povezanost.

Provedenim anketnim upitnikom dobivene su informacije kako se u pojedinim organizacijama tek uspostavljaju okviri upravljanja ESG rizicima te se smatra da će se ESG koncept u skorije vrijeme uključiti u planove i angažmane unutarnje revizije. Sve više će se u budućnosti funkcija interne revizije uključivati u ESG koncept te će doći do izražaja njena važnost u upravljanju ESG rizicima.

## LITERATURA

- Afrić, K. (2002). Ekološka svijest-pretpostavka rješavanja ekoloških problema. *Ekonomski prehled*, 53(5-6), 578-594, <https://hrcak.srce.hr/file/44505>
- BARIĆ, G. (2010). Predstavljena nova norma o društvenoj odgovornosti ISO 26000. *Polimeri: časopis za plastiku i gumu*, 31(2), 76-76, <https://hrcak.srce.hr/file/92907>
- Bonrath, A., Eulerich, M. i Lopez-Kasper, V. (2022). Uloga internog revizora u ESG otkrivanju i jamčenju: analiza praktičnih uvida. *Korporativno vlasništvo i kontrola*, 20 (1), [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=4070755](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4070755)
- Čular, M. (2023). Uloga interne revizije u korporativnom upravljanju. Nastavni materijali iz kolegija Interna kontrola i revizija, Ekonomski fakultet Split.
- De Silva Lokuwaduge, C. S., & De Silva, K. M. (2022). ESG risk disclosure and the risk of green washing. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, 16(1), 146-159, <https://ro.uow.edu.au/aabfj/vol16/iss1/10/>
- [Direktiva 2014/95/EU Europskog parlamenta i vijeća. Službeni list Europske unije \(2014\). DIREKTIVA 2014/ 95/ EU EUROPSKOG PARLAMENTA I VIJEĆA - od 22. listopada 2014. - o izmjeni Direktive 2013/ 34/ EU u pogledu objavljivanja nefinancijskih informacija i informacija o raznolikosti određenih velikih poduzeća i grupa - \(europa.eu\)](#)
- EMAS (Eco-Management and Audit Scheme). Ključni elementi EMAS-a: učinkovitost, transparentnost i vjerodostojnost. (2024). <https://emas.azo.hr/>
- Griffin, B. (2023). Calculating Cronbach's Alpha in Excel: A tool for assessing internal consistency, <https://psychologyofbusiness.beehiiv.com/p/calculating-cronbachs-alpha-excel>
- Grozdanić, V. (2022). Analiza i budućnost održivih investicijskih fondova. *Hrvatski časopis za OSIGURANJE*, (7), 93-106, <https://hrcak.srce.hr/file/421045>
- Harasheh, M., & Provasi, R. (2023). A need for assurance: Do internal control systems integrate environmental, social, and governance factors? *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 30(1), 384–401, <https://doi.org/10.1002/csr.2361>
- Hrvatska agencija za nadzor financijskih usluga [HANFA]. (2021). Smjernice za izradu i objavu ESG relevantnih informacija izdavatelja. <https://www.hanfa.hr/media/5574/1-smjernice-za-izradu-i-objavu-esg-relevantnih-informacija-izdavatelja.pdf>

Hrvatski institut internih revizora [HIIR]. (2023). Tko su i što rade interni revizori?

<https://hiir.hr/hr/interna-revizija/17>

Hrvatski zavod za norme (HZN) – Norma HRN EN ISO 26000:2020, Upute o društvenoj odgovornosti,

2022. <https://www.hzn.hr/default.aspx?id=2036>

Hrvatska udruga poslodavaca (HUP) – Deset načela UN GLOBAL COMPACTA, 2024.

<https://www.hup.hr/program-rada-13>

Hrvatska nacionalna kontaktna točka 2023. – Smjernice OECD-a za multinacionalna poduzeća o odgovornom poslovnom ponašanju, 2023. [https://investcroatia.gov.hr/wp-content/uploads/2023/11/NKT\\_Smjernice\\_odgovorno-poslovno-pona%C5%A1anje.pdf](https://investcroatia.gov.hr/wp-content/uploads/2023/11/NKT_Smjernice_odgovorno-poslovno-pona%C5%A1anje.pdf)

Kartelo, S. (2022). Obveze nefinancijskog izvještavanja prema zakonu o računovodstvu. 56. savjetovanje „Računovodstvo, revizija i porezi u praksi“, Brela, listopad 2022., 69-77.

Krivačić, D., & Antunović, M. (2018). Nefinancijsko izvještavanje: novi izazov za korporativne računovodstvene sustave. *Zbornik radova Veleučilišta u Šibeniku*, (3-4/2018), 83-98.

<https://hrcak.srce.hr/file/315977>

Lenz, R. & Hoos, F. (2023). *The Future Role of the Internal Audit Function: Assure. Build. Consult.*

*EDPACS*, 67:3, 39-52. <https://lnkd.in/esCWGUwE>

Lenz, R. & Jeppesen, K. (2022). The future of internal auditing: gardener of governance. *The EDP Audit, Control, and Security Newsletter*, Vol. 66 – Issue 5.

<https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/07366981.2022.2036314>

Melnyk, S. A., Sroufe, R. P., & Calantone, R. (2003). Assessing the impact of environmental management systems on corporate and environmental performance. *Journal of operations management*, 21(3), 329-351.

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0272696302001092>

Miljenović, D. (2016). Smjernice i standardi nefinancijskog izvještavanja. *Računovodstvo, revizija i financije*, 26(5), 42-48. <https://www.croris.hr/crosbi/publikacija/prilog-casopis/229679ž>

Mioković Kapetinić, D., & Pleša Puljić, N. (2022). Materijalno i nematerijalno nagrađivanje zaposlenika kao oblik motivacije. *Zbornik radova Međimurskog veleučilišta u Čakovcu*, 13(2),

52-58. <https://hrcak.srce.hr/clanak/422561>

Nekić, B., & Krajnović, A. (2014). Politika zaštite okoliša u RH nakon pristupanja Europskoj uniji. *Tranzicija*, 16(34), 39-58. <https://hrcak.srce.hr/clanak/206073>

- Olgić Draženović, B., Rudelić, M., Buterin, V., Žigman, A., Peša, A., Maté, M., ... & Draženović Kostelac, D. (2023). ESG zahtjevi—izazovi i prilike za hrvatsko gospodarstvo.
- Omazić, M. A., Vukić, N. M., Ivanović, I. R., Cigula, K., Marszalek, V., & Rösler, B. (2020). Analiza stanja nefinancijskog izvještavanja u Hrvatskoj 2017. i 2018. *Socijalna ekologija: časopis za ekološku misao i sociološka istraživanja okoline*, 29(2), 207-226.
- Pavlović, A. & Miler, K. (2022). Hrvatski obveznici nefinancijskog izvještavanja na prekretnici: Što znamo o izvještavanju i komunikaciji klimatskih promjena u Hrvatskoj? *Socijalna ekologija: časopis za ekološku misao i sociološka istraživanja okoline*. 31(1), 87-122.  
<https://hrcak.srce.hr/ojs/index.php/socijalna-ekologija/article/view/22284>
- Perković, A., & Čular, M. (2021). ESG izvještavanje: uloga interne revizije. Nastavni materijali iz kolegija Interna kontrola i revizija, Ekonomski fakultet Split.
- Raguž, B. (2023). The Beginnings of Environmental Protection Awareness in the European Union. *Filozofska istraživanja*, 43(2), 367-382. <https://hrcak.srce.hr/clanak/447244>
- Rakipi, R., & D'Onza, G. (2023). The involvement of internal audit in environmental, social, and governance practices and risks: Stakeholders' salience and insights from audit committees and chief executive officers. *International Journal of Auditing*.  
<https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1111/ijau.12341>
- Ryu, S., Koedijk, K. G., Chow, V., & Gao, X. (2024). Environmental, Social, and Governance (ESG) for Online Marketplaces. *Electronic Markets*, 34(1), 1-5.  
<https://link.springer.com/article/10.1007/s12525-024-00701-7>
- Soh DSB & Martinov-Bennie N. (2018). Factors associated with internal audit's involvement in environmental and social assurance and consulting. *Int J Audit*. 2018;22:404–421.  
<https://doi.org/10.1111/ijau.12125>
- Soh DSB & Martinov-Bennie, N. (2015). "Internal auditors' perceptions of their role in environmental, social and governance assurance and consulting", *Managerial Auditing Journal*, Vol. 30 Iss 1 pp. 80 – 111. <http://dx.doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1075>
- Tanković, M., & Matešić, M. (2009). Postizanje konkurentne prednosti primjenom elemenata održivog razvoja. *Acta turistica nova*, 3(1), 73-85. <https://hrcak.srce.hr/clanak/67719>
- The Committee of Sponsoring Organizations of the Trendway Commission [COSO]. (2018). Enterprise Risk Management. Applying enterprise risk management to environmental, social and

governance-related risks. <https://www.coso.org/Shared%20Documents/COSO-WBCSD-ESGERM-Executive-Summary.pdf>

The Institute of International Auditors [IIA]. (2021). Uloga interne revizije u izvještavanju o ESG <https://www.theiia.org/globalassets/documents/communications/2021/june/white-paper-internal-audits-role-in-esg-reporting-croatian.pdf>

Tumwebaze, Z., Mukyala, V., Ssekiziyivu, B., Bonareri Tirisa, C. & Tumwebonire, A. (2018). Corporate governance, internal audit function and accountability in statutory corporations, *Cogent Business & Management*, 5:1. <https://www.tandfonline.com/doi/full/10.1080/07366981.2023.2165361>

Tušek, B. (2015). Odnos između revizijskog odbora i interne revizije – postojeće stanje i izazovi u hrvatskim poduzećima. Zbornik radova Ekonomskog fakulteta Sveučilišta u Mostaru, (Posebno izdanje 2015), 288-319. <https://hrcak.srce.hr/204418>

Tušek, B., Žager, L., & Barišić, I. (2014). Interna revizija. Zagreb: Hrvatska zajednica računovođa i financijskih djelatnika.

Vuko, T. (2022). Uloga interne revizije u korporativnom upravljanju – Model tri linije i uloga interne revizije u ERM-u. Nastavni materijali iz kolegija Interna kontrola i revizija, Ekonomski fakultet Split.

Yu, E. P. Y., Van Luu, B., & Chen, C. H. (2020). Greenwashing in environmental, social and governance disclosures. *Research in International Business and Finance*, 52, 101192. <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0275531919309523>

## **SAŽETAK**

Primarni cilj ovog diplomskog rada je ispitati percepcije internih revizora o njihovoj uključenosti u reviziju ESG rizika te čimbenika koji su povezani s karakteristikama funkcije interne revizije i organizacije u kontekstu ESG-a. Svrha istraživanja je utvrditi uključenost internih revizora u jamstvene i savjetodavne aktivnosti koje su povezane s ESG konceptom i čimbenicima koji su povezani s tim, zatim ispitati postojeće kompetencije i vještine internih revizora za učinkovito revidiranje ESG rizika te povezanost internih revizora i revizijskog odbora. Kako bi se istražila uloga funkcije interne revizije u procesima zaštite okoliša, društva i upravljanja, proveden je anketni upitnik među članovima Hrvatskog instituta interne revizije. Rezultati istraživanja pokazuju da interni revizori nisu dovoljno uključeni u ESG aktivnosti upravljanja rizicima kroz jamstvene i savjetodavne usluge. Analizom dobivenih podataka može se zaključiti i da interni revizori posjeduju potrebne vještine i kompetencije za revidiranje ESG rizika te da postoji pozitivna povezanost između internih revizora i revizijskog odbora.

**Ključne riječi:** ESG rizici, interni revizori, revizijski odbor

## **SUMMARY**

The primary goal of this thesis is to examine the perceptions of internal auditors about their involvement in the ESG risk audit and the factors associated with the characteristics of a more functional internal audit and organization in the context of ESG. The purpose of the research is to determine the involvement of internal auditors in assurance and advisory activities related to the ESG concept and the factors associated with it, then to examine the existing competencies and skills of internal auditors for effective auditing of ESG risks and the connection between internal auditors and the audit committee. In order to investigate the role of the internal audit function in the processes of environmental protection, society and management, a survey questionnaire was conducted among the members of the Croatian Institute of Internal Audit. The research results show that internal auditors are not sufficiently involved in ESG risk management activities through assurance and advisory services. By analyzing the obtained data, it can be concluded that internal auditors have the necessary skills and competences for auditing ESG risks and that there is a positive connection between internal auditors and the audit committee.

**Keywords:** ESG risks, internal auditors, audit committee

## PRILOZI

### Anketni upitnik o uključenosti funkcije interne revizije u upravljanje ESG rizicima

Poštovani interni revizori,

u svrhu izrade diplomskog rada provodim istraživanje o savjetodavnoj i jamstvenoj (pružanje objektivnog uvjerenja) ulozi funkcije interne revizije u upravljanju ESG rizicima. ESG je engleska kratica za *environmental, social and corporate governance*, a odnosi se na okolišno, društveno i korporativno upravljanje. Zbog višestrukih, isprepletenih i dinamičnih okolišnih, društvenih i rizika korporativnog upravljanja, upravljanje ESG rizicima je sve više u fokusu i poslovne i šire društvene javnosti te će u nadolazećim godinama postati još i važnije. Iako interna revizija ima važnu jamstvenu i savjetodavnu ulogu u upravljanju i izvještavanju o ESG rizicima, nije poznato koliko su uistinu interni revizori uključeni u procese upravljanja i izvještavanja o ESG rizicima, imaju li adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje tih rizika, pružaju li isključivo jamstvene ili i savjetodavne aktivnosti u vezi ESG rizika. Zbog toga Vas molim da izdvojite 5 do 10 minuta vremena za popunjavanje ovog kratkog **anonimnog** anketnog upitnika. Rezultati istraživanja će biti prikazani **zbirno**, a ako ste zainteresirani, rezultate istraživanja Vam možemo dostaviti na e-mail.

Unaprijed se zahvaljujem!

Doris Jurenić, studentica Ekonomskog fakulteta u Splitu

E-mail:djuren00@live.efst.hr

**Odredite intenzitet koji odgovara razini uključenosti Vaše funkcije interne revizije u navedene ESG aktivnosti** (1 - nije uključena, 2 - slabo je uključena, 3 - umjereno je uključena, 4 - dosta je uključena, 5 - intenzivno je uključena).

1. Funkcija interne revizije pregledava jesu li metrike (podatci i parametri) korištene za izvještavanje o ESG relevantne, točne, pravodobne i konzistentne.
2. Funkcija interne revizije pregledava je li izvještavanje o ESG rizicima konzistentno s formalnim financijskim objavama.
3. Funkcija interne revizije procjenjuje značajnost (materijalnost) ili rizike ESG izvještavanja.
4. ESG rizici su uključeni u planove revizije.
5. Funkcija interne revizije daje preporuke organizaciji kako uspostaviti učinkovito ESG kontrolno okruženje.
6. Funkcija interne revizije daje preporuke za korištenje odgovarajućih okvira (npr. COSO-ov „Internal Control - Integrated Framework“) za upravljanje/ublažavanje ESG rizika na razini organizacije.
7. Funkcija interne revizije daje preporuke o metrikama (parametrima) izvještavanja koji adekvatno odražavaju relevantne efekte upravljanja ESG rizicima.
8. Funkcija interne revizije daje smjernice u vezi korporativnog upravljanja ESG rizicima, pomaže kod utvrđivanja uloga i odgovornosti u vezi ESG rizicima na razini organizacije te educira organizaciju o važnosti učinkovitih ESG internih kontrola.



**Odredite intenzitet slaganja s navedenim tvrdnjama koji se odnosi na Vašu funkciju interne revizije** (1 - u potpunosti se ne slažem, 2 - ne slažem se, 3 - niti se ne slažem niti slažem, 4 - slažem se i 5 - u potpunosti se slažem).

1. Funkcija interne revizije u našoj organizaciji je adekvatno upoznata s konceptom ESG-a te aktivno uključena u upravljanje i izvještavanje o ESG rizicima.
2. Interni revizori u našoj organizaciji posjeduju potrebna znanja i vještine za učinkovito i djelotvorno izražavanje uvjerenja o relevantnim ESG rizicima.
3. Interni revizori u našoj organizaciji posjeduju potrebna znanja i vještine za učinkovito i djelotvorno savjetovanje o relevantnim ESG rizicima.
4. Potreban je angažman vanjskih stručnjaka u području aktivnosti interne revizije da bi se u našoj organizaciji adekvatno upravljalo i izvještavalo ESG rizicima.
5. Kvalitetno i transparentno izvještavanje o ESG-u donosi pozitivnu reputaciju organizaciji te pomaže ostvarivanju konkurentskih prednosti.

**Označite koji su, prema Vašem mišljenju, najrelevantnije (najvažnije) ESG aktivnosti i rizici s kojima se organizacije već suočavaju ili će se u bliskoj budućnosti suočavati** (1 - nevažni, 2 - pomalo važni, 3 - umjereno važni, 4 - jako važni i 5 - izrazito važni).

1. Emisije stakleničkih plinova, ublažavanje i prilagodba klimatskim promjenama
2. Korištenje vodnih i energetske resursa
3. Sprječavanje i kontrola onečišćenja
4. Ekološki dizajn i inovacije
5. Prelazak na kružno gospodarstvo
6. Zaštita i obnova bioraznolikosti i ekosustava
7. Sigurnost i zdravlje zaposlenika
8. Zadržavanje i privlačenje predanih i odgovornih zaposlenika
9. Ravnopravnost i poštivanje ljudskih prava (zaposlenici, kupci, dobavljači...)
10. Odgovornost prema široj zajednici, donacije i dobrotvorne aktivnosti
11. Prava dioničara
12. Učinkovita organizacijska i upravljačka struktura (nezavisnost, učinkoviti odbori, adekvatne kompenzacijske politike i sl.)
13. Nezakonite prakse poput prijevара, pranja novca, korupcije ili podmićivanja
14. Zaštita zviždača i poslovna etika

**Navedite ako smatrate da su još neka izrazito važna područja ESG rizika izostavljena iz prethodnog popisa:**

Vaš odgovor:

**Ima li Vaša organizacija uspostavljen revizijski odbor ili slično tijelo?**

Ima  
Nema

**Molim Vas, označite stupanj slaganja s navedenim tvrdnjama koje se odnose na odnos Vaše funkcije interne revizije i revizijskog odbora (ili sličnog tijela)** (1 - u potpunosti se ne slažem, 2 - ne slažem se, 3 - niti se slažem niti se ne slažem , 4 - slažem se , 5 - u potpunosti se slažem).

1. Direktor funkcije interne revizije (CAE) funkcionalno izvještava revizijski odbor ili slično tijelo u organizaciji.
2. Funkcija interne revizije šalje revizijskom odboru (ili sličnom tijelu) povremena priopćenja o rizicima s kojima se organizacija suočava.
3. Funkcija interne revizije ima otvorenu i učinkovitu komunikaciju s revizijskim odborom (ili sličnim tijelom).
4. Revizijski odbor pruža adekvatnu podršku funkciji interne revizije za profesionalno obavljanje njezinih dužnosti te potiče njezin napredak (obuka, resursi, budžet).
5. Funkcija interne revizije je adekvatno pozicionirana unutar organizacije da može učinkovito i djelotvorno obavljati svoje aktivnosti (neovisnost i objektivnost).

**Dodatni komentar** - ako postoje pitanja koja biste željeli dodatno prokomentirati ili ako postoje neka druga zapažanja koja biste voljeli istaknuti, a za koja smatrate da bi mogli pridonijeti ovom istraživanju, možete ih ovdje navesti.

Vaš odgovor:

**Spol**

muško  
žensko

**Dob:**

Vaš odgovor:

**Navedite godine radnog iskustva u internoj reviziji:**

Vaš odgovor:

**Navedite koliko godina radite na istom radnom mjestu:**

Vaš odgovor:

**Navedite u koju od navedenih kategorija poduzetnika spada Vaša organizacija.**

Mikro poduzetnici  
Mali poduzetnici

Srednji poduzetnici  
Veliki poduzetnici  
Subjekti od javnog interesa  
Neprofitne organizacije  
Proračunski korisnici  
Ostalo:

**Koliko godina funkcija interne revizije postoji u Vašoj organizaciji?**

Vaš odgovor:

**Glavna djelatnost kojom se moja organizacija bavi je:**

Proizvodnja  
Trgovina  
Financijska industrija  
Turizam i ugostiteljstvo  
Građevinarstvo  
Promet, veze i komunikacije  
Ostalo:

**Ovdje unesite e-mail ukoliko želite rezultate istraživanja.**

## POPIS GRAFIČKIH PRIKAZA

Grafički prikaz 1: Tri ključna čimbenika ESG-a.....	7
Grafički prikaz 2: Spol ispitanika.....	28
Grafički prikaz 3: Dob ispitanika.....	29
Grafički prikaz 4: Godine radnog iskustva u internoj reviziji.....	30
Grafički prikaz 5: Godine rada na istom radnom mjestu.....	31
Grafički prikaz 6: Revizijski odbor ili slično tijelo u organizacijama.....	42

## POPIS TABLICA

Tablica 1: Okolišne, društvene i korporativne aktivnosti.....	12
Tablica 2: Obveznici sastavljanja i objavljivanja nefinancijskog izvješća.....	16
Tablica 3: Odnos spola i dobi ispitanika.....	31
Tablica 4: Odnos spola i radnog iskustva ispitanika.....	33
Tablica 5: Odnos spola i godina rada na istom radnom mjestu.....	34
Tablica 6: Kategorije poduzetnika kojoj pripadaju organizacije ispitanika.....	35
Tablica 7: Godine postojanja funkcije interne revizije u organizacijama ispitanika.....	36
Tablica 8: Djelatnosti kojima se bave organizacije ispitanika.....	36
Tablica 9: Izračun deskriptivne statistike za jamstvene i savjetodavne usluge.....	38
Tablica 10: Testiranje H1 hipoteze.....	39
Tablica 11: Izračun deskript. stat. za adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika.....	41
Tablica 12: Testiranje H2 hipoteze.....	41
Tablica 13: Izračun stat. vr. za adekvatne kompetencije i vještine za revidiranje ESG rizika.....	42
Tablica 14: Izračun deskriptivne statistike za važnost pojedinih ESG komponenti.....	43
Tablica 15: Izračun statističkih vrijednosti za okolišne, društvene i korporativne aktivnosti.....	44
Tablica 16: Izračun deskriptivne statistike za odnos funkcije interne revizije i revizijskog odbora.....	46
Tablica 17: Pearsonov i Spearmanov koeficijent korelacije.....	47