

SLOVENSKI INŠTITUT ZA REVIZIJO

LJUBLJANA

ZAKLJUČNO DELO

ZA STROKOVNI NAZIV

PREISKUŠENA NOTRANJA REVIZORKA

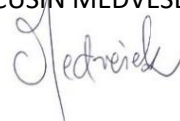
**POSEL DAJANJA ZAGOTOVIL GLEDE USPEŠNOSTI
NOTRANJIH KONTROL V PROCESU
TRAJNOSTNEGA POROČANJA (V SKLADU Z ESRS)
V DRUŽBI X**

IZJAVA

KRISTINA ČUŠIN MEDVEŠEK, vpisana v izobraževalni program za pridobitev strokovnega naziva *preizkušena notranja revizorka* izjavljam, da sem avtorica tega zaključnega dela in skladno s 1. odstavkom 21. člena Zakona o avtorskih in sorodnih pravicah dovoljujem objavo zaključnega dela na spletnih straneh Slovenskega inštituta za revizijo.

V Dol pri Hrastniku, 3.6.2025

Podpis: KRISTINA ČUŠIN MEDVEŠEK



POVZETEK

V zaključnem delu za pridobitev strokovnega naziva preizkušena notranja revizorka je obravnavana izvedba notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil. Notranjerevizijski posel je bil izveden v družbi X in obravnavana pregledovano dejavnost na področju procesa trajnostnega poročanja.

Obvladovanje vse hitrejših in intenzivnejših posledic podnebnih sprememb postaja ključno prednostno področje globalnih politik in strateškega upravljanja v gospodarstvu. Evropska direktiva glede poročanja podjetij o trajnostnosti (CSRD) je članicam Evropske unije in široki skupini zavezancev prinesla nova pravila v zvezi z letnim poročanjem. Osrednjo novost pri tem predstavlja obveznost poročanja o trajnostnosti v posebnem delu poslovnega poročila zavezancev. Skladno z direktivo CSRD ter standardi ESRS morajo organizacije zagotoviti celovito, primerljivo in preverljivo razkritje podatkov o trajnostnosti.

Organizacije morajo trajnostno poročanje graditi na strateško oblikovanem sistemu notranjih kontrol. To poročanje mora natančno odražati, kako se njihova prizadevanja na področju trajnostnosti prepletajo ter vplivajo na finančno pomembnost, samo družbo, ustvarjanje vrednosti in razvoj organizacije. Družba X se zaveda svoje vloge v lokalnem in globalnem okolju, zato je trajnostna naravnost vključena v vse vidike njenega delovanja.

V zaključnem delu se prepletata teoretični in praktični prikaz vsebin s področja izvedbe notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil. V uvodnem poglavju sem predstavila pregledovano dejavnost, namen in cilje zaključnega dela in notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil ter predpostavke in omejitve. V drugem poglavju sledi teoretični del, kjer sem predstavila družbo X in notranje revidiranje v njej, pravne podlage za izvedbo notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil in izbrane metodologije. Tretje poglavje predstavlja jedro zaključnega dela, saj predstavlja praktični primer notranjerevizijskega posla. V njem je predstavljen potek posla po glavnih fazah posla, to so načrtovanje posla, izvedba posla, poročanje o poslu in spremljanje napredovanja. Četrto poglavje obsega sklepne ugotovitve o uresničitvi zadanih ciljev in glavna spoznanja, do katerih sem prišla v notranjerevizijem poslu. Praktičen prikaz poteka izvedbe posla dopolnjujejo oziroma nadgrajujejo priloge.

Pri izvajanju notranjerevizijskega posla so bili upoštevani Globalni standardi notranjega revidiranja in Hierarhija pravil notranjega revidiranja. Pri ocenjevanju obstoja in delovanja notranjih kontrol je bila uporabljena metodologija COSO.

Notranja revizija je na osnovi izvedenih notranjerevizijskih postopkov ocenila sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja, kot primeren. Pri izvajanju notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil so bile prepoznane posamezne vrzeli, ki pa ne vplivajo pomembno na pregledovano dejavnost in še vedno zagotavljajo doseganje načrtovanih ciljev. Podanih je bilo deset priporočil za izboljšanje delovanja oziroma uspešnosti notranjih kontrol.

Notranja revizija je z izvedbo podanih priporočil izpolnila namen notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil in sicer, da krepí sposobnost organizacije, da z zagotavljanjem neodvisnih, na tveganjih temelječih spoznanj, svetovanj in predvidevanj, ustvarja, varuje in ohranja vrednost družbe.

KAZALO VSEBINE

1. UVOD	1
1.1 Problemsko področje, obravnavano v zaključnem delu	1
1.2 Namen in cilji zaključnega dela	3
1.3 Namen in cilji notranjerevizijskega posla	3
1.4 Dostop do podatkovnih virov in anonimizacija podatkov	4
1.5 Predpostavke in omejitve zaključnega dela in revizijskega posla.....	4
1.6 Struktura zaključnega dela	5
2. TEORETIČNI VIDIK	5
2.1 Obvladovanje tveganj in sestavine notranjega kontroliranja.....	5
2.1.1 <i>Obvladovanje tveganj in sestavine notranjega kontroliranja po COSO metodologiji</i>	<i>5</i>
2.1.1.1 Vloga in pomen COSO metodologije.....	6
2.1.2 <i>Vloga notranje revizije pri obvladovanju tveganj v procesu trajnostnega poročanja</i>	<i>8</i>
2.1.3 <i>Doseganje uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja.....</i>	<i>9</i>
2.1.3.1 Trajnostno poročanje	9
2.1.3.2 Zakonodajni okvir	10
3. PRAKTIČNI VIDIK.....	11
3.1 Predstavitev stranke	11
3.1.1 <i>Predstavitev notranjega revidiranja v družbi X.....</i>	<i>11</i>
3.2. Izvedba posla dajanja zagotovil glede uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja v družbi X	12
3.2.1 <i>Načrtovanje izvedbe posla</i>	<i>13</i>
3.2.1.1 Najava posla	14
3.2.1.2 Cilji in obseg posla.....	14
3.2.1.3 Prepoznavanje in ocena tveganj	15
3.2.1.4 Viri posla	19
3.2.1.5 Delovni program posla	19
3.2.2 <i>Izvedba notranjerevizijskega posla</i>	<i>20</i>
3.2.2.1 Zbiranje informacij za analize in ocene.....	20
3.2.2.2 Prepoznavanje in vrednotenje notranjih kontrol.....	21
3.2.2.3 Dokumentacija o poslu	33
3.2.3 <i>Poročanje o izidih posla.....</i>	<i>35</i>
3.2.3.1 Končno sporočilo o poslu	36
3.2.3.2 Nadziranje posla.....	37
3.2.4 <i>Spremljanje napredovanja.....</i>	<i>38</i>
4. SKLEP IN UGOTOVITVE	38
5. LITERATURA IN VIRI.....	40
6. KAZALO SEZNAMOV	42

1. UVOD

1.1 Problemsko področje, obravnavano v zaključnem delu

Prizadevanje za zmanjšanje vse hitrejših učinkov podnebnih sprememb je tema, ki poganja spremembe po vsem svetu. Ti premiki so okrepili zavedanje o tem, kako organizacije vplivajo na družbo in okolje. Evropska unija je prehod na trajnostno gospodarstvo uvrstila med svoje prednostne naloge in si z evropskim zelenim dogovorom postavila strateški načrt za uresničitev osrednjega cilja, to je podnebna nevtrálnost EU-ja do leta 2050.

Dne 5. januarja 2023 je začela veljati Direktiva Evropske unije glede poročanja podjetij o trajnostnosti (CSRD¹), ki jo članice Evropske unije (v nadaljevanju EU) prenašajo v svojo lokalno zakonodajo. Direktiva CSRD nadomešča Direktivo 20144/95/EU o nefinančnem poročanju podjetij NFRD (angl. *Non-Financial Reporting Directive*) in posodablja ter zagotavlja pravila in ustreznost poročanja glede okoljskih, družbenih in upravljavskih informacijah. S tem je narejen pomemben korak k ciljem evropskega zelenega dogovora (angl. *European Green Deal*) in k doseganju podnebne nevtrálnosti EU do leta 2050. Direktiva CSRD zagotavlja, da bodo imeli investitorji in drugi deležniki² dostop do informacij, ki jih potrebujejo za oceno vpliva družb na ljudi in okolje, lahko pa bodo tudi ocenili finančna tveganja in priložnosti, ki izhajajo iz podnebnih sprememb in drugih trajnostnih vprašanj.

Z dnem 18. 12. 2024 je v Sloveniji pričela veljati novela ZGD-1M³, ki je tudi v slovenski pravni red prenesla evropsko direktivo CSRD in s tem obvezno poročanje ESG v skladu z direktivo. Skladno z CSRD, ki zahteva pregled poročil o trajnostnosti s strani revizorjev, se je morala temu prilagoditi vsebina Zakona o revidiranju. ZRev-2C⁴ v letu 2024 v slovenski pravni red prenaša določbe direktive CSRD glede ureditve dajanja zagotovil revizorjev pri poročilih o trajnostnosti. Direktivi CSRD je se prilagodil tudi Zakon o trgu finančnih instrumentov -ZTFI-1 (z novelo ZTFI-1C, ki je začela veljati 19.6.2024; nova pravila v zvezi s poročanjem o trajnostnosti za izdajatelje vrednostnih papirjev).

Družba X bo morala, poleg letnih poročil za poslovno leto 2025, razkrivati tudi podatke o okoljskih, socialnih in upravljavskih dejavnih (ESG). Poročilo o trajnostnosti za poslovno leto 2025, bo tako za družbo X prvič predmet dajanja zagotovil o trajnostnosti⁵ s strani revizijskega podjetja, katero opravlja storitve dajanja zagotovil o trajnostnosti. Družba X, ki je v skladu z CSRD in ZGD-1M razvrščena med kategorijo velikih družb⁶, spada v krog zavezancev za obvezno pripravo trajnostnega poročila z začetkom v letu 2026 s trajnostnim poročilom za poslovno leto 2025.

Evropska komisija je v času pisanja mojega zaključnega dela pripravljala tako imenovani »omnibusni« sveženj poenostavitev, katerega namen je poenostaviti poročanje o trajnostnosti in skrbnega pregleda v družbah glede trajnostnosti, znižati stroške skladnosti, administrativno breme za družbe in uskladiti podnebne prehode s konkurenčnostjo družb. Sveženj zakonodajnih predlogov Omnibus I posega v tri pravne akte, in sicer v direktivo o trajnostnem poročanju (CSRD), direktivo o skrbnem pregledu v

¹ ki jih je prinesla Direktiva (EU) 2022/2464 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 14. decembra 2022 (angl. *The Corporate Sustainability Reporting Directive*).

² »Deležnik« je fizična ali pravna oseba, ki je neposredno ali posredno povezana z dejavnostjo in izidi organizacije. Deležniki lahko vključujejo organ nadzora, poslovodstvo, zaposlene, stranke, dobavitelje, delničarje, regulativne agencije, finančne ustanove, zunanje revizorje, javnost in druge (GIAS, 2025).

³ Uradni list RS, št. 102/2024 z dne 3.12.2024.

⁴ Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o revidiranju (Uradni list RS, št. 85/2024 z dne 4.10.2024).

⁵ »Dajanje zagotovila o trajnostnosti« je dajanje zagotovila o zanesljivosti poročila o trajnostnosti ali konsolidiranega poročila o trajnostnosti z izvajanjem postopkov, katerih rezultat je sklep z zagotovilom poročanja o trajnostnosti revizijske družbe v skladu z zakonom, ki ureja gospodarske družbe (3. člen ZRev-2C).

⁶ 19.a člen Računovodske direktive; 70.c člen ZGD-1.

podjetjih glede trajnostnosti (CSDDD) in Uredbo o taksonomiji EU⁷. Vodstvo družbe X je že sprejelo odločitev, da bo v primeru morebitnega odloga obveznosti poročanja v skladu z evropskimi standardi za poročanje o trajnostnosti (ESRS), trajnostno poročanje izvedla prostovoljno. Pri tem bo uporabljen poenostavljen poročevalski okvir, ki ga predvideva Evropska komisija in je v pripravi v okviru pobude za prostovoljne standarde za mala in srednje velika podjetja (VSME)⁸.

Družba X se zaveda svoje vloge v lokalnem in globalnem okolju, zato je trajnostna naravnost vključena v vse vidike njenega delovanja. Emisije toplogrednih plinov so eden ključnih izzivov energijsko intenzivne industrije, kot je steklarska industrija, ki se bo morala v naslednjih 30 letih popolnoma dekarbonizirati. Družba se je zavezala dolgoročno zmanjševati okoljski odtis, kar vključuje stalno izboljševanje proizvodnih procesov, zmanjševanje emisij toplogrednih plinov in povečanje uporabe obnovljivih virov energije. V družbi X so pripravili in s strani vodstva potrdili akcijski Načrt zelenega prehoda, kjer so skladno z znanstveno utemeljenimi cilji predstavili kratkoročne (do 2030) ter dolgoročne (do 2050) cilje. Ta je ustrezno podkrepjen z analizami in osnovan na izbrani metodologiji.

Kljub temu, da je družba X v zadnjih petih letih že pripravljala letna trajnostna poročila v skladu z mednarodnimi standardi GRI (angl. *Global reporting Initiative*), ter za posamezna poročila prejela tudi potrdila o skladnosti s strani zunanjih neodvisnih institucij, bo morala v bodoče pri trajnostnem poročanju upoštevati novo sprejete evropske standarde poročanja o trajnostnosti (v nadaljevanju ESRS standardi⁹). Ti določajo nova pravila in dodatne vsebinske in strukturne zahteve ter razkritja glede okoljskih, družbenih in upravljavskih (ESG) vidikov poslovanja. Zasnovani so tako, da bo poročanje natančnejše, doslednejše in primerljivo na ravni Evropske unije, po zgledu računovodskega poročanja. Standardi ESRS so razdeljeni na splošne ali medsektorske standarde, tematske standarde (okoljski, socialni in upravljavski standardi) in sektorsko specifične standarde. Medsektorski in tematski standardi niso specifični za posamezen sektor, kar pomeni, da se uporabljajo za vsa podjetja ne glede na to, v katerih sektorjih poslujejo. V družbi X je sicer že vzpostavljeno organizirano področje za poročanje o trajnosti skladno z zahtevami ESRS, vendar postopek poročanja po tem okviru do zaključka priprave tega dela še ni bil dejansko izveden. To pomeni, da družba še ne razpolaga s praktično izkušnjo pri uresničevanju zahtev obsežnega in regulativno zavezujočega poročevalskega okvira. Ta okoliščina predstavlja dodatno utemeljitev za vključitev notranjerevizijskega posla v letni načrt dela notranje revizije ter za pridobitev neodvisnega zagotovila glede procesa trajnostnega poročanja in uspešnosti¹⁰ vzpostavljenih notranjih kontrol, s čimer se zagotovi večja stopnja zaupanja v celovitost in primernost notranjih kontrol pred prvo zakonsko obvezno objavo trajnostnega poročila skladno z ESRS.

Trajnostno poročanje je tako potrebno obravnavati z enako skrbnostjo kot računovodsko poročanje. Organizacije morajo prepoznati, da mora biti trajnostno poročanje zgrajeno na strateško oblikovanem sistemu notranjih kontrol in natančno odražati, kako se prizadevanja organizacije na področju ESG¹¹ med seboj povezujejo ter tako vplivajo na finančno pomembnost oz. učinke na družbo in ustvarjanje vrednosti in razvoj organizacije. Družba X je že v letu 2024 vzpostavila Skupino za trajnostni razvoj (v nadaljevanju Skupina za trajnost) in z internim dokumentom Poslovnik o delovanju skupine za trajnostni razvoj določila organizacijo, naloge in odgovornosti skupine. Organizacijska struktura skupine je sestavljena iz koordinatorja skupine, namestnika koordinatorja in s člani skupine iz interdisciplinarnih področij. Ključna naloga koordinatorja skupine je poleg rednega poročanja poslovodstvu družbe o doseganju zastavljenih trajnostnih ciljev in skladnosti s politikam, tudi koordiniranje in priprava

⁷ Omnibus I, je v času pisanja zaključnega dela (delno) sprejet, vendar to ni obravnavano v zaključnem delu.

⁸ angl. *Voluntary standards for Small and Medium-sized Entities (VSME)*. VSME označuje prostovoljne standarde poročanja, prilagojene malim in srednje velikim podjetjem.

⁹ angl. *European Sustainability Reporting Standards*.

¹⁰ »Uspešnost« je povezana z merjenjem stopnje, do katere so bili doseženi cilji, ter razmerjem med predvidenimi in dejanskimi učinki dejavnosti (Računsko sodišče-Glosar).

¹¹ angl. *Enviroment (E), Social (S), Governance (G)*.

trajnostnega poročila skladno z zahtevami zakonodaje. V sprejetem Poslovniku o delovanju skupine za trajnostni razvoj družbe X je navedeno, da notranja revizija deluje neodvisno od delovanja skupine.

Poslovodstvo ima v družbi X dolžnost in odgovornost, da obvladuje tveganja in vzpostavi ter uveljavi notranje kontroliranje v družbi. Delovanje notranjega kontroliranja mora nenehno preverjati, in če je treba, izpopolnjevati. Ustreznost delovanja notranjega kontroliranja preverja samostojno ali pa za to opravilo pooblasti izvajalca notranjega (ali zunanjega) revidiranja. Dejstvo je, da organizacija brez učinkovitih in uspešnih notranjih kontrol precej težko preživi v nenehno spreminjajočem se okolju. Vodstvo družbe je zaznalo nova tveganja s procesu trajnostnega poročanja, zato je pristopilo k ustreznemu ukrepanju. Tveganje se je pojavilo zaradi nove obveznosti poročanja o trajnostnosti, zasnovanega kot obsežen, standardiziran in digitalni sestavni del poslovnega poročila, ki je predmet zunanjega pregleda in posla dajanja zagotovila neodvisnega revizorja, ki je bila z direktivo CSRD prenesena v slovensko zakonodajo. S tem se je razširila odgovornost članov organov vodenja in nadzora tudi področje poročanja o trajnostnosti. Prednostna naloga družbe je zagotoviti skladnost z novimi pravili poročanja o trajnostnosti, kot so predpisana v slovenski zakonodaji.

Notranja revizija, kot neodvisni člen, je z notranjerevizijskim poslom dajanja zagotovila, poslovodstvu zagotovila nepristransko oceno razhajanj med obstoječim stanjem pregledovane dejavnosti in naborom ocenjevalnih sodil.

1.2 Namen in cilji zaključnega dela

Namen zaključnega dela je uporabiti teoretična znanja, pridobljena na izobraževanju za pridobitev naziva preizkušeni notranji revizor, na praktičnem primeru notranjerevizijskega posla dajanja zagotovila v družbi X.

Cilji zaključnega dela so naslednji:

- kratka predstavitev družbe X in notranjega revidiranja v družbi,
- prikaz vsebin s področja trajnostnega poročanja, ki omogoča razumevanje procesa,
- prikaz poteka izvedbe notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil skozi uporabo kontrolnih okvirjev COSO IC (2013)¹².

1.3 Namen in cilji notranjerevizijskega posla

Namen notranjerevizijskega posla je opraviti posel dajanja zagotovil na področju notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja (v skladu z ESRS standardi) in zagotoviti nepristranske ocene razhajanj med obstoječim oz. dejanskim stanjem pregledovane dejavnosti in naborom ocenjevalnih sodil oz. predvidenim stanjem. Pri izvajanju notranjerevizijskega posla bom posebno pozornost namenila uspešnosti delovanja notranjih kontrol.

Cilji posla notranje revizije so:

- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen (implementiran) ustrezen sistem predvidenih notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja,
- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen uspešno delujoč sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja, ki zagotavlja doseganje ciljev družbe,
- na podlagi izidov podati ugotovitve o morebitnih pomanjkljivostih sistema notranjih kontrol.

¹² angl. *The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission (COSO)*; angl. *COSO Internal Control (COSO IC)*.

Obseg posla notranje revizije bo vseboval:

- Preveritev uspešnosti vzpostavljenih notranjih kontrol v družbi X v procesu trajnostnega poročanja.
- Preveritev skladnosti notranjih kontrol z regulativnimi zahtevami in standardi (z ZGD-1 in Evropskimi standardi poročanja o trajnostnosti).
- Preveritev procesov zbiranja in poročanja podatkov (ustreznosti in točnosti podatkov, ki se uporabljajo v trajnostnih poročilih, vključno s preverjanjem virov podatkov ter metodologij za merjenje).

1.4 Dostop do podatkovnih virov in anonimizacija podatkov

Za namene notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil mi je bil omogočen dostop do vseh potrebnih podatkovnih virov za strokovno in nepristransko izvedbo posla. Naziv družbe v zaključnem delu ni razkrit. Zaradi zaupnosti in varovanja podatkov in informacij so te ustrezno spremenjene in prilagojene za potrebe izdelave zaključnega dela.

1.5 Predpostavke in omejitve zaključnega dela in revizijskega posla

Za namene izvajanja notranjerevizijskega posla mi bo omogočen dostop do vseh potrebnih podatkovnih virov za strokovno in neodvisno izvedbo posla. Naziv organizacije v zaključnem delu ne bo razkrit. Zaradi spoštovanja zaupnosti podatkov in odgovornosti varovanja informacij, bodo te ustrezno spremenjene in prilagojene za potrebe izdelave zaključnega dela¹³.

Omejitve posla notranjerevizijskega pregleda:

- Notranjerevizijski posel dajanja zagotovila bo izveden pred prvo objavo trajnostnega poročila družbe X (v skladu z ESRS standardi).
- Regulativa je sorazmerno nova in na izvedbenem področju na nekaterih delih še deloma nedorečena (npr. Uredba o taksonomiji¹⁴). Evropska komisija je (delno) sprejela tako imenovani »omnibusni« sveženj zakonodajnih predlogov za poenostavitev pravil EU, ki je v obravnavi, in ni obravnavan v zaključnem delu.
- Podatki izvedenega notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil so zaradi zaupnosti in politike varovanja podatkov v družbi X delno spremenjeni in prilagojeni, zato ugotovitve notranje revizije ne odražajo dejanskega stanja.

Notranjerevizijski posel dajanja zagotovila je bil izveden v skladu s Hierarhijo pravil notranjega revidiranja. Ta določa pravila notranjega revidiranja in prednostni vrstni red uporabe pravil¹⁵. Notranja revizija v družbi X deluje v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja (v nadaljevanju: Standardi GIAS), ki jih je izdal *The Institute of Internal Auditors* (IIA) in se uporabljajo od 9. januarja 2025 dalje ter v skladu s kodeksom poklicne etike notranjih revizorjev in kodeksom načel notranjega revidiranja, ki ju je izdal Slovenski inštitut za revizijo. Pri ocenjevanju obstoja in delovanja notranjih

¹³ Standard 5.2. (Varovanje informacij) zahteva, da se notranji revizorji morajo zavedati svoje odgovornosti varovanja informacij in izkazovati spoštovanje zaupnosti, zasebnosti in lastništva informacij, pridobljenih pri izvajanju storitev notranjega revidiranja ali kot izid strokovnih razmerij.

¹⁴ Z evropsko direktivo CSRD je povezava vzpostavljena v 8. členu Uredbe o taksonomiji (Uredba 2020/852, ki sta jo Evropski parlament in Svet sprejela junija 2020). Ta med drugim zavezuje vse zavezanke za objavo izjav o nefinančnem poslovanju po pravilih NFRD (ta krog zavezancev se bo razširil na vse zavezanke za poročanje o trajnostnosti po pravilih CSRD, ko se ta prenesejo in začnejo uporabljati v nacionalni zakonodaji) k razkrivanju informacij o tem, kako in koliko so njihove dejavnosti okoljsko trajnostne (Moggi 2025, 54).

¹⁵ Hierarhijo pravil notranjega revidiranja sprejme Slovenski inštitut za revizijo (2. točka prvega odstavka 9. člena in drugi odstavek 16. člena ZRev-2).

kontrol je bila uporabljena metodologija COSO IC (2013). Uporaba metodologije je bila prilagojena ciljem posla.

1.6 Struktura zaključnega dela

V zaključnem delu se prepletata teoretični in praktični prikaz vsebin s področja izvedbe notranjerevizijskega posla dajanja zagotovila.

V uvodnem poglavju bom predstavila pregledovano dejavnost¹⁶, namen in cilje zaključnega dela in notranjerevizijskega posla ter predpostavke in omejitve. V drugem poglavju je predstavljena izbrana družba, notranje revidiranje v njej in pregledovano področje. Poudarek bo predvsem na metodologiji COSO IC, celovitem okvirju notranjega kontroliranja, ki ga bom v praktičnem delu ustrezno prilagodila značilnostim družbe. V tretjem poglavju je prikazan postopek izvedbe notranjerevizijskega posla dajanja zagotovila. Predstavljeni so načrtovanje posla, izvedba posla, poročanje o poslu in spremljanje napredovanja. Četrto poglavje vsebuje sklepne ugotovitve. Zaključno delo vsebinsko dopolnjujejo priloge.

2. TEORETIČNI VIDIK

2.1 Obvladovanje tveganj in sestavine notranjega kontroliranja

Poslovodstvo ima v družbi dolžnost in odgovornost, da obvladuje tveganja in vzpostavi ter uveljavi notranje kontroliranje v družbi.

Notranje kontroliranje je (stalen) proces (sestavljen iz metod, postopkov in podobno), vgrajen/vtkan v ustroj (strukturo) organizacije, ki ga uresničuje poslovodstvo in drugo osebje organizacije zato, da bi se zagotovilo nemoteno delovanje organizacije pri doseganju njenih (poslovnih) ciljev (Zdolšek 2020, 3). Notranje kontroliranje je (COSO 2013, 2):

- usmerjeno v doseganje ciljev, na enem ali več področjih delovanja, poročanja in skladnosti,
- proces, ki ga sestavljajo tekoče naloge in aktivnosti, sredstvo za doseganje cilja in ne cilj sam po sebi,
- uresničujejo ga ljudje, pri čemer ne gre le za priročnike z usmeritvami in postopki, sisteme in oblike, pač za ljudi in ukrepe, ki jih sprejemajo na vsaki ravni organizacije, da vplivajo na notranje kontroliranje,
- sposobno dati poslovodstvu in organu nadzora organizacije sprejemljivo zagotovilo, ne pa tudi brezpogojnega zagotovila,
- prilagodljivo glede na ustroj organizacije, prožno pri uporabi za celotno organizacijo ali le za posamezno podružnico, oddelek, poslovno enoto ali poslovni proces.

2.1.1 Obvladovanje tveganj in sestavine notranjega kontroliranja po COSO metodologiji

Delovni okvir COSO IC (2023), določa zahteve za uspešen sistem notranjega kontroliranja. Uspešen sistem daje sprejemljivo zagotovilo glede doseganja ciljev organizacije. Uspešen sistem notranjega kontroliranja zmanjšuje tveganje, da organizacija ne bo dosegla svojega cilja, na sprejemljivo raven. Delovni okvir predpostavlja, da je sistem notranjih kontrol uspešen, če:

- je prisotna in deluje vsaka od petih sestavin, skupaj z ustreznimi načeli;
- vseh pet sestavin deluje skupaj in povezano.

¹⁶ V pojmovniku Standarda (GIAS) se pojem »Pregledovana dejavnost« uporablja kot predmet notranjerevizijskega posla.

Kadar je ugotovljeno, da je sistem notranjega kontroliranja uspešen, imata poslovodstvo in organ nadzora glede njegove uporabe v organizacijskem ustroju sprejemljivo zagotovilo, da organizacija (COSO 2013, 6-7):

- uresničuje uspešno in učinkovito delovanje, kadar ni verjetno, da bi zunanji dogodki bistveno vplivali na doseganje ciljev ali kadar lahko organizacija razumno napove vrsto in čas zunanjih dogodkov in ublaži njihov vpliv na sprejemljivo raven;
- razume, v kolikšnem obsegu lahko delovanje uspešno in učinkovito obvladuje, tudi kadar utegnejo zunanji dogodki bistveno vplivati na doseganje ciljev ali kadar lahko organizacija razumno napove vrsto in čas zunanjih dogodkov in ublaži njihov vpliv na sprejemljivo raven;
- pripravi poročila v skladu z veljavnimi pravili, predpisi in standardi ali natančno opredeljenimi cilji poročanja v organizaciji;
- ravna skladno z veljavnimi zakoni, pravili, drugimi predpisi in zunanjimi standardi.

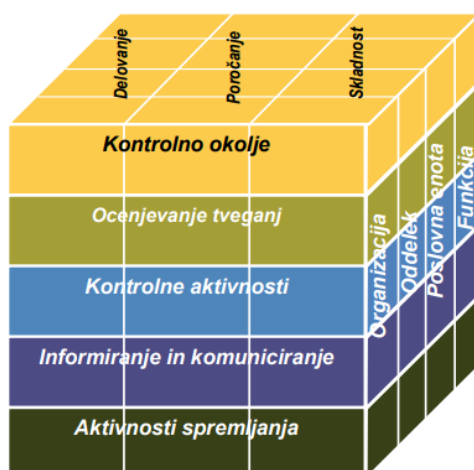
2.1.1.1 Vloga in pomen COSO metodologije

Za vrednotenje poslovnih tveganj in notranjih kontrol sem uporabila metodologijo COSO. Bistvo COSO metodologije je, da uvaja enotni okvir, ki na nivoju treh dimenzij določa glavne sestavine notranjih kontrol, uvaja enotno terminologijo in zagotavlja navodila za vzpostavitev in presojanje sistema notranjih kontrol v podjetju.

Delovni okvir COSO IC (2013) je orodje, predstavljeno v obliki kocke (Slika 1), notranjemu revizorju pa omogoča konceptualno razmišljanje o obsegu notranjerevizijskega posla, ki ga določi s treh vidikov:

- **tri skupine ciljev** (delovanje, poročanje in skladnost delovanja), so predstavljene po stolpcih;
- **pet sestavin** je predstavljenih v vrstah (kontrolno okolje, ocenjevanje tveganj, kontrolne aktivnosti, informiranje in komuniciranje, aktivnosti spremljanja);
- **organizacijski ustroj organizacije** (raven organizacije, organizacijska enota ali oddelke, poslovna enota, funkcija ali poslovni proces) pa je predstavljen s tretjo dimenzijo.

Slika 1: Celovit okvir notranjega kontroliranja (COSO IC, 2013)



Vir: COSO, 2013.

COSO metodologija zahteva preverjanje in oblikovanje odgovorov za tri skupine ciljev, ki družbam omogočajo, da se osredotočijo na različne vidike notranjega kontroliranja:

- **cilji delovanja** oziroma poslovni cilji se nanašajo na učinkovitost in uspešnost poslovanja podjetja oziroma učinkovito in uspešno uporabo dejavnikov pri doseganju poslovnih ciljev,

- **cilji poročanja**, se nanašajo na zanesljivo in neporočeno računovodsko in neračunovodsko poročanje za notranje in zunanje uporabnike,
- **cilji skladnosti** se nanašajo na skladnost delovanja s pravnimi in poslovno-organizacijskimi predpisi, ki veljajo za podjetje.

Kot je razvidno iz Slike 1, COSO delovni okvir postavlja 5 sestavin notranjih kontrol, ki predstavljajo tisto, kar je potrebno za doseganje ciljev (COSO 2013, 3-4):

Kontrolno okolje je skupek standardov, procesov in struktur, ki tvorijo podlago za izvajanje notranjega kontroliranja v vsej organizaciji. Organ nadzora in poslovodstvo z vrha določita pomembnost notranjega kontroliranja skupaj s pričakovanimi standardi ravnanja. Vodstvo podkrepi pričakovanja na različnih ravneh organizacije. Kontrolno okolje zajema neoporečnost in etične vrednote organizacije; parametre ki organu nadzora omogočajo izvajanje nadzora nad nalogami poslovodstva; organizacijski ustroj in dodelitev pooblastil in odgovornosti; postopke za pritegnitev, razvoj in zadržanje sposobnih posameznikov; in doslednost pri merilih uspešnosti, spodbudah in nagradah za odgovornost za uspešnost. Kontrolno okolje, ki izhaja iz vsega tega, vsestransko vpliva na celotni sistem notranjega kontroliranja.

Ocenjevanje tveganj. Vsaka organizacija se sooča z različnimi tveganji iz zunanjih in notranjih virov. Tveganje je opredeljeno kot možnost, da se bo zgodil neki dogodek in bo nasprotno vplival na doseganje ciljev. Ocenjevanje tveganj vključuje dinamične in ponavljajoče se postopke za prepoznavanje in ocenjevanje tveganj za doseganje ciljev. Tveganja za doseganje teh ciljev iz cele organizacije se obravnavajo glede na določene meje sprejemljivosti tveganja. Zato je ocenjevanje tveganj podlaga za določitev upravljanja tveganj.

Predpogoj za ocenjevanje tveganj je določitev ciljev, povezanih z različnimi ravni organizacije. (Poslo)vodstvo podrobno in dovolj jasno določi cilje v skupinah, ki se nanašajo na poslovanje, poročanje in skladnost, tako da je mogoče prepoznati in analizirati tveganja za te cilje.

Kontrolne aktivnosti so ukrepi, vzpostavljeni z usmeritvami in postopki, ki pomagajo zagotavljati, da se izvajajo navodila (poslo)vodstva za blažitev tveganj pri doseganju ciljev. Kontrolne aktivnosti se izvajajo na vseh ravneh organizacije, na različnih stopnjah v poslovnih procesih in nad tehnološkim okoljem. Lahko preprečujejo ali odkrivajo in nekatere vključujejo celo vrsto ročnih in samodejnih aktivnosti kot so na primer avtorizacije in odobritve, preverjanja in potrditve, usklajevanja in pregledi uspešnosti poslovanja. Ločevanje nalog je običajno vgrajeno v izbiro in pripravo kontrolnih aktivnosti. Kadar ločitev nalog ni izvedljiva, (poslo)vodstvo izbere in pripravi druge možne kontrolne aktivnosti.

Kontrolne aktivnosti lahko preprečujejo, odkrivajo ali popravljajo napake in prevare. Te so lahko:

- preventivne kontrole, ki preprečujejo nastanek neželenih dogodkov oziroma napak in navedb (to so odobritev, avtorizacija, pooblastila, razmejitev in segregacija dolžnosti, navodila za izvajanje aktivnosti);
- detektivne oz. zaznavne kontrole, ki prepoznajo morebitne neželene dogodke (npr. nadziranje, poročila o odmikih, analize), torej zaznava že nastalih napak;
- korektivne kontrole, ki prepoznajo in odpravljajo neželene dogodke (npr. primerjava podatkov in usklajevanja, notranja revizija).

Informiranje in komuniciranje. Informacije so potrebne, da lahko organizacija izvaja naloge notranjega kontroliranja, ki so namenjene podpori pri doseganju ciljev. Poslovodstvo pridobi ali ustvari in uporablja ustrezne in kakovostne informacije iz notranjih in zunanjih virov, da podpirajo druge sestavine notranjega kontroliranja. Komuniciranje je nenehen, ponavljajoč se proces zagotavljanja, razširjanja in pridobivanja potrebnih informacij.

Notranje komuniciranje je sredstvo, s katerim se informacije razširjajo po vseh organizaciji, in sicer:

- od zgoraj navzdol; vodstvo mora dati jasno sporočilo glede pomena notranjih kontrol in odgovornosti zanje,
- od spodaj navzgor; sporočanje pomembnih informacij vodstvu npr. zaznanih pomanjkljivosti pri notranjih kontrolah,
- ter prečno po vsej organizaciji.

Zunanje komuniciranje pa je dvojno: omogoča, da v organizacijo prihajajo pomembne zunanje informacije, in zagotavlja zunanjim strankam odgovor na njihove zahteve in pričakovanja.

Aktivnosti spremljanja. Tekoča ocenjevanja, ločena ocenjevanja ali kombinacija obojega se uporabljajo za potrjevanje, ali je prisotna in deluje vsaka od petih sestavin notranjega kontroliranja. Tekoča ocenjevanja, vgrajena v poslovne procese na različnih ravneh organizacije, zagotavljajo pravočasne informacije.

Delovni okvir COSO IC (2013) vsebuje 17 načel, ki so povezana s posameznimi sestavinami notranjih kontrol in zagotavljajo uporabniku delovnega okvirja jasno podlago za vzpostavitev in uveljavitev sistema notranjih kontrol ter razumevanje zahtev za uspešno notranje kontroliranje. Posamezno načelo pomeni zasnovano/idejo v zvezi s posameznimi sestavinami, zato lahko organizacija doseže ustrezno oziroma uspešno notranje kontroliranje le tako, da uporablja vsa načela (Zdolšek 2020, 27). Načela so splošna in z ustreznimi prilagoditvami primerna za vsako družbo oziroma preučevano področje.

2.1.2 Vloga notranje revizije pri obvladovanju tveganj v procesu trajnostnega poročanja

Organizacija in njeno posloводство imata dolžnost in odgovornost za načrtovanje in izvajanje strategij obvladovanja tveganj na področju ESG; ustvarjanje povezanih politik, postopkov in notranjih kontrol; opredelitev ustreznih metrik¹⁷, na katerih temeljijo trajnostna poročila; in nadzor nad izdelavo teh poročil (IIA 2021, 5-6).

Neodvisno in objektivno dajanje zagotovil ter svetovanje sta temeljnega pomena za vlogo in poslanstvo notranje revizije, zaradi česar je njena vključenost v poročanje o trajnostnosti ključna. Ker tveganja, povezana s trajnostnostnimi (ESG) cilji, postajajo vse bolj očitna in prevladujoča pri odločanju posloводства, mora imeti posloводство neodvisna in nepristranska ter zanesljiva zagotovila o učinkovitosti obvladovanja tveganj na področju trajnostnostnih ciljev, vključno s trajnostnim poročanjem.

Zagotovila glede trajnostnega poročanja morajo vključevati vsaj naslednje elemente, ki jih lahko zagotovi ustrezno usposobljena in neodvisna notranja revizija (IIA 2021, 7-8):

- **Pregled metrik poročanja glede ustreznosti, točnosti, pravočasnosti in doslednosti.**
Ključnega pomena je, da vsa javna trajnostna poročila zagotavljajo informacije, ki natančno prikazujejo prizadevanja organizacije na področju ESG. Notranja revizija lahko da zagotovilo o tem, ali so podatki (kvantitativni in kvalitativni), o katerih se poroča, točni, ustrezni, popolni in pravočasni.
- **Preverjanje skladnosti poročanja s formalnimi dokumenti o računovodskih razkritjih.**
- **Izvedba ocene pomembnosti ali ocen tveganj pri poročanju o ESG.**
- **Vključitev ESG v notranjerevizijske načrte.**

¹⁷ V pojmovniku standardov ERS so metrike opredeljene kot kvalitativni in kvantitativni kazalniki, ki jih družba X uporablja za merjenje učinkovitosti izvajanja svojih politik, povezanih s trajnostnostjo, in doseganja ciljev skozi čas ter poročanje o njima. Metrike podpirajo tudi merjenje rezultatov družbe X v zvezi s prizadetimi skupnostmi, okoljem in podjetjem.

Poleg zagotavljanja neodvisnih zagotovil notranja revizija v organizaciji deluje tudi kot strateški partner, ki s svojimi ocenami in priporočili podpira krepitev učinkovitosti upravljanja ESG tveganj ter procesov trajnostnega poročanja. V okviru svetovalnih storitev lahko notranja revizija nudi strokovno podporo pri:

- **Vzpostavitev oz. gradnja kontrolnega okolja za ESG.**
Notranja revizija prispeva k oblikovanju učinkovitega in uspešnega sistema notranjih kontrol z uporabo priznanih okvirov, kot je COSO IC za obvladovanje tveganj na področju ESG.
- **Dajanje priporočil glede metrik za trajnostno poročanje.**
Svetovanje pri določitvi ustreznih kvantitativnih in kvalitativnih kazalnikov, ki zagotavljajo transparentnost in merljivost trajnostnih prizadevanj organizacije.
- **Svetovanje glede obvladovanja dejavnikov ESG.**
Zaradi celostnega razumevanja tveganj v organizaciji lahko notranja revizija identificira kritične ESG dejavnike, svetuje pri določanju vlog in odgovornosti ter nudi usposabljanja o notranjih kontrolah v procesu trajnostnega poročanja.

Notranja revizija ima ključno vlogo pri podpori zanesljivega in kakovostnega procesa trajnostnega poročanja, zlasti prek podajanja neodvisnih zagotovil in izvajanja svetovalnih poslov glede ustreznosti in uspešnosti notranjih kontrol ter skladnosti razkritij z veljavnimi zakonodajnimi zahtevami. Čeprav notranja revizija ne prevzema odgovornosti za oblikovanje strategij ali vzpostavljanje notranjih kontrol, lahko s svetovalno vlogo konstruktivno prispeva k izboljšanju procesa trajnostnega poročanja. V kontekstu naraščajočih regulativnih zahtev ter pričakovanj deležnikov glede transparentnosti in zanesljivosti trajnostnih informacij, postaja sistematično vključevanje notranje revizije v procese trajnostnega poročanja ključni element dobre korporativne prakse in mehanizmov upravljanja.

2.1.3 Doseganje uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja

Poslovodstvo v družbi se vse bolj zaveda pomena trajnostnih ciljev, kot nujni predpogoj za uspešnost družbe. Uspešnost družbe ni vezana zgolj na finančne strategije in metrike, temveč tudi na tiste, ki odražajo okoljske, družbene in upravljavske dejavnike. Spodobnost organizacij, da dosežejo te cilje in jih je ustrezno poročajo, je odvisna od zasnove, učinkovitosti in uspešnosti notranjih kontrol.

2.1.3.1 Trajnostno poročanje

Za zavezanca za poročanje o trajnostnosti je trenutna prednostna naloga razumeti in zagotoviti skladnost z novimi pravili poročanja o trajnostnosti, kot so predpisana v slovenski zakonodaji.

EU je zasnovala normativno kompleksen mehanizem transparentnosti oziroma razkrivanja informacij s ciljem zagotoviti dostopne, standardizirane in verodostojne informacije o poslovanju gospodarskih subjektov z vidika trajnostnosti. V središču zakonodajnega okvira EU-ja so trije temeljni akti (Moggi 2025, 52):

- Evropska direktiva CSRD;
- Uredba (EU) 2020/852 o vzpostavitvi okvira za spodbujanje trajnostnih naložb (Uredba o taksonomiji);
- Uredba (EU) 2019/2088 o razkritjih, povezanih s trajnostnostjo, v sektorju finančnih storitev (SFDR).

Evropsko direktivo CSRD so morale evropske članice prenesti v njihovo nacionalno zakonodajo, saj ta ne velja neposredno. Direktiva CSRD je prenesla nova pravila v zvezi z letnim poročanjem široki skupini zavezancev v EU. Osrednjo novost pri tem predstavlja obveznost poročanja o trajnostnosti v posebnem

delu poslovnega poročila zavezancev. V slovenski zakonodaji se za ta del uporablja izraz poročilo o trajnostnosti.

Pravila CSRD glede obveznosti poročanja o trajnostnosti so obsežna, kompleksna in vključena v obstoječo strukturo računovodskega in drugih vrst poročanja ter njihovo revizijo. Glavne značilnosti obveznega poročanja lahko povzamemo kot (Moggi 2025, 52):

- Iz informacij v poročilu o trajnostnosti morajo biti razvidni vplivi podjetja na zadeve v zvezi s trajnostnostjo (vplivi navzven na ljudi in okolico) ter učinek zadev v zvezi s trajnostnostjo na razvoj, uspešnost in finančni položaj podjetja (učinki navznoter);
- Vsebino in način predstavitve relevantnih informacij podrobno določajo posebej zasnovani evropski standardi za trajnostno poročanje (ESRS standardi);
- Poročilo o trajnostnosti mora biti pripravljeno v enotni elektronski obliki in opremljeno s posebnimi strojno berljivimi oznakami (glede slednje zahteve ase čaka še sprejetje ustreznih aktov na ravni EU-ja);
- Pregledati ga mora revizor (ali druga uradno licencirana oseba, če tako dovoljuje nacionalna zakonodaja), ki poda svoje omejeno oziroma (v prihodnosti) sprejemljivo zagotovilo o skladnosti poročanja z relevantnimi pravili.

Taksonomija EU predstavlja sistem klasifikacije za opredelitev okoljsko trajnostnih gospodarskih dejavnosti glede na naslednjih šest okoljskih ciljev (Česen 2025, 42):

- blaženje podnebnih sprememb;
- prilagajanje podnebnim spremembam;
- trajnostna raba ter varstvo vodnih in morskih virov;
- prehod na krožno gospodarstvo;
- preprečevanje in nadzorovanje onesnaževanja;
- varstvo in obnova biotske raznovrstnosti in ekosistemov.

Da bi se gospodarska dejavnost štela za okoljsko trajnostno, mora izpolnjevati tri pogoje¹⁸:

- dejavnost mora znatno prispevati k doseganju vsaj enega od šestih okoljskih ciljev;
- dejavnost ne sme bistveno škodovati nobenemu izmed okoljskih ciljev;
- dejavnost mora biti izvedena v skladu z minimalnimi socialnimi varovalkami.

Taksonomija EU z vzpostavitvijo jasnih kriterijev glede tega, kdaj se dejavnosti lahko smatrajo za okoljsko trajnostne, omogoča enakovredno primerjavo med podjetji.

2.1.3.2 Zakonodajni okvir

Prenos evropske direktive CSRD v slovenski pravni red, je bil izveden s spremembami in dopolnitvami treh slovenskih pravnih aktov, in sicer:

- Zakona o gospodarskih družbah – ZGD-1 (z novelo ZGD-1M, ki je začela veljati 18.12.2024; glede vsebine poročanja o trajnostnosti in obvezni pregled revizorja),
- Zakon o revidiranju – ZRev-2 (z novelo ZRev-2C, ki je začela veljati 19.10.2024, glede novih pravil v zvezi s pogoji dela revizorjev, revizijskih družb in drugih oseb v zvezi z dajanjem zagotovil o trajnostnosti),

¹⁸ Pogoji so podrobno opredeljeni v členih od 16 do 18 taksonomske uredbe.

- Zakon o trgu finančnih instrumentov – ZTFI-1 (z novelo ZTFI-1C, ki je začela veljati 19.6.2024; nova pravila v zvezi s poročanjem o trajnostnosti za izdajatelje vrednostnih papirjev).

Te spremembe predstavljajo pomemben korak k večji transparentnosti in odgovornosti podjetij pri poročanju o trajnostnosti, hkrati pa zagotavljajo skladnost slovenskega pravnega okvira z evropskimi standardi. S tem se krepi zaupanje vlagateljev, potrošnikov in širše javnosti v trajnostno poslovanje podjetij.

3. PRAKTIČNI VIDIK

3.1 Predstavitev stranke

Družba X je ugleden globalni poslovni partner pri razvoju in proizvodnji votlega stekla. Družba X je ustanovljena kot zasebna družba z omejeno odgovornostjo, s sedežem v Republiki Sloveniji, in ima enega samega družbenika, ki je njen ustanovitelj. Družba dosega pogoje za velike družbe, po 5. odstavku 55. člena Zakona o gospodarskih družbah (ZGD-1) oziroma novelo ZGD-1M¹⁹. Ima enotirni sistem upravljanja. Poslovodstvo²⁰ je sestavljeno iz generalnega in izvršnega direktorja, ki sestavljata upravni odbor družbe. V skladu z 285. členom ZGD-1, upravni odbor vodi družbo in nadzoruje izvajanje njenih poslov. Upravni odbor je v družbi X hkrati organ nadzora²¹ in vodenja.

Družba X se zaveda svoje vloge v lokalnem in globalnem okolju, zato je trajnostna naravnost vključena v vse vidike njenega delovanja. Zavezala se je dolgoročno zmanjševati okoljski odtis, kar vključuje stalno izboljševanje proizvodnih procesov, zmanjševanje emisij toplogrednih plinov in povečanje uporabe obnovljivih virov energije.

Družba je zaznala nova tveganja v procesu trajnostnega poročanja, zato je pristopila k ustreznemu ukrepanju. Tveganje se je pojavilo zaradi nove obveznosti poročanja o trajnostnosti, zasnovanega kot obsežen, standardiziran in digitalni sestavni del poslovnega poročila, ki je predmet zunanjega pregleda in posla dajanja zagotovila neodvisnega revizorja, v skladu z ZGD-1.

3.1.1 Predstavitev notranjega revidiranja v družbi X

Notranja revizija je v družbi X organizirana kot samostojna organizacijska enota, t.i. štabna enota, in neposredno odgovarja upravnemu odboru oziroma poslovodstvu, ki je sestavljeno iz generalnega in izvršnega direktorja. Upravni odbor zagotavlja notranji reviziji organizacijsko neodvisnost (Standard 7.1. Organizacijska neodvisnost) notranjerevizijskega delovanja. Prav tako nudi notranji reviziji podporo pri uresničevanju notranjerevizijskih priporočil v dogovorjenih rokih. Funkcijo notranje revizije v družbi X sestavlja samo en član, zato sodi med male notranjerevizijske izvajalce.

Namen, zavezanost k spoštovanju Globalnih standardov notranjega revidiranja (4.1. Skladnost z Globalnimi standardi notranjega revidiranja), pooblastila, pristojnosti, odgovornost in naloge notranje revizije, so opredeljeni v Notranjerevizijski temeljni listini družbe X. Notranjerevizijska temeljna listina, ki predstavlja krovni dokument o razumevanju in vlogi notranjerevizijske dejavnosti v družbi X, je bila v

¹⁹ Velika družba je tista, ki izpolnjuje dve od naslednjih treh meril: (a) vrednost aktive je nad 25.000.000 EUR, (b) čisti prihodki od prodaje so nad 50.000.000 EUR, (c) povprečno število zaposlenih je nad 250. Prenos spremembe Računovodske direktive s spremenjenimi merili za razvrščanje družb in skupin po velikosti, je bil opravljen z novelo ZGD-1M (44.člen, predhodna določba, ki temelji na prvem odstavku 2. člena Delegirane direktive Komisije (EU) 2023/2775), ki je spremenila 55. člen ZGD-1. Določbe spremenjenega 55. člena ZGD-1 se začnejo uporabljati za poslovno leto, ki se začne v letu 2024.

²⁰ Pojmovnik Globalnih standardov notranjega revidiranja (GIAS) opredeljuje izraz »poslovodstvo« (angl. *senior management*) kot najvišjo raven izvršnega vodstva organizacije, ki organu nadzora odgovarja za izvajanje strateških odločitev organizacije; običajno skupina oseb, ki vključuje glavnega izvršnega direktorja ali vodjo organizacije.

²¹ Pojmovnik Globalnih standardov notranjega revidiranja (GIAS) opredeljuje izraz »organ nadzora« (angl. *board*) kot organ na najvišji ravni, odgovoren za upravljanje.

januarju 2025 posodobljena in potrjena s strani upravnega odbora. Notranja revizija operativne postopke definira v Priročniku za delo notranje revizije, kjer podrobneje opredeljuje določbe temeljne listine; načrtovanje, način in postopke izvajanja notranjerevizijskih poslov v družbi X in izvajanje drugih nalog, in poročanje o opravljenih revizijskih poslih (posodobljen v januarju 2025).

Notranja revizija v družbi X izvaja tako storitve dajanja zagotovil kot tudi svetovalne posle. Svetovalni posli, ki so po obsegu v družbi X trenutno najbolj pogoste, se izvajajo na zahtevo posloводства (naročnika posla) ali na podlagi pobude notranje revizije. Glede narave in obsega svetovalnih storitev se notranja revizija vedno dogovori z naročnikom storitve. Svetovalne storitve tako vključujejo predvsem svetovanja pri oblikovanju in izvajanju novih politik, procesov, sistemov, nudenje forenzičnih storitev in omogočanje razprav o tveganjih in kontrolah v družbi X. Notranja revizija pri izvajanju svetovalnih storitev ohranja in varuje nepristranskost na način, da ne prevzema vodstvene odgovornosti.

Notranja revizija je pripravila notranjerevizijski načrt dela za leto 2025 na podlagi pridobljenih vhodnih informacij posloводства glede letnih ocen tveganj ter ocen strategij in ciljev družbe. Ocenjeno je bilo, da obstaja tveganje skladnosti delovanja s pravnimi in poslovno-organizacijskimi predpisi na področju procesa trajnostnega poročanja. V notranjerevizijski letni načrt dela je vodja notranje revizije med notranjerevizijske posle (tudi zaradi zakonskih zahtev, relativne moči posameznega tveganja in možnih posledic) ter v skladu s cilji in strategijo družbe, umestila notranjerevizijski posel dajanja zagotovil glede uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja. Posloводство je notranjerevizijski načrt dela za leto 2025 pregledalo in sprejelo.

3.2. Izvedba posla dajanja zagotovil glede uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja v družbi X

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

Proces izvedbe notranjerevizijskega posla sem v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja razdelila 4 zaporedne faze:

1. Načrtovanje izvedbe posla (cilji in obseg posla, ocena tveganj posla, delovni program posla).
2. Izvajanje posla (zbiranje informacij za analize in ocene, dokumentacija o poslu).
3. Poročilo izsledkih notranjerevizijskega posla.
4. Spremljanje načrtov ukrepanja.

Notranja revizija je v skladu s sprejetim notranjerevizijskim načrtom dela za leto 2025 izvedla notranjerevizijski posel dajanja zagotovil glede uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja v družbi X. S posloводstvom je bilo dogovorjeno glede narave, ciljev, obsega ter časovnega okvirja notranjerevizijskega posla.

Notranji revizor v zvezi z vzpostavljenim notranje kontrolnim sistemom ugotavlja pomanjkljivosti, če (Ferjančič in drugi 2023, 34):

- manjka katera od ključnih sestavin notranjega kontroliranja,
- manjka ključna notranja kontrola, ki jo zahteva kontrolni cilj,
- vzpostavljena notranja kontrola ni primerna, in tudi če bi delovala, ne bi dosegla kontrolnega cilja.

Ker lahko trajnostno poročanje vsebuje veliko različnih metrik, morajo organizacije vzpostaviti politike, procese, učinkovite in uspešne notranje kontrole, s katerimi pridejo do zanesljivih informacij za sprejemanje poslovnih odločitev in zagotovijo kakovost podatkov, ki se poročajo. Operacionalizacija zadostnih kontrolnih aktivnosti je odgovornost posloводства.

Z namenom zagotavljanja učinkovitega in doslednega izvajanja strategij in poslovanja družbe X, njenih procesov in postopkov, zanesljivosti in celovitosti računovodskih in upravljaljskih podatkov in informacij, je ta vzpostavila sistem notranjih kontrol. Vodstvo družbe X je vzpostavilo sistem notranjih kontrol po principu Modela treh linij, ki ga je razvil Inštitut notranjih revizorjev. Ta določa jasne procese in vloge za usmerjanje družbe k učinkovitemu upravljanju, upravljanju tveganj in notranjim kontrolam. Družba X ima z notranjim aktom opredeljene naslednje tri linije na področju procesa trajnostnega poročanja:

- Prva linija: kontrole prve linije so namenjene zagotavljanju pravilnega izvajanja poslovnih dejavnosti v družbi X. Njihova naloga je vključevanje trajnostnih praks v vsakodnevno poslovanje in katere glavna odgovornost je vsakodnevno obvladovanje tveganj v zvezi s podnebjem in drugimi trajnostnimi zadevami.
- Druga linija: Kontrole druge linije so razdeljene med funkcije notranje kontrole, obvladovanja tveganja, skladnosti poslovanja, nadzor pravilnega izvajanja in zagotavljanja skladnosti regulativnim okvirom (ESRS standardi) ter razvoj trajnostnih politik. Njihova naloga je izvajanje neodvisne kontrole in nadzor nad delovanjem prve linije.
- Tretja linija: je notranja revizija, ki neodvisno ocenjuje učinkovitosti prvih dveh linij in ocenjuje ter redno preverja popolnost, funkcionalnost in ustreznost sistema notranjih kontrol v družbi X. Notranja revizija deluje ločeno od funkcij prve in druge linije, s čimer zagotavlja nepristransko presojo in strateško svetovanje poslovodstvu pri trajnostnem poročanju.

3.2.1 Načrtovanje izvedbe posla

Načrtovanje posla se začne z razumevanjem začetnih pričakovanj glede posla in razloga, zakaj je bil posel vključen v notranjerevizijski načrt. Notranji revizorji pri načrtovanju poslov zbirajo informacije, ki jim omogočajo razumevanje pregledovane dejavnosti ter oceno z dejavnostjo povezanih tveganj. Notranji revizorji tudi opredelijo sodila in vire, potrebne za izvedbo posla, ter pripravijo njegov delovni program, ki opisuje določene korake posla, ki jih je treba izvesti (GIAS 2025, 93).

V fazi načrtovanja notranjerevizijskega posla sem opravila razgovor z vodstvom družbe X. Namen razgovora je bil:

- Seznanitev s stališči vodstva o ključnih izzivih ter njihovimi pričakovanji in pogledi glede dejanskih in predvidenih notranjih kontrolah oz. uspešnosti sistema notranjih kontrol.
- Z vodstvom okvirno opredeliti notranjerevizijski posel (cilji, obseg, omejitve).

V uvodnem sestanku je vodstvo najprej predstavilo ključne izzive, s katerimi se družba X srečuje ob sprejetju novele ZGD-1M, ki je v slovenski pravni red prenesla evropsko direktivo CSRD in s tem obvezno poročanje ESG v skladu z direktivo CSRD. Vodstvo je podalo svoje videnje procesa trajnostnega poročanja in iz njih izhajajočih tveganj ter trenutno vzpostavljenega sistema notranjih kontrol. Vodstvo je izrazilo željo, da notranja revizija, kot neodvisni član, preveri uspešnost vzpostavljenih notranjih kontrol, preveri razmerje med predvidenimi in dejanskimi notranjimi kontrolami ter po potrebi predlaga izboljšave. Izpostavilo je svoja pričakovanja in poglede glede namena, obsega in predvidene uspešnosti sistema notranjega kontroliranja.

3.2.1.1 Najava posla

Skladno s Priročnikom za delo notranje revizije sem 5 delovnih dni pred začetkom izvajanja notranjerevizijskega posla najavo posredovala (preko e-pošte) ustreznemu deležniku in sicer koordinatorju za trajnost, z namenom, da postavimo temelje za sodelovanje in odprt dialog. V najavi sem opredelila:

- vrsto napovedanega notranjerevizijskega posla in podlage za izvajanje posla,
- cilje in obseg posla,
- predviden čas trajanja notranjerevizijskega posla,
- izvajalca notranjerevizijskega posla.

V najavi sem predlagala tudi datum uvodnega oziroma otvoritvenega sestanka. Predložila sem seznam zahtevane dokumentacije in informacij, potrebnih za podrobno preučitev pregledovane dejavnosti ter za začetek priprave programa dela. Najavo notranje revizije, ki jo je potrdilo vodstvo, je v Prilogi 1 zaključne naloge.

Na uvodnem sestanku sva bila prisotna notranja revizorka Kristina Čušin Medvešek, kot izvajalka notranjerevizijskega posla in koordinator za trajnost, ki je odgovoren za izvajanje ključnih aktivnosti pregledovane dejavnosti. Na uvodnem sestanku je potekala razprava glede:

- načrtovanih začetnih ciljev in obsega posla,
- časovnega razporeda izvajanja posameznih revizijskih aktivnosti,
- predvidenih revizijskih postopkov pri izvajanju posla,
- predložitev zahtevka za informacije in vire, potrebne za izvedbo posla,
- vmesnega poročanja o poteku revizije in o pomembnih ugotovitvah.

Takšna razprava je dala notranji reviziji priložnost potrditve, da koordinator za trajnost pregledovano dejavnosti razume in podpira cilje, obseg in časovni raspored posla. Posebno pozornost sem namenila vzpostavitvi pozitivnega odnosa, saj medsebojno zaupanje med deležniki v poslu pomembno prispeva k učinkoviti in uspešni izvedbi posla.

Koordinator za trajnost je glede izvedbe notranjerevizijskega posla obvestil tudi ostale člane Skupine za trajnost.

3.2.1.2 Cilji in obseg posla

Notranji revizorji morajo v skladu s standardom določiti in dokumentirati cilje ter obseg vsakega posla. Ustrezna opredelitev ciljev in obsega posla pred začetkom posla omogoča notranjim revizorjem, da (Standard 13.3 Cilji in obseg posla):

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

Predmet notranjerevizijskega posla je proces poročanja o trajnostnosti v družbi X. Na podlagi natančne opredelitve predmeta pregledovane dejavnosti in ob upoštevanju pričakovanj naročnika posla sem

določila cilje notranjerevizijskega posla. Glavni cilj notranjerevizijskega posla je podati utemeljeno zagotovilo o uspešnosti prisotnih notranjih kontrol, ter priporočil za izboljšanje sistema notranjih kontrol na pregledovanem področju. Dogovorjeni cilji posla, ki so usklajeni s poslovnimi cilji pregledovane dejavnosti in cilji organizacije, so:

- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen (implementiran) ustrezen sistem predvidenih notranjih kontrol v proces trajnostnega poročanja,
- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen uspešno delujoč sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja, ki zagotavlja doseganje ciljev družbe,
- na podlagi izidov podati ugotovitve o morebitnih pomanjkljivostih sistema notranjih kontrol.

Cilj notranjerevizijskega posla je potrdilo vodstvo in se med izvajanjem posla ni spreminjal.

Obseg posla notranje revizije je dogovorjen in je vseboval:

- Preveritev vzpostavljenih notranjih kontrol v družbi X v procesu trajnostnega poročanja.
- Preveritev skladnosti notranjih kontrol z regulativnimi zahtevami in standardi (z ZGD-1 in Evropskimi standardi poročanja o trajnostnosti).
- Preveritev procesov zbiranja in poročanja podatkov (ustreznosti in točnosti podatkov, ki se uporabljajo v trajnostnih poročilih, vključno s preverjanjem virov podatkov ter metodologij za merjenje).

Ustrezna sodila so nujnega pomena za prepoznavanje razhajanj med željenim stanjem in stanjem, ki predstavlja možne ugotovitve. Pri izvajanju posla notranje revizije so bila upoštevana naslednja notranja in zunanja sodila:

- zunanji predpisi: Evropski standardi poročanja o trajnostnosti (ESRS standardi) in druga strokovna pravila s področja poročanja o trajnostnosti²², Evropska direktiva CSRD, ZGD-1;
- notranji akti: Politike (ESG politika), strategije (Strategija zelenega prehoda), akcijski načrti (Načrt za prehod), pravilniki (Poslovnik o delovanju skupine za trajnostni razvoj) ter drugi interni akti družbe X, ki urejajo pregledovano področje.

3.2.1.3 Prepoznavanje in ocena tveganj

Standard 13.2 (Ocena tveganj posla) zahteva, da se morajo notranji revizorji seznaniti s pregledovano dejavnostjo, da bi ocenili primerna tveganja. Za seznanitev s pregledovano dejavnostjo in oceno ustreznih tveganj se notranji revizorji seznani z notranjerevizijskim načrtom, razpravami, ki so vodile k pripravi načrta, in razlogom za vključitev posla v načrt. Posli, vključeni v notranjerevizijski načrt, izhajajo iz ocene tveganj²³.

Pri pripravi začetne ocene tveganj sem izhajala iz ocene tveganj, ki je bila izvedena v okviru priprave letnega načrta notranje revizije in proučitve informacij pridobljenih v okviru postopkov seznanjanja z preučevanim področjem. Na osnovi strategije obvladovanja tveganj v družbi X smo že pri pripravi letnega načrta notranje revizije upoštevali nagnjenost k tveganjem in določen način obvladovanja tveganj (izogibanje tveganjem, prenos tveganj, slabitev tveganj in sprejem tveganj).

Pri letni oceni tveganja posameznih področij notranja revizija sledi metodologiji, ki je opredeljena v Priročniku za delo notranje revizije.

²² EFRAG (angl. *European Financial Reporting Advisory Group*).

²³ Ocena tveganj (angl. *risk assessment*) je v pojmovniku GIAS standarda opredeljeno kot prepoznavanje in analiza tveganj, pomembnih za doseganje ciljev organizacije. Pomembnost tveganj se običajno ocenjuje glede na njihov vpliv in verjetnost.

Za izvedbo ocene tveganj posla sem se na podlagi spodaj navedenih in zbranih informacij seznanila s cilji dejavnosti, tveganji, ki bi lahko vplivala na doseganje posameznega cilja, ter kontrolami, namenjenimi obvladovanju posameznega tveganja. Za izvedbo ocene tveganj pregledovane dejavnosti oziroma posla sem zbrala naslednje informacije:

- ocene tveganj, ki smo njih nedavno izvedli notranja revizija in poslovodstvo in se nanašajo na pregledovano dejavnost (ponoven pregled Kataloga tveganj družbe X);
- preučitev vseh kategorij tveganj družbe X (družba X ima razdeljena tveganja na sledeče glavne skupine: poslovna, finančna, operativna tveganja, tveganja informacijske tehnologije ter okoljska/podnebna in zdravstvena tveganja);
- preučitev ocene dvojne pomembnosti družbe X, ki je izhodišče za poročanje o trajnostnosti na podlagi ESRS;
- preučitev deležniške mape družbe X²⁴;
- dokumentacijo drugih izvajalcev neodvisnih presoj/zagotovil na področju trajnostnih tematik oz. preliminarne ugotovitve o ustreznosti prepoznanih tveganj in obstoječih kontrol (končno poročilo zunanje presoje integriranega sistema vodenja po ISO 14001:2015; zapisnik končnega poročila EcoVadis 2023, verifikacija in poročilo s strani presojevalcev trajnostnih poročil družbe X);
- pregled navezujočih gradiv, vključno z zakoni (ZGD-1, ZRev-2C), direktivami (CSRD) in standardi (ESRS) ter drugimi predpisi;
- pregled politik, strategij, postopkov, organizacijskih predpisov, pravilnikov, sklepov ter poročil vodstva družbe X;
- organiziranost področja: pregled opisov delovnih mest, kjer je razvidna odgovornost za ustrezne informacije, procese in druge vidike pregledovane dejavnosti (poudarek na članih skupine za trajnost);
- preverila sem spletna mesta, informacije iz baz podatkov in sistemov;
- izvedla sem poizvedbe z intervjuji in razpravami (ki omogoča opazovanje trenutnega stanja).

Ocena dvojne pomembnosti je izhodišče za poročanje o trajnostnosti na podlagi ESRS ter ključno orodje za prepoznavanje, ocenjevanje, upravljanje in nadzor vplivov, tveganj in priložnosti na področju ESG. Družba X je na podlagi objektivnih meril primerno pripravila oceno dvojne pomembnosti in določila pomembne informacije o vplivih, tveganjih in priložnostih (v nadaljevanju IRO) na področju trajnostnosti. Družba X je skladno s standardi ESRS pripravila:

- a) postopek za prepoznavanje in ocenjevanje svojih pomembnih vplivov, tveganj in priložnosti (ESRS 2 IRO-1);
- (b) medsebojno vplivanje svojih pomembnih vplivov, tveganj in priložnosti s strategijo in poslovnim modelom (ESRS 2 SMB-3);
- (c) zahteve po razkritju v skladu z ESRS-ji, ki jih vključuje izjava o trajnostnosti (ESRS 2 IRO-2).

Metodologija oziroma opis postopkov za opredelitev ter ocenjevanje pomembnih IRO je predstavljena v internem dokumentu Metodologija opredelitve in ocenjevanja dvojne pomembnosti v družbi X (v skladu z zahtevo po razkritju ESRS 2 IRO-1). Opredelitev, ocenjevanje in prednostno razvrstitev pomembnih vplivov, tveganj in priložnosti je družbi X izvedla skupina za trajnost²⁵. Za vsako izmed ESG tematik so določili vplive, tveganja in priložnosti, pri čemer so upoštevali celotno vrednostno verigo²⁶

²⁴ Priloga 4.

²⁵ Metodologija je predstavljena v internem dokumentu Metodologija opredelitve in ocenjevanja dvojne pomembnosti v družbi X.

²⁶ Vrednostna veriga je v dokumentu »EFRAG IG 2: Navodila za izvajanje vrednostne verige«, opredeljena kot celotni obseg dejavnosti, virov in odnosov, povezanih poslovnim modelom družbe in zunanjim okoljem, v katerem posluje. Vrednostna veriga zajema dejavnosti, vire in odnose, ki jih podjetje uporablja in na katere se zanaša pri ustvarjanju svojih proizvodov ali storitev od zasnove do dobave, porabe in konca življenjske dobe.

družbe (nabavno in prodajno). Poleg tega so določili še vplive, tveganja in priložnosti, ki so pomembni za sektor industrije, kamor družba X spada. Pri določanju vplivov, so se osredotočili tako na opredelitev pozitivnih in negativnih ter dejanskih in morebitnih vplivov, ki jih ima družba X na ljudi, okolje in gospodarstvo.

Družba X je v skladu z ESRS²⁷ opredelila določene vplive, na podlagi »pomembnosti vpliva« (dejanskih in morebitnih vplivov) in določena tveganja ter priložnosti na podlagi »finančne pomembnosti«.

- **Pomembnost vpliva** je družba X ocenila na podlagi: (a) resnosti in (b) verjetnosti pojava, kar je podrobneje definirano v spodnji tabeli 1.

(a) Pri ocenjevanju **resnosti** se upoštevajo naslednji dejavniki:

- Razsežnost, tj. kako resen je negativen vpliv ali kako koristen je pozitiven vpliv za ljudi ali okolje.
- Obseg, tj. kako razširjen je negativen ali pozitiven vpliv.
- Nepopravljivost značaja; se vprašamo ali in v kakšnem obsegu je mogoče za negativne vplive izvesti popravne ukrepe (obnoviti prejšnje stanje okolja ali prizadetih ljudi) in v kakšnem obsegu.

(b) **Verjetnost pojava** se tako v primeru pozitivnega in negativnega morebitnega vpliva nanaša na možnost, da se vpliv pojavi.

Tabela 1: Ocenjevanje pomembnosti vpliva

Vpliv	Pozitiven	Negativen
Dejanski	• Resnost: - Razsežnost - Obseg	• Resnost: - Razsežnost - Obseg - Nepopravljivost značaja
Morebiten	• Resnost: - Razsežnost - Obseg • Verjetnost pojava	• Resnost: - Razsežnost - Obseg - Nepopravljivost značaja • Verjetnost pojava

Vir: Družba X, 2024.

V standardu ESRS 1 AR 11 je navedeno, da negativen vpliv lahko zaradi katere koli od teh treh značilnosti (razsežnosti, obsega in nepopravljivega značaja) postane resen. V primeru morebitnega negativnega vpliva na človekove pravice ima resnost vpliva prednost pred njegovo verjetnostjo.

Elemente pomembnosti vpliva je družba opisala s splošnimi izrazi, kar je podrobneje predstavljeno v spodnji tabeli 2.

Tabela 2: Lestvica ocenjevanja pomembnosti vpliva

Razsežnost		Obseg		Nepopravljivost značaja		Verjetnost pojava	
Absoluten	5	Globalni	5	Nepopravljiv	5	Zelo verjetno	5
Visok	4	Razširjen	4	Zelo težko popravljiv (dolgoročno obdobje)	4	Verjetno	4
Srednji	3	Srednji	3	Težko popravljiv (srednjeročno obdobje)	3	Občasno	3
Nizek	2	Koncentriran	2	Popravljiv (veliki stroški in veliko porabljenega časa)	2	Redko	2
Minimalen	1	Omejen	1	Relativno lahko popravljiv (kratkoročno obdobje)	1	Malo verjetno	1

Vir: Družba X, 2024.

²⁷ Standardi ESRS-1 AR 9., ESRS-1 AR 10., ESRS-1 AR 13., ESRS-1 AR 14. in ESRS-1 AR 15.

- **Finančna pomembnost** se ocenjuje na podlagi kombinacije »verjetnosti nastanka finančnih učinkov« (tveganj in priložnosti) ter »morebitne razsežnosti finančnih učinkov« (magnituda). Družba X je ustrezno opredelila tveganja in priložnosti, ki vplivajo ali za katere se lahko razumno pričakuje, da bodo vplivali na finančni položaj družbe, njegovo finančno uspešnost, denarne tokove, dostop do financiranja ali stroške kapitala v kratko-, srednje- ali dolgoročnem obdobju. Lestvico ocenjevanja finančne pomembnosti je pripravilo računovodstvo in za tem potrdilo vodstvo.
 - **Razsežnost finančnega učinka**, se ocenjuje kot finančni učinek, v zvezi s trajnostnimi zadevami, ovrednoten glede na finančni kazalnik EBITDA²⁸ (v odstotkih) iz računovodskih izkazov (razpon od 3 % do 5 %).
 - **Verjetnost nastanka** pojava pa je opisan s splošnimi izrazi.

Podrobnejše ocenjevanje finančne pomembnosti in lestvica ocenjevanja sta predstavljeni v tabeli 3 in tabeli 4.

Tabela 3: Ocenjevanje finančne pomembnosti

Finančni učinek	Ocenjevanje finančnega učinka
Tveganje	• Magnituda negativnega finančnega učinka • Verjetnost pojava
Priložnost	• Magnituda pozitivnega finančnega učinka • Verjetnost pojava

Vir: Družba X, 2024.

Tabela 4: Lestvica ocenjevanja finančne pomembnosti

Verjetnost pojava		Magnituda finančnega učinka	
Zelo verjetno	5	> 5 % EBITDA/leto	5
Verjetno	4	4,25 %-4,99 % EBITDA/leto	4
Občasno	3	3,75 %-4,25 % EBITDA/leto	3
Redko	2	3 %-3,75 % EBITDA/leto	2
Malo verjetno	1	< 3 % EBITDA/leto	1

Vir: Družba X, 2024.

Rezultat analize dvojne pomembnosti je seznam pomembnih trajnostnih zadev in z njimi povezane podatkovne točke. Družba X je ustrezno razkrila tudi pragovne vrednosti in merila. Trajnostna tematika je za družbo „pomembna“, kadar izpolnjuje merila za pomembnost vplivov, finančno pomembnost ali oboje. Družba X, na podlagi ocene pomembnosti ki jo je izvedla, poroča v skladu z zahtevami po razkritju iz ustreznega tematskega ESRS v trajnostnem poročilu.

Proces ocene dvojne pomembnosti je primerno povezan s procesom upravljanja tveganj v družbi X. V obstoječem Katalogu tveganj družbe X sem preverila prisotnost tem, ki so se izkazale kot najpomembnejše na področju ESG pri oceni dvojne pomembnosti. Ugotovila sem, da so najpomembnejša tveganja s področja ESG, ki so prepoznana pri oceni dvojne pomembnosti, tudi med tveganji v Katalogu tveganj družbe X. Na podlagi rezultatov sem presojala kot relativno pomembnost zadeve v okviru, v katerem se zadeva obravnava.

Ocenjevanje primernosti zasnove kontrol za najbolj bistvena tveganja (razvidna iz rezultatov ocene dvojne pomembnosti in Kataloga tveganj) mi je pomagalo opredeliti ključne notranje kontrole. Pri oceni uspešnosti notranjih kontrol sem uporabila metodologijo COSO po vseh petih sestavinah: kulturno okolje, ocenjevanje tveganj, kontrolne aktivnosti, informiranje in komuniciranje ter aktivnosti spremljanja. Uporaba metodologije COSO je prilagojena doseganju ciljev posla.

²⁸ angl. *Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*.

3.2.1.4 Viri posla

Standard 13.5 (Viri posla) določa, da morajo notranji revizorji pri načrtovanju posla opredeliti vrste in količine virov, potrebnih za doseganje ciljev posla. Notranji revizorji morajo upoštevati:

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

Določitev in dodeljevanje virov pri načrtovanju posla običajno izvaja notranji revizor, imenovan za vodenje in nadzor posla. V družbi X je notranja revizija organizirana kot samostojna organizacijska enota, t.i. štabna enota, katero sestavlja samo en član, zato je bil načrt notranjerevizijskega pregleda (Priloga 2), predložen v potrditev vodstvu. V letnem načrtu dela je po posameznih notranjerevizijskih poslih načrtovan tudi skupni obseg potrebnih ur za posamezen posel. Načrtovano je bilo, da bo obravnavani notranjerevizijski posel v celoti izvedla ena oseba²⁹. Vključitev zunanjih izvajalcev oziroma gostujočih revizorjev v izvedbo posla ni bila načrtovana.

3.2.1.5 Delovni program posla

Standard (13.6 Delovni program) od notranjega revizorja zahteva, da mora pripraviti in dokumentirati delovni program posla, s katerim se dosežejo cilji posla. Delovni program posla temelji na informacijah, zbranih in razvitih med načrtovanjem posla, in podrobno opisuje naloge in metodologije, ki bodo uporabljene za doseganje ciljev posla ter za analizo in ocenjevanje informacij, ko notranji revizor pripravijo ugotovitve, priporočila in zaključke posla.

Na podlagi pregleda dokumentacije, ki sem jo pridobila v okviru spoznavanja notranjerevizijskega posla in ob upoštevanju ciljev in obsega posla, sem pripravila delovni program posla. Delovni program vsebuje vse pomembne postavke, ki jih moramo pri notranjerevizijskem poslu opredeliti in nas vodi skozi postopek. Kot metodo vrednotenja sem uporabila metodo COSO.

Matrika COSO IC (2013) delovnega programa posla neposredno poveže (1) cilje poslovanja (delovanje, poročanje ali skladnost) s (2) sestavinami notranjih kontrol in z (3) organizacijsko strukturo, ki na ta način omogoča razkrivanje primarnih in sekundarnih kontrol (Jagrič 2020, 109).

Delovni program posla je vsebinsko razdeljen po COSO metodi na:

- kontrolno okolje,
- obvladovanje tveganj,
- kontrolne aktivnosti,
- informiranje in komuniciranje,
- nadziranje.

Pri pripravi delovnega programa posla sem upoštevala vseh 17 načel povezanih s posamezno sestavino.

Delovni program posla, ki sem ga pripravila pred pričetkom izvajanja obravnavanega posla, sem razdelila na tri dele:

- Uvodni del: vsebuje osnovne podatke o revizijskem poslu.

²⁹ Notranja revizorka Kristina Čušin Medvešek.

- Vsebinski del: prikazuje načrt izvajanja revizijskega posla (kontrolni cilj, tveganja, notranje kontrole, revizijske postopke in ugotovitve, izvajanje preizkusov prisotnosti notranjih kontrol oziroma ocena uspešnosti notranjih kontrol, dokazi o uspešnosti delovanja ključnih kontrol, zbrana dokumentacija).
- Sklepni del: vsebuje končne ugotovitve za posamezne sestavine notranjih kontrol.

Program dela sem pripravila v sodelovanju z vodstvom. Delovni program se tekom izvajanja notranjerevizijskega posla ni spreminjal. Potrjeni delovni program obravnavanega posla predstavlja načrt revizijskih aktivnosti, z izvedbo katerih je bilo mogoče prepoznati zadostne in ustrezne informacije, s katerimi sem dosegla cilje posla, ter je (brez sklepnega dela) predstavljen v prilogi 3.

3.2.2 Izvedba notranjerevizijskega posla

3.2.2.1 Zbiranje informacij za analize in ocene

Standard (14.1 Zbiranje informacij za analize in ocene) določa, da mora notranji revizor prepoznati, ali so pridobljene informacije primerne³⁰ in zanesljive³¹ ter ali zadostujejo³², da analize predstavljajo razumno osnovo za oblikovanje morebitnih ugotovitev in zaključkov posla. Pri zbiranju informacij za dokončanje vsakega koraka v delovnem programu posla sem se osredotočala na informacije, ki so primerne za cilje posla in spadajo v okvir obsega posla. Z uporabo strokovnega skepticizma sem kritično presojala, ali informacije temeljijo na dejstvih, so tekoče in pridobljene neposredno ali iz vira, neodvisnega od odgovornih za pregledovano dejavnost.

Skladno z delovnim programom sem v fazi izvajanja posla uporabila sledeče revizijske postopke:

- vodeni razgovori oz. poizvedovanje pri zaposlenih; opravila sem razgovore z odgovornimi osebami (vsemi člani, ki so s sklepom generalnega direktorja določeni kot člani skupine za trajnost) in drugimi osebami, ki izvajajo aktivnosti v povezanih procesih,
- pregledovanje in zbiranje dokumentacije,
- preverjanje in preizkušanje: testiranje notranjih kontrol,
- pridobitev potrditve podatkov od posameznika, ki je neodvisen od pregledovane dejavnosti,
- analitične metode oziroma podatkovna analitika: naključno testiranje metodologije (korelacija med podatki in informacijami, primerjanje tekočih in preteklih finančnih in nefinančnih podatkov).

Prehod od načrtovanja do izvajanja posla ni popolnoma jasno začrtan, ker obe fazi vključujeta določeno stopnjo prepoznavanja in vrednotenja revizijskih informacij, saj notranji revizorji pogosto že med načrtovanjem ugotavljajo kontrole in ocenjujejo ustreznost njihove zasnove, ker jim to pomaga prepoznati ključne kontrole, katerih uspešnost bo treba še dodatno preskusiti (Ferjančič in drugi 2023, 33).

Velik del informacij sem pridobila že v fazi načrtovanja in sicer s pregledom zakonskih predpisov (ZGD-1 in ESRS standardov), strategij in politik družbe X, internih dokumentov, ki urejajo pregledovano področje, s pregledi internih poročil in zapisnikov sestankov, gradiv izvedenih delavnic in izvedenim uvodnim sestankom z odgovornimi osebami pregledovanega področja.

³⁰ »Primerne«: skladne s cilji posla, spadajo v okvir obsega posla in prispevajo k pripravi izidov posla.

³¹ »Zanesljive«: dejanske in trenutno pomembne. Zanesljivost je okrepljena, ko informacije: pridobi neposredno notranji revizor ali so pridobljene od neodvisnega vira; so potrjene; so zbrane iz sistema z uspešnim upravljanjem, obvladovanjem tveganj in kontrolnimi procesi.

³² »Zadostne«: če notranjim revizorjem omogočajo izvedbo analiz in dokončanje ocen ter če preudarni, obveščeni in usposobljeni osebi omogočijo, da ponovi delovni program posla in pride do enakih zaključkov kot notranji revizor.

Izvedla sem osebne razgovore s posamezniki, ki so v skupini za trajnost³³ in so vključeni v proces priprave trajnostnega poročila, ter s tem pridobila dodatna pojasnila. Vsi člani skupine so dobri poznavalci procesov v družbi, še posebej tistih, ki se odvijajo v okviru področja, kjer delujejo. To je pomagalo pri učinkovitejšemu ocenjevanju tveganj in notranjih kontrol. Obenem pa so člani skupine za trajnost tudi tisti, ki lahko vpeljujejo kontrolne aktivnosti. Notranji revizor v procesu obvladovanja tveganj in notranjih kontrol zgolj svetuje, ne sme pa sprejemati določitev in ni odgovoren za uvedbo ukrepov.

V okviru preizkušanja delovanja notranjih kontrol sem pregledala podporno dokumentacijo in strokovne podlage, kritično presojala ustreznost in natančno sliko dokumentiranih informacij (kar zahteva standard ESRS 1 kot temeljno kvalitativno značilnost informacij pri pripravi izjave o trajnostnosti), preverjala dostopnost in arhiviranje dokumentacij popolnost podatkov v sistemih.

Po izvedbi vseh postopkov, ki so bili načrtovani v okviru delovnega programa, sem ocenila, da so pridobljene informacije primerne, zanesljive in zadostne, zato sem jih ovrednotila in na osnovi tega podala zaključke.

3.2.2.2 Prepoznavanje in vrednotenje notranjih kontrol

Standard 14.2 (Analize in morebitne ugotovitve posla) zahteva, da notranji revizorji pred oblikovanjem ugotovitev analizirajo primerne, zanesljive in zadostne informacije. Notranji revizorji morajo analizirati informacije, da bi ugotovili, ali obstaja razhajanje med sodili za ocenjevanje in obstoječim stanjem pregledovane dejavnosti. Notranji revizorji morajo ugotoviti stanje z uporabo informacij in dokazov, zbranih med poslom. Razhajanje med sodili in stanjem kaže na morebitno ugotovitev posla, ki jo je potrebno obravnavati in dodatno ovrednotiti.

Pri proučitvi in ovrednotenju informacij mora notranji revizor odgovoriti na vprašanja (Ferjančič in drugi 2023, 34):

- Ali so ključne kontrole ustrezno načrtovane³⁴;
- Ali ključne kontrole delujejo uspešno³⁵;
- Ali je tveganje na sprejemljivi ravni;
- Ali kontrole podpirajo doseganje ciljev delovanj, poročanja ali skladnosti?

Standard 14.3 (Vrednotenje ugotovitev) nalaga notranjim revizorjem, da morajo vsako ugotovitev posla ovrednotiti, da ugotovijo njeno bistvenost oziroma pomembnost obravnavane zadeve v danih okoliščinah. Med poudarke za izvedbo Standard 14.3 notranjem revizorjem nalaga običajna prednostna ravnanja. Za pripravo ugotovitev posla naj primerjajo vzpostavljena sodila z obstoječim stanjem v pregledovani dejavnosti. V kolikor obstajajo razhajanja med sodili in stanjem, se od notranjih revizorjev zahteva, da dodatno preverijo morebitno ugotovitev.

³³ Skupino za trajnost sestavljajo naslednji člani: koordinator skupine, namestnik koordinatorja skupine, direktor sektorja kakovost in poslovna odličnost, raziskovalec, vodja oddelka produktno vodenje, direktor sektorja kadri, vodja področja računovodstvo, direktor sektorja tehnika, vodja energetskih naprav in postrojenj, direktor sektorja logistika, vodja področja zdravje, varstvo pri delu in požarna varnost, pooblaščen oseba za stike z javnostmi, direktor sektorja prodaja, direktor sektorja pravo in splošne zadeve, vodja področja tovarna, vodja IT, vodja področja logistika, direktor sektorja vodenje projektov in direktor marketinga. Vsi direktorji in vodje imajo določenega svojega namestnika.

³⁴ Ali je poslovodstvo vzpostavilo primeren kontrolni okvir oziroma ali je opredelili cilje, prepoznalo tveganja, ki bi lahko ogrozila doseganje teh ciljev in vzpostavilo kontrolni sistem, s katerim bi se tveganja znižala na sprejemljivo raven.

³⁵ Ali je kontrolni okvir ustrezen in kontrole delujejo tako, da znižujejo raven tveganj s čimer je omogočeno doseganje ciljev.

Vrednotenje naj razišče:

- temeljni vzrok razhajanja (če je to izvedljivo), ki se pogosto nanaša na pomanjkljivost kontrol in je neposreden razlog za to stanje. Prepoznavanje temeljnega vzroka³⁶ vključuje sodelovanje z vodstvom;
- kako je mogoče kvantitativno opredeliti vpliv razhajanj. V mnogih primerih je razsežnost izpostavljenosti ocena, ki temelji na strokovni presoji notranjih revizorjev in informacijah, ki jih zagotovi vodstvo pregledovane dejavnosti.

Med običajna in prednostna ravnanja Standard GIAS določa, da je za pridobitev bistvenosti ugotovitve potrebno določiti in vrednotiti obstoječe kontrole glede ustreznosti in uspešnosti zasnove, nato pa določiti raven preostalega tveganja, tj. tveganja, ki ostaja kljub vzpostavljenim kontrolam.

Ovrednotenje vzpostavitve notranjih kontrol obsega proučevanje, ali so kontrole, bodisi posamič ali v povezavi z drugimi kontrolami, zmožne uspešno preprečevati ali odkrivati in popravljati pomembne napake ali nepravilnosti, oziroma zmanjševati tveganja pri doseganju ciljev na sprejemljivo raven (Ferjančič in drugi 2023, 35).

Za ocenjevanje in ovrednotenje uspešnosti notranjih kontrol, v pregledovanem področju, sem upoštevala vnaprej določene usmeritve oziroma kriterije, ki so navedeni v Priročniku za delo notranje revizije in predhodno usklajeni s poslovodstvom. Njihovo delovanje oziroma uspešnost se ovrednoti s splošnimi izrazi. Pri ovrednotenju primernosti in uspešnosti delovanja sistema notranjih kontrol so bile uporabljene vnaprej določene usmeritve oz. kriteriji:

- **Dobro (D):** Kontrolni sistem je na splošno dober. Manjše slabosti lahko odpravi vodstvo poslovnega področja v teku poslovnega procesa. Vodstvo dobro obvladuje poslovanje, odgovornosti, pooblastila in postopki so dobro opredeljeni in se v praksi izvajajo skladno s pričakovanji. Kjer se pojavijo odstopanja, sledijo takojšnji ukrepi in neprestano izpopolnjevanje ukrepov. Nadzor se izvaja redno. Notranja kontrola JE ustrezna in/ali DELUJE. Tveganje je majhno.
- **Primerno (P):** V kontrolnem sistemu obstajajo pomanjkljivosti, ki sicer pomembno ne slabijo poslovanja družbe X, a zahtevajo čimprejšnje ukrepanje vodstva. Odgovornosti, pooblastila in postopki so večinoma primerno opredeljeni, občasno pa se ne izvajajo skladno s pričakovanji. Vodstvo se zaveda potrebnosti spremljave in nadzora. Nadzor se izvaja občasno. Notranja kontrola je DELNO ustrezna in/ali DELNO deluje. Tveganje je srednje.
- **Slabo (S):** V kontrolnem sistemu obstajajo resne pomanjkljivosti, ki (lahko) pomembno vplivajo na slabitev poslovanja družbe X in jih mora vodstvo obvezno takoj odpraviti. Odgovornosti, pooblastila in postopki niso primerno opredeljeni oz. se pogosto ne izvajajo skladno s pričakovanji. Nadzor se redko opravlja in je prepuščen posameznikom. Notranja kontrola NI ustrezna in/ali NE deluje. Tveganje je veliko.
- **Nezadovoljivo (N):** V kontrolnem sistemu obstajajo zelo resne pomanjkljivosti (pomembna neusklajenost z zunanjimi predpisi, popolno pomanjkanje kontrol), ki ogrožajo poslovanje družbe X in zahtevajo celovito reorganizacijo družbe X. Nadzor se ne izvaja. Notranja kontrola NI ustrezna in NE deluje. Tveganje je zelo veliko.

³⁶ Preučitev temeljnega vzroka je opredeljena kot ugotavljanje, zakaj se je neka zadeva, kot npr. težava, napaka, primer neskladnosti ali zamujena priložnost zgodila. Brez učinkovite proučitve temeljnega vzroka in ustreznih ukrepov za njegovo odpravo, je verjetnost, da se zadeva ponovi veliko večja (Ferjančič in drugi 2023, 47).

Tabela 5: Kriteriji za ocenjevanje uspešnosti delovanja notranjih kontrol

Ocena zasnove	Kratica	Kriteriji ocenjevanja
Nezadovoljivo	N	Notranja kontrola ni prisotna oziroma ne deluje kot je bilo predvideno.
Slabo	S	Notranja kontrola ni ustrezna in/ali ne deluje. Pomanjkljivosti notranjih kontrol zahtevajo obvezno takojšnje popravke vodstva.
Primerno	P	Notranja kontrola je delno ustrezna in/ali delno deluje. Pomanjkljivosti notranjih kontrol zahtevajo popravke, ki jih lahko izvede vodstvo.
Dobro	D	Notranja kontrola je prisotna in deluje kot je bilo predvideno.

Vir: Priročnik za delo notranje revizije družbe X, 2024.

Na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov in ugotovitev, ki so bili načrtovani v okviru delovnega programa posla (Priloga 3) sem ocenila, da so pridobljene informacije, primerne, zanesljive in zadostne, zato sem jih ovrednotila in na osnovi tega podala zaključke.

Delovni okvir COSO IC (2013) predpostavlja, da je sistem notranjih kontrol uspešen, če:

- je prisotna in deluje vsaka od petih sestavin, skupaj z ustreznimi načeli;
- vseh pet sestavin deluje skupaj in povezano.

Kadar obstaja kakšna poglobljena pomanjkljivost v povezavi s prisotnostjo in delovanjem neke sestavine ali ustreznega načela ali glede načina skupnega povezanega delovanja sestavin, organizacija ne more sklepati, da je izpolnila zahteve za uspešen sistem notranjega kontroliranja (COSO 2013, 6).

Oblikovala sem skupno oceno uspešnosti notranjih kontrol v družbi X s pomočjo kriterijev za oblikovanje skupne ocene notranjih kontrol, določene v Priročniku za delo notranje revizije.

Tabela 6: Primer tabele za skupno oceno notranjih kontrol

Št.	Pregledovano področje (sestavine)	Ocena			
		N	S	P	D
1	Kontrolno okolje				
2	Ocenitev tveganj				
3	Kontrolne aktivnosti				
4	Informiranje in komuniciranje				
5	Aktivnosti spremljanja				
	Skupna ocena notranjih kontrol pregledovanega področja				

	Nezadovoljivo		Slabo		Primerno		Dobro
--	---------------	--	-------	--	----------	--	-------

Vir: Priročnik za delo notranje revizije družbe X, 2024.

Kriteriji za oblikovanje skupne ocene notranjih kontrol v družbi X so:

- **Dobro (D):** ugotovljene so zelo majhne pomanjkljivosti ali pa je ugotovitev pozitivna, zato časovni rok pričetka implementacije drobnih izboljšav ni določen s strani notranje revizije; tveganje je majhno.
- **Primerno (P):** ugotovljene so manjše pomanjkljivosti, ki zahtevajo ukrepanje v roku, od 1 do 12 mesecev; tveganje je srednje.
- **Slabo (S):** ugotovljene so bistvene pomanjkljivosti, ki zahtevajo ukrepanje v zelo kratkem roku, od 1 do 3 mesecev; tveganje je veliko.
- **Nezadovoljivo (N):** ugotovljene so kritične pomanjkljivosti, ki zahtevajo takojšnje ukrepanje; tveganje je zelo veliko.

Delovni okvir COSO IC (2013) vsebuje 17 načel, ki so povezana s posameznimi sestavinami notranjih kontrol in zagotavljajo uporabniku delovnega okvirja jasno podlago za vzpostavitev in uveljavitev sistema notranjih kontrol ter razumevanje zahtev za uspešno notranje kontroliranje. Načela so splošna zato sem jih z ustreznimi prilagoditvami aplicirala na pregledovano dejavnost. Preverila sem ustroj in delovanje notranjih kontrol v pregledovani dejavnosti, po posamezni sestavini COSO modela vrednotenja notranjih kontrol ter s pomočjo 17 načel oziroma zasnov in ugotovila spodnje:

1. Kontrolno okolje

Cilj sestavine je ugotoviti:

- a) ali kontrolno okolje omogoča uspešno delovanje notranjih kontrol in upravljanje tveganj na področju trajnostnosti?
- b) ali kontrolno okolje omogoča trajnostno poslovanje družbe X v skladu s pravnimi in organizacijskimi predpisi (skladnost z zakonodajo, standardi, pobudami na področjih povezanih s trajnostnostjo)?
- c) ali kontrolno okolje omogoča izpolnjevanje trajnostnih strategij in postavljenih trajnostnih strateških ciljev družbe X (kratkoročnih, srednjeročnih in dolgoročnih)?

Kontrolno okolje je temeljnega pomena za delovanje preostalih sestavin notranjega kontroliranja.

V fazi načrtovanja sem z revizijsko metodo poizvedovanja in preizkušanja preverila kompetentnost zaposlenih in njihove vrednote, skladno s pravnimi in poslovno etičnimi načeli. Etični kodeks, ki je objavljen na spletni strani družbe X in na portalu intranet, kaže jasno zavezanost vodstva etičnim vrednotam. Etični kodeks odraža ničelno toleranco do kakršne koli oblike korupcije in podkupovanja, ter prevar. Postopki, procesi in notranji nadzori družbe pa zaposlene in zunanje deležnike napotujejo na pošteno prakso pri poslovanju. Družba X ima vzpostavljen pritožbeni mehanizem oziroma sistem za anonimno prijavljanje domnevnih nepravilnosti in neetičnih ravnanj, pod kampanjo z naslovom »POVEJ«. Gre za anonimne in zaupne notranje kanale, ki so namenjeni tako zaposlenim družbe X, kot tudi zunanjim deležnikom. Vodstvo družbe X je v letu 2022 sprejelo tudi Pravilnik o poročanju nepravilnosti ter vzpostavilo štiri članski Etični odbor. Anonimne prijave so namreč pomemben element gradnje etičnega delovanja in programa preprečevanja prevar. Pritožbeni mehanizmi omogočajo zgodnjo in neposredno opredelitev in obravnavo pritožb, s čimer se prepreči stopnjevanje škode in pritožb. Družba X vse novozaposlene seznani z Etičnim kodeksom in kanali za sporočanje nepravilnosti v procesu Onboardinga³⁷. Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov ugotavljam, da so zaposleni ustrezno seznani z Etičnim kodeksom in etičnimi vrednotami družbe X ter poznajo kanale za poročanje nepravilnosti. V zadnjih treh letih družba X ni prejela prijav neetičnega ravnanja in ni imela potrjenih incidentov korupcije ali podkupovanja.

Vključevanje trajnostnosti in dejavnikov ESG v poslovanje zahteva spremembo miselnosti na vseh ravneh. Določitev smernic na vrhu je ključna za zagotovitev, da bodo trajnostni cilji ustrezno vključeni v celotno kulturo družbe. Delovanje vodstva v družbi X je uspešno. Zaveda se, da imajo ključno končno pristojnost pri izvajanju prehoda družbe na trajnostni razvoj in izvajanje strategije. Tako imenovan »glas z vrha« (angl. *tone at the top*) glede trajnostnih ciljev in trajnostne strategije družbe X je jasen. Družba X ima izdelano strategijo in politike, ki jasno izkazujejo zavezanost k trajnostnemu ravnanju oziroma k trajnostnim ciljem družbe. ESG komponente so ustrezno vključene in prenesene v poslovni model³⁸ ter ustrezno prenesene v cilje, naloge, kazalnike uspešnosti (KPI), orodja in okvire merjenja v družbi X. Trajnostni cilji so ustrezno predstavljeni tako notranjim kot zunanjim deležnikom na primeren način. Z revizijskim postopkom poizvedovanja pri zaposlenih, sem ugotovila, da so

³⁷ Načrtovan in sistematičen proces integracije novozaposlenega v delovno okolje družbe X.

³⁸ Poslovni model družbe X zajema vse, kar je potrebno za uspešno delovanje družbe (izdelki, storitve, vire prihodkov, baza kupcev, ipd.).

zaposleni v proizvodnji družbe X, slabše ozaveščeni glede trajnostnostnih ciljev, v primerjavi z ozaveščenostjo zaposlenih v režiji (PRIPOROČILO 5).

Kompetence s področja trajnostnega razvoja pridobivajo vrednost. Zakonodajne spremembe, ki podjetja obvezujejo k trajnostnem ravnanju in poročanju, zahtevajo usposobljene vodstvene kadre in zaposlene. V planu izobraževanj za leto 2025 ni izobraževanj vodstva za pridobivanje strokovnih znanj glede trajnostnih zadev. Priporočamo strokovno usposabljanje na področju trajnostnega razvoja za najvišje vodstvene organe, da bi okrepili kompetence za uresničevanje trajnostne strategije (PRIPOROČILO 1).

V letu 2024 je bila ustanovljena skupina za trajnost in vzpostavljen formalni načini korporativnega sodelovanja in poročanja v obliki internega dokumenta Poslovnik o delovanju skupine za trajnostni razvoj. S sklepom vodstva (sklep k Poslovniku o delovanju skupine za trajnostni razvoj) so imenovani zaposleni, kateri pokrivajo celotno področje trajnostnih tematik (ESG). S sprejetim Poslovnikom o delovanju skupine za trajnostni razvoj družbe X so jasno določene pristojnosti in odgovornosti članov skupine za trajnost. Vsi člani skupine za trajnost so strokovno usposobljeni (opravljen obvezen ESG tečaj). Zaposleni so opravili obvezno izobraževanje glede trajnostnostnega ravnanja. Družba X ima že dva strokovnjaka za trajnostno poročanje, katerega naziv sta pridobila na Slovenskem inštitutu za revizijo.

Organizacija mora spodbujati varno okolje za svobodno izražanje različnih mnenj, predlogov in nezadovoljstva v zvezi s trajnostnostnimi zadevami. Zaposleni v družbi X niso implicitno motivirani, da sodelujejo pri trajnostnih ciljih. Zaposlene je potrebno bolj aktivno vključevati v proces trajnostnega ravnanja (projekt "Mali koristni predlogi" ni aktualen in ga zaposleni ne poznajo). Vodstvo mora graditi kulturo, ki spodbuja upoštevanje ESG ciljev kot del vsakodnevnih poslovnih odločitev znotraj oddelkov in med njimi (PRIPOROČILO 6).

V fazi načrtovanja sem, z revizijskim postopkom pregledovanja, vsebinsko preverila vse ključne notranje akte družbe X, predvsem politike in strategije ter več podrobnejših notranjih pravilnikov in navodil, ki dopolnjujejo politike in so povezane s trajnostnim razvojem ter prispevajo k njihovem izvajanju (minimalna zahteva po razkritju, ESRS 2 MDR-P). Ugotovila sem, da ima družba X ustrezno vzpostavljen notranji sistem za upravljanje ESG vplivov, tveganj in priložnosti. Kot ključni temelj temu notranjemu sistemu sem upoštevala politike in druge interne akte, ki ustrezno opisujejo postopke, smernice, vloge in odgovornosti, ki so povezane z določenimi področji poslovanja družbe X. Nekatere interne pravilnike je potrebno ažurirati (PRIPOROČILO 2).

Spodbujanje prave trajnostnostne kulture, ki podpira pravo vedenje, je povezano s spodbujanjem sprememb, tudi s prejemki in nagradami. Družba X nima vzpostavljenih ključnih kazalnikov uspešnosti, ki temeljijo na trajnostnostnih ciljih, za potrebe shem prejemkov in nagrad vodstva. Družba X v okviru procesa uspešnosti vodstva ne namenja posebne pozornosti doseganju ciljev, povezanih s podnebjem, ter drugih ciljev trajnostnostnega razvoja in ciljev ESG. Priporočam, da se (skladno z zahtevami ESRS 2 GOV-3) v proces ocenjevanja uspešnosti vodstva vključijo tudi cilji trajnostnostnega razvoja (PRIPOROČILO 4).

Družba X sistematično razvija in vzpostavlja politike in strategije povezane s trajnostnostjo v skladu s ESRS standardi. Družba X je z vidika zahteve po razkritju "ESRS E1-1 - Načrt prehoda za blažitev podnebnih sprememb", ustrezno pripravila strategijo in načrt za zeleni prehod. Naložbena struktura družbe X in skupni delež trajnostnih naložb, ki je razdeljen na deleže naložb v osnovna sredstva (angl. *CapEx*) in v obratna sredstva (angl. *OpEx*), kažejo na okolje, ki spodbuja »zeleno« oz. trajnostnostne naložbe v družbi X, skladno z okoljskimi in socialnimi cilji. Standard ESRS E1-1 sicer zahteva bolj eksplicitne obrazložitve in količinsko opredelitev naložb, s katerimi se podpira izvajanje svojega načrta za zeleni prehod. Glede na standard ESRS E1-1, je potrebno:

- (i) bolj eksplicitno opisati kako so cilji družbe X združljivi z omejitvijo globalnega segrevanja na 1,5 C° v skladu s Pariškim sporazumom,
- (ii) bolj eksplicitno obrazložiti in količinsko opredeliti naložbe in financiranje družbe, s katerimi se podpira izvajanje svojega načrta za zeleni prehod.

Izdala sem priporočilo (PRIPOROČILO 3), da naj družba X dopolni svoj akcijski načrt zelenega prehoda skladno z zahtevami ESRS E1-1.

Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov in pridobljenih revizijskih dokazov ocenjujem, da so notranje kontrole v kontrolnem okolju kot **primerne**. V kontrolnem sistemu obstajajo pomanjkljivosti, ki sicer pomembno ne slabijo poslovanja družbe X, a zahtevajo čimprejšnje ukrepanje vodstva.

2. Ocenjevanje tveganj

Cilji sestavine je ugotoviti:

- a) ali so ključna trajnostna tveganja v družbi X prepoznana in ocenjena?
- b) ali družba X učinkovito upravlja trajnostna tveganja?

Družba ima izdelane cilje skladnosti trajnostnega poslovanja, ki so usklajeni s strategijo in s pripravljenim akcijskim načrtom zelenega prehoda družbe X. Družba X ima vzpostavljen sistem za upravljanje tveganj. Katalog tveganj, s katerim se prepoznavajo, spremljajo in ocenjujejo tveganja družbe X je sistematičen,olistninjen in deluje.

V družbi X ESG tveganja ne predstavljajo nove kategorije tveganj, temveč enega od dejavnikov obstoječih tveganj, kot so poslovna, finančna, operativna tveganja, tveganja informacijske tehnologije ter okoljska/podnebna in zdravstvena tveganja. Proces ocenjevanja tveganj se izvaja na letni ravni.

Katalog tveganj, v katerem so navedene tudi odgovorne osebe (t.i. lastniki tveganj) za posamezna tveganja, koordinira predstavnik vodstva za kakovost. Lastniki procesov in posameznih tveganj se v sklopu sistema kakovosti srečujejo kvartalno in obravnavajo korektivne ukrepe oziroma aktivnosti za njihovo zmanjšanje in odpravljanje. Na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov sem ugotovila, da kvartalno poročanje predstavnika vodstva za kakovost glede uspešnosti delovanja sistema kakovosti ni vedno poročano vodstvu, v skladu z veljavnim organizacijskim predpisom, ter ni dokumentirano in arhivirano. Priporočam, redno kvartalno poročanje vodstvu v skladu z veljavnim organizacijskim predpisom (OP Ukrepi za obravnavanje tveganj in priložnosti) ter ustrezno arhiviranje zapisnikov kolegijev (PRIPOROČILO 7).

Ocena dvojne pomembnosti je ključno orodje za prepoznavanje, ocenjevanje, upravljanje in nadzor vplivov, tveganj in priložnosti ESG. Družba X je na podlagi objektivnih meril primerno pripravila oceno matrike dvojne pomembnosti in določila pomembne informacije o vplivih, tveganjih in priložnostih (skladno z ESRS 2 IRO-1), povezanih z višjim in nižjim delom vrednostne verige. Na podlagi rezultatov ocene dvojne pomembnosti sem pridobila seznam pomembnih tveganj in priložnosti, katere sem podrobno obravnavala. Metodologija je predstavljena v internem dokumentu Metodologija opredelitve in ocenjevanja dvojne pomembnosti v družbi X. Družba je ustrezno identificirala in prednostno razvrstila najpomembnejše trajnostnostne teme, pomembne za družbo in njene deležnike. Na podlagi ocenjenih vplivov, tveganj in priložnosti, ki jih je prepoznala, je družba X skupaj z deležniki, ter ob upoštevanju mej pomembnosti, identificirala pomembne trajnostne tematike za poročanje.

S pomočjo ocene dvojne pomembnosti je družba X ustrezno identificirala najbolj pomembna tveganja in priložnosti. Proces ocene dvojne pomembnosti je primerno povezan s procesom upravljanja tveganj

v družbi X. V obstoječem Katalogu tveganj družbe X sem preverila prisotnost tem, ki so se izkazale kot najpomembnejše teme pri oceni dvojne pomembnosti. Ugotovila sem, da so najpomembnejša tveganja ugotovljena pri oceni dvojni pomembnosti, prepoznana in obvladovana tudi v Katalogu tveganj družbe X. Na podlagi pridobljenih ugotovitev sem presojala kot relativno pomembnost zadeve v okviru, v katerem se zadeva obravnava. Ocenjevanje primernosti zasnove notranjih kontrol za najbolj bistvena tveganja (razvidna iz rezultatov ocene dvojne pomembnosti in Kataloga tveganj) mi je pomagalo opredeliti ključne notranje kontrole.

V Katalog tveganj je bilo dodano novo tveganje t.i. »zeleno zavajanje« (angl. *greenwashing*), ki ga družba X opredeljuje kot obliko zavajajočega trženja ali komuniciranja, s katerim želi prepričati deležnike, da so poslovne prakse, izdelki in storitve družbe X okolju prijazne, čeprav v resnici niso. Prepoznavanje in zmanjševanje tveganja zelenega zavajanja je pomemben del trajnostnega razvoja. Družba X se zaveda, da lažna prijaznost do okolja oziroma zeleno zavajanje lahko škodi ugledu, povzroči sodne spore, globe in izgubo zaupanja kupcev, kar lahko vpliva na poslovni izid družbe. Zato aktivno in odgovorno obravnava tveganje zelenega zavajanja v vseh relevantnih poslovnih dejavnostih, zlasti v razvoju produktov, trženjskem komuniciranju, poročanju in razkritjih ter vseh drugih dejavnostih pri interakciji z deležniki. Družba X je v izogib zelenemu zavajanju izračune ogljičnega odtisa oziroma skupnih emisij toplogrednih plinov (obseg 1, 2 in 3) verificirala s strani zunanjih presojevalcev.

Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov in pridobljenih revizijskih dokazov ocenjujem notranje kontrole obvladovanja tveganj kot **dobro**. Kontrolni sistem je na splošno dober. Manjše slabosti lahko odpravi vodstvo poslovnega področja v teku poslovnega procesa. Vodstvo dobro obvladuje poslovanje, odgovornosti, pooblastila in postopki so dobro opredeljeni in se v praksi izvajajo skladno s pričakovanji.

3. Kontrolne aktivnosti

Cilj sestavine je ugotoviti:

- a) ali so v družbi X vzpostavljene kontrolne aktivnosti, ki omogočajo ustreznost, točnost, pravočasnost in doslednost poročanja o trajnostnosti?
- b) ali so v procesu trajnostnega poročanja vzpostavljene uspešne notranje kontrole, pri doseganju kontrolnih ciljev na področju skladnosti (tudi ustreznosti metodologij ocenjevanja bistvenosti/ocene dvojne pomembnosti)?

V delovnem programu posla sem opredelila postopke, s katerimi sem vrednotila in preizkušala vpeljane kontrolne aktivnosti. Preizkušanje kontrol pomeni preizkušanje, ali se spoštujejo notranja pravila v organizaciji (usmeritve, načrti, postopki itd.) in zunanji predpisi (zakoni, uredbe, itd.), pa tudi strokovne norme; ter ugotavljanje ali so kontrolni postopki opravljeni ter kako dobro in kako dosledno so opravljeni (Finžgar in Pukmajster, 2022).

Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov preizkušanja sem ugotovila, da ima družba vzpostavljene in vpeljane naslednje glavne kontrolne aktivnosti:

- Odobritev in pooblastila:
 - Družba X ima na področju Financ in računovodstva veljaven Pravilnik o računovodstvu, ki ureja organiziranost in delovanje računovodstva. Med drugim določa tudi pravila odobritev knjiženja poslovnih dogodkov, pristojnosti in odgovornosti zaposlenih ter notranje kontrole. Notranje kontrole so: dodeljene odgovornosti glede vodenja in spremljanje računovodskih in neračunovodskih evidenc, zaporedno številčenje knjigovodskih listin, redno usklajevanje kontov, ustrezno ločene funkcije (izvedbene funkcije so ločene od administrativnih).

- Poslovno informacijski sistem SAP ERP, ki ga družba X uporablja pri svojem poslovanju, vsebuje dodatne vgrajene (aplikativne) kontrolne mehanizme, in sicer večstopenjske odobritve (verifikacije) posameznega poslovnega dogodka, oziroma t.i. »podpisno verigo«. Kadar knjižijo poslovne dogodke v računovodski informacijski sistem SAP ERP je potrebno sodelovanje najmanj dveh pooblaščenih zaposlenih (ustrezno je vzpostavljen avtorizacijski mehanizem načela štirih oči), kar omogoča zmanjšanje tveganja prevar in nepooblaščenih sprememb podatkov.
- V družbi X so jasno (pisno) določena pooblastila v skladu z internimi organizacijskim predpisi in delovnimi navodili.
- Razmejitev oziroma segregacija odgovornosti: je učinkovito in ključno notranje kontroliranje, saj zmanjšuje tveganje nastanka napak, pomot in prevar.
 - V družbi X so ustrezno ločene in razmejene aktivnosti. Naloge (aktivnosti) so razdeljene (ločene) med različne ljudi, da se zmanjša tveganje napak ali neustreznih dejanj. Z revizijskimi postopki sem preverila naslednje aktivnosti: odobritve, evidentiranja, usklajevanja in nadzor nad izvajanjem poslovnih dogodkov.
- Primerjava podatkov in usklajevanje: namen kontrole je preverjanje s pomočjo podatkovne analitike, ali so podatki iz dveh ali več različnih virov medsebojno usklajeni oz. daje enak končni rezultat. V družbi X pripravljene podatke za trajnostno poročanje redno pregleduje in usklajuje oseba, ki ni pripravljavec ali izvajalec posameznih transakcij.
 - V družbi X je vzpostavljena služba za kontroling, ki analizira in nadzira podatke in informacije ter informira v primeru zaznanih odklonov od trajnostnih ciljev.
 - Družba X je v internem dokumentu Poslovniku o delovanju skupine za trajnostni razvoj, jasno določila in formalizirala postopke za zbiranje in analiziranje podatkov potrebnih za poročanje o trajnostnosti ter odgovornost za posamezne podatke.
 - V Poslovniku o delovanju skupine za trajnostni razvoj so natančno navedena ukrepanja v primeru morebitnih odstopanj kazalnikov od določenih ESG ciljev ali pojavu novih/dodatnih tveganj povezanih s trajnostnostjo.
 - Družba je ustrezno vzpostavila metrike, povezane s pomembnimi trajnostnimi zadevami, ki jih družba uporablja za vsebino razkritij (skladno z minimalno zahtevo po razkritju ESRS 2 MDR-M) v trajnostnem poročilu. Pripravljena je jasna metodologija in pomembne predpostavke na katerih temeljijo metrike. Družba X uporablja za označbo metrike in metodologijo izračuna, EFRAG podatkovne točke v Microsoft Excel formatu³⁹. Z osnovno tehniko podatkovne analitike sem z analiziranjem podatkov za izračun naključno izbranih metrik prišla do enakih rezultatov, kot jih poroča družba X. Družba X ima pripravljene tudi zadostne in jasne definicije v zvezi z izračuni kvantitativnih meril. Ključni trajnostni kazalniki uspešnosti (KPI), s katerimi se družbo usmerja k dolgoročnim ciljem in poslovno strategijo, so ustrezno in jasno pripravljeni.
 - Družba X, podatkov oziroma podatkovnih točk, ki jih zahteva standard ESRS, nima podprtih z ločeno specializirano aplikativno rešitvijo, kar ovira učinkovitost in uspešnost, a ima integracijo v načrtu. Podatki so evidentirani v poslovno informacijskem sistemu SAP ERP ter v programu Microsoft Excel. Glede na kompleksnost podatkov priporočam vzpostavitev specializirane aplikativne rešitve oziroma platforme ESG, skladno z ZGD-1 in ESRS standardi, kar bi v bodoče olajšalo pripravo (strojno berljivih) trajnostnih poročil in vplivalo na učinkovitost (PRIPOROČILO 8).

³⁹ EFRAG je objavil dokument »EFRAG IG 3: Seznam podatkovnih točk«, ki predstavlja popoln seznam vseh zahtev za razkritje v sektorsko neodvisnih standardih. Datoteka Microsoft Excel, zajema vse standarde, razen splošnih zahtev ESRS 1, saj ne določa zahtev za razkritje.

- Omejitev dostopa: so pooblastila in avtorizacije, ki posameznemu uporabniku ali skupini uporabnikov omogočajo dostop do sistema, podatkov in informacij.
 - V družbi X je vzpostavljen poslovno informacijski sistem SAP ERP z omejenim dostopom do produkcijskega okolja programskih rešitev (do posameznih SAP modulov), ter ustrezno omejitvijo dostopa za spreminjanje programa. Revizijske sledi nad transakcijami v sistemu SAP ERP beležijo dnevniški zapisi. Aplikativne kontrole so ustrezno vzpostavljene.
 - Družba X ima ustrezno sprejeto Varnostno informacijsko politiko.
 - Izdelava varnostnih kopij podatkov na oddaljeni na lokaciji je v družbi X avtomatiziran proces in se izvaja dnevno.
- Nadziranje oziroma pregled poslovanja: kar pomeni nadzor nad delom zaposlenih s strani nadrejenega.
 - V družbi X se redno poroča vodstvu na kolegijih.

Družba X uporablja ustrezne detektivne kontrole in preventivne kontrole, ki so vgrajene v kontrolni sistem, da bi preprečile nezaželene izide, zmanjšale tveganje prevar, nezanesljivih informacij in drugih napak.

Družba X ima ustrezen sistem upravljanja tveganj in notranjih kontrol v zvezi s postopkom poročanja o trajnostnosti (ESRS 2 GOV-5). Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov sem ugotovila, da so koordinator skupine za trajnost in člani skupine za trajnost seznanjeni z vsemi pomembnimi informacijami in zahtevami po razkritjih (ter kažejo strokovno znanje), za potrebe priprave trajnostnega poročila.

Družba X je ustrezno vzpostavila metrike, povezane s pomembnimi trajnostnimi zadevami, ki jih družba uporablja za vsebino razkritij (ESRS 2 MDR-M) v trajnostnem poročilu.

Poročilo o trajnostnosti mora biti, v skladu s pravili CSRD, pripravljeno v enotni digitalni obliki XHTML in opremljeno s posebnimi strojno berljivimi označbami po XBRL standardu (glede slednje zahteve se čaka še sprejetje ustreznih aktov na ravni EU-ja). Ugotovljeno je, da družba X še ni izbrala zunanega izvajalca, ki bo pripravila trajnostno poročilo v XBRL formatu/standardu (PRIPOROČILO 10).

Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov in pridobljenih revizijskih dokazov ocenjujem notranje kontrole kot **dobre**. Kontrolni sistem je na splošno dober. Manjše slabosti lahko odpravi vodstvo poslovnega področja v teku poslovnega procesa. Vodstvo dobro obvladuje poslovanje, odgovornosti, pooblastila in postopki so dobro opredeljeni in se v praksi izvajajo skladno s pričakovanji. Kjer se pojavijo odstopanja, sledijo takojšnji ukrepi in neprestano izpopolnjevanje ukrepov.

4. Informiranje in komuniciranje

Cilji sestavine je ugotoviti:

- a) ali je družbi X vzpostavljeno ustrezno notranje komuniciranje, ki zaposlenim in članom skupine za trajnost omogoča razumevanje in izvajanje ciljev notranjih kontrol?
- b) ali je v družbi X vzpostavljeno ustrezno zunanje komuniciranje, ki omogoča skladnost trajnostnega poslovanja?
- c) ali informacijski sistem zagotavlja kakovostne, pravočasne in celovite informacije za proces trajnostnega poročanja?

d) ali so v družbi X vzpostavljene kontrolne aktivnosti, ki omogočajo ustreznost, točnost, pravočasnost in doslednost poročanja o trajnostnosti (predvsem zbiranje, obdelava in zanesljivost podatkov in uporaba ustreznih tehnologij)?

Primerno informiranje in učinkovito komuniciranje sta zelo pomembna za pravilno delovanje notranjih kontrol. Informacije so nujno potrebne, da zaposleni pravilno opravljajo svoje naloge (Finžgar in Pukmajster, 2022).

V družbi X skupina za trajnost, skladno s Poslovnikom o delovanju skupine za trajnostni razvoj, mesečno spremlja kazalnike in informacije, ki se navezujejo na trajnostno poslovanje in poročanje ter jih kvartalno poroča vodstvu. Služba za kontroling dodatno mesečno spremlja kazalnike uspešnosti na pregledovanem področju in koordinatorju trajnostne skupine poroča o večjih odstopanjih pri doseganju trajnostnega cilja. Notranje komuniciranje na pregledovanem področju poteka v vseh smereh:

- Skupina za trajnost je seznanjena s sporočilom vodstva družbe X o pomenu uspešnosti in učinkovitosti notranjih kontrol in se zaveda svoje odgovornosti zanje.
- Pomanjkljivosti oz. odstopanje pri notranjih kontrolah in ciljih, člani skupine za trajnost in koordinator sporočijo vodstvu nemudoma oz. na kvartalnih sestankih.
- V primeru nejasnosti glede trajnostnega poročanja poteka komuniciranje med člani skupine za trajnost, kjer vsak pokriva svoje področje.
- Zaposleni imajo možnost anonimne prijave oziroma sporočanja domnevne nepravilnosti ali suma prevare in morebitnih neetičnih ravnanj (vzpostavljen je pritožbeni mehanizem).

Da notranje komuniciranje poteka v vseh smereh, potrjujejo izdelani zapisniki sestankov, izvedenih na različnih nivojih družbe X.

Družba X mora spodbujati varno okolje za svobodno izražanje različnih mnenj, predlogov in nezadovoljstva v zvezi s trajnostnimi zadevami. Zaposleni v družbi X niso implicitno motivirani s strani vodstva, da sodelujejo pri trajnostnih ciljih. Zaposlene je potrebno bolj aktivno vključevati v proces trajnostnega ravnanja (projekt "Mali koristni predlogi"). Vodstvo mora graditi kulturo, ki spodbuja upoštevanje ESG ciljev kot del vsakodnevnih poslovnih odločitev znotraj oddelkov in med njimi (PRIPOROČILO 6). Priporočam, da se trajnostne cilje ustrezno predstavi tudi zaposlenim v proizvodnji ter se jih aktivno vključi v sodelovanje pri trajnostnih ciljih (PRIPOROČILO 5). Družba nima objavljenega potrjenega akcijskega načrta za zeleni prehod in ciljev ESG na intranetu, do katerega bi lahko dostopali vsi zaposleni. Priporočam vzpostavitev ustrezne komunikacijske strategije na področju trajnostnega poslovanja v družbi X (PRIPOROČILO 9). Družba X naj večji poudarek nameni predvsem integraciji trajnostnih tem znotraj aktivnosti družbe in internemu komuniciranju.

Za uspešno trajnostno upravljanje je potreben dialog in vključevanje tako notranjih kot zunanjih deležnikov. Z različnimi vrstami dialoga prek prilagojenih komunikacijskih orodij družba uspešno prepozna pričakovanja, interese in potrebe deležnikov, kar ji omogoča, da opredeli ključne cilje odnosov (skladno z ESRS 2 SBM-2⁴⁰) in si zagotovi dragocene informacije deležnikov za nadaljnji razvoj družbe X. Vključevanje zunanjih deležnikov družbi X pomaga pri zagotavljanju, da so njegove dejavnosti in poslovni model usklajen z interesi in pričakovanji teh deležnikov.

Družba X je ustrezno identificirala deležnike v skladu z ESRS⁴¹. Ključne skupine deležnikov je družba X razvrstila v matriko vpliva in pomembnosti glede na to kakšen vpliv in interes imajo za uspešnost. Pri tem velja, da je:

⁴⁰ Zahteva po razkritju v zvezi z ESRS 2 SBM-2 – Interesi in stališča deležnikov.

⁴¹ Ključne deležnike družbe X so razvrstili v naslednje skupine:

- Lastni zaposleni
- Kupci

- **vplivnost stopnja relativne moči**, ki jo imajo posamezni deležniki pri odločanju na nekem območju, in moči, ki jo imajo nad drugimi lokalnimi deležniki.
- **pomembnost stopnja interesa**, ki jo posamezni deležniki izkazujejo za družbo X in cilje družbe X.

Na podlagi teh dveh kriterijev je družba ocenila in identificirala posamezne deležnike, jih razvrstila po pomembnosti za družbo X ter izrisala deležniško matriko, ki je prikazana v prilogi 4. Deležniška matrika je sestavljena iz štirih kvadrantov in položaj posameznega deležnika v njej nam pove kako upravljati in sodelovati z njim. Podrobnejša opredelitev kategorij deležnikov je prikazana v tabeli 7.

Tabela 7: Opredelitev kategorije deležnikov in sprejeti ukrepi za upravljanje z njimi

Kategorija deležnikov	Ukrepi	Podrobnejša razlaga
Deležniki z nizkim vplivom in nizko pomembnostjo (interesom)	Pozorno spremljanje deležnikov in ukrepanje, ko je potrebno.	Deležniki z nizko stopnjo pomembnosti, ki nimajo posebnih interesov glede družbe X. Potrebna je nizka stopnja nadzora in malo upravljanja.
Deležniki z nizkim vplivom in visoko pomembnostjo (interesom)	Ustrezno obveščanje deležnikov in jih obdržati zadovoljne	Deležniki z nekaj interesa glede družbe X; potrebno jih je ustrezno informirati. Potrebna je nizka stopnja nadzora in malo upravljanja.
Deležniki z visokim vplivom in nizko pomembnostjo (interesom)	Obdržati deležnike zadovoljne	Ti deležniki predstavljajo vir znatnega tveganja. Potrebna sta skrben nadzor in upravljanje.
Deležniki z visokim vplivom in visoko pomembnostjo (interesom)	Skrbno upravljanje deležniških interesov (sodelovanje in svetovanje)	Najpomembnejši deležniki, njihove interese in pričakovanja je treba upoštevati pri strategiji družbe X. Potrebna sta skrben nadzor in upravljanje.

Vir: Družba X, 2024.

Družba X vključuje zunanje deležnike na različne načine in oblike. Pri izvedbi raziskave pomembnosti vplivov med ključnimi deležniki za potrebe ocene dvojne pomembnosti je družba X ustrezno vzpostavila komunikacijo z zunanjimi deležniki in razbrala interese in pričakovanja le-teh. Na podlagi seznama trajnostnostnih zadev, ki so zajete v tematskem ESRS standardu iz priloge AR 16, je družba X izdelala spletni vprašalnik, kjer je deležnike spraševala o ocenitvi pomembnosti posamezne tematike⁴².

Glavne informacije o trajnostnem razvoju v družbi X, kot so trajnostna poročila, pregled nekaterih korporativnih politik, produkti, dogodki, kontakti, so objavljene na spletnih straneh družbe X. Poleg tega je vzpostavljenih več drugih komunikacijskih kanalov za komunikacijo z deležniki, kot so sestanki, elektronske poti (elektronska pošta, konferenčni klici, spletna stran, družbeni mediji, intranet) in drugo. Družba X zagotavlja konstruktiven dialog z drugimi deležniki, kot so lokalne skupnosti, bonitetne agencije, strokovna in poslovna združenja ter mediji. Osrednja točka, kamor lahko deležniki posredujejo svoja vprašanja, mnenja ali pomisleke glede trajnostnih tem, je javno dostopna elektronska pošta, objavljena na spletnem mestu družbe X.

-
- Dobavitelji
 - Lokalna skupnost (občine, krajevne skupnosti, šole, zavodi)
 - Socialni partnerji-sindikat
 - Lastnik
 - Mediji, poslovna, strokovna javnost in nevladne organizacije
 - Finančne institucije (banke)
 - Država/vladne agencije

⁴² Anketirance so vprašali: "Ocenite, kako pomembne se vam zdijo naslednje okoljske tematike, družbene tematike in tematike poslovnega ravnanja v zvezi s družbo X."

V družbi X se zavedajo, da morajo biti poročane informacije popolne⁴³, nevtralne⁴⁴ in točne (ESRS 1 QC 5.). Standard ESRS 1 (QC 9.), pravi, da so lahko informacije točne, ne da bi bile v vseh pogledih popolnoma natančne. Točne informacije pomenijo, da je družba izvedla ustrezne postopke in notranje kontrole, da bi se izognila pomembnim napakam ali pomembnim napačnim navedbam. Zato se približki predstavijo z jasnim poudarkom njihovih morebitnih omejitev in povezane negotovosti. Družba X izvaja ustrezne postopke in notranje kontrole, da bi se izognila pomembnim napakam ali pomembnim napačnim navedbam.

V družbi X je vzpostavljena varnostna informacijska politika skladna s standardom ISO/IEC 27001. Po priporočilih standarda so ukrepi izvajanja v družbi X sledeči:

- Celovitost sistema, ki zagotavlja, da informacijski sistem in njihovi sistemi niso bili nepooblaščno spremenjeni, ter da so podatki točni in popolni.
- Zaupnost sistema, ki zagotavlja, da so podatki in informacije dosegljivi le pooblaščenim uporabnikom informacijskega sistema.

Družba X izvaja redne neodvisne preglede informacijske varnosti ter preglede tehnične skladnosti oziroma ranljivosti. Namen politike in rednih neodvisnih pregledov je zagotavljanje kakovostnih informacij ter varovanje informacijskega sistema družbe X. Vzpostavljen informacijski sistem zagotavlja celovite, pravočasne in kakovostne informacije v procesu trajnostnega poročanja. Zaposlenim oz. članom skupine za trajnost omogoča pravočasno izvajanje aktivnosti v procesu, vodstvu pa omogoča mesečni pregled doseganja ciljev na trajnostnem področju.

Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov in pridobljenih revizijskih dokazov ocenjujem notranje kontrole informiranja in komuniciranja kot **primerne**. V kontrolnem sistemu obstajajo pomanjkljivosti, ki sicer pomembno ne slabijo poslovanja družbe X, a zahtevajo čimprejšnje ukrepanje vodstva.

5. Aktivnost spremljanja:

Cilj sestavine je ugotoviti:

- a) ali se notranje kontrole na preučevanem področju tekoče prilagajajo spremembam pravnih predpisov (standardi ESRS)?
- b) ali se izvaja sprotno nadziranje kontrolnega sistema na področju trajnostnega poročanja s strani odgovornih oseb?
- c) ali so pomanjkljivosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja pravočasno sporočene vodstvu?

Notranji revizor v peti sestavini, aktivnost spremljanja, v delovni program posla vključi postopke, s katerimi vrednoti in preskusi vzpostavljenost, uspešnost in učinkovitost izvajanja rednega nadzora nad procesom, ki je predmet revidiranja (Finžgar in Pukmajster, 2022).

Družba X ima vzpostavljen sistem spremljanja notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja (sprotno nadziranje) in plan izvedb občasnih ocenjevanj notranjega kontroliranja (poznejše nadziranje). Kot vsako drugo dejavnost v družbi je potrebno spremljati tudi notranje kontrole in sicer ali so učinkovite in uspešne. Notranja revizija kot tretja linija izvaja neodvisne notranjerevizijske posle

⁴³ Popoln prikaz vpliva, tveganja ali priložnosti vključuje vse pomembne informacije, ki jih uporabniki potrebujejo za razumevanje navedenega vpliva, tveganja ali priložnosti. To vključuje način, kako podjetje prilagodi svojo strategijo, upravljanje tveganja in upravljanje kot odziv na ta vpliv, tveganje ali priložnost, ter metrike, opredeljene za določitev ciljev in merjenje uspešnosti (ESRS 1 QC 6.).

⁴⁴ Informacije so nevtralne, če niso popačene, poudarjene, brez poudarka ali drugače manipulirane, da se poveča verjetnost, da jih bodo uporabniki sprejeli pozitivno ali negativno (ESRS 1 QC 7.).

svetovanja za pomoč pri oblikovanju, izvajanju in izboljšanju širšega nabora notranjih kontrol, povezanih s trajnostnimi poslovnimi cilji. Redno poročanje vodstvu s strani koordinatorja skupine za trajnost sprotno informira vodstvo in skupaj odpravljajo morebitne pomanjkljivosti.

Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov in pridobljenih revizijskih dokazov ocenjujem notranje kontrole spremljanja aktivnosti kot **dobre**.

Skupna ocena uspešnosti sistema notranjih kontrol

Na podlagi pridobljenih rezultatov proučevanja in ovrednotenja informacij ter na podlagi pregleda zasnove in uspešnosti sistema notranjih kontrol, ki sem ga naredila za vse sestavine notranjega kontroliranja, ocenjujem, da je celoten sistem notranjega kontroliranja primeren. Skupna ocena sistema notranjih kontrol pregledovanega področja je ocenjena z oceno, **primerno**.

Kontrolni sistem je dobro vzpostavljen. Prisotne so manjše pomanjkljivosti (na področju kontrolnega okolja ter informiranja in komuniciranja), vendar ne vplivajo pomembno na pregledovano področje oziroma proces trajnostnega poročanja in še vedno zagotavljajo doseganje načrtovanih ciljev. Kljub temu je potrebno biti pozoren na prisotne vrzeli, ki pa lahko vplivajo na nedoseganje kontrolnih ciljev, predvsem v kontrolnem okolju ter pri internem komuniciranju in informiranju.

Tabela 8: Skupna ocena sistema notranjih kontrol

Št.	Pregledovano področje	Ocena			
		N	S	P	D
1	Kontrolno okolje				
2	Ocenitev tveganj				
3	Kontrolne aktivnosti				
4	Informiranje in komuniciranje				
5	Aktivnosti spremljanja				
	Skupna ocena notranjih kontrol pregledovanega področja	primerno			

	Nezadovoljivo		Slabo		Primerno		Dobro
--	---------------	--	-------	--	----------	--	-------

Vir: Poročilo notranjerevizijskega posla, lastni prikaz.

Časovni rok pričetka implementacije drobnih izboljšav je določen s strani notranje revizije na podlagi skupne ocene sistema notranjih kontrol. Ti zahtevajo ukrepanje v roku, od 1 do 12 mesecev. Podrobni roki za odpravo ugotovljenih nepravilnosti so določeni v skladu glede na Matriko ocenjevanja revizijskih ugotovitev v Registru priporočil.

Okvir COSO priznava, da obstajajo omejitve, čeprav notranje kontroliranje daje sprejemljivo zagotovilo za doseganje ciljev organizacije. Notranje kontroliranje ne more preprečiti slabe presoje ali odločitve ali zunanjih dogodkov, ki lahko povzročijo, da organizacija ne doseže svojih ciljev. Še tako dovršen sistem notranjih kontrol ne more sam po sebi zagotoviti njegovega uspešnega delovanja (Ferjančič in drugi, 38).

3.2.2.3 Dokumentacija o poslu

Standard (14.6. Dokumentacija o poslu) od notranjega revizorja zahteva, da mora dokumentirati informacije in dokaze, s katerimi utemeljuje izide posla. Analize, vrednotenja in podporne informacije, ki so primerne za posel, morajo biti dokumentirane tako, da bi obveščen, preudaren notranji revizor ali podrobno obveščena in usposobljena oseba lahko delo ponovila in prišla do enakih izidov posla.

Gradivo o poslu naj vsebuje:

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

Delovno gradivo je lahko organizirano v skladu s strukturo, razvito v okviru delovnega programa in s sklicevanjem na ustrezne informacije. Ta dokumentacija (elektronska, papirna ali obojega) je glavni vir, na katerega se notranji revizorji opirajo za obveščanje deležnikov, vključno z organom nadzora, poslovodstvom in vodstvom pregledovane dejavnosti.

Dokumentacija o poslu mora biti urejena in označena. Revizijsko mapo notranji revizor sestavlja sproti z izvajanje, revizijskih nalog. V družbi X ima notranja revizija vzpostavljeno naslednjo strukturo dokumentiranja informacij notranjerevizijskih poslov v revizijsko mapo, ki je predstavljena v revizijskemu Priročniku za delo notranje revizije:

Tabela 9: Struktura revizijske mape

Oznaka	Delovno gradivo
A	POROČANJE O NOTRANJEREVIZIJSKEM POSLU
A.1.	Končno poročilo
A.2.	Pripombe k osnutku poročila (zapisnik končnega sestanka)
A.3.	Osnutek poročila
B	SPREMLJANJE NAPREDOVANJA
B.1.	Poročilo in dokazi o statusu napredovanja
C	NAČRTOVANJE NOTRANJEREVIZIJSKEGA POSLA
C.1.	Delovni program
C.2.	Najava
C.3.	Uvodni sestanek
D	IZVEDBA NOTRANJEREVIZIJSKEGA POSLA
D.1.	Vprašalniki za revidiranje
D.2.	Zapisniki sestankov
D.3.	Testi notranjih kontrol in podatkov
D.4.	Ostala dokumentacija (podporne listine)
E	SODILA: ZAKONSKE IN STROKOVNE PODLAGE

Vir: Družba X, 2023.

Vsak dokument, ki ga notranji revizor sestavi in ga želi vključiti v revizijsko mapo, mora biti ustrezno označen.

Notranja revizija v družbi X uporablja vzpostavljene predloge delovnega gradiva, da se zagotovi čim enostavnejši način dokumentiranja ter s tem izboljšuje učinkovitost in doslednost izvajanja poslov. Vzpostavljene predloge delovnega gradiva so: najava posla, zapisnik uvodnega in zaključnega sestanka, delovni program posla ter poročila o notranjerevizijskem poslu.

Revizijska dokumentacija vključena v revizijsko mapo, se hrani v elektronski in fizični obliki, in sicer do pet let po koncu izvedenega notranjerevizijskega posla, nato pa se ga uniči. V družbi X se izvaja popoln prehod shranjevanja fizičnih dokumentov k elektronskemu shranjevanju (t.i. digitalni arhiv), saj to

omogoča lažji dostop in iskanje revizijskih dokumentov. Digitalizacija okolja vodi v lažjo avtomatizacijo procesa notranjega revidiranja.

Dostop do revizijske mape je omejen in ga ima zgolj notranji revizor. Standard 5.2 (Varovanje informacij) od notranjega revizorja zahteva, da se le ta mora zavedati svoje odgovornosti varovanja informacij in izkazovati spoštovanje zaupnosti, zasebnosti in lastništva informacij, pridobljenih pri izvajanju storitev notranjega revidiranja ali kot izid strokovnih razmerij (skrbništvo, hramba in odstranitev zapisov o poslu; posredovanje zapisov o poslu notranjim in zunanjim strankam; ravnanje z zaupnimi informacijami, dostopi do njih ali njihovih kopij, ki niso več potrebne).

Revizijski dokumenti, ki se nahajajo v posebnem direktoriju na zaščitenem mrežnem strežniku, se varnostno kopirajo v skladu s Varnostno informacijsko politiko v družbi X, ki je skladna s standardom ISO/IEC 27001.

3.2.3 Poročanje o izidih posla

Notranji revizorji so odgovorni za izdajo končnega sporočila po opravljenem poslu in sporočanje izidov posla vodstvu.

V fazi načrtovanja sva se z naročnikom dogovorila, da mu po vsakem doseženem mejniku poročam o tedaj opravljenem delu in izsledkih (izvedeni so bili tedenski sestanki, po potrebi ustno sporočanje), ob zaključku posla pa izdelam končno poročilo o izvedbi posla. S stalnim sporazumevanjem z vodstvom smo redno odpravljali morebitne nejasnosti pri razumevanju pregledovane dejavnosti med celotnim trajanjem posla (v skladu s Standardom 13.1).

Standard 14.5 (Zaključki posla) od notranjega revizorja zahteva, da pripravi zaključek posla, ki povzema izide posla glede na cilje posla in cilje vodstva. Zaključek posla mora povzeti strokovno presojo notranjih revizorjev bistvenosti zbirnih ugotovitev posla.

Notranja revizija pri svojem delu uporablja okvir za vrednotenje ugotovitev za pregledovano dejavnost v obliki preglednice (v datotečni obliki Microsoft Excel), ki jo imenuje Register priporočil. Preglednica predstavlja koristno orodje za notranjo revizijo. Register priporočil je voden v obliki, ki je razvidna v Tabeli 10.

Tabela 10: Primer izpisa iz registra priporočil

Pomembnost ugotovitve	Težavnost odprave	Oznaka tveganja/tveganje	Številka priporočila	Ugotovitve in predlogi/priporočila notranje revizije	Odgovorne osebe za izvedbo	Rok za izvedbo	Status

Vir: Register priporočil v družbi X, 2023.

V Matriki ocenjevanja revizijskih ugotovitev, ki je del Priročnika za delo notranje revizije in sprejete metodologije v družbi X, so navedene štiri kategorije ugotovitev ter cilji ukrepanja glede na posamezno kategorijo ugotovitev:

- **I. – zelo pomembne ugotovitve**, katerih posledice lahko ogrožajo kontinuirano delovanje družbe X; ugotovitve neposredno povezane z izgubo ugleda (možne finančne posledice nad 0,7 % EBITDA marže); zelo veliko tveganje; ukrepanje takoj;

- **II. – pomembne ugotovitve**, ki kažejo na sistemske in/ali posamične napake oz. hujše kršitve zunanjih in notranjih predpisov ter kršitve pooblastil; možne finančne posledice nad 0,10 % EBITDA marže; možnost izgube ugleda; veliko tveganje; nujno ukrepanje v zelo kratkem roku (od 1 do 3 mesece);
- **III.– srednje pomembne ugotovitve**, ki kažejo na sistemske in/ali posamične napake oz. lažje kršitve zunanjih in notranjih predpisov; možne finančne posledice od 0,01 % do 0,10 % EBITDA marže; možnost izgube ugleda; srednje tveganje; nujno ukrepanje v roku pol leta (od 1 do 6 mesecev);
- **IV. – manj pomembne ugotovitve**, ki so pozitivne oziroma kažejo na manjše in posamične napake oz. pomanjkljivosti pri delovanju notranjih kontrol in kršitve notranjih pravil; možne finančne posledice pod 0,01 % EBITDA marže; skoraj ni možnosti izgube ugleda; majhno tveganje; potrebne so drobne izboljšave v roku 1 leta (od 1 do 12 mesecev).

Ugotovljene nepravilnosti, pomanjkljivosti in priložnosti sem razvrstila v različne skupine, glede na pomembnost posamezne napake ali ugotovljenega neskladja. Pri vrednotenju ugotovitev nisem prepoznala ugotovitve s stopnjo »zelo pomembne ugotovitve«. Podanih so bilo 10 priporočil, in sicer pet srednje pomembnih ugotovitev (III) in pet manj pomembnih ugotovitev (IV).

Pri »težavnosti odprave pomanjkljivosti« sem težavnost ocenila na naslednji način (v skladu z sprejetim Priročnikom za delo notranje revizije) z oznako:

- **Težko**, so označeni napori, ki zahtevajo sodelovanje širše ekipe strokovnjakov/zaposlenih v skupnem obsegu več kot en človek mesec in/ali zahtevajo investicijo, večjo od vrednosti 10.000 EUR.
- **Zmerno**, so označeni napori, ki zahtevajo sodelovanje ožje skupine strokovnjakov v skupnem obsegu do en človek mesec in/ali zahtevajo investicijo do vrednosti 10.000 EUR.
- **Enostavno**, so označeni napori, ki jih praviloma lahko izveden en sam zaposleni samostojno v skupnem obsegu do nekaj človek dni in/ali zahtevajo investicijo zanemarljive vrednosti.

Pri ocenjevanju težavnosti odprave pomanjkljivosti notranjih kontrol sem ocenila, da so tri priporočila ocenjena kot zmerno zahtevna za odpravo. Te zahtevajo sodelovanje ožje skupine strokovnjakov. Sedem priporočil je ocenjenih kot enostavno, saj jih praviloma lahko izvede en sam zaposleni samostojno v skupnem obsegu do nekaj človek dni in zahtevajo investicijo zanemarljive vrednosti.

Osnutek poročila je nastajal hkrati z izvajanjem notranjerevizijskega posla. Pred izdelavo končnega sporočila sem organizirala končni sestanek z namenom uskladitve morebitnih pripomb z odgovornimi osebami pregledovanega področja (koordinator skupine za trajnost in njegov namestnik), vodjo IT, ki je odgovorna za izvedbo dveh priporočil, vodjo Kadri in izobraževanje, vodjo kontrolinga, s predstavnikom sistema za kakovost in vodjo marketinga. Po predstavitvi ugotovitev izvedenega posla in predlaganih priporočil, smo se dogovorili o vsebini aktivnosti za izvedbo ukrepov ter o rokih za izvedbo. Pri določanju rokov sem upoštevala stopnjo težavnosti odprave pomanjkljivosti.

Po dopolnitvi osnutka poročila z upoštevanimi pripombami sem pripravila končno poročilo in ga posredovala vodstvu kot končno verzijo.

3.2.3.1 Končno sporočilo o poslu

Za vsak posel morajo notranji revizorji izdelati končno sporočilo, ki vsebuje cilje posla, obseg posla, priporočila in/ali načrte ukrepanja, če je primerno, in zaključke posla, kar je opisano tudi v Standardu 15.1 (Končno sporočilo o poslu).

Standard 11.2. (Uspešno sporočanje) notranjemu revizorju nalaga, da mora biti končno poročilo točno, nepristransko, jedrnato, plodno, popolno in pravočasno.

Notranja revizija za pripravo notranjerevizijskih poročil uporablja standardno obliko, ki je priloga Priročniku za delo notranje revizije. Končno poročilo vsebuje naslednje gradnike:

- naslovna stran, ki vsebuje:
 - naslov notranjerevizijskega posla;
 - številko notranjerevizijskega posla;
 - izvajalca notranje revizije;
 - datum poročila;
 - seznam prejemnikov;
- uvod, ki vsebuje splošne informacije o notranjerevizijem poslu:
 - namen in cilj posla;
 - obseg in omejitve posla;
 - uporabljena sodila;
- ugotovitve in priporočila;
- tabela ugotovitev in priporočil.

Po izvedbi zaključnega sestanka sem pripravila končno sporočilo, ki je bilo poslano vodstvu. Ustna predstavitev je bila podprta z digitalnim izvodom.

Končno poročilo notranjerevizijskega pregleda je predstavljeno v Prilogi 5. Poročilo je označeno s stopnjo zaupnosti »poslovna skrivnost«. Standard 5.2. (Varovanje informacij) zahteva, da se notranji revizorji morajo zavedati svoje odgovornosti varovanja informacij in izkazovati spoštovanje zaupnosti, zasebnosti in lastništva informacij, pridobljenih pri izvajanju storitev notranjega revidiranja ali kot izid strokovnih razmerij. Posledično vsebina končnega poročila ne odraža dejanskega stanja, in je prilagojena za namene zaključnega dela.

3.2.3.2 Nadziranje posla

Nadziranje posla je opredeljeno v Standardu 12.3 (Nadzor in izboljšanje uspešnosti posla), ki od vodje notranje revizije zahteva, da mora vzpostaviti in izvajati metodologije za nadzor posla, zagotavljanje kakovosti in razvoj kompetenc. Vodja notranje revizije mora notranjim revizorjem ves čas trajanja posla dajati usmeritve, preveriti, ali so programi dela popolni, in potrditi, da delovno gradivo o poslu ustrezno podpira ugotovitve, zaključke in priporočila.

Med poudarki za izvedbo Standard 12.3. navaja, da v funkcijah notranje revizije, ki nimajo posameznih notranjih revizorjev za nadzor in stalno spremljanje, lahko vodja notranje revizije razmisli o uporabi orodij, kot so kontrolni sezname ali druga avtomatizirana orodja za pomoč pri nadziranju skladnosti s Standardi pri vsakem poslu.

Družba X v službi notranje revizije nima možnosti posameznih notranjih revizorjev za nadzor, saj je v tej funkciji zaposlena zgolj ena oseba. Notranja revizija je razvila in izvaja notranje presoje stalnega sprotne spremljanja skladnosti funkcije notranje revizije z Globalnimi standardi notranjega revidiranja (samokontrola) s pomočjo kontrolnega seznama, ki je del Priročnika za delo notranje revizije. Izhode notranjih presoj redno sporoča vodstvu. Komunikacija med notranjo revizijo in poslovodstvom je odprta in sprotna ter je osnova, tako za nadziranje posla, kot tudi za stalno spremljanje ter ugotavljanje, kje so možnosti za izboljšave. Vse notranje presoje so dokumentirane in vključene v oceno, ki jo izvede neodvisna tretja oseba kot del zunanje presoje kakovost organizacije v skladu s Standardom 8.4 (Zunanja presoja kakovosti).

3.2.4 Spremljanje napredovanja

Standard 15.2. (Potrjevanje uresničevanja priporočil ali načrtov ukrepanja) notranjim revizorjem nalaga, da morajo potrditi, da je vodstvo uresničilo priporočila notranjih revizorjev ali načrte ukrepanja v skladu z vzpostavljeno metodologijo, kar vključuje:

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

Standard še zahteva, da v kolikor vodstvo ni doseglo napredka pri uresničevanju ukrepov v skladu z določenimi roki za dokončanje, mora notranji revizor pridobiti in dokumentirati pojasnilo vodstva ter se o vprašanju pogovoriti z vodjo notranje revizije. Vodja notranje revizije je odgovoren za ugotavljanje, ali je poslovodstvo z zamudo ali s tem, ko ni ukrepalo, sprejelo tveganje, ki presega mejo dopustnega tveganja.

Notranja revizija v družbi X za sledenje, za spremljanje ali se načrti ukrepanja vodstva uresničujejo v skladu z zastavljenimi cilji uporablja preglednico Register priporočil. Iz Registra priporočil je lahko razbrati, ali so načrti ukrepanja še odprti ali v zamudi. Sistem sledenja notranja revizija redno posodablja. Notranja revizija po elektronski pošti mesečno pošilja opomnike odgovornim osebam o priporočilih, ki bodo zapadla v tekočem mesecu. Kvartalno pošilja odgovornim osebam tudi seznam vseh odprtih priporočil.

Priporočila, ki so bila podana v okviru notranjerevizijskega posla, so bila izvedena pravočasno. Notranja revizija je priporočila zaključila kot izvedena.

4. SKLEP IN UGOTOVITVE

Namen zaključnega dela je bil uporabiti teoretična znanja, ki sem jih pridobila na izobraževanju za pridobitev naziva preskušeni notranji revizor, izkušnje in znanje, pridobljene skozi delo na področju notranje revizije v družbi X, ter na praktičnem primeru izvedbe notranjerevizijskega posla, prikazati razumevanje in uporabo teh znanj. S predstavljenim zaključnim delom je namen v največji meri dosežen. Posel sem izvedla strokovno in poklicno etično neoporečno, ter v skladu z Globalnimi standardi notranjega revidiranja, Kodeksom poklicne etike notranjih revizorjev in metodologijo COSO IC.

Pri izvedbi notranjerevizijskega posla dajanja zagotovil sem s svojo strokovnostjo, znanjem in izkušnjami pomagala družbi X pri preverjanju uspešnosti vzpostavljenih notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja. V teoretičnem delu sem predstavila organiziranost in urejenost stranke, področje trajnostnega razvoja družbe ter pravne in poslovno organizacijske predpise, ki urejajo pregledovano področje. V praktičnem delu sem z izvedbo notranjerevizijskih postopkov preučila vzpostavljen okvir notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja. Na podlagi izvedenih notranjerevizijskih postopkov sem podala utemeljeno zagotovilo o uspešnosti delovanja implementiranega sistema notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja, ter podala priporočila za izboljšanje delovanja na področjih, kjer so bile ugotovljene pomanjkljivosti. Na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov, lahko utemeljeno zaključimo, da je notranje kontrolni sistem, ki ga je vzpostavilo poslovodstvo, ustrezno za doseganje kontrolnih ciljev in da je delovanje sistema notranjih kontrol, uspešno. Pri izvajanju posla so bile prepoznane posamezne vrzeli, ki pa ne vplivajo pomembno na pregledovano dejavnost in še vedno zagotavljajo doseganje načrtovanih ciljev družbe. Podanih je bilo deset priporočil za izboljšanje in vzdrževanje uspešnosti delovanja notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja.

Notranje kontroliranje po metodi COSO lahko ovrednotimo za uspešno le takrat ko vseh pet sestavnih delov notranjega kontroliranja v obravnavanem času in na obravnavanem področju obstaja in deluje uspešno, gledano kot celota. Uvedba sistema obvladovanja notranjih kontrol je naloga in odgovornost vodstva, vendar zahteva sodelovanje vseh zaposlenih v družbi. Vodstvo družbe X je sprejelo končno poročilo notranje revizije. Strinjalo se je z vsemi izdanimi priporočili, zato pričakujem izboljšanje uspešnosti delovanja notranjih kontrol pri trajnostnem poročanju.

Ob pripravi zaključnega dela sem se srečala tudi z nekaterimi omejitvami in odprtimi vprašanji. Evropska komisija je v času pisanja mojega zaključnega dela sprejela tako imenovani »omnibusni«¹ sveženj zakonodajnih predlogov za poenostavitev pravil EU, povečanje konkurenčnosti in sprostitev dodatnih naložbenih zmogljivosti. Evropska komisija želi, da bi se spremembe direktiv sprejele do konca junija 2025, da bo mogoča njihova implementacija v nacionalne zakonodaje še v letu 2025. Ker gre za predlog, ki je še v obravnavi, bo lahko končna odločitev o poenostavitvah tudi pomembno drugačna od trenutno obravnavanih rešitev. Če bodo predvidene spremembe na ravni EU sprejete v navedenem obsegu, bo za dve leti odložena zahteva za trajnostno poročanje in za dajanje zagotovil o trajnostnosti, po izteku tega obdobja pa se bo pomembno zmanjšalo število družb, ki bodo zavezane k trajnostnemu poročanju.

Vodstvo družbe X je že sprejelo strateško odločitev, da bo v primeru morebitnega odloga obveznosti poročanja v skladu z evropskimi standardi za poročanje o trajnostnosti (ESRS), trajnostno poročanje izvedlo prostovoljno. Pri tem bo uporabljen poenostavljen poročevalski okvir, ki ga predvideva Evropska komisija in je v pripravi v okviru pobude za prostovoljne standarde za mala in srednje velika podjetja (VSME). Takšen pristop družbi omogoča pravočasno vzpostavitev ustreznih notranjih kontrol in sistemov poročanja, ob hkratnem zmanjšanju regulativne zahtevnosti v prehodnem obdobju. Prostovoljno poročanje v skladu z VSME je tako razumljeno kot pripravljalni korak k poznejši skladnosti z zavezujočimi ESRS standardi.

5. LITERATURA IN VIRI

5.1. Literatura

- COSO – The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission. 2013. *Celovit okvir notranjega kontroliranja. Povzetek*. Dostopno na: https://si-revizija.si/datoteke/notranji-revizorji/93/coso_1.pdf (21.10.2024).
- COSO – The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission. 2018. *Enterprise Risk Management; Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks*. Dostopno na: https://www.coso.org/files/ugd/3059fc_671ed4466c0e423b93a9ef3d2e30b786.pdf (22.2.2025).
- COSO - The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. *Internal Control – Integrated Framework, Executive Summary*. 2020. Dostopno na: <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf> (27.9.2024).
- COSO - The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. 2023. *Achieving effective internal control over sustainability reporting (ICSR): Building Trust and Confidence through the COSO Internal Control—Integrated Framework*. Dostopno na: https://www.coso.org/files/ugd/719ba0_0b33989b84454d1682399ab5c71e49cb.pdf (27.9.2024).
- Česen M. 2025. *Taksonomija EU*. SIR*IUS št.1/2025. Slovenski inštitut za revizijo.
- Drašček M. in Rejc Buhovac A. 2024: *Sculping sustainable strategy: Internal audit can play a crucial role in ensuring ESG activities are built on a string foundation*. Dostopno na: https://internalauditor.theiia.org/en/about/current-issue/?btx_i=822894&btx_pub_id=37429&btx_m=68872&btx_a=4784084 (2.11.2024).
- Ferjančič, M., Stopar, L., Toman Pfajfar T. 2023. *Izvajanje, poročanje in spremljanje napredovanja notranjerevizijskih poslov. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor*. Slovenski inštitut za revizijo.
- Finžgar P. in Pukmajster N.A. 2022. *Notranje kontrole in ocenjevanje njihove uspešnosti po okviru notranjega kontroliranja COSO*. SIR*IUS št. 6/2022. Slovenski inštitut za revizijo.
- IIA – The Institute of Internal Auditors. 2016. *International standards for professional practice of internal auditing*. Dostopno na: https://si-revizija.si/datoteke/notranji-revizorji/134/nr-ssr-2017_0.pdf (18.11.2024).
- IIA – The Institute of Internal Auditors. 2018. *Practice Guide: Auditing Third-party Risk Management*. Dostopno na: https://www.theiia.org/globalassets/documents/content/articles/guidance/practice_guides/auditing-third-party-risk-management/pg-auditing-third-party-risk-management.pdf (23.10.2024).
- IIA – The Institute of Internal Auditors. *The IIA's Three Lines Model*. 2020. Dostopno na: <https://global.theiia.org/about/about-internal-auditing/Public%20Documents/Three-Lines-Model-Updated.pdf> (10.10.2024).
- IIA - The Institute of Internal Auditors. 2021: *Vloga notranje revizije pri poročanju o okoljskih, družbenih in upravljavskih merilih (ESG): Neodvisno dajanje revizijskih zagotovil je ključnega pomena za učinkovito trajnostno poročanje*. Dostopno na: https://www.theiia.org/globalassets/site/content/articles/internal_audits_role_in_esg_reporting_final_slo.pdf (10.11.2024).
- IIA– The Institute of Internal Auditors. 2022. *Embedding ESG and sustainability considerations into the three Lines Model*. Dostopno na: <https://www.theiia.org/globalassets/site/content/tools/advocacy/2022/embedding-esg-and-sustainability-considerations-into-the-three-lines-model/embedding-esg-and-sustainability-considerations-into-the-3-lines-model.pdf> (18.11.2024).

- Jagrič, M. 2020. *Izvedba notranjerevizijskega posla - 3. del*. SIR*IUS št.3/2020. Slovenski inštitut za revizijo.
- Moggi Jo, M. 2025. *Pravni vidiki CSRD: kontekst, prenos v slovensko pravo in skladno poročanje o trajnostnosti (1. del)*. SIR*IUS št.1/2025. Slovenski inštitut za revizijo.
- Skamlič, J. 2020. *Upravljanje s tveganji in notranje kontrole. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Tema: Preprečevanje in odkrivanje prevar*. Slovenski inštitut za revizijo.
- Toman Pfajfar, T. 2022. *Pravila o strokovnem in etičnem ravnanju pri notranjem revidiranju. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Tema: Hierarhija pravil notranjega revidiranja in mednarodni okvir strokovnega ravnanja pri notranjem revidiranju*. Slovenski inštitut za revizijo.
- Vezjak, B. 2022a. *Na tveganjih zasnovano načrtovanje. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Tema: Načrtovanje izvajanja notranjerevizijskega posla*. Slovenski inštitut za revizijo.
- Vezjak, B. 2022b. *Na tveganjih zasnovano načrtovanje. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Tema: Vloga notranje revizije pri upravljanju organizacije in upravljanju tveganj*. Slovenski inštitut za revizijo.
- Zdolšek D. 2020. *Upravljanje s tveganji in notranje kontrole. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor. Tema: Notranje kontroliranje*. Slovenski inštitut za revizijo.
- Zdolšek, D. 2021. *Zaključno delo in navodila za njegovo pripravo. Gradivo za izobraževanje za pridobitev strokovnega naziva preizkušeni notranji revizor*. Slovenski inštitut za revizijo.

5.2. Zunanji viri

- Accountancy Europe, ECIIA, EcoDa. 2023. *Upravljanje ESG-ja: Vprašanja, ki jih morajo postaviti organi upravljanja družb, da bi lahko vodili prehod na trajnostni razvoj*. Dostopno na: <https://www.si-revizija.si/datoteke/akademija-za-trajnostno-porocanje/3316/brosura-esg.pdf> (5.6.2024). *Direktiva (EU) 2022/2464 evropskega parlamenta in sveta z dne 14. decembra 2022 o spremembi Uredbe (EU) št. 537/2014, Direktive 2004/109/ES, Direktive 2006/43/ES in Direktive 2013/34/EU glede poročanja podjetij o trajnostnosti*. Dostopno na: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32022L2464> (10.9.2024).
- EFRAG. *Sustainability reporting*. Dostopno na: <https://www.efrag.org/en/sustainability-reporting> (20.9.2024).
- EFRAG. *IG 1: Navodila za izvajanje dvojne pomebnosti*. Dostopno na: <https://si-revizija.si/datoteke/akademija-za-trajnostno-porocanje/3565/ocena-pomembnosti-ig-1.pdf> (11.2.2025).
- EFRAG. *IG 2: Value Chain Implementation Guidance*. Dostopno na: https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/EFRAG%20IG%20%20Value%20Chain_final.pdf (11.2.2025).
- EFRAG. *Seznam podatkovnih točk ESRS-jev*. Dostopno na: <https://si-revizija.si/akademija-za-trajnostno-porocanje/metodoloska-gradiva> (11.2.2025).
- Evropska komisija. 2023. *PRILOGA k Delegirani uredbi Komisije (EU) o dopolnitvi Direktive 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta glede standardov poročanja o trajnostnosti*. Dostopno na: https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:a17f44bd-2f9c-11ee-9e98-01aa75ed71a1.0006.02/DOC_2&format=PDF (11.10.2024).
- Evropska komisija. 2023. *Delegirana direktiva komisije (EU) 2023/2775, z dne 17. oktobra 2023 o spremembi Direktive 2013/34/EU Evropskega parlamenta in Sveta v zvezi s prilagoditvijo meril velikosti mikro, malih, srednjih in velikih podjetij ali skupin*. Dostopno na: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/SL/TXT/HTML/?uri=OJ:L_202302775 (30.5.2025).

- *Globalni standardi notranjega revidiranja, veljavni od 9.1.2025 dalje*. Dostopno na: <https://www.theiia.org/globalassets/site/standards/editable-versions/2023-7726-gui-global-ia-standards-esloveno-02-07-24.pdf> (11.1.2025).
- *Hierarhija pravil notranjega revidiranja*. Uradni list RS, št. 31/10. Dostopno na: <https://www.si-revizija.si/notranji-revizorji/pravila-stroke> (25.9.2024).
- *Kodeks poklicne etike notranjega revizorja Slovenskega inštituta za revizijo*. Uradni list RS, št. 63/11. Dostopno na: <https://www.si-revizija.si/notranji-revizorji/pravila-stroke> (25.09.2024).
- Računsko sodišče. *Glosar*. Dostopno na: <https://www.rs-rs.si/revizije-in-revidiranje/glosar> (31.5.2025).
- *Zakon o gospodarskih družbah (ZGD-1)*. Uradni list RS, št. 42/2006 do 102/2024.
- *Zakon o spremembah in dopolnitvah Zakona o gospodarskih družbah (ZGD-1M)*. Uradni list RS, št. 102/2024 z dne 3. december 2024.

5.3. Notranji viri

- Podjetje X. 2025 Katalog tveganj podjetja X.
- Podjetje X. 2025 Priročnik za delo notranje revizije.
- Podjetje X. 2024a ESG politika.
- Podjetje X. 2024b Metodologija opredelitve in ocenjevanja dvojne pomembnosti v družbi X.
- Podjetje X. 2024c Načrt zelenega prehoda.
- Podjetje X. 2024d Ocena dvojne pomembnosti.
- Podjetje X. 2024e Okolijska politika.
- Podjetje X. 2024f Poslovnik o delovanju Skupine za trajnostni razvoj.
- Podjetje X. 2024g Trajnostno poročilo 2023.
- Podjetje X. 2022 Politika upravljanja tveganj.
- Podjetje X. 2021 Pravilnik o računovodstvu.

6. KAZALO SEZNAMOV

SEZNAM OKRAJŠAV

Kratica	Pomen
COSO	Odbor sponzorskih organizacij (angl. <i>The Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission</i>)
COSO IC	COSO celovit okvir notranjega kontroliranja (angl. <i>COSO Internal Control</i>)
CSDDD	Direktiva o skrbnem pregledu v podjetjih glede trajnostnosti (angl. <i>Corporate Sustainability Due Diligence Directive</i>)
CSRD	Direktiva glede poročanja podjetij o trajnostnosti (angl. <i>Corporate Sustainability Reporting Directive</i>)
EFRAG	Evropska svetovalna skupina za računovodsko poročanje (angl. <i>European Financial Reporting Advisory Group</i>)
ERP	angl. <i>Enterprise resource planning</i>
ESG	Okoljski, družbeni in upravljavski (angl. <i>Environmental, Social and Governance</i>)
ESRS	Evropski standardi poročanja podjetij o trajnostnosti (angl. <i>European Sustainability Reporting Standards</i>)
GIAS	Globalni standardi notranjega revidiranja (angl. <i>Global Internal Audit Standards</i>)
GRI	Globalne pobude za poročanje (angl. <i>Global Reporting Initiative</i>)
IIA	Inštitut notranjih revizorjev (angl. <i>Institute of Internal Auditors</i>)
IRO	Vplivi, tveganja in priložnosti (angl. <i>Impacts, Risks, Opportunities</i>)
ISO	Mednarodna organizacija za standardizacijo (angl. <i>International Organization for Standardization</i>)
SIR	Slovenski inštitut za revizijo

SEZNAM SLIK

Slika 1: Celovit okvir notranjega kontroliranja (COSO IC, 2013)

SEZNAM TABEL

Tabela 1: Ocenjevanje pomembnosti vpliva

Tabela 2: Lestvica ocenjevanja pomembnosti vpliva

Tabela 3: Ocenjevanje finančne pomembnosti

Tabela 4: Lestvica ocenjevanja finančne pomembnosti

Tabela 5: Kriteriji za ocenjevanje uspešnosti delovanja notranjih kontrol

Tabela 6: Primer tabele za skupno oceno notranjih kontrol

Tabela 7: Opredelitev kategorije deležnikov in sprejeti ukrepi za upravljanje z njimi

Tabela 8: Skupna ocena sistema notranjih kontrol

Tabela 9: Struktura revizijske mape

Tabela 10: Primer izpisa iz Registra priporočil

SEZNAM PRILOG

Priloga 1: Najava notranjerevizijskega posla

Priloga 2: Načrt notranjerevizijskega pregleda

Priloga 3: Delovni program izvedbe notranjerevizijskega posla

Priloga 4: Deležniška mapa družbe X

Priloga 5: Poročilo notranjerevizijskega posla

Priloga 1: Najava notranjerevizijskega posla

Spoštovani,

obveščamo vas, da bo Notranja revizija v skladu z Letnim načrtom dela za leto 2025 in dogovorom z vodstvom, opravila notranjerevizijski posel dajanja zagotovil glede **uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja**.

Notranjerevizijski posel bo potekal v obdobju od 13.1.2025 do 10.2.2025. Predlagan termin za izvedbo uvodnega sestanka je dne DD.MM.2025 ob 9:00, v sejni sobi v 6. nadstropju. Prosim za zanesljivo udeležbo. Vabilo vam bomo posredovali v Outlook.

V primeru, da je potrebno spremeniti datum ali uro uvodnega sestanka, vas prosimo, da nam to čimprej sporočite.

Namen notranjerevizijskega posla je opraviti posel dajanja zagotovil na področju notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja (v skladu z ESRS standardi), in zagotoviti nepristranske ocene razhajanj med obstoječim stanjem pregledovane dejavnosti in naborom ocenjevalnih sodil. Pri izvajanju notranjerevizijskega posla bomo posebno pozornost namenili uspešnosti delovanja notranjih kontrol.

Cilji notranjerevizijskega posla so:

- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen (implementiran) ustrezen sistem predvidenih notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja,
- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen uspešno delujoč sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja, ki zagotavlja doseganje ciljev družbe,
- na podlagi izidov podati ugotovitve o morebitnih pomanjkljivostih sistema notranjih kontrol.

Notranjerevizijski posel bo izvedla notranja revizorka mag. Kristina Čušin Medvešek.

Prosim vas, da na Sharepoint (katerega link lahko najdete spodaj) do DD.MM.2025, odložite zahtevano dokumentacijo. Seznam je priloga temu elektronskemu sporočilu.

Že vnaprej se vam zahvaljujemo za sodelovanje.

Lep pozdrav,

Kristina Čušin Medvešek

Notranja revizija

Priloga 2: Načrt notranjerevizijskega pregleda

NAČRT NOTRANJEREVIZIJSKEGA PREGLEDA (NRP)	
Predmet notranjerevizijskega pregleda	Posel dajanja zagotovil glede uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja (v skladu z ESRS) v družbi X
Pregledovano področje	Trajnostnostno poročanje
Oznaka notranjerevizijskega pregleda	2/2025
Vrsta NRP	Notranjerevizijski posel, načrtovan za leto 2025
Obdobje izvajanja NRP	13.1.2025-10.2.2025
Predvideno število dni za izvedbo	21 revizor dni
Člani revizijske skupine	Kristina Čušin Medvešek

Namen, cilji in omejitve notranjerevizijskega posla

Namen in cilji notranjerevizijskega posla

Namen notranjerevizijskega posla je opraviti posel dajanja zagotovil na področju notranjih kontrol pri trajnostnem poročanju (v skladu z ESRS standardi) in zagotoviti nepristranske ocene razhajanj med obstoječim stanjem pregledovane dejavnosti in naborom ocenjevalnih sodil. Pri izvajanju notranjerevizijskega posla bom posebno pozornost namenila uspešnosti delovanja notranjih kontrol.

Cilj notranjerevizijskega posla je podati utemeljeno zagotovilo glede uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja v družbi X. Podrobni cilji posla, oblikovani skladno s pričakovanji naročnika posla, so:

- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen (implementiran) ustrezen sistem predvidenih notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja,
- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen uspešno delujoč sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja, ki zagotavlja doseganje ciljev družbe,
- na podlagi izidov podati ugotovitve o morebitnih pomanjkljivostih sistema notranjih kontrol.

Obseg in omejitve

Obseg posla notranje revizije je dogovorjen in je vseboval:

- Preveritev uspešnost vzpostavljenih notranjih kontrol v družbi X v procesu trajnostnega poročanja.
- Preveritev skladnosti notranjih kontrol z regulativnimi zahtevami in standardi (z ZGD-1 in Evropskimi standardi poročanja o trajnostnosti).
- Preveritev procesov zbiranja in poročanja podatkov (ustreznosti in točnosti podatkov, ki se uporabljajo v trajnostnih poročilih, vključno s preverjanjem virov podatkov ter metodologij za merjenje).

Sodila

Pri izvajanju posla notranje revizije so bila upoštevana naslednja notranja in zunanja sodila:

- zunanji predpisi: Evropski standardi poročanja o trajnostnosti (ESRS standardi) in druga strokovna pravila s področja poročanja o trajnostnosti, Evropska direktiva CSRD, ZGD-1;

- notranji akti: Politike (ESG politika), strategije (Strategija zelenega prehoda), akcijske načrte (Načrt zelenega prehoda), pravilniki (Poslovnik o delovanju skupine za trajnostni razvoj) ter drugi interni akti družbe X, ki urejajo pregledovano področje.

Notranjerevizijski postopki

Pri izvedbi notranjerevizijskega posla se uporabi sledeče revizijske postopke:

- seznanitev z zakonskimi predpisi, internimi pravilniki ter poslovno dokumentacijo s področja ESG tematik v družbi X,
- zbiranje in pregledovanje dokumentacije,
- poizvedovanje (intervjuji z člani skupine za trajnostni razvoj in poslovodstvom),
- analitični postopki,
- testiranje kontrol in podatkov.

Časovni okvir izvajanja notranjerevizijskega posla

Za izvedbo notranjerevizijskega posla je predvideno **21 revizor dni**. Za posamezno fazo izvajanja notranje revizije je predvideno sledeče število revizor dni:

	Aktivnost	Načrtovan čas v revizor dnevih
1.	Načrtovanje (opredelitev ciljev, obsega, najava, razumevanje revidiranja, uvodni sestanek, priprava delovnega programa posla, idr.)	6
2.	Izvajanje (pridobivanje revizijskih dokazov, testiranje delovanja notranjih kontrol)	11
3.	Poročanje o izidih (priprava osnutka poročila, uskladitev, priprava končnega poročila)	4

Seznam oseb vključenih v notranjerevizijski posel

Služba notranje revizije		
1.	Kristina Čušin Medvešek	Notranja revizorka
Odgovorne osebe pregledovanega področja		
1.	XY	Koordinatorica skupine za trajnostni razvoj
2.	XY	Člani skupine za trajnostni razvoj
3.	XY	XY

Datum priprave načrta	dd.mm.2024
Pripravil	Kristina Čušin Medvešek
Podpis	
Datum odobritve načrta	dd.mm.2024
Odobril	Vodstvo (generalni direktor)
Podpis	

PRILOGA 3: DELOVNI PROGRAM IZVEDBE NOTRANJEREVIZIJSKEGA POSLA

Notranja revizija	DELOVNI PROGRAM NOTRANJEREVIZIJSKEGA POSLA	Oznaka: NRS-2/2025	Pripravila: Kristina Čušin Medvešek	Datum: DD/MM/2025
			Potrdil: vodstvo/generalni direktor družbe X	Datum: DD/MM/2025

NAZIV NOTRANJEREVIZIJSKEGA POSLA: Posel dajanja zagotovil glede uspešnosti notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja (v skladu z ESRS) v družbi X.

VRSTA REVIZIJE: Notranjerevizijski posel dajanja zagotovil.

CILJI POSLA NOTRANJE REVIZIJE:

- oceniti, ali so predvidene notranje kontrole v procesu trajnostnega poročanja v družbi X vzpostavljene,
- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen uspešno delujoč sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja,
- na podlagi izidov podati ugotovitve o morebitnih pomanjkljivostih sistema notranjih kontrol.

OBSEG POSLA NOTRANJE REVIZIJE:

- Preveritev vzpostavljenih notranjih kontrol v družbi X v procesu trajnostnega poročanja.
- Preveritev skladnosti notranjih kontrol z regulativnimi zahtevami in standardi (z evropsko ZGD-1 in Evropskimi standardi poročanja o trajnostnosti).
- Preveritev procesov zbiranja in poročanja podatkov (ustreznosti in točnosti podatkov, ki se uporabljajo v trajnostnih poročilih, vključno s preverjanjem virov podatkov ter metodologij za merjenje).

REVIZIJSKI POSTOPKI: Poizvedovanje (intervjuji), pregledovanje, preverjanje dokumentacije, analitični postopki.

TERMINSKI NAČRT IZVEDBE REVIZIJE: Načrtovan časovni okvir izvedbe notranjerevizijskega posla je 21 revizor - dni.

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
1. KONTROLNO OKOLJE										
ICIF-2013-1	C1 - Družba izkazuje zavezanost neoporečnosti in etičnim vrednotam	T1	Zaposleni niso seznanjeni z etičnim kodeksom družbe X.	K1	Obstaja sprejet etični kodeks družbe.	1. Preverila bom etični kodeks družbe X.	Etični kodeks je poslovodstvo sprejelo 1.6.2021 in je objavljen na spletni strani družbe X in na intranetu. Ukrepi glede nespoštovanja so ustrezno določeni. Vsi novozaposleni so v procesu Onboardinga na primeren način seznanjeni s etičnim kodeksom ter ukrepi glede nespoštovanja. Družba X ima ustrezno vzpostavljen pritožbeni mehanizem oz. sistem anonimnega obveščanja, t.i. <i>whistleblower process</i> .	D	D.4.1.	DD/MM/2025
				K2	Etični kodeks je javno objavljen na spletni strani družbe X in so zaposleni z njim seznanjeni.	1. Preverila bom dostopnost do etičnega kodeksa na spletu oz. drugih kanalih; 2. Izvedla bom intervjuje o poznavanju etičnih vrednot pri skupini za trajnost in zaposlenih.				

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
				K3	Seznantitev novozaposlenih z etičnim kodeksom in njihovimi ukrepi glede nespoštovanja.	1. Pregled Onboarding gradiva za novozaposlene, ki se navezuje na etični kodeks ter ukrepe glede nespoštovanja; 2. Pregled internega dokumenta Pravilnika o poročanju nepravilnosti.	Družba X ima vzpostavljen etični odbor, ki ustrezno preverja in obravnava domnevne kršitve in poroča skladno s pravilnikom. V zadnjih treh letih družba X ni prejela prijav neetičnega ravnanja in ni imela potrjenih incidentov korupcije ali podkupovanja.			
	C1.1. Podjetje izkazuje zavezanost trajnostnim ciljem	T2	Vodstvo trajnosti ne obravnava kot pomembno temo v družbi (angl. <i>tone at the top</i>).	K4	Vodstvo podpira projekte oz. "zelene" inovacije in investicije, ki so povezani s trajnostnimi cilji družbe.	1. Pregled izvedenih in podprtih "zelenih" projektov družbe X v zadnjih 3 letih na področju trajnosti; razgovor z direktorjem investicij; pregled plana "zelenih" investicij za naslednjih 5 let; 2. Pregled naložbene strukture družbe X (razgovor z vodstvom/direktorjem investicij): delež "zelenih" naložb v osnovna sredstva (<i>Capital Expenditure-CapEx</i>) in delež "zelenih" naložb v obratna sredstva (<i>Operating Expenses - OpEx</i>).	Družba X svojo odgovornost do okolja vsako leto dokazuje z »zelenimi« investicijami. V letu 2023 je delež teh investicij v celotnih prihodkih znašal XX %, kar je izredno visoko. V letu 2024 pa se je delež še dvignil na XX %. Naložbe v osnovna sredstva (<i>CapEx</i>), ki odražajo "zelene" naložbe, v katera vlaga družba X (za zeleni prehod), kažejo na to, da so povezane s trajnostnimi cilji družbe. Prav tako so naložbe v obratna sredstva (<i>OpEx</i>), ki odražajo "zelene" operativne dejavnosti, skladne s trajnostno strategijo družbe X.	D	D.3.1	DD/MM/2025
				K5	Vodstvo oz. družba sodeluje v javnih razpravah, omizjih, predavanjih, ki se navezujejo na trajnostno delovanje oz. trajnostno tematiko. Družba sama organizira dogodke povezane s trajnostnimi tematikami.	1. Preverila bom število sodelovanj vodstva v javnih razpravah, ki se navezujejo trajnosti, odprtih mizah, predavanjih; 2. Nagovori v letnih trajnostnih poročilih/poslovnih poročilih; 3. Število organiziranih dogodkov na ESG tematiko (razgovor z osebo za stike z javnostmi).	Družba X je v zadnjih letih sodelovala X-krat v javnih razpravah, ki so bila povezana s trajnostnostjo. Nagovori v trajnostnih in poslovnih poročilih ter Strateških planih družbe se navezujejo tudi na trajnostne teme. Družba X je v letu 2024 organizirala dvodnevno konferenco na temo trajnosti za svoje kupce (oz. deležnike spodnje vrednostne verige).	D	D. 3.1.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
				K6	Vodstvo oz. višje poslovodstvo sodeluje v pripravi medijskih objav, strokovnih člankov, portalov, ipd.	1. Pregled medijskih objav za zadnje leto (na področju trajnosti in povezane s ESG tematiko) o družbi X; 2. Pri vodji marketinga bom preverila število objav na LinkedIn-u, odjav na drugih portalih, število objavljenih strokovnih člankov; 3. Število internih objav (bilten, interni informator) na temo trajnosti.	Družba X je v zadnjem letu objavila XY število objav strokovnih člankov na temo trajnosti v tujih in domačih strokovnih revijah. Družba X je član Zelenega omrežja, in svoje okoljske in trajnostne projekte deli s strokovno in splošno javnostjo. Objav na trajnostno tematiko na družabnih omrežjih LinkedIn je bilo za XY % več kot lansko leto. Število internih objav se je povečalo za XY %.	D	D. 3.1.	DD/MM/2025
				K7	Vodstvo ima pridobljena ustrezna strokovna znanja ter znanja in spretnosti glede trajnostnih zadev.	1. Število ur izobraževanj in usposabljanj vodstva v letu 2024 (razgovor z vodjo področja izobraževanje); 2. Plan izobraževanj in usposabljanj vodstvenih kadrov za leto 2025; 3. Sodelovanje z zunanjimi strokovnjaki.	V skladu z zahtevo po razkritju ESRS 2 GOV-1 sem ugotovila, da se vodstvo (generalni in izvršni direktor) ni udeležilo izobraževanj za pridobitev strokovnega znanja. Strokovno znanje pa je pridobil koordinatorski skupine za trajnost in vodja notranje revizije (naziv "Specialist za trajnostno poročanje" pridobljen na SIR). Več članov skupne za trajnost se je udeležilo dodatnih izobraževanj (XY). V planu izobraževanj za leto 2025 ni strokovnih izobraževanj vodstva za pridobivanje strokovnih znanj glede trajnostnih zadev (PRIPOROČILO 1).	S	D.3.1.	DD/MM/2025
				K8	Vodstvo družbe sodeluje in podpira pridobivanje neodvisnih ocen, certifikatov in nagrad na področju trajnosti.	1. Skupaj z vodjo marketinga bom preverila seznam vseh prejetih certifikatov in nagrad v zadnjih 3 letih, povezanih s trajnostnim razvojem družbe.	Družba ima pridobljeni certifikat na področju ESG in sicer ISO 14001, ki je mednarodni standard za organizacije, ki nadzoruje vpliv svojega delovanja na okolje. V letu 2024 je družba X pridobila platinasto priznanje za trajnost EcoVadis, ki je družbo uvrstila med 1 % najboljših organizacij podobne industrije v svetovnem merilu, in sicer na področju varovanja okolja, človekovih pravic in trajnostne nabave. Družba ima že vrsto let verificiran certifikat iz družbeno povezanih standardov Družini prijazno podjetje.	D	D.4.1.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T3	Družba X ne razvija in vzpostavlja politik in strategij povezanih s trajnostjo.	K9	Družba ima izdelano strategijo in politike, ki jasno izkazujejo zavezanost k trajnostnostnemu ravnanju oziroma k trajnostnim ciljem družbe in so ti objavljeni na spletni strani družbe.	1. Pregled sprejetih politik in poslovnega modela, ki se navezujejo na trajnost (minimalna zahteva po razkritju ESRS 2 MDR-P).	Družba X ima sprejeto ESG politiko, strategijo prehoda in načrt zelenega prehoda. ESG komponente so ustrezno vključene v poslovni model družbe X in njene politike na posameznih poslovnih procesih ESG tematike so ustrezno prenesene v cilje, naloge, kazalnike uspešnosti (KPI), orodja in okvire merjenja v družbi X. S postopkom pregledovanja sem vsebinsko preverila vse ključne notranje akte družbe X, predvsem politike in strategije ter več podrobnejših notranjih pravilnikov in navodil, ki so povezane s trajnostnim razvojem in dopolnjujejo politike ter prispevajo k njihovemu izvajanju. Ugotovila sem, da družba X ustrezno razkriva v skladu z ESRS 2 MDR-P informacije o politikah, sprejetih za upravljanje pomembnih trajnostnih zadev. Nekaterne interne politike je potrebno ažurirati (PRIPOROČILO 2). ESG politika ni javno objavljena na intranetu in spletni strani družbe X (PRIPOROČILO 9).	P	D.4.1.	DD/MM/2025
						1. Pregled Načrta za zeleni prehod družbe X.; 2. Preverila bom ali je Načrt zelenega prehoda pripravljen v skladu z zahtevo po razkritju ESRS E1-1.	Družba ima pripravljen Načrt za zeleni prehod. Družba je z vidika razkritij "ESRS E1-1 - Načrt prehoda za blažitev podnebnih sprememb", ustrezno pripravila strategijo prehoda. Glede na ESRS standard, je potrebno: (i) bolj eksplicitno opisati kako so cilji družbe združljivi z omejitvijo globalnega segrevanja na 1,5 C° v skladu s Pariškim sporazumom, (ii) bolj eksplicitno obrazložiti in količinsko opredeliti naložbe in financiranje družbe, s katerimi se podpira izvajanje svojega načrta za prehod. Družba naj dopolni svoj akcijski načrt zelenega prehoda skladno z zahtevami ESRS E1-1 (PRIPOROČILO 3).	P	D.4.1.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T4	Družba X ima izdelano strategijo in vizijo glede trajnostnih ciljev, a jo zaposleni ne poznajo oz. jim ni dostopna.	K10	Družba X ima izdelano vizijo in strategijo na področju trajnosti, ki je objavljena na spletni strani in jo zaposleni poznajo.	1. Izvedla bom naključne intervjuje med zaposlenimi glede poznavanja vizije in strategije in trajnostnih ciljev družbe X; 2. Izvedla bom razgovore s člani skupine za trajnost glede določenih trajnostnih ciljev.	V trajnostnem poročilu, ki je javno objavljeno na spletni strani družbe, je opisan trajnostni razvoj kot strateška usmeritev družbe, prav tako so predstavljene ESG tematike (po GRI mednarodnih standardih). Družba je za vse zaposlene izvedla obvezno izobraževanje (e-tečaj) na temo ESG. Izvedla sem naključne intervjuje med zaposlenimi in XY % zaposlenih je glede trajnostnih ciljev slabše ozaveščenih, predvsem zaposleni v proizvodnji (PRIPOROČILO 5). Člani Skupine za trajnost so cilje na svojih področjih poznali.	S	D. 2.1.	DD/MM/2025
ICIF-2013-2	C2 - Organ nadzora izkazuje neodvisnost od vodstva in izvaja nadzor nad razvojem in uspešnostjo notranjega kontroliranja	T5	Družba nima vzpostavljene notranje revizije, ki bi prevzela ključno vlogo dajanja objektivnega zagotovila, neodvisnega od posloводства, o uspešnosti obvladovanja notranjih kontrol pri procesu trajnostnega poročanja.	K11	Družba ima vzpostavljeno štabno funkcijo notranje revizije, ki funkcijsko poroča organu nadzora. Notranja revizija ima v načrtu NR posle, ki se navezujejo na tveganja povezana z trajnostnimi tematikami.	1. Število planiranih revizijskih ur v družbi X v letu 2025 s strani notranje revizije (št. notranjerevizijskih poslov, ki se navezujejo na proces trajnostnega poročanja).	V letu 2025 ima notranja revizija v načrtu en notranjerevizijski posel dajanja zagotovil, ki se navezuje na proces trajnostnega poročanja, dva posla pa se deloma navezuje na trajnostni razvoj družbe X. Družba X je naročila zunanjo neodvisno oceno vrzeli CSRD, s strani revizijske družbe XY.	D	D.4.1.	DD/MM/2025
ICIF-2013-3	C3 - Vodstvo je vzpostavilo ustrezno notranjo strukturo, linije poročanja, pooblastil in odgovornosti pri uresničevanju ciljev na področju trajnosti	T6	Ni jasno določenih odgovornosti in pooblastil glede trajnostnega delovanja in procesa trajnostnega poročanja (ni ustreznih navodil in internih pravilnikov/poslovnikov oz. pisne listine).	K12	V družbi X je vzpostavljen in veljaven interni dokument, ki jasno določa odgovornosti in pooblastila glede trajnostnega delovanja in procesa trajnostnega poročanja	1. Pregled Poslovnika o delovanju skupine za trajnostni razvoj (odgovornosti in pooblastila); 2. Pregled odgovornosti za pripravo trajnostnega poročila in izjave o trajnostnosti (razgovor z koordinatorjem skupine in finančno direktorico).	Družba ima vzpostavljen in veljaven interni Poslovník o delovanju skupine za trajnostni razvoj, ki jasno določa odgovornosti in pooblastila članov. Družba bo v skladu z zahtevo po razkritju ESRS 2 BP-1, razkrila splošno podlago za pripravo svoje izjave o trajnostnosti.	D	D.3.1	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T7	Ni jasno določeno, kdo je odgovoren za določanje ciljev ESG trajnostnih ciljev, ključnih mejnikov, določitev ustreznih časovnih okvirjev.	K13	V družbi so jasno postavljeni ESG trajnostni cilji, ključni mejniki in določeni ustrezni časovni okvirji, s strani vodstva.	1. Razgovor s koordinatorjem za trajnost glede ciljev, mejnikov in časovnih okvirjev (po potrebi tudi z ostalimi člani skupine za trajnost); 2. Razgovor z vodstvom ki je določilo trajnostne cilje.	ESG cilji so jasno določeni. Tako vodstvo kot celotna skupina za trajnost poznajo ESG cilje, mejnike in časovne okvirje.	S	D.2.1	DD/MM/2025
		T8	Vzpostavljena skupina za trajnost nima ustreznega strokovnega znanja.	K14	Vsi člani skupine za trajnost imajo ustrezna strokovna znanja (vključuje tudi poznavanje ESRS standardov).	1. Z vodjo kadrovske službe bom preverila ali imajo člani skupine za trajnost ustrezno strokovno znanje na področju ESG ter za področje katero pokrivajo (strokovne kvalifikacije in/ali izkušnje); 2. Število ur usposabljanj na temo ESG in trajnostnega poročanja; 3. Preverila bom poznavanje prenosa CSRD direktive v ZGD-1 in ESRS standardov skupine; 4. Opis delovnih mest.	Koordinator skupine za trajnost ima strokovna znanja (pridobljen ima naziv Strokovnjak za trajnostno poročanje na SIR). Ostali člani skupine za trajnost so specializirani za svoja delovne procese (direktorji/vodje) ter so preko izvedenih delavnic organiziranih znotraj družbe bili seznanjeni s standardi ESRS in spremembami v ZGD-1. Vsi člani skupine so uspešno opravili ESG e-tečaj. Notranja revizorka ima pridobljen naziv Strokovnjak za trajnostno poročanje. Število ur usposabljanj je v letu 2024 višje kot leta 2023. V letu 2024 je bilo v družbi izvedenih XY ur usposabljanj.	D	D.4.1.	DD/MM/2025
		T9	Neustrezna struktura ključnih oseb v skupini za trajnost (pokritost po področjih)	K15	Struktura oz. sestava skupne za trajnost (pokritost vseh področij, ki jih zahteva skladno trajnostno poročanje) je ustrezna.	1. Pregled Poslovnika o delovanju skupine za trajnostnostni razvoj (odgovornosti in pooblastila); 2. Pregled Sklepa o imenovanju članov skupine.	Družba ima določnega koordinatorja za trajnost in ustrezno skupino za trajnost, ki pokriva celotno področje trajnostnega poslovanja. Vsakemu članu je dodeljen namestnik.	D	D.4.1.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T10	Ni vzpostavljenega ESG kontrolinga v družbi X (kontrola in upravljanje podatkov za trajnostno poročanje)	K16	Služba kontrolinga družbe X sodeluje pri pripravi zanesljivih informacij, ki se navezujejo na proces trajnostnega poročanja.	1. Sistematizacija delovnih mest v družbi X; 2. Pregled opisov delovnega mesta za vodjo kontrolinga; 3. Razgovor z vodjo kontrolinga glede načina spremljanja in zanesljivosti informacij (identifikacija odklikov); 4. Poznavanje metodologije spremljanja podatkov in informacij.	Služba za kontroling preverja informacije in podatke preko obstoječe Microsoft Excel preglednice in informacijskega sistema SAP ERP. Večje odklike kontroling nemudoma sporoči koordinatorju skupine ali posameznemu članu skupine, ki pokriva področje ter zahteva obrazložitev odklika. V opisu delovnega mesta "vodja kontrolinga" ni eksplicitno navedena obveznost poznavanja ESG tematik. Družba X uporablja EFRAG-ove kvantitativne in kvalitativne podatkovne točke ESRS. Kontroling je z EFRAG-podatkovnimi točkami seznanjen (ta ima v Microsoft Excelu pripravljene zadostne in jasne definicije v zvezi z izračuni meril za potrebe trajnostnostnega poročanja).	D	D.4.1.	DD/MM/2025
		T11	Ni vzpostavljenega in medsebojnega sodelovanja (linij poročanja) med posameznimi področji v družbi X.	K17	Vzpostavljen je učinkovit in uspešen sistem poročanja med člani skupine za trajnost (z namenom redne obravnave trajnostnih tematik).	1. Pregled zapisnikov sestankov med člani skupine za trajnost; 2. poizvedba ali se člani skupine redno sestajajo v skladu s Poslovnikom o delovanju skupine za trajnostni razvoj.	Notranja kontrola je vzpostavljena. Člani jedrne skupine se v skladu s Poslovnikom o delovanju skupine za trajnostni razvoj sestajajo mesečno z namenom redne obravnave trajnostnih tematik. V letu 2025 sta bila izvedena dva sestanka, kar potrjujejo predloženi zapisniki.	D	D.2.1.	DD/MM/2025
		T12	Slabo vzpostavljene linije poročanja vodstvu glede trajnostnostnih zadev	K18	Vzpostavljen je učinkovit in uspešen sistem poročanja/obveščanja vodstva glede trajnostnostnih zadev.	1. Pregled Poslovnika o delovanju skupine za trajnostni razvoj; 2. Pregled zapisnikov sestankov med koordinatorjem za trajnost in vodstvom; 3. Periodika poročanj/sestankov s strani koordinatorja skupine za trajnost (število).	Notranja kontrola je vzpostavljena in se striktno izvaja. V Poslovniku o delovanju skupine za trajnostni razvoj je jasno zapisano kdo in kako pogosto se poroča vodstvu (zahteva po razkritju ESRS 2 GOV-2). Koordinator skupine izvaja kvartalna poročanja o delu skupine in doseganju zastavljenih ciljev, kot je zahtevano v Poslovniku o delovanju skupine za trajnostni razvoj.	D	D.2.1.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
ICIF-2013-4	C4 - Organizacija izkazuje svojo zavezanost, da pritegne, razvija in zadrži kompetentne posameznike v skladu s trajnostnimi cilji	T13	Organizacija ne formalizira opise delovnih mest in delovnih nalog odgovornih v zvezi s trajnostjo.	K19	V sistematizaciji delovnih mest so formalizirani opisi delovnih mest in delovnih nalog ter pristojnosti in odgovornosti članov skupine za trajnost. Zahtevano je znanje na področju trajnostnosti (ESRS standardi).	1. Preverila bom veljavno Sistematizacijo delovnih mest (za vse člane, ki so vključeni v skupino za trajnost) z vodjo za kadre in izobraževanje.	Sistematizacija delovnih mest v družbi X pri opisih delovnih mest nazivov, ki jih imajo člani skupine za trajnost, vključuje zahteve po znanju na področju ESG (sistematizacija delovnih mest je bila v januarju 2025 ustrezno ažurirana).	D	D.4.1.	DD/MM/2025
		T14	Neustrezna skrb organizacije za strokovno usposobljenost odgovornih na področju trajnosti.	K20	Organizacija skrbi za strokovno usposobljenost članov skupine za trajnost.	1. Pregled izvedenih izobraževanj za leto 2024 (število ur usposabljanj članov skupine za trajnost in število pridobljenih strokovnih nazivov); 2. Pregled plana izobraževanj za leto 2025.	Izobraževanje in usposabljanje zaposlenih se izvaja skladno z letnim načrtom. V letu 2025 je družba organizirala on line tečaj na temo ESG, ki je bil obvezen za vse zaposlene. Koordinator za trajnost ima pridobljen naziv Strokovnjak za trajnostnostno poročanje (SIR).	D	D.4.1.	DD/MM/2025
		T15	Vodstvo ne spodbuja posameznikov (zaposlenih) k proaktivnemu trajnostnemu delovanju.	K21	Družba uspešno spodbuja zaposlene k proaktivnemu sodelovanju pri trajnostnih ciljih družbe (z različnimi aktivnostmi, k novim idejam zaposlenih).	1. Razgovor z zaposlenimi in vodstvom; 2. Pregled Pravilnika o sistemu malih koristnih predlogov.	Zaposleni niso implicitno motivirani s strani družbe X, da sodelujejo pri trajnostnih ciljih. Zaposlene je potrebno bolj aktivno vključevati v proces trajnostnega ravnanja (projekt "Mali koristni predlogi" ni aktualen in ga zaposleni ne poznajo). Vodstvo mora bolj spodbujati kulturo, ki spodbuja upoštevanje ESG-ja kot del vsakodnevnih poslovnih odločitev znotraj oddelkov in med njimi (PRIPOROČILO 6).	S	D.2.1.	DD/MM/2025
		T16	Organizacija nima nasledstvenega načrta v zvezi s trajnostnim razvojem (nadomeščanje ni zagotovljeno)	K22	Shema nadomeščanja članov skupine za trajnost.	1. Pregled vsebine Sklepa o imenovanju članov skupine za trajnostni razvoj.	Poslovodstvo je s Sklepom o imenovanju članov skupine za trajnostni razvoj, poleg članov jedrne in razširjene skupine, določilo tudi namestnike teh članov in s tem zadostilo pogoju nadomeščanja.	D	D.4.1.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
ICIF-2013-5	C5 - Organizacija zahteva od posameznikov odgovorno izvajanje nalog notranjega kontroliranja pri doseganju trajnostnih ciljev družbe	T17	Vodstvo nima določenih ciljev uspešnosti, ki se navezujejo na spodbude in nagrade za doseganje trajnostnih (ESG) ciljev	K23	Družba X ima usklajene prejeme in nagrade z uspešnostjo trajnostnostnih ciljev.	1. Razgovor z vodstvom in nadzornim organom glede shem prejemkov in nagrad povezanih z ESG cilji; 2. Pregled sklepov (in notranjih pravilnikov) družbe X glede meril uspešnosti, spodbud in nagrad.	Družba X v svojo shemo prejemkov in nagrad ne vključuje trajnostnega razvoja in ESG ciljev. Vodstvo ni motivirano s spodbudami oziroma nagradami, povezanih s trajnostnostnimi zadevami. Družba nima določene mase nagrad ali sistemov spodbud, ki bi se navezovali na trajnostnostne zadeve (zahteva po razkritju ESRS 2 GOV-3) (PRIPOROČILO 4).	N	D.4.1.	DD/MM/2025
		T18	Vodstvo nima vzpostavljenega sistema ocen za učinkovito in uspešno delo posameznikov (spodbude, nagrade) na področju trajnostnega ravnanja	K24	Usklajeni prejemi višjih vodstvenih delavcev (članov skupine za trajnost) z uspešnostjo na področju ESG trajnostnih ciljev.	1. razgovor z vodstvom-planirane nagrade (spodbude) za pridobljeno pozitivno mnenje s strani neodvisne revizijske družbe; 2. planirane spodbude za dosežene KPI v skladu s trajnostnimi cilji.	V družbi X v procesu ocenjevanja uspešnosti ni vključenih ciljev trajnostnostnega razvoja oz. ESG ciljev. Zaposleni niso motivirani s spodbudami oziroma nagradami za doseganje trajnostnih ciljev. Ni določene mase nagrad ali izračuna nagrade (PRIPOROČILO 4).	N	D.4.1.	DD/MM/2025
2. OCENJEVANJE TVEGANJ										
ICIF-2013-6	C6 - Organizacija dovolj jasno določi svoje trajnostne poslovne cilje	T19	Trajnostni poslovni cilji družbe X niso integrirani oz. povezani z njenimi operativnimi cilji	K25	Poslovodstvo pri trajnostnem delovanju upošteva tveganja, ki izhajajo iz poslovnega modela in poslovanja družbe.	1. Pregled ocene dvojne pomembnosti, ki jo je izdelala družba (razgovor z koordinatorjem skupine za trajnost) in je izhodišče za poročanje o trajnostnosti na podlagi ESRS.	Pri pregledu ocene dvojne pomembnosti je razvidno, da je skupina za trajnost ustrezno izvedla oceno dvojne pomembnosti ter na podlagi rezultatov IRO (vplivov, tveganj in priložnosti) določila prag pomembnosti tem, ki so povezane s trajnostnostjo oziroma ESG cilji družbe X. Družba je ustrezno upoštevala interese in stališča svojih deležnikov (navzdol in navzgor po vrednostni verigi) v svojem poslovnem modelu (ESRS 2 SBM-2). Družba ima pripravljen tudi načrt neprekinjenega poslovanja (ki vsebujejo tudi obvladovanje operativnih ESG tveganj) za primere naravnih nesreč, incidentov na področju IT in nezaželenih okoljskih vplivov za omilitev posledic tovrstnih dogodkov. Okvir upravljanja operativnih tveganj se nenehno dopolnjuje skladno s spremembami na ESG področju z različnimi aktivnostmi.	D	D.4.2.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
				K26	Družba ustrezno razume izpostavljenost njene vrednostne verige tveganjem in vplivom okolja, družbe in upravljanja (ESG) (navzgor in navzdol po vrednostni verigi).	1. Razgovor z vsemi člani skupine za trajnost (ki pokrivajo svoja področja) ter ugotoviti kako prepoznavajo in sodelujejo s ključnimi deležniki v vrednostni verigi, da bi dosegli cilje trajnostnosti družbe; 2. Pregled vrednostne verige (ter njen opis (ESRS 1 SBM-1)); 3. Preverila bom ali je družba ustrezno identificirala potencialne trajnostnostne teme ter določila njihove vplive, tveganja in priložnosti; 4. Z vodjo marketinga bom preverila rezultate letne ankete zadovoljstva kupcev, kjer so opredeljena tudi vprašanja, ki zajemajo trajnostnost (s tem si bom ustvarila sliko stališč deležnikov v nižjem delu vrednostne verige).	Družba je v postopku ocenjevanja dvojne pomembnosti (skladno z zahtevo po razkritju ESRS 2 IRO-1 - Opis postopka za opredelitev ter ocenjevanje pomembnih vplivov, tveganj in priložnosti) ustrezno upoštevala interese in stališča svojih ključnih deležnikov, ki se nanašajo na trajnostne poslovne cilje. Družba je ustrezno (grafično) pripravila vrednostno verigo v skladu z ESRS standardi in ocenila IRO za celotno vrednostno verigo. Družba je ustrezno upoštevala interese in stališča svojih deležnikov (navzgor in navzdol po vrednostni verigi) v svojem poslovnem modelu (ESRS 2 SBM-2). Družba je ustrezno identificirala potencialne trajnostne teme. Vodstvo družbe je proces ocenjevanja in izrisano matriko dvojne pomembnosti, potrdilo.	D	D.4.2.	DD/MM/2025
				K27	Vodstvo (hitro) sprejema ukrepe za zmanjšanje operativnih tveganj, ki so povezana s trajnostnostnimi cilji.	1. Pregled Kataloga tveganj družbe X in zabeležk pri kvartalnem obravnavanju oz. obvladovanju tveganj.	Lastniki posameznih operativnih tveganj (ki se navezujejo na dejavnike ESG) kvartalno obravnavajo tveganja in sprejemajo ukrepe za zmanjšanje teh vplivov in tveganj (razvidno iz zabeležk v dokumentu Microsoft Excel). Sistem zgodnjega odkrivanja tveganj v družbi X, deluje ustrezno.	D	D.2.2.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T20	Trajnostni poslovni cilji družbe X niso integrirani oz. povezani s cilji računovodskega poročanja	K28	Tveganja na področju računovodskega poročanja so obvladovana. Družba zna oceniti, kako trajnostne dejavnosti vplivajo na njihove finance, ter zagotoviti pravilno in transparentno poročanje.	1: Izvedla bom razgovor z direktorico financ in računovodstva in preverila kako družba upošteva vpliv trajnostnih dejavnosti na finančne rezultate (Ocena finančne pomembnosti v postopku izdelave ocene dvojne pomembnosti).; 2. Pregled metodologije (določene magnitude) ocenjevanja finančnega učinka na oceno finančne pomembnosti.	Družba X skrbno spremlja kako trajnostne dejavnosti vplivajo na njihove finance. V oceni dvojne pomembnosti je podrobno in ustrezno ocenjena finančna pomembnost pri vsaki trajnostni zadevi. Družba X je določila za potrebe Ocene dvojne pomembnosti tudi magnitudo, s katero meri morebitno razsežnost finančnih učinkov. Družba X je ustrezno prepoznala tveganja in priložnosti, ki vplivajo ali za katere se lahko razumno pričakuje, da bodo vplivali na finančni položaj organizacije, njeno finančno uspešnost, denarne tokove, dostop do financiranja ali stroške kapitala v kratko-, srednje- ali dolgoročnem obdobju. Družba X deluje po načelu poštene predstavitve, ki zahteva, da finančno poročanje odraža resnične transakcije. Družba X navaja (trajnostne) prakse, ki so podprte z dejanskimi podatki skladno s notranjim aktom in zakonodajo. S tem se tveganje zelenega zavajanja ustrezno obvladuje.	D	D.4.2.	DD/MM/2025
				K29	Jasno razvidne informacije glede vplivov družbe X na zadeve s trajnostnostjo navzven (vpliv družbe na ljudi in okolico) ter učinek zadev v zvezi s trajnostnostjo navznoter (na razvoj, uspešnost in finančni položaj družbe).	1. Pregled internega dokumenta glede metodologije ocene dvojne pomembnosti; 2. Podoben pregled Microsoft Excel dokumenta (Dvojna pomembnost v družbi X), kjer je razviden podroben opis in ocene glede vplivov družbe navzven in navznoter.	Družba je ustrezno identificirala tako pomembnost vpliva kot finančno pomembnost v Oceni dvojne pomembnosti po posameznih trajnostnih zadevah (temi in podtemi). Finančni vplivi so ustrezno kvalificirani po časovnem okvirju in izvoru vpliva (vpliv, odvisnost, drugo). Družba je opravila neodvisno oceno vrzeli CSRD, ki jo je izvedla revizijska družba XY in pri oceni dvojne pomembnosti ni imela pripomb.	D	D.4.2.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T21	Trajnostni poslovni cilji družbe X niso integrirani oz. povezani s cilji zunanjega nefinančnega poročanja	K30	Družba oz. poslovodstvo ima jasne pristope k upravljanju tveganj, ki se navezujejo na resničen odraz informacij (tveganje izgube ugleda, tveganje zelenega zavajanja, ipd.).	1. Pregledala bom preliminarne ugotovitve in končna poročila prejete s strani tretje neodvisne osebe (verifikacija trajnostnega poročila, poročilo ISO re-certificiranja, poročilo EcoVadis); 2. Preverila bom katere mehanizme ima družba vzpostavljene za preprečevanje zelenega zavajanja oz. lažne prijaznosti do družbe (razgovor z direktorjem marketinga).	Poslovodstvo ima nadzorno vlogo pri določanju kako bo družba posredovala trajnostne poslovne informacije zunanjim deležnikom (skladno z zunanjimi standardi). Družba X t.i. "zeleno zavajanje" opredeljuje kot obliko zavajajočega trženja ali komuniciranja. Družba se zaveda, da lažna prijaznost do okolja oziroma zeleno zavajanje lahko škodi ugledu, povzroči sodne spore, globe in izgubo zaupanja kupcev, kar na koncu vpliva na poslovni izid družbe. Tveganje zelenega zavajanja je ustrezno identificirano in obvladovano v Katalogu tveganj. Družba X je izračune ogljičnega odtisa (Obseg 1, 2 in 3), ki temelji na znanstveno utemeljeni metodologiji in smernicah Protokola o toplogrednih plinih (GHG Protocol), v izogib tveganju zelenega zavajanja, tudi verificiralo s strani zunanjih presojevalcev. Notranja revizija v procesu Onbordinga novozaposlenim predstavi tveganje zelenega zavajanja.	D	D.4.2.	DD/MM/2025
		T22	Trajnostni poslovni cilji družbe X niso integrirani oz. povezani s cilji notranjega poročanja	K31	Notranje trajnostnostno poročanje mora zagotavljati relevantne, uporabne in realne informacije, ki pomagajo vodstvu pri odločanju.	1. S koordinatorjem skupine bom preverila katere informacije poslovodstvo interno uporablja za odločanje o upravljanju družbe (vir pridobivanja informacij, analiz, poročil); 2. S koordinatorjem skupine bom preverila načine preverjanja popolnosti informacij in točnost rezultatov; 3. Preverila bom razpoložljivost podatkov.	Družba upošteva tveganja, v zvezi s popolnostjo in celovitostjo podatkov točnostjo rezultatov ocenjevanja, razpoložljivostjo podatkov o višjem in nižjem delu vrednostne verige (ESRS 2 GOV-5, AR 11.). Pri poročanju uporablja družba interdisciplinarni pristop. Upravljanje krovnega sistema poročanja o trajnostnem razvoju in potrjevanje podatkov usklajuje Skupina za trajnostni razvoj, v zbiranje in zagotavljanje podatkov pa so vključeni vsi člani skupine za trajnost za posamezna področja, vključno s kontrolingom.	D	D.3.2.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T23	Trajnostni poslovni cilji družbe X niso integrirani oz. povezani s cilji skladnosti.	K32	Ustreznosti in pripravljenosti družbe X na (obvezno oz. prostovoljno) trajnostno poročanje v skladu z ESRS standardi in drugimi zunanjimi predpisi (npr. Zakon o varstvu okolja, Zakon o varnosti in zdravju pri delu, požarna varnost, ipd.).	1. S člani skupine za trajnost bom preverila poznavanje vsebine ESRS standardov; 2. S koordinatorjem skupine za trajnost bom preverila poznavanje in način predstavitve relevantnih informacij, ki jih zahtevajo ESRS.; 3. S pravno službo bom preverila, število vloženih tožb na delovnopravnem področju proti družbi X za zadnja 3 leta; število vloženih tožb kupcev ali dobaviteljev proti družbi X za zadnja 3 leta; izrečene sankcije.; 4. Seznanila se bom s končnim poročilom revizijske družbe XY, ki je izvedla analizo vrzeli CSRD.	Družba posluje skladno z naslednjimi zakonskimi področji: okoljevarstvenim, delovnopravnim in v skladu s požarno varnostjo. To dokazuje z ustreznimi potrdili. Družba X v zadnjih 3 letih ni imela tožb. Družbi v zadnjih treh letih niso bile izrečene kakršnekoli sankcije zaradi kršitev veljavnih predpisov, ki urejajo ta področja. Družba je opravila neodvisno oceno vrzeli CSRD, ki jo je izvedla neodvisna revizijska družba XY, katera je podala priporočila glede pripravljenosti družbe X na trajnostno poročanje v skladu z ESRS standardi, pred nastopom (obveznega ali prostovoljnega) poročanja o trajnostnosti.	D	D.3.2.	DD/MM/2025
ICIF-2013-7	C7 - Organizacija prepozna in analizira tveganja (kot podlago) za doseganje trajnostnih poslovnih ciljev.	T24	V družbi X ne potekajo aktivnosti za prepoznavanje in obvladovanje tveganj.	K33	1. Družba X ima delujoč sistem prepoznavanja in obvladovanja tveganj; 2. Družba je upoštevala širše kategorije tveganj (poveznih z ESG-jem), jih prepoznala in jih ustrezno obvladuje.	1. Preverila bom Katalog tveganj, ali se dejavniki ESG-ja upoštevajo v trenutnih kategorijah tveganj (katalog tveganj mora biti sistematičen in olistninjen); 2. Preverila bom Organizacijski predpis družbe "Ukrepi za obravnavanje tveganj in priložnosti"; 3. Preverila bom zapisnike kvartalnih sestankov (pri predstavniku vodstva za kakovost) z lastniki procesov; 4. Poročilo zunanje presoje ISO 14001:2015 (obvladovanje tveganj).	Družba X ima tveganja prepoznana in opredeljena v Katalogu tveganj, katerega koordinira predstavnik vodstva za kakovost in v katerem so navedene tudi odgovorne osebe (lastniki tveganj) za posamezna tveganja. Poročanje o učinkih in pregled tveganj se izvaja na kvartalnem pregledu uspešnosti delovanja sistema kakovosti, kjer je prisoten kolegij vodstva (lastniki procesov) ter predstavnika sistema kakovosti in okolja. V Katalogu tveganj so upoštevana tudi tveganja povezana z ESG-jem (dodano je novo tveganje "zeleno zavajanje"). Zapisniki kvartalnih sestankov niso ustrezno arhivirani v skladu z veljavnim organizacijskim predpisom. Kvartalno poročanje glede uspešnosti delovanja sistema kakovosti ni redno poročano vodstvu (PRIPOROČILO 7).	D	D.3.2.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T25	Družba ni ustrezno pripravila oceno dvojne pomembnosti in opredelila pomembnih informacij o vplivih, tveganjih in priložnosti na področju trajnosti.	K34	1. Družba je ustrezno pripravila oceno dvojne pomembnosti in določila pomembne informacije o vplivih, tveganjih in priložnostih (IRO) na področju trajnostnosti. 2. Družba je primerno identificirala in obtežila (pondirala) vse deležnike.	1. Pregled izdelave ocene dvojne pomembnosti pri koordinatorju za trajnost; 2. Pregled postopka/metodologije za pripravo ocene dvojne pomembnosti ter preglednost izvedene presoje/pragovi (zahteva po razkritju ESRS 2 IRO-1 in IRO-2); 3. Pregled identifikacije deležnikov pri postopku ocene dvojne pomembnosti; 4. Pregled Deležniške mape družbe X (in podlago za pondiranja deležnikov).	Družba je na podlagi objektivnih meril primerno pripravila dvojno oceno pomembnosti. Po zaključku postopka ocenjevanja pomembnosti je družba ustrezno razkrila: (a) postopek za prepoznavanje in ocenjevanje svojih pomembnih vplivov, tveganj in priložnosti (ESRS 2 IRO-1); (b) medsebojno vplivanje svojih pomembnih vplivov, tveganj in priložnosti s strategijo in poslovnim modelom (ESRS 2 SMB-3), (c) zahteve po razkritju v skladu z ESRS-ji, ki jih vključuje izjava o trajnostnosti (ESRS 2 IRO-2). Družba je ustrezno razkrila tudi prage in merila. Ocena dvojne pomembnosti je skladna s politikami družbe in izhodišče za poročanje o trajnostnosti na podlagi ESRS. Družba X je identificirala deležnike v skladu z ESRS. Notranji reviziji je bila predložena Deležniška mapa družbe X, ki je bila ustrezno pripravljena (upoštevana matrika vpliva in pomembnosti).	D	D.4.2.	DD/MM/2025
ICIF-2013-8	C8 - Organizacija pri ocenjevanju tveganj za doseganje ciljev upošteva tudi možnost prevare	T26	Družba X ne upošteva med ocenjevanjem tveganj različne vrste goljufij.	K35	Organizacija prepoznava tveganje t.i. "zelenega zavajanja" ali lažne prijaznosti do družbe in ga ustrezno obvladuje.	1. Poizvedovanje, kako družba X obvladuje tveganja, ki bi lahko privedla do goljufivih dejavnosti (zavestno napačno navajanje informacij ali neprimernih virov povezanih s trajnostnostjo); 2. Število prijav zavajanja potrošnikov (razgovor z direktorjem marketinga in vodstvom); 3. Z vodstvom bom preverila, katere mehanizme ima družba vzpostavljene za preprečevanje zelenega zavajanja; 4. Sestanek z direktorjem marketinga in osebo odgovorno za stike z javnostmi glede načina pregledov vsebin javnega komuniciranja povezanih z ESG tematiko.	Družba X t.i. "zeleno zavajanje" opredeljuje kot obliko zavajajočega trženja ali komuniciranja. Vodstvo se zaveda, da lažna prijaznost do okolja oziroma zeleno zavajanje lahko škodi ugledu, povzroči sodne spore, globe in izgubo zaupanja kupcev, kar na koncu vpliva na poslovni izid družbe. O tveganju zelenega zavajanja so bili zaposleni že informirani preko internega informatorja. Družba X v izogib zelenemu zavajanju izračune ogljičnega odtisa (Scope1, 2 in 3), verificira s strani zunanjih presojevalcev. Notranja revizija v procesu Onboardinga novozaposlenim predstavi tveganje zelenega zavajanja. Pristojne organizacijske enote pred objavo uskladijo in pregledajo vsebine javnega komuniciranja. Družba X ni prejela prijav zavajanja potrošnikov v zadnjih 3 letih.	D	D.4.2.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
		T27	Organizacija izvaja pritiske na zaposlene in druge akterje, da bi dosegli trajnostne cilje.	K36	1. Družba uspešno prepozna in obvladuje morebitne notranje pritiske na zaposlene glede doseganja trajnostnih ciljev. 2. Družba zagotavlja celovitost informacijskega sistema, kjer je nepooblaščen spreminjanje podatkov onemogočeno.	1. Razgovor s člani Etičnega odbora glede prijav mobinga v družbi X; 2. Razgovor z vodjo IT, glede možnosti nepooblaščenih sprememb podatkov v informacijskem sistemu ter omejenih dostopov.	Želja po izpolnitvi pričakovanj lahko spodbudi nepravilnosti, vključno s nepopolnim in netočnim poročanjem (vlagateljem, zunanjim deležnikom, vodstvu). V družbi X uspešno obvladujejo morebitne pritiske na zaposlene s tem, da imajo vzpostavljen kanal za prijavo mobinga (tudi anonimni kanal), kjer lahko zaposleni sporočijo morebitne pritiske. V družbi X je vzpostavljen etični odbor, ki osebno obravnava vse morebitne prijave. Družba ima vzpostavljen celovit informacijski sistem, kjer je nepooblaščen spreminjanje podatkov onemogočeno. Vedno je vidna revizijska sled. Podatki in informacije so dosegljivi le pooblaščenim uporabnikom informacijskega sistema (vsak član Skupine za trajnost ima dostop zgolj do svojega modula v informacijskem sistemu).	D	D.2.2.	DD/MM/2025
ICIF-2013-9	C9 - Organizacija ocenjuje spremembe (trende), ki bi lahko pomembno vplivale na sistem notranje kontrole	T28	Organizacija pri ocenjevanju tveganj ne upošteva zunanjih dejavnikov kot so gospodarska gibanja in regulativa.	K37	Družba X ustrezno identificira in spremlja poslovna tveganja (hiter odziv družbe na (nove) regulatorne zahteve).	1. Pregled poslovnih tveganj v Katalogu tveganj skupaj s vodjo kakovosti; 2. Razgovor z lastniki procesov oz. tveganj glede obvladovanja tveganj.	Med operativnimi tveganji ima družba identificirano tveganje "Spremembe makroekonomskih pogojev poslovanja na ključnih trgih" ter "Regulatorne obveze na ključnih trgih". Tveganja se ustrezno obvladujejo.	D	D.4.2.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
3. KONTROLNE AKTIVNOSTI										
ICIF-2013-10	C10 - Organizacija izbira, oblikuje in razvija kontrolne aktivnosti, ki prispevajo k ublažitvi tveganj za doseganje trajnostnostnih ciljev na sprejemljivo raven	T29	Organizacija nima vzpostavljenih "razmejitev nalog", da bi lahko zagotovili verodostojnost, točnost in popolnost trajnostnih poslovnih informacij.	K38	Družba ima ustrezno razmejene dolžnosti, s katerimi zagotavlja verodostojnost, točnost in popolnost informacij.	1. Sestanek z vodjo računovodstva (pregled organizacijskih predpisov v procesu računovodstva ter Pravilnika o računovodstvu); 2. Sestanek z vodjo kontrolinga (pregled procesa kontrolinga) in pregled delovnih navodil.; 3. Razgovor z vodjo IT glede vgrajenih kontrolnih mehanizmov v sistem SAP ERM.	Družba ima vzpostavljene številne notranje kontrole (dodeljene odgovornosti glede vodenja in spremljanje računovodskih in neračunovodskih evidenc; zaporedno številčenje knjigovodskih listin; redno usklajevanje kontov; avtomatizirane kontrole; omejitev dostopov do določenih evidenc; ustrezno ločene funkcije-izvedbene funkcije so ločene od administrativnih); vzpostavljeno je načelo štirih oči, obstajajo neodvisna preverjanja.	D	D.3.3.	DD/MM/2025
		T30	Družba nima vzpostavljenega ustreznega sistema upravljanja tveganj in notranjih kontrol v zvezi s postopkom poročanja o trajnostnosti.	K39	Družba ima ustrezen sistem upravljanja tveganj in notranjih kontrol v zvezi s postopkom poročanja o trajnostnosti (ESRS 2 GOV-5).	Skupaj z koordinatorjem za trajnost bom preverila: 1. Pregled obstoječega obsega, glavnih značilnosti in elemente postopkov ter sistemov upravljanja tveganj in notranjih kontrol v zvezi s poročanjem o trajnostnosti; 2. Opis načina kako družba vključuje ugotovitve ocene tveganj in notranjih kontrol v zvezi s postopkom poročanja o trajnostnosti v ustrezne notranje funkcije in postopke; 3. Pregled vzpostavljenih metrik, povezanih s pomembnimi trajnostnimi zadevami (ESRS 2 MDR-M); 4. Pregled vzpostavljenih KPI in način spremljanja oz. poročanja vodstvu (tudi periodika pregleda); 5. Pregled vmesnika za analizo in prikaz podatkov (angl. <i>dashboard</i>) s katerim nadzoruje družba izvajanje politik.	Družba je določila in formalizirala postopke za zbiranje in analiziranje podatkov potrebnih za poročanje o trajnostnosti in sicer kdo je odgovoren za posamezne podatke (v Poslovniku in v sklepu k Poslovniku). Člani skupine za trajnostnost zbirajo, spremljajo in arhivirajo podatke in dokumente povezane s trajnostnim poročanjem. Vodstvo prejme kvartalno poročila s strani koordinatorja skupine za trajnost. V Poslovniku je navedeno, da v primeru morebitnih odstopanj kazalnikov ali pojavi novih/dodatnih tveganj sporoči koordinator vodstvu, nemudoma. Družba X je vzpostavila metrike, povezane s pomembnimi trajnostnimi zadevami, ki jih uporablja za vsebino razkritij (ESRS 2 MDR-M). Pripravljena je tudi metodologija na katerih temeljijo metrike (družba uporablja EFRAG podatkovne točke). Družba ima v programu Microsoft Excel pripravljene zadostne ali jasne definicije v zvezi z izračuni meril.	D	D.3.3.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
ICIF-2013-11	C11 - Organizacija izbere in razvija splošne kontrolne aktivnosti za tehnologijo v podporo doseganju načrtovanih trajnostnih ciljev	T31	Organizacija ne vključuje tehnološke infrastrukture v nadzorne dejavnosti pri zagotovitvi popolnih in točnih trajnostnih informacij.	K40	Družba vključuje tehnološko infrastrukturo v nadzorne dejavnosti pri zagotavljanju popolnih in točnih trajnostnih informacij za trajnostno poročanje.	1. S koordinatorko za trajnost bom preverila vse vzpostavljene metrike v družbi (vključno z metodologijami); 2. Z vodjo IT bom preverila proces prenosa nestrukturiranih podatkov v strukturirane podatke (iz sistema SAP ERP → v Microsoft Excel preglednice, za potrebe regulativnega poročanja in potreb spremljanja; 3. Z vodjo kontrolinga bom preverila način nadzora popolnih in točnih informacij; 4. Z vodjo računovodstva in vodjo IT bom preverila politiko avtorizacij in odobritev v družbi X in s tem ugotovila ali so naloge ustrezno ločene.	Podatki in vizualizacija podatkov je pripravljena v Microsoft Excelovem dokumentu (vhodni podatki na enem mestu) in je organizirana hierarhično, razdeljena po kategorijah (emisije, energija, odpadki, materiali, voda, družbena odgovornost, upravljanje) od agregiranih pogledov do posameznega parametra. Poslovno informacijski sistem SAP sicer omogoča upravljanje informacij in podatkov z različnimi nivoji dostopa za uporabnike, kar zagotavlja varnost podatkov. SAP vsebuje vgrajene kontrolne mehanizme, in sicer večstopenjske odobritve (verifikacije). Kontroling (ki ni pripravljalec podatkov) neodvisno izvaja kontrolo nad podatki. Priporočamo integracijo celovite programske rešitve oziroma namensko aplikacijo za zbiranje in spremljanje podatkov oz. okoljskih kazalnikov, skladno z ZGD-1 in ESRS standardi, kar bi v bodoče olajšalo pripravo trajnostnih poročil in prispevalo k učinkovitosti (PRIPOROČILO 8).	P	D.3.3.	DD/MM/2025
				K41	Poročilo o trajnostnosti je pripravljeno v enotni elektronski obliki (v XBRL - angl. <i>eXtensible Business Reporting Language standardu</i>) in opremljeno s posebnimi strojno berljivimi oznakami.	1. Razgovor z vodjo računovodstva in vodjo IT.	Prvo trajnostno poročanje bo moralo biti pripravljeno v enotni digitalni obliki XHTML, ter v strojno berljivi obliki z označbami razkritij ("s tagi"). Ugotovljeno je, da družba še ni izbrala zunanega izvajalca, ki bo pripravila trajnostno poročilo v HTML/XBRL formatu/standardu (PRIPOROČILO 10).	S	D.3.3.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
ICIF-2013-12	C12- Organizacija izvaja kontrolne aktivnosti s pomočjo politik, ki določajo pričakovanja, in postopkov, ki te politike uresničujejo	T32	Organizacija ni vzpostavila ustreznega nadzora nad trajnostnostnimi politikami in postopki.	K42	1. Družba je obstoječe politike in postopke ustrezno prilagodila in posodobila, da bi bolje podprla trajnostnostne cilje. 2. Vzpostavitev odgovornosti za izvajanje politik in postopkov.	1. Pregled seznama politik in pravilnikov (ter ostalih podpornih dokumentov), ki so povezani s trajnostnimi poslovnimi cilji in njihove posodobitve; 2. Zapisniki kolegijev skupine za trajnost.	Družba X je oblikovala nove politike (ESG politike, Načrt za zeleni prehod, Poslovnik o delovanju skupine za trajnostni razvoj) ter posodobila obstoječe notranje akte, da bi podprla trajnostnostne cilje. Nekateri obstoječi notranji akti niso posodobljeni (PRIPOROČILO 2). V vseh novih politikah, pravilnikih in poslovniki so določene odgovornosti za izvajanje ter ukrepi ob zaznanih tveganjih. Periodika glede spremljanja, poročanja o ESG ciljih ter odzivanja na odmike, je pisno določeno v Poslovniku in se izvaja, kar dokazujejo zapisniki kolegijev skupine za trajnost.	P	D.3.3.	DD/MM/2025
4. INFORMIRANJE IN KOMUNICIRANJE										
ICIF-2013-13	C 13- organizacija pridobiva ali ustvarja ter uporablja ustrezne in kakovostne informacije, v podporo delovanju notranjega kontroliranja	T33	Organizacija nima vzpostavljenih notranjih kontrol glede zanesljivih informacij.	K43	Družba ima vzpostavljeno notranjo kontrolo nad kvaliteto informacij (tudi tistih, ki bodo predstavljena v izjavi za trajnostnost).	1. Na podlagi preverljivosti (zahteva ESRS 1 QC 13.) se bom prepričala, ali so informacije popolne, nevtralne in točne; 2. Notranjerevizijski letni načrt dela (načrtovani posli povezani s procesom trajnostnostnega poročanja oz. planirano število revizijskih ur); 3. Vzpostavljenost revizijskih sledi (celotna sled informacij).	Informacije o dejstvih ne vsebujejo pomembnih napak, opisi predstavljajo natančno sliko (ESRS 1 QC 5.). Ocene in približki oz. napovedi so jasno opredeljene. Trditve so razumne in temeljijo na zadostni količini informacij. Preverila sem 5 naključnih metrik in so vse pripravljene v skladu s ESRS standardom ter preverljive (ESRS 1 QC 13.). Kontroling je vzpostavil dodatne kontrole (ter spremlja odmike). Družba ima notranjo revizijo, ki v letu 2025 izvaja NR posel dajanja zagotovil na tem področju. Revizijske sledi nad transakcijami v sistemu SAP beležijo dnevniški zapisi.	D	D.4.3.	DD/MM/2025
				K44	Organizacija ima ustrezno omejene dostope do posameznih baz podatkov.	1. Z vodjo informatike bom preverila dostope do posameznih baz podatkov oziroma modulov v SAP ERP.	Aplikativne kontrole v sistemu SAP ERP obstajajo. Sistem omogoča upravljanje ESG podatkov z različnimi nivoji dostopa za uporabnike.	D	D.4.3.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
				K45	Organizacija ima vzpostavljen vmesnik za spremljanje oz. nadzor nad kakovostjo informacij.	1. S pomočjo deskriptivne analitike bom preverila vizualizacijo podatkov/spremljanje KPI oz. pregled vmesnika za spremljanje napredka (angl. <i>dashboard</i>). Z vodjo kontrolinga bom preverila načine spremljanja kazalnikov/KPI.	Vizualizacija podatkov je pripravljena v Microsoft Excelovem dokumentu (vhodni podatki na enem mestu) in je organizirana hierarhično, razdeljena po kategorijah (emisije, energija, odpadki, materiali, voda, družbena odgovornost, upravljanje) od agregiranih pogledov do posameznega parametra. Kontroling ima vzpostavljene mehanizme spremljanja podatkov in ustrezno poroča o odmikih.	D	D.4.3.	DD/MM/2025
ICIF-2013-14	C14- Organizacija interno sporoča informacije (notranje komunicira), za podporo delovanju notranjega kontroliranja	T34	Organizacija nima vzpostavljenega učinkovitega in uspešnega internega sistema obveščanja zglede politik in ciljev na področju trajnostnega poročanja.	K46	V družbi je razvito formalno in neformalno komuniciranje.	1. Št. internih obvestil zaposlenim glede politik in ciljev na področju trajnostnega poročanja; št. izvedenih delavnic; št. e- tečajev na temo ESG; 2. Dostop do politik in ciljev na intranetu.	Družba je izvedla v letu 2025 e- tečaj, ki je bil obvezen za vse zaposlene, kjer so se seznanili s trajnostnostnimi zadevami. Strokovne delavnice na temo trajnostnosti so imeli zgolj člani skupine za trajnost. Družba nima objavljenega potrjenega načrta za zeleni prehod in ciljev ESG na intranetu in spletu (PRIPOROČILO 9). Priporočamo, vzpostavitev ustrezne komunikacijske strategije na področju trajnostnega poslovanja družbe X.	P	D.4.4.	DD/MM/2025
		T35	Organizacija nima vzpostavljenega internega kanala komuniciranja z namenom spodbujanja delovanja zaposlenih v skladu s trajnostnimi cilji.	K47	Vzpostavljen je sistem komuniciranja z namenom spodbujanja delovanja zaposlenih v skladu s trajnostnostnimi cilji.	1. Komunikacijski kanali, kamor lahko zaposleni oddajo svoje ideje v skladu s trajnostnimi cilji.; 2. Pregled gradiva na intranetu, ki se navezujejo na ESG teme.	Zaposleni niso implicitno motivirani s strani družbe X, da sodelujejo pri trajnostnih ciljih s svojimi idejami. Zaposlene je potrebno bolj aktivno vključevati v proces trajnostnega ravnanja (projekt "Mali koristni predlogi"). Vodstvo mora bolj aktivno spodbujati kulturo, ki spodbuja upoštevanje ESG-ja kot del vsakodnevnih poslovnih odločitev znotraj oddelkov in med njimi (PRIPOROČILO 6).	S	D.4.4.	DD/MM/2025

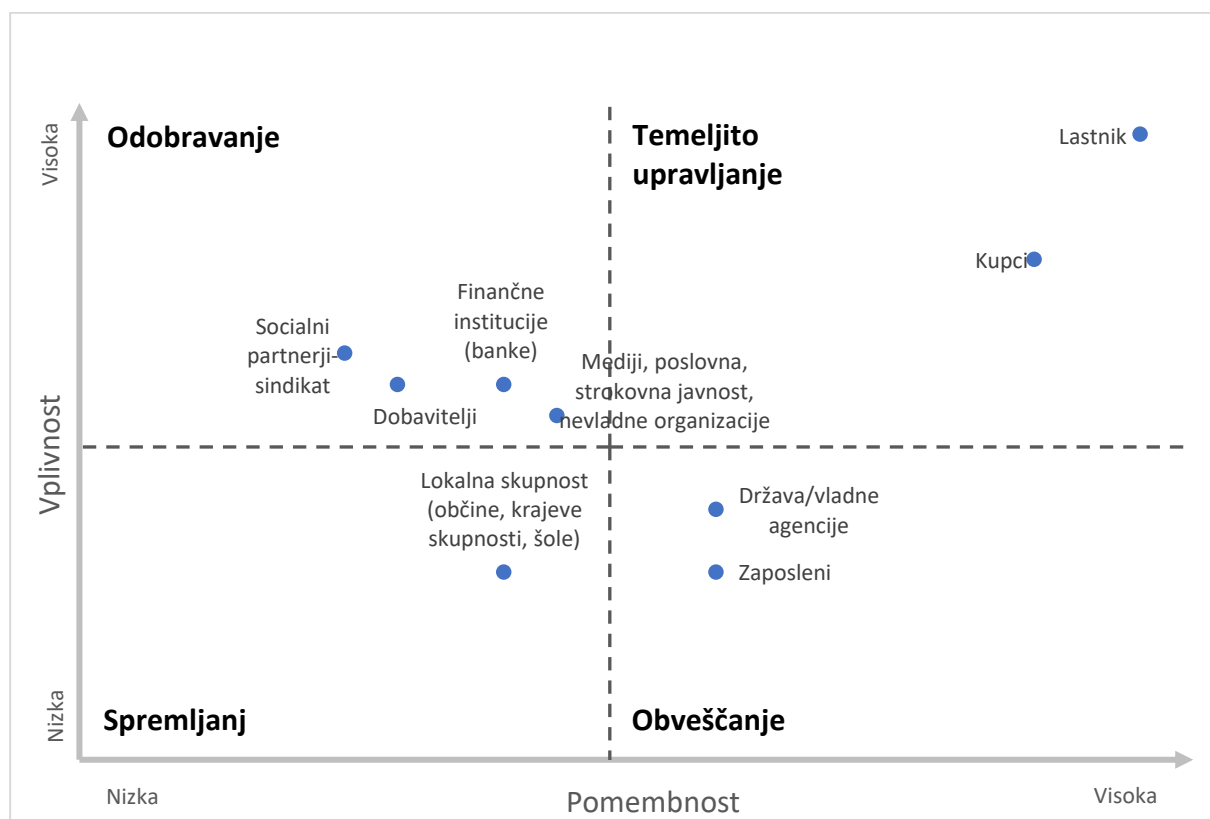
COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
ICIF-2013-15	C15- Organizacija komunicira z zunanjimi deležniki v zvezi z zadevami, ki vplivajo na delovanje notranjega kontroliranja	T36	Organizacija nima vzpostavljenega ustreznega komuniciranja z zunanjimi deležniki.	K48	1. Družba X ustrezno komunicira z zunanjimi deležniki (javnost, lokalna skupnost, država, banke, itd.); 2. Družba X vključuje zunanje deležnike, kar pomaga pri zagotavljanju, da so aktivnosti in poslovni model usklajeni z interesi in pričakovanji zunanjih deležnikov.	1. Razgovor s koordinatorem za trajnost, kako družba X prepozna in upošteva interese, potrebe in pričakovanja širšega kroga zunanjih deležnikov; 2. Pregled vprašanj v letnem vprašalniku o zadovoljstvu kupcev (koliko vprašanj se navezuje na ESG tematiko) ter njihove odgovore.; 3. Pregled splošnega spletnega vprašalnika poslanega zunanjim deležnikom za potrebe ocene dvojne pomembnosti (+ kontrola arhiva).; 4. Preverba vzpostavljenega kanala za žvižgače (možnost anonimne oddaje pripombe s strani zunanjih deležnikov).; 5. Skupni znesek sredstev namenjenih donacijam/sponzorstvu za lokalno skupnost (razvidno iz Letnega poročila).	Družba X je pripravila splošni spletni vprašalnik, kjer so vsi deležniki ocenjevali in odgovarjali na enaka vprašanja povezana s trajnostno tematiko. Vprašalniki so ustrezno arhivirani. Interesi deležnikov so upoštevani v oceni dvojne pomembnosti. V letnem vprašalniku o zadovoljstvu kupcev se 4 vprašanja navezujejo na ESG tematiko. Načini komuniciranja z zunanjimi deležniki so opisani v Trajnostnem poročilu družbe X za leto 2024 (Pregled pričakovanj in potreb strateških deležnikov). Družba X je član Zelenega omrežja Slovenije in preko strokovnih člankov komunicira s splošno in strokovno javnostjo. Družba X letno namenja donacije in sponzorstva za lokalno skupnost v višini XY €. Vzpostavljen je javno dostopen elektronski naslov, kamor lahko zunanji deležniki posredujejo svoje mnenje ali pomisleke.	D	D.4.3.	DD/MM/2025
5. AKTIVNOSTI SPREMLJANJA										
ICIF-2013-16	C 16- Organizacija izbira, razvija in izvaja tekoče in/ali ločeno ocenjevanje za potrditev, da so sestavine notranjega kontroliranja prisotne in delujejo	T37	Organizacija nima vzpostavljenih ocenjevanj/spremljanj delovanja notranjega kontroliranja.	K49	Organizacija spremlja notranje kontroliranje trajnostnostnega delovanja.	1. Tekoča in ločena ocenjevanja notranjih kontrol, ki so vgrajena v poslovne procese družbe (pregled notranjerevizijskega načrta-notranjerevizijski posli, pregled zunanjih revizorjev).	Notranja revizija kot tretja linija izvaja neodvisne notranjerevizijske posle zagotovi in svetovanj za pomoč pri oblikovanju, izvajanju in izboljšanju širšega nabora notranjih kontrol, povezanih s trajnostnimi poslovnimi cilji. Družba ima vzpostavljen sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnostnega poročanja. Družba je izvedla oceno pripravljenosti oziroma vrzeli v skladu z CSRD direktivo s strani zunanjih izvajalcev.	D	D.4.4.	DD/MM/2025

COSO	CILJI	OZNAKA TVEGANJA	TVEGANJA	OZNAKA KONTROLE	NOTRANJE KONTROLE	PREISKUŠANJE/REVIZIJSKI POSTOPKI	REVIZIJSKE UGOTOVITVE	OCENA USPEŠNOSTI NK	OZNAKA DELOVNEGA GRADIVA	IZVEDBA (datum)
ICIF-2013-17	C 17- organizacija ovrednoti in pravočasno sporoči pomanjkljivosti notranjega kontroliranja tistim strankam, ki so odgovorne za popravno ukrepanje, vključno s poslovodstvom.	T38	Organizacija ne izvaja popravljanih dejanj, ki so prilagojena spremembam okoliščin in trajnostnim poslovnim ciljem (tudi trajnostnostnemu poročanju).	K50	Izvajanje akcijskih načrtov s strani vodstva za odpravo morebitnih pomanjkljivosti.	1. Pregled kvartalnih zapisnikov poročanj koordinatorske skupine za trajnost; 2. Pregled zapisnikov kolegijev koordinatorske skupine za trajnost z vodstvom (poudarek na ukrepih ob ugotovljenih pomanjkljivostih).	Redno poročanje vodstvu s strani koordinatorske skupine za trajnost sproti informira vodstvo in skupaj odpravljajo morebitne ugotovljene pomanjkljivosti. Družba je izvedla oceno pripravljenosti oziroma vrzeli v skladu z CSRD direktivo s strani zunanjih izvajalcev. Družba ustrezno in hitro odpravlja pomanjkljivosti.	D	D.4.4.	DD/MM/2025

Legenda:

Ocena uspešnosti NK	Kratica	Kriteriji ocenjevanja
Nezadovoljivo	N	Notranja kontrola ni prisotna oziroma ne deluje kot je bilo predvideno.
Slabo	S	Notranja kontrola ni ustrezna in/ali ne deluje. Pomanjkljivosti notranjih kontrol zahtevajo obvezno takojšnje popravke vodstva.
Primerno	P	Notranja kontrola je delno ustrezna in/ali delno deluje. Pomanjkljivosti notranjih kontrol zahtevajo popravke, ki jih lahko izvede vodstvo.
Dobro	D	Notranja kontrola je prisotna in deluje kot je bilo predvideno.

Priloga 4: Deležniška mapa družbe X



KONČNO POROČILO NOTRANJEREVIZIJSKEGA PREGLEDA

Št: 2/2025

Z dne 10.2.2025

Področje notranjerevizijskega posla (NRP)	POSEL DAJANJA ZAGOTOVIL GLEDE USPEŠNOSTI NOTRANJIH KONTROL V PROCESU TRAJNOSTNEGA POROČANJA (V SKLADU Z ESRS) V DRUŽBI X
Prejemniki poročila	Vodstvo Ime, Priimek, koordinator skupine za trajnost
Notranji revizor:	Kristina Čušin Medvešek Podpis:

Kazalo vsebine

1. POVZETEK POROČILA ZA VODSTVO
- 1.1. Mnenje notranje revizije
2. PODROBNO POROČILO O OPRAVLJENI NOTRANJI REVIZIJI
- 2.1. Splošne informacije o notranji reviziji
- 2.1.1. Namen in cilj notranjerevizijskega posla
- 2.1.2. Obseg in omejitve
- 2.1.3. Uporabljena sodila
3. Revizijske ugotovitve in priporočila

1. Povzetek poročila za vodstvo

Notranjerevizijski posel je bil načrtovan in dogovorjen z vodstvom ter izveden v skladu Globalnimi standardi notranjega revidiranja in Hierarhijo pravil notranjega revidiranja. Pri ocenjevanju obstoja in delovanja notranjih kontrol je bila uporabljena metodologija COSO.

1.1. Mnenje notranje revizije

Delovanje notranjih kontrol smo preverili z upoštevanjem COSO delovnega okvirja za vse sestavine notranjega kontroliranja. Na podlagi izvedenih revizijskih postopkov in pridobljenih revizijskih dokazov smo oblikovali ugotovitve in priporočila. Pri ovrednotenju primernosti in uspešnosti delovanja sistema notranjih kontrol so bile uporabljene vnaprej določene usmeritve oz. kriteriji⁴⁵.

Skupna ocena uspešnosti sistema notranjih kontrol pregledovanega področja je **primerna**⁴⁶, pomanjkljivosti je potrebno odpraviti v roku od 1 do 12 mesecev. Tveganje je srednje.

Ocenitev sistema notranjih kontrol COSO:

Št.	Pregledovano področje (sestavine)	Ocena			
		N	S	P	D
1	Kontrolno okolje				
2	Ocenitev tveganj				
3	Kontrolne aktivnosti				
4	Informiranje in komuniciranje				
5	Aktivnosti spremljanja				
	Skupna ocena notranjih kontrol pregledovanega področja	primerno			

	Nezadovoljivo		Slabo		Primerno		Dobro
--	---------------	--	-------	--	----------	--	-------

Na podlagi pridobljenih revizijskih dokazov, lahko utemeljeno zaključimo, da je notranje kontrolni sistem, ki ga je vzpostavilo poslovodstvo, ustrezno za doseganje ciljev ter da je delovanje sistema

⁴⁵ Kriteriji oz. ocene, ki so bili usklajeni s poslovodstvom, dne DD/MM/YYYY:

- **Dobro (D):** Kontrolni sistem je na splošno dober. Manjše slabosti lahko odpravi vodstvo poslovnega področja v teku poslovnega procesa. Vodstvo dobro obvladuje poslovanje, odgovornosti, pooblastila in postopki so dobro opredeljeni in se v praksi izvajajo skladno s pričakovanji. Kjer se pojavijo odstopanja, sledijo takojšnji ukrepi in neprestano izpopolnjevanje ukrepov. Nadzor se izvaja redno. NK JE ustrezna in/ali DELUJE. Tveganje je majhno.
- **Primerno (P):** V kontrolnem sistemu obstajajo pomanjkljivosti, ki sicer pomembno ne slabijo poslovanja družbe X, a zahtevajo čimprejšnje ukrepanje vodstva. Odgovornosti, pooblastila in postopki so večinoma primerno opredeljeni, občasno pa se ne izvajajo skladno s pričakovanji. Vodstvo se zaveda potrebnosti spremljave in nadzora. Nadzor se izvaja občasno. NK je DELNO ustrezna in/ali DELNO deluje. Tveganje je srednje.
- **Slabo (S):** V kontrolnem sistemu obstajajo resne pomanjkljivosti, ki (lahko) pomembno vplivajo na slabitev poslovanja družbe X in jih mora vodstvo obvezno takoj odpraviti. Odgovornosti, pooblastila in postopki niso primerno opredeljeni oz. se pogosto ne izvajajo skladno s pričakovanji. Nadzor se redko opravlja in je prepuščen posameznikom. NK NI ustrezna in/ali NE deluje. Tveganje je veliko.
- **Nezadovoljivo (N):** V kontrolnem sistemu obstajajo zelo resne pomanjkljivosti (pomembna neusklajenost z zunanjimi predpisi, popolno pomanjkanje kontrol), ki ogrožajo poslovanje družbe X in zahtevajo celovito reorganizacijo. Nadzor se ne izvaja. NK NI ustrezna in NE deluje. Tveganje je zelo veliko.

⁴⁶ Kriteriji za oblikovanje skupne ocene notranjih kontrol:

- **dober:** ugotovljene so zelo majhne pomanjkljivosti ali pa je ugotovitev pozitivna, zato časovni rok pričetka implementacije drobnih izboljšav ni določen s strani notranje revizije; tveganje je majhno.
- **primeren:** ugotovljene so manjše pomanjkljivosti, ki zahtevajo ukrepanje v roku, od 1 do 12 mesecev; tveganje je srednje.
- **slab:** ugotovljene so bistvene pomanjkljivosti, ki zahtevajo ukrepanje v zelo kratkem roku, od 1 do 3 mesece; tveganje je veliko.
- **nezadovoljiv:** ugotovljene so kritične pomanjkljivosti, ki zahtevajo takojšnje ukrepanje; tveganje je zelo veliko.

notranjih kontrol, uspešno. Prisotne so manjše pomanjkljivosti (na področju kontrolnega okolja ter informiranja in komuniciranja), vendar ne vplivajo pomembno na pregledovano področje oziroma proces trajnostnega poročanja in še vedno zagotavljajo doseganje načrtovanih ciljev. Kljub vsemu je potrebno biti pozoren na prisotne vrzeli, ki pa lahko vplivajo na nedoseganje kontrolnih ciljev, predvsem v kontrolnem okolju in pri internem komuniciranju in informiranju.

Na podlagi izvedenih notranjerevizijskih postopkov podajamo utemeljeno zagotovilo o uspešnosti delovanja implementiranega sistema notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja. Podajamo **10 priporočil** za izboljšanje delovanja notranjih kontrol na področjih, kjer so bile ugotovljene pomanjkljivosti. Ugotovljene nepravilnosti, pomanjkljivosti so razvrščene v različne skupine, glede na pomembnost ugotovljenega neskladja. Od podanih desetih priporočil je pet kategoriziranih kot srednje pomembnih ugotovitev (III.) in pet kot manj pomembnih ugotovitev (IV.) (Tabela 1):

- **5 srednje pomembnih ugotovitev (III.),** kaže na sistemske in/ali posamične napake oz. lažje kršitve zunanjih in notranjih predpisov; in kjer so možne finančne posledice od 0,01 % do 0,10 % EBITDA marže. Nujno ukrepanje v roku pol leta (od 1 do 6 mesecev);
- **5 manj pomembnih ugotovitev (IV.),** ki kažejo na manjše in posamične napake oz. pomanjkljivosti pri delovanju notranjih kontrol in kršitve notranjih pravil; možne finančne posledice pod 0,01 % EBITDA marže. Potrebne so drobne izboljšave v roku 1 leta (od 1 do 12 mesecev).

Za uspešno in smotno delovanje družbe X, vzpostavitev in spremljanje notranjih kontrol ter izvedbo priporočil, povezanih z izboljšanjem izvajanja in upravljanja postopkov v procesu trajnostnega poročanja, je odgovorno vodstvo družbe X.

2. Podrobno poročilo o opravljenem notranjerevizijskem poslu

2.1. Splošne informacije o notranjerevizijskem poslu

2.1.1. Namen in cilji notranjerevizijskega posla

Namen notranjerevizijskega posla je opraviti posel dajanja zagotovil na področju notranjih kontrol pri trajnostnem poročanju (v skladu z ESRS standardi) in zagotoviti nepristranske ocene razhajanj med obstoječim stanjem pregledovane dejavnosti in naborom ocenjevalnih sodil. . Pri izvajanju notranjerevizijskega posla sem posebno pozornost namenila uspešnosti delovanja notranjih kontrol.

Cilji posla notranje revizije so:

- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen (implementiran) ustrezen sistem predvidenih notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja,
- oceniti, ali ima družba X vzpostavljen uspešno delujoč sistem notranjih kontrol v procesu trajnostnega poročanja,
- na podlagi izidov podati ugotovitve o morebitnih pomanjkljivostih sistema notranjih kontrol.

Cilj notranjerevizijskega posla je potrdilo vodstvo in se med izvajanjem posla ni spreminjal.

2.1.2. Obseg in omejitve

Obseg posla notranje revizije je dogovorjen in je vseboval:

- Preveritev vzpostavljenih notranjih kontrol v družbi X v procesu trajnostnega poročanja.

- Preveritev skladnosti notranjih kontrol z regulativnimi zahtevami in standardi (z ZGD-1 in Evropskimi standardi poročanja o trajnostnosti).
- Preveritev procesov zbiranja in poročanja podatkov (ustreznosti in točnosti podatkov, ki se uporabljajo v trajnostnih poročilih, vključno s preverjanjem virov podatkov ter metodologij za merjenje).

2.1.3. Uporabljena sodila

Pri izvajanju posla notranje revizije so bila upoštevana naslednja notranja in zunanja sodila:

- zunanji predpisi: Evropski standardi poročanja o trajnostnosti (ESRS standardi) in druga strokovna pravila s področja poročanja o trajnostnosti, Evropska direktiva CSRD, ZGD-1;
- notranji akti: Politike (ESG politika), strategije (Strategija zelenega prehoda), akcijske načrte (Načrt zelenega prehoda), pravilniki (Poslovnik o delovanju skupine za trajnostni razvoj) ter drugi interni akti družbe X, ki urejajo pregledovano področje.

3. Revizijske ugotovitve in priporočila

V tabeli 1 podajam prikaz revizijskih ugotovitev in priporočil.

Tabela1: Revizijske ugotovitve in priporočila

Pomembnost ugotovitve	Težavnost odprave	Oznaka tveganja	Tveganje	Številka priporočila	Ugotovitve in predlogi/priporočila notranje revizije	Odgovorne osebe za izvedbo	Rok za izvedbo	Status
IV.	Enostavno	T2	Vodstvo trajnostnosti ne obravnava kot pomembno temo v družbi (t.i. tone at the top).	1	V planu izobraževanj za leto 2025 ni izobraževanj vodstva za pridobivanje strokovnih znanj glede trajnostnih zadev. Priporočamo strokovno usposabljanje na področju trajnostnega razvoja za najvišje vodstvene organe, da bi okrepili kompetence za uresničevanje trajnostne strategije, kot je predvideno.	vodstvo, vodja Kadri in izobraževanje	DD.MM.YY	Odprto
IV.	Zmerno	T3/T32	Družba X ne razvija in vzpostavlja politik in strategij povezanih s trajnostnostjo.	2	Določeni notranji akti, ki obravnavajo posamezno ESG področje ali kombinacijo le-teh, niso ustrezno ažurirani. Priporočamo ažuriranje notranjih aktov pravilnikov, politik, ki so povezani s trajnostnim razvojem družbe X. Seznam je priložen končnemu poročilu.	posamezni lastniki pravilnikov	DD.MM.YY	Odprto
III.	Enostavno	T3	Družba X ne razvija in vzpostavlja politik, strategij in načrtov za prehod, povezanih s trajnostnostjo, v skladu s standardi ESRS.	3	Načrt zelenega prehoda ni pripravljen v skladu z ESRS E1-1. Družba naj dopolni svoj načrt zelenega prehoda skladno z zahtevami ESRS. Glede na standard ESRS E1-1, je potrebno: (i) bolj eksplicitno opisati kako so cilji družbe X združljivi z omejitvijo globalnega segrevanja na 1,5 C v skladu s Pariškim sporazumom, (ii) bolj eksplicitno obrazložiti in količinsko opredeliti naložbe in financiranje družbe, s katerimi se podpira izvajanje svojega načrta za prehod.	Koordinator skupine za trajnost; namestnik koordinatorskega vodstva	DD.MM.YY	Odprto

Pomembnost ugotovitve	Težavnost odprave	Oznaka tveganja	Tveganje	Številka priporočila	Ugotovitve in predlogi/priporočila notranje revizije	Odgovorne osebe za izvedbo	Rok za izvedbo	Status
III.	Enostavno	T17/T18	Vodstvo nima določenih ciljev uspešnosti, ki se navezujejo na spodbude in nagrade za doseganje trajnostnih (ESG) ciljev. Vodstvo ni motivirano s spodbudami oziroma nagradami povezanih s trajnostnostnimi zadevami.	4	Vodstvo nima določenih ciljev uspešnosti, ki se navezujejo na spodbude in nagrade za doseganje trajnostnih (ESG) ciljev. Priporočam, da se (skladno z zahtevami ESRS 2 GOV-3) v proces ocenjevanja uspešnosti vodstva vključijo tudi cilji trajnostnega razvoja. Družba naj vzpostavi shemo spodbud in nagrad za vodstvo (in ključne zaposlene), ki bi se navezovali na trajnostnostne zadeve. Politika prejemkov naj določa jasne smernice za preudarne prakse na področju prejemkov, da bi tako zagotovili odgovorne, pravične in pregledne mehanizme prejemkov, ki predstavljajo podlago za razvoj poslovanja s ciljem ustvarjanja in zaščite vrednosti za vse deležnike.	vodstvo, upravni odbor	DD.MM.YY	Odperto
IV.	Enostavno	T4	Družba X ima izdelano strategijo in vizijo glede trajnostnih ciljev, a jo vsi zaposleni ne poznajo.	5	Priporočamo, da se trajnostne cilje ustrezno predstavi in vzpostavi notranjo komunikacijo tudi z zaposlenimi v proizvodnji ter se jih aktivno vključi v sodelovanje pri trajnostnih ciljih (priporočamo ponovno vzpostavitev "Mali koristnih predlogov"). Priporočamo spodbujanje notranjega dialoga direktorja proizvodnje z zaposlenimi v proizvodnji.	vodstvo; vodja Kadri in izobraževanje	DD.MM.YY	Odperto
III.	Enostavno	T15	Družba ne spodbuja zaposlenih k proaktivnemu sodelovanju pri trajnostnih ciljih družbe.	6	Zaposlene je potrebno bolj aktivno vključevati v proces trajnostnega ravnanja (obuditev projekta "Mali koristni predlogi", kjer so vključeni ESG cilji). Vodstvo mora spodbujati kulturo, ki spodbuja upoštevanje ESG ciljev kot del vsakodnevnih poslovnih odločitev znotraj oddelkov in med njimi.	vodstvo, vodja marketinga	DD.MM.YY	Odperto
IV.	Enostavno	T24	V družbi X ne potekajo aktivnosti za prepoznavanje in obvladovanje tveganj.	7	Priporočamo vzpostavitev zapisnikov kvartalnega poročanja glede obravnavanja uspešnosti delovanja sistema kakovosti na kolegiju vodstva, kot je določeno v organizacijskem predpisu (OP Ukrepi za obravnavanje tveganj in priložnosti).	predstavniki sistema za kakovost	DD.MM.YY	Odperto

Pomembnost ugotovitve	Težavnost odprave	Oznaka tveganja	Tveganje	Številka priporočila	Ugotovitve in predlogi/priporočila notranje revizije	Odgovorne osebe za izvedbo	Rok za izvedbo	Status
III.	Zmerno	T31	Organizacija ne vključuje tehnološke infrastrukture v nadzorne dejavnosti pri zagotovitvi popolnih in točnih trajnostnih informacij.	8	Priporočamo integracijo platforme ESG oz. celovito programsko rešitev za zbiranje in spremljanje podatkov oz. okoljskih kazalnikov, skladno z ZGD-1 in ESRS standardi, kar bi v bodoče prispevalo k boljši učinkovitosti in uspešnosti pri pripravi trajnostnih poročil.	vodja IT, vodja kontrolinga	DD.MM.YY	Odperto
IV.	Enostavno	T3/T34	Družba ne izkazuje jasne zavezanost k trajnostnostnemu ravnanju oziroma k trajnostnim ciljem družbe in ti niso objavljeni na spletni strani družbe.	9	Družba nima objavljenega potrjenega načrta za zeleni prehod in ciljev ESG na intranetu ali spletnem mestu. Priporočamo, ustrezno komunikacijsko strategijo na področju trajnostnega poslovanja družbe X in objavo ključnih krovnih politik na spletno stran družbe. X.	vodja za stike z javnostmi, vodja marketinga	DD.MM.YY	Odperto
III.	Zmerno	T31	Organizacija ne vključuje tehnološke infrastrukture v nadzorne dejavnosti pri zagotovitvi popolnih in točnih trajnostnih informacij.	10	Trajnostno poročilo mora biti pripravljeno v enotni digitalni obliki XHTML in opremljeno s posebnimi strojno berljivimi označbami po XBRL standardu (glede slednje zahteve se čaka še sprejetje ustreznih aktov na ravni EU-ja). Ugotovljeno je, da družba X še ni izbrala zunanjega izvajalca, ki bo pripravila trajnostno poročilo v XBRL formatu/standardu. Priporočam izbiro usposobljenega in zanesljivega izvajalca (merilo: skladnost s predpisi ter poznavanje zahtev ZGD-1 in ESRS standardov s strani izbranega izvajalca).	vodja IT	DD.MM.YY	Odperto

Legenda:

Pomembnost ugotovitev	Kratika	Kriteriji ocenjevanja
Zelo pomembna ugotovitev	I.	katerih posledice lahko ogrožajo kontinuirano delovanje družbe X; ugotovitve neposredno povezane z izgubo ugleda (možne finančne posledice nad 0,7 % EBITDA marže); zelo veliko tveganje; ukrepanje takoj.
Pomembna ugotovitev	II.	ki kažejo na sistemske in/ali posamične napake oz. hujše kršitve zunanjih in notranjih predpisov ter kršitve pooblastil; možne finančne posledice nad 0,10 % EBITDA marže; možnost izgube ugleda; veliko tveganje; nujno ukrepanje v zelo kratkem roku (od 1 do 3 mesece).
Srednje pomembna ugotovitev	III.	ki kažejo na sistemske in/ali posamične napake oz. lažje kršitve zunanjih in notranjih predpisov; možne finančne posledice od 0,01 % do 0,10 % EBITDA marže; možnost izgube ugleda; srednje tveganje; nujno ukrepanje v roku pol leta (od 1 do 6 mesecev).
Manj pomembna ugotovitev	IV.	ki so pozitivne oziroma kažejo na manjše in posamične napake oz. pomanjkljivosti pri delovanju notranjih kontrol in kršitve notranjih pravil; možne finančne posledice pod 0,01 % EBITDA marže; skoraj ni možnosti izgube ugleda; majhno tveganje; potrebne so drobne izboljšave v roku 1 leta (od 1 do 12 mesecev).

Težavnost odprave pomanjkljivosti	Opis
Težko	so označeni napori, ki zahtevajo sodelovanje širše ekipe strokovnjakov/zaposlenih v skupnem obsegu več kot en človek mesec in/ali zahtevajo investicijo, večjo od vrednosti 10.000 EUR.
Zmerno	so označeni napori, ki zahtevajo sodelovanje ožje skupine strokovnjakov v skupnem obsegu do en človek mesec in/ali zahtevajo investicijo do vrednosti 10.000 EUR.
Enostavno	so označeni napori, ki jih praviloma lahko izveden en sam zaposleni samostojno v skupnem obsegu do nekaj človek dni in/ali zahtevajo investicijo zanemarljive vrednosti.