



HRVATSKA
REVIZORSKA
KOMORA

Stručno savjetovanje ovlaštenih revizora u organizaciji Hrvatske revizorske komore

za 2024. godinu



HRVATSKA
REVIZORSKA
KOMORA

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

Ivana Turjak-Čebohin

Napomena

Sadržaj ovog prezentacijskog materijala je informativnog karaktera. Upotreba prezentacijskog materijala ne oslobađa korisnika od poduzimanja potrebnih mjera predostrožnosti prije njegove uporabe, odnosno ne oslobađa korisnika od obveze primjene izvornih zakonskih odredbi i pravila struke, s toga se Hrvatska revizorska komora i autor prezentacijskog materijala ne mogu smatrati odgovornima prilikom uporabe ili u vezi s uporabom sadržaja koji se nalazi u prezentacijskom materijalu.

Uporaba sadržaja i podataka iz ovog prezentacijskog materijala dopuštena je pod uvjetom navođenja izvora podataka, osim u slučajevima kada je naznačeno drugačije.



Sadržaj

1. Uvod
2. Proces izrade izvještaja o održivosti
3. ESRS – izvještajni okvir
4. Primjeri iz prakse

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

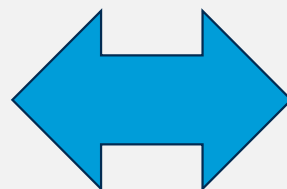
UVOD

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

NFRD vs. CSRD

NFRD (do 2023.)

- Manje obveznika izvještavanja
- Izvještajni okvir nije bio propisan
- Manje objava
- Verifikacija izvještaja – dobrovoljna
- Opcija izdavanja izvještaja - odvojeno od financijskog izvještaja
- Opseg izvještavanja istovjetan financijskim izvještajima



CSRD (od 2024.)

- Više obveznika izvještavanja
- Obavezna primjena ESRS-a
- Više podataka i objava
- Obavezna verifikacija izvještaja
- Izvještaj dio Izvješća posloводства
- Xbrl format
- Opseg izvještavanja širi od opsega financijskih izvještaja (lanac vrijednosti)

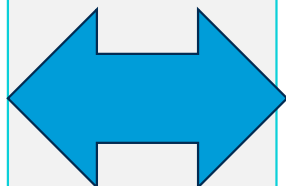


Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

NFRD vs. CSRD - sadržaj

NFRD (do 2023.)

- Zaštita okoliša
- Društvena odgovornost i tretman zaposlenika
- Ljudska prava
- Antikorupucija i mito
- Raznolikost u sastavu odbora kompanija



CSRD (od 2024.)

- Zahtjevi prema NFRD



- Dodatne informacije usmjerene na budućnost
- Izvještavanje konzistentno sa SFDR i EU Taksonomijom
- Koncept dvostruke materijanosti, koji proširuje razmatranja o održivosti sa tržišne vrijednosti kompanije na njegove učinke na društvo i okoliš
- Poslovni modeli, strategije i politike
- Tranzicijski planovi, akcije i ciljevi
- Objave nematerijalnih informacija (uključujući društveni, ljudski i intelektualni kapital)



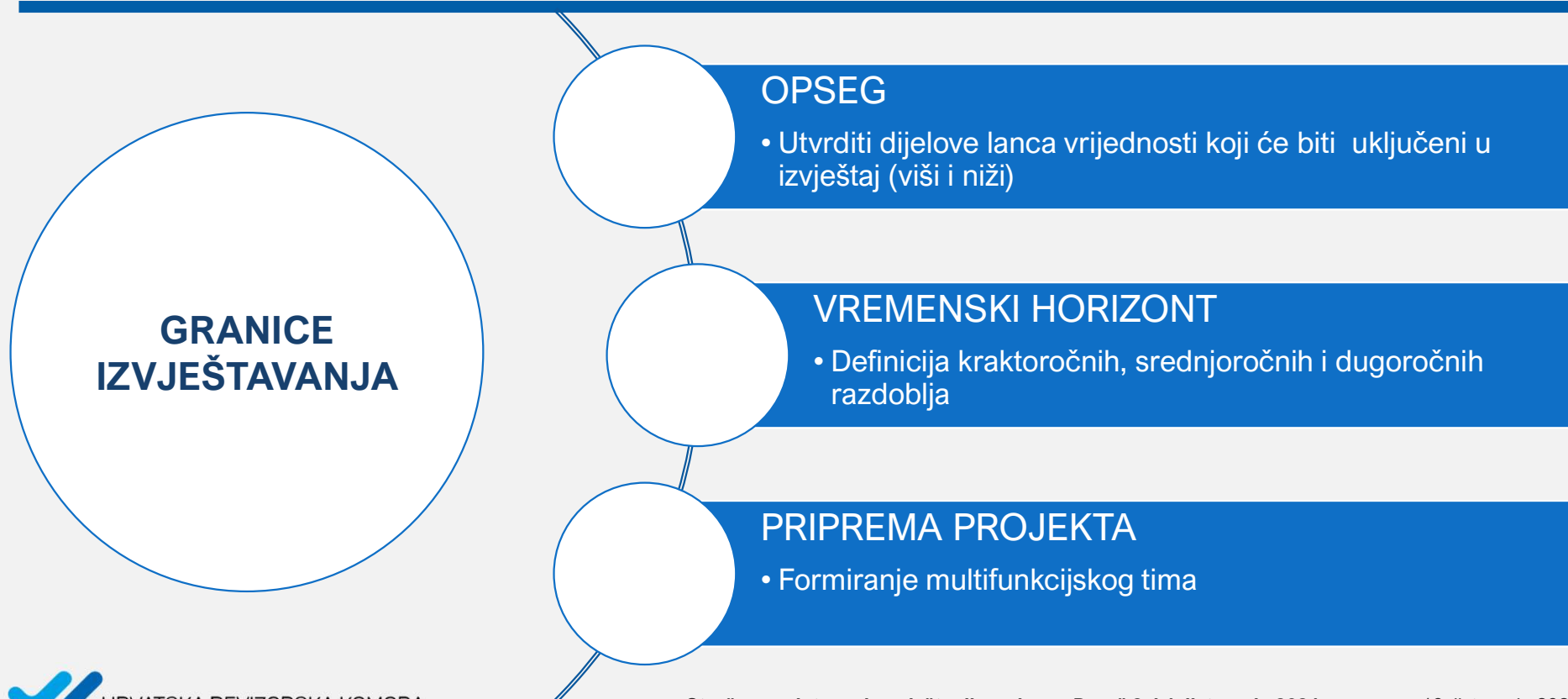
Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

PROCES IZRADA IZVJEŠTAJA O ODRŽIVOSTI

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

PROCJENA DVOSTRUKE

MATERIJALNOSTI

- OSNOVA svakog izvještaja o održivosti
- Postupak procjene nije propisan

ESRS – izvješće treba sadržavati informacije o održivosti povezane sa **značajnim učincima, rizicima i prilikama** koji su identificirani kroz postupak procjene materijalnosti, a koji se temelji na konceptu dvostruke materijalnosti



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

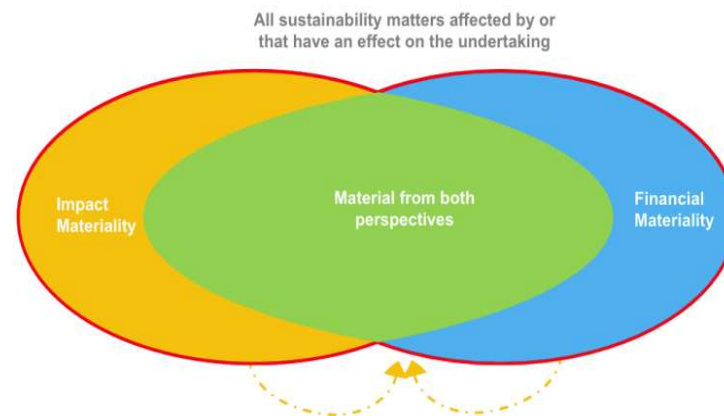
PROCJENA DVOSTRUKE MATERIJALNOSTI

MATERIJALNOST UČINKA-kada društvo ima značajan stvarni ili potencijalni, pozitivan ili negativan učinak na ljude ili okoliš u kratkoročnom, srednjoročnom ili dugoročnom razdoblju

FINANCIJSKA MATERIJALNOST - ako uzrokuje ili se može razumno očekivati da će prouzročiti značajne financijske učinke na društvo.

Materijalno pitanje o održivosti:

Figure 1(a). Double materiality - The scope is reflected by the red outline



Izvor: EFRAG IG 1

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

PROCJENA DVOSTRUKE MATERIJALNOSTI

Razumijeti kontekst održivosti



Pribaviti inpute od dionika



Identificirati stvarne i
potencijalne učinke, rizike i
prilike u svezi održivosti



Procjeniti i utvrditi materijalne
učinke, rizike i prilike u svezi
održivosti



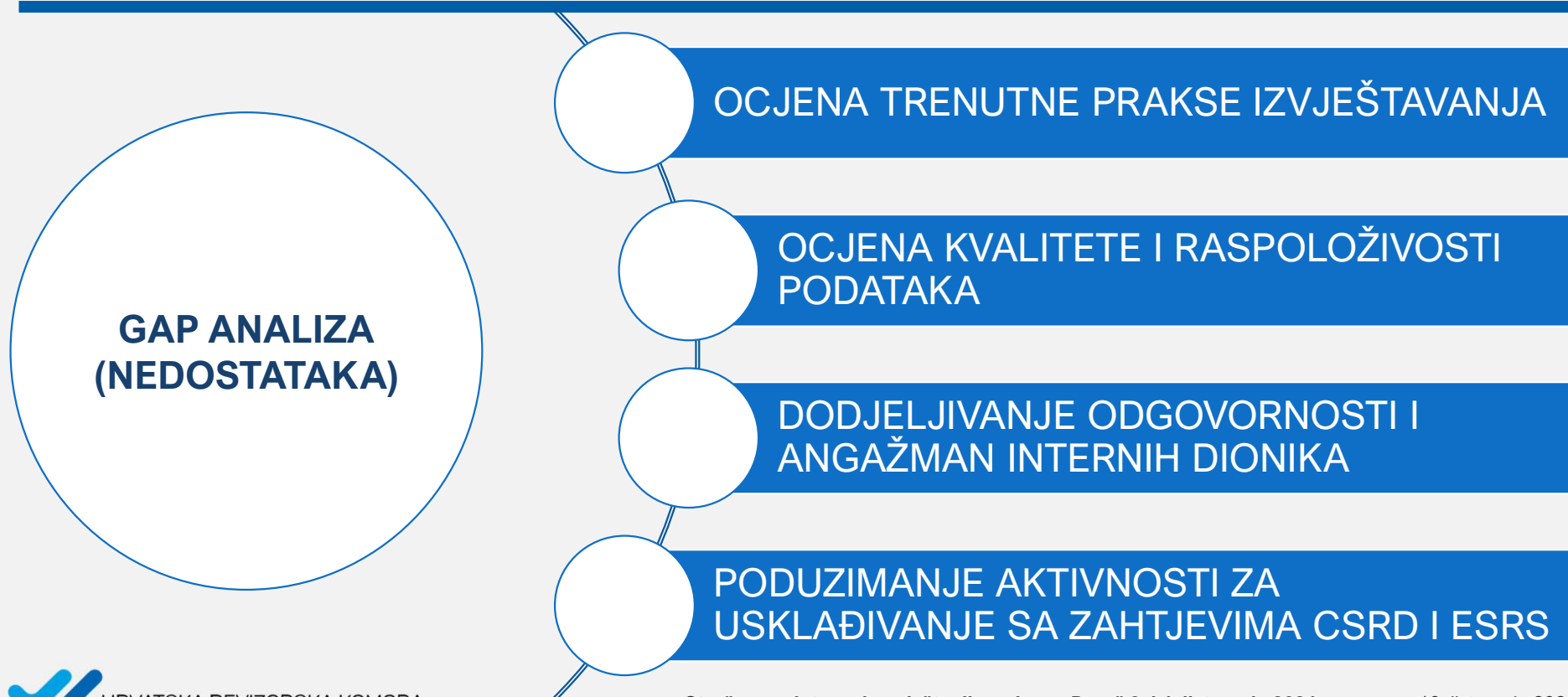
PROCJENA
DVOSTRUKE
MATERIJALNOSTI



ZNAČAJNE
TEME



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

ESRS-IZVJEŠTAJNI OKVIR

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

EK USVOJILA ESRS 31.7.2023. – konačan Delegirani akt

[EUR-Lex - C\(2023\)5303 - EN - EUR-Lex \(europa.eu\)](#)

OBJAVLJENI

PRVI SKUP STANDARDA

Informacije o kojima poduzeća moraju izvještavati u skladu sa Računovodstvenom direktivom (čl. 19a st.1. i 2. , čl.29a st.1.i 2.)
Informacije za sudionike na financijskim tržištima za ispunjavanje SFDR (Uredbe o objavljivanju u području održivog financiranja)

- **NISU SPECIJALIZIRANI**
- **PRIMJENA: OD 1.1.2024. za financijske godine koje počinju 1.1.2024. ili nakon tog datuma**

TREBAJU BITI DONESENI

➤ DODATNI DELEGIRANI AKTI

- Standardni specifični za pojedini sektor
- Proporcionalni standardi za SME
- Standardi za poduzeća izvan EU



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

3 RAZINE

Sector-agnostic

(sva poduzeća-maksimalna usporedivost)

Sector-specific

(poduzeća specifičnog sektora-maksimalna relevantnost)

Entity-specific

(dodatne objave o značajnim IRO koje nisu pokrivene tematskim standardima)

ARHITEKTURA ESRSa

3 TEME:

- ✓ Okolišne (Environmental)
- ✓ Društvene (Social)
- ✓ Upravljačke (Government)

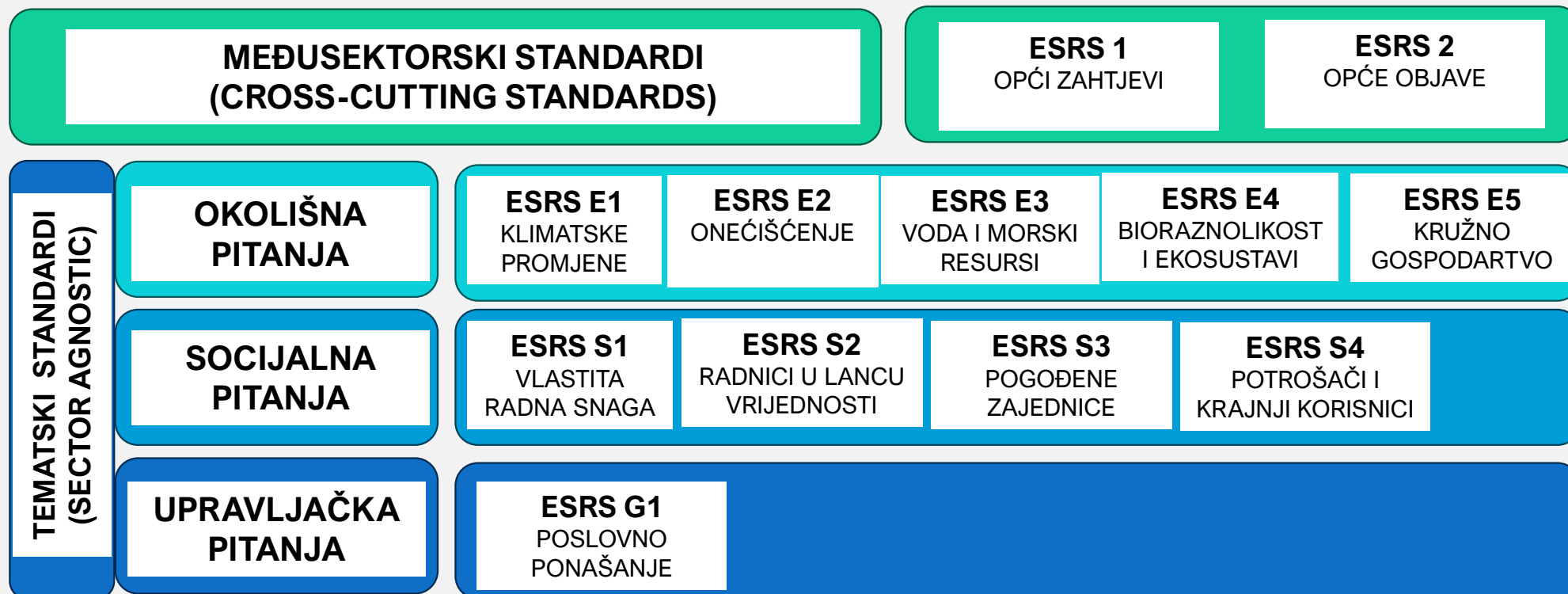
4 PODRUČJA IZVJEŠTAVANJA:

- ✓ Upravljanje (GOV)
- ✓ Strategija (SBM)
- ✓ Upravljanje učincima, rizicima i prilikama (IRO)
- ✓ Pokazatelji i ciljevi (MT)

Društvo treba objaviti značajne informacije o održivosti uključujući:

- **3 razine:** sector-agnostic, sector-specific and entity-specific
- **4 područja izvještavanja:** upravljanje, strategija, upravljanje učincima, pokazatelji i ciljevi
- **3 teme:** okolišne, društvene, upravljačke

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

✓ SADRŽAJ OBJAVA

1. **OBAVEZNE INFORMACIJE** za sve kompanije u skladu s **ESRS 2 Opće objave** i
2. **INFORMACIJE** koje poduzeća smatraju **ZNAČAJNIM** radi **financijske ili perspektive učinka**

OBAVEZNE INFORMACIJE

- Osnove pripreme (Basis for preparation)
- Upravljanje (Governance)
- Strategija (Strategy)
- Upravljanje učincima, rizicima i priikama



INFORMACIJE PODLOŽNE ZNAČAJNOSTI

Zahtjevi za objavama koji se odnose na učinke, rizike i prilike koji obuhvaćaju:

politike
aktivnosti
mjerne podatke
ciljeve

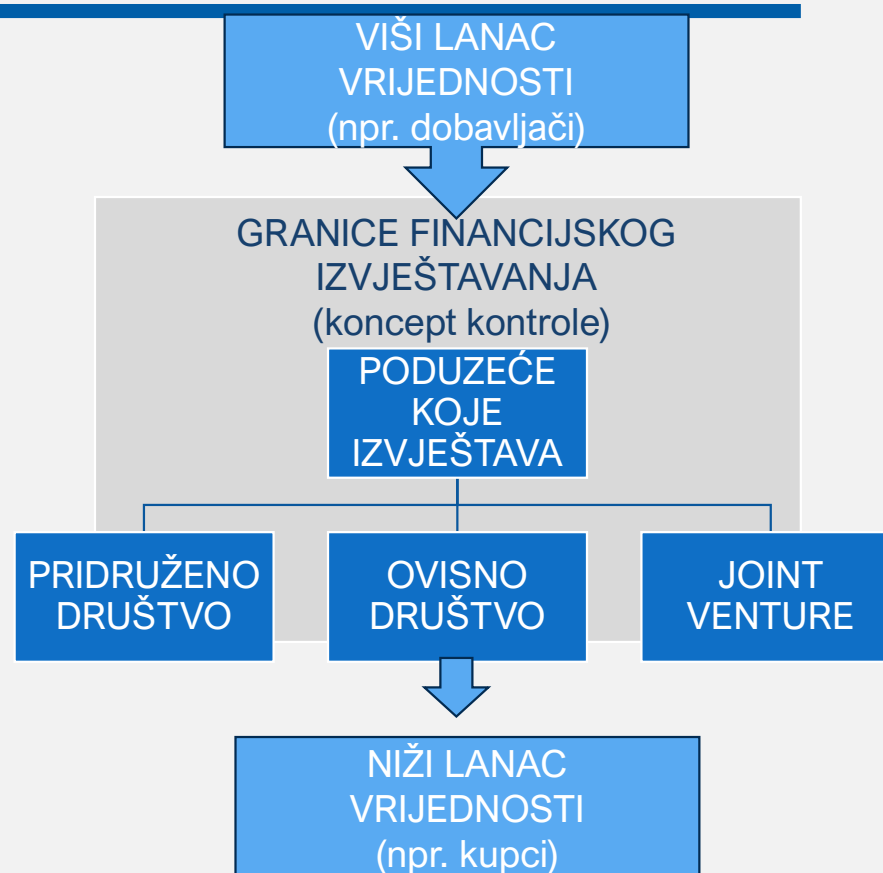
Tvrtke mogu procijeniti sto je značajno na nivou tematskog standarda



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

✓ GRANICE IZVJEŠTAVANJA

1. Bazirano na financijskim izvještajima, ali prošireno na značajne učinke, rizike i prilike u višim i nižim lancima vrijednosti
2. Ako informacije iz lanca vrijednosti nisu dostupne, koriste se procijenjeni podatci temeljeni na pouzdanim i potkrepljujućim informacijama (prijelazne odredbe u prve tri godine primjene)
3. Mogućnost pribavljanja podatka ovisi o različitim faktorima (ugovorima, kontroli)



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

ESRS 1

OPĆI ZAHTJEVI

1. Kategorije standarda ESRS, područja izvještavanja i dogovoreni način pisanja
2. Kvalitativna obilježja informacija
3. Dvostruka materijalnost kao osnova za objavljivanje informacija o održivosti
4. Dužna pažnja
5. Lanac vrijednosti
6. Razdoblja
7. Sastavljanje i iskazivanje informacija o održivosti
8. Struktura izjave o održivosti
9. Veze s drugim dijelovima korporativnog izvještavanja i povezanim informacijama
10. Prijelazne odredbe

DODACI:

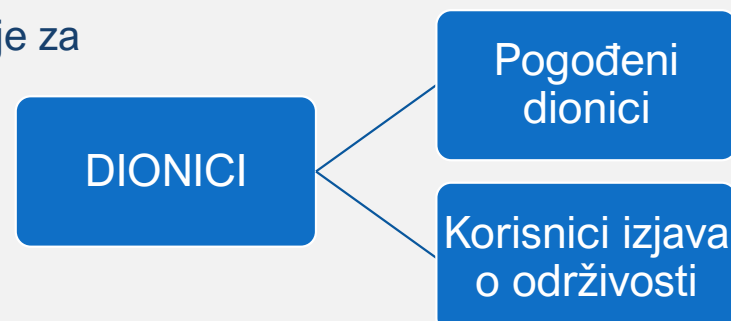
- A. Zahtjevi za primjenu
- B. Kvalitativna obilježja informacija
- C. Popis zahtjeva za objavljivanje koji se postupno uvode
- D. Struktura izjave o održivosti u skladu s ESRS
- E. Dijagram toka za utvrđivanje objava koje treba uključiti
- F. Primjer strukture izjave o održivosti*
- G. Primjer uključivanja upućivanjem*



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

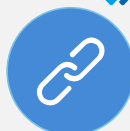
✓ KONCEPT DVOSTRUKE ZNAČAJNOSTI

- **OSNOVA za objavljivanje** informacija o održivosti
- Izvještavanje o čimbenicima održivosti - na temelju NAČELA DVOSTRUKE ZNAČAJNOSTI
 - DIONICI – suradnja sa pogodnim dionicima ključna je za procjenu značajnosti održivosti
 - ČIMBENIK ODRŽIVOSTI – je značajan ako ispunjava definirane kriterije ZNAČAJNOSTI UČINKA ili FINANCIJSKE ZNAČAJNOSTI
 - OBAVEZNE OBJAVE-NEOVISNO O PROCJENI ZNAČAJNOSTI – zahtjevi ESRS 2 Opće objave i zahtjevi tematskog ESRS u svezi IRO-1 (opis postupaka za utvrđivanje i procjenu značajnih učinaka, rizika i prilika)



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

✓ KONCEPT LANCA VRIJEDNOSTI



RAZUMIJEVANJE

Subjekti s kojima poduzeće ima poslovne odnose, koji obuhvaćaju cijeli niz aktivnosti ili postupaka potrebnih za stvaranje proizvoda ili usluge:

- Izravna- (prva razina) ili neizravna
- Uzlazno-UPSTREAM (isporuka proizvoda ili usluga koji doprinose vlastitim proizvodima ili uslugama organizacije) i silazno-DOWNSTREAM (primanje proizvoda ili usluga od organizacije) vlastitih aktivnosti



PODACI KOJI NEDOSTAJU

IZVJESTITI O NEDOSTATKU PODATAKA

- Moguće u prve 3 godine (odredba CSRD-a)
- Zahtjev za davanje objašnjenja:
 - Napori uloženi u dobivanje informacija
 - razlozi zbog kojih te informacije nije moguće dobiti
 - planove za dobivanje takvih informacija u budućnosti

IZVJESTITI O APROKSIMACIJAMA

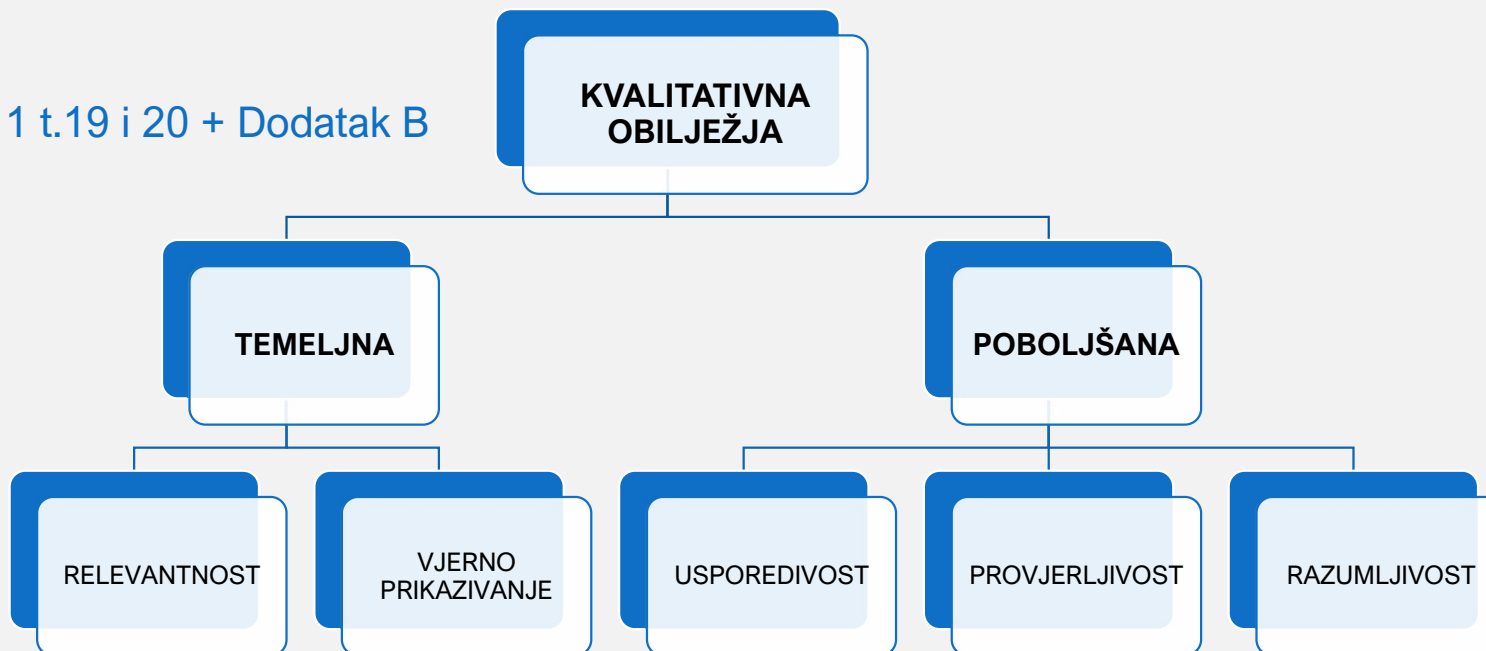
- Moguće u okviru ESRS-a
- Samo ako i dalje nedostaje informacija nakon što se ulože svi razumni napori
- Zahtjevi za izračun aproksimacija:
 - koristiti sve razumne i potkrijepljene informacije (uključujući interne i vanjske informacije, kao što su ravnopravne skupine ili sektorski podaci)
- Zahtjevi za izvješćivanje:
 - Utvrditi gdje su korištene aproksimacije
 - komentirati pouzdanost dobivenih podataka
 - objaviti planirane mjere za smanjenje podataka koji nedostaju u budućnosti



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

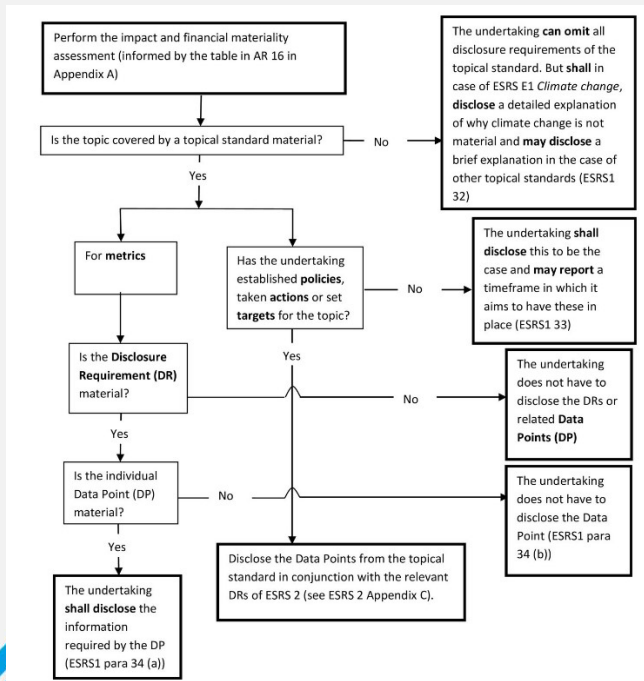
✓ KVALITATIVNA OBILJEŽJA INFORMACIJA

ESRS 1 t.19 i 20 + Dodatak B

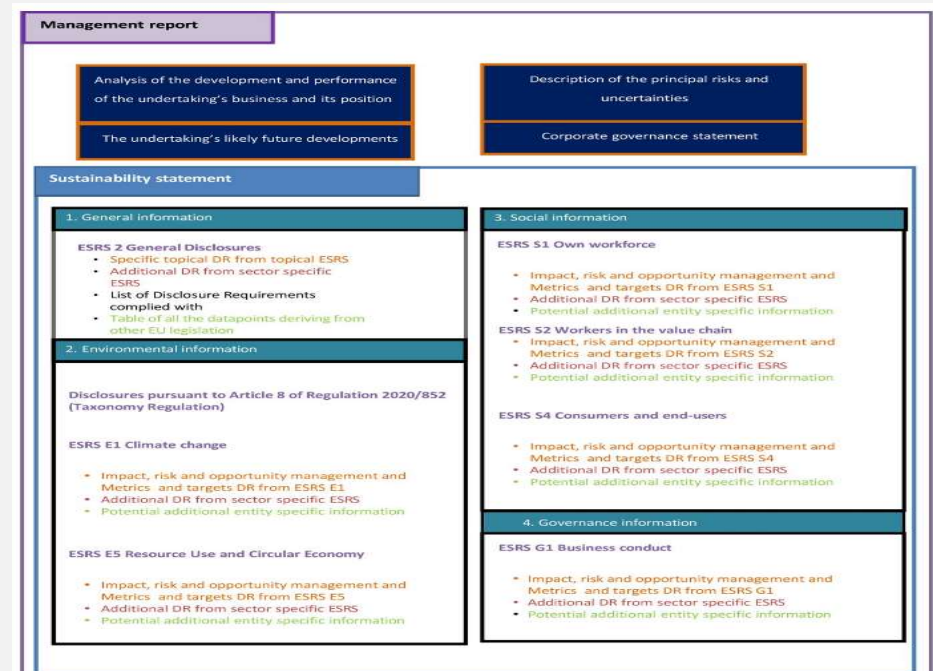


Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

✓ Dodatak E: Dijagram toka za utvrđivanje objava



✓ Dodatak F: Primjer strukture Izjave održivosti



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

ESRS 2

OPĆE OBJAVE

1. Osnova za sastavljanje izjava
2. Upravljanje
3. Strategija
4. Upravljanje učincima, rizicima i prilikama
5. Pokazatelji i ciljne vrijednosti

DODACI:

- A. Zahtjevi za primjenu
- B. Popis podataka u međusektorskim i tematskim standardima koji proizlaze iz drugih propisa EU
- C. Zahtjevi za objavljivanje i primjenu u tematskom ESRSu koji se primjenjuju zajedno s ESRSom 2

✓ ZA SVA PODUZEĆA – bez obzira na sektor djelatnosti

✓ ZA SVE TEME



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene (ESRS 2)

1. OSNOVA ZA SASTAVLJANJE

Cilj: pružiti uvid u način na koji poduzeće sastavlja svoju izjavu o održivosti, uključujući opseg konsolidacije, informacije o višim i nižim razinama lanca vrijednosti

2. UPRAVLJANJE

Cilj: utvrditi zahtjeve za objavljivanje koji pružaju uvid u postupke upravljanja, kontrole te postupke za praćenje, upravljanje i nadzor čimbenika održivosti

3. STRATEGIJA

Cilj: opisati ključni elementi opće strategije poduzeća koji se odnose ili utječu na čimbenike održivosti te ključne elemente poslovnog modela i lanca vrijednosti poduzeća kako bi se pružio uvid u njegovu izloženost učincima, rizicima i prilikama i njihove izvore.

4. UPRAVLJANJE IRO

Cilj: opisati(a) postupke za utvrđivanje značajnih učinaka, rizika i prilika; te (b) informacije koje je poduzeće, na temelju svoje procjene značajnosti, uključilo u izjavu o održivosti.

5. POKAZATELJI I CILJNE VRIJEDNOSTI

Cilj: utvrditi minimalne zahtjeve za objavljivanje koji se uključuju ako poduzeće objavljuje informacije o svojim pokazateljima i ciljnim vrijednostima koji se odnose na svaki značajan čimbenik održivosti. Primjenjuju se zajedno sa zahtjevima za objavljivanje, uključujući zahtjeve za primjenu, koji su navedeni u relevantnom tematskom ESRS-u.

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene-ESRS tematski

OKOLIŠNA PITANJA

ESRS E1
KLIMATSKE
PROMJENE

ESRS E2
ONEČIŠĆENJE

ESRS E3
VODNI I MORSKI
RESURSI

ESRS E4
BIORAZNOLIKOST
I EKOSUSTAVI

ESRS E5
KRUŽNO
GOSPODARTVO

- Izvješće kako poduzeće upravlja prijelazom na održivi poslovni model i kakve planove ima s tim
- Vlastiti doprinos poduzeća u postizanju ekoloških ciljeva EU Green deal-a

SOCIJALNA PITANJA

ESRS S1
VLASTITA
RADNA SNAGA

ESRS S2
RADNICI U LANCU
VRIJEDNOSTI

ESRS S3
POGOĐENE
ZAJEDNICE

ESRS S4
POTROŠAČI I
KRAJNJI KORISNICI

- ESRS S2-S4 – daju samo kvalitativne informacije (ne kvantitativne)

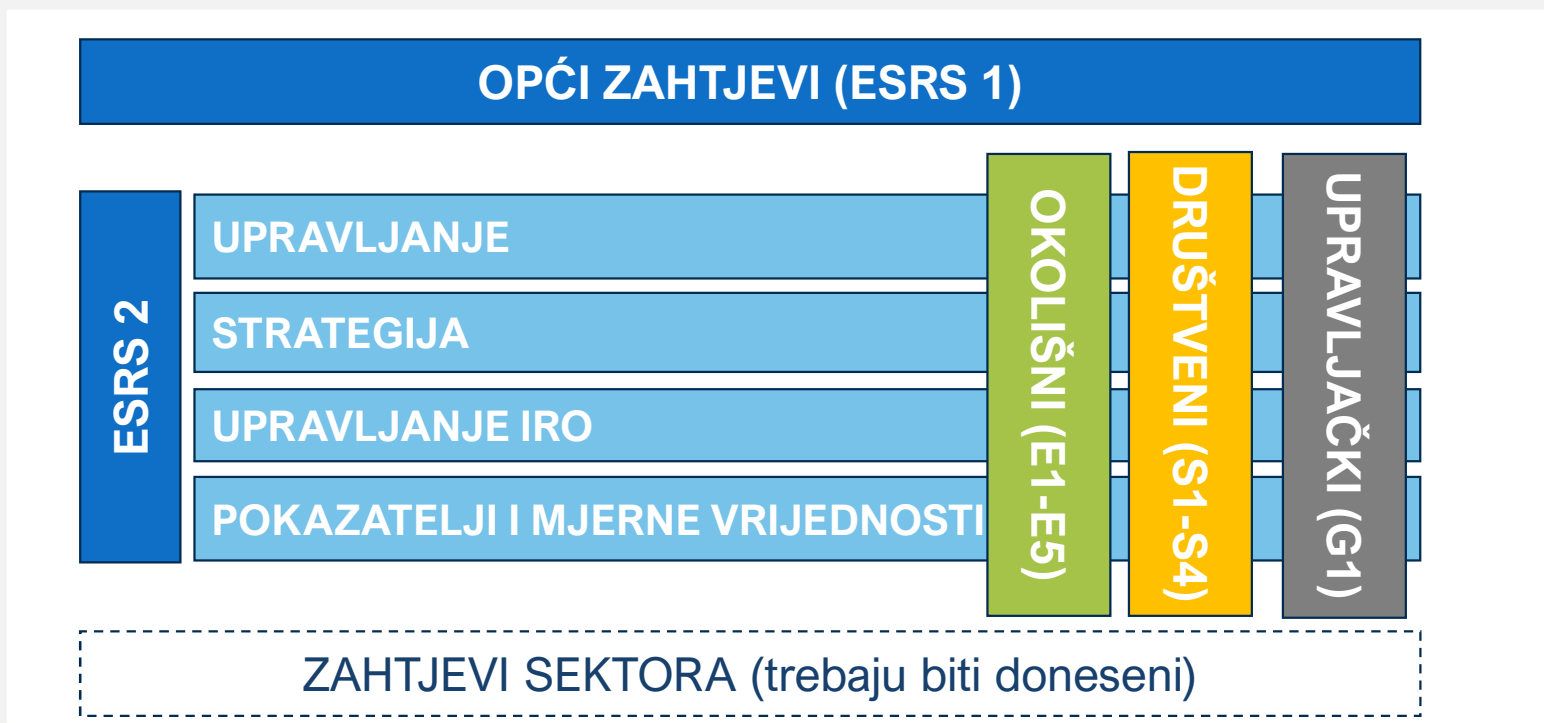
UPRAVLJAČKA PITANJA

ESRS G1
POSLOVNO
PONAŠANJE

- Razumijevanje strategije, procesa u učinka poduzeća
- Informacije o korporativnoj politici i kulturi
- Kako poduzeće izbjegava korupciju i podmićivanje



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

PRIMJERI IZ PRAKSE

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

EFRAG-ovo istraživanje, srpanj 2024.

- preliminarne prakse i izazovi u primjeni ESRSa s fokusom na 4 područja

CILJ ISTRAŽIVANJA: Sumarni prikaz pristupa izvješćivanju i ključnih izazova

PODRUČJA:

- Procjena dvostruke materijalnosti
- Datapoints
- Value chain
- Organizacijski pristupi ESG izvještavanju

Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

O ISTRAŽIVANJU:

- 28 EU tvrtki (iz financijskog i nefinancijskog sektora)
- Velika društva sa višim nivoom zrelosti i boljim resursima
- Učestvovanje dobrovoljno, u zadanom vremenskom okviru
- Inputi: intervjui i upitnici
- Ograničenje EFRAGa

Industrija	%
Nefinancijski sektor (prihodi)	50%
Medicinska tehnologija	14%
Kemijska industrija	14%
Cestovni prijevoz	7%
Tekstilna industrija	7%
Komunalne usluge	7%
Financijski sektor	50%
Banke (ukupna imovina)	21%
Osiguranja (zaračunata bruto premija)	18%
Upravljanje imovinom (imovina)	11%



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

SAŽETAK NALAZA

DVOSTRUKA MATERIJALNOST

- Važnost objektivne procjene DM na temelju dokaza
- Različiti pristupi procjeni (temelji na podacima ili procjeni)
- Važnost inputa od internih stručnjaka i dionika
- 85% - namjeravaju integrirati ESG izvještavanje i rezultate procjene DM u poslovne strategije i odlučivanje
- 70% poduzeća su već počela primjenjivati objektivni pristup procjeni utemeljen na dokazima, koristeći kombinaciju izvora podataka, pojačanu inputima internih stručnjaka i dionika

DATAPOINTS

- Većina društava nije još integrirala rezultate procjene DM u svoje GAP analize podatkovnih točaka
- većina poduzeća upotrebljava Smjernice za provedbu 3 (EFRAG IG 3) za provedbu analize nedostataka
- 80 % poduzeća navodi složenost prikupljanja podataka, a utvrđene su slične prepreke preko E, S i G.
- 75 % poduzeća prihvaća opciju postupnog uvođenja, dok 10% cilja na potpuno objavljivanje podatkovnih točaka povezanih s materijalnim temama
- 95 % poduzeća upotrebljava Smjernice za provedbu 3 za provođenje analize nedostataka, dok 20 % trenutačno ga koriste kao preliminarnu osnovu za nadolazeću taksonomiju digitalnog označavanja/izvješćivanja (XBRL taksonomija).



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

SAŽETAK NALAZA

VALUE CHAIN

- Među četiri područja obuhvaćena područjem primjene, područje lanca vrijednosti najmanje je razvijeno za poduzetnike koji su sudjelovali u studiji, a sektorske smjernice mogle bi pružiti dodatnu jasnoću.
- Nekoliko je poduzeća usvojilo pojednostavljeno agregirano mapiranje lanca vrijednosti i primjenjuju prijelazne odredbe, s mogućim većim naporima za lance vrijednosti planiraju u sljedećim ciklusima izvješćivanja.
- 90 % poduzeća i dalje radi na usavršavanju mapiranja svojih lanaca vrijednosti, tražeći ravnotež9 u granularnosti.
- 45 % poduzeća već je usvojilo detaljnije raspoređivanje svojeg lanca vrijednosti (tj. nadilazeći samo više i niže lance vrijednosti i vlastite operacije).

ORGANIZACIJSKI PRISTUP IZVJEŠTAVANJU

- U poduzećima su vidljivi različiti organizacijski obrasci, a strukture se razlikuju na od slučaja do slučaja i mogu se dodatno razvijati
- Poduzeća su izrazila konsenzus da je izvješćivanje o CSRD-u: 1. Poboljšalo suradnju među odjelima (npr. između održivosti, financija, rizika, IT-a i poslovne jedinice). 2. istaknulo potrebu za standardizacijom postupaka izvješćivanja posebice kao priprema za reviziju 3. ustanovilo potrebu za dodatnim sposobnostima i resursima (kadrovi, znanje, podaci i tehnologija), uključujući potrebu za IT transformacijom, koja će se provesti u različitim rokovima (neka poduzeća započinju ranije od ostalih).
- Sva poduzeća provode suradnju među odjelima.
- Većina poduzeća raspravlja o vlasničkom modelu za postupak izvješćivanja o ESG-u i može razvijati se u budućnosti – trenutno 65% dodjeljuje vlasništvo jednoj funkciji (npr. CSO ili CFO), dok 35% usvaja pristup zajedničkog vodstva (npr. financijski direktor zadužen za izvješćivanje, CSO zadužen za DMA).
- 90 % poduzeća počelo je poboljšavati kontrole kvalitete podataka, slične onima koje se upotrebljavaju za financijsko izvješćivanje.
- 85 % poduzeća priznaje potrebu za IT transformacijom.



Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

Ranija primjena – primjeri Izvještaja o održivosti za 2023. pripremljenih prema ESRS izvještajnom okviru NE PREDSTAVLJAJU BEST PRACTICE!

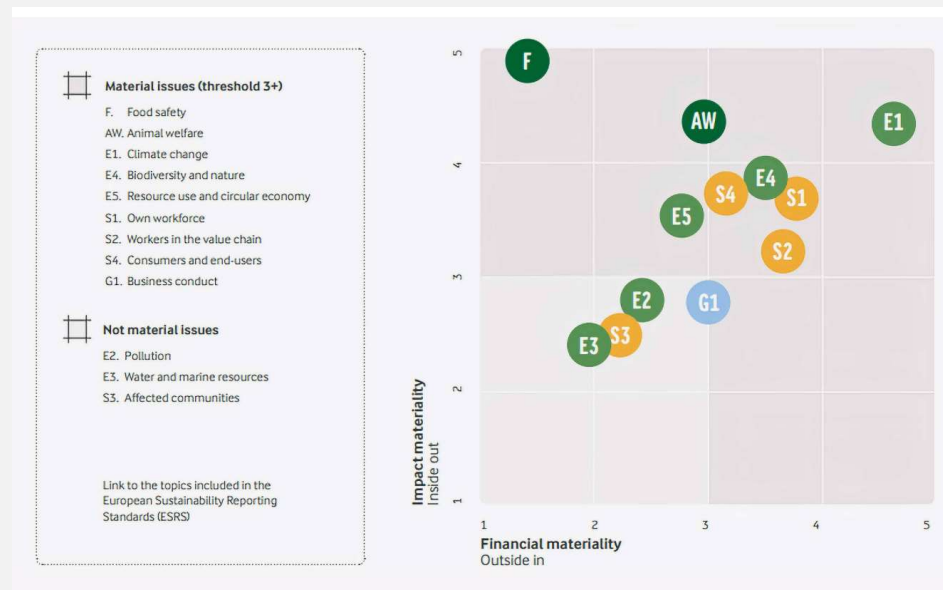
Primjer: objava rezultata procjene dvostruke materijalnosti

Topics that are both financially material and impact material	Topics that are financially material	Topics that are impact material
Climate change mitigation	Climate Change adaptation	Circular economy
Pollution of air, water and soil	Employee development	Workers' rights and working conditions
Water extraction, consumption and discharge	Data privacy and security	Ethical business practices
Scientific innovation		Political influence and advocacy
Equitable access to medicine		
Health system resilience		
Patient engagement		
Patient safety and product quality		
Employee health, safety and wellbeing		
Employee diversity, equity and inclusion		
Human rights in the value chain		
Responsible sales and marketing		
Ethical use of technology		

[UCB Integrated Annual Rpt EN 23](#)



HRVATSKA REVIZORSKA KOMORA



[arla annual-report-2023](#)

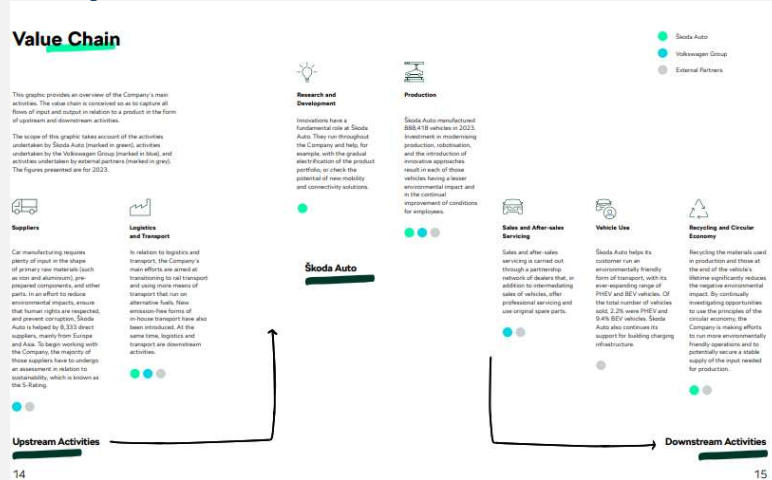
Stručno savjetovanje ovlaštenih revizora, Poreč 3. i 4. listopada 2024.

10. listopada 2024.

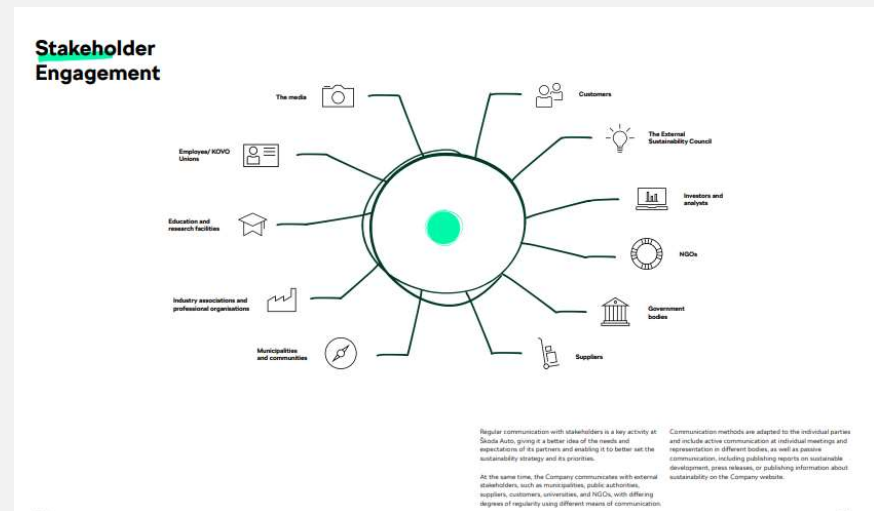
Sastavljanje izvještaja o održivosti prema definiranom okviru - prva godina primjene

Ranija primjena – primjeri Izvještaja o održivosti za 2023. pripremljenih prema ESRS izvještajnom okviru NE PREDSTAVLJAJU BEST PRACTICE već ilustraciju mogućnosti izvještavanja!

Primjer: value chain



Primjer: angažman dionika



Skoda auto Sustainability report 2023

Izvori i literatura:

- DIREKTIVA (EU) 2022/2464 EUROPSKOG PARLAMENTA I VIJEĆA
- DELEGIRANA UREDBA KOMISIJE (EU) 2023/2772 od 31. srpnja 2023
- EFRAG: State of Play as of Q2 2024-Implementation of ESRS: Initial Observed Practices from Selected Companies, July 2024
- Skoda Auto Sustainability Report 2023
- UCG Integrated Annual Report 2023
- Arla Annual Report 2023

Hvala na pozornosti!

IVANA TURJAK-ČEBOHIN