

Utjecaj nefinancijskog izvještavanja na izvještavanje velikih poduzeća u Hrvatskoj o klimatskim promjenama

Hlebar, Matija

Professional thesis / Završni specijalistički

2022

Degree Grantor / Ustanova koja je dodijelila akademski / stručni stupanj: **University of Zagreb, Faculty of Economics and Business / Sveučilište u Zagrebu, Ekonomski fakultet**

Permanent link / Trajna poveznica: <https://um.nsk.hr/um:nbn:hr:148:550337>

Rights / Prava: [Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 International](#) / [Imenovanje-Nekomercijalno-Dijeli pod istim uvjetima 4.0 međunarodna](#)

Download date / Datum preuzimanja: **2024-10-13**



Repository / Repozitorij:

[REPEFZG - Digital Repository - Faculty of Economics & Business Zagreb](#)



Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Poslijediplomski specijalistički studij
Organizacija i menadžment

**UTJECAJ NEFINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA NA
IZVJEŠTAVANJE VELIKIH PODUZEĆA U HRVATSKOJ O
KLIMATSKIM PROMJENAMA**

Poslijediplomski specijalistički rad

Matija Hlebar

Zagreb, rujan 2022.

Sveučilište u Zagrebu
Ekonomski fakultet
Poslijediplomski specijalistički studij
Organizacija i menadžment

**UTJECAJ NEFINANCIJSKOG IZVJEŠTAVANJA NA
IZVJEŠTAVANJE VELIKIH PODUZEĆA U HRVATSKOJ O
KLIMATSKIM PROMJENAMA**
**THE IMPACT OF NON-FINANCIAL REPORTING ON THE
REPORTING OF LARGE COMPANIES IN CROATIA ON
CLIMATE CHANGE**

Poslijediplomski specijalistički rad

Student: Matija Hlebar

Matični broj studenta: PDS-9-2015

Mentor: Prof. dr. sc. Mislav Ante Omazić

Zagreb, rujan 2022.

SAŽETAK I KLJUČNE RIJEČI NA HRVATSKOM JEZIKU

Nefinancijsko izvještavanje od 1. 1. 2017. postalo je zakonska obveza za velika poduzeća koja zapošljavaju više od 500 zaposlenika i ujedno su subjekti od javnog interesa. Obveza nefinancijskog izvještavanja propisana je EU Direktivom 2014/95/EU čije su odredbe prenesene u hrvatski Zakon o računovodstvu. Direktiva se odnosi na objavljivanje informacija poduzeća o utjecaju poslovanja na najvažnije čimbenike održivosti, ali i o utjecaju čimbenika održivosti na poslovanje.

Klimatske promjene svojim rastućim negativnim utjecajima na okolišno, društveno i ekonomsko okruženje u kojem poduzeće posluje, donose nove vrste rizika i mogućnosti za poslovanje. Istovremeno, klimatske promjene predstavljaju i jedan od najvećih izazova za dugoročnu održivost i konkurentnost poduzeća na tržištu.

Na temelju Direktive, izvještavanje o klimatskim informacijama trebalo bi uključivati glavne rizike negativnih učinaka klimatskih promjena za poslovanje poduzeća te glavne rizike negativnih učinaka djelatnosti poduzeća za klimu. Također, u Smjernicama za izvještavanje o klimatskim informacijama, nedvojbeno se navodi ključna uloga poduzeća u rješavanju izazova klimatskih promjena.

Temeljem navedenog, za očekivati je da velika poduzeća u Hrvatskoj imaju uspostavljene procese za redovno razmatranje klimatskih promjena u poslovanju i da kontinuirano izvještavaju o klimatskim promjenama.

Ključne riječi: utjecaj, nefinancijsko izvještavanje, velika poduzeća, klimatske promjene, izvještavanje o klimatskim promjenama.

SAŽETAK I KLJUČNE RIJEČI NA ENGLLESKOM JEZIKU

As of January 1, 2017, non-financial reporting has become a legal obligation for large companies that employ more than 500 employees and are also entities of public interest. The obligation of non-financial reporting is prescribed by the EU Directive 2014/95/EU, the provisions of which have been transferred to the Croatian Accounting Act. The Directive refers to the publication of company information on the impact of operations on the most important sustainability factors, but also on the impact of sustainability factors on operations.

Climate change, with its growing negative impact on the environmental, social and economic environment in which the company operates, brings new types of risks and opportunities for business. At the same time, climate change represents one of the biggest challenges for the long-term sustainability and competitiveness of companies on the market.

Based on the Directive, reporting on climate information should include the main risks of negative effects of climate change for business operations and the main risks of negative effects of business activities on the climate. Also, the Climate Information Reporting Guidelines unequivocally state the key role of business in addressing the climate change challenges.

Based on the above, it is to be expected that large companies in Croatia have established processes for regular consideration of climate change in their operations and that they continuously report on climate change.

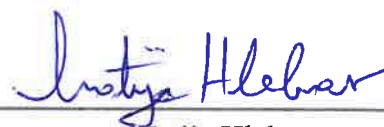
Keywords: impact, non-financial reporting, large companies, climate changes, reporting on climate change.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Izjavljujem i svojim potpisom potvrđujem da je poslijediplomski specijalistički rad „Utjecaj nefinancijskog izvještavanja na izvještavanje velikih poduzeća u hrvatskoj o klimatskim promjenama“ isključivo rezultat mog vlastitog rada koji se temelji na mojim istraživanjima i oslanja se na objavljenu literaturu, a što pokazuju korištene bilješke i bibliografija.

Izjavljujem da nijedan dio rada nije napisan na nedozvoljen način, odnosno da je prepisan iz necitiranog izvora te da nijedan dio rada ne krši bilo čija autorska prava.

Izjavljujem, također, da nijedan dio rada nije iskorišten za bilo koji drugi rad u bilo kojoj drugoj visokoškolskoj, znanstvenoj ili obrazovnoj ustanovi.



Matija Hlebar

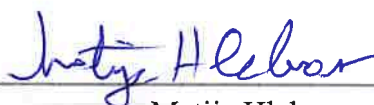
Koprivnica, 13. 9. 2022.

STATEMENT ON THE ACADEMIC INTEGRITY

I hereby declare and confirm by my signature that the final thesis “The impact of non-financial reporting on the reporting of large companies in Croatia on climate change” is the sole result of my own work based on my research and relies on the published literature, as shown in the listed notes and bibliography.

I declare that no part of the thesis has been written in an unauthorized manner, i.e., it is not transcribed from the non-cited work, and that no part of the thesis infringes any of the copyrights.

I also declare that no part of the thesis has been used for any other work in any other higher education, scientific or educational institution.



Matija Hlebar

Koprivnica, September 13th 2022

SADRŽAJ	IV
1. UVOD	1
1.1. Predmet rada i ciljevi istraživanja	1
1.2. Metode istraživanja i izvori podataka	2
1.3. Sadržaj i struktura rada	3
2. KLIMATSKE PROMJENE NA PLANETU ZEMLJI	4
2.1. Uvod u klimatske promjene	4
2.2. Globalne posljedice klimatskih promjena	5
2.3. Europska unija i klimatske promjene	8
2.3.1. Smanjenje emisija stakleničkih plinova EU-a	9
2.3.2. Ambiciozniji klimatski i energetske ciljevi EU-a do 2030.	10
2.3.3. Povećanje klimatskih ambicija EU-a za 2030. i 2050.	10
2.4. Republika Hrvatska i klimatske promjene	11
2.4.1. Izloženost Republike Hrvatske negativnim posljedicama klimatskih promjena	11
2.4.2. Posljedice klimatskih promjena u Republici Hrvatskoj	12
2.4.3. Prilagodba Republike Hrvatske na klimatske promjene	13
2.5. Utjecaj klimatskih promjena na lokalnoj razini	14
2.5.1. Prosječne godišnje temperature zraka u lokalnom kraju kontinuirano rastu	15
2.5.2. Prosječan godišnji broj vrućih dana u lokalnom kraju snažno raste	16
2.5.3. Broj i duljina sušnih razdoblja u lokalnom kraju kontinuirano rastu	17
2.5.4. Prosječna godišnja količina oborina u lokalnom kraju se smanjuje	18
2.6. Ključne silnice utjecaja globalnih akcija za očuvanje klime	19
3. ZAKONODAVNI OKVIR ZA NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE	21
3.1. Direktiva 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća	21
3.1.1. Zakonska obveza i područje primjene	23
3.1.2. Sadržaj nefinancijskog izvještaja	25
3.1.3. Jamstvo objavljivanja i provjera podnošenja nefinancijskog izvještaja	25
3.1.4. Izrada smjernica za nefinancijsko izvještavanje	26
3.2. Direktiva 2014/95/EU Europskog parlamenta i Vijeća	26
3.2.1. Nefinancijski izvještaj i konsolidirani nefinancijski izvještaj	28
3.2.2. Izrada neobvezujućih smjernica za nefinancijsko izvještavanje	30

3.2.3. Preispitivanje obveze i prenošenje u nacionalna zakonodavstva država članica	30
3.3. Zakon o računovodstvu i nefinancijsko izvještavanje	30
3.3.1. Izvješće posloводства i godišnje izvješće	31
3.3.2. Nefinancijsko izvješće i konsolidirano nefinancijsko izvješće	32
3.3.3. Izrada, nadzor i objava nefinancijskog izvješća	34
3.3.4. Izvještavanje o ispunjenoj obvezi i prekršajne odredbe	35
4. SMJERNICE, STANDARDI I OKVIRI ZA NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE	37
4.1. Smjernice za izvještavanje o nefinancijskim informacijama	38
4.1.1. Svrha Smjernica	38
4.1.2. Ključna načela	39
4.1.3. Sadržaj nefinancijskog izvještaja	42
4.1.4. Okviri za nefinancijsko izvještavanje	43
4.2. Smjernice za izvještavanje o informacijama povezanima s klimom	44
4.2.1. Koristi za trgovačka društva koja izvještavaju	46
4.2.2. Informacije čije se objavljivanje preporučuje	51
4.3. Standardi za nefinancijsko izvještavanje	55
4.3.1. Standardi Globalne inicijative za izvještavanje	56
4.3.2. Standardi Odbora za standarde računovodstva održivosti	57
4.3.3. Odbor za standarde izvješćivanja o klimi	58
4.4. Okviri za nefinancijsko izvještavanje	58
4.4.1. Okvir Međunarodnog vijeća za integrirano izvještavanje	58
4.4.2. Preporuke Radne skupine za objavljivanje financijskih informacija povezanih s klimatskim promjenama	59
4.4.3. Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje	60
4.4.4. Globalni sporazum Ujedinjenih naroda	61
4.4.5. Smjernice za multinacionalna poduzeća Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj	62
4.4.6. Norma ISO 26000	62
5. ISTRAŽIVANJE IZVJEŠTAVANJA VELIKIH PODUZEĆA U HRVATSKOJ O KLIMATSKIM PROMJENAMA	63
5.1. Predmet i ciljevi istraživanja	63

5.2. Metodologija istraživanja	64
5.3. Rezultati istraživanja	69
5.3.1. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama	69
5.3.2. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja	71
5.3.3. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o rizicima klimatskih promjena za poslovanje	72
5.3.4. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim poslovnim mogućnostima	73
5.3.5. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o ublažavanju klimatskih promjena	75
5.3.6. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o prilagodbi klimatskim promjenama	76
5.4. Rasprava i stručni doprinos rada	77
5.5. Ograničenja i preporuke za buduća istraživanja	79
6. ZAKLJUČAK	81
POPIS LITERATURE	VII
POPIS SLIKA	XI
POPIS TABLICA	XIII
ŽIVOTOPIS KANDIDATA	XIV
PRILOZI	XV

1. UVOD

Nefinancijsko izvještavanje je izvještavanje poduzeća o njegovom utjecaju na najvažnije čimbenike održivosti, ali i o utjecaju čimbenika održivosti na njegovo poslovanje. Kada se govori o nefinancijskom izvještavanju, neizostavan je poznati koncept 3P (kratica za eng. People, Planet, Profit) odnosno koncept trostrukih kriterija (Elkington, 1997). Objavljivanje nefinancijskih informacija poduzeća iz godine u godinu postaje sve važnije različitim skupinama dionika jer prilikom donošenja odluka razmatraju informacije o čimbenicima održivosti poduzeća.

Radi potrebe za povećanjem transparentnosti i usporedivosti nefinancijskih informacija poduzeća te zadovoljavanja potreba ulagača, potrošača i drugih dionika za takvim informacijama, nefinancijsko izvještavanje je od 1. 1. 2017. postalo zakonska obveza na području Europske unije (Europska unija, 2014). Propisana se obveza primjenjuje na velika poduzeća s više od 500 zaposlenih i ujedno subjekte od javnog interesa.

Istovremeno, klimatske promjene svojim rastućim negativnim utjecajima na okolišno, društveno i ekonomsko okruženje u kojem poduzeće posluje, predstavljaju jedan od najvećih izazova za njegovu dugoročnu održivost. Temeljem navedenog, bilo bi za očekivati da velika poduzeća u Hrvatskoj redovno razmatraju klimatske promjene u svom poslovanju te kontinuirano izvještavaju o klimatskim promjenama.

1.1. Predmet rada i ciljevi istraživanja

Predmet rada je utjecaj nefinancijskog izvještavanja na velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama. Fokus rada usmjeren je na analizu i interpretaciju zbirnih rezultata o klimatskom izvještavanju velikih poduzeća u Hrvatskoj koji su nastali pod utjecajem europske Direktive 2014/95/EU i pratećih Smjernica za nefinancijsko izvještavanje, posebice o klimatskim informacijama (klimatsko izvještavanje).

Ciljevi istraživanja su usmjereni na utvrđivanje stanja izvještavanja za velika poduzeća u Hrvatskoj o ključnim elementima nefinancijskih izvještaja i to:

- klimatskim promjenama;
- klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja;

- rizicima povezanima s klimom (klimatskim rizicima);
- poslovnim mogućnostima povezanima s klimom (klimatskim mogućnostima);
- ublažavanjem klimatskih promjena i
- prilagodbom klimatskim promjenama.

1.2. Metode istraživanja i izvori podataka

Za potrebe izrade rada provest će se empirijsko istraživanje na definiranom uzorku velikih poduzeća u Hrvatskoj. Uzorkom će biti obuhvaćena sva velika trgovačka društva koja posluju kao dionička društva (subjekti od javnog interesa) u Hrvatskoj s više od 500 zaposlenih na datum bilance 31. 12. 2019.

Stručan doprinos rada ogleda se prvenstveno u činjenici što je ovo, prema autoru dostupnim informacijama, prvo takvo istraživanje u Hrvatskoj. Svrha odabranog uzorka istraživanja je istražiti utjecaj nefinancijskog izvještavanja na velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama.

Istraživanje će se provesti pomoću istraživačkih pitanja definiranih na temelju Smjernica za klimatsko izvještavanje poduzeća. Do odgovora na istraživačka pitanja dolazit će se proučavanjem javno objavljenih nefinancijskih i godišnjih izvještaja velikih poduzeća u Hrvatskoj za 2019. Odgovori će se strukturirano, po definiranim istraživačkim pitanjima, prikupiti i obraditi u programu Microsoft Excel s ciljem dobivanja zbirnih rezultata istraživanja. Za interpretaciju istraživačkih rezultata upotrijebit će se sljedeće metode: analiza, sinteza, komparacija, deskriptivna statistika, indukcija i dedukcija.

Uz korištenje primarnih podataka dobivenih empirijskim istraživanjem, koristit će se i sekundarni podaci dostupni iz:

- relevantne domaće i inozemne literature te
- relevantnih izvora dostupnih na Internetu.

U razradi teoretskog dijela rada koristit će se desk istraživanje s ciljem osiguranja temelja iz područja nefinancijskog izvještavanja i izvještavanja o klimatskim promjenama te omogućavanja daljnje empirijske razrade.

1.3. Sadržaj i struktura rada

Rad sadrži ukupno šest poglavlja. Prvo poglavlje je uvod u rad koji obuhvaća predmet rada, ciljeve istraživanja, istraživačke metode, izvore podataka, sadržaj i strukturu rada.

Drugo poglavlje donosi pregled klimatskih promjena na planetu Zemlji. Daje se uvid u globalne posljedice klimatskih promjena, klimatske promjene na europskoj, hrvatskoj i lokalnoj razini te globalne akcije za očuvanje klime.

Treće poglavlje prikazuje zakonodavni okvir za nefinancijsko izvještavanje na razini Europske unije i Republike Hrvatske. Detaljno se razrađuju europske Direktive za nefinancijsko izvještavanje i hrvatski Zakon o računovodstvu u koji su prenesene europske odredbe za nefinancijsko izvještavanje.

Četvrto poglavlje obrađuje neobvezujuće smjernice za nefinancijsko izvještavanje koje su izrađene na temelju europske Direktive o nefinancijskom izvještavanju te postojeće međunarodne standarde i okvire za nefinancijsko izvještavanje.

Peto poglavlje prikazuje i opisuje istraživanje velikih poduzeća u Hrvatskoj i njihovog izvještavanja o klimatskim promjenama kroz predmet i ciljeve istraživanja, metodologiju istraživanja, rezultate istraživanja, raspravu, stručni doprinos rada, ograničenja i preporuke za buduća istraživanja na ovu temu.

Šesto poglavlje odnosi se na zaključak o rezultatima provedenog empirijskog istraživanja i utjecaju nefinancijskog izvještavanja na velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama.

2. KLIMATSKE PROMJENE NA PLANETU ZEMLJI

Siromašan, nejednak, sukobljen i okolišno uništen svijet ne predstavlja okruženje u kojem poslovni sektor može napredovati. Zato ključni interes svakog poduzeća mora biti osiguranje ostvarenja Agende 2030 za održivi razvoj: Promijenimo naš svijet (Ujedinjeni narodi, 2015). Agendu 2030 i 17 globalnih ciljeva za održivi razvoj prihvatile su sve države članice UN-a. Time su pažnju svjetske javnosti i globalna nastojanja kanalizirale prema 17 gorućih svjetskih problema za čije je rješavanje presudna uloga gospodarstva kao stvaratelja novih vrijednosti, radnih mjesta, izvora financiranja inovacija i tehnološkog razvoja (Walker i sur., 2019).

Klimatske promjene na planetu Zemlji danas se nalaze u fokusu zanimanja svjetske javnosti jer od svih čimbenika održivosti predstavljaju najveći izazov za održanje i opstanak ljudske civilizacije. Nedvojbeno, spoznaje i komunikacija znanstvenika o klimi već desetljećima upozoravaju na negativne posljedice klimatskih promjena i njihovo ubrzanje.

Nadasve, kroz kontinuirani porast temperatura zraka (globalno zagrijavanje), porast broja i jačanje intenziteta ekstremnih vremenskih događaja poput olujnih nevremena, razornih tuča i vjetrova, jakih pljuskova, snjegova i mrazova u kasno proljeće, poplava, toplinskih valova, suša i požara, klimatske su promjene u protekla dva desetljeća uzrokovale mnogobrojne negativne posljedice za svakodnevni život i poslovanje. Također, u protekla dva desetljeća zaredale su najtoplije ikad zabilježene godine, njih čak osamnaest. Stoga je žurno čovječanstvo i vodeće ljude poduzeća osvijestiti o rastućim klimatskim rizicima za svakodnevni život i poslovanje.

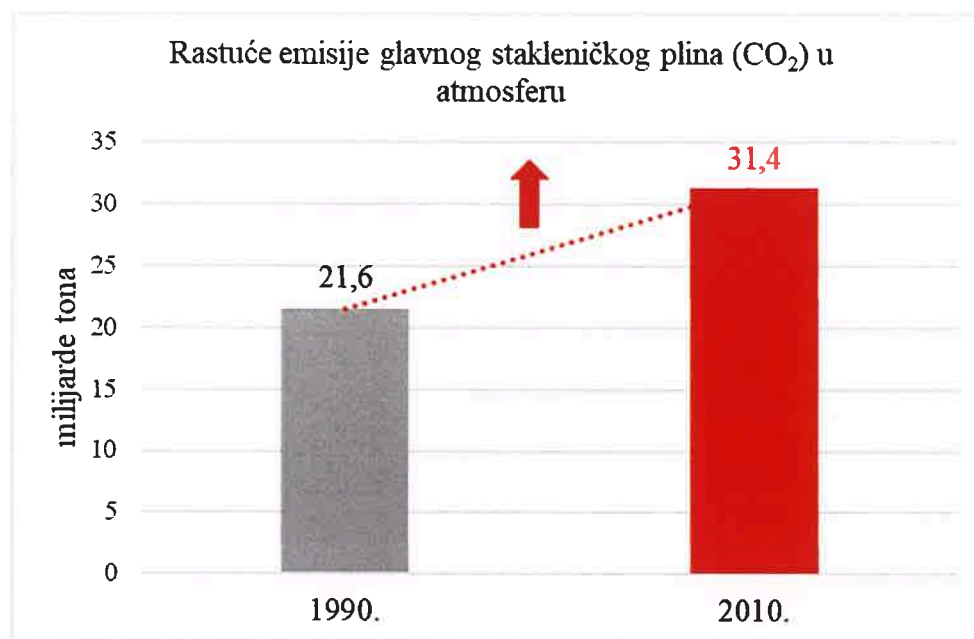
2.1. Uvod u klimatske promjene

Globalno zagrijavanje je direktan pokretač klimatskih promjena, a njega uzrokuju rastuće emisije stakleničkih plinova u Zemljinu atmosferu do kojih dolazi zbog sve veće potrošnje (izgaranja) ugljena, nafte i zemnog plina (fosilnih goriva) za različite ljudske potrebe. Na taj se način stvara najzastupljeniji staklenički plin ugljikov dioksid (CO₂), ali i drugi staklenički plinovi od kojih neki imaju daleko veći potencijal globalnog zagrijavanja: dušikov oksid (N₂O), ozon (O₃), vodena para (H₂O) i metan (CH₄).

Rastom koncentracija stakleničkih plinova u atmosferi, a poglavito CO₂ koji je glavni staklenički plin, oni pojačano upijaju toplinu sunca, pojačavaju efekt staklenika i dodatno

zagrijavaju površinu Zemlje. Tako globalno zagrijavanje i klimatske promjene ubrzano napreduju potpomognuti rastućim emisijama CO₂ u atmosferu, kao što je vidljivo na slici 1.

Slika 1. Rastuće emisije glavnog stakleničkog plina (CO₂) u atmosferu



Izvor: Djelo autora

Nije ništa novo da već desetljećima znanstvenici za klimu javno istupaju i govore o problematici globalnog zagrijavanja, nastojeći skrenuti pažnju svjetskih lidera i javnosti na alarmantne pokazatelje porasta prosječne globalne temperature za više od 2 °C do 2060. i za čak 5 °C do 2100., ako se nastavi raditi kao i do sada.

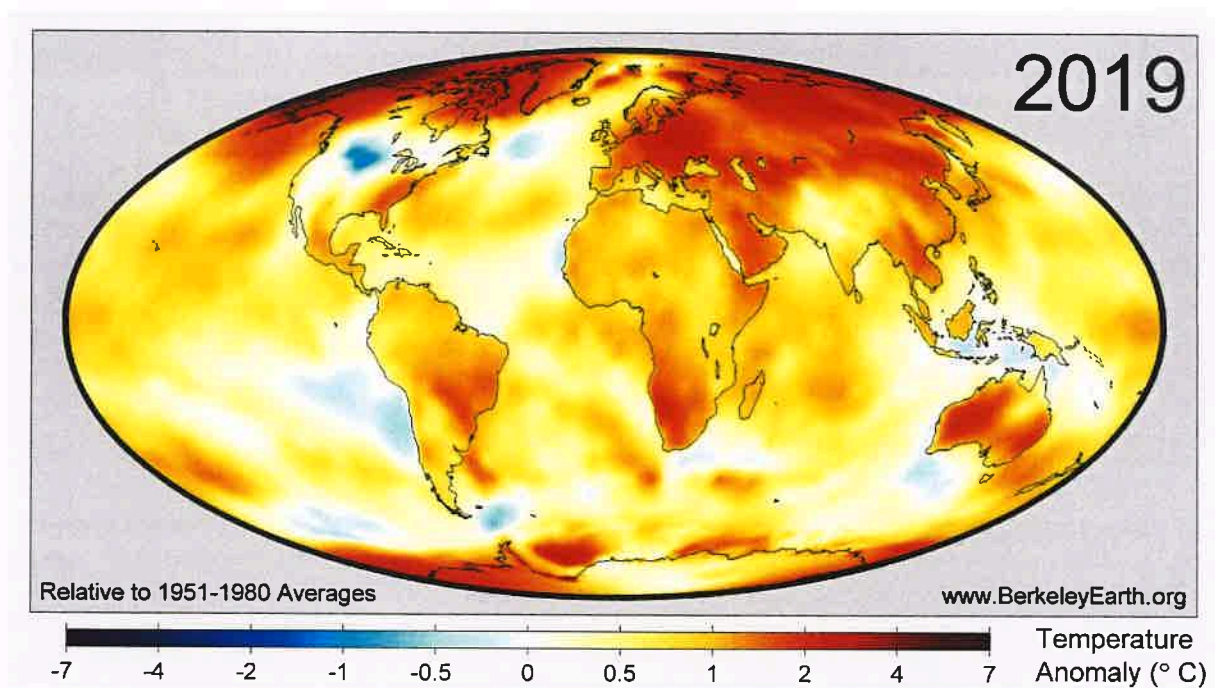
Navedeni porast prosječne globalne temperature u odnosu na predindustrijsko razdoblje uzrokovao bi nezamislivo uništavanje prirode i prirodnih ekosustava koji su se razvijali milijunima godina da bi doveli do života kakav danas poznajemo. Takav razvoj događaja doveo bi do neviđenog gubitka flore i faune na planetu Zemlji. Zato je uspješno rješavanje klimatskih promjena izazov i posao za cijelu ljudsku civilizaciju.

2.2. Globalne posljedice klimatskih promjena

Još krajem mjeseca studenog 2019. Europski parlament, najviše tijelo upravljanja Europskom unijom, je proglasio globalnu klimatsku krizu, a u ovom se poglavlju približuju razlozi za tako

veliku odluku. Posljednjih desetljeća prosječne globalne temperature zraka su u snažnom porastu, kao što je vidljivo na slici 2, a pred očima svjetske javnosti ubrzano nestaju tisućljećima stabilni klimatski obrasci u planetarnom eko sustavu. I to upravo oni stabilni klimatski obrasci koji su u različitim dijelovima planeta kroz povijest omogućavali razvoj raznovrsne flore i faune, veliku biološku raznolikost, ravnotežu svih oblika života i napredovanje ljudske civilizacije do neslućenih razina.

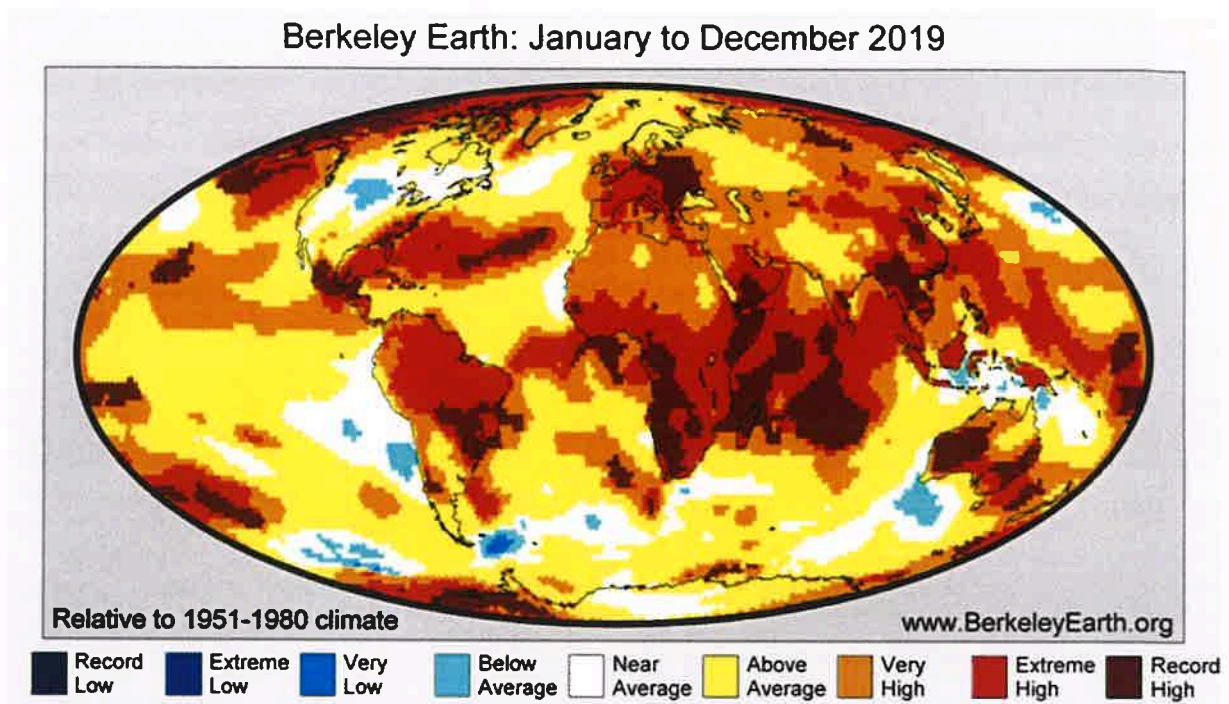
Slika 2. Lokalne temperaturene anomalije u 2019.



Izvor: (Berkeley Earth, 2020)

Na žalost, lokalne temperaturene i klimatske anomalije posljednjih godina postaju očite običnim ljudima u svim dijelovima svijeta. Nezamisliva je spoznaja da klimatski znanstvenici više ne trebaju kroz dulja vremenska razdoblja pratiti, mjeriti i promatrati promjene prosječnih globalnih temperatura, kako bi sa sigurnošću mogli tvrditi i znanstvenim argumentima potkrijepiti da klimatske promjene sve više ubrzavaju. Baš naprotiv, kao što je vidljivo na slici 3., klimatske promjene su izraženije i vidljivije u svakoj idućoj godini i u sve kraćim vremenskim razdobljima.

Slika 3. Razlike lokalnih temperatura u 2019. u odnosu na povijesni prosjek



Izvor: (Berkeley Earth, 2020)

U stabilnoj klimi samo bi 2,5 % lokacija na planetu Zemlji moglo imati "Vrlo visoke" ili "Više" razlike lokalnih temperatura u 2019. u odnosu na povijesni prosjek. No, čak 52 % lokacija na Zemlji je u 2019. imalo godišnje temperaturne prosjeke koji se ocjenjuju kao "Vrlo visoki" u usporedbi s povijesnom klimom, uključujući i velike dijelove tropskog pojasa.

Temeljem prije navedenog, posljednjih desetljeća nas više ne začuđuje što klimatske promjene imaju različite negativne posljedice na život i poslovanje u svim zemljopisnim područjima. Tako su danas njihovi najčešći pratitelji olujna nevremena, razorne tuče i vjetrovi, jaki pljuskovi, snjegovi i mrazovi u kasno proljeće, poplave, toplinski valovi, suše i požari.

Pored toga, neke od još očitijih posljedica klimatskih promjena o kojima govori klimatska znanost i s kojima se danas ljudi sve češće susreću jesu:

- Povećanje broja vrućih dana;
- Više sušnih razdoblja s duljim trajanjem;
- Manje oborina u različitim razdobljima godine;
- Zime bez snijega i hladnoće;
- Proljeća koja dolaze ranije;

- Biljke koje ranije vegetiraju;
- Jeseni koje dolaze kasnije;
- Voćke s višestrukom cvatnjom u istoj godini;
- Zaleđeno tlo koje se otapa;
- Oceani i mora čija razina, temperatura i kiselost rastu;
- Jezera, rijeke i vodotoci s manjom količinom vode;
- Životinje koje su zbunjene, mijenjaju razdoblje i područje migracija;
- Biljne i životinjske vrste koje izumiru;
- Koraljni grebeni koji nestaju;
- Bolesti koje se šire na potpuno nova područja i nositelje;
- Voda i hrana kojih ima sve manje;
- Ljudi, životinje i biljke koji migriraju i mijenjaju uobičajene obrasce ponašanja.

2.3. Europska unija i klimatske promjene

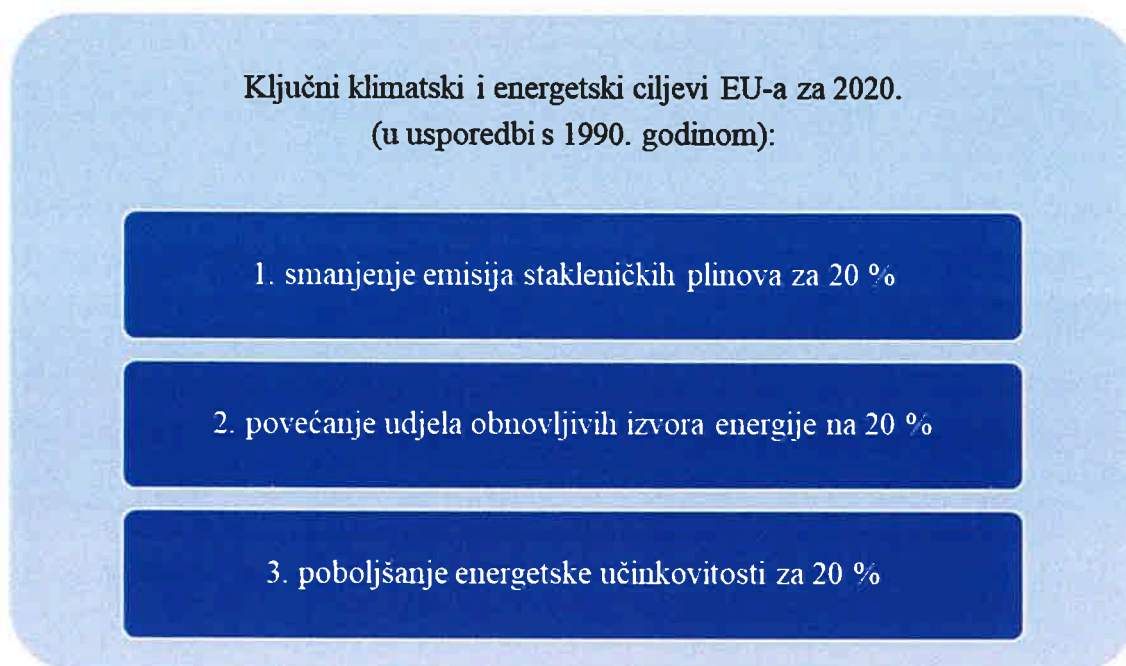
Za budućnost Europe i planeta Zemlje ključno je rješavanje klimatskih promjena kao najvećeg izazova s kojim se danas čovječanstvo suočava. Europska unija (EU) želi biti svjetski lider i primjer drugim zemljama u borbi protiv klimatskih promjena i ambicioznom smanjenju emisija stakleničkih plinova. Osim toga, EU je jedna od prvih potpisnica Pariškog sporazuma o klimatskim promjenama kojem je ključni cilj zadržavanje rasta prosječne globalne temperature znatno ispod 2 °C i nastojanje da se taj rast ograniči na najviše 1,5 °C do 2100. Povrh toga, cilj EU-a je do 2050. postati prvi klimatski neutralni kontinent.

Zbog navedenih razloga EU postaje sve zahtjevnija prema poduzećima od kojih traži transparentnije javno izvještavanje o utjecaju na klimatske promjene. Prvenstveno se radi o opsežnijim formalnim i neformalnim zahtjevima jer je EU društvenu odgovornost poduzeća prepoznala kao krucijalno pitanje vlastite gospodarske konkurentnosti. Temeljem toga je definirala i Dokument za razmatranje o održivoj Europi do 2030. kojem je osnova pametan, održiv i uključiv rast (Europska komisija, 2019).

2.3.1. Smanjenje emisija stakleničkih plinova EU-a

Uvažavajući argumente znanstvenika o globalnom zagrijavanju i klimatskim promjenama vodeći ljudi EU-a su već poodavno shvatili glavni razlog sve veće učestalosti i intenziteta ekstremnih vremenskih događaja kao što su olujna nevremena, razorne tuče i vjetrovi, jaki pljuskovi, kasno proljetni snjegovi i mrazovi, poplave, toplinski valovi, suše i požari. Slijedom toga EU je pristupila ambicioznom smanjenju emisija stakleničkih plinova pomoću izazovnih mjera i ciljeva. Prvo je definirala klimatske ciljeve za ključne sektore gospodarstva i već 2008. usvojila prvi paket mjera za klimu i energetiku, u kojem je postavila i ključne ciljeve za 2020., kao što je vidljivo na slici 4.

Slika 4. Ključni klimatski i energetske ciljevi EU-a za 2020.



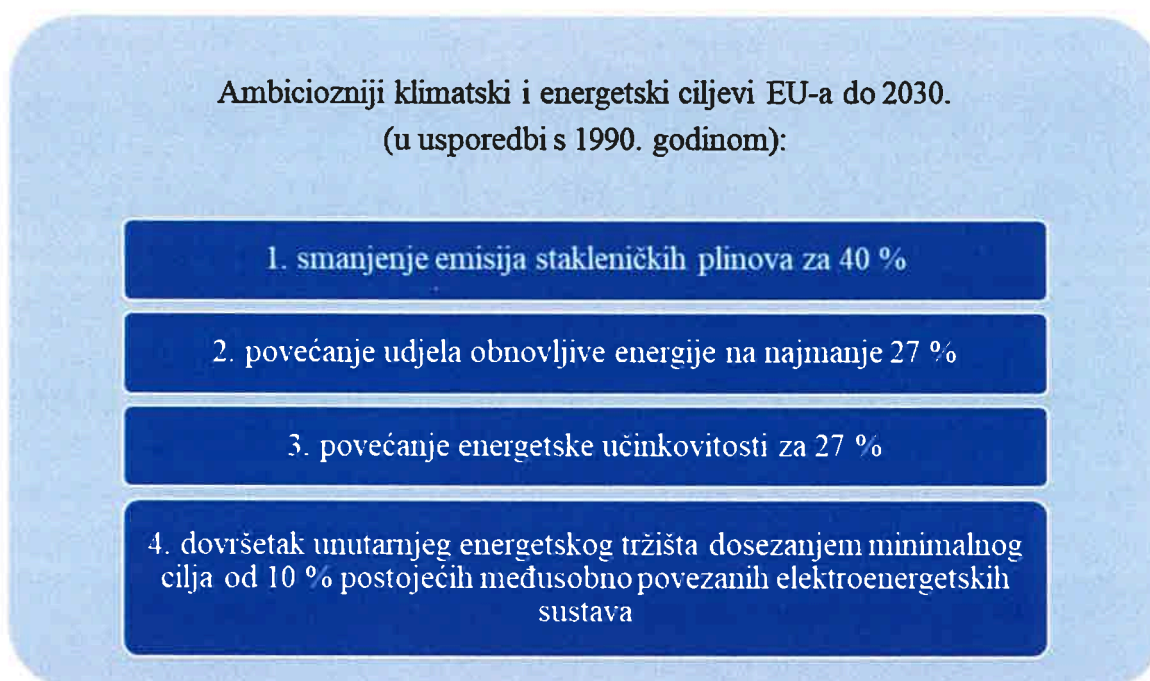
Izvor: Djelo autora

Postavljanje ključnih klimatskih i energetske ciljeva slijedilo je osmišljavanje, uspostava i reformiranje sustava za trgovanje emisijama stakleničkih plinova. Putem tog sustava se smanjuju emisije stakleničkih plinova, posebice iz sektora gospodarstva koji imaju najveći potencijal za njihovo smanjenje. Tako su emisije stakleničkih plinova EU-a do 2018. smanjene za čak 23 % odnosno za 3 % više od postavljenog ključnog cilja za 2020.

2.3.2. Ambiciozniji klimatski i energetske ciljevi EU-a do 2030.

Europsko vijeće je krajem 2014. dalo podršku ambicioznijim klimatskim i energetske ciljevima EU-a do 2030. usvajanjem novog političkog okvira za klimu i energetiku (Europsko vijeće, 2014), kao što je vidljivo na slici 5.

Slika 5. Ambiciozniji klimatski i energetske ciljevi EU-a do 2030.



Izvor: Djelo autora

2.3.3. Povećanje klimatske ambicije EU-a za 2030. i 2050.

Europsko vijeće je krajem 2019. potvrdilo povećanje klimatske ambicije EU-a za 2030. i 2050. u skladu s Pariškim klimatske sporazumom. Ključni je cilj da Europa do 2050. postane prvi klimatski neutralni kontinent, a da bi se on ostvario sve buduće politike i zakonodavstvo EU-a moraju doprinostiti njegovom ostvarenju (Europsko vijeće, 2019). Nastavno, EU je početkom 2020. donijela i dugoročnu strategiju o klimi, usklađenu s Pariškim klimatske sporazumom i zahtjevima Okvirne konvencije UN-a o promjeni klime (Europsko vijeće, 2020). Tako je EU dodatno potvrdila svoju potpunu predanost dugoročnim ciljevima Pariškog klimatske sporazuma.

Nastavno, EU je krajem 2020. s ciljem da Europa postane prvi klimatski neutralni kontinent do 2050. ponovno ažurirala politički okvir za klimu i energetiku te povećala svoje klimatske ambicije do 2030. godine. Slijedom toga, od strane Europskog vijeća je potvrđeno novo ambiciozno smanjenje emisija stakleničkih plinova za najmanje 55 % do 2030. u usporedbi s 1990. kao novi obvezujući cilj EU-a (Europsko vijeće, 2021).

2.4. Republika Hrvatska i klimatske promjene

Nakon još jedne u nizu blagih zima 2020./2021., negativne posljedice klimatskih promjena pojavile su se u različitim dijelovima Republike Hrvatske u obliku hladne fronte koja je kroz nekoliko dana donijela kasne proljetne mrazove, na nesreću brojnih hrvatskih voćara, vinogradara, povrtlara, ali i cijele zajednice.

Tom su neprilikom stradale sve rano cvatuće vrste voćaka: jabuke, kruške, šljive, trešnje, višnje, drijen, marelice i breskve (osobito koštičavo voće). Došlo je do nemjerljive ekonomske štete koja je u nekim dijelovima Hrvatske procijenjena na 100 %, prema izvješću Hrvatske voćarske zajednice. Osim voćnjaka, velike štete su zabilježene u vinogradima i povrtnjacima.

2.4.1. Izloženost Republike Hrvatske negativnim posljedicama klimatskih promjena

Izloženost Republike Hrvatske negativnim posljedicama klimatskih promjena kroz posljednja desetljeća dobro je poznata znanstvenicima i svim stanovnicima koji ih sreću kroz svakodnevni život i poslovanje. Najveći razlog tome je geografski smještaj zemlje u Sredozemnom bazenu koji predstavlja klimatski vruću točku (Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja, 2020).

Republika Hrvatska, zbog svoje rastuće izloženosti negativnim posljedicama klimatskih promjena za svakodnevni život i poslovanje, se nalazi visoko na nepopularnoj ljestvici europskih zemalja (među prve tri) koje trpe najveće gospodarske štete od ekstremnih klimatskih događaja. Osjetljivost zemlje na klimatske promjene je sve veća, a ranjivost poljoprivrede, turizma, energetike, ribarstva i šumarstva koji predstavljaju neke od najvažnijih sektora gospodarstva već je danas gotovo akutna, a kumulativni udjel šteta u bruto nacionalnom proizvodu sve veći i vidljiviji.

Posljedično, hrvatski stručnjaci su već izračunali velike ekonomske gubitke od oko 16,9 milijardi kuna koje je Republika Hrvatska pretrpjela zbog ekstremnih klimatskih događaja u periodu 1980.-2013. (Narodne novine, 2020). Promatrano na godišnjoj razini u istom periodu, u prosjeku se radi o godišnjem gubitku većem od pola milijarde kuna. Već naredne dvije godine, 2014. i 2015., ekonomske su štete porasle za dodatni iznos veći od 4 milijarde kuna. Dakle, kumulativno gledajući, ukupne su ekonomske štete za hrvatsko gospodarstvo u periodu 1980.-2015. zbog negativnih posljedica klimatskih promjena iznosile više od 21 milijardu kuna (Narodne novine, 2020).

2.4.2. Posljedice klimatskih promjena u Republici Hrvatskoj

Ključne posljedice klimatskih promjena u Republici Hrvatskoj najvidljivije su u posljednjim desetljećima kroz znatno izmijenjene lokalne klimatske uvjete, u kojima najviše do izražaja dolazi sljedeće:

- prosječne temperature zraka kontinuirano rastu na godišnjoj i mjesečnoj razini, posebice u proljetnom i ljetnom periodu godine (travanj–rujan) kada se odvija vegetacija biljaka, dovodeći do negativnih utjecaja na poljoprivredu i buduće očekivane prinose poljoprivrednih kultura;
- prosječne dnevne temperature zraka rastu kroz sva godišnja doba;
- toplinski valovi u ljetnim mjesecima postaju sve učestaliji i dulji, sa sve većim brojem vrućih dana koji uzrokuju toplinski stres (kada temperatura zraka više od 10 dana prelazi 30 °C), zaustavljajući vegetaciju biljaka i smanjujući njihov prinos;
- manje količine oborina s izmijenjenim vremenskim i geografskim rasporedom padalina, što dovodi do sve većeg broja i sve duljih suša tijekom godine;
- pojava sve većeg broja ekstremnih klimatskih događaja kao što su olujna nevremena, razorne tuče i vjetrovi, jaki pljuskovi, kasno proljetni snjegovi i mrazovi, poplave, toplinski valovi, suše i požari.

Tijekom idućih desetljeća može se očekivati da će novonastali klimatski uvjeti sve više izazivati interes i zaokupljati pažnju hrvatskih političkih čelnika, gospodarstvenika i cijelog društva. Tako je u poljoprivrednom sektoru, s visokim stupnjem izvjesnosti, predvidljivo smanjenje prinosa do polovice stoljeća za čak do 8 %. Takav razvoj situacije u poljoprivredi utjecat će i na daljnji rast cijena osnovnih prehrambenih proizvoda.

Predviđanja za hrvatska planinska područja pokazuju očekivano smanjenje snježnih padalina i snježnog pokrivača za čak polovicu u periodu 2040.-2070. godine. Na obalama Jadranskoga mora posljednjih godina sve češće zamjećujemo da bura poprima snagu razornih orkanskih vjetrova i da se pojavljuju iznenadna podizanja morske razine prilikom ekstremnih klimatskih događaja (Narodne novine, 2020).

U Republici Hrvatskoj u predstojećem se razdoblju mogu očekivati i druge posljedice klimatskih promjena kao što su:

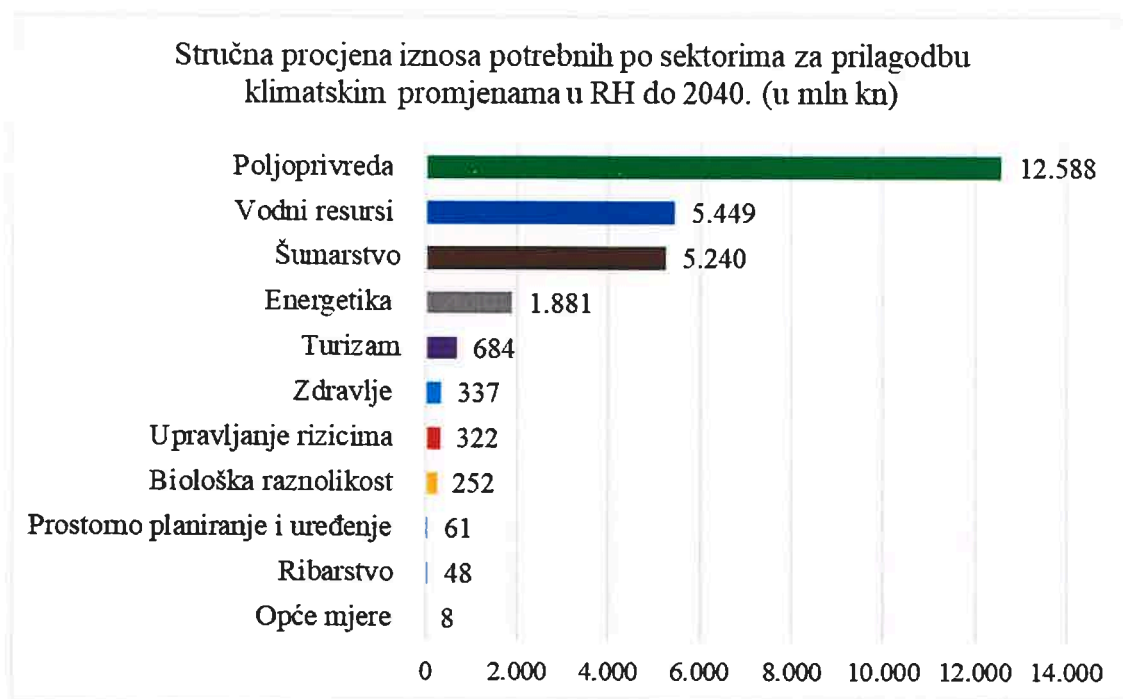
- požari sa snažnijim intenzitetom;
- učestale i veće štete na infrastrukturi;
- nove vrste bolesti zbog migracija njihovih prenositelja (kukaca, ptica i drugih životinja);
- veći broj invazivnih vrsta;
- učestale migracije ljudi s geografskih područja izloženih nepodnošljivim klimatskim uvjetima.

2.4.3. Prilagodba Republike Hrvatske na klimatske promjene

Donošenje Strategije za prilagodbu na klimatske promjene u Republici Hrvatskoj za razdoblje do 2040. s pogledom na 2070. godinu ukazuje na iznimnu važnost prilagodbe cijelog hrvatskog društva i gospodarstva na već uznapredovale klimatske promjene, koje pokazuju jedino tendenciju snažnog ubrzanja u predstojećim godinama i narednim desetljećima u svim dijelovima Hrvatske.

Razrada Strategije za prilagodbu Republike Hrvatske na klimatske promjene samo za narednih 30-tak godina (do 2040.) jasno pokazuje po najvažnijim gospodarskim sektorima da će za tu svrhu biti neophodna iznimno velika financijska sredstva i kontinuirana ulaganja. Procjene stručnjaka u Republici Hrvatskoj za prilagodbu na klimatske promjene zaustavile su se na potrebnom iznosu većem od 26 milijardi odnosno čak bliže 27 milijardi kuna (Narodne novine, 2020), kao što je vidljivo na slici 6.

Slika 6. Stručna procjena iznosa potrebnih po sektorima za prilagodbu klimatskim promjenama u RH do 2040. (u mln kn)



Izvor: Djelo autora

Zbog svih ranije navedenih razloga za prilagodbu Republike Hrvatske na klimatske promjene, od najveće je važnosti potaknuti:

- pripremne procese u cijelom društvu i gospodarstvu
- pravovremeno predviđanje negativnih posljedica klimatskih promjena i plansko pokretanje aktivnosti za njihovo smanjenje ili sprječavanje.

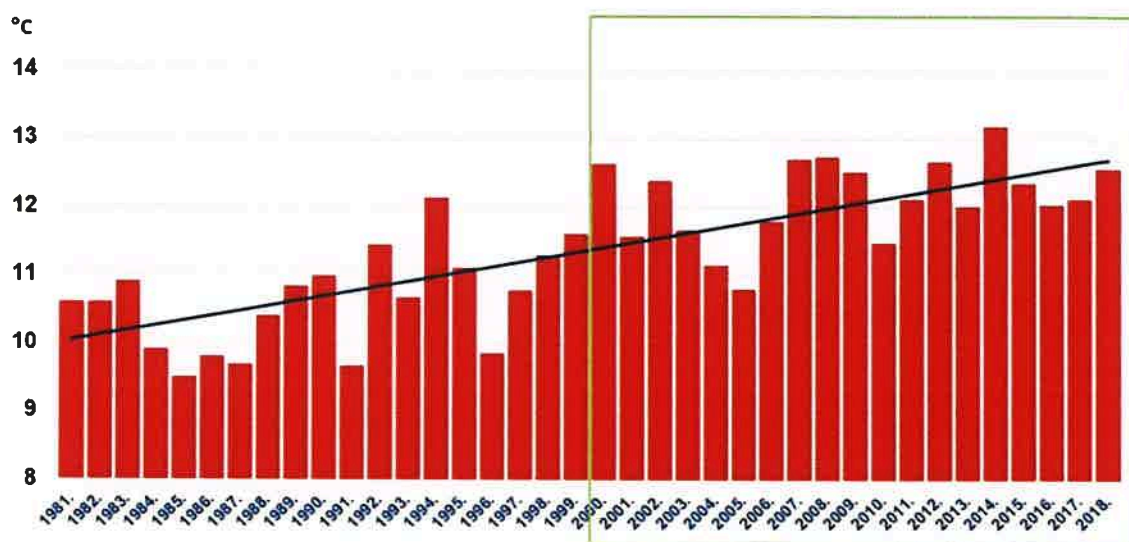
2.5. Utjecaj klimatskih promjena na lokalnoj razini

Utjecaj klimatskih promjena na lokalnoj razini prikazuje se na primjeru koprivničkog kraja u kojem živi autor ovog rada. Koprivnički kraj se nalazi na području Podravine u sjeverozapadnoj Hrvatskoj i u neposrednoj blizini rijeke Drave. Najveće urbano središte ovoga kraja je grad Koprivnica. Klimatske promjene su i ovdje, na lokalnoj razini, znatno uznapredovale i manifestiraju se u obliku raznih negativnih posljedica.

2.5.1. Prosječne godišnje temperature zraka u lokalnom kraju kontinuirano rastu

Prosječne godišnje temperature zraka u koprivničkom kraju tijekom promatranog 38-godišnjeg perioda (1981.-2018.) za koji postoje pouzdani i usporedivi meteorološki podaci, bilježe osjetno veći rast od rasta prosječne globalne temperature zraka za 1,1 °C na planetu Zemlji. U prvom devetnaestogodišnjem razdoblju (1981.-1999.) zabilježen je manji rast prosječne godišnje temperature zraka u odnosu na ubrzani rast prosječne godišnje temperature zraka u drugom devetnaestogodišnjem razdoblju (2000.-2018.), kao što je vidljivo na slici 7.

Slika 7. Prosječne godišnje temperature zraka u lokalnom kraju kontinuirano rastu

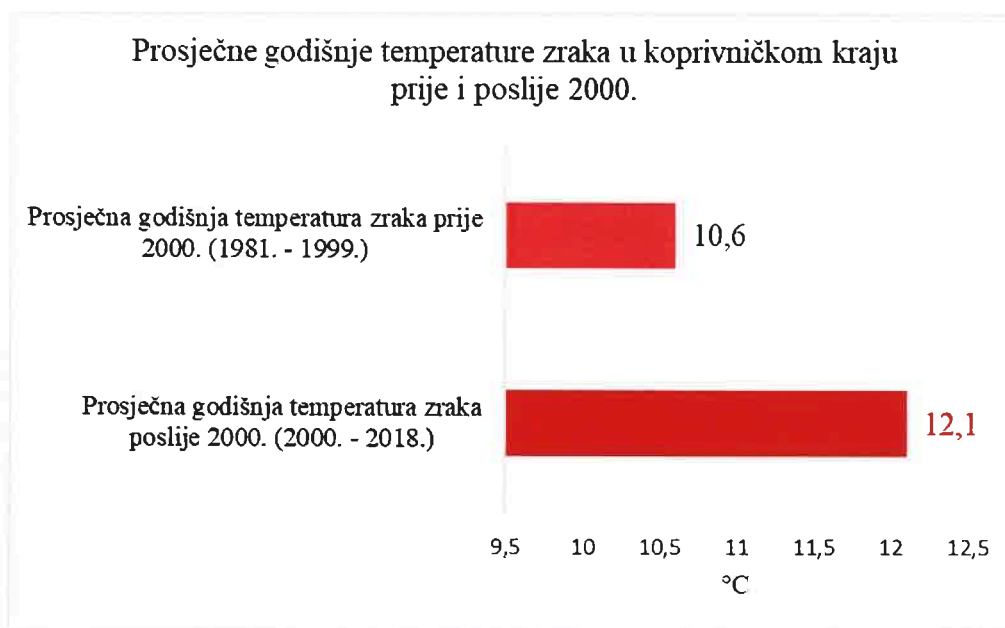


Izvor: (Kadija-Cmrk, 2019)

Kontinuirani rast prosječnih godišnjih temperatura zraka u lokalnom kraju jest najpouzdaniji pokazatelj negativnih posljedica klimatskih promjena i njihovog dodatnog ubrzanja nakon 2000. godine.

Ubrzani porast prosječnih godišnjih temperatura zraka u lokalnom kraju od 2000. godine nadalje doprinio je ukupnom prosječnom rastu godišnje temperature zraka za čak 1,5 °C u drugom devetnaestogodišnjem razdoblju (2000.-2018.), kao što je vidljivo na slici 8.

Slika 8. Ubrzani porast prosječnih godišnjih temperatura zraka u lokalnom kraju



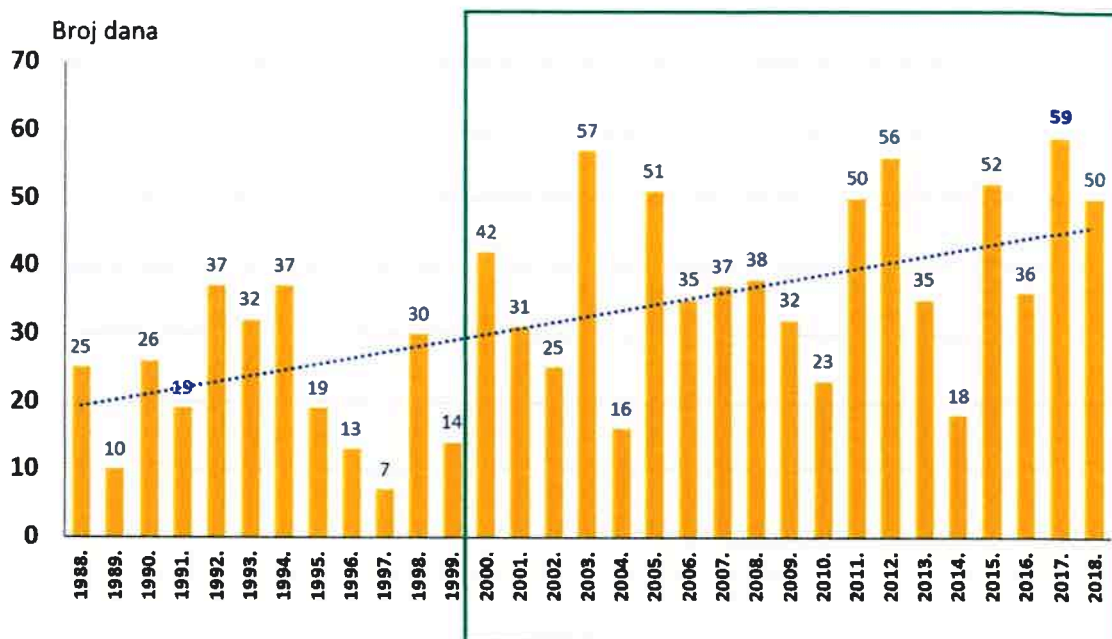
Izvor: (Kadija-Cmrk, 2019)

Tek kada se ubrzani porast prosječnih godišnjih temperatura zraka u lokalnom kraju (2000.-2018.) stavi u kontekst i sagledava u okviru Pariškog sporazuma o klimatskim promjenama iz 2015. godine, tada je moguće razumjeti koliko snažno klimatske promjene napreduju i kakve negativne posljedice već uzrokuju i u lokalnom, koprivničkom kraju. Naime, sve zemlje potpisnice Pariškog klimatskog sporazuma su se obvezale na cilj ograničavanja porasta prosječne globalne temperature na 1,5 °C do 2100. odnosno na porast znatno manji od 2 °C do kraja stoljeća.

2.5.2. Prosječan godišnji broj vrućih dana u lokalnom kraju snažno raste

Vrući dani su dani u kojima je temperatura zraka 30 ili više °C. Prosječan godišnji broj vrućih dana u koprivničkom kraju tijekom promatranog 30-godišnjeg perioda (1988.-2018.) za koji postoje pouzdani i usporedivi meteorološki podaci, bilježi snažan, gotovo strelovit rast. U prvom promatranom razdoblju (1988.-1999.) prosječan godišnji broj vrućih dana u koprivničkom kraju bio je 22, u odnosu na strelovit rast prosječnog godišnjeg broja vrućih dana u drugom promatranom razdoblju (2000.-2018.) na čak 39, kao što je vidljivo na slici 9.

Slika 9. Prosječan godišnji broj vrućih dana u lokalnom kraju snažno raste



Izvor: (Kadija-Cmrk, 2019)

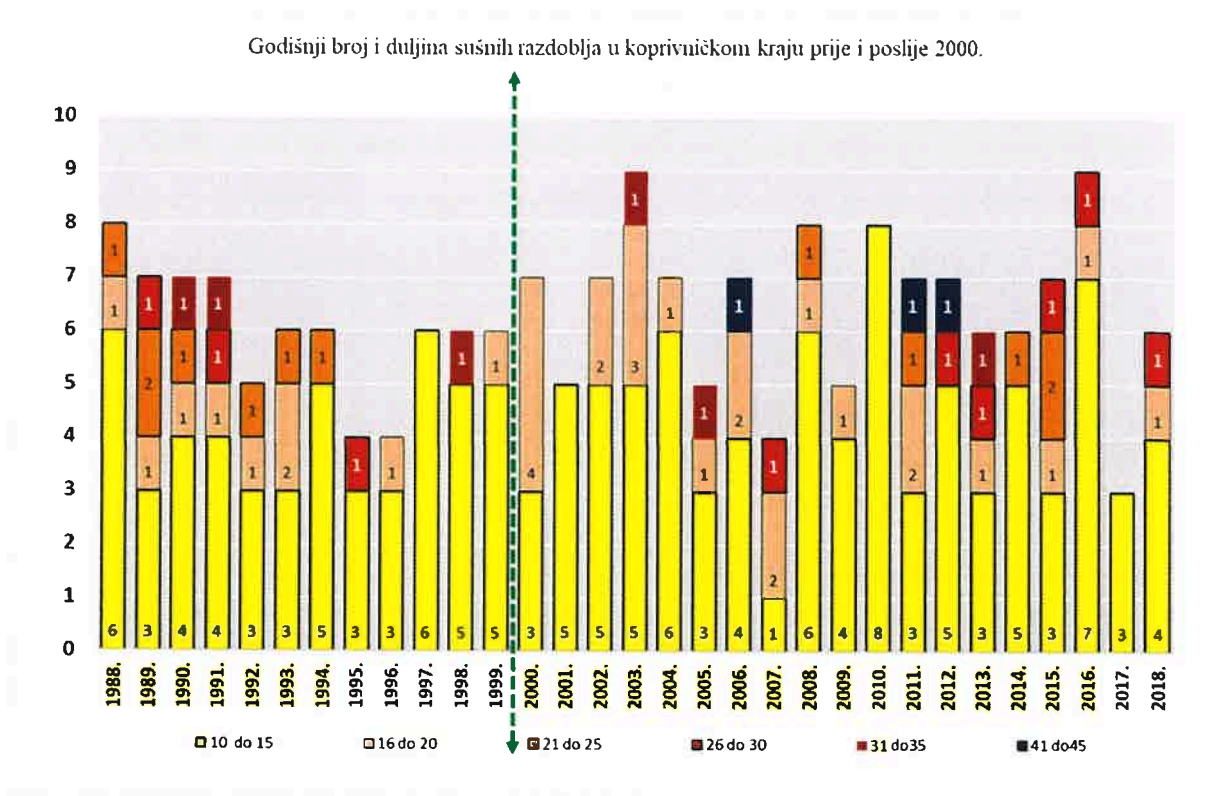
2.5.3. Broj i duljina sušnih razdoblja u lokalnom kraju kontinuirano rastu

Godišnji broj i duljina sušnih razdoblja u koprivničkom kraju tijekom promatranog 30-godišnjeg perioda (1988.-2018.) za koji postoje pouzdani i usporedivi meteorološki podaci, kontinuirano rastu.

U prvom promatranom razdoblju (1988.-1999.) od svih zabilježenih sušnih razdoblja ni jedno nije bilo dulje od 35 dana i najveći broj sušnih razdoblja samo je u jednoj godini bio maksimalno 8, dok su u drugom promatranom razdoblju (2000.-2018.) zabilježene 2 godine s 8 sušnih razdoblja, 2 godine s 9 sušnih razdoblja i čak 3 godine u kojima je duljina sušnih razdoblja bila veća od 41 dana, kao što je vidljivo na slici 10.

Dakle, može se zaključiti da se nakon 2000. godine sušna razdoblja u lokalnom kraju pojavljuju s većom učestalošću i da je njihova duljina sve veća. Dokaz tome je i činjenica da prije 2000. godine nije zabilježeno ni jedno sušno razdoblje koje bi bilo dulje od 35 dana, dok su nakon 2000. godine zabilježena čak 3 sušna razdoblja dulja od 41 dana.

Slika 10. Broj i duljina sušnih razdoblja u lokalnom kraju kontinuirano rastu



Izvor: (Kadija-Cmrk, 2019)

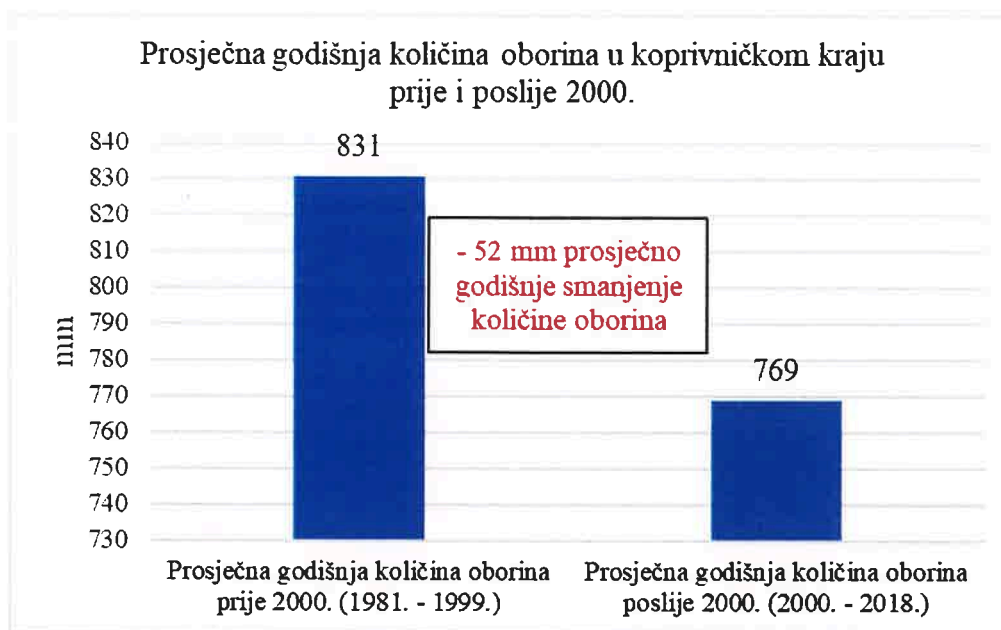
2.5.4. Prosječna godišnja količina oborina u lokalnom kraju se smanjuje

Prosječna godišnja količina oborina u koprivničkom kraju tijekom promatranog 38-godišnjeg perioda (1988.-2018.) za koji postoje pouzdani i usporedivi meteorološki podaci, se smanjuje.

U prvom promatranom razdoblju (1981.-1999.) prosječna godišnja količina oborina u koprivničkom kraju iznosila je 831 mm, dok je u drugom promatranom razdoblju (2000.-2018.) prosječna godišnja količina oborina iznosila 769 mm, kao što je vidljivo na slici 11.

Dakle, može se zaključiti da od 2000. u koprivničkom kraju u prosjeku godišnje padne čak 52 mm oborina manje nego je to bio slučaj do 2000. godine. Smanjenje prosječne godišnje količine i promijenjeni obrasci oborina zasigurno su i glavni uzrok kontinuiranog rasta broja i duljine sušnih razdoblja u lokalnom kraju.

Slika 11. Prosječna godišnja količina oborina u lokalnom kraju se smanjuje



Izvor: (Kadija-Cmrk, 2019)

2.6. Ključne silnice utjecaja globalnih akcija za očuvanje klime

Planet Zemlja nalazi se pod sve većim utjecajem klimatskih promjena, što postaje očito na svim zemljopisnim područjima. Promatrajući brzinu i negativne učinke klimatskih promjena, čovječanstvo mora ubrzano i odlučno napraviti tranziciju na klimatski neutralno gospodarstvo, neovisno o fosilnim gorivima.

No, za energetske rastrošnu civilizaciju koja svoj dugogodišnji razvoj i napredak temelji na fosilnim gorivima, prelazak na čišće izvore energije zasad se pokazuje nerješivom enigmom. Ukoliko čovječanstvo želi izbjeći klimatsku katastrofu koja se već nazire, neophodno je ubrzano i odlučno sprečavanje daljnjih emisija stakleničkih plinova te njihova stabilizacija u atmosferi. Stoga je danas ljudska civilizacija suočena sa sve manje vremena potrebnog za očuvanje klime pogodne za život na Zemlji.

Jedan od elemenata za očuvanje pogodne klime bio bi izbjeći dvostruku količinu najraširenijeg stakleničkog plina ugljikovog dioksida (CO_2) i smanjiti njegovu koncentraciju u atmosferi. Neophodno je ograničiti porast prosječne globalne temperature do kraja ovog stoljeća znatno ispod 2°C , s fokusom na ograničavanje njezinog rasta za najviše $1,5^\circ\text{C}$.

Ostvarenje globalnog političkog dogovora predstavlja optimalno rješenje za zajedničku klimatsku akciju. No, za takvo što je neophodna odgovorna politika koja djeluje odozgo prema dolje, donoseći potrebne odluke, zakone i propise. Međutim, postojeća fokusiranost većine političara na osobne interese predstavlja glavnu prepreku za postizanje globalnog političkog dogovora i zajedničko djelovanje za očuvanje klime. Shodno tome, može se zaključiti da čovječanstvo politički još nije zrelo za rješavanje klimatske krize i to je najvažniji razlog zbog kojeg se još čeka na globalni dogovor i zajedničku akciju za očuvanju klime (Hadžiselimović, 2015).

Ljudskoj civilizaciji prioritetno treba promjena energetske rastrošnog životnog stila koji se temelji na fosilnim gorivima (ugljenu, nafti i prirodnom plinu). Za uspješno provođenje potrebne promjene, prije svega su neophodni odgovorni političari koji razumiju ozbiljnost klimatskih promjena i spremni su se uloviti u koštac s njihovim sustavnim rješavanjem.

3. ZAKONODAVNI OKVIR ZA NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE

Europska komisija je 13. travnja 2011. utvrdila potrebu za nefinancijskim izvještavanjem poduzeća i javno je objavila putem svoje komunikacije „Akt o jedinstvenom tržištu – dvanaest mjera za poticanje rasta i jačanje povjerenja – „Zajedno za novi rast””. Tako je Komisija nefinancijsko izvještavanje poduzeća utvrdila kao jedan od alata za ostvarenje održivog europskog gospodarstva.

Europski parlament je 6. veljače 2013. prepoznao važnost nefinancijskog izvještavanja poduzeća u svojim rezolucijama o korporativnoj društvenoj odgovornosti:

- pouzdano, transparentno i odgovorno poslovno ponašanje i održivi rast te
- promicanje društvenih interesa i put prema održivom i uključivom oporavku.

Također, najviše tijelo upravljanja EU-om je zaključilo da objavljivanje nefinancijskih informacija poduzeća:

- zaista jest ključno za prijelaz na održivo svjetsko gospodarstvo uravnoteženjem ekonomskih, okolišnih i društvenih ciljeva u poslovanju kao i da
- pomaže u planiranju, praćenju, mjerenju, ocjenjivanju i upravljanju rezultatima poslovanja poduzeća i njihovim društvenim i okolišnim utjecajem.

Europska komisija promatra društveno odgovorno poslovanje poduzeća kao strateški pristup putem kojeg poduzeće iznad zakonom propisanih normi uključuje okolišne i društvene aspekte u svoje poslovne aktivnosti i odnose s dionicima, s ciljem optimalnog stvaranja vrijednosti za sve dionike te prepoznavanja, ublažavanja i sprečavanja potencijalnih negativnih posljedica (Europska komisija, 2019).

3.1. Direktiva 2013/34/EU Europskog parlamenta i Vijeća

Bit novo utvrđene potrebe za nefinancijskim izvještavanjem je usmjerena na ostvarenje više razine transparentnosti (razvidnosti) i usporedivosti okolišnih i društvenih informacija poduzeća diljem EU. Pritom je Komisija ostavila otvorenu mogućnost državama članicama da, sukladno vlastitoj procjeni, mogu tražiti višu razinu transparentnosti nefinancijskog izvještavanja.

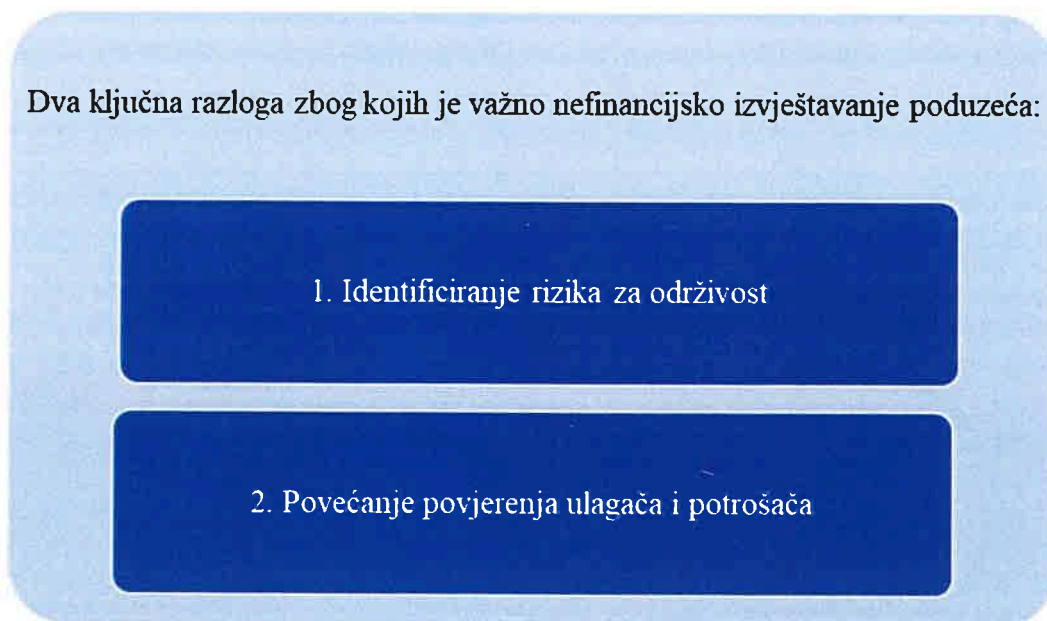
Način objavljivanja nefinancijskih informacija poduzeća prikazuje i određuje njihovu društvenu, okolišnu i upravljačku ulogu u kontekstu poslovanja i društvene zajednice (Omazić i sur., 2020). Nefinancijsko izvještavanje uključuje okolišna i društvena pitanja, pitanja ljudskih resursa (kadrova) i ljudskih prava, pitanja korupcije, prikaz što poduzeće radi, kako i zašto (poslovni model), politike koje poduzeće provodi o navedenim pitanjima te rezultate i rizike tih politika (Osmanagić Bedenik i sur., 2016).

Nefinancijsko izvještavanje poduzeća kroz proteklo vrijeme srećemo putem različitih naziva za objavljivanje nefinancijskih informacija, primjerice izvještaj o održivosti, izvještaj o održivom razvoju, izvještaj o korporativnoj društvenoj odgovornosti, izvještaj o okolišu, integrirani izvještaj koji objedinjuje financijski i nefinancijski izvještaj odnosno trobilančni pristup izvještavanju koji spaja izvještavanje o ekonomskim, okolišnim i društvenim aspektima poslovanja (Tafra-Vlahović, 2011). Moderno poslovanje zahtijeva promjenu filozofije – od uske usmjerenosti na stvaranje dobiti prema sveobuhvatnom načinu razmišljanja i harmoniji ekonomskih, društvenih i okolišnih aspekata poslovanja poduzeća (Kotler i Lee, 2009).

Društveno odgovorno poslovanje se može formulirati kao „posvećenost poslovnog svijeta da doprinese održivom gospodarskom razvoju kroz blisku suradnju s društvom, lokalnom zajednicom i ljudima, s ciljem poboljšanja životnih uvjeta za sve“ (Bačun i sur., 2012). Nastavno, društveno odgovorno poslovanje ima ulogu intermedijatora između poslovnog svijeta koji je usmjeren na stvaranje privatnog kapitala, nacionalnih i lokalnih vlasti koje brinu o zajedničkim dobrima i nevladinog sektora koji vodi brigu o cjelokupnom društvenom kapitalu te njihovo ispreplitanje označava stanje društvene pravde bez zloupotrebe moći (Young, 2014).

Prema zaključku Parlamenta, kao što je vidljivo na slici 12., nefinancijsko izvještavanje poduzeća važno je zbog dva ključna razloga. Zbog toga je Komisija pozvana podnijeti regulatorni prijedlog o nefinancijskom izvještavanju poduzeća. Tim prijedlogom se treba omogućiti, s jedne strane, velika fleksibilnost u djelovanju poduzeća na području korporativne društvene odgovornosti te, s druge strane, zadovoljiti zahtjeve investitora, kupaca, potrošača, zaposlenika, dobavljača i drugih dionika za dostupnošću nefinancijskih informacija.

Slika 12. Dva ključna razloga zbog kojih je važno nefinancijsko izvještavanje poduzeća



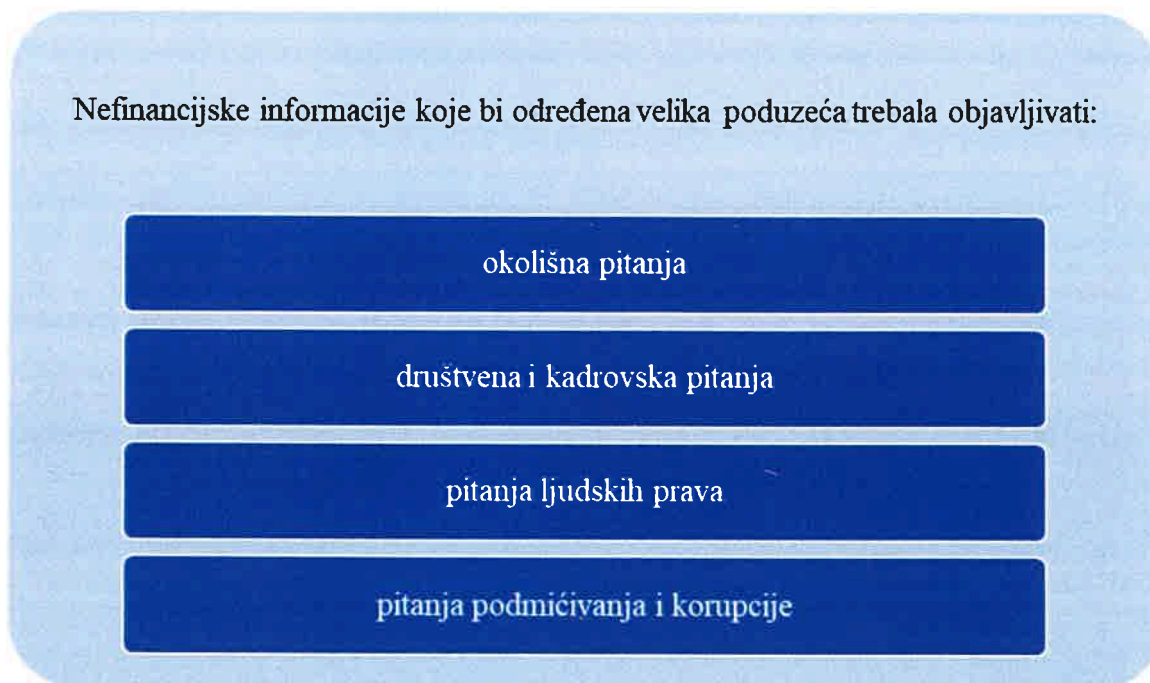
Izvor: Djelo autora

3.1.1. Zakonska obveza i područje primjene

Poduzeća obveznici trebala bi u svom nefinancijskom izvještaju prikazati cjelokupan raspon poslovanja, uključujući poslovne politike, rezultate i rizike, a zakonska obveza za nefinancijsko izvještavanje odnosi se na određena velika poduzeća. Osim toga, nefinancijski izvještaj treba obuhvatiti informacije o postupcima temeljite analize koje poduzeće radi, ako je relevantno, i o lancu nabave i lancu podugovaratelja s ciljem prepoznavanja, ublažavanja i sprječavanja postojećih i mogućih negativnih učinaka.

Takav nefinancijski izvještaj trebao bi uključiti u izvještaj posloводства poduzeća. Kao što je vidljivo na slici 13., ova zakonska obveza trebala bi poboljšati dosljednost i usporedivost nefinancijskih informacija koje bi određena velika poduzeća trebala objavljivati diljem Unije.

Slika 13. Nefinancijske informacije koje bi određena velika poduzeća trebala objavljivati



Izvor: Djelo autora

Područje primjene zahtjeva za nefinancijsko izvještavanje poduzeća treba se definirati uzimajući u obzir prosječan broj zaposlenih, ukupne godišnje prihode i ukupnu godišnju aktivnu (bilancu). Obveza nefinancijskog izvještavanja treba se odnositi na određena velika poduzeća čiji je prosječni broj zaposlenih veći od 500, a u slučaju grupe na konsolidiranoj osnovi (Europska unija, 2014):

- subjekte od javnog interesa i
- subjekte od javnog interesa - matična poduzeća velikih grupa.

Konsolidirani nefinancijski izvještaji posloводства poduzeća koja su članovi velikih grupa poduzeća trebaju biti sastavljeni na način koji će omogućavati prenošenje agregiranih informacija članovima i zainteresiranim interesno-utjecajnim skupinama (dionicima).

Zbog navedenih razloga nacionalno pravo država članica koje se odnosi na nefinancijsko izvještavanje treba biti harmonizirano s krajnjim ciljem ostvarenja relevantnosti, pouzdanosti, dosljednosti i usporedivosti objavljenih nefinancijskih informacija na EU području.

3.1.2. Sadržaj nefinancijskog izvještaja

Nefinancijski izvještaj poduzeća trebao bi sadržavati (Europska unija, 2014):

- vezano za okolišna pitanja detaljnije informacije o sadašnjim i predvidivim efektima rada i djelovanja poduzeća na šire okruženje (okoliš) te, kad je to relevantno, detaljnije informacije o sadašnjim i predvidivim efektima rada i djelovanja poduzeća na korištenje vode, obnovljivih i/ili neobnovljivih izvora energije, onečišćenje zraka, emisije stakleničkih plinova, zdravlje i sigurnost dionika;
- vezano za društvena i kadrovska pitanja detaljnije informacije koje mogu uključivati radnje poduzeća inicirane zbog zdravlja i sigurnosti na poslu, uvjeta rada, temeljnih konvencija Međunarodne organizacije rada (Nezavisni hrvatski sindikati, 2021), poštovanja prava radnika na informacije i savjetovanje, jamčenja jednakosti spolova, poštovanja prava sindikata, socijalnog dijaloga, dijaloga s lokalnim zajednicama i/ili osiguravanja zaštite i razvoja lokalnih zajednica;
- vezano za pitanja ljudskih prava detaljnije informacije o radnjama za sprečavanje njihovog kršenja;
- vezano za pitanja podmićivanja i korupcije detaljnije informacije o uspostavljenim mehanizmima za sprečavanje podmićivanja i korupcije.

Poduzeća bi u nefinancijskom izvještaju trebala objaviti detaljnije informacije o navedenim pitanjima za koja postoji izgledna mogućnost ostvarenja temeljnih rizika čijim bi se aktiviranjem mogao izazvati značajniji efekt na poslovanje. Značajnost takvih efekata treba se prosuđivati prema njihovoj težini i opsegu.

3.1.3. Jamstvo objavljivanja i provjera podnošenja nefinancijskog izvještaja

Kao jamstvo objavljivanja nefinancijskih informacija poduzeća u skladu s Direktivom, svaka država članica treba jamčiti funkcioniranje (Europska unija, 2014):

- nacionalnih sredstava kojima se osigurava primjereno i djelotvorno nefinancijsko izvještavanje poduzeća sukladno odredbama Direktive te
- nacionalnih postupaka koji su učinkoviti i kojima se jamči jednako postupanje sukladno odredbama Direktive.

Provjeru podnošenja nefinancijskog ili zasebnog izvještaja poduzeća trebali bi raditi ovlaštene revizori i revizorska društva. Svaka država članica treba imati mogućnost traženja provjere objavljenih nefinancijskih informacija poduzeća od strane neovisnog pružatelja usluga provjere.

3.1.4. Izrada smjernica za nefinancijsko izvještavanje

Poduzećima su prilikom izrade nefinancijskog izvještaja na raspolaganju visokokvalitetni i opće prihvaćeni okviri za nefinancijsko izvještavanje: nacionalni okviri, okviri Unije ili međunarodni okviri. Komisija bi trebala izraditi neobvezujuće smjernice za nefinancijsko izvještavanje s ciljem olakšavanja poduzećima objavljivanja nefinancijskih informacija, uključujući i ključne nefinancijske pokazatelje uspješnosti za opću i sektorsku uporabu. Pri izradi neobvezujućih smjernica za nefinancijsko izvještavanje Komisija bi trebala (Europska unija, 2014):

- razmotriti najbolje postojeće prakse, međunarodna kretanja i ishode povezanih inicijativa Unije;
- provesti adekvatna savjetovanja te
- prigodom opisivanja okolišnih pitanja uključiti barem korištenje materijala, tla, vode, i emisije stakleničkih plinova.

3.2. Direktiva 2014/95/EU Europskog parlamenta i Vijeća

Direktiva 2014/95/EU (Direktiva o nefinancijskom izvještavanju) izmijenila je Direktivu 2013/34/EU (Računovodstvena direktiva). Novom Direktivom se regulira obveza objavljivanja nefinancijskih informacija za određena velika poduzeća (Europska komisija, 2020), a poduzeća obveznici dužna su početi objavljivati nefinancijske informacije od 1. 1. 2017. godine. Direktiva se primjenjuje, kao što je vidljivo na slici 14., na velika poduzeća s više od 500 zaposlenih i ujedno subjekte od javnog interesa.

Regulatorni kriteriji u ovom području kontinuirano rastu. Pravovremeno i dobro rangiranje poduzeća na ljestvici održivosti, uz usvajanje koncepcije i prakse kvalitetnog objavljivanja nefinancijskih informacija, u budućnosti će omogućiti poduzeću mnogo brže i lakše odgovore na nove i teže zahtjeve (O'Neill i Volkman, 2019).

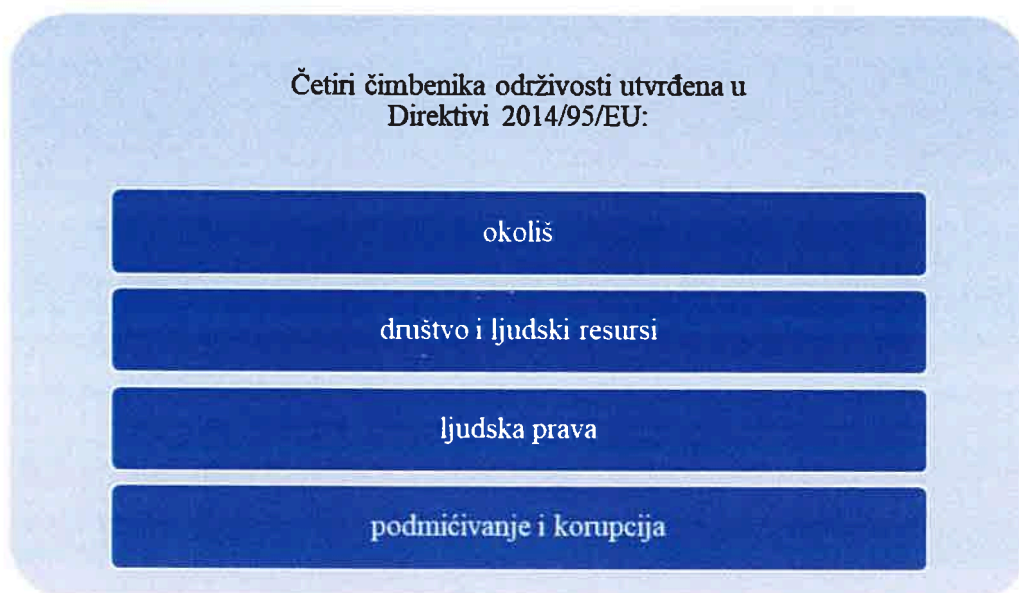
Slika 14. Velika poduzeća subjekti od javnog interesa



Izvor: Djelo autora

Direktivom 2014/95/EU su definirana četiri čimbenika održivosti, kao što je vidljivo na slici 15., radi kojih je određeno da su velika poduzeća obvezna izvještavati o svojem poslovnom modelu, politikama koje provodi, ishodima tih politika, glavnim rizicima i ključnim nefinancijskim pokazateljima uspješnosti relevantnima za poslovnu djelatnost.

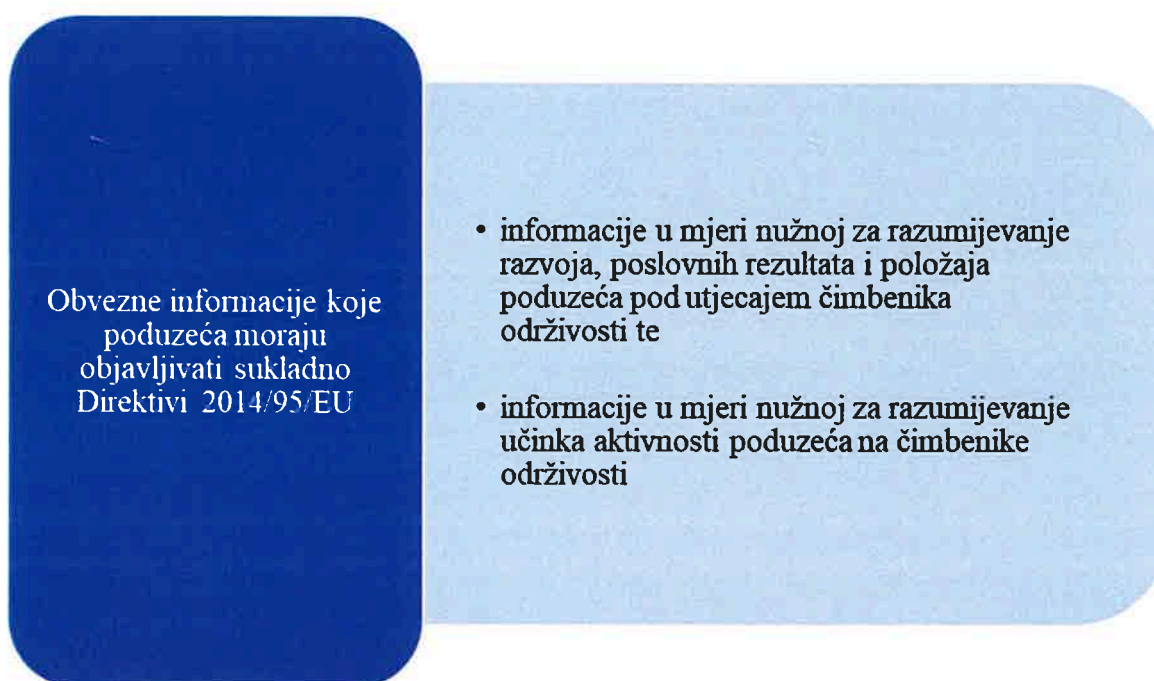
Slika 15. Četiri čimbenika održivosti utvrđena u Direktivi 2014/95/EU



Izvor: Djelo autora

Direktivom 2014/95/EU ne uvodi se ni ne zahtijeva primjena određenog standarda ili okvira nefinancijskog izvještavanja. Također se ne definiraju detaljni zahtjevi za nefinancijsko izvještavanje, već su velika poduzeća sukladno odredbama Direktive obvezna izvještavati o određenim informacijama, kao što je vidljivo na slici 16.

Slika 16. Obvezne informacije koje poduzeća moraju objavljivati sukladno Direktivi 2014/95/EU



Izvor: Djelo autora

U ovom slučaju govorimo o dvostrukoj perspektivi materijalnosti jer su poduzeća obvezna izvještavati o utjecaju njihovih poslovnih aktivnosti na čimbenike održivosti, ali i o utjecaju čimbenika održivosti na njihovo poslovanje.

3.2.1. Nefinancijski izvještaj i konsolidirani nefinancijski izvještaj

Nefinancijski izvještaj postaje obveza za velika poduzeća s prosječnim brojem zaposlenih većim od 500 tijekom financijske godine i koja su ujedno subjekti od javnog interesa. Konsolidirani nefinancijski izvještaj postaje obveza za matična poduzeća velike grupe s prosječnim brojem zaposlenih na konsolidiranoj osnovi većim od 500 tijekom financijske godine i koja su ujedno subjekti od javnog interesa.

Takva velika poduzeća i matična poduzeća velike grupe u svoj izvještaj posloводства i konsolidirani izvještaj posloводства uključuju nefinancijski izvještaj i konsolidirani nefinancijski izvještaj. Ovi nefinancijski izvještaji obuhvaćaju informacije u opsegu potrebnom za shvaćanje položaja, poslovnih rezultata i razvoja poduzeća te efekta njegovih djelatnosti koje se referiraju minimalno na okolišna pitanja, društvena i pitanja ljudskih resursa, pitanja ljudskih prava te pitanja podmićivanja i korupcije, uključujući (Europska unija, 2014):

- sažete informacije o poslovnom modelu;
- politike koje poduzeće primjenjuje;
- ishode tih politika;
- rizike koji se odnose na ta pitanja i način upravljanja njima;
- ključne pokazatelje uspješnosti koji se odnose na ta pitanja.

U nefinancijskom izvještaju i konsolidiranom nefinancijskom izvještaju obavezno se navodi jasno i razumno objašnjenje ukoliko poduzeće ne poduzima aktivnosti koje se odnose na jedno ili više od tih pitanja i objašnjenje zašto to ne radi.

Iz obveze pripremanja nefinancijskog izvještaja i konsolidiranog nefinancijskog izvještaja izuzima se:

- poduzeće kći ukoliko su to poduzeće i njegova poduzeća kćeri obuhvaćeni konsolidiranim izvještajem posloводства ili zasebnim izvještajem koji objavljuje drugo poduzeće;
- matično poduzeće velike grupe, usto i poduzeće kći, ukoliko su to matično poduzeće i njegova poduzeća kćeri obuhvaćeni konsolidiranim izvještajem posloводства ili zasebnim izvještajem koji objavljuje drugo poduzeće.

Zemlje članice osiguravaju ovlaštenom revizoru ili revizorskom društvu da mogu provjeriti je li podnesen:

- nefinancijski izvještaj ili zasebni izvještaj, a mogu zahtijevati da informacije iz nefinancijskog izvještaja ili zasebnog izvještaja provjeri neovisni pružatelj usluga provjere;
- konsolidirani nefinancijski izvještaj ili zasebni izvještaj, a mogu zahtijevati da informacije iz konsolidiranog nefinancijskog izvještaja ili zasebnog izvještaja provjeri i neovisni pružatelj usluga provjere.

3.2.2. Izrada neobvezujućih smjernica za nefinancijsko izvještavanje

Komisija kroz savjetovanje s relevantnim dionicima, izrađuje i objavljuje do 6. 12. 2016. godine neobvezujuće smjernice za nefinancijsko izvještavanje koje obuhvaćaju i ključne nefinancijske pokazatelje uspješnosti za opću i sektorsku uporabu, zbog omogućavanja relevantnog, pouzdanog, dosljednog, korisnog i usporedivog nefinancijskog izvještavanja poduzeća.

Sukladno Direktivi 2014/95/EU, Komisija je u 2017. donijela neobvezujuće smjernice za nefinancijsko izvještavanje poduzeća, a u lipnju 2019. objavila i dodatak smjernicama za nefinancijsko izvještavanje koji sadrži smjernice za izvještavanje o klimatskim promjenama odnosno informacijama koje se odnose na klimu (klimatske informacije).

3.2.3. Preispitivanje obveze i prenošenje u nacionalna zakonodavstva država članica

Europski parlament i Vijeće očekuju izvještaj Komisije o provođenju Direktive 2014/95/EU koji će obuhvatiti, među ostalim elementima, područje njezine provedbe osobito kad se radi o velikim poduzećima neuvrštenim na tržište kapitala, djelotvornost, nivo danih uputa i metoda. Očekivani rok za izvještaj Komisije je do 6. 12. 2018. godine, a ovisno o potrebi će uključivati i zakonodavne prijedloge.

Zemlje članice usvajaju neophodne propise za usklađenje nacionalnih zakonodavstava s odredbama Direktive 2014/95/EU s krajnjim rokom donošenja do 6. 12. 2016., o čemu informiraju Komisiju i jamče da se propisi o nefinancijskom izvještavanju odnose na sva poduzeća na koja se Direktiva odnosi za poslovnu godinu koja počinje 1. 1. 2017. ili tijekom iste. Također, tekst glavnih odredaba nacionalnog prava koje zemlje članice donesu u području Direktive 2014/95/EU, dostavljaju na uvid Komisiji (Europska unija, 2014).

3.3. Zakon o računovodstvu i nefinancijsko izvještavanje

Zakonom o računovodstvu nefinancijsko izvještavanje je (Narodne novine, 2016) postalo regulatorna obveza određenim velikim poduzećima za poslovnu godinu koja počinje 1. 1. 2017. (Ministarstvo financija, 2021). Direktiva 2014/95/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 22. 10. 2014. o izmjeni Direktive 2013/34/EU u pogledu objavljivanja nefinancijskih informacija i informacija o raznolikosti određenih velikih poduzeća i grupa, prenesena je u hrvatsko

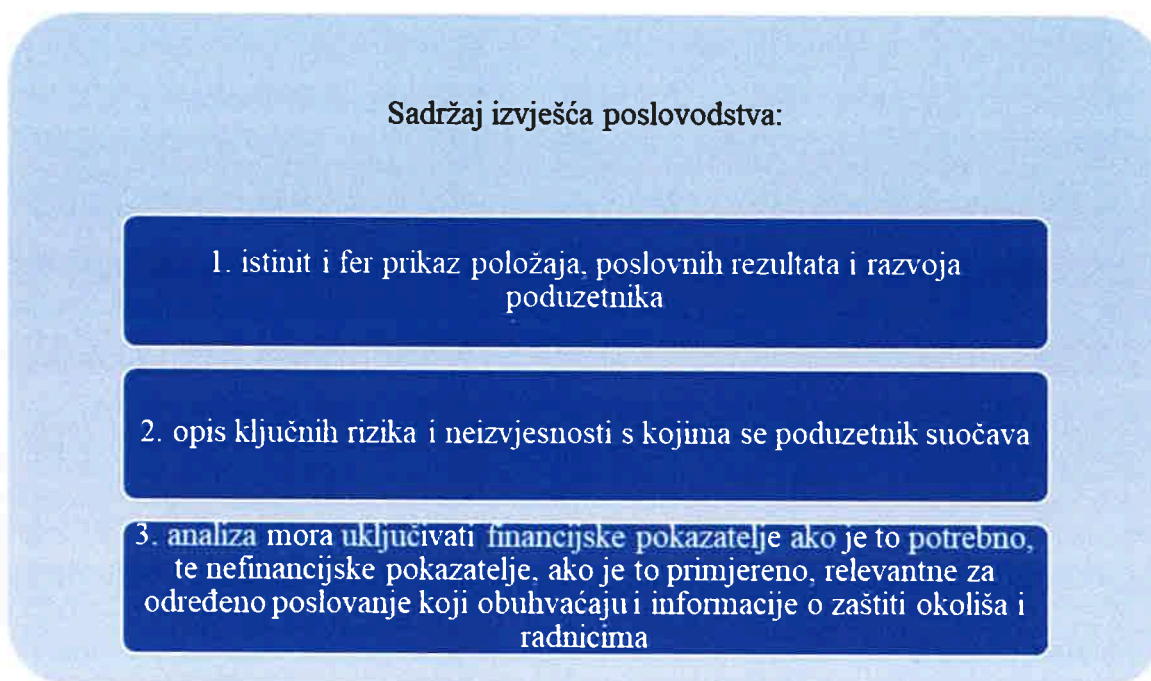
zakonodavstvo Zakonom o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu, koji je Hrvatski sabor izglasao na sjednici 9. 12. 2016..

Ovim Zakonom preuzeta je pravna stečevina Europske unije u dijelu uvođenja nefinancijskog izvještavanja. Rok za prijenos u hrvatsko zakonodavstvo bio je 6. 12. 2016. godine, koji podupire razlog za njegovo donošenje po hitnom postupku.

3.3.1. Izvješće posloводства i godišnje izvješće

Poduzetnik je obvezan skupa s financijskim godišnjim izvještajima sastaviti izvješće posloводства, kao što je vidljivo na slici 17. Ako je propisana obvezna revizija financijskih izvještaja, za izvješće posloводства neophodno je napraviti reviziju sukladnosti s financijskim izvještajima koji su sastavljeni za isto izvještajno razdoblje.

Slika 17. Sadržaj izvješća posloводства



Izvor: Djelo autora

Ako je poduzetnik obveznik izrade nefinancijskog izvješća iz članka 21.a Zakona o računovodstvu i ako odluči uključiti nefinancijsko izvješće u izvješće posloводства, godišnje

izvješće mora uključivati i izvješće posloводства s podacima koji se, između ostalog, odnose na prikaz nefinancijskog izvješća (Narodne novine, 2016).

3.3.2. Nefinancijsko izvješće i konsolidirano nefinancijsko izvješće

Nefinancijsko izvješće postaje zakonodavna obveza za velike poduzetnike s prosječnim brojem radnika na datum bilance većim od 500 tijekom prethodne financijske godine i koja su ujedno subjekti od javnog interesa. Konsolidirano nefinancijsko izvješće postaje zakonodavna obveza za matična društva velike grupe s prosječnim konsolidiranim brojem radnika na datum bilance većim od 500 tijekom prethodne financijske godine i koja su ujedno subjekti od javnog interesa. (Narodne novine, 2016).

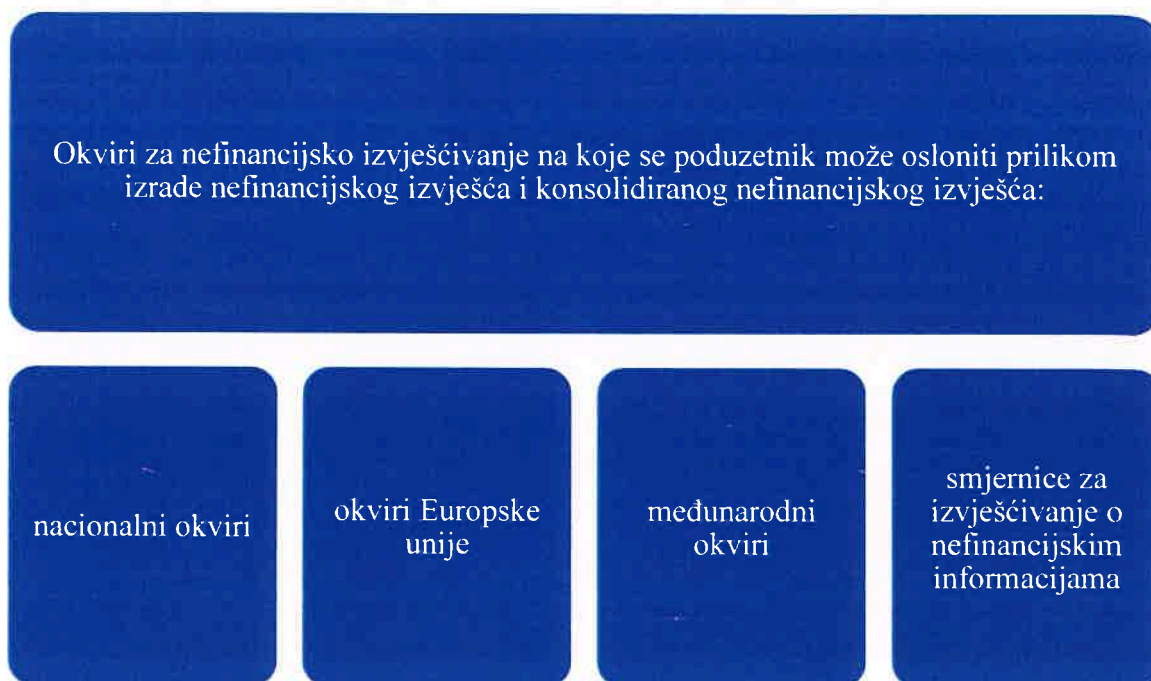
Ti veliki poduzetnici i matična društva velike grupe u svoje izvješće posloводства i konsolidirano godišnje izvješće uključuju nefinancijsko izvješće i konsolidirano nefinancijsko izvješće. Ova nefinancijska izvješća obuhvaćaju informacije u opsegu potrebnom za shvaćanje položaja, poslovnih rezultata i razvoja poduzetnika te efekta njegovih djelatnosti koje se referiraju minimalno na okolišna pitanja, društvena i pitanja ljudskih resursa, pitanja ljudskih prava te pitanja podmićivanja i korupcije, uključujući:

- sažete informacije o poslovnom modelu;
- politike koje poduzeće primjenjuje;
- ishode tih politika;
- rizike koji se odnose na ta pitanja i način upravljanja njima;
- ključne pokazatelje uspješnosti koji se odnose na ta pitanja.

U nefinancijskom izvješću i konsolidiranom nefinancijskom izvješću obavezno se navodi jasno i razumno objašnjenje ukoliko poduzetnik ne poduzima aktivnosti koje se odnose na jedno ili više od tih pitanja i objašnjenje zašto to ne radi.

Kao što je vidljivo na slici 18., poduzetnicima su prilikom izrade nefinancijskog izvješća i konsolidiranog nefinancijskog izvješća na raspolaganju različiti visokokvalitetni, općeprihvaćeni okviri za nefinancijsko izvješćivanje, uz obavezu navođenja okvira koji se koristi.

Slika 18. Okviri za nefinancijsko izvješćivanje na koje se poduzetnik može osloniti



Izvor: Djelo autora

Iz obveze nefinancijskog izvješćivanja i konsolidiranog nefinancijskog izvješćivanja izuzima se:

- poduzetnik društvo kći ukoliko su taj poduzetnik i njegova društva kćeri obuhvaćeni konsolidiranim izvješćem posloводства ili zasebnim izvješćem koji objavljuje drugi poduzetnik;
- matično društvo velike grupe, usto i društvo kći, ukoliko su to matično društvo i njegova društva kćeri obuhvaćeni konsolidiranim izvješćem posloводства ili zasebnim izvješćem koji objavljuje drugi poduzetnik.

Zakonodavac osigurava samostalnom revizoru ili revizorskom društvu da može u okviru revizije provjeriti jel:

- izvješće posloводства sadrži nefinancijsko izvješće ili je sadržano u zasebnom izvješću;
- konsolidirano izvješće posloводства sadrži konsolidirano nefinancijsko izvješće ili je sadržano u zasebnom izvješću;.

3.3.3. Izrada, nadzor i objava nefinancijskog izvješća

Članovi uprave poduzetnika i njegova nadzornog odbora, ukoliko postoji, sukladno odredbama ovog Zakona, su odgovorni za izradu i objavu nefinancijskog izvješća, kao što je prikazano u tablici 1.

Tablica 1. Odgovornost za izradu i objavu nefinancijskog izvješća

Odgovornost za izradu i objavu nefinancijskog izvješća snose članovi uprave poduzetnika i njegova nadzornog odbora, ukoliko postoji:	
<ul style="list-style-type: none">- godišnji financijski izvještaji- godišnje izvješće- izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja ako se navodi odvojeno- nefinancijsko izvješće ako se izradi zasebno	<ul style="list-style-type: none">- godišnji konsolidirani financijski izvještaji- konsolidirano godišnje izvješće- konsolidirana izjava o primjeni kodeksa korporativnog upravljanja ako se navodi odvojeno- konsolidirano nefinancijsko izvješće ako se izradi zasebno

Izvor: Djelo autora

Ministarstvo financija obavlja nadzor glede izrade i objave nefinancijskog izvješća i konsolidiranog nefinancijskog izvješća poduzetnika. Inspektori i drugi ovlaštene državni službenici zaduženi za provedbu nadzora isti provode u praksi. Prema podacima do kojih je ovlaštena osoba došla tijekom provođenja nadzora koji se pokreće po službenoj dužnosti, mora se odnositi kao prema poslovnoj tajni.

Najkasnije osam dana prije početka nadzora poslovanja poduzetniku se uručuje obavijest o nadzoru. No, ukoliko drugačije nije bilo moguće ostvariti svrhu pojedinog nadzora, ovlaštena osoba ima mogućnost obavijest o nadzoru uručiti poduzetniku i prilikom početka nadzora. Ista mora sadržavati predmet nadzora.

Inspektori i drugi ovlaštene državni službenici za provedbu nadzora mogu se koristiti sljedećim mjerama u nadzoru:

1. Opomena;
2. Prekršajni ili kazneni postupak.

3.3.4. Izvještavanje o ispunjenoj obvezi i prekršajne odredbe

O ispunjenoj obvezi glede nefinancijskog izvješća i konsolidiranog nefinancijskog izvješća, oni poduzetnici kojima se poslovna godina razlikuje od kalendarske godine izvještavaju Ministarstvo financija.

Dužnost je Financijske agencije izvijestiti Ministarstvo financija o ispunjenoj ili neispunjenoj obvezi poduzetnika iz članka 21.a ovoga Zakona do 31. 7. tekuće godine za prethodnu godinu i članka 24.a ovoga Zakona do 31. 10. tekuće godine za prethodnu godinu. Također, dužnost je Financijske agencije predati Ministarstvu financija sljedeće podatke:

1. Popis poduzetnika ispunitelja obveze i način ispunjenja obveze
2. Popis poduzetnika ne ispunitelja obveze.

Nastavno, popis poduzetnika neispunitelja obveze glede nefinancijskog izvješća i konsolidiranog nefinancijskog izvješća u zadanom roku, Ministarstvo financija objavljuje na svojoj internet stranici, uključujući službeni naziv, OIB, sjedište i adresu poduzetnika.

Ukoliko poduzetnik ne ispuni obvezu izrade i objave nefinancijskog izvješća i konsolidiranog nefinancijskog izvješća na propisani način u zadanom roku, kaznit će se za prekršaj poduzetnik (pravna osoba) novčanom kaznom u iznosu od 10.000,00 kuna do 100.000,00 kuna i odgovorna osoba poduzetnika (fizička osoba) novčanom kaznom u iznosu od 5.000,00 kuna do 20.000,00 kuna, kao što je vidljivo u tablici 2.

Tablica 2. Razlozi za primjenu prekršajnih odredbi

Razlozi za primjenu prekršajnih odredbi na poduzetnika (pravnu osobu) i odgovornu osobu poduzetnika (fizičku osobu):			
ako ne uključi nefinancijsko izvješće u svoje posloводства ili ne izradi zasebno izvješće u skladu s člankom 21. a ovoga Zakona	ako ne objavi zasebno izvješće u skladu s člankom 21.a stavkom 8. ovoga Zakona	ako ne uključi konsolidirano nefinancijsko izvješće u svoje posloводства ili ne izradi zasebno izvješće u skladu s člankom 24. a ovoga Zakona	ako ne objavi zasebno izvješće u skladu s člankom 24.a stavkom 8. ovoga Zakona

Izvor: Djelo autora

4. SMJERNICE, STANDARDI I OKVIRI ZA NEFINANCIJSKO IZVJEŠTAVANJE

Interesno-utjecajne skupine (dionici) poput ulagača, vlasnika, kupaca, potrošača, zaposlenika, dobavljača, financijskih institucija, sve su više svjesne važnosti objavljivanja nefinancijskih informacija i zahtjeva za transparentnijom i kolaborativnijom komunikacijom. Stoga moderni oblici poslovnih komunikacija trebaju osigurati svrsishodniju raspravu i uključenost skupina dionika u postupke donošenja odluka (Scherer i Palazzo, 2007).

U Direktivi 2014/95/EU definirano je da Komisija izrađuje neobvezujuće Smjernice za nefinancijsko izvještavanje koje obuhvaćaju i ključne nefinancijske pokazatelje uspješnosti za opću i sektorsku uporabu, zbog omogućavanja relevantnog, pouzdanog, korisnog, dosljednog i usporedivog nefinancijskog izvještavanja poduzeća (Europska komisija, 2017). Komisija je pri izradi neobvezujućih Smjernica uzela u obzir najbolje postojeće prakse, međunarodna kretanja i ishode povezanih inicijativa Unije.

Slijedom postojanja određenog broja standarda za objavljivanje nefinancijskih informacija, u postupku revizije Direktive 2014/95/EU razmatrani su sljedeći standardi:

- Standardi Globalne inicijative za izvještavanje;
- Standardi Odbora za standarde računovodstva održivosti;
- Odbor za standarde izvješćivanja o klimi.

Također, danas već postoji i znatan broj okvira za nefinancijsko izvještavanje, a za potrebe ovog rada razmatrano je sljedeće:

- Okvir Međunarodnog vijeća za integrirano izvještavanje;
- Preporuke Radne skupine za objavljivanje financijskih informacija povezanih s klimatskim promjenama;
- Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje;
- Globalni sporazum Ujedinjenih naroda;
- Smjernice za multinacionalna poduzeća Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj;
- Norma ISO 26000.

4.1. Smjernice za izvještavanje o nefinancijskim informacijama

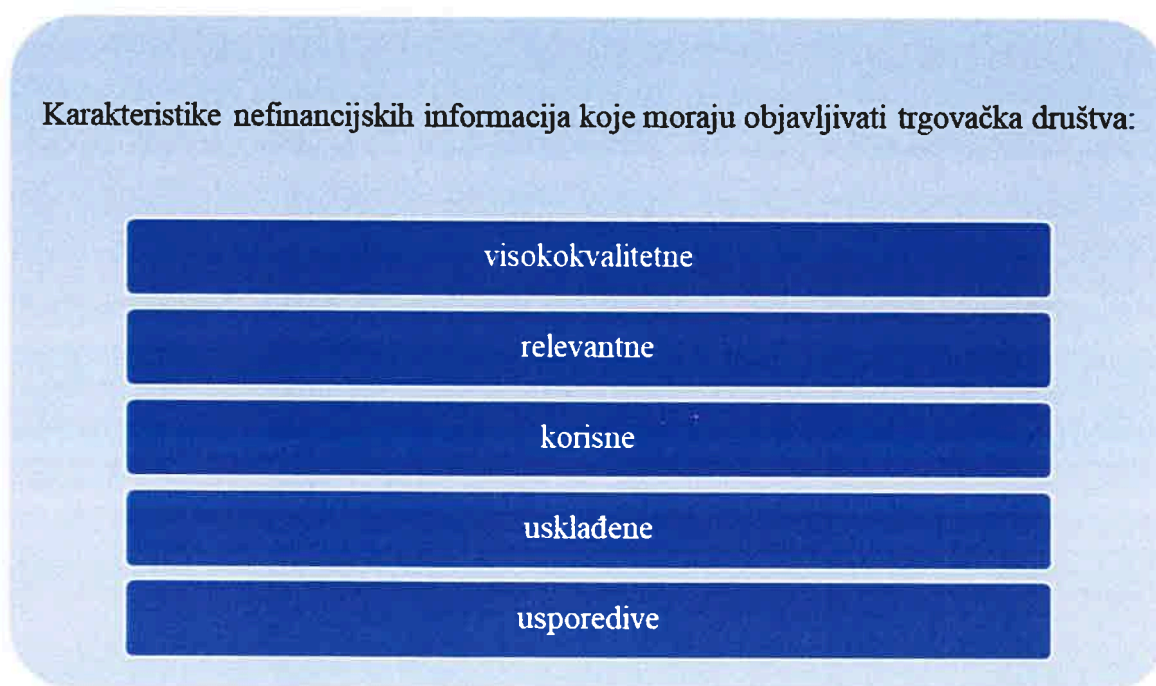
Smjernice za izvještavanje o nefinancijskim informacijama za određena velika poduzeća i grupe koji su obveznici nefinancijskog izvještavanja upotrebljava naziv „trgovačko društvo” (Europska komisija, 2017).

Trgovačka društva moraju objavljivati u svom izvještaju posloводства nefinancijske informacije u opsegu potrebnom za shvaćanje položaja, poslovnih rezultata i razvoja društva te efekta njegovih djelatnosti koje se referiraju minimalno na okolišna pitanja, društvena i pitanja ljudskih resursa, pitanja ljudskih prava te pitanja podmićivanja i korupcije. Objavljivanje odgovarajućih nefinancijskih informacija ključan je preduvjet za ostvarenje održivih financija.

4.1.1. Svrha Smjernica

Svrha neobvezujućih Smjernica za izvještavanje o nefinancijskim informacijama je pomoći trgovačkim društvima da u svom izvještaju posloводства, kao što je vidljivo na slici 19., publiciraju najbolje raspoložive nefinancijske informacije, s ciljem poticanja održivog rasta.

Slika 19. Karakteristike nefinancijskih informacija koje moraju objavljivati trgovačka društva



Izvor: Djelo autora

Primjenom ovih Smjernica trebala bi se osigurati usporedivost trgovačkih društava i gospodarskih sektora u najvećoj mogućoj mjeri.

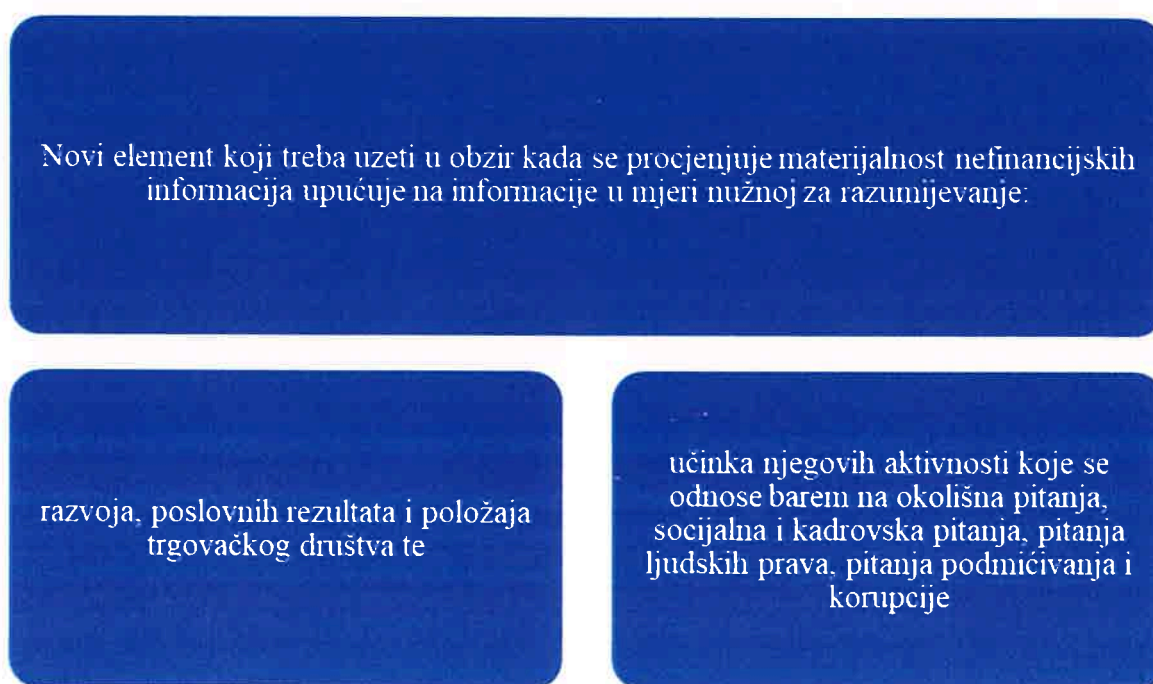
4.1.2. Ključna načela

Ključna načela Smjernica definiraju kakve trebaju biti informacije koje se objavljuju:

1. Materijalne
2. Točne, objektivne i razumljive
3. Sveobuhvatne, ali sažete
4. Strateške, usmjerene na budućnost
5. Usmjerene na dionike
6. Usklađene i dosljedne

Kada se procjenjuje materijalnost nefinancijskih informacija Direktiva 2014/95/EU uvodi novi element koji treba uzeti u obzir, kao što je vidljivo na slici 20. (Europska komisija, 2017). Materijalnost nefinancijskih informacija trgovačko društvo procjenjuje na temelju svoje analize važnosti tih informacija za poslovne aktivnosti koje provodi.

Slika 20. Novi element za procjenu materijalnosti nefinancijskih informacija



Izvor: Djelo autora

Materijalnost nefinancijskih informacija mora se procjenjivati u određenom kontekstu jer informacije nisu neophodno materijalne u svim mogućim kontekstima. Objavljene materijalne nefinancijske informacije moraju obuhvatiti pozitivne i negativne učinke aktivnosti trgovačkog društva. Traži se redovno propitivanje materijalnosti nefinancijskih informacija s ciljem osiguravanja da izvještaj posloводства uvijek sadrži bitne teme i informacije koje su potrebne relevantnim dionicima.

S ciljem točnijeg razumijevanja položaja, poslovnih rezultata, razvoja i efekta aktivnosti trgovačkog društva, morale bi se objavljivati kvantitativne i kvalitativne informacije. Objava mjerljivih informacija može biti djelotvorna za neka nefinancijska pitanja (npr. ciljeve, ključne pokazatelje uspješnosti), a kvalitativne informacije, kao što je vidljivo u tablici 3., mogu pružiti kontekst, poboljšati korisnost i lakše razumijevanje nefinancijskog izvještaja (Europska komisija, 2017).

Tablica 3. Načini poboljšanja točnosti i preciznosti nefinancijskih informacija

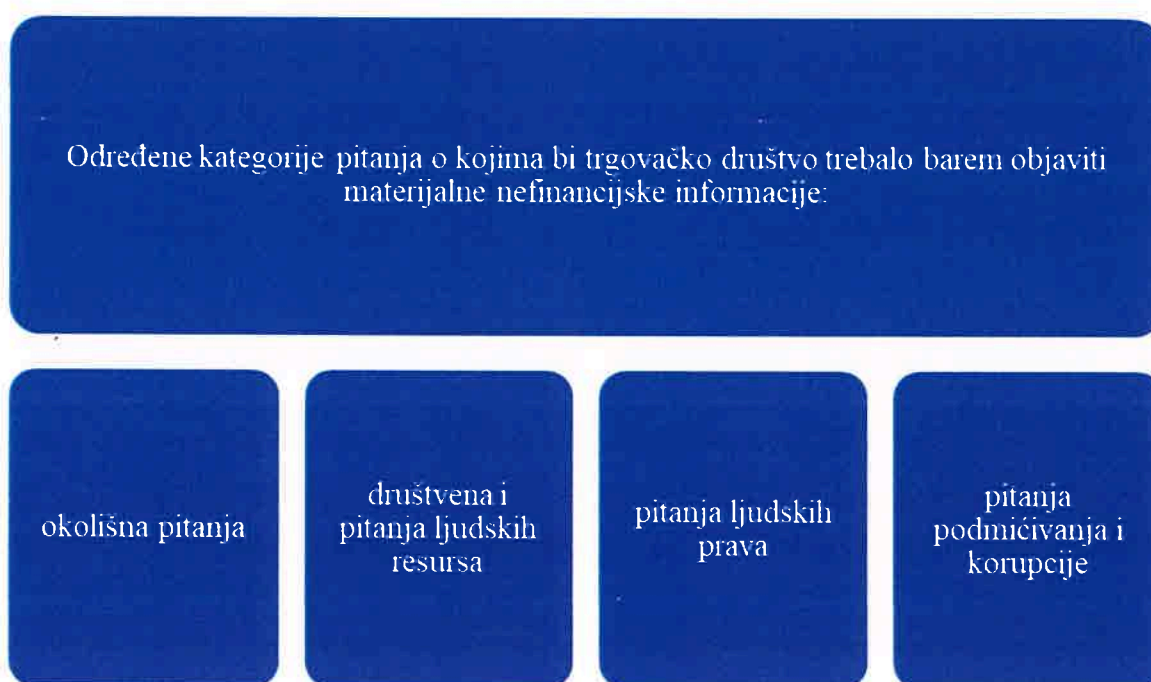
Točnost i preciznost nefinancijskih informacija mogu se poboljšati na sljedeće načine:	odgovarajućim mehanizmima korporativnog upravljanja
	stabilnim i pouzdanim dokazima, internim sustavima kontrole i izvješćivanja
	učinkovitim uključivanjem dionika i
	neovisnim vanjskim jamstvima.

Izvor: Djelo autora

Sve dostupne nefinancijske informacije glede njihove objektivnosti, morale bi se na nepristran način ocjenjivati i prikazivati, uzimajući u obzir potrebe relevantnih dionika za informacijama. Argumenti bi se trebali nedvosmisleno diferencirati od tumačenja ili stajališta.

Trgovačko društvo u svom izvještaju posloводства moralo bi izvijestiti minimalno o materijalnim nefinancijskim informacijama za određena pitanja, kao što je vidljivo na slici 21., koja su izričito navedena u Direktivi. Također, moralo bi se fokusirati na obuhvat i detaljnost informacija koje će interesno-utjecajnim skupinama koristiti za razumijevanje njegovog položaja, poslovnih rezultata, razvoja i efekta njegovih aktivnosti (Europska komisija, 2017). Traži se da trgovačko društvo objavljuje sažete nefinancijske izvještaje u kojima izbjegava objavljivanje nematerijalnih informacija.

Slika 21. Materijalne nefinancijske informacije o određenim kategorijama pitanja



Izvor: Djelo autora

Trgovačko društvo u svom izvještaju posloводства trebalo bi prikazati što radi, kako to radi i zašto odnosno dati uvid u svoj poslovni model. Objavljivanjem relevantnih nefinancijskih informacija usmjerenih na budućnost omogućuje se ulagateljima i ostalim dionicima da kvalitetnije procijene položaj, poslovne rezultate, održivost razvoja i efekte aktivnosti trgovačkog društva tokom vremena, kao i mjerenje napretka prema ostvarivanju dugoročnih ciljeva (Europska komisija, 2017).

Trgovačko društvo u svom izvještaju posloводства trebalo bi uzeti u razmatranje zahtjeve za informacijama svih relevantnih interesno-utjecajnih skupina (dionika) pri čemu skupine dionika mogu biti: vlasnici, ulagači, zaposlenici, kupci, potrošači, dobavljači, lokalne zajednice, tijela javne vlasti, ranjive društvene skupine, sindikati i civilno društvo (Europska komisija, 2017). Nastavno, trgovačko društvo trebalo bi objavljivati materijalne informacije o uključenju dionika u poslovne procese i kako uzima u razmatranje njihove zahtjeve za informacijama.

Osim toga, trgovačko društvo trebalo bi u svom izvještaju posloводства uskladiti nefinancijski izvještaj s ostalim elementima izvještaja posloводства jer se time doprinosi korisnosti, relevantnosti i povezanosti informacija.

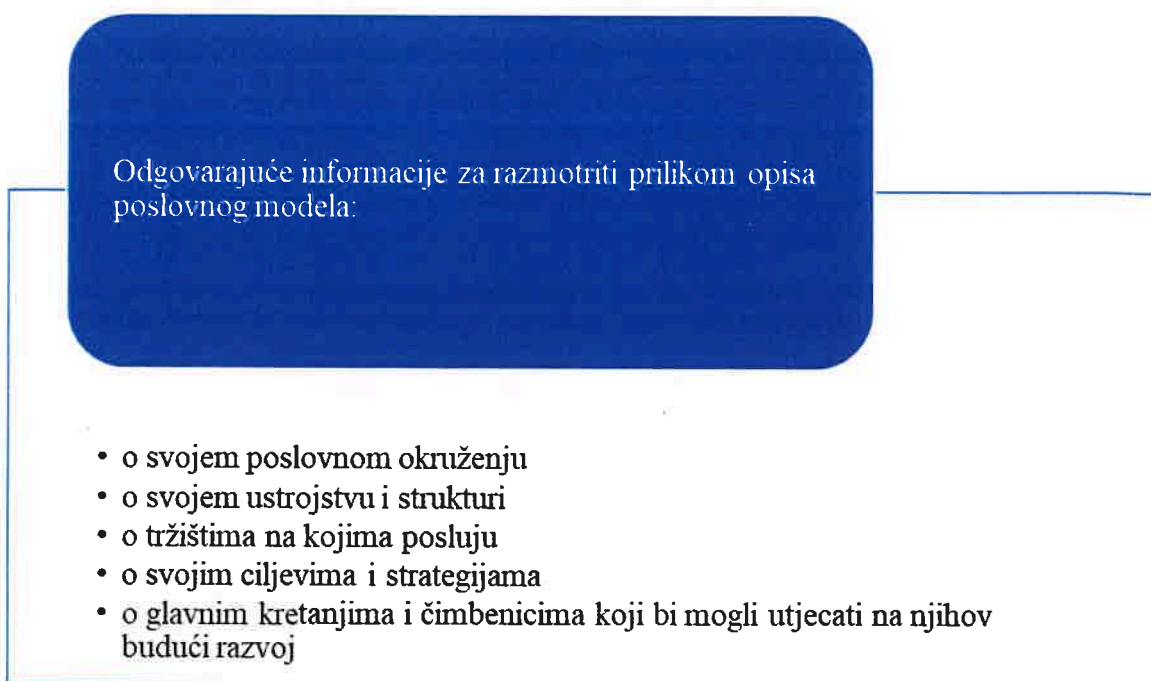
Dosljednošću sadržaja nefinancijskog izvještaja tijekom vremena se ulagateljima i ostalim dionicima osigurava razumijevanja i uspoređivanje prethodnih i sadašnjih promjena u položaju, poslovnim rezultatima, razvoju i efektu djelatnosti trgovačkog društva, kao i djelotvorno povezivanje s informacijama usmjerenima na budućnost (Europska komisija, 2017).

4.1.3. Sadržaj nefinancijskog izvještaja

Trgovačka društva trebala bi u suradnji s relevantnim dionicima točno, objektivno i sveobuhvatno definirati i uključiti u svoje objave odgovarajuće specifične tematske aspekte i materijalne informacije (Europska komisija, 2017).

U poslovnom modelu poduzeća opisuje se što radi, kako to radi i zašto, kao što je vidljivo na slici 22. Trgovačka društva trebala bi objasniti svoj poslovni model na precizan i shvatljiv način koji se temelji na argumentima. Pri tome bi trebala zaobilaziti nematerijalne informacije kojima se nešto promovira ili kojima se iskazuju nakane (Europska komisija, 2017). Ukoliko tokom godine trgovačka društva značajno promijene svoj poslovni model, trebala bi navesti takve bitne promjene i objasniti ih.

Slika 22. Odgovarajuće informacije za razmotriti prilikom opisa poslovnog modela



Izvor: Djelo autora

Nadalje, trgovačka društva trebala bi objavljivati materijalne informacije kojima se daje istinit pregled (Europska komisija, 2017):

- njihovih politika i provedenih postupaka temeljite analize tih politika, upravljanja rizikom i rezultata uključivo, ukoliko je relevantno, informacije o dobavljačima i lancima podugovaranja;
- rezultata tih politika koji je koristan, točan i objektivan te pomaže dionicima da shvate i prate njihove poslovne rezultate;
- njihovih ključnih rizika i kako upravljaju njima;
- ključnih nefinancijskih pokazatelja uspješnosti potrebnih za shvaćanje njihovog položaja, poslovnih rezultata, razvoja i efekta djelatnosti.

4.1.4. Okviri za nefinancijsko izvještavanje

Trgovačka društva mogu za izradu nefinancijskog izvještaja koristiti visokokvalitetne i općepriznate okvire za nefinancijsko izvještavanje (Europska komisija, 2017), kao što je vidljivo na slici 23., ali mogu razmotriti i uporabu drugih okvira.

Slika 23. Okviri za nefinancijsko izvještavanje



Izvor: Djelo autora

4.2. Smjernice za izvještavanje o informacijama povezanim s klimom

Smjernice za izvještavanje o informacijama povezanim s klimom (Smjernice za klimatsko izvještavanje) nadopunjuju Smjernice za izvještavanje o nefinancijskim informacijama. Riječ je o neobvezujućim Smjernicama kojima se ne utvrđuju nove pravne obaveze. Također, Europska komisija je 2018. donijela svoju stratešku dugoročnu viziju kojoj je temelj klimatski neutralno gospodarstvo do 2050.

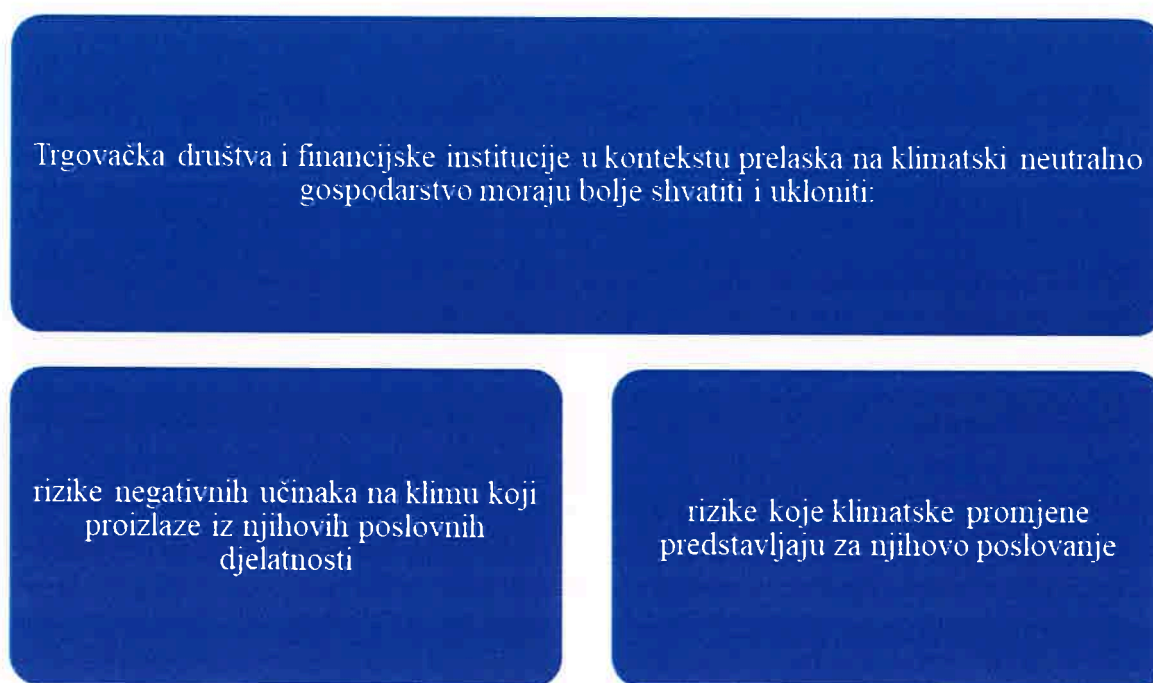
Svijetu je neophodno rapidno i rezolutno smanjenje emisija stakleničkih plinova i stvaranje klimatski neutralnog gospodarstva koje je otporno na klimatske promjene, a dodatne Smjernice za klimatsko izvještavanje potrebne su i zato što je EU usuglasio i odobrio (Europska komisija, 2019):

- zahtjevne prioritete do 2030. za smanjenje emisija stakleničkih plinova, udjel energije iz obnovljivih izvora i energetska učinkovitost;
- ograničenja za emisije stakleničkih plinova od korištenja zemljišta i
- granične vrijednosti za emisije iz automobila i kombija.

Navedeni zahtjevni prioriteti, ograničenja, granične vrijednosti i strateška dugoročna vizija EU-a slijede Ciljeve održivog razvoja UN-a do 2030., Pariški klimatski sporazum i posebni izvještaj Međuvladinog panela o klimatskim promjenama.

S ciljem ostvarenja ambicioznih EU ciljeva za energetiku i klimu do 2030. danas su neophodna dopunska ulaganja na godišnjoj razini od 180 milijardi EUR, a za ostvarenje cilja klimatske neutralnosti do 2050. neophodna su dodatna financijska sredstva. Većina tih sredstava morat će doći iz privatnog kapitala, u obliku ulaganja u dobre poslovne prilike (Europska komisija, 2019). Zato će najvažnija uloga u tranziciji na klimatski neutralno gospodarstvo otporno na klimatske promjene pripasti trgovačkim društvima i financijskim institucijama, kao što je vidljivo na slici 24.

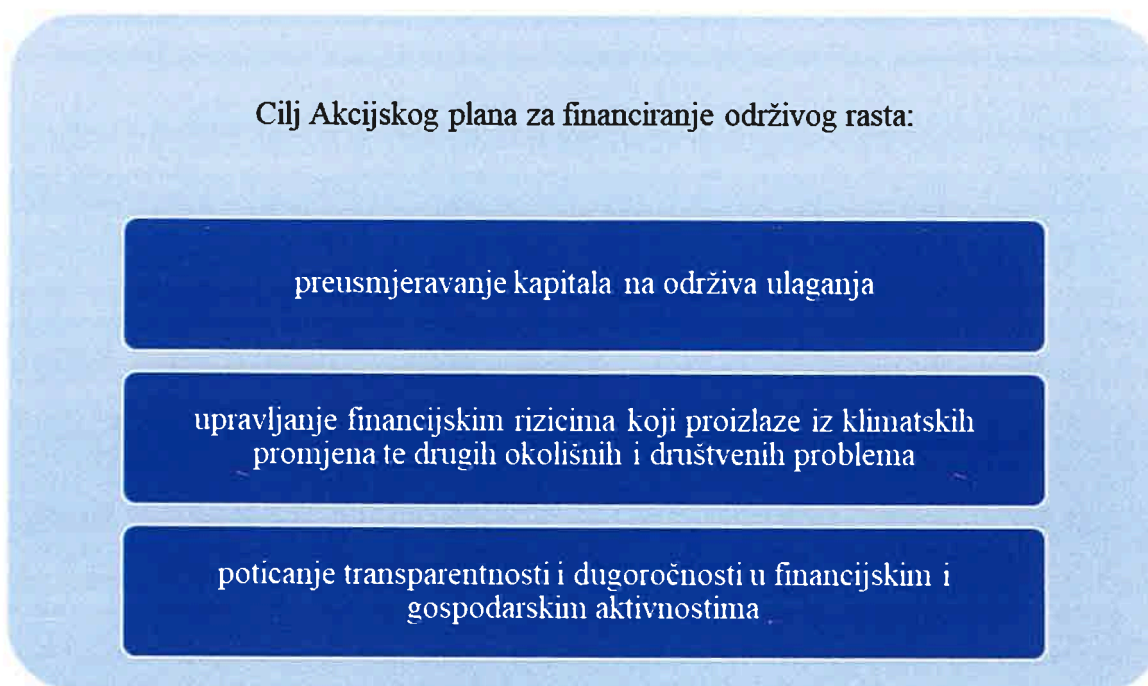
Slika 24. Trgovačka društva i financijske institucije u kontekstu prelaska na klimatski neutralno gospodarstvo



Izvor: Djelo autora

Nastavno, u ožujku 2018. objavljen je Akcijski plan za financiranje održivog rasta od strane Europske komisije. S ciljem njegovog ostvarenja, trgovačka društva u koja se ulaže moraju objavljivati dostatne, pouzdane i usporedive informacije o održivosti, kao što je vidljivo na slici 25.

Slika 25. Cilj Akcijskog plana za financiranje održivog rasta



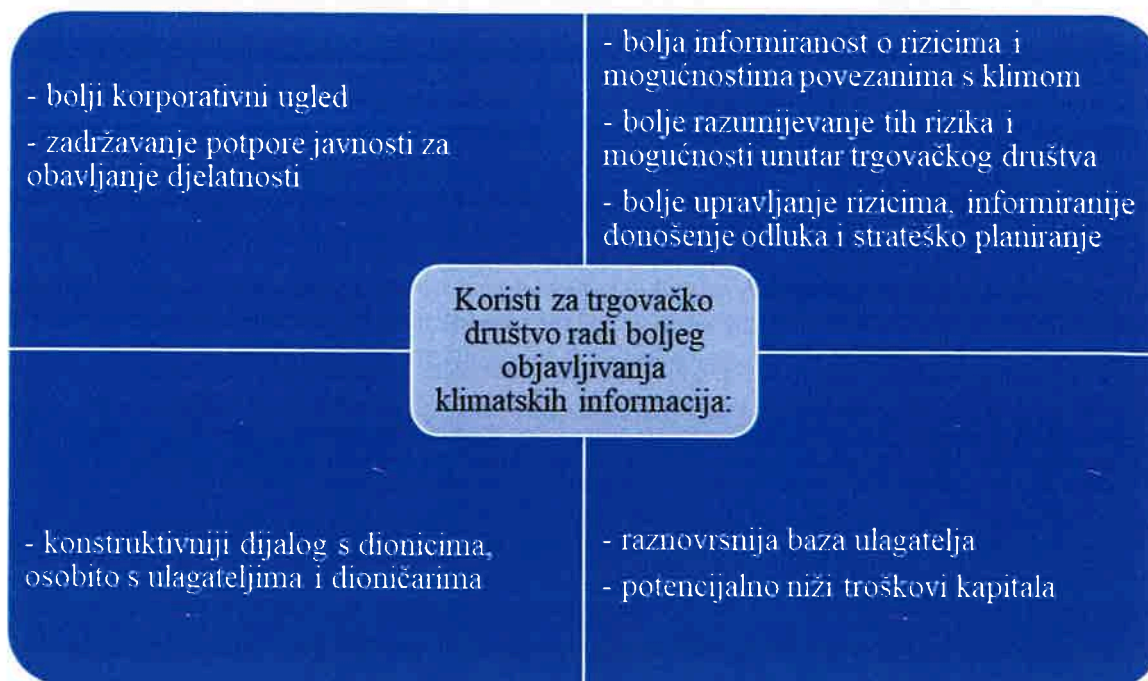
Izvor: Djelo autora

4.2.1. Koristi za trgovačka društva koja izvještavaju

Koncepcija i najbolja logika u području izvještavanja o klimatskim informacijama rapidno se modificiraju. Zato se u Smjernicama ističe bitnost prilagodljivog pristupa. Bolje objavljivanje klimatskih informacija, kao što je vidljivo na slici 26., može donijeti koristi samom trgovačkom društvu koje izvještava. Sadržaj objavljenih klimatskih informacija može se diferencirati među trgovačkim društvima zavisno o nizu faktora, uključujući (Europska komisija, 2019):

- vrstu djelatnosti;
- geografsku rasprostanjenost;
- prirodu i opseg rizika i klimatskih mogućnosti.

Slika 26. Koristi od boljeg objavljivanja klimatskih informacija



Izvor: Djelo autora

Kad procjenjuju materijalnost klimatskih informacija, kao što je vidljivo na slici 27., trgovačka društva trebala bi uzeti u obzir (Europska komisija, 2019):

- dvostruki aspekt materijalnosti;
- dugotrajniju poslovnu perspektivu koja podrazumijeva drugačiji pristup u odnosu na pristup kad je riječ o financijskim informacijama i
- čitav lanac stvaranja vrijednosti poduzeća, odnosno sve aktivnosti uzvodno i nizvodno u lancu.

Slika 27. Dvostruki aspekt materijalnosti Direktive o nefinancijskom izvještavanju



* Financijska materijalnost ovdje se koristi u širem smislu utjecaja na vrijednost poduzeća, a ne samo u smislu utjecaja na financijske pokazatelje priznate u financijskim izvještajima.

Izvor: (Europska komisija, 2019)

Klimatske informacije trebale bi uključivati (Europska komisija, 2019):

- najvažnije rizike za klimu koji proizlaze iz djelatnosti trgovačkog društva te
- najvažnije klimatske rizike za djelatnost trgovačkog društva.

Najvažniji rizici za klimu koji proizlaze iz djelatnosti trgovačkog društva mogu se odnositi na izravne emisije stakleničkih plinova u atmosferu, potrošnju energije koja može biti proizvedena iz fosilnih goriva, proizvodnju proizvoda koji mogu zahtijevati potrošnju fosilnih goriva, emisije stakleničkih plinova uzvodno i nizvodno u lancu vrijednosti itd.

Najvažniji klimatski rizici za djelatnost trgovačkog društva mogu se razvrstati na rizike tranzicije i fizičke rizike. Rizici tranzicije, kao što je vidljivo na slici 28., predstavljaju rizike koji se pojavljuju za trgovačko društvo zbog prelaska na klimatski neutralno gospodarstvo. Stoga je logično da će rizicima tranzicije biti izloženija trgovačka društva s većim negativnim utjecajem na klimu.

Slika 28. Rizici tranzicije



Izvor: Djelo autora

S druge strane je logično da izloženost trgovačkog društva fizičkim klimatskim rizicima ne korelira s veličinom negativnog utjecaja društva na klimu. Naime, riječ je o klimatskim rizicima za trgovačko društvo koji proizlaze iz fizičkih efekata klimatskih promjena i obuhvaćaju (Europska komisija, 2019):

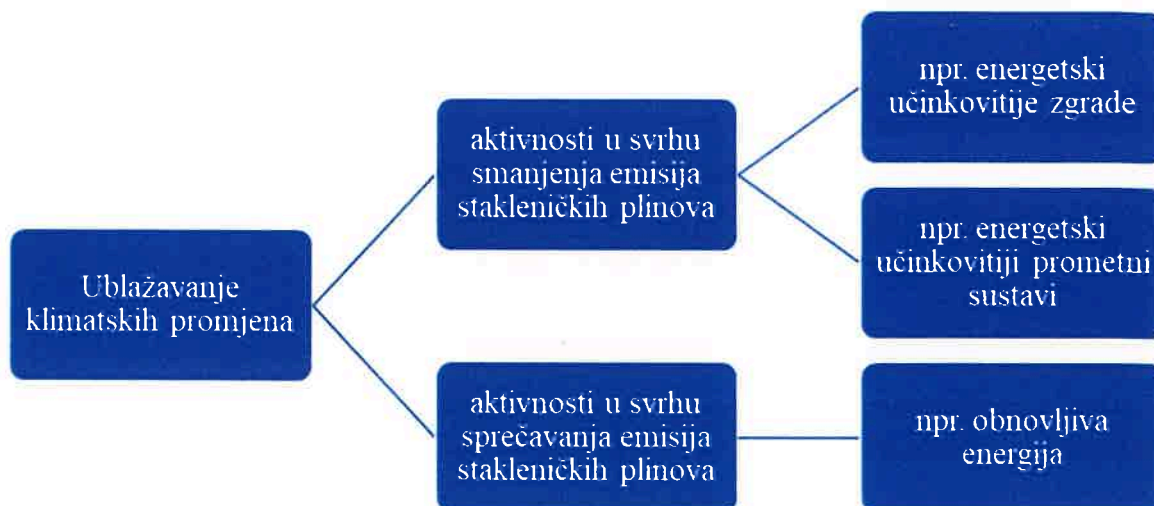
- akutne fizičke rizike, koji proizlaze iz konkretnih događaja, posebno događaja povezanih s vremenom i
- kronične fizičke rizike, koji proizlaze iz dugoročnijih promjena klime.

Nedvojbena je ovisnost trgovačkih društava o prirodnom, društvenom i ljudskom kapitalu. Zato bi trgovačka društva pri definiranju svojih klimatskih rizika i izvještavanja o klimatskim rizicima morala detaljno razmatrati svoje ovisnosti o prirodnom, društvenom i ljudskom kapitalu (Europska komisija, 2019). Ugroženost prirodnog kapitala od strane klimatskih promjena implicira veću izloženost trgovačkog društva klimatskim rizicima, posebice fizičkim rizicima.

Ukoliko trgovačka društva pružaju proizvode i usluge koji doprinose ublažavanju klimatskih promjena ili prilagodbi klimatskim promjenama (Europska komisija, 2019),

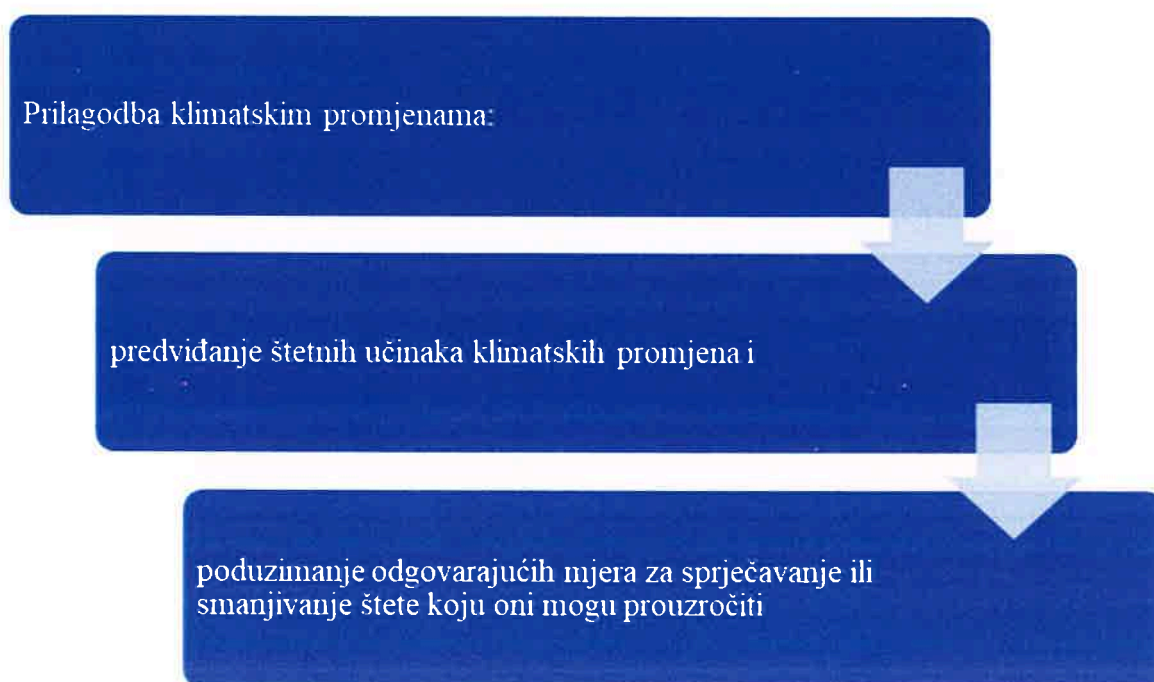
najčešće mogu klimatske rizike pretvoriti u poslovne mogućnosti, kao što je vidljivo na slikama 29. i 30.

Slika 29. Ublažavanje klimatskih promjena



Izvor: Djelo autora

Slika 30. Prilagodba klimatskim promjenama



Izvor: Djelo autora

Kad trgovačka društva izvještavaju o klimatskim rizicima i mogućnostima, ukoliko je to relevantno, morala bi razmatrati kompletan lanac stvaranja vrijednosti, tj. sve aktivnosti uzvodno i nizvodno u lancu. Na definiranje i razvrstavanje klimatskih poslovnih mogućnosti usmjerena je taksonomija održivih gospodarskih djelatnosti.

Kao što je vidljivo na slici 31., Smjernicama se preporučuje izvještavanje o klimatskim informacijama za svako od pet područja izvještavanja nabrojanih u Direktivi o nefinancijskom izvještavanju (Europska komisija, 2019).

Slika 31. Pet područja izvještavanja u Direktivi o nefinancijskom izvještavanju



Izvor: Djelo autora

4.2.2. Informacije čije se objavljivanje preporučuje

Odgovarajuće izvještavanje trgovačkih društava o klimatskim pitanjima treba uzeti u obzir dugoročniju perspektivu. Klimatski rizici i poslovne mogućnosti trgovačkog društva zavisit će o (Europska komisija, 2019):

- gospodarskim djelatnostima;
- geografskoj rasprostranjenosti i
- pozicioniranju u tranziciji na klimatski neutralno gospodarstvo.

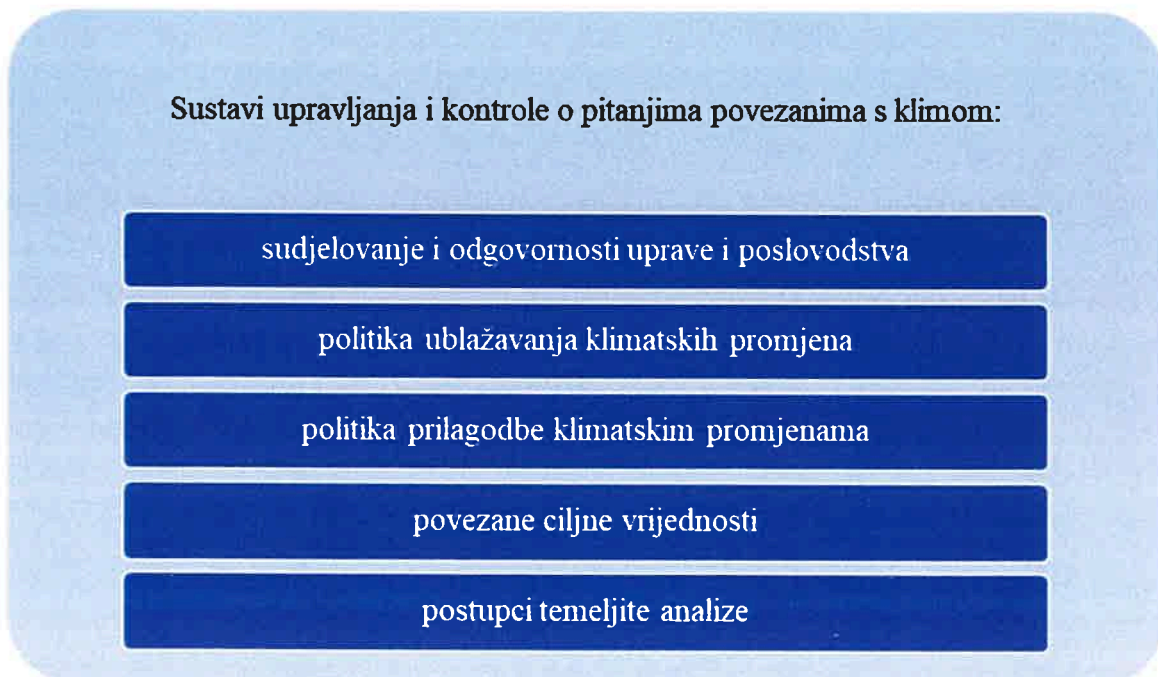
Odgovarajućim uključivanjem potencijalnih učinaka klimatskih promjena u procese planiranja, trgovačko društvo moralo bi razmatrati:

- modus na koji se klimatski rizici i mogućnosti mogu razvijati u budućnosti i
- potencijalne poslovne posljedice klimatskih rizika i mogućnosti u različitim uvjetima.

Jako je bitno da dionici shvaćaju gledište trgovačkog društva o klimatskim promjenama (Europska komisija, 2019) odnosno utjecaj klimatskih promjena na poslovni model i strategiju trgovačkog društva te kako aktivnosti trgovačkog društva mogu utjecati na klimu – u kratkom, srednjem i dugom roku.

Dionici stječu uvid u razinu osviještenosti trgovačkog društva o klimatskim pitanjima na temelju informacija o sustavima upravljanja i kontrole (Europska komisija, 2019), kao što je vidljivo na slici 32, a politike i postupci temeljite analize klimatskih pitanja mogu biti odvojeni ili uključeni u druge politike i operativne postupke.

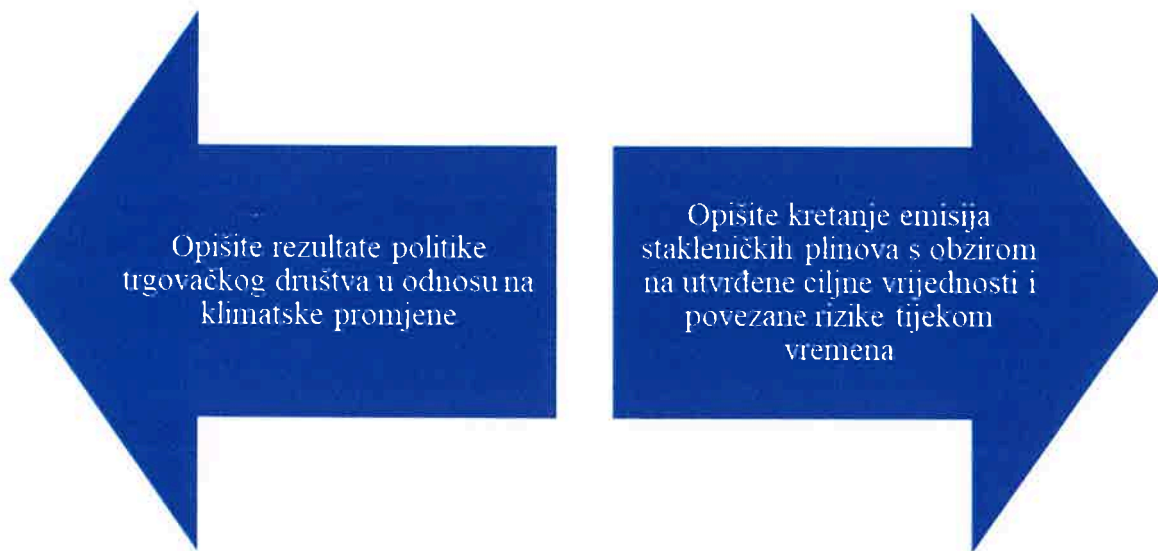
Slika 32. Sustavi upravljanja i kontrole o pitanjima povezanima s klimom



Izvor: Djelo autora

Trgovačko društvo treba pomagati dionicima da promatraju i prosuđuju položaj, poslovne rezultate, razvoj i efekte njegovih aktivnosti, izvještavanjem o djelotvornosti klimatskih politika koje trgovačko društvo provodi. Izvještavanjem o poslovnim rezultatima, kao što je vidljivo na slici 33., s obzirom na utvrđene ciljne vrijednosti za pitanja povezana s klimom, trgovačko društvo potvrđuje principijelnost svoje strategije, mjera i odluka povezanih s klimatskim promjenama (Europska komisija, 2019).

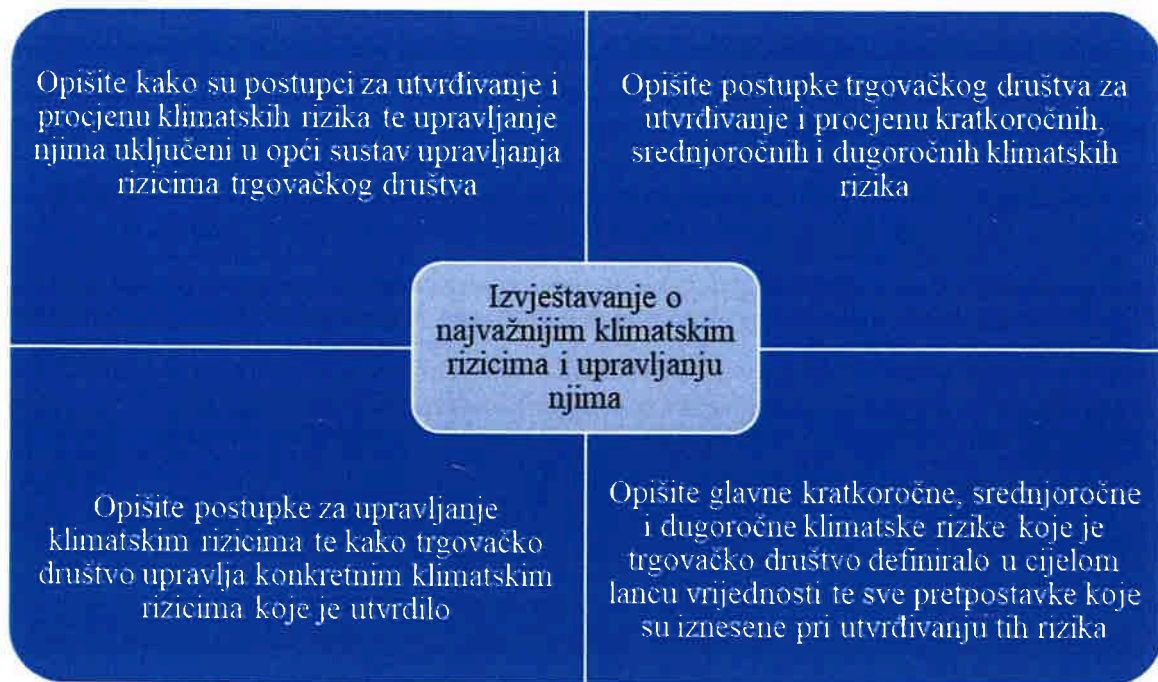
Slika 33. Izvještavanje o rezultatima klimatskih politika



Izvor: Djelo autora

Kad izvještavaju o najvažnijim klimatskim rizicima, trgovačka društva morala bi uzeti u obzir dugoročniju perspektivu nego što je to slučaj kod izvještavanja o financijskim pokazateljima poslovanja. Dionicima, a posebno ulagačima (investitorima), jako je bitno razumjeti proces kojim trgovačko društvo definira klimatske rizike, najvažnije klimatske rizike koje je definiralo i način na koji upravlja najvažnijim klimatskim rizicima (Europska komisija, 2019), kao što je vidljivo na slici 34.

Slika 34. Izvještavanje o najvažnijim klimatskim rizicima i upravljanju njima



Izvor: Djelo autora

Trgovačka društva morala bi izvještavati o ključnim pokazateljima uspješnosti relevantnim za njihovo poslovanje i ciljnim vrijednostima koje upotrebljavaju za procjenu klimatskih rizika i mogućnosti u poslovanju (Europska komisija, 2019). Upotrebom relevantnih pokazatelja trgovačko društvo potkrepljuje svoje druge objavljene klimatske informacije te omogućuje usporedivost među trgovačkim društvima i sektorima.

Za donošenje odluka dionicima je ključna pouzdanost i usporedivost podataka. Trgovačka društva trebala bi razmotriti objavljivanje preporučenih ključnih pokazatelja uspješnosti, kao što je vidljivo na slici 35., ovisno o provedenoj procjeni materijalnosti i s ciljem omogućavanja veće usporedivosti nefinancijskih informacija o kojima izvještavaju.

Slika 35. Preporučeni ključni pokazatelji uspješnosti



Izvor: Djelo autora

4.3. Standardi za nefinancijsko izvještavanje

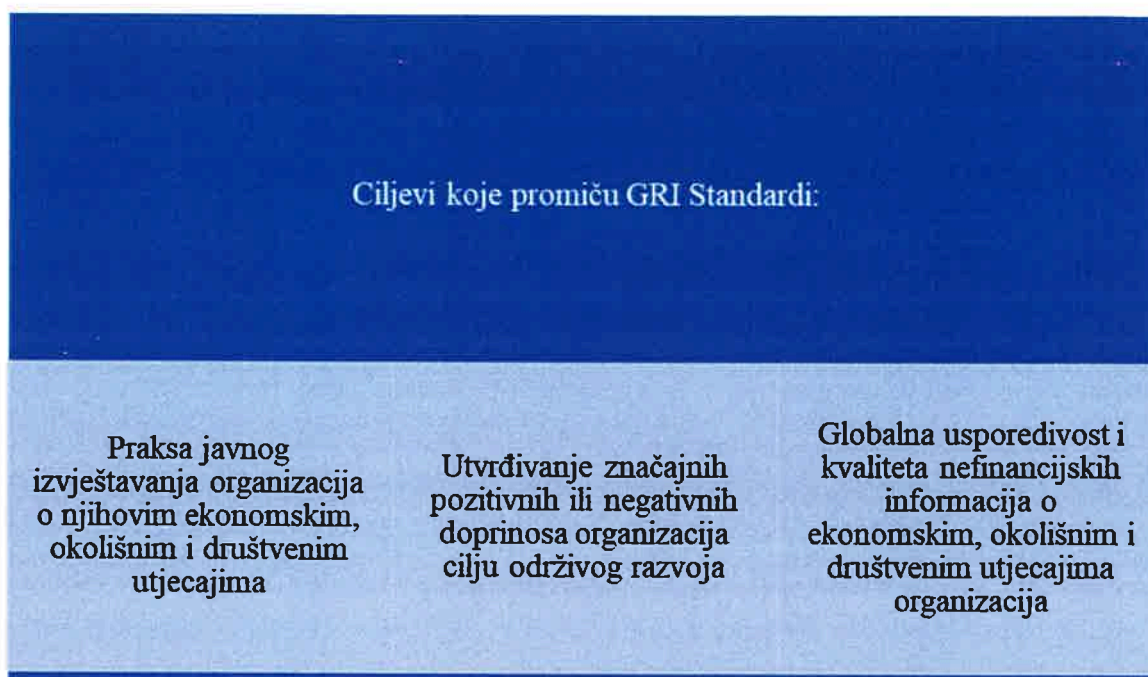
Nekima od postojećih standarda za nefinancijsko izvještavanje nastoje se obuhvatiti sva relevantna nefinancijska pitanja, no još prevladava naglasak na pojedinačna nefinancijska pitanja ili ograničeni skup takvih pitanja. Unatoč postojećim standardima, nefinancijske informacije koje poduzeća objavljuju još uvijek nisu dovoljno relevantne, pouzdane i usporedive za sve dionike kojima su potrebne.

Također, Direktivom o nefinancijskom izvještavanju se ne uvodi niti ne propisuje primjena određenog standarda za objavljivanje nefinancijskih informacija, niti se propisuju detaljni kriteriji za objavljivanje nefinancijskih informacija. S ciljem stjecanja uvida u postojeće standarde za nefinancijsko izvještavanje u Europskoj uniji i svijetu, u nastavku se daje pregled dijela standarda razmatranih u postupku revizije Direktive o nefinancijskom izvještavanju.

4.3.1. Standardi Globalne inicijative za izvještavanje

Globalna inicijativa za izvještavanje (eng. Global Reporting Initiative, GRI) je nezavisna internacionalna organizacija kojoj je cilj pomoći svim vrstama organizacija da preuzmu odgovornost za svoje ekonomske, okolišne i društvene utjecaje (Global Reporting Initiative, 2020). Kreator je najšire korištenih standarda za izvještavanje o održivosti - GRI Standarda, koji predstavljaju najbolju svjetsku praksu nefinancijskog izvještavanja. GRI Standardi stvaraju zajednički jezik za sve vrste i veličine organizacija, kao što je vidljivo u tablici 4., da na dosljedan i vjerodostojan način izvještavaju o svojim utjecajima na održivost.

Tablica 4. Ciljevi koje promiču GRI Standardi



Izvor: Djelo autora

GRI Standardi pomažu organizacijama da otkriju i razumiju svoje utjecaje na način koji zadovoljava potrebe različitih skupina dionika. Organizirani su kao set modularnih standarda koji daje mogućnost kontinuiranog razvoja i unapređenja. Sadrže tri (3) Opća Standarda koji su primjenjivi na svaku organizaciju i trideset četiri (34) Tematski-specifična Standarda koji pokrivaju široki raspon materijalnih tema organizacije: ekonomskih, okolišnih i društvenih (Global Reporting Initiative, 2020). Ono što je zanimljivo i ukazuje na korisnost ovog oblika

izvještavanja jest činjenica da kontinuirano raste broj poduzeća koja koriste upravo GRI Standarde u izvještavanju (KPMG, 2017).

4.3.2. Standardi Odbora za standarde računovodstva održivosti

Standardi Odbora za standarde računovodstva održivosti (eng. Sustainability Accounting Standards Board, SASB), kao što je vidljivo u tablici 5., omogućuju tvrtkama širom svijeta prepoznati, upravljati i komunicirati o financijski materijalnim informacijama za održivost prema njihovim investitorima (Sustainability Accounting Standards Board, 2020).

Tablica 5. Uloga Odbora za standarde računovodstva održivosti

Odbor za standarde računovodstva održivosti povezuje tvrtke i investitore na temu financijski materijalnih utjecaja održivosti:		
<p>FINANCIJSKA MATERIJALNOST Misija SASB-a je pomoći tvrtkama širom svijeta u prepoznavanju, upravljanju i izvještavanju o temama održivosti koje su najvažnije za njihove investitore.</p>	<p>TRŽIŠNA INFORMIRANOST SASB standardi razvijaju se na temelju opsežnih povratnih informacija tvrtki, investitora i ostalih sudionika na tržištu kao dio transparentnog, javno dokumentiranog postupka.</p>	<p>INDUSTRIJSKA SPECIFIČNOST SASB standardi razlikuju se ovisno o djelatnosti, što investitorima i tvrtkama omogućuje da uspoređuju učinak među tvrtkama u industriji.</p>

Izvor: Djelo autora

SASB je razvio cjeloviti set od 77 globalno primjenjivih industrijskih standarda koji obuhvaćaju 11 industrijskih sektora odnosno djelatnosti: Potrošačka roba, Ekstrakcija prirodnih resursa i prerada minerala, Financije, Hrana i piće, Zdravstvena zaštita, Infrastruktura, Obnovljivi izvori i alternativna energija, Transformacija resursa, Usluge, Tehnologija i komunikacije te Prijevoz.

4.3.3. Odbor za standarde izvješćivanja o klimi

Odbor za standarde izvješćivanja o klimi (eng. Climate Disclosure Standards Bord, CDSB) je međunarodni konzorcij poslovnih i ekoloških nevladinih organizacija. Posvećen je unapređivanju i usklađivanju općeprihvaćenog globalnog modela korporativnog izvještavanja kako bi se izjednačile:

- važnost informacija o poslovnoj uporabi i učinku na prirodni kapital i
- relevantnost informacija o financijskom kapitalu za razumijevanje uspješnosti poduzeća.

Prepoznajući da su informacije o prirodnom i financijskom kapitalu jednako važne za razumijevanje korporativnog učinka, rade na izgradnji povjerenja i transparentnosti potrebnih za poticanje otpornih tržišta kapitala. Zajedno žele pridonijeti održivijim ekonomskim, okolišnim i društvenim sustavima (Climate Disclosure Standards Board, 2020).

4.4. Okviri za nefinancijsko izvještavanje

Nekima od postojećih okvira za nefinancijsko izvještavanje nastoje se obuhvatiti sva relevantna nefinancijska pitanja, no u većini okvira naglasak je stavljen na pojedinačna nefinancijska pitanja ili ograničeni skup takvih pitanja. Usprkos postojećim okvirima za nefinancijsko izvještavanje, nefinancijske informacije koje poduzeća objavljuju još uvijek nisu dovoljno relevantne, pouzdane i usporedive za sve dionike kojima su potrebne.

S ciljem stjecanja objektivnijeg uvida u postojeće okvire za nefinancijsko izvještavanje u Europskoj uniji i svijetu, u nastavku se daje kratak pregled obuhvaćenih okvira za potrebe ovog rada.

4.4.1. Okvir Međunarodnog vijeća za integrirano izvještavanje

Okvir Međunarodnog vijeća za integrirano izvještavanje (eng. International Integrated Reporting Council, IIRC) omogućuje organizacijama izradu integriranog izvještaja u obliku sažetog priopćenja o tome kako organizacijska strategija, upravljanje, izvedba i izgledi, u kontekstu njezinog vanjskog okruženja, dovode do stvaranja vrijednosti u kratkom, srednjem i dugom roku.

Rezultati istraživanja koje je 2014. proveo IIRC pokazali su da je tijekom posljednjih nekoliko godina na globalnoj razini značajno povećan broj poduzeća koja su započela s objavljivanjem integriranih izvještaja te da usvajanje integriranog izvještavanja dovodi do boljeg razumijevanja načina na koji poduzeća stvaraju vrijednost (Hladika i Valenta, 2017).

4.4.2. Preporuke Radne skupine za objavljivanje financijskih informacija povezanih s klimatskim promjenama

Klimatske promjene predstavljaju financijski rizik za globalno gospodarstvo. Zato su financijskim tržištima potrebne jasne, sveobuhvatne i visokokvalitetne informacije o utjecajima klimatskih promjena na financijske rezultate poduzeća. Kao što je vidljivo u tablici 6., Radna skupina za objavljivanje financijskih informacija povezanih s klimatskim promjenama (eng. Task Force on Climate-Related Financial Disclosures, TCFD) je razvila preporuke za pomoć javnim poduzećima i drugim organizacijama s ciljem učinkovitijeg objavljivanja rizika i mogućnosti povezanih s klimom kroz postojeće procese izvještavanja (TCFD, 2020).

Tablica 6. Preporuke Radne skupine za objavljivanje financijskih informacija povezanih s klimatskim promjenama

Upravljanje	Strategija	Upravljanje rizicima	Mjerni podaci i ciljevi
<ul style="list-style-type: none"> Objaviti informacije o upravljanju organizacije rizicima i mogućnostima povezanim s klimom. 	<ul style="list-style-type: none"> Objaviti stvarne i potencijalne utjecaje rizika i mogućnosti povezanih s klimom na poslovanje, strategiju i financijsko planiranje organizacije, tamo gdje su takve informacije materijalne. 	<ul style="list-style-type: none"> Objaviti kako organizacija prepoznaje, procjenjuje i upravlja rizicima povezanim s klimom. 	<ul style="list-style-type: none"> Objaviti mjerne podatke i ciljeve koji se koriste za procjenu i upravljanje relevantnim rizicima i mogućnostima povezanim s klimom tamo gdje su takve informacije materijalne.

Izvor: Djelo autora

4.4.3. Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje

Sustav za upravljanje okolišem i neovisno ocjenjivanje (eng. Eco-Management and Audit Scheme, EMAS) je namijenjen svim organizacijama koje žele smanjiti svoj okolišni otisak (Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja, 2020), kao što je vidljivo u tablici 7.

Tablica 7. Aspekti okoliša za koje EMAS definira pokazatelje za prikaz utjecaja

ASPEKTI OKOLIŠA	Pokazatelji za prikaz utjecaja
ENERGETSKA UČINKOVITOST	Ukupna godišnja potrošnja energije izražena u MWh ili GJ Ukupna količina energije iz obnovljivih izvora energije izražena kao udio ukupne godišnje potrošnje energije (električne i toplinske)
UČINKOVITOST KORIŠTENJA MATERIJALA	Godišnji maseni protok upotrijebljenih materijala (sirovina) izražen u tonama (izuzimajući energente i vodu)
VODA	Ukupna godišnja potrošnja izražena u m ³
OTPAD	Ukupna godišnja količina stvorenog otpada izražena u t Ukupna godišnja količina opasnog otpada izražena u t ili kg
BIORAZNOLIKOST	Korištenje zemljišta izraženo u m ² izgrađenog zemljišta
EMISIJE	Ukupna godišnja emisija stakleničkih plinova (uključujući najmanje emisije CO ₂ , CH ₄ , N ₂ O, HFCs, PFCs i SF ₆) izražena u t CO ₂ -eq Ukupna godišnja emisija u zrak (uključujući najmanje emisije SO ₂ , NO _x i PM – čestice) izražena u kg ili t

Izvor: Djelo autora

4.4.4. Globalni sporazum Ujedinjenih naroda

Kao posebna inicijativa glavnog tajnika Ujedinjenih naroda, Globalni sporazum Ujedinjenih naroda (eng. United Nations Global Compact, UNGC) je dobio mandat usmjeravanja i pružanja podrške poslovnoj zajednici diljem svijeta u napretku i ispunjenju Ciljeva održivog razvoja i Agende 2030. Tvrtke članice i potpisnice ovog sporazuma dužne su, kao što je vidljivo u tablici 8., poslovati poštujući Deset načela UNGC-a koja uzimaju u obzir temeljne odgovornosti poslovanja u području ljudskih prava, rada, okoliša i borbe protiv korupcije, a koja se temelje na međunarodno prihvaćenim deklaracijama i konvencijama UN-a. Izvješće o napretku pruža pregled o tome kako tvrtke članice UN Global Compacta usvajaju Deset načela i poduzimaju mjere za ostvarivanje ciljeva održivog razvoja (Hrvatska udruga poslodavaca, 2020).

Tablica 8. Deset načela UN Global Compacta

Ljudska prava

- Načelo 1: Tvrtke bi trebale podupirati i poštivati zaštitu međunarodno priznatih ljudskih prava; te
- Načelo 2: pobrinuti se da ne sudjeluju u kršenjima ljudskih prava.

Rad

- Načelo 3: Tvrtke bi trebale podržavati slobodu udruživanja i stvarno priznavanje prava na kolektivno pregovaranje;
- Načelo 4: dokidanje svih oblika prisilnog rada;
- Načelo 5: stvarno ukidanje dječjeg rada; te
- Načelo 6: ukidanje diskriminacije u vezi sa zapošljavanjem i izborom zanimanja.

Okoliš

- Načelo 7: Tvrtke bi trebale podupirati predostrožan pristup izazovima na području okoliša;
- Načelo 8: pokrenuti inicijative radi promicanja veće odgovornosti prema okolišu; te
- Načelo 9: poticati razvoj i širenje ekološki prihvatljivih tehnologija.

Borba protiv korupcije

- Načelo 10: Tvrtke bi trebale raditi na suzbijanju korupcije u svim njenim oblicima, uključujući iznudu i podmićivanje.

Izvor: Djelo autora

4.4.5. Smjernice za multinacionalna poduzeća Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj

Smjernice Organizacije za ekonomsku suradnju i razvoj (eng. Organisation for Economic Cooperation and Development, OECD) su jedini multilateralno dogovoreni i sveobuhvatni kodeks odgovornog poslovnog ponašanja koji su se vlade obvezale promovirati. Predstavljaju načela i standarde dobre prakse koji su usklađeni s važećim zakonima i međunarodno priznatim standardima (Ured za udruge, 2020). Također, Smjernice OECD-a propisuju obvezu uspostave mehanizma za prijavu kršenja Smjernica i pružanje usluge posredovanja i mirenja u tim slučajevima. Multinacionalna poduzeća odlučuju o tome hoće li se pridržavati Smjernica na dobrovoljnoj osnovi i nisu zakonski obvezna poštivati ih.

4.4.6. Norma ISO 26000

Norma ISO 26000 je dobrovoljna norma o društvenoj odgovornosti organizacija koju je izradila Međunarodna organizacija za standardizaciju. Pruža smjernice, a ne zahtjeve, pa ne može biti certificirana za razliku od nekih drugih poznatih ISO standarda. Namijenjena je za pomoć organizacijama u doprinosu održivom razvoju. Cilj joj je da ih potakne da iziđu iz okvira puke sukladnosti sa zakonima, prepoznajući da je sukladnost sa zakonima temeljna dužnost svake organizacije i bitan dio njezine društvene odgovornosti (Hrvatski zavod za norme, 2020).

5. ISTRAŽIVANJE IZVJEŠTAVANJA VELIKIH PODUZEĆA U HRVATSKOJ O KLIMATSKIM PROMJENAMA

5.1. Predmet i ciljevi istraživanja

Predmet istraživanja je utjecaj postojeće regulative i smjernica za nefinancijsko izvještavanje na velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama. Objavljivanje nefinancijskih informacija poduzeća odnosi se na izvještavanje o utjecajima poduzeća na okoliš, društvo i gospodarstvo odnosno o doprinosu poduzeća održivom razvoju. Istovremeno, klimatske promjene svojim rastućim negativnim utjecajima na okolišno, društveno i ekonomsko okruženje u kojem poduzeće posluje, danas i ubuduće predstavljaju jedan od najvećih izazova za dugoročnu održivost poduzeća.

Europska unija je, zbog potrebe prijelaza na održivo gospodarstvo, u Direktivi 2014/95/EU s 1. 1. 2017. definirala obvezu objavljivanja nefinancijskih informacija za velika poduzeća s više od 500 zaposlenih i ujedno subjekte od javnog interesa. Ta obveza se u praksi odnosi na velika poduzeća uvrštena na burzu, velike banke i velika osiguravajuća društva. Temeljem Direktive, klimatske informacije trebale bi, ako je to relevantno, sadržavati:

- najvažnije rizike klimatskih promjena za poslovanje poduzeća i
- najvažnije rizike poslovnih djelatnosti (aktivnosti) poduzeća za klimu.

Nadalje, u Smjernicama za objavljivanje klimatskih informacija koje je Europska komisija predstavila u lipnju 2019., nedvosmisleno se navodi da će najvažniju ulogu u prelasku na klimatski neutralno gospodarstvo, otporno na klimatske promjene, imati upravo trgovačka društva i financijske institucije (poduzeća). Dakle, poglavito trgovačka društva i financijske institucije u kontekstu prelaska na klimatski neutralno gospodarstvo, otporno na klimatske promjene, moraju ozbiljno shvaćati i uklanjati:

- rizike klimatskih promjena za poslovanje poduzeća i
- rizike poslovnih djelatnosti (aktivnosti) poduzeća za klimu.

Stoga je bilo za očekivati da u trećoj godini primjene regulative i smjernica za nefinancijsko izvještavanje (2019.) većina velikih poduzeća u Hrvatskoj redovno razmatra klimatske promjene u svom poslovanju i izvještava o njima. Temeljem toga, donesena je odluka o

istraživanju utjecaja postojeće regulative i smjernica za nefinancijsko izvještavanje na velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama.

Ciljevi istraživanja odnose se na utvrđivanje stanja izvještavanja za velika poduzeća u Hrvatskoj u 2019. godini o:

- klimatskim promjenama;
- klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja;
- rizicima povezanim s klimom;
- poslovnim mogućnostima povezanim s klimom;
- ublažavanju klimatskih promjena i
- prilagodbi klimatskim promjenama.

Povezano s ciljevima istraživanja, poslovanje temeljeno na društvenoj odgovornosti neupitno dovodi do toga da neka poduzeća otkrivaju nove mogućnosti za stvaranje vrijednosti i naprave dugoročno konkurentno poslovanje, transparentno postavljajući poslovne ciljeve i rješavajući globalne okolišne i klimatske probleme kao način diferencijacije prema manje odgovornim poduzećima (Herceg, 2013).

5.2. Metodologija istraživanja

U svrhu izrade ovog specijalističkog poslijediplomskog rada definiran je odgovarajući uzorak za velika poduzeća u Hrvatskoj i provedeno osmišljeno empirijsko istraživanje. Na temelju postojeće regulative i smjernica za nefinancijsko izvještavanje, istraživačkim uzorkom su obuhvaćena sva velika poduzeća u Hrvatskoj s više od 500 zaposlenih na datum bilance 31.12.2019., koja su ujedno registrirana kao dionička društva odnosno subjekti od javnog interesa. Prema zadanim kriterijima, takvih velikih poduzeća u Hrvatskoj je ukupno bilo 68, kao što je vidljivo u tablici 9.

Tablica 9. Uzorak istraživanja za velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama

R. br.	Popis velikih poduzeća uvrštenih u uzorak istraživanja (abecednim redom)
1.	AD PLASTIK d.d.
2.	ADDIKO BANK d.d.
3.	ADRIATIC OSIGURANJE d.d.
4.	ADRIS GRUPA d.d.
5.	ARENA HOSPITALITY GROUP d.d.
6.	ATLANTIC GRUPA d.d.
7.	AUTOTRANS d.d.
8.	BOROVO d.d.
9.	BELUPO d.d.
10.	CENTAR ZA VOZILA HRVATSKE d.d.
11.	CROATIA AIRLINES d.d.
12.	CROATIA OSIGURANJE d.d.
13.	CROMARIS d.d.
14.	DALEKOVOD d.d.
15.	DRVNA INDUSTRIJA SPAČVA d.d.
16.	DUKAT MLIJEČNA INDUSTRIJA d.d.
17.	ĐURO ĐAKOVIĆ GRUPA d.d.
18.	ERICSSON NIKOLA TESLA d.d.
19.	ERSTE&STEIERMÄRKISCHE BANKA d.d.
20.	EUROHERC OSIGURANJE d.d.
21.	GENERALI OSIGURANJE d.d.
22.	GRAĐEVINARSTVO I PROIZVODNJA KRK d.d.
23.	GRAWE HRVATSKA d.d.
24.	HP - HRVATSKA POŠTA d.d.
25.	HRVATSKA ELEKTROPRIVREDA d.d.
26.	HRVATSKA POŠTANSKA BANKA d.d.
27.	HRVATSKI TELEKOM d.d.
28.	HUP-ZAGREB d.d.
29.	IMPERIAL RIVIERA d.d.

30.	INA-INDUSTRIJA NAFTE d.d.
31.	INOVINE d.d.
32.	IVANČICA d.d.
33.	JADRANSKI LUKSUZNI HOTELI d.d.
34.	JADROLINIJA d.d.
35.	KOKA d.d.
36.	KONČAR - DISTRIBUTIVNI I SPECIJALNI TRANSFORMATORI d.d.
37.	KONČAR - ELEKTROINDUSTRIJA d.d.
38.	KRAŠ PREHRAMBENA INDUSTRIJA d.d.
39.	KTC d.d.
40.	KUTJEVO d.d.
41.	LONIA d.d.
42.	LUKA RIJEKA d.d.
43.	MAISTRA d.d.
44.	MEDIKA d.d.
45.	METALSKA INDUSTRIJA VARAŽDIN d.d.
46.	OTP BANKA d.d.
47.	P P K KARLOVAČKA MESNA INDUSTRIJA d.d.
48.	PETROKEMIJA d.d.
49.	PEVEC d.d.
50.	PLAVA LAGUNA d.d.
51.	PLODINE d.d.
52.	PODRAVKA PREHRAMBENA INDUSTRIJA d.d.
53.	PREHRAMBENA INDUSTRIJA VINDIJA d.d.
54.	PRIVREDNA BANKA ZAGREB d.d.
55.	RAIFFEISENBANK AUSTRIA d.d.
56.	SAPONIA d.d.
57.	SELK d.d.
58.	SUNCE HOTELI d.d.
59.	3. MAJ BRODOGRADILIŠTE d.d.
60.	TRGOSTIL d.d.
61.	TRGOVINA KRK d.d.
62.	UNIQA OSIGURANJE d.d.

63.	VALAMAR RIVIERA d.d.
64.	VARTEKS d.d.
65.	VETROPACK STRAŽA d.d.
66.	WIENER OSIGURANJE d.d.
67.	ZAGREBAČKA BANKA d.d.
68.	ZAGREBAČKE PEKARNE KLARA d.d.

Izvor: Djelo autora

Smislenost istraživačkog uzorka pobrojanih velikih poduzeća u Hrvatskoj dodatno potvrđuje i Akcijski plan za financiranje održivog rasta kojeg je u ožujku 2018. objavila Europska komisija s ciljem:

- usmjeravanja tokova kapitala prema održivim ulaganjima;
- upravljanja klimatskim, okolišnim i društvenim financijskim rizicima;
- unapređenja dugoročnosti i transparentnosti u gospodarskim i financijskim aktivnostima.

U svrhu ostvarenja cilja navedenog u Akcijskom planu za financiranje održivog rasta, financijske institucije i trgovačka društva moraju učinkovito kanalizirati tokove kapitala prema održivim ulaganjima (osobito prema rješenjima za klimatske promjene, okolišne i društvene probleme), prepoznavati moguće ulagačke rizike koji mogu proizaći iz okolišnih i društvenih kriza te menadžirati tim rizicima. Kako bi financijske institucije mogle djelotvorno usmjeravati kapital u održiva ulaganja, trgovačka društva u koja se ulaže moraju objavljivati dostatne, pouzdane i usporedive informacije o održivosti, osobito informacije povezane s klimatskim promjenama. Zbog navedenih razloga, daje se uvid u strukturu uzorka istraživanja i prema vrsti uključenih velikih poduzeća u Hrvatskoj, kao što je vidljivo na slici 36.

Slika 36. Uzorak istraživanja prema vrsti uključenih velikih poduzeća u Hrvatskoj (2019.)



Izvor: Djelo autora

Formiranjem završnog uzorka, istraživanje o objavljivanju klimatskih informacija u velikim poduzećima u Hrvatskoj usmjereno je prema javno dostupnim nefinancijskim i godišnjim izvještajima velikih poduzeća za 2019., koji su dostupni na internetskim stranicama. Prema autoru raspoloživim informacijama radi se o prvom istraživanju te vrste u Hrvatskoj, kojem je svrha na odabranom uzorku istražiti utjecaj postojeće regulative i smjernica za nefinancijsko izvještavanje na velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama.

Ovo je istraživanje provedeno pomoću istraživačkih pitanja definiranih na temelju postojeće regulative i smjernica za objavljivanje klimatskih informacija (klimatsko izvještavanje) poduzeća. Do odgovora na definirana istraživačka pitanja dolazi se sustavnim i predanim proučavanjem javno objavljenih nefinancijskih i godišnjih izvještaja velikih poduzeća u Hrvatskoj za 2019. Svi jednoznačno strukturirani odgovori su, po definiranim istraživačkim pitanjima, prikupljeni, uneseni i obrađeni u programu Microsoft Excel. Na taj su način dobiveni zbirni rezultati klimatskog izvještavanja za velika poduzeća u Hrvatskoj, s jedinstvenim ciljem njihove analize i interpretacije za ovu znanstveno-istraživačku svrhu. Za njihovu interpretaciju korištene su metode analize, sinteze, komparacije, deskriptivne statistike, indukcije i dedukcije.

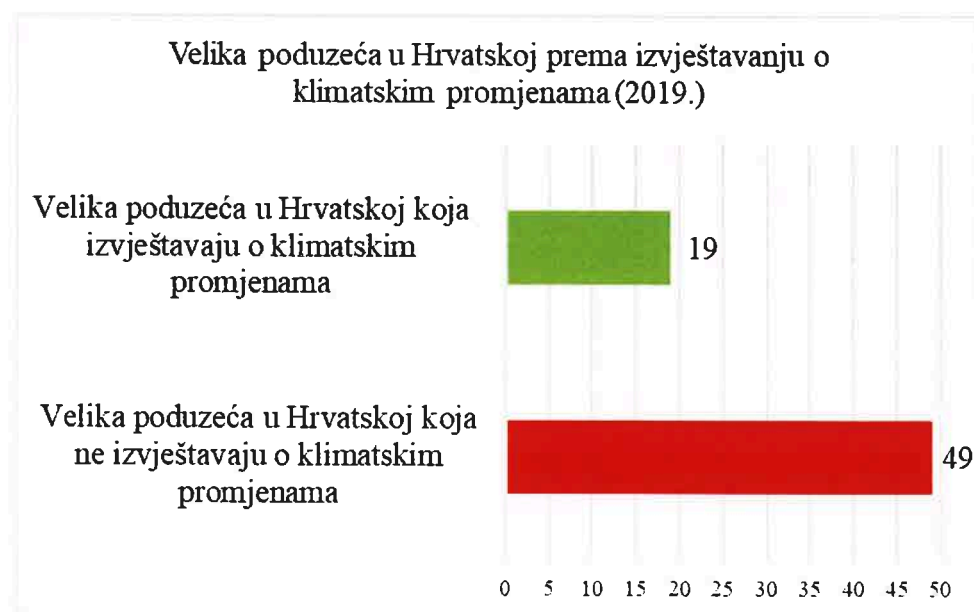
Uz korištenje primarnih podataka dobivenih empirijskim istraživanjem, korišteni su i sekundarni podaci dostupni u relevantnoj domaćoj i inozemnoj literaturi te relevantnim izvorima dostupnim na Internetu. U razradi teoretskog dijela rada korišteno je desk istraživanje s ciljem osiguranja temelja iz područja nefinancijskog izvještavanja i klimatskih promjena te omogućavanja daljnje empirijske razrade.

5.3. Rezultati istraživanja

5.3.1. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama

Istraživački rezultati pokazuju da su velika poduzeća u Hrvatskoj koja izvještavaju o klimatskim promjenama puno manje zastupljena (oko 2,5 puta) u odnosu na velika poduzeća koja ne izvještavaju o klimatskim promjenama. Kao što je vidljivo na slici 37., u definiranom uzorku istraživanja u Hrvatskoj je pronađeno samo 19 velikih poduzeća (28 %) koja objavljuju klimatske informacije, dok ih čak 49 ne izvještava odnosno uopće ne spominje klimatske promjene u svojim javno dostupnim izvještajima. To je najjasniji pokazatelj da klimatske promjene u tim velikim poduzećima nisu niti na obzoru njihovih poslovnih razmišljanja ni razmatranja.

Slika 37. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama (2019.)

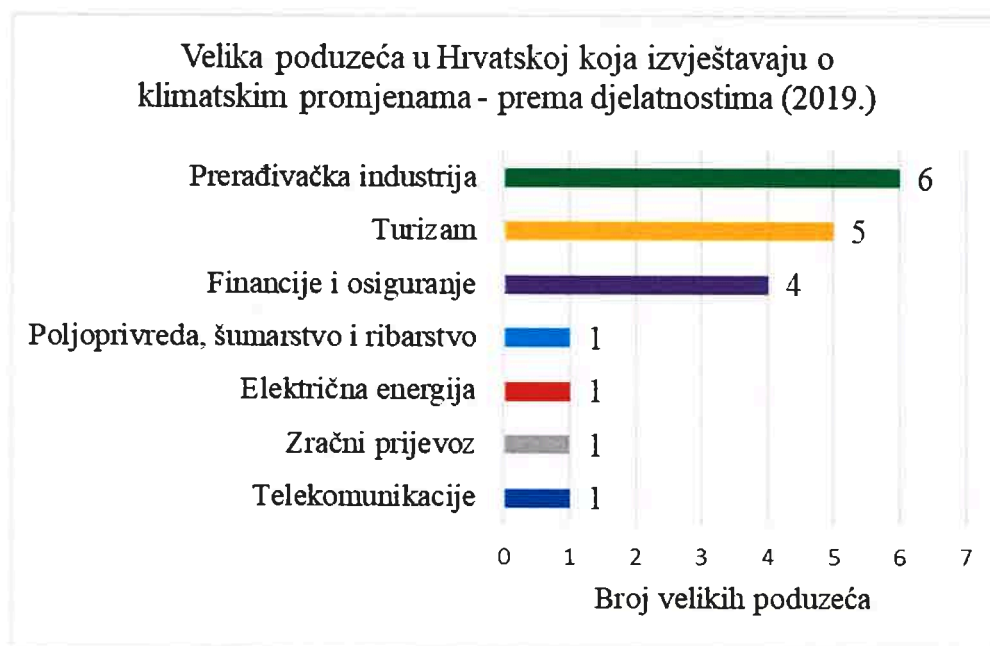


Izvor: Djelo autora

Analizirajući prema Nacionalnoj klasifikaciji djelatnosti (NKD-u) velika poduzeća u Hrvatskoj koja objavljuju klimatske informacije, kao što je vidljivo na slici 38., moguće je zaključiti da najveću važnost u izvještavanju o informacijama povezanim s klimom u 2019. vide velika poduzeća iz sljedećih djelatnosti:

1. Prerade (Prerađivačka industrija)
2. Turizma
3. Financija i osiguranja.

Slika 38. Velika poduzeća u Hrvatskoj koja izvještavaju o klimatskim promjenama - prema djelatnostima (2019.)



Izvor: Djelo autora

Uzimajući u obzir klimatske ciljeve koje je utvrdila EU do 2030. i 2050., prvenstveno one koji se odnose na smanjenje emisije stakleničkih plinova za najmanje 55 % do kraja ovog desetljeća i klimatsku neutralnost Europe do polovice stoljeća, to za velika poduzeća u Hrvatskoj predstavlja iznimno zahtjevne poslovne napore. Ovakav zaključak najbolje podupire činjenica da se među 19 velikih poduzeća u Hrvatskoj koja objavljuju informacije o klimatskim promjenama nalaze samo 4 financijske institucije koje su, uz trgovačka društva, ključne za tranziciju na klimatski neutralno gospodarstvo. Upravo financijske institucije i trgovačka društva kroz zajedničku suradnju moraju učinkovito:

- usmjeravati tokove kapitala prema održivim ulaganjima (osobito onima koja pokreću rješenja za klimatske promjene);
- prepoznavati ulagačke rizike čiji su pokretač klimatski, okolišni i društveni problemi te
- upravljati tim rizicima.

5.3.2. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja

Velika poduzeća u Hrvatskoj koja izvještavaju o klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja jesu ona velika poduzeća koja objavljuju klimatske informacije od strane glavnog izvršnog direktora ili predsjednika uprave poduzeća. To se odnosi na poruke ili izjave koje glavni izvršni direktor ili predsjednik uprave na temu klimatskih promjena komunicira skupinama dionika putem godišnjih ili zasebnih nefinancijskih izvještaja.

Rezultati istraživanja pokazuju da se praksa objavljivanja klimatskih informacija na najvišoj razini upravljanja u velikim poduzećima u Hrvatskoj provodi u njih samo 6 (9 %), kao što je vidljivo na slici 39. Dakle, ni svako deseto veliko poduzeće ne objavljuje klimatske informacije na najvišoj razini upravljanja. Shodno tome, evidentno je da kod glavnih izvršnih direktora i predsjednika uprava velikih poduzeća u Hrvatskoj još uvijek postoji izrazito niska razina svijesti o važnosti klimatskih promjena za dugoročnu održivost poslovanja.

Slika 39. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja (2019.)



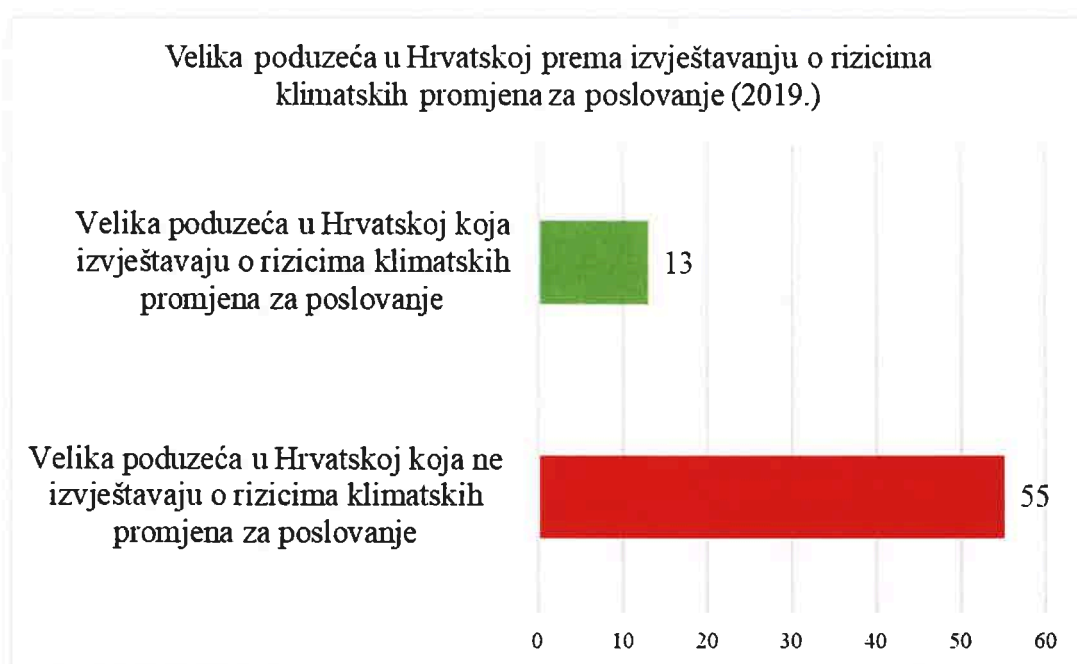
Izvor: Djelo autora

Nastavno, može se zaključiti da na razini glavnog izvršnog direktora ili predsjednika uprave u velikim poduzećima u Hrvatskoj koja objavljuju klimatske informacije, u njih čak 13 od 19, ne postoji zadovoljavajuća razina svijesti o važnosti klimatskih promjena za poslovanje poduzeća i potrebi izvještavanja o klimatskim promjenama. Dakle, predstoji još mnogo posla na području informiranja, obrazovanja i osvještavanja članova najviših tijela upravljanja u velikim poduzećima u Hrvatskoj o važnosti klimatskih promjena.

5.3.3. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o rizicima klimatskih promjena za poslovanje

Rizici klimatskih promjena za poslovanje mogu se razvrstati u dvije glavne skupine: fizičke rizike i rizike tranzicije. U Hrvatskoj je prema rezultatima istraživanja bilo svega 13 velikih poduzeća (niti 20 % poduzeća u uzorku istraživanja), kao što je vidljivo na slici 40., koja objavljuju informacije o klimatskim rizicima za poslovanje, bilo da se radi o fizičkim rizicima ili rizicima tranzicije.

Slika 40. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o rizicima klimatskih promjena za poslovanje



Izvor: Djelo autora

Daljnjom analizom je utvrđeno da u velikim poduzećima u Hrvatskoj prednjači objavljivanje informacija o fizičkim rizicima klimatskih promjena za poslovanje (u 12 od 13 koja izvještavaju), dok tek 4 velika poduzeća od njih 13 objavljuju informacije o tranzicijskim rizicima za poslovanje. Postoje samo 3 velika poduzeća u Hrvatskoj koja izvještavaju o obje vrste rizika klimatskih promjena za poslovanje: fizičkim i tranzicijskim rizicima.

5.3.4. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim poslovnim mogućnostima

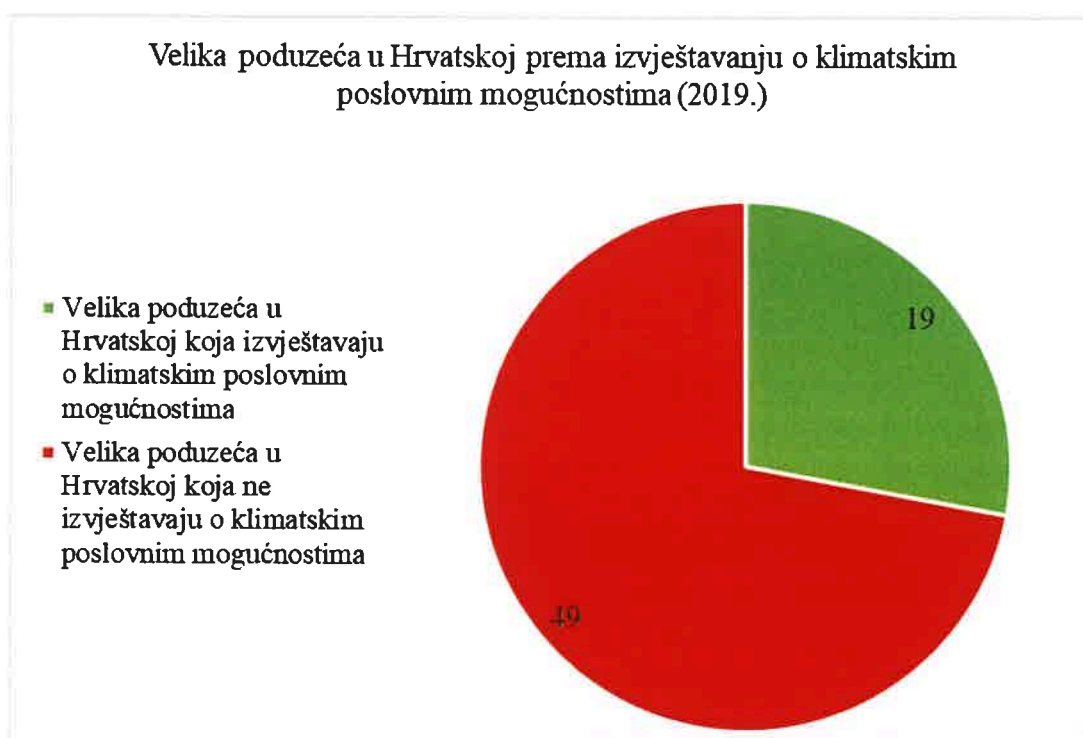
Velika poduzeća koja izvještavaju o klimatskim poslovnim mogućnostima jesu ona velika poduzeća koja objavljuju informacije o proizvodima i uslugama u svom portfelju kojima doprinose sprečavanju ili smanjenju:

- emisija stakleničkih plinova (ublažavanje klimatskih promjena) te
- štetnih učinaka klimatskih promjena (prilagodba klimatskim promjenama).

Takvim proizvodima i uslugama u svom portfelju velika poduzeća najčešće mogu klimatske rizike pretvoriti u klimatske poslovne mogućnosti.

Istraživački rezultati otkrivaju da u velikim poduzećima u Hrvatskoj, kao što je vidljivo na slici 41., njih 19 (28 % poduzeća u uzorku istraživanja) objavljuje informacije o klimatskim poslovnim mogućnostima. Prvotno bi taj rezultat mogao navesti na zaključak da su za velika poduzeća u Hrvatskoj klimatske poslovne mogućnosti već dobro poznati teren u tržišnoj utakmici, davao vjeru o njihovom sustavnom prepoznavanju i razmatranju u poslovanju.

Slika 41. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim poslovnim mogućnostima (2019.)



Izvor: Djelo autora

No, daljnjim pregledom informacija koje su velika poduzeća u Hrvatskoj objavila o klimatskim poslovnim mogućnostima, otkriva se da je tek u njih 13 (19 % svih poduzeća u istraživačkom uzorku) prepoznatljiva spona između objavljivanja informacija o klimatskim poslovnim mogućnostima i planskog gledanja na klimatske promjene u poslovanju.

Pritom je zanimljivo istaknuti da i u njih 13, u kojima se nalazi prepoznatljiva spona između objavljivanja informacija o klimatskim poslovnim mogućnostima i planskog gledanja na klimatske promjene u poslovanju, se nalaze samo dva velika poduzeća kod kojih poslovni

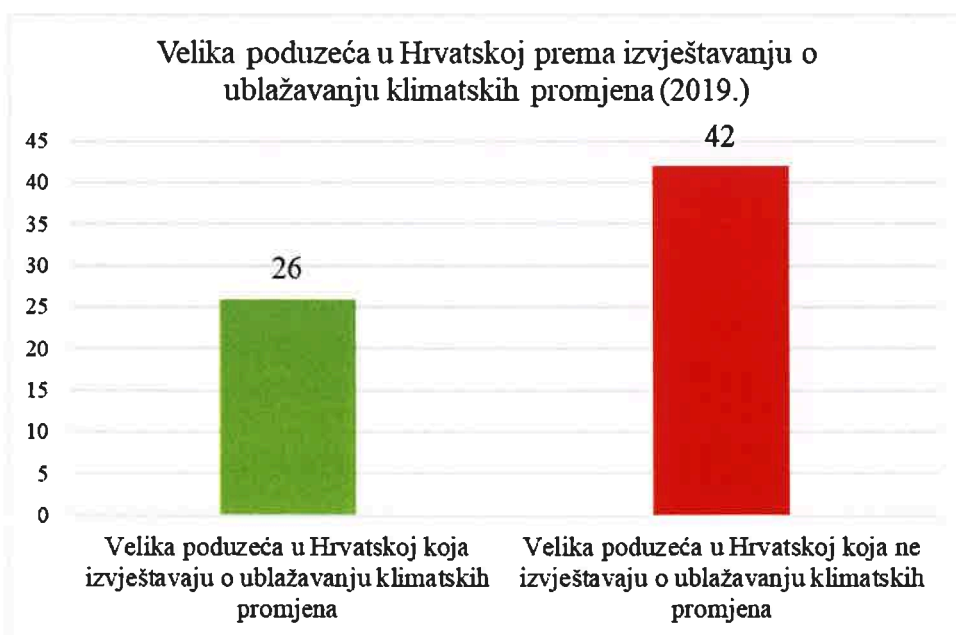
model nije pod izravnim klimatskim utjecajem. Njihovo izvještavanje je zasigurno primjer dobre poslovne prakse objavljivanja informacija o klimatskim poslovnim mogućnostima.

5.3.5. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o ublažavanju klimatskih promjena

Velika poduzeća koja izvještavaju o ublažavanju klimatskih promjena jesu ona velika poduzeća koja objavljuju informacije o svojim inicijativama, mjerama i aktivnostima sa svrhom sprječavanja ili smanjivanja emitiranja stakleničkih plinova u atmosferu.

Istraživački rezultati za velika poduzeća u Hrvatskoj u prvom koraku pokazuju da njih 26 (38 %), kao što je vidljivo na slici 42., objavljuje informacije o određenim načinima svog doprinosa ublažavanju klimatskih promjena. Slijedom toga dalo bi se zaključiti za velika poduzeća u Hrvatskoj da planski razmatraju ublažavanje klimatskih promjena kroz poslovanje i izvještavaju o tome.

Slika 42. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o ublažavanju klimatskih promjena (2019.)



Izvor: Djelo autora

Ipak, daljnjim pregledom izvještavanja za ublažavanje klimatskih promjena u velikim poduzećima u Hrvatskoj može se zaključiti da samo u njih 15 (22 %) postoji prepoznatljiva

spona između planskog gledanja na ublažavanje klimatskih promjena kroz poslovanje i objavljivanja informacija o tome.

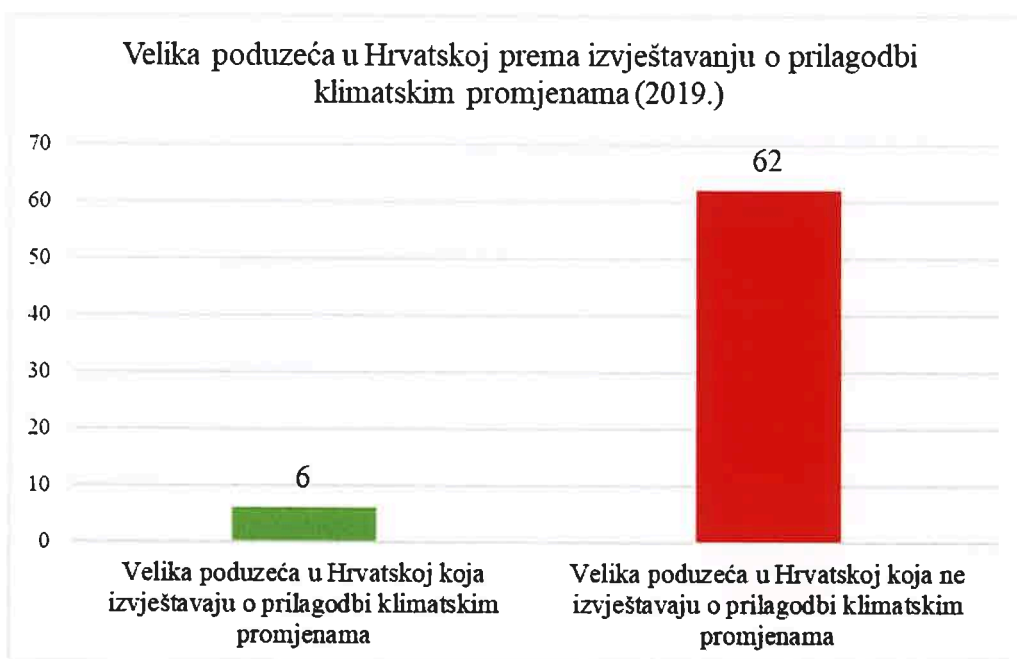
Tako se otkriva da u velikim poduzećima u Hrvatskoj koja objavljuju informacije za ublažavanje klimatskih promjena, se najčešće izvještava o inicijativama, mjerama i aktivnostima za sprječavanje i smanjivanje emitiranja stakleničkih plinova u atmosferu među kojima prednjače obnovljivi izvori energije, ušteda energije i energetska učinkovitost.

5.3.6. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o prilagodbi klimatskim promjenama

Velika poduzeća koja izvještavaju o prilagodbi klimatskim promjenama jesu ona velika poduzeća koja objavljuju informacije o svojim inicijativama i aktivnostima sa svrhom pravovremenog prepoznavanja negativnih posljedica klimatskih promjena te implementacije praktičnih mjera za smanjivanje ili sprječavanje potencijalne štete.

Istraživački rezultati za velika poduzeća u Hrvatskoj otkrivaju da njih samo 6 (9 %), kao što je vidljivo na slici 43., izvještava o nekom obliku prilagodbe klimatskim promjenama kroz svoje poslovne aktivnosti. Na temelju tih rezultata moguće je shvatiti da velika poduzeća u Hrvatskoj prilagodbu klimatskim promjenama drže nisko na listi svojih poslovnih prioriteta.

Slika 43. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o prilagodbi klimatskim promjenama (2019.)



Izvor: Djelo autora

Detaljnijom analizom za velika poduzeća u Hrvatskoj koja objavljuju informacije o prilagodbi klimatskim promjenama moguće je zaključiti da kod svih 6 postoji jasna poveznica između izvještavanja o prilagodbi klimatskim promjenama i sustavnog razmatranja prilagodbe klimatskim promjenama.

5.4. Rasprava i stručni doprinos rada

Poduzećima, izuzev rijetkim primjerima, najvažniji cilj postojanja je ostvarenje ekonomskih aspekata poslovanja odnosno stvaranje profita, a utjecaj njihovog poslovanja na okoliš i društvo je na nižim mjestima poslovnih prioriteta. Zato opasnost od uništenja cjelokupnog planetarnog eko sustava otvara pitanje – na koji način poduzeće planira poslovati u budućnosti i kako će negativne učinke svoga poslovanja svesti na najmanju moguću mjeru. Promjena prioriteta poslovanja pojavljuje se kao jedna od mogućnosti ... kod koje su okoliš i društvo prvi na listi poslovnih prioriteta, a ostvarivanje profita samo koliko je to održivo za okoliš i društvo (Osmanagić Bedenik i sur., 2010).

Objavljivanje nefinancijskih informacija poduzeća iz godine u godinu postaje sve važnije različitim skupinama dionika (investitorima, potrošačima, kupcima, zaposlenicima,

dobavljačima i drugima), jer prilikom donošenja odluka razmatraju informacije o čimbenicima održivosti poduzeća. Sama profitabilnost poslovanja više nije dovoljna za donošenje odluka o dugoročnim ulaganjima. Investitori sagledavaju i informacije o pozitivnom utjecaju poduzeća na čimbenike održivosti, obzirom da je upravo pozitivan odnos poduzeća prema njima osnovni preduvjet održivog razvoja (KPMG, 2017). Zato se neophodnom pokazuje potreba unapređenja relevantnosti, pouzdanosti, dosljednosti i usporedivosti informacija o održivosti poduzeća i to osobito onih povezanih s klimatskim promjenama, koje predstavljaju jedan od najvećih izazova za održivost poslovanja.

Istovremeno, negativne promjene klimatskih obrazaca ubrzano se šire po cijelom planetu Zemlji. Zato više ne začuđuje činjenica što je čovječanstvo suočeno s neodgodivom i hitnom potrebom za prijelazom na klimatski neutralno gospodarstvo, otporno na klimatske promjene.

Shodno tome, poduzeća zbog klimatskih rizika za poslovanje i rizika poslovanja za klimu moraju:

- kvalitetnije izvještavati o klimatskim promjenama;
- objaviti informacije o pristupu upravljanju klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja;
- bolje razumjeti i uklanjati klimatske rizike za poslovanje i rizike poslovanja za klimu;
- bolje prepoznavati klimatske poslovne mogućnosti;
- više doprinosti ublažavanju klimatskih promjena i prilagodbi klimatskim promjenama.

Stručni doprinos rada vidljiv je kroz prikaz i interpretaciju kvantitativnih rezultata provedenog empirijskog istraživanja o velikim poduzećima u Hrvatskoj i njihovom izvještavanju o klimatskim promjenama te kroz razmatranje poslovanja u kontekstu klimatskih promjena. Osim toga, doprinos rada je u osvješćivanju važnosti daljnjeg razvoja i primjene regulative za izvještavanje o klimatskim promjenama, a sve s ciljem kvalitetnijeg uključivanja klimatskih promjena u poslovanje gospodarskih subjekata u Hrvatskoj i prelaska na održivo svjetsko gospodarstvo.

Primjena rezultata istraživanja moguća je u svrhe:

- informiranja, obrazovanja i osvješćavanja poduzeća u Hrvatskoj o važnosti razmatranja klimatskih promjena u poslovanju i izvještavanja o klimatskim

- promjenama;
- unapređenja poslovnih praksi poduzeća u Hrvatskoj povezanih s klimatskim promjenama i izvještavanjem o klimatskim promjenama;
 - poticanja organizacija iz javnog i civilnog sektora u Hrvatskoj, bez obzira na njihovu veličinu, na poduzimanje inicijativa, mjera i aktivnosti s pozitivnim učinkom na klimatske promjene i izvještavanje o klimatskim promjenama.

5.5. Ograničenja i preporuke za buduća istraživanja

Prvotni cilj rada bio je u uzorku istraživanja obuhvatiti sva velika poduzeća u Hrvatskoj koja su sukladno Direktivi 2014/95/EU i Zakonu o računovodstvu obveznici nefinancijskog izvještavanja na datum bilance 31. 12. 2019. Takvim bi se odabirom uzorka istraživanja omogućilo:

- jedinstvena, zakonodavna polazna osnova za sva buduća istraživanja objavljivanja informacija o klimatskim promjenama u velikim poduzećima u Hrvatskoj;
- usporedivost dobivenih rezultata;
- praćenje napretka u izvještavanju te
- planiranje i postavljanje ciljeva za potrebna poboljšanja u izvještavanju o klimatskim promjenama na nacionalnoj razini.

Radi navedene argumentacije, uloženi su znatno vrijeme, volja, znanje, vještine i strpljenje u pripremu takvog uzorka istraživanja odnosno u nabavku popisa velikih poduzeća u Hrvatskoj koja su bila obveznici nefinancijskog izvještavanja na datum bilance 31. 12. 2019. Utvrđeno je da još ne postoji nijedan javno objavljeni popis velikih poduzeća u Hrvatskoj prema tom kriteriju. Također, nijedan popis takvih velikih poduzeća u Hrvatskoj nije bilo moguće dobiti na uvid i korištenje u istraživačke svrhe nakon višestrukih molbi nadležnim državnim institucijama i organizacijama kojima je popis ranije dan na uvid i korištenje u istraživačke svrhe. Stoga je, obzirom na ciljani obuhvat velikih poduzeća u Hrvatskoj u uzorku istraživanja, slijedilo vremenski izazovno razdoblje prikupljanja podataka iz različitih javno dostupnih izvora i formiranje završnog uzorka istraživanja.

Slijedom opisanih iskustava, preporuke za buduća istraživanja objavljivanja informacija o klimatskim promjenama u velikim poduzećima u Hrvatskoj jesu:

- inzistiranje kod nadležnih državnih institucija na transparentnom i ažurnom objavljivanju popisa velikih poduzeća u Hrvatskoj koja su obveznici nefinancijskog izvještavanja;
- korištenje uzorka istraživanja koji se temelji na zakonodavnoj obvezi za nefinancijsko izvještavanje, radi jedinstvene polazne osnove i usporedivosti rezultata s budućim istraživanjima;
- fokusiranje istraživanja na maksimalno dva istraživačka pitanja odnosno na maksimalno dva područja koja se odnose na izvještavanje o klimatskim promjenama (npr. prvo istraživačko pitanje o ublažavanju klimatskih promjena i drugo istraživačko pitanje o prilagodbi klimatskim promjenama).

6. ZAKLJUČAK

Ono što je još do nedavno bilo nezamislivo u najvećem dijelu poslovnog svijeta, danas sve više postaje uvjet bez kojeg se moderno poslovanje ne može zamisliti. Transparentno nefinancijsko izvještavanje od velikih poduzeća zahtijevaju ulagači, potrošači, kupci, zaposlenici, dobavljači i drugi dionici, jer postaju svjesniji važnosti relevantnih, pouzdanih i usporedivih nefinancijskih informacija za donošenje odluka o dugoročnoj održivosti poduzeća.

Zato je danas nefinancijsko izvještavanje / izvještavanje o održivosti / ESG izvještavanje na najboljem mogućem putu da se po važnosti izjednači s financijskim izvještavanjem u jednom trenutku bliske budućnosti.

Najbolji pokazatelj tome u prilog jest aktualna revizija Direktive o nefinancijskom izvještavanju koja je rezultirala prijedlogom nove Direktive o korporativnom izvještavanju o održivosti (eng. Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD). Prijedlogom nove Direktive će obveznici nefinancijskog izvještavanja postati i velika poduzeća koja nisu subjekti od javnog interesa, a nakon prijelaznog razdoblja od tri godine srednja i mala poduzeća koja kotiraju na burzi.

Također, prijedlog nove Direktive sadrži i druge novine za obveznike nefinancijskog izvještavanja:

- širenje sadržaja izvještaja;
- detaljnije zahtjeve za objavljivanjem informacija o okolišnim, društvenim i upravljačkim čimbenicima poslovanja;
- objavu u sastavu izvještaja posloводства;
- reviziju od nezavisne treće strane;
- objavu u digitalnom formatu za strojnu obradu.

U postojećem kontekstu nefinancijskog izvještavanja, radi galopirajuće klimatske krize i nužnosti obuzdavanja klimatskih promjena s kojima se čovječanstvo suočava, posebice važno postaje objavljivanje informacija velikih poduzeća o klimatskim promjenama. Upravo takva poduzeća zbog najvećih negativnih utjecaja njihovih poslovnih djelatnosti na klimu imaju

najvažniju ulogu u tranziciji na klimatski neutralno gospodarstvo i najveći potencijal doprinosa za:

- ublažavanje klimatskih promjena kroz sprječavanje i smanjenje daljnjih emisija stakleničkih plinova te
- prilagodbu klimatskim promjenama kroz pravovremeno prepoznavanje negativnih posljedica klimatskih promjena te implementaciju praktičnih mjera za smanjivanje ili sprječavanje potencijalne štete.

Istovremeno, poslovne djelatnosti tih istih velikih poduzeća su zbog njihove veličine i geografske rasprostranjenosti najviše izložene negativnim utjecajima klimatskih promjena i njihovim rastućim negativnim učincima.

Stoga su i velika poduzeća u Hrvatskoj s više od 500 zaposlenih i ujedno subjekti od javnog interesa, od 1. 1. 2017. i stupanja na snagu Direktive o nefinancijskom izvještavanju, obvezna kvalitetnije razumjeti i uklanjati klimatske rizike za poslovanje kao i rizike poslovnih djelatnosti za klimu. Shodno tome bilo je za očekivati da takva velika poduzeća u Hrvatskoj u 2019. već redovno razmatraju klimatske promjene u svom poslovanju i izvještavaju o klimatskim promjenama.

Ipak, provedeno empirijsko istraživanje za velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama u 2019. je rezultiralo sljedećim spoznajama:

- njih 19 ili tek nešto više od četvrtine (28 %) izvještava o klimatskim promjenama, dok njih 49 ili gotovo tri četvrtine (72 %) uopće u svojim javno dostupnim izvještajima ne spominje klimatske promjene;
- njih 6 ili manje od 10 % izvještava o klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja;
- njih 13 ili manje od 20 % izvještava o rizicima klimatskih promjena za poslovanje;
- njih 13 ili manje od 20 % izvještava o klimatskim poslovnim mogućnostima;
- njih 15 ili tek nešto više od 20 % izvještava o ublažavanju klimatskih promjena;
- njih 6 ili manje od 10 % izvještava o prilagodbi klimatskim promjenama.

Temeljem istraživačkih spoznaja o velikim poduzećima u Hrvatskoj i njihovom izvještavanju o klimatskim promjenama može se zaključiti sljedeće:

- na razini glavnih izvršnih direktora i predsjednika uprava još uvijek postoji izrazito niska razina svijesti o važnosti klimatskih promjena za poslovanje;
- generalno prevladava niska razina svijesti o rizicima klimatskih promjena za poslovanje;
- tek svako peto veliko poduzeće promišljeno radi na klimatskim poslovnim mogućnostima i ublažavanju klimatskih promjena;
- tek jedno od deset velikih poduzeća radi na prilagodbi klimatskim promjenama;
- uzimajući u obzir klimatske ciljeve koje je utvrdila EU do 2030. i 2050., prvenstveno one koji se odnose na smanjenje emisije stakleničkih plinova za najmanje 55 % do kraja ovog desetljeća i klimatsku neutralnost Europe do polovice stoljeća, to za velika poduzeća predstavlja iznimno velike izazove.

Unatoč svim dosad učinjenim naporima i provedenim aktivnostima Europske unije na području nefinancijskog izvještavanja i klimatskih promjena, rezultati istraživanja pokazuju da je malen i ograničen utjecaj nefinancijskog izvještavanja na objavljivanje informacija velikih poduzeća u Hrvatskoj o klimatskim promjenama.

Stoga je neophodan daljnji razvoj zakonodavnog okvira za nefinancijsko izvještavanje i njegova kvalitetnija primjena od strane velikih poduzeća u Hrvatskoj u izvještavanju o klimatskim promjenama.

POPIS LITERATURE

- Baćun, D., Matešić, M. i Omazić, M. A. (2012.), *Leksikon održivog razvoja*, Zagreb: Hrvatski poslovni savjet za održivi razvoj
- Berkeley Earth (2000.), *Global Temperature Report for 2019*, preuzeto 23. veljače 2021. s <http://berkeleyearth.org/archive/2019-temperatures/>
- Climate Disclosure Standards Board (2020.), *About the Climate Disclosure Standards Board*, preuzeto 20. prosinca 2020. s <https://www.cdsb.net/our-story>
- Elkington, J. (1997.), *Cannibals with Forks, The Triple Bottom Line of 21 Century*, Oxford: Capstone Publishing
- Europska komisija (2017.), *KOMUNIKACIJA KOMISIJE Smjernice za izvješćivanje o nefinancijskim informacijama (metodologija za izvješćivanje o nefinancijskim informacijama) (2017/C 215/01)*, preuzeto 26. ožujka 2020. s [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC0705\(01\)&from=EN](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC0705(01)&from=EN)
- Europska komisija (2019.), *Commission Staff Working document – Corporate Social Responsibility, Responsible Business Conduct, and Business and Human Rights: Overview of Progress*, preuzeto 2. travnja 2020. s <https://ec.europa.eu/docsroom/documents/34482>
- Europska komisija (2019.), *Dokument za razmatranje o održivoj Europi do 2030.*, preuzeto 2. svibnja 2020. s https://ec.europa.eu/commission/sites/beta-political/files/rp_sustainable_europe_hr_v2_web.pdf
- Europska komisija (2019.), *KOMUNIKACIJA KOMISIJE Smjernice za izvješćivanje o nefinancijskim informacijama: Dodatak za izvješćivanje o informacijama povezanim s klimom (2019/C 209/01)*, preuzeto 3. travnja 2020. s [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52019XC0620\(01\)&from=IT](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52019XC0620(01)&from=IT)
- Europska komisija (2020.), *Javno savjetovanje o reviziji Direktive o nefinancijskom izvještavanju*, preuzeto 11. svibnja 2020. s <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12129-Revision-of-Non-Financial-Reporting-Directive>
- Europska unija (2014.), *Direktiva 2014/95/EU Europskog parlamenta i Vijeća od 22. listopada 2014. o izmjeni Direktive 2013/34/EU u pogledu objavljivanja nefinancijskih informacija i informacija o raznolikosti određenih velikih poduzeća i*

- grupa, preuzeto 21. ožujka 2020. s <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/HR/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=LT>
- Europsko vijeće (2014.), *Okvir klimatske i energetske politike do 2030.*, preuzeto 12. veljače 2021. s <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-169-2014-INIT/hr/pdf>
- Europsko vijeće (2019.), *Potvrda cilja ostvarenja klimatski neutralnog EU-a do 2050.*, preuzeto 14. veljače 2021. s <https://www.consilium.europa.eu/media/41772/12-euco-final-conclusions-hr.pdf>
- Europsko vijeće (2020.), *Donošenje dugoročne strategije EU-a o klimi*, preuzeto 14. veljače 2021. s <https://www.consilium.europa.eu/hr/meetings/env/2020/03/05/>
- Europsko vijeće (2021.), *Spremni za 55 %*, preuzeto 31. srpnja 2021. s <https://www.consilium.europa.eu/hr/policies/green-deal/fit-for-55-the-eu-plan-for-a-green-transition/>
- Global Reporting Initiative (2020.), *About GRI*, preuzeto 14. listopada 2020. s <https://www.globalreporting.org/about-gri/>
- Global Reporting Initiative (2020.), *How to use the GRI Standards*, preuzeto 14. listopada 2020. s <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/>
- Hadžiselimović, D. (2015.), *Klima se mijenja, a mi... : prilozi psihologiji klimatskih promjena*, Pula: Društvo psihologa Istre
- Herceg, N. (2013.), *Okoliš i održivi razvoj*, Zagreb: Synopsis d.o.o.
- Hladika, M. i Valenta, I. (2017.), Integrirano izvještavanje – nova platforma korporativnog izvještavanja, Pregledni rad, *Journal of Economy and Business*, 166-186.
- Hrvatska udruga poslodavaca (2020.), *Godišnja izvješća o napretku*, preuzeto 21. prosinca 2020. s <https://www.hup.hr/godisnja-izvjesca-o-napretku.aspx>
- Hrvatski zavod za norme (2020.), *HRN EN ISO 26000 - Društvena odgovornost*, preuzeto 25. prosinca 2020. s <https://www.hzn.hr/default.aspx?id=54>
- Kadija-Cmrk, V. (2019.), *Mikroklimatski uvjeti u koprivničkom kraju*, Koprivnica
- Kotler, P. i Lee, N. (2009.), *DOP: Društveno odgovorno poslovanje: suvremena teorija i najbolja praksa*, Zagreb: M.E.P. d.o.o.
- KPMG (2017.), *The road ahead: The KPMG survey of corporate responsibility reporting 2017.*, preuzeto 14. listopada 2020. s <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/be/pdf/2017/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf>
- Ministarstvo financija (2021.), *Predstavljena Nacionalna studija o stanju u nefinancijskom izvješćivanju u Hrvatskoj 2017. i 2018.*, preuzeto 14. siječnja 2021. s

- <https://mfin.gov.hr/vijesti/predstavljena-nacionalna-studija-o-stanju-u-nefinancijskom-izvjescivanju-u-hrvatskoj-2017-i-2018/2724>
- Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja (2020.), *EMAS*, preuzeto 20. prosinca 2020. s https://mingor.gov.hr/UserDocsImages/klimatske_aktivnosti/odrzivi_razvoj/emas/emas_letak_rujan_2020.pdf
- Ministarstvo gospodarstva i održivog razvoja (2020.), *Strategija prilagodbe klimatskim promjenama Republike Hrvatske*, preuzeto 3. svibnja 2020. s <https://mingor.gov.hr/ominstarstvu-1065/djelokrug/uprava-za-klimatske-aktivnosti-1879/strategije-planovi-i-programi-1915/strategija-prilagodbe-klimatskim-promjenama-republike-hrvatske/8351>
- Narodne novine (2020.), *Strategija prilagodbe klimatskim promjenama u Republici Hrvatskoj za razdoblje do 2040. godine s pogledom na 2070. godinu*, preuzeto 3. svibnja 2020. s https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2020_04_46_921.html
- Nezavisni hrvatski sindikati (2021.), *Konvencije Međunarodne organizacije rada*, preuzeto 9. svibnja 2021. s <https://www.nhs.hr/dokumenti/konvencije/>
- O'Neill, R. i Volkman, S. (2019.), *The Art of Alignment: Sustainability & Financial Transparency*, preuzeto 4. svibnja 2020. s <https://www.sustainability.com/globalassets/sustainability.com/thinking/pdfs/sustainability-the-art-of-alignment-full-report.pdf>
- Omazić, M., Markota Vukić, N., Ravlić Ivanović, I., Cigula, K., Marszalek, V. i Rösler, B. (2020.), Analiza stanja nefinancijskog izvještavanja u Hrvatskoj 2017. i 2018., *Socijalna ekologija Zagreb*, 29(2), 207-226.
- Osmanagić Bedenik, N., Dojčinović Drilo, D., Hernaus, T., Kopun, D., Kuric, D., Labaš, D., . . . Žužul, M. (2010.), *Kontroling između profita i održivog razvoja*, Zagreb: M.E.P. d.o.o.
- Osmanagić Bedenik, N., Strugar, I., Labaš, D. i Kojić, V. (2016.), *Nefinancijsko izvještavanje Izazov održivog poslovanja*, Zagreb: M.E.P. d.o.o.
- Scherer, A. i Palazzo, G. (2007.), Toward a Political Conception of Corporate Responsibility: Business and Society Seen From a Habermasian Perspective, *The Academy of Management Review*, 32(4), 1096-1120.

- Sustainability Accounting Standards Board (2020.), *Standards Overview*, preuzeto 8. studenoga 2020. s <https://www.sasb.org/standards/>
- Tafra-Vlahović, M. (2011.), *Održivo poslovanje: koncept, upravljanje, komunikacija*, Zapešić: Visoka škola za poslovanje i upravljanje s pravom javnosti "Baltazar Adam Krčelić"
- Task Force on Climate-related Financial Disclosure (2020.), *About TCFD*, preuzeto 17. studenoga 2020. s <https://www.fsb-tcf.org/about/>
- Ujedinjeni narodi (2015.), *Transforming our world: The 2030 Agenda for Sustainable Development*, preuzeto 3. svibnja 2020. s <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/21252030%20Agenda%20for%20Sustainable%20Development%20web.pdf>
- Ured za udruge (2020.), *Smjernice OECD-a za multinacionalna poduzeća*, preuzeto 25. prosinca 2020. s <https://udruge.gov.hr/UserDocsImages//dokumenti//Smjernice%20OECD-a%20za%20multinacionalna%20poduze%C4%87a.docx>
- Walker, J., Pekmezović, A. i Walker, G. (2019.), *Sustainable Development Goals: Harnessing Business to Achieve the SDGs through Finance, Technology and Law Reform*, Chichester: Wiley
- Young, S. (2014.), *Moralni kapitalizam II: načela društveno odgovornog poslovanja za 21. stoljeće*, Zagreb: Biblioteka Kaleidoskop
- Zakon o izmjenama i dopunama Zakona o računovodstvu, Narodne novine br. 120/16. (2016.)

POPIS SLIKA

Slika 1. Rastuće emisije glavnog stakleničkog plina (CO ₂) u atmosferu	5
Slika 2. Lokalne temperaturne anomalije u 2019.	6
Slika 3. Razlike lokalnih temperatura u 2019. u odnosu na povijesni prosjek	7
Slika 4. Ključni klimatski i energetske ciljevi EU-a za 2020.	9
Slika 5. Ambiciozniji klimatski i energetske ciljevi EU-a do 2030.	10
Slika 6. Stručna procjena iznosa potrebnih po sektorima za prilagodbu klimatskim promjenama u RH do 2040. (u mln kn)	14
Slika 7. Prosječne godišnje temperature zraka u lokalnom kraju kontinuirano rastu	15
Slika 8. Ubrzani porast prosječnih godišnjih temperatura zraka u lokalnom kraju	16
Slika 9. Prosječan godišnji broj vrućih dana u lokalnom kraju snažno raste	17
Slika 10. Broj i duljina sušnih razdoblja u lokalnom kraju kontinuirano rastu	18
Slika 11. Prosječna godišnja količina oborina u lokalnom kraju se smanjuje	19
Slika 12. Dva ključna razloga zbog kojih je važno nefinancijsko izvještavanje poduzeća	23
Slika 13. Nefinancijske informacije koje bi određena velika poduzeća trebala objavljivati	24
Slika 14. Velika poduzeća subjekti od javnog interesa	27
Slika 15. Četiri čimbenika održivosti utvrđena u Direktivi 2014/95/EU	27
Slika 16. Obvezne informacije koje poduzeća moraju objavljivati sukladno Direktivi 2014/95/EU	28
Slika 17. Sadržaj izvješća posloводства	31
Slika 18. Okviri za nefinancijsko izvješćivanje na koje se poduzetnik može osloniti	33
Slika 19. Karakteristike nefinancijskih informacija koje moraju objavljivati trgovačka društva	38
Slika 20. Novi element za procjenu materijalnosti nefinancijskih informacija	39

Slika 21. Materijalne nefinancijske informacije o određenim kategorijama pitanja	41
Slika 22. Odgovarajuće informacije za razmotriti prilikom opisa poslovnog modela	43
Slika 23. Okviri za nefinancijsko izvještavanje	44
Slika 24. Trgovačka društva i financijske institucije u kontekstu prelaska na klimatski neutralno gospodarstvo	45
Slika 25. Cilj Akcijskog plana za financiranje održivog rasta	46
Slika 26. Koristi od boljeg objavljivanja klimatskih informacija	47
Slika 27. Dvostruki aspekt materijalnosti Direktive o nefinancijskom izvještavanju	48
Slika 28. Rizici tranzicije	49
Slika 29. Ublažavanje klimatskih promjena	50
Slika 30. Prilagodba klimatskim promjenama	50
Slika 31. Pet područja izvještavanja u Direktivi o nefinancijskom izvještavanju	51
Slika 32. Sustavi upravljanja i kontrole o pitanjima povezanim s klimom	52
Slika 33. Izvještavanje o rezultatima klimatskih politika	53
Slika 34. Izvještavanje o najvažnijim klimatskim rizicima i upravljanju njima	54
Slika 35. Preporučeni ključni pokazatelji uspješnosti	55
Slika 36. Uzorak istraživanja prema vrsti uključenih velikih poduzeća u Hrvatskoj (2019.)	68
Slika 37. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama (2019.)	69
Slika 38. Velika poduzeća u Hrvatskoj koja izvještavaju o klimatskim promjenama - prema djelatnostima (2019.)	70
Slika 39. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja (2019.)	72
Slika 40. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o rizicima klimatskih promjena za poslovanje (2019.)	73
Slika 41. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o klimatskim poslovnim mogućnostima (2019.)	74
Slika 42. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o ublažavanju klimatskih promjena (2019.)	75
Slika 43. Velika poduzeća u Hrvatskoj prema izvještavanju o prilagodbi klimatskim promjenama (2019.)	77

POPIS TABLICA

Tablica 1. Odgovornost za izradu i objavu nefinancijskog izvješća	34
Tablica 2. Razlozi za primjenu prekršajnih odredbi	36
Tablica 3. Načini poboljšanja točnosti i preciznosti nefinancijskih informacija	40
Tablica 4. Ciljevi koje promiču GRI Standardi	56
Tablica 5. Uloga Odbora za standarde računovodstva održivosti	57
Tablica 6. Preporuke Radne skupine za objavljivanje financijskih informacija povezanih s klimatskim promjenama	59
Tablica 7. Aspekti okoliša za koje EMAS definira pokazatelje za prikaz utjecaja	60
Tablica 8. Deset načela UN Global Compacta	61
Tablica 9. Uzorak istraživanja za velika poduzeća u Hrvatskoj i njihovo izvještavanje o klimatskim promjenama	65

ŽIVOTOPIS KANDIDATA

Matija Hlebar je rođen 14. 9. 1977. u Koprivnici gdje je pohađao i 1996. s odličnim uspjehom završio Prirodoslovno-matematičku gimnaziju „Fran Galović“. Obrazovanje je nastavio na Ekonomskom fakultetu Sveučilišta u Zagrebu gdje 2000. s izvrsnim uspjehom završava studij Poslovne ekonomije, smjer Marketing.

Odmah po završetku studija zapošljava se u Podravki d.d. kao pripravnik u Sektoru za upravljanje ljudskim potencijalima. Daljnja poslovna znanja i iskustva stječe na različitim specijalističkim i voditeljskim funkcijama u Podravkinim organizacijskim cjelinama Razvoj poslovanja, Strateški razvoj, Korporativne komunikacije, Podrška proizvodnji, Istraživanje i razvoj, Poslovna kvaliteta i održivi razvoj te Poslovna održivost i zelena transformacija. Od svibnja 2015. u Podravki radi na poziciji Voditelj održivog razvoja, a iste godine upisuje Specijalistički poslijediplomski studij Organizacija i menadžment na Ekonomskom fakultetu Sveučilišta u Zagrebu.

Posjeduje raznolika dodatna znanja i vještine među kojima se ističu računalne (MS Office, Internet), aktivno korištenje engleskim jezikom u govoru i pismu, vozačka dozvola B kategorije, profesionalno vođenje procesa izvještavanja o održivom razvoju sukladno najrelevantnijem svjetskom okviru za izvještavanje – Standardima Globalne inicijative za izvještavanje (GRI), identifikacija i praćenje značajnih ekonomskih, okolišnih i društvenih utjecaja poslovanja te osmišljavanje, pokretanje i provođenje građanskih inicijativa, projekata i programa za održivi razvoj zajednice.

Do danas se održivim razvojem bavi profesionalno i volonterski punih osamnaest godina. U tom je razdoblju kroz struku i volontiranje prošao cijeli spektar usavršavanja na području održivog razvoja i društveno odgovornog poslovanja, a u posljednje vrijeme proučavanje i istraživanje klimatskih promjena predstavlja područje od njegovog posebnog interesa. Stručnjak je za održivi razvoj, inovator i jedan od osnivača Udruge za održivi razvoj Hrvatske u srpnju 2009. godine.

PRILOZI

POPIS ISTRAŽIVAČKIH PITANJA DEFINIRANIH NA TEMELJU POSTOJEĆE REGULATIVE I SMJERNICA ZA KLIMATSKO IZVJEŠTAVANJE:

1. Koliko velikih poduzeća u Hrvatskoj izvještava, a koliko ih uopće ne izvještava o klimatskim promjenama (2019.)?
2. Kakvo je stanje izvještavanja o klimatskim promjenama u velikim poduzećima u Hrvatskoj (2019.)?
3. Kakvo je stanje izvještavanja o klimatskim promjenama na najvišoj razini upravljanja u velikim poduzećima u Hrvatskoj (2019.)?
4. Kakvo je stanje izvještavanja o klimatskim rizicima za poslovanje u velikim poduzećima u Hrvatskoj (2019.)?
5. Kakvo je stanje izvještavanja o klimatskim poslovnim mogućnostima u velikim poduzećima u Hrvatskoj (2019.)?
6. Kakvo je stanje izvještavanja o ublažavanju klimatskih promjena u velikim poduzećima u Hrvatskoj (2019.)?
7. Kakvo je stanje izvještavanja o prilagodbi klimatskim promjenama u velikim poduzećima u Hrvatskoj (2019.)?