

Изазови извјештавања о екологији, друштвеној одговорности и управљању – утицај на ревизорску и рачуноводствену професију

Милош Грујић

Сажетак: У динамичном окружењу савременог пословања, ревизори се суочавају са бројним и сложеним изазовима, међу којима је и извјештавање о одрживости (ESG извјештавање). Ово поглавље истражује главне изазове са којима се ревизори суочавају приликом обраде података везаних за пословање у складу са ESG начелима. Међу највећим проблемима су недостатак или лош квалитет ревидиране документације, комплексност рачуноводствених стандарда, високи трошкови ревизије, хакерски напади, заштита података и мањак квалификованог особља. Ове препреке продужавају процес ревизије, повећавају трошкове и отежавају провјеру тачности финансијских извјештаја. Циљ овог истраживања је да разјасни колико се вјерује у поузданост ESG извјештавања, идентификује јаз између декларисаних циљева и стварних пракси у ESG извјештавању великих организација, те да процијени колико процеси осигурања информација и ревизорска увјерења доприносе смањењу тог јаза. Истраживање се ослања на анализу релевантних научних радова и анкету међу рачуновођама у Босни и Херцеговини. Истраживање је спроведено анкетом 290 рачуновођа у БиХ.

Цитирање: Грујић М (2025) Изазови извјештавања о екологији, друштвеној одговорности и управљању – утицај на ревизорску и рачуноводствену професију. У: Илић П, Пржуљ Н (уредници) Заштита животне средине и ремедијација. Академија наука и умјетности Републике Српске, Бања Лука, Монографија LXIII: 129–170

Cite as: Grujić M (2025) Challenges of Reporting on Ecology, Social Responsibility and Management – Impact on the Auditing and Accounting Profession. In: Ilić P, Pržulj N (eds) Environmental Protection and Remediation. Academy of Sciences and Arts of the Republic of Srpska, Banja Luka, Monograph LXIII: 129–170

Анкета је укључивала питања о познавању концепта и стандарда ESG извјештавања, спремности за учествовањем у имплементацији ESG извјештавања, процјени вјештина и знања за рад с ESG извјештавањем, те очекивањима у вези с промјенама у улози и одговорностима, дугорочним утицајем на каријеру и могућностима за професионални развој. Резултати истраживања показују да ESG извјештавање значајно утиче на рачуноводствену професију у БиХ. Рачуновође су спремне да учествују у имплементацији ESG извјештавања, али им недостају потребне вјештине и знања.

Кључне ријечи: ревизија, рачуноводство, одрживи развој, ESG стандарди, дигитална трансформација

5.1. Увод

У динамичном окружењу савременог пословања, ревизори се сусрећу са низом сложених изазова. Ови изазови захтијевају континуирано прилагођавање, учење и иновативне приступе од стране ревизорске струке. Један од најважнијих изазова у посљедњих неколико година је нагласак на извјештавању о одрживости (ESG извјештавање). У овом поглављу ће бити елаборирани неки од најзначајнијих изазова с којима се ревизори данас суочавају при обради података који се односе на пословање у складу са ESG начелима.

ESG је скраћеница за Environmental, Social, and Governance. ESG начела представљају скуп критеријума које компаније користе за процјену утицаја компанија на друштво и животну средину. Ова начела су постала важна у посљедњих неколико година, јер све више инвеститора, потрошача и регулаторних тијела захтијева да компаније буду одговорне и транспарентне. Први аспект, Environmental (E) бави се утицајем компаније на животну средину. То обухвата податке о емисији гасова са ефектом стаклене баште, употреби воде и енергије, производњи отпада, утицају на биодиверзитет и генерално на климатске промјене. Климатске промјене представљају озбиљан изазов са којим се суочава човјечанство. У складу са тим, финансирање еколошки прихватљивих пројеката, као што су употреба обновљиве енергије, смањење емисије угљен-диоксида и ремедијација природе постаје глобални императив (Grujić 2024b). Аспект Social (S) бави се односом према запосленима, клијентима, добављачима и заједници у којој ентитет послује. Овај аспект укључује податке о условима рада, људским правима, безбједности производа и ангажовање у друштвеној заједници. На крају, аспект Governance (G) односи

се на податке о унутрашњем управљању у ентитету. То су подаци о корпоративном управљању, транспарентности, одговорности управе, спречавању корупције и етици у компанији. Из наведеног произлази да су ова начела важна због смањења ризика, побољшања репутације, повећања вриједности компаније, али и усаглашавања са регулаторним захтјевима.

Један од највећих проблема је недостатак или лош квалитет ревидиране документације (Glover et al. 2017). Клијенти који не воде уредну и потпуну документацију отежавају ревизорима да прикупе потребне доказе за своје анализе, што доводи до продужетка процеса ревизије и повећаних трошкова, а то отежава провјеру тачности финансијских извјештаја (Lehmann and Norman 2006). Даље, комплексност рачуноводствених стандарда представља значајан изазов, јер сталне промјене и ажурирања стандарда могу отежати праћење и интерпретацију промјена, чак и за искусне ревизоре, што може довести до различитих интерпретација и неслагања између ревизора и клијената у вези с обрадом одређених трансакција (Gauthier and Brender 2021; Petrović et al. 2023). Трошкови ревизије су још један проблем с којим се суочавају многе компаније, поготово оне мање или с ограниченим буџетом (Knechel et al. 2020). Осим тога, сам процес ревизије може бити захтјеван и дуготрајан, што додатно повећава трошкове.

Убрзани развој технологије донио је и нове изазове у облику хакерских пријетњи и крађе података. Заштита података клијената и повећање сигурности ИТ система постају приоритети, како би се спријечио нежељени губитак информација (Calderon and Gao 2021). Сљедећи проблем с којим се суочава ова професија је недостатак квалификованог особља (Cowle and Rowe 2022). Повећана потражња за ревизорима отежава проналажење и задржавање искусних и стручних кадрова, што може довести до преоптерећења постојећег особља и довести у питање рокове извршења ревизије.

Промјене у регулаторном окружењу у којем дјелују ревизори су константне и захтијевају стално праћење. Ревизори морају бити упознати с најновијим законима и прописима, тако да њихове ревизије буду у складу с свим стандардима и захтјевима. Осим тога, одржавање професионалног скептицизма представља императив за ревизоре. Они морају бити критични у свом раду, провјеравати све информације и постављати питања када је потребно (Pretnar Abičić 2014). Овај захтјев може представљати значајан изазов, поготово када постоји притисак да се ревизија заврши у што краћем року. Осим тога, ревизорима је важно успостављање и одржавање професионалних односа с клијентима, менаџментом и запосленицима клијената, али и са осталим заинтересованим странама (Grujić et al. 2024). Одржавање ових односа може

бити тешко, поготово у ситуацијама када постоје неслагања или када ревизори морају изнијети критике на рачун клијента. У складу са наведеним, највећи изазови са којима се данас суочавају ревизори су недостатак или лош квалитет ревизијске документације, комплексност и промјене у рачуноводственим стандардима, трошкови ревизије, хакерски напади, заштита података, те недостатак квалификованог кадра. Упркос набројаним изазовима, ревизорска професија и даље игра важну улогу у осигуравању транспарентности и поузданости финансијских извјештаја. Стално усавршавање, праћење трендова и кориштење нових технологија неопходни су за ревизоре да би се успјешно носили с изазовима данашњице и у будућности.

У литератури је уобичајено да се користе термини као што су „ESG reporting“ и „ESG issues“. Најбољи превод за „ESG reporting“ на српски језик зависи од контекста. Најчешће се може користити неколико могућности. Прва је „ESG извјештавање“, што је директан превод који је најпрецизнији и све више се користи у стручним круговима. Сљедећа могућност је „извјештавање о одрживости“. Овај превод јасно преноси суштину појма, истичући његову повезаност са одрживим развојем. Трећи је „извјештавање о екологији, социјалном и корпоративном управљању (ESG)“. Овај опширнији превод прецизира три основне области обухваћене ESG извјештавањем. Слично је и са термином „ESG issues“. Овај термин се такође на српски може превести на неколико начина, у зависности од контекста. На примјер, „ESG проблеми“ је директан превод, који је једноставан и разумљив. Превод „ESG изазови“ наглашава потешкоће и препреке везане за екологију, друштвено и корпоративно управљање. На крају, шири превод „питања одрживости“ истиче повезаност са ширим концептом одрживог развоја. Приликом избора најадекватнијег превода треба узети у обзир коме је упућен текст. С обзиром на то да је циљана публика рачуноводствене професије и упозната је са термином ESG, у поглављу ће се користити термини „ESG извјештавање“ и „извјештавање о одрживости“ као синоними.

Постоји неколико разлога зашто је потребна ревизија ESG извјештавања од стране ревизорских друштава. Први је повјерење. Ревизија ESG извјештавања од стране независних ревизора помаже у осигурању поузданости и кредибилности ових информација, што доводи до већег повјерења у компаније и њихове ESG праксе. Друго, она помаже у осигурању транспарентности процеса извјештавања и доприноси томе да су информације које се износе непристране и објективне. Треће, ревизија од стране ревизора помаже компанијама да осигурају да њихови извјештаји буду у складу с тим захтјевима и оквирима. Даље, процес ревизије може идентификовати подручја у којима се ESG извјештавање компаније може побољшати. Осим ових разлога, постоје и друге бенефиције ревизије ESG извјештавања, као

што су побољшање корпоративног угледа и привлачење капитала. Ревизија ESG извјештаја од стране независног ревизора помаже у осигурању поузданости и кредибилности објављених информација, што доводи до већег повјерења у компанију и њихове ESG праксе. Ово повјерење је неопходно за привлачење инвеститора, финансијских институција и других корисника финансијских извјештаја. Инвеститори су све спремнији улагати у компаније с јаким ESG профилем, а финансијске институције нуде повољније услове кредитирања компанијама с добрим ESG перформансама (Grujić and Radojičić 2024).

Ово поглавље се фокусира на истраживање вриједности и изазова ESG откривања у контексту институционализације одрживих финансијских стандарда и законодавства. Циљ је разумјети перцепцију о поузданости информација које нуде ентитети који се декларишу као усклађени с ESG принципима.

Истраживачка питања на која ће се дати одговор су:

- Каква је перцепција о поузданости ESG откривања?;
- Постоји ли јаз између декларисаних циљева и стварних пракси у ESG извјештавању великих организација?;
- У којој мјери процеси осигурања информација и ревизорска увјерења доприносе том јазу?

Истраживање се ослања на анализу релевантних научних радова и анкету проведену међу рачуновођама у Босни и Херцеговини.

Недостатак поузданих ESG информација и ризик од „зеленог прања“ (*greenwashing*) отежавају промоцију одрживих инвестиција (Baldi and Pandimiglio 2022; Hetzner 2022; Popescu et al. 2021). Гринвошинг је маркетиншки термин који се користи за описивање ситуације када компанија представља своје производе или услуге као еколошки прихватљивије, него што заправо јесу. То је облик обмањивања потрошача, гдје се користе одређене ријечи, слике или симболи који асоцирају на еколошку свијест како би се привукли купци који су свјесни утицаја потрошње на животну средину. Критике се фокусирају на нетранспарентност ревизорских пракси, недостатак специјализованог знања ревизора и сумњив квалитет података. Површност ревизија, нејасност метода и несигурност у вези с квалитетом података доводе до тога да се ревизорски извјештаји сматрају непоузданим. Осим тога, истиче се недостатак професионализма код неких ревизора, као и разлике у њиховој стручности, што доводи до варијабилног квалитета ревизије (Chiu 2022; Krasodomska et al. 2021; Migliorelli 2021; Miers and Czarnecki 2021). Истраживања показују да се ESG откривање може користити у маркетиншке сврхе, а

не у интересу заинтересованих страна. То се често ради путем реклама, паковања производа или кориштењем других маркетиншких стратегија како би се привукли потрошачи који преферирају еколошки одговорне опције (de Freitas Netto et al. 2020). Циљ описаног тренда је стицање користи од тренда одрживости, без стварног улагања у еколошке иницијативе. Истовремено, нејасно је колико ће стандарди и закони одрживих финансија утицати на праксу. У складу са тим, важност овог поглавља је да допринесе разумијевању проблема „зеленог прања“, односно гринвошинга, и улоге међународних стандарда као регулаторних механизма.

Циљеви овог истраживања су важни из неколико разлога. Прво, недостатак поузданих информација у овој области и ризик од зеленог прања сматрају се главним препрекама за промоцију ове врсте инвестиција (La Torre and Chiappini 2021; Miers and Czarnecki 2021; Popescu et al. 2021). Иако стандарди и закони одрживог финансирања треба да побољшају повјерење инвеститора и других заинтересованих страна, остаје нејасно како ће се ови инструменти примијенити у пракси (Krasodomska et al. 2021). У недостатку независног механизма верификације, разумно је претпоставити да ће усвајање различитих стандарда одрживог финансирања имати различите ефекте. Према томе, ово поглавље доприноси литератури о томе како ограничити „зелено прање“ у новој и још недовољно истраженој области. С тим у вези, поглавље доприноси литератури јер говори о добровољним стандардима као регулационим механизмима (Chiu 2022; Miers and Czarnecki 2021; Popescu et al. 2021). Резултати студије омогућавају да се предвиде проблеми који се још нису нужно манифестовали, али ће се вјероватно појавити у кратком или средњем року. На крају, поглавље доприноси литератури о екстерном обезбјеђењу ESG објелодањивања. Сходно томе, анализа релевантних студија и научних радова баца ново свјетло на проблеме са процесом увјеравања. Резултати истраживања ће да помогну у предвиђању и рјешавању проблема у ESG извјештавању.

У складу са наведеним, у поглављу ће се тестирати три хипотезе:

X1: Постоји значајан јаз између декларисаних циљева и стварних пракси у ESG извјештавању великих организација.

X2: Институционални притисци утичу на праксу ESG извјештавања, што до површне усклађености без стварних промјена.

X3: Постоје „рационални митови“ у вези са ESG објелодањивањем и процесима ревизије, што доводи до неадекватних перцепција о њиховој вриједности и корисности.

5.2. Изазови савремене ревизије и фокус на ESG извјештавању

Популаризацијом концепта одрживости компаније све више интегришу принципе одрживости у своју пословну стратегију. Више напора се улаже у процесе за мјерење, анализу, вођење и комуникацију одрживих напора и иницијатива које компаније спроводе у домену управљања, утицаја на животну средину и друштво. Стејкхолдери, посебно инвеститори, све више захтијевају објављивање нефинансијских информација поред оних које су већ објављене у финансијским извјештајима (Grujić et al. 2023). Изазови у том смислу су велики. Прво, квалитетан концептуални оквир мора да буде компатибилан са циљевима одрживог развоја, како би се могли пратити глобални помаци у њиховом достизању, што подразумева адекватан систем мјерења и праћења глобалних остварења. Друго, операционализација циљева одрживог развоја, препознатих на глобалном нивоу, мора ићи у правцу компатибилног извјештавања на нивоу предузећа, која су реално највећи узрочник локалних и планетарних проблема. Ризици од погрешног мјерења перформанси на корпоративном нивоу далеко су од занемарљивих. Они су повезани са ефикасношћу каналисања ограниченог капитала према секторима и предузећима гдје ће еколошки ефекти бити највећи. У исто вријеме, могућа злоупотреба објављивања добрих и прикривања лоших вијести оставља сумњу у тачност информација о достигнућима у реализацији циљева одрживог развоја, повећавајући ризике од погрешне алокације ресурса (Малинић и Вучковић 2023).

Провјера ESG извјештавања доноси низ јединствених изазова за ревизоре. Ове потешкоће произлазе из природе ESG концепата, сложености процјене и квантификовања ESG перформанси, те недостатка стандардизованих оквира и мјерења. Као одговор на потребу да се повећају надзор и контрола али и регулација у овој области, различите агенције за постављање стандарда, владе и професионална удружења почеле су да развијају и усвајају стандарде и законе о ESG објелодањивању за емитоване финансијске инструменте (Grujić 2023). Не постоји јединствен сет међународно прихваћених стандарда за ревизију ESG извјештавања који су упоредиви са Међународним стандардима финансијског извјештавања (International Financial Reporting Standards – IFRS) и Међународним стандардима ревизије (International Standards on Auditing – ISA). Међутим, постоји неколико оквира и смјерница који нуде смјернице ревизорима при ревизији ESG информација. Наиме, Међународно вијеће за одрживо извјештавање (The Integrated Reporting and Connectivity Council – IRCC) развило је Смјернице за ревизију извјештавања о одрживости (Governmental Accounting, Auditing, and Financial Reporting – GAAFR). GAAFR нуди оквир за ревизију извјештавања о одрживости, обухватајући принципе,

захтјеве и смјернице за ревизоре. Ове смјернице су широко прихваћене и користе их ревизори широм свијета. Осим тога, иако не постоје специфични Међународни стандарди ревизије (ISA) који се односе искључиво на област ESG-а, они се могу примијенити на ревизију ESG информација. Наиме, ISA пружају опште принципе и захтјеве за ревизију, који се могу примијенити на све врсте финансијских извјештаја – између осталог и на ESG извјештавања. Даље, неке земље имају властите прописе који се односе на ревизију ESG извјештавања. На примјер, Европска унија је развила Директиву о извјештавању о одрживости предузећа (Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD), која захтијева од великих предузећа да подносе ревидиране извјештаје о одрживости. Осим тога, постоји неколико оквира извјештавања о одрживости, као што су Global Reporting Initiative (GRI) и Sustainability Accounting Standards Board (SASB). International Capital Market Association – ICMA (2018) дефинише процес верификације као индивидуално оцјењивање је ли зелена обвезница у складу с постављеним критеријумима и пословањем емитента. Рејтинг-агенције заинтересоване су за усклађеност зелених обвезница у складу са ESG критеријумима, на основу чега ће додијелити кредитни рејтинг, односно оцјену. Ове активности се убрзано развијају, што потврђује податак да постојеће кредитне рејтинг агенције, попут „Moody’s“ и „S&P“ већ деценију користе своје оквире за класификацију у овом домену (Hyun et al. 2023).

Наведени оквири нуде смјернице компанијама о томе како извјештавати о својим ESG перформансама. Ревизори могу користити ове оквире да процијене јесу ли ESG информације компаније у складу с прихваћеним праксама извјештавања. Дакле, упркос томе што не постоји јединствен сет међународно прихваћених стандарда за ревизију ESG извјештавања, постоји низ оквира и смјерница који нуде помоћ ревизорима. Ревизори треба да буду упознати с тим оквирима и смјерницама и треба да их примијене на начин који је прикладан за специфичне околности компаније која се ревидира.

Одлука о начину финансирања пословања важна је за максимизирање вриједности предузећа (Grujić and Poljašević 2024). За разлику од традиционалних финансијских података, подаци о ESG компонентама су често субјективни и тешко их је квантификовати, што отежава ревизорима да провјере тачност и поузданост ESG информација које се извјештавају. Даље, процјена ESG перформанси захтијева познавање широког спектра фактора, као што су утицај компаније на животну средину, друштвену одговорност и корпоративно управљање. Ревизори морају бити упознат с овим сложеним темама али и имати способност да их критички користе и процијене. Осим тога, упркос многим објављеним смјерницама, не постоји универзално прихваћен оквир за ESG извјештавање, што доводи до неуједначености у начину на који

компаније извјештавају о својим ESG активностима, што отежава ревизорима компарацију података између различитих компанија и процјену њихове усклађености с најбољим праксама. На крају, провјера ESG извјештавања може бити временски захтјевна и ресурсно интензивна, што може бити изазов за ревизорске фирме, поготово оне мање. Притом, неки ревизори можда немају потребно знање и искуство за провјеру ESG извјештавања, што може довести до недостатка квалитете ревизије (Таб. 5.1).

Таб. 5.1. Сличности и разлике између уобичајене ревизије финансијских извјештаја и ревизије ESG извјештаја
Table 5.1. Similarities and differences between an audit of financial statements and an audit of ESG reports

Критеријум	Редовна ревизија	Ревизија ESG извјештаја
Интегритет и непристрасност	Високи стандарди интегритета и непристрасности	Високи стандарди интегритета и непристрасности
Прикупљање доказа	Прикупљање, провјера и анализа доказа	Прикупљање, провјера и анализа доказа
Усклађеност с релевантним стандардима	Међународни стандарди ревизије (ISA)	Специфични стандарди за ESG извјештаје (GRI, SASB, TCFD)
Ризик и контрола	Процјена ризика и адекватност контрола	Процјена ризика и адекватност контрола
Правилници и стандарди	Утврђени стандарди (GAAP, IFRS)	Стандарди у развоју, варирају
Природа података	Квантитативни, нумерички	Квантитативни, квалитативни, субјективни
Разноликост извора информација	Углавном интерни финансијски подаци	Разни извори, укључујући нефинансијске податке
Изазови у верификацији података	Стандардизовани, историјски подаци за поређење	Недостатак стандардизације, различите методологије
Специфичне области стручности	Рачуноводство, финансије	Еколошке науке, друштвене науке, корпоративно управљање
Регулаторни притисак и надзор	Ригидан и јасан регулаторни надзор	У развоју, варира по регијама

Извор: Приказ аутора

Одрживо финансирање, које се заснива на интеграцији ESG питања у инвестиционе одлуке, доживјело је значајну популарност у посљедњих десет година (Migliorelli 2021; Popescu et al. 2021; Grujić 2023, 2024a). Популаризација и развој одрживих финансија јесте одговор на потребу да се смање ризици који се односе на климатске промјене, али и на репутацију емитената ESG обвезница (Chiu 2022; Cunha et al. 2021; Miers and Czarnecki 2021).

5.2.1. Преиспитивање улоге екстерне провјере у спречавању превара

Растућа популарност одрживог улагања, највише ESG обвезнице, зелени фондови и друштвено одговорни производи, нуди обећања за заштиту животне средине. Међутим, ови трендови отварају бројне етичке дилеме (Baldi and Pandimiglio 2022; Chiu 2022; Migliorelli 2021; Popescu et al. 2021) и сумње да су неки од великих играча у финансијском сектору можда умијешани у недолучно понашање. На примјер, 2022. године њемачки регулатор за хартије од вриједности и канцеларија савезне криминалистичке полиције извршили су рацију у „Deutsche Bank“ након навода да је обманула заинтересоване стране и да се бавила праксама налик зеленом прању у вези са одређеним ESG инвестицијама (Bloomberg 2022; Hetzner 2022). Због оваквих случајева, инвеститори у ESG-у забринути су због проблема зеленог прања. Према студији коју је спровео „Kuilter Investors“ 2021. године, главна брига инвеститора ESG-а није њихов финансијски ефекат, већ да ове инвестиције можда нису оно што тврде (Hetzner 2022). Ова забринутост се дјелимично може објаснити недостатком контроле финансијског сектора над квалитетом и поузданошћу података који се користе у већини ESG инвестиција. Један од главних проблема је недостатак транспарентности и поузданости ESG података, који се углавном заснивају на добровољним извјештајима компанија (Cunha et al. 2021; Diouf and Boiral 2017; Liang and Renneboog 2020). Недостатак транспарентности ових података, посебно тенденција да се објелодањују позитивне информације о достигнућима одрживости и тежња да се сакрију информације које могу да нанесу штету имиџу организације, увелико је наглашен у стручној литератури (Boiral et al. 2019; Haffar and Searci 2020).

Резултати рада рејтинг-агенција у великој мјери зависе од информација које објелодањују компаније (Boiral et al. 2020; Boiral et al. 2021; Drempetic et al. 2020). У овом контексту постоји забринутост да су компаније склоне објављивању непоуздане информације како би побољшале свој имиџ код заинтересованих страна, посебно инвеститора, на финансијском тржишту (Boiral et al.

2019; Haffar and Searci 2020). Овај ризик се додатно погоршава због недостатка регулативе у подручју одрживог финансирања, које је често критиковано због непрозирности, недостатка строгости и претјераног кориштења маркетиншких изјава (Ahlstrom and Monciardini 2022; Chiu 2022; Chiu et al. 2022; Migliorelli 2021).

Као одговор на овај недостатак, развијени су бројни стандарди одрживог финансирања, посебно почевши од 2019. године (Chiu 2022; Migliorelli 2021; Miers and Czarnecki 2021). У већини случајева, укључујући Закон о измјенама и допунама финансијског сектора на Новом Зеланду, верификација таквих стандарда заснована је на спољном увјеравању које би требало да пружи потврду заинтересованим странама о поузданости одрживих финансијских активности (2023). Нагласак стандарда на овом процесу увјеравања одражава постојање друштва за ревизију које карактерише посебно претварање ревизијских услуга у стандардизовану робу с фиксном цијеном ревизија и ширење ревизијских дјелатности у нове секторе и индустрије (Boiral and Heras-Saizarbitoria 2020). Другим ријечима, јављају се нове консултантске услуге. Ревизори уоче недостатак, а онда се појављују ревизори који долазе након издатог мишљења ревизора и отклањају узроке добијања негативног мишљења или мишљења с резервом. Такве честе ревизорске праксе су створиле логику „исјеците и залијепите“. Те услуге се ослањају на пренос професионалних правила, процедура и институционалних аранжмана кроз различите консултантске фирме (Boiral et al. 2020).

Истраживање које су спровели Boiral и сарадници (2023) на узорку од 188 актера, као што су CFA институт, Финансијско регулаторно тијело Уједињеног Краљевства, Парламент Новог Зеланда и сл., показало је да актери изражавају различита и понекад контрадикторна мишљења о ефикасности екстерне провјере у спречавању „зеленог прања“. Критике се углавном односе на нејасноћа око процедура ревизије, недостатка стручности за провјеру у новом, специфичном и комплексном пољу, трошкова ревизије, посебно за мале субјекте, те недостатка контроле над поузданошћу кориштених ESG података.

5.2.2. Критике поузданости екстерне ревизије у ESG извјештавању

Осигурање објелодањивања корпоративне одрживости брзо се развило током последњих петнаестак година, посебно у великим организацијама (Al-Shaer and Zaman 2018; Martinez-Ferrero and Garcia-Sanchez 2017; Perego and Kolk 2012). Ова промјена се може приписати потреби за јачањем кредибилитета и легитимности објављених информација о одрживости (Al-Shaer and Zaman

2018; Boiral and Gendron 2011; Martinez-Ferrero and Garcia-Sanchez 2017). Посљедњих година све већи број организација, као што су Volkswagen, BMW, Mercedes-Benz, Shell, EkkonMobil и Valmart, био је предмет оптужби и тужби због својих погрешних тврдњи о њиховим обавезама у погледу одрживости (O'Kane 2021; Robinson 2022). Ове оптужбе су појачале скептицизам јавности у погледу наводних перформанси корпоративне одрживости (Arvidsson and Johansson 2019; Diouf and Boiral 2017; Reimsbach et al. 2018).

Иако се процес ревизије често користи за ублажавање скепсе заинтересованих страна, његова стварна ефикасност у побољшању квалитета и транспарентности ESG откривања остаје предмет расправа (Boiral et al. 2020; O'Dvier 2003; Perego and Kolk 2012). На примјер, неколико студија је показало да менаџери фондова, финансијски аналитичари и институционални инвеститори сматрају да су извјештаји о ESG перформансама непоуздани или недовољни за доношење инвестиционих одлука (Arvidsson and Johansson 2019; Diouf and Boiral 2017; Krasodomska and Cho 2017; Solomon and Solomon 2022).

Према уобичајеном схватању, верификација од стране спољних ревизора има тенденцију да побољша поузданост објелодањивања одрживости (Al-Shaer and Zaman 2018; Cuadrado-Ballesteros et al. 2017; Fuhrmann et al. 2017; Manetti and Toccafondi 2012; Moronei et al. 2012). Такође, смањује асиметрију информација са заинтересованим странама и јача корпоративну одговорност за одрживост (Cuadrado-Ballesteros et al. 2017; Fuhrmann et al. 2017). Различите студије су показале да постојање ревизије, као процеса увјеравања, побољшава повјерење у објављене информације (Cuadrado-Ballesteros et al. 2017; Fuhrmann et al. 2017; Manetti and Toccafondi 2012; Moronei et al. 2012; Reimsbach et al. 2018). На примјер, у студији коју су спровели Diouf и Boiral (2017) скоро 90% испитаника је нагласило да је процес увјеравања важан за побољшање повјерења, смањење преовлађујућег скептицизма у погледу квалитета ESG информација и лакше оправдање о улагања (Diouf and Boiral 2017).

Уопштено говорећи, опсежна истраживања о праксама објелодањивања ESG-а показују тенденцију да се оно инструментализује да служи интересима компанија, а не интересима заинтересованих страна (Boiral et al. 2019; Jamali 2010; Perego and Kolk 2012).

Прво, док процес увјеравања шаље позитиван сигнал инвеститорима о етичкој култури организација (Stuart et al. 2021), студије показују да он заправо има малу или никакву суштинску корист у погледу откривања превара или лошег корпоративног понашања (Christensen 2016; Du and Vu 2019). Друге студије су показале да осигурање ESG објелодањивања није имало утицаја на смањење веома високог удјела (често више од 80%) уочене неусаглашености

са стандардима извјештавања које користе компаније, обухватајући и Глобалну иницијативу за извјештавање (GRI) (Boiral et al. 2022; Boiral and Henri 2017). Даље, велики број студија доводи у питање оптимизам о предностима екстерне ревизије (Farook and de Villiers 2020; Hickman and Cote 2019; Michelon et al. 2019). Главне критике се тичу непрозирности ревизорских пракси, упитног професионализма ревизора и сумњивог квалитета података из ревидираних објелодањивања. Прво, истакнути су површност ревизија и нејасност метода ревизије, обима и материјалности (Boiral and Heras-Saizarbitoria 2020; Farook and de Villiers 2020; Jamali 2010; Perego and Kolk 2012). Недостатак дубине ревизије и несигурност у вези са квалитетом података огледа се у преовладавању става да ревизорски извјештаји пружају само ограничен ниво сигурности (Boiral et al. 2019; Gurturk and Hahn 2016; Mock et al. 2013). На крају, неколико студија је критиковало професионализам ревизора, посебно њихов недостатак знања која се односе на различита ESG питања (Boiral et al. 2020; Krasodomska et al. 2021; Martinez-Ferrero et al. 2018; Ruiz-Barbadillo and Martinez-Ferrero 2022). На крају, разлике у стручности и професионализму ревизора дјелимично објашњавају уочене разлике у квалитету и обиму ревизије (Larrinaga et al. 2020; Perego 2009).

5.2.3. Рационални митови

Већина студија које су анализирале резултате ревизорских извјештаја показују јаз између охрабрујуће слике коју они пројектују заинтересованим странама и онога што они заправо испоручују (Boiral et al. 2022; Boiral and Heras-Saizarbitoria 2020; Michelon et al. 2019; Stuart et al. 2021). Овај јаз је доказ онога што је познато као антагонизам „рационални мит“.

Институционална теорија нуди социолошку перспективу за разумијевање појаве рационалних митова и, уопштеније, како организације интегришу норме, правила и вјеровања у своју праксу (Alvesson and Spicer 2019; DiMaggio and Powell 1983; Meier and Rowan 1977). Према овом теоријском приступу, организације усвајају нове структуре и праксе као одговор на институционалне притиске различитих заинтересованих страна, укључујући владе и професионална удружења (Bokenbaum and Jonsson 2017), као што је случај са неколико стандарда одрживог финансирања. Ови притисци нису нужно принудни или прескриптивни, већ могу бити нормативни, што значи да су повезани са етичким разматрањима или професионалним захтјевима (Boiral et al. 2023).

Многе организације настоје да се, само привидно, придржавају стандарда одрживости како би очувале своју репутацију и друштвени легитимитет, иако

њихове интерне праксе често остају исте. Површне усклађености могу довести до стварања рационалних митова који одговарају на разне друштвене захтјеве. На примјер, постоји разлика између, с једне стране, легитимитета ревизије и њеног имиџа ригорозности, рационалности и етике у очима заинтересованих страна, и, с друге стране, недостатка транспарентности, професионализма и ефикасности у понашању ревидираних емитената. Ове разлике одражавају рационалне митове који су у основи (Boiral et al. 2019; Perego and Kolk 2012). Укратко, заинтересоване стране су убијеђене да им ревизор даје поуздано мишљење на основу података које је прегледао. Различите студије показују да у пракси постоје рационални митови, посебно због непоузданости индикатора успјеха и неусаглашености између бриге организација о свом имиџу и стварним напорима које улажу у смањење негативног утицаја својих активности (Boiral 2007; Boiral et al. 2019; Gibassier et al. 2018; Jamali 2010; Perego and Kolk 2012).

5.2.4. Утицај дигиталне трансформације на рачуноводство и извјештавање

Рачуноводствена професија се налази на раскрсници значајних промјена које су настале као посљедица дигиталне трансформације (Berikol and Killi 2021; Goncalves et al. 2022; Yigitbasioglu et al. 2023; Vojinović et al. 2024; Grujić and Vojinović 2024). Нове технологије, попут вјештачке интелигенције, аналитике података и блокчејна, на много начина мијењају обављање рачуноводствених задатака и пружања услуга (Qasim and Khrabt 2020). С друге стране, најзначајнији изазови усвајања ESG стандарда односе се на прикупљање и мјерење нових података, недостатак стандардизације, прилагођавање постојећих пракси, потребна нова знања, те праћење промјена и извјештавање. Ови трендови имају значајне импликације за рачуноводствену професију и наводе рачуновође да се прилагоде новим околностима и развију нове вјештине и знања.

Предности усвајања ESG стандарда су добијање шире слике о пословној успјешности, идентификација, мјерење и управљање ризицима, приступ новим изворима финансирања, дугорочна одрживост, те ефикасније кориштење ресурса.

Постоје велике препреке и изазови за рачуновође у усвајању нових захтјева, алатки и технологија. С тим у вези, потребне су нове вјештине и знања за рачуновође. Усвајање ESG стандарда омогућава организацијама да пруже свеобухватнији приказ своје пословне успјешности, укључујући и утицај на

околину, друштво и управљање (Raghavan 2022). ESG стандарди, такође, помажу организацијама да идентификују, мјере и управљају ризицима који произлазе из фактор као што су заштита животне средине, социјална питања и управљање (Karwowski and Raulinatys-Grzybczyk 2021).

Последњих година све већи број инвеститора фокусира се на ESG перформансе компанија при доношењу одлука о инвестирању (Yang and Han 2023). Наиме, усвајање ESG стандарда омогућава организацијама приступ већем броју извора финансирања који цијене компаније с јаким ESG праксама (Sun et al. 2023). Успјешно управљање осјетљивим аспектима, уз добро корпоративно управљање, смањује репутационе, правне и регулаторне ризике, те побољшава дугорочну способност организације за успјех (Lei and Yu 2023).

ESG стандарди могу помоћи организацијама да стекну и очувају повјерење и углед код свих повезаних лица и на тржишту (Tsang et al. 2023). Рачуновође који су укључени у усвајање ових стандарда могу играти кључну улогу у праћењу и извјештавању о ESG перформансама, што помаже у изградњи повјерења код инвеститора, односно власника компаније. На крају, усвајање ових стандарда подстиче организацију на боље управљање својим ресурсима, укључујући енергију, материјале и радну снагу, што може довести до уштеда и ефикаснијег кориштења ресурса, што дугорочно придонио побољшаној финансијској перформанси компаније (Peng et al. 2023).

Ови стандарди представљају одређене изазове за рачуновође. Они захтијевају прикупљање и мјерење података који нису традиционално обухваћени рачуноводственим системима, што укључује податке о еколошким, социјалним и управљачким аспектима пословања (Chopra et al. 2024).

ESG стандарди још нису у потпуности стандардизовани (Luo and Tang 2023) и постоји много различитих иницијатива, смјерница и оквира који се користе у различитим регијама. Овакво стање може створити конфузију и изазове приликом усклађивања с релевантним нормама и смјерницама. Осим тога, успостављање ESG стандарда у финансијско извјештавање захтијева прилагођавање постојећих рачуноводствених пракси (Cort and Esty 2020; Tettamanzi et al. 2022). Овај процес може укључивати промјене у препознавању, мјерењу и извјештавању података како би се одражавале ESG димензије. Даље, ESG стандарди захтијевају рачуновође са специфичним знањем у подручју одрживости и друштвене одговорности, које би требало да стичу додатне квалификације и едукују се о ESG питањима како би исправно примијениле стандарде и пружиле потребне информације (Hoang 2018). Након тога ови стандарди захтијевају праћење промјена у пословним праксама и извјештавање о њима на редовној основи. Према томе, рачуновође треба да буду у

стању да прате промјене и осигурају досљедно, тачно и транспарентно извјештавање у складу са ESG стандардима.

Из свега наведеног стиче се утисак да рачуновође могу имати важну улогу у промоцији ESG извјештавања кроз успостављање стандарда извјештавања, интеграцију ESG у финансијско извјештавање и правовремено пружање квалитетних информација. У складу са наведеним, да би се рачуновође могле припремити за усвајање ESG стандарда, потребни су континуирана едукација, праћење регулаторних промјена, те интеграција ESG стандарда у рачуноводствене и извјештајне системе. Усвајање ESG стандарда доноси многе предности за рачуновође и организације, укључујући унапређење транспарентности, управљање ризицима, инвестицијске могућности, дугорочну одрживост, корпоративни углед и управљање ресурсима.

5.3. Испитивање рачуновођа у БиХ

Испитујући спремности и разлике рачуновођа у БиХ по питању ESG извјештавања током јануара 2024. године анкетирано је 290 лица која су запослена на пословима у рачуноводству у Босни и Херцеговини.

Анкета је садржавала питања о ставовима и перцепцијама рачуновођа у вези са увођењем и извјештавањем по ESG стандардима. Кориштена је дескриптивна статистика за описивање података, а статистичке хипотезе су тестиране помоћу Т-теста и ANOVA теста. Узорак испитаника у овој студији чини 176 жена и 114 мушкараца, углавном из Босне и Херцеговине. Старост испитаних варира од 19 до 62 године, са просјечном старошћу од 43,25 година, а медијана старошће је 46 година. Већина испитаника (преко 53,5%) има најмање 20 година радног искуства, а чак 30,7% има преко 30 година искуства.

У погледу стручне спреме, готово сви испитаници (263) имају високу стручну спрему – ВСС, што указује на висок ниво образованости у узорку. Највише испитаника ради у великим компанијама, њих 139, док 118 испитаника ради у средњим компанијама.

Циљ истраживања је био да се утврди перцепција рачуновођа о ESG извјештавању у зависности од година стажа и величине компаније за коју раде.

Испитаницима су путем Google форме дати сљедећи ставови:

1. У потпуности сам упознат са концептом ESG извјештавања.
2. Познајем главне стандарде и оквире за ESG извјештавање (Global Reporting Initiative, Sustainability Accounting Standards Board, Task Force on Climate-Related Disclosures).

3. У потпуности сам спреман/спремна да активно учествујем у процесу усвајања ESG извјештавања.
4. Моје тренутне вјештине и знања су у потпуности довољне за ефикасан рад са ESG извјештавањем.
5. Очекујем да ће се моја улога и одговорности битно промијенити након имплементације ESG извјештавања.
6. Мислим да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на моју каријеру.
7. Очекујем велике могућности за професионални развој у вези са ESG извјештавањем.
8. Очекујем да ће рачуновође у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности својим клијентима.
9. У блиској будућности (у наредних пет година) очекујем бројне препреке у развоју рачуноводствене професије.

За оцјену ставова користила се Ликертова скала са пет опција одговора: у потпуности нисам сагласан/сагласна, углавном нисам сагласан/сагласна, немам јасан став, углавном сам сагласан/сагласна и у потпуности сам сагласан/сагласна.

5.3.1. Анализа резултата истраживања

Резултати истраживања показују да постоји низ фактора који утичу на перцепцију рачуновођа о ESG извјештавању.

Већина испитаника (око 70%) имала је основно разумијевање концепта ESG извјештавања, али мање од половине (47%) било је упознато с главним стандардима и оквирима. Жене су у просјеку имале више знања о ESG извјештавању од мушкараца и то је статистички значајна разлика, али обје групе углавном сматрају да не познају довољно стандарде и оквире за ESG извјештавање (Таб. 5.2).

Већина испитаника (око 80%) изразила је спремност за учествовање у процесу усвајања ESG извјештавања. Мушкарци су изразили већу спремност за активно учествовање у процесу усвајања ESG извјештавања, али ова разлика није статистички значајна.

Око 40% испитаника сматрало је да су им тренутне вјештине и знања довољне за рад с ESG извјештавањем. Мушкарци су у просјеку процијенили да су им тренутне вјештине и знања довољне за рад с ESG извјештавањем.

Већина испитаника (око 80%) очекивала је да ће се њихова улога и одговорности промијенити након имплементације ESG извјештавања.

Око 55% испитаника вјеровало је да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на њихову каријеру. Мушкарци су били склонији вјеровању да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на њихову каријеру, али ова разлика није статистички значајна.

Већина испитаника (око 70%) очекивала је велике могућности за професионални развој у вези с ESG извјештавањем. Мушкарци су више очекивали велике могућности за професионални развој у вези с ESG извјештавањем од жена.

Већина испитаника (око 80%) очекивала је да ће рачуновође у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности везане за ESG извјештавање. Не постоје значајне разлике у очекивањима везаним за нуђење нових услуга у будућности.

Око 60% испитаника очекивала је бројне препреке у развоју рачуноводствене професије у сљедећих пет година. Не постоје значајне разлике у очекивањима везаним за препреке у развоју нових услуга.

Анализа резултата истраживања, укључујући и резултате ANOVA теста, показује да ESG извјештавање има значајан утицај на рачуноводствену професију у БиХ. Оба пола су спремна учествовати у имплементацији ESG извјештавања, али сматрају да им недостају потребне вјештине и знања.

Мушкарци су у просјеку процијенили да су им тренутне вјештине и знања довољне за рад с ESG извјештавањем, те су више склони вјеровати да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на њихову каријеру и отворити нове могућности за професионални развој.

Важно је да се рачуноводствена професија у БиХ активно прилагоди промјенама које доноси ESG извјештавање.

То се може постићи кроз едукацију и обуку рачуновођа о ESG стандардима и оквирима, те кроз развој нових услуга и савјетодавних активности везаних за ESG извјештавање.

Таб. 5.2. Одговори по полу
Table 5.2. Answers by sex of respondents

Ставови	Пол	N	Средња вриједност	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал повјерљивости (0.05)	95% Confidence Interval	95% Confidence Interval for	F вриједност	p вриједност**
1. У потпуности сам упознат са концептом ESG извјештавања.	Ж	176	2,489	1,639	0,124	0,24	0,85	4,13	6,54	< 0,001*
	М	114	2,193	1,573	0,147	0,29	0,62	3,77		
	У	290	2,372	1,614	0,095	0,19	0,76	3,99		
2. Познајем главне стандарде и оквири за ESG izvještavanje (Global Reporting Initiative, Sustainability Accounting Standards Board, Task Force on Climate-Related Disclosures).	Ж	176	1,216	0,708	0,053	0,10	0,51	1,92	-1,05	0,30
	М	114	1,140	0,396	0,037	0,07	0,74	1,54		
	У	290	1,186	0,604	0,035	0,07	0,58	1,79		
3. У потпуности сам спреман/спремна да активно учествујем у процесу усвајања ESG извјештавања.	Ж	176	3,824	1,291	0,097	0,19	2,53	5,11	2,46	0,014*
	М	114	4,140	1,296	0,121	0,24	2,84	5,44		
	У	290	3,948	1,298	0,076	0,15	2,65	5,25		
4. Моје тренутне вјештине и знања су у потпуности довољне за ефикасан рад са ESG извјештавањем.	Ж	176	3,898	1,233	0,093	0,18	2,66	5,13	-3,48	0,001*
	М	114	4,307	1,074	0,101	0,20	3,23	5,38		
	У	290	4,059	1,186	0,070	0,14	2,87	5,24		

Ставови	Пол	N	Средња вриједност	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал повјерења (0.05)	95% Confidence Interval	95% Confidence Interval for	F вриједност	p вриједност**
5. Очекујем да ће се моја улога и одговорности битно промијенити након имплементације ESG извјештавања.	Ж	176	4,381	0,899	0,068	0,13	3,48	5,28	-2,46	0,015*
	М	114	4,491	0,962	0,090	0,18	3,53	5,45		
	У	290	4,424	0,923	0,054	0,11	3,50	5,35		
6. Мислим да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на моју каријеру.	Ж	176	2,506	1,663	0,125	0,25	0,84	4,17	-2,40	0,017*
	М	114	2,640	1,786	0,167	0,33	0,85	4,43		
	У	290	2,559	1,707	0,100	0,20	0,85	4,27		
7. Очекујем велике могућности за професионални развој у вези са ESG извјештавањем.	Ж	176	3,131	1,642	0,124	0,24	1,49	4,77	-2,75	0,006*
	М	114	3,509	1,705	0,160	0,31	1,80	5,21		
	У	290	3,279	1,672	0,098	0,19	1,61	4,95		
8. Очекујем да ће рачуновође у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности својим клијентима.	Ж	176	4,063	0,757	0,057	0,11	3,31	4,82	0,95	0,34
	М	114	3,956	0,757	0,071	0,14	3,20	4,71		
	У	290	4,021	0,756	0,044	0,09	3,26	4,78		
9. У блиској будућности (у наредних пет година) очекујем бројне препреке у развоју рачуноводствене професије.	Ж	176	3,028	1,061	0,080	0,16	1,97	4,09	-	1.000,00
	М	114	2,921	1,161	0,109	0,21	1,87	4,19		
	У	290	2,986	1,099	0,065	0,13	1,89	4,08		

5.3.2. Анализа резултата истраживања по броју година стажа испитаника

Постоје статистички значајне разлике у нивоу разумијевања концепта ESG извјештавања између различитих група година стажа. Рачуновође с мање од пет година стажа имају најниже просјечно разумијевање, док рачуновође с више од 30 година стажа имају највише просјечно разумијевање (Таб. 5.3). ANOVA тест указује на статистички значајну разлику у средњим вриједностима одговора ($F(6, 283) = 3.094, p < 0.005$).

Постоје статистички значајне разлике и у нивоу познавања стандарда и оквира ESG извјештавања између различитих група година стажа. Рачуновође с мање од пет година стажа имају најниже просјечно познавање, док рачуновође с више од 30 година стажа имају највише просјечно познавање. ANOVA тест указује на статистички значајну разлику у средњим вриједностима одговора ($F(6, 283) = 4.837, p < 0.001$).

Не постоје статистички значајне разлике у нивоу спремности за учествовање у имплементацији ESG извјештавања између различитих група година стажа. То значи да су рачуновође свих година стажа углавном спремни учествовати у имплементацији ESG извјештавања.

Не постоје статистички значајне разлике у нивоу процјене довољности тренутних вјештина и знања за ESG извјештавање између различитих група година стажа, што значи да рачуновође свих година стажа углавном сматрају да имају довољно вјештина и знања за рад с ESG извјештавањем.

Не постоје статистички значајне разлике у нивоу очекиваних промјена у улози и одговорностима након имплементације ESG извјештавања између различитих група година стажа. То значи да рачуновође свих година стажа углавном не очекују значајне промјене у својим улогама и одговорностима након имплементације ESG извјештавања.

Постоје статистички значајне разлике у нивоу очекивања дугорочног позитивног утицаја ESG извјештавања на каријеру између различитих група година стажа. Рачуновође с мање од пет година стажа имају најниже просјечно очекивање, док рачуновође с више од 30 година стажа имају највише просјечно очекивање.

Постоје статистички значајне разлике у нивоу очекивања великих могућности за професионални развој у вези с ESG извјештавањем између различитих група година стажа. Рачуновође с мање од пет година стажа имају најниже просјечно очекивање, док рачуновође с више од 30 година стажа имају највише просјечно очекивање.

Не постоје статистички значајне разлике у нивоу очекивања да ће рачуновође у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности својим клијентима у вези с ESG извјештавањем између различитих група година стажа. То значи да рачуновође свих година стажа углавном очекују да ће се у будућности нудити нове услуге и савјетовање везано за ESG извјештавање.

Постоје статистички значајне разлике у очекивању препрека у развоју рачуноводствене професије. ANOVA тест указује на статистички значајну разлику у средњим вриједностима одговор ($F(6, 283) = 3,710, p < 0.001$).

5.3.3. Анализа резултата истраживања по стручној спреми испитаника

Рачуновође са високом стручном спремом (ВСС) имају просјечно највише концепта ESG извјештавања (2,361), док рачуновође са средњом стручном спремом (IV степен) имају просјечно најниже разумијевање (3,000) (Таб. 5.4).

Рачуновође са ВСС имају просјечно највише познавање стандарда и оквира (1,167), док рачуновође са средњом стручном спремом (IV степен) и вишом стручном спремом (ВШС) имају просјечно најниже познавање (1,000).

Постоје статистички значајне разлике у нивоу познавања између различитих група стручне спреме.

Рачуновође с високом стручном спремом (ВСС) имају просјечно највећу спремност за учествовање у имплементацији (3,989), док рачуновође са средњом стручном спремом (IV степен) имају просјечно најнижу спремност (3,400). Не постоје статистички значајне разлике у нивоу спремности између различитих група стручне спреме.

Рачуновође с високом стручном спремом (ВСС) и мастерима имају просјечно највише процјене да су им вјештине и знања довољне (4,110 и 3,800), док рачуновође са средњом стручном спремом (IV степен) имају просјечно најниже процјене (3,400). Не постоје статистички значајне разлике у нивоу процјене довољности вјештина и знања између различитих група стручне спреме.

Рачуновође са титулама доктора наука и магистра имају просјечно највише очекивање промјена улога и одговорности (4,500 и 4,200), док рачуновође са средњом стручном спремом (IV степен) имају просјечно најниже очекивање (4,000). Не постоје статистички значајне разлике у нивоу очекивања промјена улога и одговорности између различитих група стручне спреме.

Рачуновође са завршеним мастер-студијама имају просјечно највише очекивање дугорочног позитивног утицаја (2,600), док рачуновође са титулом доктора наука имају просјечно најниже очекивање (1,500). Постоје статистички значајне разлике у нивоу очекивања дугорочног позитивног утицаја између различитих група стручне спреме.

Рачуновође са титулом магистра имају просјечно највише очекивање могућности за професионални развој (4,000), док су очекивања код осталих група била слична (с просјецима око 3,30). Не постоје статистички значајне разлике у нивоу очекивања могућности за професионални развој између већине група стручне спреме, осим мастера који се издвајају са највишим просјеком.

Све групе стручне спреме имају врло сличан просјек (око 4,00) и не постоје статистички значајне разлике у очекивању пружања нових услуга везаних за ESG извјештавање.

Рачуновође са титулом магистра имају просјечно највише очекивање препрека (3,600), док су очекивања код осталих група била слична (с просјецима око 3.00). Не постоје статистички значајне разлике у нивоу очекивања препрека између већине група стручне спреме, осим мастера који се издвајају са највишим просјеком.

Рачуновође са високом стручном спремом (ВСС) имају генерално веће разумијевање концепта ESG извјештавања и стандарда, као и већу спремност за учествовање у имплементацији.

Очекивања о промјени улоге, дугорочном утицају и могућностима за професионални развој се разликују између група, с тим да мастери имају највиша очекивања за промјене улога и могућности развоја.

Све групе очекују да ће се у будућности пружати нове услуге везане за ESG извјештавање.

Не постоје значајне разлике у нивоу процјене тренутних вјештина и знања или очекивања препрека између већине група стручне спреме. Утврђено је да стручна спрема игра улогу у разумијевању и очекивањима везаним за ESG извјештавање. Међутим, важно је напоменути да су ово просјечне вриједности, а унутар сваке групе стручне спреме могу постојати индивидуалне разлике.

Таб. 5.3. Одговори по броју година стажа
Table 5.3. Answers by number of years of service

Ставови	Колико година радног стажа имате?	N	Средња вриједност	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал поузданости (0.05)	95% интервал поузданости за средњу вриједност	
							За доњу границу	За горњу границу
1. У потпуности сам упознат са концептом ESG извјештавања.	мање од пет година	42	2,095	1,495	0,231	0,45	0,60	3,59
	између пет и десет година	33	1,939	1,321	0,230	0,45	0,62	3,26
	између десет и 15 година	14	2,786	2,007	0,536	1,05	0,78	4,79
	између 15 и 20 година	45	1,778	1,106	0,165	0,32	0,67	2,88
	између 20 и 25 година	45	2,111	1,613	0,240	0,47	0,50	3,72
	између 25 и 30 година	22	2,136	1,726	0,368	0,72	0,41	3,86
2. Познајем главне стандарде и оквире за ESG извјештавање (Global Reporting Initiative, Sustainability Accounting Standards Board, Task Force on Climate-Related Disclosures).	више од 30 година	89	3,090	1,676	0,178	0,35	1,41	4,77
	Укупно	290	2,372	1,614	0,095	0,19	0,76	3,99
	мање од пет година	42	1,190	0,671	0,104	0,20	0,52	1,86
	између пет и десет година	33	1,091	0,384	0,067	0,13	0,71	1,48
	између десет и 15 година	14	2,000	1,468	0,392	0,77	0,53	3,47
	између 15 и 20 година	45	1,333	0,640	0,095	0,19	0,69	1,97
	између 20 и 25 година	45	1,111	0,611	0,091	0,18	0,50	1,72
	између 25 и 30 година	22	1,091	0,294	0,063	0,12	0,80	1,39
	више од 30 година	89	1,079	0,271	0,029	0,06	0,81	1,35
	Укупно	290	1,186	0,604	0,035	0,07	0,58	1,79
3. У потпуности сам спреман/спремна да активно учествујем у процесу усвајања ESG извјештавања.	мање од пет година	42	3,905	1,265	0,195	0,38	2,64	5,17
	између пет и десет година	33	3,970	1,159	0,202	0,40	2,81	5,13
	између десет и 15 година	14	3,429	1,399	0,374	0,73	2,03	4,83
	између 15 и 20 година	45	4,044	1,167	0,174	0,34	2,88	5,21
	између 20 и 25 година	45	3,956	1,313	0,196	0,38	2,64	5,27
	између 25 и 30 година	22	4,000	1,512	0,322	0,63	2,49	5,51
	више од 30 година	89	3,978	1,373	0,146	0,29	2,60	5,35
	Укупно	290	3,948	1,298	0,076	0,15	2,65	5,25

Ставови	Колико година радног стажа имате?	N	Средња вриједност	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал поузданости (0.05)	95% интервал поузданости за средњу вриједност	
							За доњу границу	За горњу границу
4. Моје тренутне вјештине и знања су у потпуности довољне за ефикасан рад са ESG извјештавањем.	мање од пет година	42	3,952	1,168	0,180	0,35	2,78	5,12
	између пет и десет година	33	4,091	1,042	0,181	0,36	3,05	5,13
	између десет и 15 година	14	3,714	1,267	0,339	0,66	2,45	4,98
	између 15 и 20 година	45	4,222	0,974	0,145	0,28	3,25	5,20
	између 20 и 25 година	45	4,000	1,243	0,185	0,36	2,76	5,24
	између 25 и 30 година	22	4,318	1,171	0,250	0,49	3,15	5,49
5. Очекујем да ће се моја улога и одговорности битно промијенити након имплементације ESG извјештавања.	више од 30 година	89	4,034	1,318	0,140	0,27	2,72	5,35
	Укупно	290	4,059	1,186	0,070	0,14	2,87	5,24
	мање од пет година	42	4,095	1,122	0,173	0,34	2,97	5,22
	између пет и десет година	33	4,095	0,905	0,157	0,31	3,19	5,00
	између десет и 15 година	14	4,095	0,646	0,173	0,34	3,45	4,74
	између 15 и 20 година	45	4,095	0,720	0,107	0,21	3,38	4,82
6. Мислим да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на моју каријеру.	између 20 и 25 година	45	4,095	0,725	0,108	0,21	3,37	4,82
	између 25 и 30 година	22	4,095	0,588	0,125	0,25	3,51	4,68
	више од 30 година	89	4,095	1,057	0,112	0,22	3,04	5,15
	Укупно	290	4,424	0,923	0,054	0,11	3,50	5,35
	мање од пет година	42	2,690	1,703	0,263	0,52	0,99	4,39
	између пет и десет година	33	2,242	1,582	0,275	0,54	0,66	3,82
6. Мислим да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на моју каријеру.	између десет и 15 година	14	2,286	1,684	0,450	0,88	0,60	3,97
	између 15 и 20 година	45	2,267	1,587	0,237	0,46	0,68	3,85
	између 20 и 25 година	45	2,311	1,649	0,246	0,48	0,66	3,96
	између 25 и 30 година	22	2,545	1,920	0,409	0,80	0,62	4,47
	више од 30 година	89	2,933	1,776	0,188	0,37	1,16	4,71
	Укупно	290	2,559	1,707	0,100	0,20	0,85	4,27

Ставови	Колико година радног стажа имате?	N	Средња вриједност	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал поузданости (0.05)	95% интервал поузданости за средњу вриједност	
							За доњу границу	За горњу границу
7. Очекујем велике могућности за професионални развој у вези са ESG извијештавањем.	мање од пет година	42	3,381	1,667	0,257	0,50	1,71	5,05
	између пет и десет година	33	3,455	1,716	0,299	0,59	1,74	5,17
	између десет и 15 година	14	3,071	1,685	0,450	0,88	1,39	4,76
	између 15 и 20 година	45	3,556	1,700	0,253	0,50	1,86	5,26
	између 20 и 25 година	45	3,444	1,673	0,249	0,49	1,77	5,12
	између 25 и 30 година	22	3,455	1,819	0,388	0,76	1,64	5,27
8. Очекујем да ће рачуновође у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности својим клијентима.	више од 30 година	89	2,933	1,608	0,170	0,33	1,32	4,54
	Укупно	290	3,279	1,672	0,098	0,19	1,61	4,95
	мање од пет година	42	3,929	0,745	0,115	0,23	3,18	4,67
	између пет и десет година	33	3,939	0,659	0,115	0,22	3,28	4,60
	између десет и 15 година	14	4,571	0,646	0,173	0,34	3,93	5,22
	између 15 и 20 година	45	3,778	0,636	0,095	0,19	3,14	4,41
9. У блиској будућности (у наредних пет година) очекујем бројне препреке у развоју рачунодоставне професије.	између 20 и 25 година	45	3,911	0,701	0,105	0,20	3,21	4,61
	између 25 и 30 година	22	4,000	0,816	0,174	0,34	3,18	4,82
	више од 30 година	89	4,191	0,824	0,087	0,17	3,37	5,02
	Укупно	290	4,021	0,756	0,044	0,09	3,26	4,78
	мање од пет година	42	2,905	1,008	0,155	0,30	1,90	3,91
	између пет и десет година	33	2,970	1,132	0,197	0,39	1,84	4,10
	између десет и 15 година	14	2,714	0,994	0,266	0,52	1,72	3,71
	између 15 и 20 година	45	2,867	1,100	0,164	0,32	1,77	3,97
	између 20 и 25 година	45	2,556	0,867	0,129	0,25	1,69	3,42
	између 25 и 30 година	22	2,500	1,058	0,226	0,44	1,44	3,56
	више од 30 година	89	3,472	1,109	0,118	0,23	2,36	4,58
	Укупно	290	2,986	1,099	0,065	0,13	1,89	4,08

Таб. 5.4. Одговори по стручној спреми
Table 5.4. Answers according to level of education

Ставови	Стручна спрема испитаника	N	Аритметичка средина	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал повјерења	Интервал повјерења (95)	
							За Доњу вриједност	За Доњу вриједност
1. У потпуности сам упознат са концептом ESG извјештавања.	Средња стручна спрема – IV степен	10	3,000	1,764	0,558	1,09	1,24	4,76
	Виша стручна спрема – ВШС	3	1,333	0,577	0,333	0,65	0,76	1,91
	Висока стручна спрема – ВСС	263	2,361	1,624	0,100	0,20	0,74	3,98
	Мастер	5	2,000	1,732	0,775	1,52	0,27	3,73
	Магистар наука	5	2,600	1,342	0,600	1,18	1,26	3,94
	Доктор наука	4	2,500	1,732	0,866	1,70	0,77	4,23
	Укупно	290	2,372	1,614	0,095	0,19	0,76	3,99
	Средња стручна спрема – IV степен	10	1,000	–	–	–	1,00	1,00
	Виша стручна спрема – ВШС	3	1,000	–	–	–	1,00	1,00
	Висока стручна спрема – ВСС	263	1,167	0,534	0,033	0,06	0,63	1,70
2. Познајем главне стандарде и оквире за ESG извјештавање (Global Reporting Initiative, Sustainability Accounting Standards Board, Task Force on Climate-Related Disclosures).	Мастер	5	2,200	1,643	0,735	–	0,56	3,84
	Магистар наука	5	1,000	–	–	–	1,00	1,00
	Доктор наука	4	2,000	2,000	1,000	1,96	–	4,00
	Укупно	290	1,186	0,604	0,035	0,07	0,58	1,79
	Средња стручна спрема – IV степен	10	3,400	1,430	0,452	0,89	1,97	4,83
	Виша стручна спрема – ВШС	3	4,333	1,155	0,667	1,31	3,18	5,49
	Висока стручна спрема – ВСС	263	3,989	1,297	0,080	0,16	2,69	5,29
	Мастер	5	3,800	1,643	0,735	1,44	2,16	5,44
	Магистар наука	5	2,800	0,447	0,200	0,39	2,35	3,25
	Доктор наука	4	4,000	1,155	0,577	1,13	2,85	5,15
3. У потпуности сам спреман/спремна да активно учествујем у процесу усвајања ESG извјештавања.	Укупно	290	3,948	1,298	0,076	0,15	2,65	5,25

Ставови	Стручна спрема испитаника	N	Аритметичка средина	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал повјерења	Интервал повјерења (95)	
							За доњу вриједност	За доњу вриједност
4. Моје тренутне вјештине и знања су у потпуности довољне за ефикасан рад са ESG извјештавањем.	Средња стручна спрема – IV степен	10	3,400	1,430	0,452	0,89	1,97	4,83
	Виша стручна спрема – ВШС	3	4,333	1,155	0,667	1,31	3,18	5,49
	Висока стручна спрема – ВСС	263	4,110	1,169	0,072	0,14	2,94	5,28
	Мастер	5	3,800	1,643	0,735	1,44	2,16	5,44
	Магистар наука	5	2,800	0,447	0,200	0,39	2,35	3,25
	Доктор наука	4	4,000	1,155	0,577	1,13	2,85	5,15
	Укупно	290	4,059	1,186	0,070	0,14	2,87	5,24
5. Очекујем да ће се моја улога и одговорности битно промијенити након имплементације ESG извјештавања.	Средња стручна спрема – IV степен	10	4,000	0,943	0,298	0,58	3,06	4,94
	Виша стручна спрема – ВШС	3	4,667	0,577	0,333	0,65	4,09	5,24
	Висока стручна спрема – ВСС	263	4,445	0,935	0,058	0,11	3,51	5,38
	Мастер	5	4,200	1,095	0,490	0,96	3,10	5,30
	Магистар наука	5	4,200	0,447	0,200	0,39	3,75	4,65
	Доктор наука	4	4,500	0,577	0,289	0,57	3,92	5,08
	Укупно	290	4,409	0,924	0,054	0,11	3,48	5,33
6. Мислим да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на моју каријеру?	Средња стручна спрема – IV степен	10	3,000	1,764	0,558	1,09	1,24	4,76
	Виша стручна спрема – ВШС	3	2,667	2,082	1,202	2,36	0,59	4,75
	Висока стручна спрема – ВСС	263	2,570	1,724	0,106	0,21	0,85	4,29
	Мастер	5	2,600	2,191	0,980	–	0,41	4,79
	Магистар наука	5	1,800	0,447	0,200	0,39	1,35	2,25
	Доктор наука	4	1,500	0,577	0,289	0,57	0,92	2,08
	Укупно	290	2,559	1,707	0,100	0,20	0,85	4,27

Ставови	Стручна спрема испитаника	N	Аритметичка средина	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал поверења	Интервал поверења (95)	
							За доњу вредност	За доњу вредност
7. Очекујем велике могућности за професионални развој у вези са ESG извјештавањем.	Средња стручна спрема – IV степен	10	2,800	1,398	0,442	0,87	1,40	4,20
	Виша стручна спрема – ВШС	3	3,333	2,082	1,202	2,36	1,25	5,41
	Висока стручна спрема – ВСС	263	3,289	1,696	0,105	0,21	1,59	4,99
	Мастер	5	3,400	1,673	0,748	1,47	1,73	5,07
	Магистар наука	5	4,000	–	–	–	4,00	4,00
	Доктор наука	4	2,750	2,062	1,031	2,02	0,69	4,81
	Укупно	290	3,279	1,672	0,098	0,19	1,61	4,95
	Средња стручна спрема – IV степен	10	4,100	0,876	0,277	0,54	3,22	4,98
	Виша стручна спрема - ВШС	3	4,000	1,000	0,577	1,13	3,00	5,00
	Висока стручна спрема - ВСС	263	4,019	0,759	0,047	0,09	3,26	4,78
8. Очекујем да ће рачуновође у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности својим клијентима.	Мастер	5	4,200	0,837	0,374	0,73	3,36	5,04
	Магистар наука	5	4,000	0,707	0,316	0,62	3,29	4,71
	Доктор наука	4	3,750	0,500	0,250	–	3,25	4,25
	Укупно	290	4,021	0,758	0,044	0,09	3,26	4,78
	Средња стручна спрема – IV степен	10	3,400	0,843	0,267	0,52	2,56	4,24
	Виша стручна спрема – ВШС	3	2,667	1,155	0,667	1,31	1,51	3,82
	Висока стручна спрема – ВСС	263	2,973	1,117	0,069	0,13	1,86	4,09
	Мастер	5	2,400	0,548	0,245	0,48	1,85	2,95
	Магистар наука	5	3,600	0,894	0,400	0,78	2,71	4,49
	Доктор наука	4	3,000	1,155	0,577	1,13	1,85	4,15
9. У блиској будућности (у наредних пет година) очекујем бројне препреке у развоју рачуноводствене професије.	Укупно	290	2,986	1,099	0,065	0,13	1,89	4,08

Таб. 5.5. Анализа утицаја величине компаније на одговоре испитаника
Table 5.5. Analysis of the impact of company size on respondents' responses

Ставови	Величина компаније	N	Аритметичка средина	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал повјерења	Интервал повјерења (95)	
							За доњу вриједност	За горњу вриједност
1. У потпуности сам упознат са концептом ESG извјештавања.	Микро	9	1,889	1,269	0,423	0,83	0,62	3,16
	Мала	19	2,526	1,867	0,428	0,84	0,66	4,39
	Средња	118	2,119	1,514	0,139	0,27	0,60	3,63
	Велика	139	2,547	1,652	0,140	0,27	0,90	4,20
	Укупно	285	2,372	1,614	0,096	0,19	0,76	3,99
2. Познајем главне стандарде и оквире за ESG извјештавање (Global Reporting Initiative, Sustainability Accounting Standards Board, Task Force on Climate-Related Disclosures).	Микро	9	1,000	–	–	–	1,00	1,00
	Мала	19	1,105	0,315	0,072	0,14	0,79	1,42
	Средња	118	1,220	0,730	0,067	0,13	0,49	1,95
	Велика	139	1,187	0,546	0,046	0,09	0,64	1,73
	Укупно	285	1,186	0,604	0,036	0,07	0,58	1,79
3. У потпуности сам спреман/спремна да активно учествујем у процесу усвајања ESG извјештавања.	Микро	9	3,556	1,333	0,444	0,87	2,22	4,89
	Мала	19	3,579	1,502	0,345	0,68	2,08	5,08
	Средња	118	4,059	1,303	0,120	0,24	2,76	5,36
	Велика	139	3,942	1,284	0,109	0,21	2,66	5,23
	Укупно	285	3,948	1,298	0,077	0,15	2,65	5,25
4. Моје тренутне вјештине и знања су у потпуности довољне за ефикасан рад са ESG извјештавањем.	Микро	9	4,000	1,000	0,333	0,65	3,00	5,00
	Мала	19	3,789	1,398	0,321	0,63	2,39	5,19
	Средња	118	4,153	1,196	0,110	0,22	2,96	5,35
	Велика	139	4,036	1,182	0,100	0,20	2,85	5,22
	Укупно	285	4,059	1,186	0,070	0,14	2,87	5,24
5. Очекујем да ће се моја улога и одговорности битно промијенити након имплементације ESG извјештавања.	Микро	9	4,444	0,527	0,176	0,34	3,92	4,97
	Мала	19	4,684	0,671	0,154	0,30	4,01	5,36
	Средња	118	4,407	1,023	0,094	0,18	3,38	5,43
	Велика	139	4,417	0,900	0,076	0,15	3,52	5,32
	Укупно	285	4,424	0,923	0,055	0,11	3,50	5,35

Ставови	Величина компаније	N	Аритметичка средина	Стандардна девијација	Стандардна грешка	Интервал повјерења	Интервал повјерења (95)	
							За доњу вриједност	За горњу вриједност
6. Мислим да ће ESG извјештавање имати дугорочно позитиван утицај на моју каријеру.	Микро	9	2,667	1,581	0,527	1,03	1,09	4,25
	Мала	19	2,263	1,522	0,349	0,68	0,74	3,78
	Средња	118	2,508	1,796	0,165	0,32	0,71	4,30
	Велика	139	2,612	1,696	0,144	0,28	0,92	4,31
	Укупно	285	2,559	1,707	0,101	0,20	0,85	4,27
7. Очекујем велике могућности за професионални развој у вези са ESG извјештавањем.	Микро	9	3,222	1,716	0,572	1,12	1,51	4,94
	Мала	19	3,474	1,645	0,377	0,74	1,83	5,12
	Средња	118	3,297	1,721	0,158	0,31	1,58	5,02
	Велика	139	3,273	1,641	0,139	0,27	1,63	4,91
	Укупно	285	3,279	1,672	0,099	0,19	1,61	4,95
8. Очекујем да ће рачуновође у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности својим клијентима.	Микро	9	4,111	0,601	0,200	0,39	3,51	4,71
	Мала	19	4,105	0,809	0,186	0,36	3,30	4,91
	Средња	118	3,992	0,768	0,071	0,14	3,22	4,76
	Велика	139	4,014	0,752	0,064	0,12	3,26	4,77
	Укупно	285	4,021	0,756	0,045	0,09	3,26	4,78
9. У блиској будућности (у наредних пет година) очекујем бројне препреке у развоју рачуноводствене професије.	Микро	9	3,111	1,054	0,351	0,69	2,06	4,17
	Мала	19	2,474	0,905	0,208	0,41	1,57	3,38
	Средња	118	2,847	1,075	0,099	0,19	1,77	3,92
	Велика	139	3,129	1,128	0,096	0,19	2,00	4,26
	Укупно	285	2,986	1,099	0,065	0,13	1,89	4,08

5.3.3. Анализа утицаја величине компаније на одговоре испитаника

ANOVA тест указује на статистички значајну разлику у средњим вриједностима одговора између група величине компаније ($F(3,281) = 4.094$, $p < 0.01$) (Таб. 5.5).

Не постоје значајне разлике у нивоу познавања стандарда и оквира између група.

Не постоје значајне разлике у нивоу спремности за учествовање у имплементацији између група.

Постоје значајне разлике у нивоу процјене довољности вјештина и знања између група. ANOVA тест указује на статистички значајну разлику у средњим вриједностима одговора између група величине компаније ($F(3, 281) = 2.502$, $p < 0.05$).

Не постоје значајне разлике у нивоу очекивања промјена улога и одговорности између група.

Не постоје значајне разлике у нивоу очекивања дугорочног позитивног утицаја између група.

Не постоје значајне разлике у нивоу очекивања могућности за професионални развој између група.

Не постоје значајне разлике у нивоу очекивања пружања нових услуга између група.

Постоје значајне разлике у одговорима на став „У блиској будућности (у наредних пет година) очекујем бројне препреке у развоју рачуноводствене професије“. ANOVA тест указује на статистички значајну разлику у средњим вриједностима одговора између група величине компаније ($F(3,281) = 2.502$, $p < 0.05$). С циљем идентификације специфичних група са статистички значајним разликама, примјењују се *post-hoc* тестови. Они служе за утврђивање разлика између група у истом узорку и идентификовање специфичних разлика. Наиме, *post-hoc* тестови су статистичке процедуре које се користе након што је утврђено да постоје значајне разлике између три или више група. Они помажу у идентификацији специфичних група које се међусобно разликују. Конкретно, прво се изводи анализа варијансе (ANOVA), како би се утврдило да ли постоје значајне разлике између средњих вриједности више група. Ако је резултат ANOVA теста значајан, то значи да се неке од група међусобно разликују. Затим се примјењују *post-hoc* тестови како би се прецизирало које су то конкретне групе које се разликују.

Рачуновође из различитих величина компанија се статистички значајно разликују у разумијевању концепта ESG извјештавања и процјени довољности вјештина и знања за рад с њиме.

Величина компаније не утиче на спремност за судјеловање у имплементацији ESG извјештавања, очекивања промјена улога и одговорности, дугорочни утицај на каријеру, могућности за професионални развој, нуђење нових услуга и очекивања будућих препрека.

5.4. Закључак

ESG извјештавање постаје све важније за компаније и доводи до значајних промјена у ревизорској професији. Највећи изазови са којима се данас суочавају ревизори су недостатак или лош квалитет ревизорске документације, комплексност и промјене у рачуноводственим стандардима, трошкови ревизије, хакерски напади, заштита података, те недостатак квалификованог кадра. Упркос овим потешкоћама, ревизорска струка се мора континуирано прилагођавати, усвајати нове технологије и праксе, те развијати иновативне приступе како би се осигурало да финансијски извјештаји и даље пружају поуздане и релевантне информације о финансијском здрављу компанија. Иако ESG извјештавање доноси нове изазове за ревизорску професију, оно истовремено представља и значајну прилику за раст и развој. Ревизори који су спремни прилагодити се новим трендовима и усвојити нове технологије могу играти битну улогу у осигурању транспарентности и поузданости ESG информација, што је од велике важности за одрживу будућност компанија и друштва у цјелини.

ESG извјештавање представља значајан изазов, али и велику могућност за ревизорску професију. Узевши у обзир ширење начина одрживог финансирања, развој стандарда у овој области и значај тржишних могућности за ревизорске фирме, ревизорским бироима би користио брз развој организационих способности кроз програме обуке и формирање квалификованих ревизорских тимова. Уопштено говорећи, састав ревизорских тимова и њихова стручност имају значајан утицај на квалитет верификације извјештавања о одрживости. Међутим, због недостатка доступне стручности на тржишту регрутовање специјалиста и за одрживо финансирање и за екстерну ревизорску праксу тренутно представља велики изазов, који у неким случајевима може бити непремостив. У овом контексту, ревизорске фирме би требало умјесто тога да формирају разноврсне тимове састављене од различитих специјалиста из различитих дисциплина како би задовољили захтјеве и сложеност потврђивања стандарда одрживог финансирања.

Образовне институције, посебно универзитети са програмима из рачуноводства, ревизије и финансија, треба такође да развију нове програме или прилагоде садржај постојећих програм како би задовољили потребе које су изразили практичари. У програме обуке треба, између осталог, интегрисати разне стандарде одрживог финансирања, њихове импликације на праксу инвеститора и алате потребне за њихову верификацију.

Организације за постављање стандарда (нпр. CFA Institute, FCA, ISO, IFRS, IIRC, SEC, SASB) треба да даље координишу своје напоре на хармонизацији стандарда одрживог финансирања и њихових повезаних методологија ревизије. У случају три стандарда укључена у ову студију, тренутна нејасноћа критеријума за екстерну потврду, посебно у погледу позадине, стручности и методологије, може поткопати кредибилитет стандарда.

На крају, владе би требало пажљиво да прате развој, имплементацију и верификацију ове врсте стандарда, укључујући FSAB, који је нови закон на Новом Зеланду. Уједно, требало би да размотре реализацију прописа на темељу посебних стандарда или на основу неких њихових препорука. На примјер, посебни прописи могу захтијевати од стручњака за одрживо финансирање да усвоје одређене стандарде и да их увјере ревизори који испуњавају јасно дефинисане критеријуме. Такви прописи, с казнама за непоштовање, вјероватно би спријечили недолично понашање и претјеривања у одрживом финансирању. Међутим, претјерано рестриктивни прописи могу спријечити развој одрживог финансирања, као и тренутне иницијативе за саморегулацију у овом сектору.

Закључци истраживања о ESG извјештавању у БиХ показују да рачуновође у БиХ сматрају да немају довољно знања о ESG извјештавању и да нису упознати са главним стандардима и оквирима за ESG извјештавање. Међутим, они су углавном спремни да усвајају знања о томе јер сматрају да тренутно немају довољно вјештина и знања за то. Даље, рачуновође очекују да ће се њихова улога и одговорности промијенити након имплементације ESG извјештавања али немају јасан став о томе хоће ли ESG извјештавање имати позитиван утицај на њихову каријеру. Очекивано, рачуновође очекују да ће професија у будућности нудити нове услуге и савјетодавне активности али немају јасан став о препрекама у развоју професије у блиској будућности. Рачуновође из великих компанија су више упознати с ESG извјештавањем и мање сигурни да су им вјештине довољне, а рачуновође с мање искуства су мање спремни учествовати у усвајању ESG извјештавања.

Важно ограничење истраживања је чињеница да је истраживањеведено у БиХ, те да резултати можда нису примјењиви на друге земље. Осим тога,

истраживање је путем Google форме фокусирано на перцепцију рачуновођа, а не на стварно знање и вјештине.

Очекује се да ће глобални трендови према одрживом пословању и све већа свијест о еколошким питањима подстаћи више компанија у БиХ да препознају потенцијал зелених пројеката. Како се имплементација ових пројеката буде ширила, очекује се да ће се повећати и број емисија зелених обвезница, што ће позитивно утицати на тржиште капитала и одрживи развој земље.

С обзиром на то да су стандарди одрживог финансирања и закони укључени у ову студију били још у повојима, прерано је судити о њиховој ефикасности. Будућа истраживања би могла додатно истражити ова питања кроз студије случаја или дубинске интервјуе с практичарима. Осим тога, с обзиром на то да квалитативна анализа садржаја кориштена у овом истраживању није била прикладна за проучавање утицаја регионалних, регулаторних и културолошких специфичности перцепција дизајна, будућа би истраживања могла истражити та питања. Међутим, с обзиром на тежину основних економских интереса и предрасуда о друштвеној пожељности повезаних с питањима одрживости, и даље је тешко разјаснити стварне перцепције и праксе актера одрживог финансирања.

Литература

- Ahlström H, Monciardini D (2021) The regulatory dynamics of sustainable finance: Paradoxical success and limitations of EU reforms. *J. Bus. Ethics.* 1–20. doi:10.1007/s10551-021-04763-x
- Al-Shaer H, Zaman M (2018) Credibility of sustainability reports: The contribution of audit committees. *Bus. Strateg, Environ*, 27(7):973-986. doi:10.1002/bse.2046Cita
- Alvesson M, Spicer A (2019) Neo-institutional theory and organization studies: A mid-life crisis? *Organ Stud*, 40(2):199–218. doi:10.1177/0170840618772610
- Arvidsson S. (2019) Challenges in Managing Sustainable Business Reporting. *Taxation, Ethics and Governance.* doi:10.1007/978-3-319-93266-8
- Baldi F, Pandimiglio A (2022) The role of ESG scoring and greenwashing risk in explaining the yields of green bonds: A conceptual framework and an econometric analysis. *Glob. Fin. J.* 52:100711. doi:10.1016/j.gfj.2022.100711
- Berikol BZ, Killi M (2021) The effects of digital transformation process on accounting profession and accounting education. *Ethics and Sustainability in Accounting and Finance II*:219-231. doi:10.1007/978-981-15-1928-4_13

- Bloomberg (2022) Deutsche Bank's DWS to keep ESG focus after greenwashing claims. The Business Times www.bloomberg.com/news/articles/2022-06-07/deutsche-bank-s-dws-to-keep-esg-focus-after-greenwashing-claims#xj4y7vzkg
- Boiral O, Heras-Saizarbitoria I (2020) Sustainability reporting assurance: creating stakeholder accountability through hyperreality? J. Clean Prod. 243>118596. doi:doi:10.1016/j.jclepro.2019.118596
- Boiral O, Brotherton MC, Talbot D (2023). What you see is what you get? Building confidence in ESG disclosures for sustainable finance through external assurance. BUS ETHICS, The Envi & Resp. doi:10.1111/beer.12630
- Boiral O, Brotherton, MC, Talbot D (2023) What you see is what you get? Building confidence in ESG disclosures for sustainable finance through external assurance. Business Ethics, the Environment & Responsibility. doi:10.1111/beer.12630
- Boiral O, Heras-Saizarbitoria I, Brotherton MC (2019) Assessing and improving the quality of sustainability reports The auditors' perspective. J Bus Ethics 155703–721. doi:10.1007/s10551-017-3516-4
- Boiral O, Heras-Saizarbitoria I, Brotherton MC (2020) Professionalizing the assurance of sustainability reports the auditors' perspective. Account Audit Accoun 33(2)309–334. DOI:10.1108/AAAJ-03-2019-3918
- Boiral O, Talbot D Brotherton MC (2020) Measuring sustainability risks A rational myth?. Bus Strategy Environ 29(6):2557–2571. doi:10.1002/bse.2520
- Boiral O, Talbot D Brotherton MC Heras-Saizarbitoria I (2021) Sustainability rating and moral fictionalism Opening the black box of nonfinancial agencies. Account Audit Accoun 34(8)1740–1768. doi:10.1108/AAAJ-12-2019–4356
- Calderon TG, Gao L (2021) Cybersecurity risks disclosure and implied audit risks Evidence from audit fees. Audit 25(1):24–39. doi:10.1111/ijau.12209
- Chiu I H, (2022) The EU sustainable finance agenda Developing governance for double materiality in sustainability metrics. Eur Bus Organ Law Re 23(1)87–123. doi:10.1007/s40804-021-00229-9
- Chiu I H, Lin L, Rouch D (2022) Law and regulation for sustainable finance. Eur. Bus. Organ Law Re 23(1)1–7. doi:10.1007/s40804-021-00230-2
- Chopra SS, Senadheera SS, Dissanayake PD, Withana PA, Chib R, Rhee JH, Ok YS, (2024) Navigating the Challenges of Environmental, Social, and Governance (ESG) Reporting The Path to Broader Sustainable Development. Sustainability 16:(2)606. doi:10.3390/su16020606
- Cort T, Esty D (2020) ESG standards: Looming challenges and pathways forward. Organ Environ, 33(4):491–510. doi:10.1177/1086026620945342
- Cowle E N, Rowe S P (2022) Don't make me look bad: How the audit market penalizes auditors for doing their job. Account. Rev. 97(3):205–226. doi:10.2139/ssrn.3228321
- Cuadrado-Ballesteros B, Martínez-Ferrero J, García-Sánchez IM (2017) Mitigating information asymmetry through sustainability assurance: The role of

- accountants and levels of assurance. *Int. Bus. Rev.* 26(6):1141–1156.
doi:10.1016/j.ibusrev.2017.04.009
- Cunha F. A F D S, Meira, E, Orsato R. J (2021) Sustainable finance and investment: Review and research agenda. *Bus. Strateg. Environ.* 30(8):3821–3838.
doi:10.1002/bse.2842
- de Freitas Netto SV, Sobral MFF, Ribeiro ARB, Soares GRDL (2020) Concepts and forms of greenwashing: A systematic review. *Environ. Sci. Eur.* 32(19):1–12.
10.1186/s12302-020-0300-3
- DiMaggio PJ, Powell WW (1983) The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *Am. Sociol. Rev.* 48(2):147–160. doi:10.17323/1726-3247-2010-1-34-56
- Diouf D, Boiral O (2017) The quality of sustainability reports and impression management: A stakeholder perspective. *Account. Audit. Accoun. J.* 30(3):643–667. doi:10.1108/AAAJ-04-2015-2044
- Drempetic S, Klein C, Zwergel B (2020) The influence of firm size on the ESG score: Corporate sustainability ratings under review. *J. Bus. Ethics.* 167(2):333–360. doi:10.1007/s10551-019-04164-1
- Farooq MB, De Villiers C (2019) How sustainability assurance engagement scopes are determined, and its impact on capture and credibility enhancement. *Account. Audit. Accoun. J.* 33(2):417–445. Доступно на: <https://ssrn.com/abstract=3750420>, приступљено: 18. маја 2024.
- Fuhrmann S, Ott C, Looks E, Guenther TW (2017) The contents of assurance statements for sustainability reports and information asymmetry *Account. Bus. Res.* 47(4):369–400. doi:10.1080/00014788.2016.1263550
- Gauthier M P, Brender (2021) How do the current auditing standards fit the emergent use of blockchain? *Manage. Audit. J.* 36(3):365–385. doi:10.1108/MAJ-12-2019-2513
- Gibassier D, Rodrigu, M, Arjaliès, D-L (2018) “Integrated reporting is like God: no one has met Him, but everybody talks about Him”: The power of myths in the adoption of management innovations. *Account. Audit. Accoun.* 31(5):1349–1380. Доступно на: <https://ssrn.com/abstract=2880144>, приступљено: 28. маја 2024.
- Glover SM, Taylor MH, WuYJ (2017) Current practices and challenges in auditing fair value measurements and complex estimates: Implications for auditing standards and the academy. *Auditing-J Pract Th.* 36(1):63–84. doi:10.2308/ajpt-51514
- Gonçalves MJA, da Silva ACF, Ferreira CG (2022) The future of accounting: how will digital transformation impact the sector? *Informatics* 9(1):19. doi:10.3390/informatics9010019
- Grujić M & Vojinović Ž (2024) Investing in blockchain technologies and digital assets: Accounting perspectives. *Anali Ekonomskog fakulteta u Subotici.* 52:119–36. doi:10.5937/AnEkSub2300032G

- Grujić M (2023) Zelene obveznice lokalnih samouprava – karakteristike, trendovi i razlike u prinosima. 27. međunarodni kongres računovodstvene i revizorske profesije Republike Srpske „Izveštavanje o održivosti – svjetski trendovi i izazovi za male ekonomije“, (pp. 423–440), Teslić, Bosna i Hercegovina, 20–22.9.2023.
- Grujić M (2024a) Ublažavanje rizika volatilnosti: Integracija ESG obveznica u portfelje društava za osiguranje. 18. međunarodni simpozijum o korporativnom upravljanju – Jačanje ekonomske otpornosti u uslovima dezintegriranih tržišta i globalne krize (pp. 267286). Teslić, Bosna i Hercegovina, 15–17.5.2024.
- Grujić M (2024b) Investment of Institutional Investors in Green Bonds – Financing of Sustainable Development and Optimization of the Investment Portfolio. In: Ilić P, Pržulj N (eds) Circular Economy. Academy of Sciences and Arts of the Republic of Srpska, Banja Luka, Monograph LX: 215–246.
- Grujić M, Cicvarić Kostić S, Štavljanin V (2023) ESG izveštavanje najvrednijih brendova - otkrivanje tema značajnih za održivi razvoj. Marketing, 54(1):3–16. doi:10.5937/mkng2301003G
- Grujić M, Poljašević J, Čekrlja S (2024a) Attitudes of auditors and managers in Bosnia and Herzegovina on the use of online meetings. Financing. 14(1):39–55. DOI:10.7251/FIN2401039G
- Grujić M, Radojičić I. (2024) Izazovi optimizacije investicionog portfelja institucionalnih investitora ulaganjem u alternativne investicije. XIII Međunarodna konferencija – Jahorinski poslovni forum 2024.
- Grujić M, Vojinović Ž (2024) ESG Reporting in Crisis Circumstances: Readiness and obstacles of accountants in Bosnia and Herzegovina. In International Scientific Conference Strategic Management and Decision Support Systems in Strategic Management (pp. 149–161).
- Grujić, M. & Poljašević, J. (2023) Capital structure determinants of listed private and state companies: evidence and lessons from Bosnia and Herzegovina. Review of Innovation and Competitiveness, 9(1):7–29. doi:10.32728/ric.2023.91/1
- Haffar M, Searcy C (2020) Legitimizing potential “bad news”: How companies disclose on their tension experiences in their sustainability reports. Organization & environment, 33(4):534–553. doi:10.1177/1086026620942968
- Hetzner C (2022) Deutsche Bank raided by authorities over ESG ‘greenwashing’ claims: ‘We’ve found evidence that that could support allegations of prospectus fraud’. Yahoo finance. Приступљено: 12. маја 2024.
- Hickman L E, Cote J (2019) CSR reporting and assurance legitimacy: a client–assuror dyad investigation. J. Appl. Account. Res. 20(4):372–393. doi:10.1108/JAAR-01-2018-0009
- Hoang T (2018) The role of the integrated reporting in raising awareness of environmental, social and corporate governance (ESG) performance. In Stakeholders, Governance and Responsibility (pp. 47–69) Emerald Publishing Limited. doi:10.1108/S2043-052320180000014003

- Hyun S, Park D, Tian S (2023) The price of frequent issuance: the value of information in the green bond market. *Econ. Change Restruct.* 56(5):3041-3063. doi:10.1007/s10644-022-09417-0
- ICMA (2018) Green Bond Principles Voluntary Process: Guidelines for Issuing Green Bonds. International Capital Market Association. Преузето са: www.icmagroup.org/assets/documents/Regulatory/Green-Bonds/Green-Bonds-Principles-June-2018-270520.pdf. Приступљено: 13. децембра 2023.
- Karwowski M, Raulinajtys-Grzybek M (2021) The application of corporate social responsibility (CSR) actions for mitigation of environmental, social, corporate governance (ESG) and reputational risk in integrated reports. *Corp. Soc. Responsib. Environ. Manag.* 28(4):1270–1284. doi:10.1002/csr.2137
- Knechel W R, Thomas, E, Driskill, M (2020) Understanding financial auditing from a service perspective. *Account. Org. Soc.* 81:101080. doi:10.1016/j.aos.2019.101080
- Krasodomska J, Cho C H (2017) Corporate social responsibility disclosure: Perspectives from sell-side and buy-side financial analysts. *Sustain Account, Mngmt J.* 8(1):2–19. doi:10.1108/SAMPJ-02-2016-0006
- Krasodomska J, Simnett R, Street DL (2021) Extended external reporting assurance: Current practices and challenges. *J. Int. Fin. Manag. Acc.* 32(1):104–142. doi:10.1111/jifm.12127
- La Torre M, Chiappini H (Eds.) (2020) Contemporary Issues in Sustainable Finance: Creating an Efficient Market Through Innovative Policies and Instruments (pp. 1–292) Palgrave Macmillan.
- Lehmann C M, Norman C S (2006) The effects of experience on complex problem representation and judgment in auditing: An experimental investigation. *Behav. Res. Account.* 18(1):65–83. doi:10.2308/bria.2006.18.1.65
- Lei X, Yu J (2023) Striving for sustainable development: Green financial policy, institutional investors, and corporate ESG performance. *Corp. Soc. Resp. Env. Ma.* 31(2):1177–1202. doi:10.1002/csr.2630
- Liang H, Renneboog L (2020) Corporate social responsibility and sustainable finance: A review of the literature. European Corporate Governance Institute–Finance Working Paper (701). doi:10.2139/ssrn.3698631
- Luo L, Tang Q (2023) The real effects of ESG reporting and GRI standards on carbon mitigation: International evidence. *Bus. Strateg. Environ.* 32(6):2985–3000. doi:10.1002/bse.3281
- Malinić D, Vučković Milutinović S (2023) Investiranje u ciljeve održivog razvoja i ESG izveštavanje - računovodstvena perspektiva. *Ekonomika preduzeća*, 71(1–2):77-100. doi:10.5937/EKOPRE2302077M
- Martínez-Ferrero J, García-Sánchez I M (2017) Coercive, normative and mimetic isomorphism as determinants of the voluntary assurance of sustainability reports. *Int. Bus. Rev.* 26(1):102–118. doi:10.1016/j.ibusrev.2016.05.009

- Michelon G, Patten DM, Romi AM (2019) Creating legitimacy for sustainability assurance practices: Evidence from sustainability restatements. *Eur. Account. Rev.* 28(2):395–422. doi:10.2139/ssrn.3126398
- Migliorelli M (2021) What do we mean by sustainable finance? Assessing existing frameworks and policy risks. *Sustainability* 13(2):975. doi:10.3390/su13020975
- Myers C, Czarnezki, J J (2021) Sustainable business law? The key role of corporate governance and finance. *Environmental Law*, 51(4):991–1040. <https://ssrn.com/abstract=4026707>. Приступљено: 12. јуна 2024.
- O'Kane S (2021) Volkswagen, BMW fined \$1 billion for colluding to make dirtier cars. *The Verge* www.theverge.com/2021/7/8/22568356/volkswagen-bmw-daimler-emissions-cartel-fine-audi-porsche-eu. Приступљено: 2. јуна 2024.
- Parfitt C (2022) A foundation for 'ethical capital': The sustainability accounting standards board and integrated reporting. *Crit Perspect Account*, 102477. doi:10.1016/j.cpa.2022.102477
- Perego P, Kolk, A (2012) Multinationals' accountability on sustainability: The evolution of third-party assurance of sustainability reports. *J. Bus. Ethics* 110:173–190. doi:10.1007/s10551-012-1420-5
- Petrović D, Radosavac A, Grujić M, Pešević S (2023) The role of forensic accounting in the detection of accounting fraud in the modern business environment, 9th International Scientific Conference, Innovation as the initiator of development, University Business Academy in Novi Sad, Faculty of Applied Management, Economics and Finance, Belgrade, December 7th, ISBN 978-86-84531-69-0, pp. 341–350.
- Popescu I. S, Hitaj, C, Benetto, E (2021) Measuring the sustainability of investment funds: A critical review of methods and frameworks in sustainable finance. *J Clean Prod*, 314:128016. doi:10.1016/j.jclepro.2021.128016
- Pretnar Abičić S (2014) Profesionalni skepticizam revizora i rizik prijevernog financijskog izvještavanja. *J. Account. Manag.* IV(1):1–16. <https://hrcak.srce.hr/143426> Приступљено: 2. јуна 2024.
- Qasim A, Kharbat FF (2020) Blockchain technology, business data analytics, and artificial intelligence: Use in the accounting profession and ideas for inclusion into the accounting curriculum. *J. Emer. Tech. Account.* 17(1):107–117. doi:10.2308/jeta-52649
- Raghavan K (2022) ESG Reporting Impact on Accounting, Finance. *Journal of Global Awareness*, 3(1):9. doi:0.24073/jga/3/01/09
- Reimsbach D, Hahn R, Gürtürk A (2018) Integrated reporting and assurance of sustainability information: An experimental study on professional investors' information processing. *Eur. Account. Rev.* 27(3):559–581. doi:10.1080/09638180.2016.1273787
- Robinson D (2022) 10 companies and corporations called out for greenwashing. *Earth.org*. <https://earth.org/greenwashing-companies-corporations/>. Приступљено: 2. јуна 2024.

- Stuart AC, Bedard JC, Clark CE (2021) Corporate social responsibility disclosures and investor judgments in difficult times: The role of ethical culture and assurance. *J. Bus. Ethics.* 171(3):565–582 doi:10.1007/s10551-020-04454-z
- Sun Z, Wang W, Wang W, Sun X (2023) How does digital transformation affect corporate social responsibility performance? From the dual perspective of internal drive and external governance. *Corp. Soc. Resp. Env. Ma.* 31(2):1156–1176. doi:10.1002/csr.2615
- Tettamanzi P, Venturini G, Murgolo M (2022) Sustainability and financial accounting: A critical review on the ESG dynamics. *Environmental Science and Pollution Research*, 29(11):16758–16761. doi:10.1007/s11356-022-18596-2
- Tsang A, Frost T, Cao H (2023) Environmental, social, and governance (ESG) disclosure: A literature review. *Brit Account Rev*, 55(1):101149. doi:10.1016/j.bar.2022.101149
- Vojinović Ž, Grujić M, Bulović V (2024) The role of digital transformation in the financial sector: a global perspective. *Časopis „Ekonomija – teorija i praksa“*. 17(1):82–106 doi:10.5937/etp2401082V
- Yang Y, Han J (2023) Digital transformation, financing constraints, and corporate environmental, social, and governance performance. *Corp. Soc. Resp. Env. Ma.* 30(6):3189–3202. doi:10.1002/csr.2546
- Yigitbasioglu O, Green P, Cheung MYD (2023) Digital transformation and accountants as advisors. *Account Audit Accoun.* 36(1):209–237. doi:10.1108/AAAJ-02-2019-3894

Challenges of Reporting on Ecology, Social Responsibility and Management – Impact on the Auditing and Accounting Profession

Miloš Grujić

Summary

In the dynamic environment of modern business, auditors face a multitude of unique and intricate challenges, including sustainability reporting (ESG reporting). This chapter explores the key challenges auditors confront when managing business data under ESG principles. Notable challenges include the lack or poor quality of audited documentation, the complexity of accounting standards, high audit costs, hacking incidents, data protection issues, and a shortage of qualified personnel. These obstacles prolong the audit process, increase costs, and hinder the verification of the accuracy of financial statements. This research aims to understand the perceived reliability of ESG sustainability disclosures, identify the gap between declared goals and actual practices in the ESG reporting of large organizations, and assess how information assurance processes and audit assurances contribute to bridging this gap. The research is based on the analysis of relevant scientific papers and a survey conducted among accountants in Bosnia and Herzegovina. This study involved a survey of 290 accountants in the region. The survey included questions regarding knowledge of the concepts and standards of ESG reporting, readiness to engage in the implementation of ESG reporting, evaluation of skills and knowledge for working with ESG reporting, and expectations about changes in roles and responsibilities, long-term impacts on careers, and opportunities for professional development. The research results indicate that ESG reporting significantly affects the accounting profession in Bosnia and Herzegovina. Accountants are willing to engage in the implementation of ESG reporting, but they currently lack the necessary skills and knowledge.

Keywords: Audit, Accounting, Sustainable Development, ESG Standards, Digital Transformation