



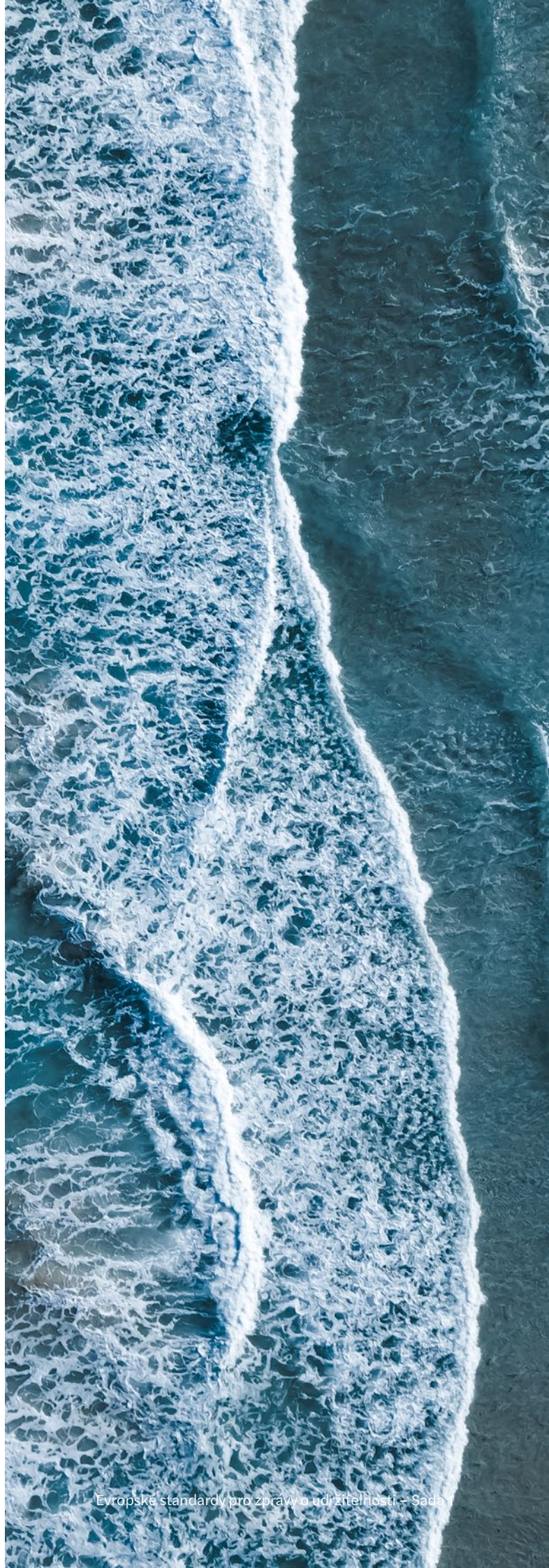
Evropské standardy pro zprávy o udržitelnosti

Sada 1

31. července 2023 Evropská komise (dále „EK“) zveřejnila finální akt v přenesené pravomoci týkající se první sady („Sada 1“) Evropských standardů pro podávání zpráv o udržitelnosti (ESRS) ve všech jazycích Evropské unie (EU). Tím položila základ pro řešení otázek udržitelnosti v celé Evropě. Současně EK zveřejnila otázky a odpovědi týkající se přijetí ESRS. Tyto standardy vycházejí ze Směrnice o podávání zpráv o udržitelnosti (CSRD), zveřejněné v Úředním věstníku Evropské unie (OJEU) dne 16. prosince 2022, která musí být nejpozději do 6. července 2024 začleněna do vnitrostátního práva všech členských států EU.

Převzatý akt z července 2023 je založen především na dřívější práci EFRAGu (Evropské poradní skupiny pro finanční výkaznictví). V listopadu 2022 EFRAG předložila EK 12 návrhů obecných (sektorově neutrálních) standardů. EK provedla řadu změn v technických radách poskytnutých EFRAGem jako odpověď na očekávané obavy vyjádřené společnostmi ohledně implementace ESRS, a to například rozšíření rozsahu těchto standardů a informací o udržitelnosti podléhajících posouzení významnosti, posílení přechodných ustanovení a úlev pro určité požadavky na zveřejňování.

Celkový obsah Sady 1 byl schválen, obsahuje 12 standardů pokrývajících celé spektrum témat ESG (environmentální, sociální a správní), spolu s 82 požadavky na zveřejnění. Konečné znění ESRS bylo publikováno v OJEU a nabývá účinnosti od 1. ledna 2024, platící pro velké společnosti (nebo skupiny) s více než 500 zaměstnanci, které jsou subjekty veřejného zájmu (PIE), včetně společností kótovaných na regulovaném trhu EU, ať jsou umístěny uvnitř nebo vně EU.



Jak probíhala práce Evropské komise?

V rámci své práce brala EK v úvahu, mimo jiné, následující faktory:

- požadavky vyplývající z environmentální krize a ambice EU v rámci Green Dealu, dosáhnout do roku 2050 uhlíkové neutrality;
- oznámení EK v březnu 2023 o postupném snížení požadavků na reportování pro evropské společnosti o 25% za účelem zachování jejich konkurenceschopnosti.

EK provedla konzultace s členskými státy a různými evropskými výbory a agenturami, aby získala zpětnou vazbu na návrhy ESRS od EFRAG zveřejněné v listopadu 2022. Poté tyto návrhy upravila, přičemž zohlednila i komentáře od dalších zainteresovaných stran (firmy).

Hlavním cílem těchto změn bylo:

- posílit proporcionalitu a flexibilitu ustanovení, zejména v prvních letech aplikace, a to hlavně pro menší společnosti s nově zavedeným prahem 750 zaměstnanců. Podle EK by se tato cílená přechodná ustanovení (která nejsou povinná) měla týkat zhruba 30 000 společností (z přibližně 50 000 spadajících do rozsahu CSRD);
- zachování konzistence s ambicemi CSRD v oblasti zveřejňování kvalitních informací o udržitelnosti.

Na základě připomínkovaného návrhu norem, 9. června 2023 EK zveřejnila návrh aktu v přenesené pravomoci v rámci čtyřtýdenní veřejné konzultace. Více než 600 zainteresovaných stran předložilo EK komentáře, což jí umožnilo provést úpravy standardů na jejich konečné přijetí na konci července.



Jaký je obecný přístup první sady ESRS?

Standardy pro podávání Zpráv o udržitelnosti jsou navrženy tak, aby splnily potřeby všech zainteresovaných stran

Sada 1 ESRS představuje standardy, které mají být použity všemi velkými společnostmi, jež mají povinnost připravit Zprávu o udržitelnosti v souladu s CSRD. Tyto standardy předepisují jak obsah, tak její formát. Zpráva o udržitelnosti nakonec nahradí zprávu NFRD (Směrnice o nefinančním reportování). Tyto standardy by měly přispět k publikaci kvalitních, srovnatelných a relevantních informací týkajících se otázek udržitelnosti.

Dvojitá materialita: klíčový princip zahrnující jak vlastní provoz firmy, tak celý její hodnotový řetězec

ESRS vyžadují, aby firma zveřejňovala informace o udržitelnosti dle principu dvojí materiality. Oblast udržitelnosti je považována za významnou, pokud splňuje kritéria definovaná pro významnost dopadu nebo finanční významnost, případně obojí, neboť obě roviny významnosti jsou vzájemně závislé. Významnost je hodnocena na základě dialogu se zúčastněnými stranami stejně jako procesem due diligence (hloubkové prověrky).

V důsledku toho budou muset firmy zveřejňovat informace o:

- významných dopadech na lidi nebo životní prostředí souvisejících s jejich vlastní činností a jejich hodnotovým řetězcem směrem nahoru a dolů,
- finančních dopadech na firmu důsledkem rizik nebo příležitostí vytvořených těmito činnostmi
- Závislost na přírodních, lidských a sociálních zdrojích může být zdrojem finančních rizik nebo příležitostí.

12 sektorově neutrálních standardů pod čtyřmi hlavičkami, pokrývající celé spektrum témat ESG

Sada 1 ESRS pokrývá všechny informace ESG, které jsou pravděpodobně materiální bez ohledu na sektory, ve kterých firmy působí. V budoucnu budou zveřejněny sektorově specifické standardy, na kterých se již začíná pracovat, ty doplní tyto obecné standardy. Struktura požadavků na

zveřejnění uvedených v ESRS je sladěna s doporučeními Task Force on Climate-related Financial Disclosures (Pracovní skupina pro zveřejňování informací souvisejících s klimatem, dále jen TCFD).

Sada 1 ESRS zahrnuje 12 obecných (sektorově neutrálních) standardů:

Dva standardy s přesahem:

- **ESRS 1 – Obecné požadavky:** definují hlavní principy aplikovatelné pro podávání Zpráv o udržitelnosti v souladu s ESRS a **nezahrnují žádné požadavky na zveřejnění**. ESRS 1 popisují strukturu ESRS, vysvětlují princip psaní a základní koncepty (např. co představuje dvojitá významnost) a stanovují obecné požadavky pro přípravu a prezentaci informací o udržitelnosti. Definuje kvalitativní charakteristiky informací a zahrnuje přechodná ustanovení aplikovatelná na tuto první sadu standardů.
- **ESRS 2 – Obecná zveřejnění:** definují požadavky na zveřejnění u informací, které společnosti musí poskytnout na obecné úrovni. Tyto požadavky pokrývají všechny významnostní otázky udržitelnosti, pokud jde o (i) správu a řízení, (ii) strategii, (iii) řízení IRO a (iv) metriky a cíle. Některé informace zahrnuté v ESRS 2 musí být doplněny informacemi uvedenými ve specifických standardech (viz Příloha C ESRS 2). ESRS 2 také zahrnuje minimální požadavky na zveřejnění pro politiky, akce, metriky a cíle.

Deset specifických standardů:

- **Pět standardů pokrývajících environmentální otázky:** ESRS E1 o změně klimatu, ESRS E2 o znečištění, ESRS E3 o vodě a mořských zdrojích, ESRS E4 o biodiverzitě a ekosystémech, ESRS E5 o využívání zdrojů a cirkulární ekonomice.
- **Čtyři standardy pokrývající sociální otázky a lidská práva:** ESRS S1 o vlastní pracovní síle, ESRS S2 o pracovnících v hodnotovém řetězci, ESRS S3 o zasažených komunitách a ESRS S4 o spotřebitelích a koncových uživateli.
- **Jeden standard pokrývající otázky správy a řízení:** ESRS G1 o obchodním chování.

Každý standard, s výjimkou ESRS 1, zahrnuje následující čtyři oblasti reportování:

- **Správa a řízení:** procesy správy, kontroly a postupy používané pro sledování, řízení a dohlížení na dopady, rizika a příležitosti (dále IRO).
- **Strategie:** jak strategie společnosti a její obchodní model interagují s jejími materiálními IRO, včetně způsobu, jakým společnost tyto IRO řeší.
- **Řízení dopadů, rizik a příležitostí: procesy, kterými společnost:** (i) identifikuje IRO a hodnotí jejich významnost; a (ii) řídí významnost oblastí, které se týkají udržitelnosti prostřednictvím politik a akcí.
- **Metriky a cíle:** výkonnost společnosti včetně cílů, které si stanovila a pokroku směrem k jejich splnění.



Jak identifikovat informace o udržitelnosti, které by společnosti měly reportovat?

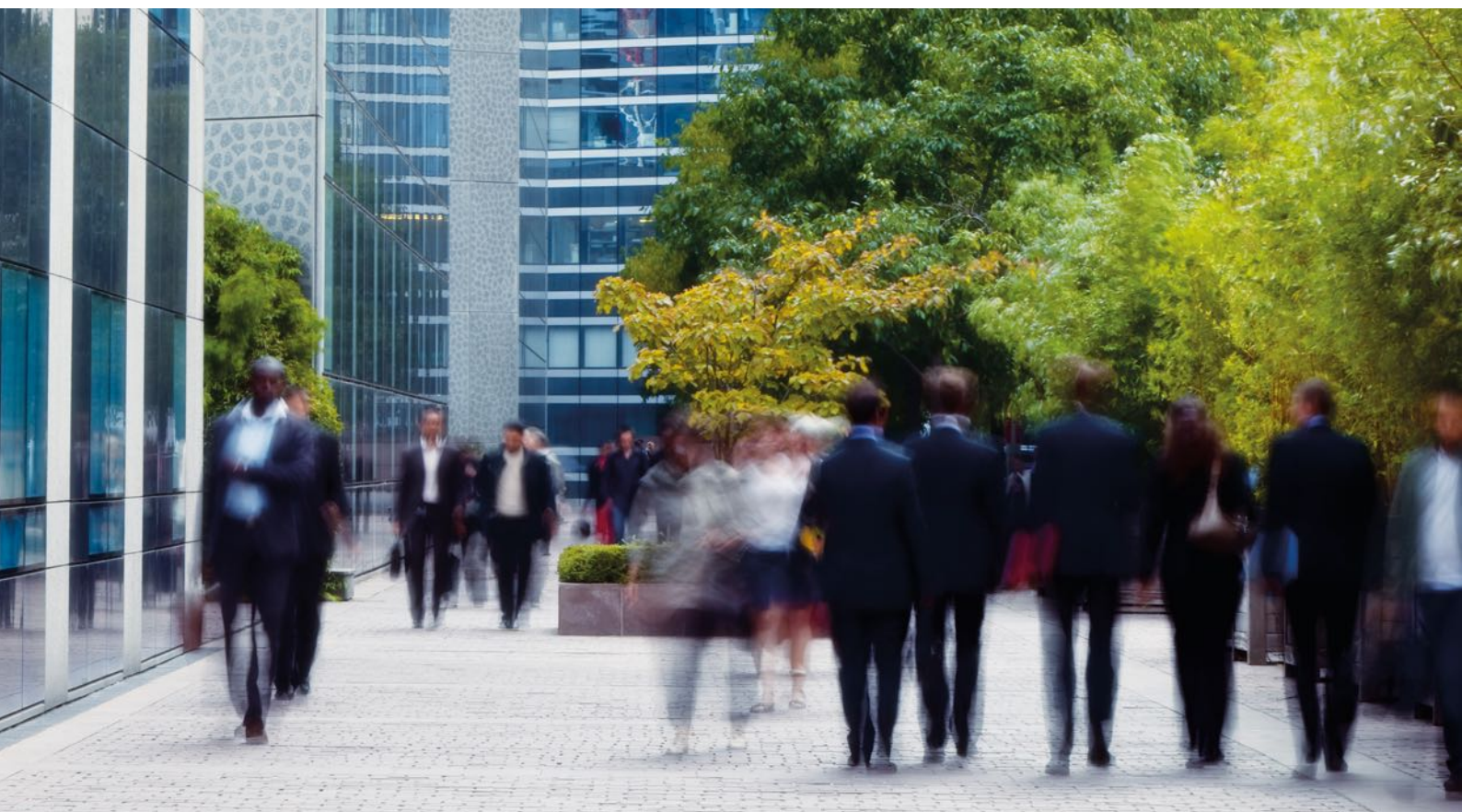
Hodnocení udržitelných záležitostí a s nimi souvisejících IRO by mělo být provedeno s ohledem na dvojitou významnost (dopadu a finanční). Za tímto účelem by společnost měla zejména zvážit (i) seznam témat, podtémat a pod-podtémat pokrytých specifickými standardy v ESRS 1, jakož i (ii) její vlastní specifické okolnosti, které mohou vést k identifikaci významných otázek udržitelnosti nezahrnutých nebo jen částečně zahrnutých v ESRS.

Jakmile společnost identifikuje své materiální otázky udržitelnosti, měla by publikovat všechny informace dle požadavků na zveřejnění, s odkazem na příslušné specifické ESRS (a sektorově specifické ESRS, pokud je to aplikovatelné) v případě, že se tyto otázky týkají témat pokrývaných ESRS.

ESRS stanovují odlišný přístup při určování významných otázek udržitelnosti, odlišující ty, které se týkají politik, akcí a cílů od těch, které se týkají metrik. Zatímco firma je povinna reportovat

informace týkající se politik, akcí a cílů vztahujících se k udržitelnosti dle předepsaných ESRS, může vynechat ty, které nejsou relevantní, pokud dospěje k závěru, že nejsou potřebné k splnění cíle příslušného požadavku na zveřejnění.

Jak uvedla Evropská komise ve svých otázkách a odpovědích publikovaných v červenci 2023, standardy vyžadují, aby firmy provedly hodnocení významnosti k zajištění, že všechny nezbytné informace budou zveřejněny tak, aby byly splněny cíle a požadavky směrnice EU o účetnictví, ve znění směrnice CSRD. Hodnocení významnosti by proto nemělo být považováno za dobrovolné. Je třeba také zdůraznit, že posouzení významnosti bude podléhat názoru poskytnutého statutárním auditorem jako součást jeho ověřovací zakázky.



Jak mají společnosti prezentovat své informace o udržitelnosti?

Obsah, struktura a formát Zprávy o udržitelnosti

Informace o udržitelnosti musí být prezentovány v jasně identifikovatelné samostatné části výroční zprávy, a nazvány „Zpráva o udržitelnosti“. Tyto informace by měly být strukturovány do čtyř částí prezentovaných v následujícím pořadí:

obecné informace, environmentální informace, sociální informace a informace o správě a řízení.

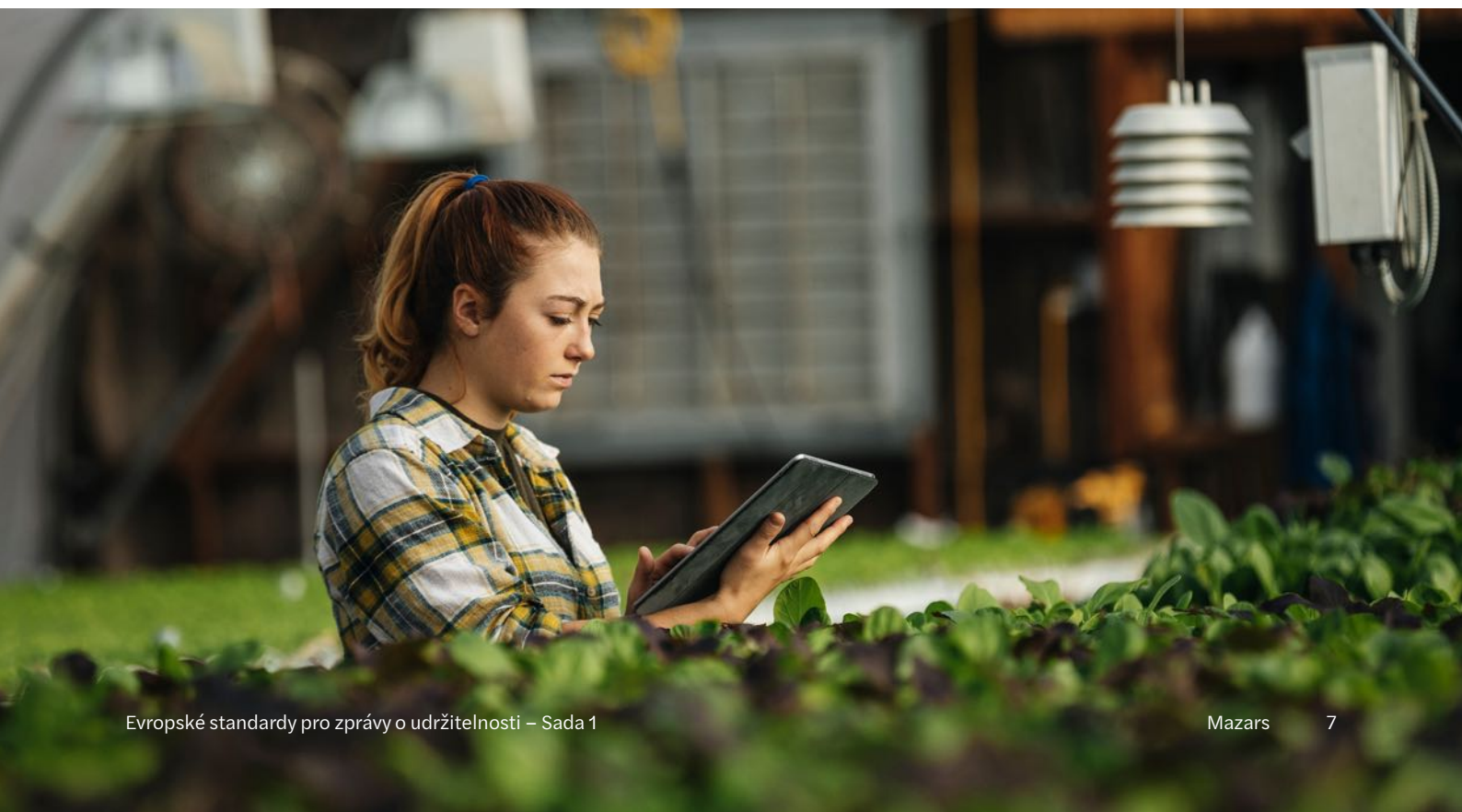
Environmentální informace zahrnují informace, které mají být poskytnuty podle článku 8 nařízení (EU) č. 2020/852 o Zelené taxonomii a delegovaných nařízeních specifikujících obsah a další podmínky určení a prezentace takových informací.

Podle CSRD má být výroční zpráva poskytnuta v digitálním formátu, aby byla strojově čitelná. Tato technická digitalizace je založena na použití formátu ESEF (Evropský jednotný elektronický formát) pro označení informací o udržitelnosti zahrnutých ve výroční zprávě.

Související informace a propojení s dalšími částmi firemního reportingu

V souladu s ESRS 1 má společnost poskytnout informace, které uživatelům umožňují porozumět souvislostem mezi (i) informacemi v její Zprávě o udržitelnosti a (ii) informacemi zahrnutými v této Zprávě a těmi zahrnutými v jiných částech jejího firemního reportingu (zejména ve finančních výkazech).

ESRS 1 umožňuje začlenění informací, předepsaných konkrétním požadavkem na uveřejnění, odkazem na jiné dokumenty (nebo jejich části), které jsou uvedeny v ESRS 1 (například jiná část výroční zprávy, finanční výkazy nebo univerzální registrační dokument). Avšak to předpokládá splnění určitých podmínek, zejména publikace souvisejících dokumentů před nebo současně s výroční zprávou, jejich podrobení alespoň stejné úrovni ověření jako Zprávy o udržitelnosti, a jejich soulad s požadavky na technickou digitalizaci.



Jaká jsou přechodná ustanovení ESRS 1?

Přechodná ustanovení platná pro všechny firmy

- Poskytnutí období tří let pro přípravu požadovaných informací o hodnotovém řetězci firmy s ohledem na obtíže, se kterými se mohou firmy setkat při shromažďování informací od účastníků hodnotového řetězce, a omezení zátěže pro malé a střední firmy v rámci působnosti.
- Možnost nezveřejňovat srovnávací informace v prvním roce, kdy firma reportuje informace o udržitelnosti.
- Postupné zlepšování specifických informací firmy během prvních tří let.

Přechodná ustanovení specifická pro menší společnosti

Společnostem a skupinám, které nepřesahují 750 zaměstnanců, je umožněno vynechání následujících:

- pro první rok (i) dat týkajících se emisí ve Scope 3 a celkových emisí skleníkových plynů a (ii) informací specifikovaných ve všech požadavcích na zveřejnění standardu ESRS S1;
- pro první dva roky informací specifikovaných ve všech požadavcích na zveřejnění (i) ESRS E4 o biodiverzitě a (ii) sociálních standardech kromě ESRS S1 (tj. ESRS S2, S3 a S4).

Pokud se firma (nebo skupina) s maximálně 750 zaměstnanci rozhodne vynechat informace požadované standardy ESRS E4 nebo S1, S2, S3, S4, musí stále zveřejnit zhodnocení významnosti témat pokrytých těmito standardy.

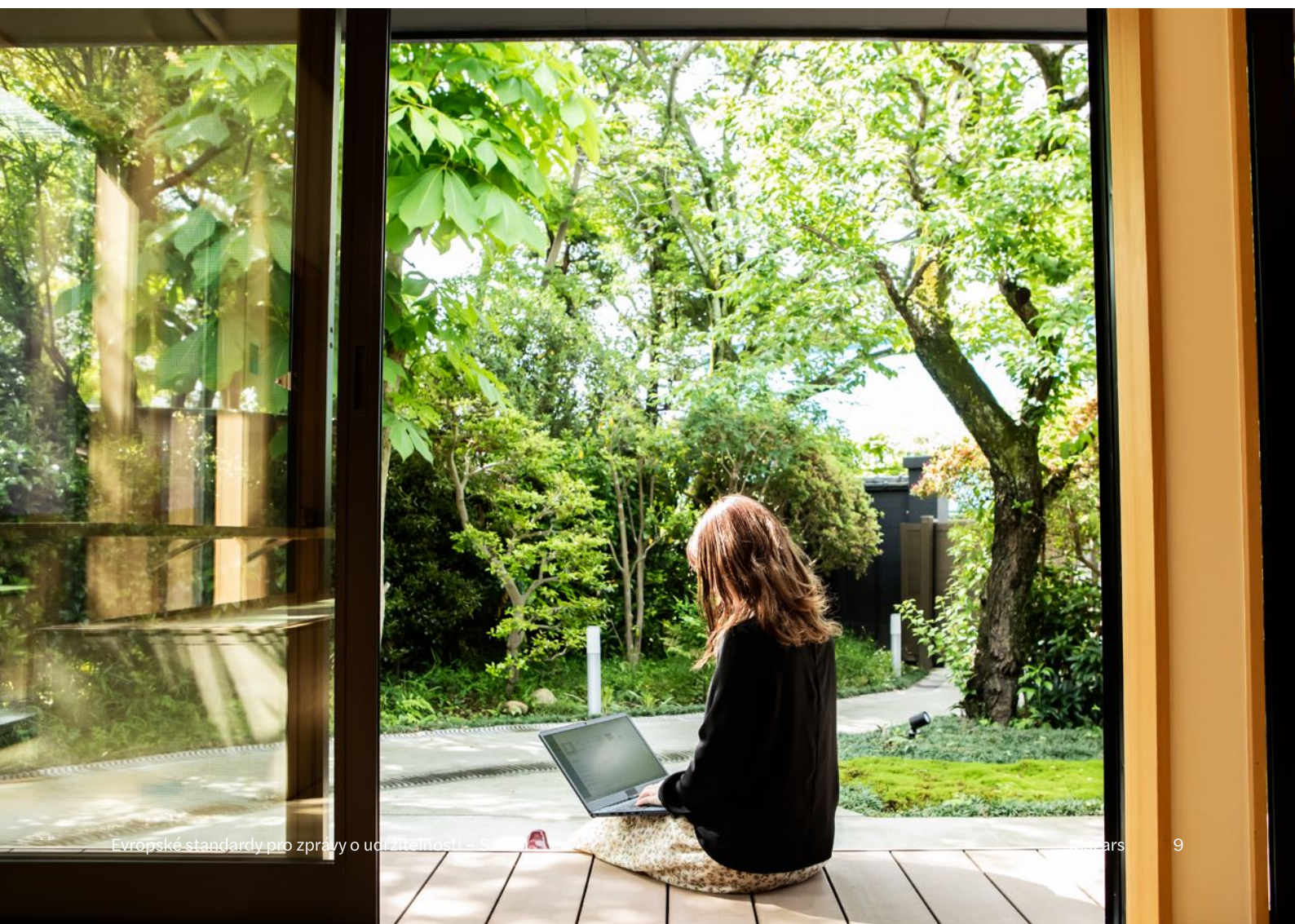


Do jaké míry jsou ESRS konzistentní s ostatními regulacemi?

EK zajistila, že ESRS jsou plně v souladu se zavedenými evropskými politikami a předpisy, zejména pokud jde o udržitelnost financí, ale také ve vztahu k dalším právním předpisům, jako jsou Směrnice o transparentnosti odměňování a Ochrany oznamovatelů.

Jakmile EFRAG zahájila svou práci, důležitým referenčním bodem pro vývoj standardů ESRS byly GRI standardy. V praxi, Evropské standardy přijaly stejnou definici významnosti dopadu jako standardy GRI. V tomto kontextu jsou informace požadované standardy ESRS a GRI týkající se dopadů buď plně, nebo velmi těsně sladěny (tam, kde úplné sladění nebylo možné kvůli požadavkům CSRD).

EFRAG a poté i EK pracovali s ISSB (Mezinárodní radou pro standardy udržitelnosti), aby zajistili soulad mezi ESRS a IFRS S1, Obecnými požadavky na zveřejňování informací souvisejících s udržitelností, a IFRS S2, Zveřejňování informací souvisejících s klimatem, které publikovali 26. června 2023. Proto byla definice finanční významnosti upravena tak, aby byla v souladu s ISSB a zaměřovala se výhradně na primární uživatele všeobecných finančních zpráv.



Jaký je další vývoj, který společnosti potřebují sledovat?

Nadcházející pokyny k usnadnění provádění prvního souboru ESRS

V reakci na potřebu vyjádřenou firmami, EFRAG na žádost EK v nejbližší době zveřejní pokyny k usnadnění aplikace Sady 1 ESRS k následujícím třem tématům: (i) posouzení významnosti (ii) hodnotový řetězec (včetně informací o materiálech) které mají být v této souvislosti poskytnuty) a (iii) úplný seznam (v excelu), který obsahuje různé údaje za účelem podpory firem při provádění analýzy jejich nedostatků. EFRAG bude rovněž hostovat portál, který umožní firmám a dalším zúčastněným stranám klást technické otázky týkající se aplikace ESRS. V některých případech může EK zveřejnit dodatky se změnami standardů.

Další postupný vývoj ESRS rámce

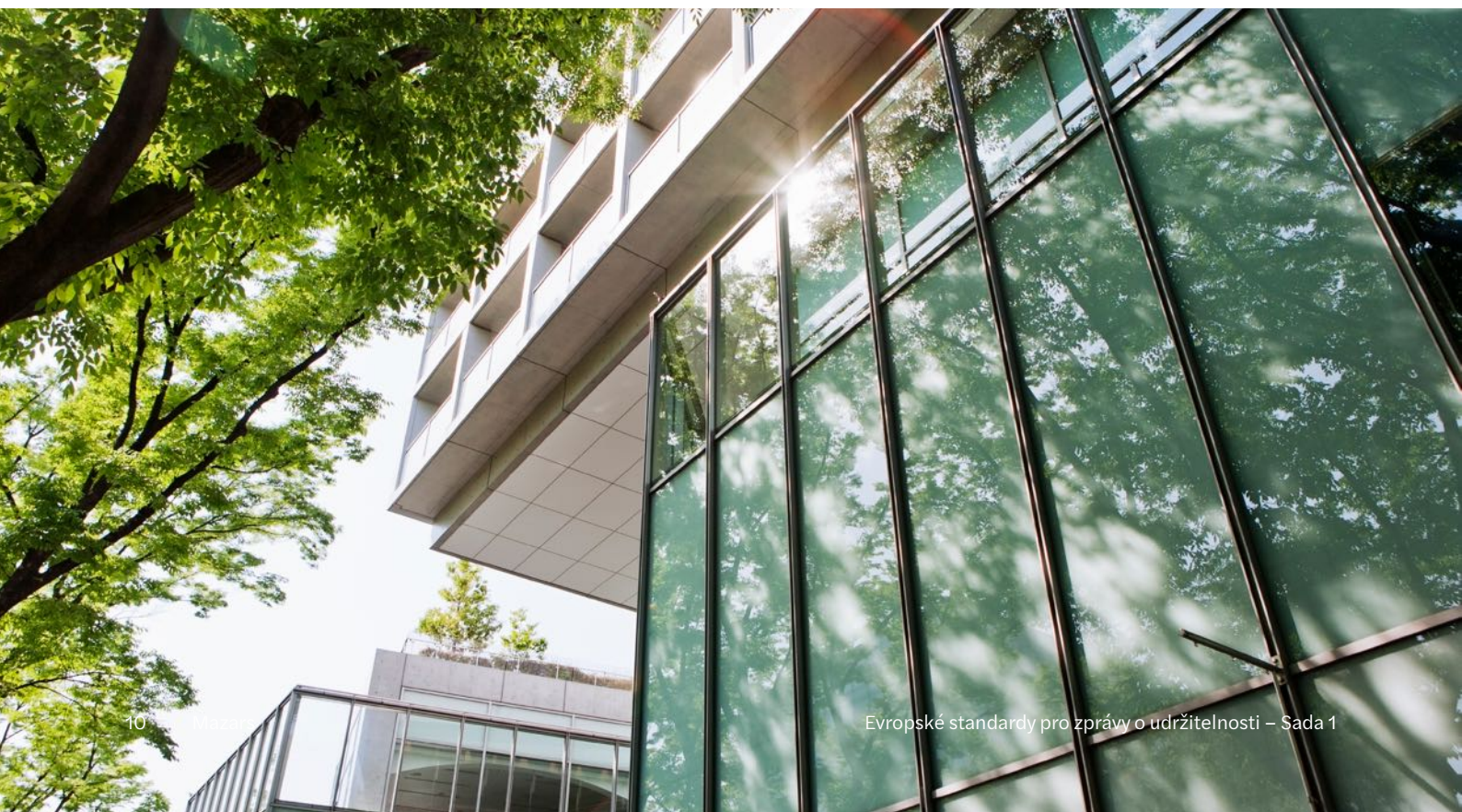
Rámec ESRS bude následně doplněn podle harmonogramu tak, aby zahrnoval:

- Standard použitelný kótovanými malými a středními podniky: návrh standardu by měl EFRAG zveřejnit počátkem roku 2024 s ohledem na očekávané přijetí ze strany EK v červnu 2025. Dobrovolný standard použitelný pro ostatní malé a střední podniky a mikrosubjekty bude rovněž zveřejněn skupinou EFRAG, i když tento text není podle CSRD vyžadován.

- Sektorové standardy: jejich přijetí EK se očekává od června 2026 a bude pravděpodobně rozloženo do několika let. EFRAG může zveřejnit první návrhy standardů, které se týkají (1) ropy a zemního plynu a (2) těžby, dobývání a uhelného průmyslu v roce 2024. Návrh klasifikace odvětví ESRS (známý jako „SEC 1“) se rovněž připravuje.

Elektronické podávání Zpráv o udržitelnosti

EFRAG vyvíjí XBRL taxonomii, která bude podporovat označování informací o udržitelnosti a zveřejňování zpráv o hospodaření v ESEF formátu. ESMA (Evropský orgán pro cenné papíry a trhy) pak bude muset přijmout Regulační Technické Normy (RTS). V této fázi a s ohledem na práce, které ještě musí EFRAG a ESMA vykonat, je velmi nepravděpodobné, že by požadavek na firmy zveřejňovat Zprávu o udržitelnosti s označenými informacemi, vstoupil v platnost od roku 2025 (pro účetní rok 2024).



Hlavní výzvy pro společnosti

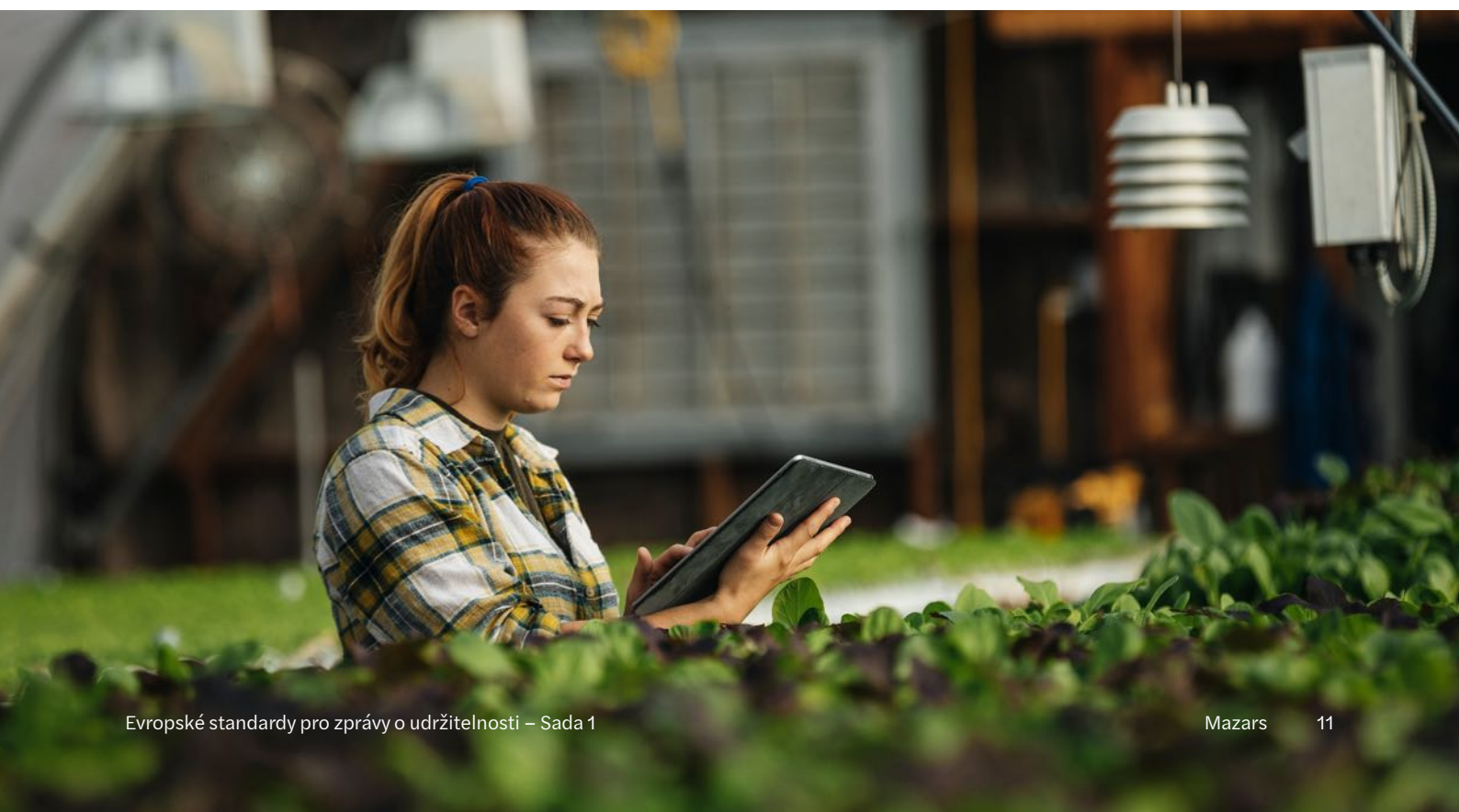
ESRS standardy, které podporují zveřejňování informací o udržitelnosti v rámci CSRD, představují významný posun tím, že vytvářejí nové povinnosti v oblasti transparentnosti pro firmy, pokud jde o jejich závazky k udržitelnosti, a to zejména proto, že tyto informace budou muset být auditovány (s omezenou jistotou, v souladu s ESRS, které se vyžaduje při zahájení a možný následný přechod na přiměřenou jistotu).

Firmy by proto měly jednat nyní, aby dokázaly splnit nové požadavky a přemýšlet o tom, jak tento dodatečný pohled proměnit ve strategickou hnací sílu své udržitelnosti i obchodní výkonnosti. V praxi by měly nejprve posoudit, zda spadají do působnosti CSRD a kdy budou muset poprvé předložit informace o udržitelnosti podle ESRS.

Výzvy při zavádění těchto norem budou záviset na tom, zda společnost již podléhá požadavkům NFRD a v jakém členském státě je usazena (kvůli flexibilitě, která byla členskými státy ponechána při transpozici NFRD do vnitrostátního práva).

Ve všech případech bude při prvním použití ESRS nutné přinejmenším:

- přehodnotit posouzení významnosti s ohledem na významnost dopadu i finanční významnost,
- vzít v úvahu celý hodnotový řetězec,
- provést důkladnou analýzu požadavků na zveřejnění a souvisejících datových bodů uvedených v dokumentu ESRS tak, aby bylo možné určit, které informace jsou podstatné a musí být zveřejněny, aby pokryly zjištěné významné IRO firmy v souvislosti s udržitelností.



Slovníček

- CSRD Směrnice o podávání zpráv o udržitelnosti
- CSDDD Směrnice o náležitě péči v oblasti udržitelnosti podniků
- EK Evropská komise
- EFRAG Evropská poradní skupina pro účetní výkaznictví
- ESG životní prostředí, sociální oblast, správa a řízení
- ESMA Evropský orgán pro cenné papíry a trhy
- ESRS Evropské standardy pro vykazování udržitelnosti
- EU Evropská unie
- GRI Globální iniciativa pro podávání zpráv
- ISSB Mezinárodní rada pro standardy udržitelnosti
- NFRD Směrnice o nefinančním výkaznictví
- OJUE Úřední věstník Evropské unie
- RTS Regulační technické standardy
- SFDR Nařízení o zveřejňování informací o udržitelném financování
- TCFD Task Force on Climate-related Financial Disclosures (Pracovní skupina pro zveřejňování finančních informací souvisejících s klimatem)

Příspěvatelé do této publikace:

Colette Fiard, vedoucí manažerka, poradenství v oblasti podnikového výkaznictví, Francie
Birte Knittel, vedoucí odbornice, udržitelnost, Německo
Maria Lidborn, autorizovaná účetní, udržitelnost, Švédsko
Tanja Rüter, konzultantka, udržitelnost, Německo
Loretta van der Vijgh, senior manažerka, udržitelnost, Nizozemsko

Kontakty



Zuzana Rozsivalová
Manažerka oddělení ESG
Tel.: +420 724 850 389
E-mail: zuzana.rozsivalova@mazars.cz



Karolína Gajdíková
Specialistka oddělení ESG
Tel.: +420 722 964 350
E-mail: karolina.gajdikova@mazars.cz

Mazars s.r.o.

Pod Dráhou 1637/4,
170 00 Praha 7
Česká republika

Mazars je mezinárodně integrované partnerství se specializací na audit, účetní, poradenské a daňové služby. Působíme ve více než 100 zemích a teritoriích po celém světě, čerpáme ze zkušeností více než 33 000 profesionálů v integrované partnerství Mazars, které pomáhá klientům všech velikostí v každé jejich fázi rozvoje. Více na: mazars.cz.

© Mazars, 2024

www.mazars.cz

mazars