C/2024/6792

13.11.2024 г.

Известие на Комисията относно тълкуването на някои правни разпоредби в Директива 2013/34/ЕС (Директивата за счетоводството), Директива 2006/43/ЕО (Директивата за одита), Регламент (ЕС) № 537/2014 (Регламента за одита), Директива 2004/109/ЕО (Директивата за прозрачността), Делегиран регламент на (ЕС) 2023/2772 (първия набор от Европейски стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта, или „първия делегиран акт за ЕСОУ“) и Регламент (ЕС) 2019/2088 (Регламента относно оповестяването на информация за финансирането за устойчиво развитие — РОИФУР) по отношение на отчитането във връзка с устойчивостта

(C/2024/6792)

В настоящия набор от често задавани въпроси (ЧЗВ) се разяснява тълкуването на определени разпоредби относно отчитането във връзка с устойчивостта, въведени с Директивата за отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта — ДОПУ (Директива (ЕС) 2022/2464) в Директивата за счетоводството (Директива 2013/34/ЕС), Директивата за одита (Директива 2006/43/ЕО), Регламента за одита (Регламент (ЕС) № 537/2014) и Директивата за прозрачността (Директива 2004/109/ЕО) с цел улесняване на прилагането им от предприятията. В него се разясняват и определени разпоредби от Регламента относно оповестяването на информация за финансирането за устойчиво развитие — РОИФУР (Регламент (ЕС) 2019/2088).

Този набор от ЧЗВ включва също ограничен брой разяснения относно тълкуването на определени разпоредби от първия набор от Европейски стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта — ЕСОУ (Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията), при които се счита, че е необходимо правно тълкуване от страна на Комисията. Предприятията и другите заинтересовани страни може също да се консултират с насоките за прилагане на ЕСОУ, публикувани от Европейската консултативна група за финансова отчетност (ЕКГФО), консултативния орган с участието на множество заинтересовани страни, на който е възложено да консултира Комисията относно ЕСОУ ([1]).

С настоящия набор от ЧЗВ Комисията възнамерява да улесни спазването на нормативните изисквания от страна на заинтересованите страни по разходноефективен начин и да гарантира използваемостта и сравнимостта на отчетената информация относно устойчивостта. Като предоставя по-голяма яснота и сигурност на дружествата, този набор от ЧЗВ ще допринесе за целта на Комисията за намаляване на административната тежест върху предприятията, свързана с отчитането във връзка с устойчивостта ([2]). Комисията може да актуализира тези ЧЗВ, когато е целесъобразно.

С представените в настоящото известие отговори на ЧЗВ се изясняват разпоредбите, които вече са част от приложимото законодателство. С тях по никакъв начин не се разширяват правата и задълженията, произтичащи от това законодателство, и не се въвеждат никакви допълнителни изисквания. Единствената цел на тези ЧЗВ е да се подпомогнат предприятията при прилагането на относимите законодателни разпоредби. Единствено Съдът на Европейския съюз е компетентен да дава задължителни тълкувания на правото на ЕС. Изразените в настоящото известие становища не може да предопределят позицията, която Комисията би могла да заеме пред Съда на Европейския съюз и националните съдилища.

Съдържание

Страница

Раздел I— Речник на значимите термини и приложимите законодателни актове 3

Раздел II — Преглед на изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта, въведени с ДОПУ 4

ИЗИСКВАНИЯ ЗА УСТОЙЧИВОСТ ЗА ОТЧИТАЩИТЕ СЕ ПРЕДПРИЯТИЯ 5

ИЗИСКВАНИЯ ЗА ОДИТОРИТЕ ЗА ЗАДЪЛЖИТЕЛНИ ОДИТИ И НЕЗАВИСИМИТЕ ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ (НДУИУ) 13

([1]) www.efrag.org ЕКГФО е публикувала насоки за прилагане относно оценката на съществеността, относно отчитането по веригата на стойността и относно списъка с точки с данни, съдържащи се в ЕСОУ. Понастоящем ЕКГФО разработва насоки за прилагане на плановете за климатичен преход. Освен това ЕКГФО е създал онлайн платформа за въпроси и отговори, чрез която предприятията и другите заинтересовани страни могат да изпращат технически въпроси относно ЕСОУ.

([2]) С цел да рационализира задълженията за представяне на отчети, Комисията се възползва изцяло от правомощията си по член 3, параграф 13 от Директивата за счетоводството, за да приеме Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията от 17 октомври 2023 г. за изменение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета (ОВ L, 2023/2775, 21.12.2023 г.) за изменение на показателите за размер за микро-, малките, средните и големите предприятия и за групите с цел отчитане на последиците от инфлацията. По този начин бе намален броят на предприятията, за които се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно Директивата за счетоводството и следователно съгласно член 8 от Регламент (ЕС) 2020/852 (Регламент за таксономията).

Раздел III — ЧЗВ относно информацията за устойчивостта, която трябва да се докладва съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството (индивидуален и консолидиран отчет за устойчивостта) …15

ОБХВАТ И ДАТИ ЗА ПРИЛАГАНЕ …15

ПРАВИЛА ЗА ОСВОБОЖДАВАНЕ …19

ЕСОУ …23

ВЕРИГА НА СТОЙНОСТТА …24

ОПОВЕСТЯВАНИЯ СЪГЛАСНО ЧЛЕН 8 ОТ РЕГЛАМЕНТА ЗА ТАКСОНОМИЯТА …27

ЕЗИКОВИ ИЗИСКВАНИЯ …27

ЦИФРОВИЗАЦИЯ (ФОРМАТ И ЦИФРОВО МАРКИРАНЕ) …28

ПУБЛИКУВАНЕ …28

НАДЗОР …29

Раздел IV — ЧЗВ относно информацията за устойчивостта, която трябва да се отчита съгласно член 40а от Директивата за счетоводството …29

ОБХВАТ И ДАТА ЗА ПРИЛАГАНЕ …29

ЕСОУ …30

ОПОВЕСТЯВАНИЯ СЪГЛАСНО ЧЛЕН 8 ОТ РЕГЛАМЕНТА ЗА ТАКСОНОМИЯТА …30

ПРАВИЛА ЗА ОСВОБОЖДАВАНЕ …31

ЕЗИК И ФОРМАТ …31

ПУБЛИКУВАНЕ …31

НАДЗОР …32

Раздел V — ЧЗВ относно изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта …32

ОДОБРЯВАНЕ НА ОДИТОРИТЕ ЗА ЗАДЪЛЖИТЕЛНИ ОДИТИ И ОДИТОРСКИТЕ ДРУЖЕСТВА …32

АКРЕДИТАЦИЯ И ОДОБРЕНИЕ НА НЕЗАВИСИМИТЕ ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ (НДУИУ) …34

АКРЕДИТИРАНА НЕЗАВИСИМА ТРЕТА СТРАНА …35

НЕЗАВИСИМИ ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ (НДУИУ) …35

ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ ОТ ТРЕТИ ДЪРЖАВИ …36

ПОВЕРИТЕЛНОСТ …36

УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ …36

ТАКСИ …36

ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ ОТНОСНО ОТЧЕТА ЗА УСТОЙЧИВОСТТА, ИЗГОТВЕН В СЪОТВЕТСТВИЕ С ЧЛЕНОВЕ 19А И 29А ОТ ДИРЕКТИВАТА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО …37

УСЛУГИ, РАЗЛИЧНИ ОТ УСЛУГИТЕ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ …39

ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ ОТНОСНО ОТЧЕТА ЗА УСТОЙЧИВОСТТА, ИЗГОТВЕН В СЪОТВЕТСТВИЕ С ЧЛЕН 40А ОТ ДИРЕКТИВАТА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО …39

Раздел VI — ЧЗВ относно ключови нематериални ресурси …40

Раздел VII — Допълнителни ЧЗВ относно изискванията за предприятия от трети държави …41

Раздел VIII —ЧЗВ относно РОИФУР …42

РАЗДЕЛ I

РЕЧНИК НА ЗНАЧИМИТЕ ТЕРМИНИ И ПРИЛОЖИМИТЕ ЗАКОНОДАТЕЛНИ АКТОВЕ

Термин	Определение/препратка към нормативен акт
Директива за счетоводството	Директива 2013/34/ЕС ([1]).
Директива относно одита	Директива 2006/43/ЕО ([2]).
Регламент за одита	Регламент (ЕС) № 537/2014 ([3]).
Директива за дружественото право	Директива (ЕС) 2017/1132 ([4]).
ДОПУ	Директива (ЕС) 2022/2464 (Директива за отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта) ([5]).
Пакет за ЕЕТД	— Регламент (ЕС) 2023/2859 за създаване на европейска единна точка за достъп (ЕЕТД), осигуряваща централизиран достъп до публично достъпна информация от значение за финансовите услуги, капиталовите пазари и устойчивото развитие (Регламент за ЕЕТД) ([6]); — Регламент (ЕС) 2023/2869 за изменение на някои регламенти във връзка със създаването и функционирането на европейската единна точка за достъп (Регламент „Омнибус“ за ЕЕТД) ([7]); — Директива (ЕС) 2023/2864 за изменение на някои директиви във връзка със създаването и функционирането на европейската единна точка за достъп (Директива „Омнибус“ за ЕЕТД) ([8]).
Делегиран регламент за ЕЕФО	Делегиран регламент (ЕС) 2019/815 за определянето на единния електронен формат за отчитане (ЕЕФО) ([9]).
ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар (наричани също „МСП, регистрирани на фондовата борса“)	Европейски стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ), които трябва да се използват от малките и средните предприятия (МСП), чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, с изключение на микропредприятията, като алтернатива на ЕСОУ за изготвяне на отчетите им за устойчивостта съгласно член 19а от Директивата за счетоводството. Тези ЕСОУ трябва да бъдат приети от Комисията въз основа на член 29в от Директивата за счетоводството.
ЕСОУ за някои предприятия от трети държави	Европейски стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ), които трябва да се използват от предприятията от трети държави, за които се прилага член 40а от Директивата за счетоводството, при изготвянето на отчетите им за устойчивостта. Тези ЕСОУ трябва да бъдат приети от Комисията на основание на член 40б от Директивата за счетоводството.
ЕСОУ	Европейски стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ), които трябва да се използват от предприятията в обхвата на членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството при изготвянето на отчетите им за устойчивостта в съответствие с членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството. Тези ЕСОУ включват както първия набор от независещите от сектора ЕСОУ (които бяха приети с Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията ([10])), така и специфичните за сектора ЕСОУ (които трябва да бъдат приети от Комисията до 30 юни 2026 г.).
МСП	Малки и средни предприятия, както са определени в член 3, параграфи 1, 2 и 3 от Директивата за счетоводството.
РОИФУР	Регламент (ЕС) 2019/2088 (Регламент относно оповестяването на информация за финансирането за устойчиво развитие) ([11]).
Отчет за устойчивостта относно някои предприятия от трети държави	Информацията за устойчивостта, която трябва да се отчита съгласно член 40а от Директивата за счетоводството.
Отчет за устойчивостта	Информацията за устойчивостта, която трябва да се отчита съгласно членове 19а (индивидуален отчет за устойчивостта) и 29а (консолидиран отчет за устойчивостта) от Директивата за счетоводството.
Регламент за таксономията	Регламент (ЕС) 2020/852 ([12]).
Директива за прозрачността	Директива 2004/109/ЕО ([13]).

([1]) Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 26 юни 2013 г. относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия и за изменение на Директива 2006/43/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета (ОВ L 182, 29.6.2013 г., стр. 19).

([2]) Директива 2006/43/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 17 май 2006 г. относно задължителния одит на годишните счетоводни отчети и консолидираните счетоводни отчети, за изменение на Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета и за отмяна на Директива 84/253/ЕИО на Съвета (ОВ L 157, 9.6.2006 г., стр. 87).

([3]) Регламент (ЕС) № 537/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 16 април 2014 г. относно специфични изисквания по отношение на задължителния одит на предприятия от обществен интерес и за отмяна на Решение 2005/909/ЕО на Комисията (ОВ L 158, 27.5.2014 г., стр. 77).

([4]) Директива (ЕС) 2017/1132 на Европейския парламент и на Съвета от 14 юни 2017 г. относно някои аспекти на дружественото право (ОВ L 169, 30.6.2017 г., стр. 46).

([5]) Директива (ЕС) 2022/2464 на Европейския парламент и на Съвета от 14 декември 2022 г. за изменение на Регламент (ЕС) № 537/2014, Директива 2004/109/ЕО, Директива 2006/43/ЕО и Директива 2013/34/ЕС, по отношение на отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта (ОВ L 322, 16.12.2022 г., стр. 15).

([6]) Регламент (ЕС) 2023/2859 на Европейския парламент и на Съвета от 13 декември 2023 г. за създаване на европейска единна точка за достъп, осигуряваща централизиран достъп до публично достъпна информация от значение за финансовите услуги, капиталовите пазари и устойчивото развитие (ОВ L, 2023/2859, 20.12.2023 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2859/oj).

([7]) Регламент (ЕС) 2023/2869 на Европейския парламент и на Съвета от 13 декември 2023 г. за изменение на някои регламенти във връзка със създаването и функционирането на европейската единна точка за достъп (ОВ L, 2023/2869, 20.12.2023 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2869/oj).

([8]) Директива (ЕС) 2023/2864 на Европейския парламент и на Съвета от 13 декември 2023 г. за изменение на някои директиви във връзка със създаването и функционирането на европейската единна точка за достъп (ОВ L, 2023/2864, 20.12.2023 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

([9]) Делегиран регламент (ЕС) 2018/815 на Комисията от 17 декември 2018 г. за допълнение на Директива 2004/109/ЕО на Европейския парламент и на Съвета чрез регулаторни технически стандарти за определянето на единния електронен формат за отчитане (ОВ L 143, 29.5.2019 г., стр. 1).

([10]) Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията от 31 юли 2023 г. за допълнение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета чрез стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ОВ L, 2023/2772, 22.12.2023 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj).

([11]) Регламент (ЕС) 2019/2088 на Европейския парламент и на Съвета от 27 ноември 2019 г. относно оповестяването на информация във връзка с устойчивостта в сектора на финансовите услуги (ОВ L 317, 9.12.2019 г., стр. 1).

([12]) Регламент (ЕС) 2020/852 на Европейския парламент и на Съвета от 18 юни 2020 г. за създаване на рамка за улесняване на устойчивите инвестиции и за изменение на Регламент (ЕС) 2019/2088 (ОВ L 198, 22.6.2020 г., стр. 13).

([13]) Директива 2004/109/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 15 декември 2004 г. относно хармонизиране изискванията за прозрачност по отношение на информацията за издателите, чиито ценни книжа са допуснати за търгуване на регулиран пазар, и за изменение на Директива 2001/34/ЕО (ОВ L 390, 31.12.2004 г., стр. 38).

РАЗДЕЛ II

ПРЕГЛЕД НА ИЗИСКВАНИЯТА ЗА ОТЧИТАНЕ ВЪВ ВРЪЗКА С УСТОЙЧИВОСТТА, ВЪВЕДЕНИ С ДОПУ

С ДОПУ (Директива за отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта — Директива (ЕС) 2022/2464) бяха въведени нови изисквания за отчитането във връзка с устойчивостта за определени предприятия чрез изменения на Директивата за счетоводството (Директива 2013/34/ЕС), Директивата за одита (Директива 2006/43/ЕО), Регламента за одита (Регламент (ЕС) № 537/2014) и Директивата за прозрачността (Директива 2004/109/ЕО).

Като цяло ([3]) с тези изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта определени предприятия се задължават да публикуват информацията за устойчивостта, която трябва да бъде изготвена в съответствие със специфични стандарти за отчитане във връзка с устойчивостта и, когато е приложимо, да бъде в съответния цифров формат. Тази информация за устойчивостта е обвързана с изискване за изразяване на увереност и трябва да бъде публикувана заедно със съответния доклад за изразяване на увереност.

Като цяло тези изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта се прилагат за предприятията, уредени от законодателството на държава членка ([4]), които са:

— големи предприятия;

([3]) Това е преглед на основните изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта. Относими изисквания за отчитане за предприятията, уредени от законодателството (регулирани от правото) на държава членка: членове 19a, 29a, 40a от Директивата за счетоводството. За по-подробна илюстрация на всяко изискване, моля, вж. параграфите по-долу.

([4]) Това е преглед на предприятията, които попадат в обхвата на тези изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта. За по-подробно описание на предприятията, които попадат в обхвата на всяко изискване, моля, вж. параграфите по-долу.

— МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС; както и

— предприятия — майки на големи групи.

Те се прилагат и за предприятията, уредени от законодателството на трета държава, които имат прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС (с изключение на микропредприятията), или извършват дейност на територията на Съюза над определени прагове ([5]).

Правилата за определяне на размера на дадено предприятие и обхвата на консолидацията за целите на отчитането във връзка с устойчивостта се основават на съществуващите правила за целите на финансовото отчитане, които са изложени в националните мерки за транспониране на вече съществуващата Директива за счетоводството. Праговете в Директивата за счетоводството за определяне на размера на всяка категория предприятия са посочени по-долу в карето в „*Диаграма за определяне на приложимите изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта и датата на прилагане*“.

Датата на прилагане на тези изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта варира в зависимост от специфичното изискване за отчетност и от категорията на предприятието. Конкретната дата на прилагане за всяко изискване е посочена в параграфа „*Изисквания за устойчивост за отчитащите се предприятия*“ по-долу.

Тъй като тези изисквания се въвеждат чрез директива, специфичните правила, които се прилагат за предприятията, са посочените в националното законодателство за транспониране на Директивата за счетоводството, изменена с ДОПУ ([6]), както и с Делегираната директива на Комисията (ЕС) 2023/2775 ([7]), чрез която са изменени показателите за размер за микро-, малките, средните и големите предприятия и за групите с цел отчитане на последиците от инфлацията, вследствие на което се намалява броят на предприятията, за които се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта и, до известна степен, изискванията за финансово отчитане.

В ДОПУ не се регулира доброволното оповестяване на информация за устойчивостта от предприятията, които не попадат в обхвата на ДОПУ (например МСП без ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар на ЕС, за което не се прилагат задължителни изисквания на равнището на Съюза).

ИЗИСКВАНИЯ ЗА УСТОЙЧИВОСТ ЗА ОТЧИТАЩИТЕ СЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

1. **Изготвяне, изразяване на увереност и публикуване на информацията за устойчивостта, която трябва да бъде отчитана съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството (отчет за устойчивостта)**

1.1. *Информация за устойчивостта, която трябва да се отчита на индивидуално равнище съгласно член 19а от Директивата за счетоводството (отчет за устойчивостта)*

Въз основа на член 19а от Директивата за счетоводството предприятията, уредени от законодателството на държава членка, които са:

— големи предприятия ([8]); или

([5]) Относими изисквания за отчитане за предприятията, уредени от законодателството на трета държава: член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността (който препраща към членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството) и член 40а от Директивата за счетоводството.

([6]) Правилата относно представянето и съдържанието на отчета за устойчивостта, изготвен от предприятията, са посочени в делегираните актове, в които са определени съответните Европейски стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ). Тъй като тези стандарти са приети чрез регламенти, те се прилагат пряко от предприятията, без да е необходимо държавите членки да ги транспонират.

([7]) Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията от 17 октомври 2023 г. за изменение на Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета по отношение на изменение на показателите за размер за микро-, малките, средните и големите предприятия и за групите (ОВ L, 2023/2775, 21.12.2023 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir_del/2023/2775/oj).

([8]) Съгласно определението в член 3, параграф 4 от Директивата за счетоводството, изменена с Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията.

— МСП ([9]), с изключение на микропредприятия ([10]), с прехвърлими ценни книжа ([11]), допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС;

трябва да отчитат информация за устойчивостта на индивидуално равнище (индивидуален отчет за устойчивостта) относно въздействието на предприятието върху въпросите на устойчивостта и относно това как въпросите на устойчивостта влияят върху развитието, резултатите и състоянието на предприятието.

Индивидуалният отчет за устойчивостта трябва да отговаря на следните изисквания:

(i) той трябва да бъде включен в специален раздел от доклада на ръководството за дейността на предприятието;

(ii) той трябва да бъде изготвен в съответствие с Европейските стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ), приети чрез делегирани актове на Комисията ([12]). МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, може вместо това да изготвят своя индивидуален отчет за устойчивостта в съответствие със специален набор от пропорционални ЕСОУ ([13]), приети чрез делегирани актове на Комисията (ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар) ([14]);

(iii) той трябва да бъде маркиран в съответствие с цифровата таксономия ([15]), приета чрез изменение на Делегирания регламент на Комисията за определянето на единния електронен формат за отчитане (ЕЕФО) ([16]), а докладът на ръководството за дейността, който включва отчета за устойчивостта, се изготвя във формат XHTML ([17]);

(iv) трябва да бъде обвързан с изразяване на увереност ([18]), което се извършва от одитори за задължителни одити („задължителни одитори“) или независими доставчици на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ), когато е разрешено от държава членка, въз основа на стандарти за изразяване на ограничена увереност ([19]);

(v) докладът на ръководството за дейността, който включва отчета за устойчивостта, ще бъде публикуван в съответствие със съществуващите правила за публикуване на доклада на ръководството за дейността ([20]) заедно със становището за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта ([21]).

([9]) Съгласно определението в член 3, параграфи 1, 2 и 3 от Директивата за счетоводството, изменена с Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията.

([10]) Съгласно определението в член 3, параграф 1 от Директивата за счетоводството, изменена с Делегирана директива (ЕС) 2023/2775 на Комисията.

([11]) Съгласно определението в член 4, параграф 1, точка 44 от Директива 2014/65/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 15 май 2014 г. относно пазарите на финансови инструменти и за изменение на Директива 2002/92/ЕО и на Директива 2011/61/ЕС. Прехвърлимите ценни книжа включват, наред с другото, акции в дружества и други форми на секюритизиран дълг.

([12]) Член 29б от Директивата за счетоводството. Тези ЕСОУ включват както първия набор от независещите от сектора ЕСОУ (които бяха приети с Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията), така и специфичните за сектора ЕСОУ (които трябва да бъдат приети от Комисията до 30 юни 2026 г.).

([13]) Член 19а, параграф 6 от Директивата за счетоводството.

([14]) Член 29в от Директивата за счетоводството.

([15]) „Цифрова таксономия“ представлява набор от правила (които ще бъдат приети чрез изменение на Делегиран регламент 2019/815 на Комисията), в които ще бъде определено как да се маркира информацията в отчета за устойчивостта — който трябва да бъде включен в доклада на ръководството за дейността, изготвен във формат XHTML — за да стане отчетът за устойчивостта машинночетим.

([16]) Делегиран регламент (ЕС) 2018/815 на Комисията от 17 декември 2018 г. за допълнение на Директива 2004/109/ЕО на Европейския парламент и на Съвета чрез регулаторни технически стандарти за определянето на единния електронен формат за отчитане (ОВ L 143, 29.5.2019 г., стр. 1).

([17]) Член 29г от Директивата за счетоводството.

([18]) Член 34 от Директивата за счетоводството.

([19]) Въз основа на член 6а от ДОПУ изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта трябва да се извършва в съответствие със стандартите за изразяване на ограничена увереност, които трябва да бъдат приети от Комисията до 1 октомври 2026 г. (и в момента се разработват). Държавите членки могат да прилагат обаче национални стандарти, процедури или изисквания за изразяване на увереност, доколкото Комисията не е приела стандарт за изразяване на увереност в същата област.

([20]) Изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта, посочени в Директивата за счетоводството, изменена с ДОПУ, не променят съществуващия краен срок за публикуване на доклада на ръководството за дейността, посочен в член 30 от Директивата за счетоводството, т.е. най-късно 12 месеца след датата на баланса.

([21]) Член 30 от Директивата за счетоводството.

Тези изисквания трябва да бъдат спазени въз основа на следния поетапен подход ([22]):

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2024 г.* (т.е. за публикуване през 2025 г.): големите предприятия, които са предприятия от обществен интерес ([23]), които към датите на балансите си надвишават средния брой от 500 наети лица през финансовата година;

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2025 г.* (т.е. за публикуване през 2026 г.): останалите големи предприятия (т.е. големите предприятия, които не са *„дружества, извършващи дейност в обществен интерес, които към датите на балансите си надвишават средния брой от 500 наети лица през финансовата година“*);

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2026 г.* (т.е. за публикуване през 2027 г.):

  — МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС;

  — малки и несложни институции ([24]), при условие че те са или големи предприятия, или МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС;

  — каптивни застрахователни предприятия ([25]) и каптивни презастрахователни предприятия ([26]), при условие че те са или големи предприятия, или МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС.

МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, може да се откажат от тези изисквания до финансовите години, започващи преди 1 януари 2028 г., при условие че посочат накратко в своя доклад на ръководството за дейността защо не е предоставено отчитане във връзка с устойчивостта ([27]).

Предприятието е освободено от задължението да публикува индивидуален отчет за устойчивостта, когато информацията е включена в консолидирания отчет за устойчивостта на предприятието майка, при условие че са изпълнени определени условия по отношение на съдържанието на доклада на ръководството за дейността на освободеното предприятие и публикуването на информация за устойчивостта от предприятието майка ([28]). Големи предприятия с ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС — включително малки и несложни институции, каптивни застрахователни предприятия и каптивни презастрахователни предприятия, включително предприятия от трети държави — не могат да се възползват от това изключение ([29]).

1.2. *Информация за устойчивостта, която трябва да се докладва на консолидирано равнище съгласно член 29а от Директивата за счетоводството (консолидиран отчет за устойчивостта)*

Въз основа на член 29а от Директивата за счетоводството предприятие, уредено от законодателството на държава членка, което е предприятие — майка на голяма група ([30]), трябва да отчита информация за устойчивостта на консолидирано равнище (консолидиран отчет за устойчивостта) относно въздействието на предприятието върху въпросите на устойчивостта и относно това как въпросите на устойчивостта влияят върху развитието, резултатите и състоянието на предприятието.

Консолидираният отчет за устойчивостта трябва да отговаря на същите изисквания, определени за индивидуалния отчет за устойчивостта (параграф 1.1 по-горе, подточки i)—v)) ([31]).

([22]) Член 5, параграф 2, първа алинея от ДОПУ.
([23]) Както са определени в член 2, точка 1 от Директивата за счетоводството.
([24]) Съгласно определението в член 4, параграф 1, точка 145 от Регламент (ЕС) № 575/2013.
([25]) Съгласно определението в член 13, точка 2 от Директива 2009/138/ЕО.
([26]) Съгласно определението в член 13, точка 5 от Директива 2009/138/ЕО.
([27]) Член 19а, параграф 7 от Директивата за счетоводството.
([28]) Тези условия са посочени в член 19а, параграф 9 от Директивата за счетоводството. Вж. също така въпрос 19 от ЧЗВ.
([29]) Член 19а, параграф 10 от Директивата за счетоводството.
([30]) Както е определено в член 3, параграф 7 от Директивата за счетоводството.
([31]) Консолидираният отчет за устойчивостта може да бъде изготвен обаче само чрез ЕСОУ. Предприятията — майки на големи групи, които са МСП с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, не може да използват ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар.

Тези изисквания трябва да бъдат спазени въз основа на следния поетапен подход ([32]):

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2024 г.* (т.е. за оповестяване през 2025 г.): предприятията от обществен интерес, които са предприятия — майки на голяма група, които към датите на балансите си на консолидирана основа надвишават средния брой от 500 наети лица през финансовата година;

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2025 г.* (т.е. за публикуване през 2026 г.): останалите предприятия майки на голяма група (т.е. предприятия — майки на голяма група, които не са „*дружества, извършващи дейност в обществен интерес и/или чиято група към датите на балансите си на консолидирана основа не надвишава средния брой от 500 наети лица през финансовата година*“).

Предприятие майка, което публикува консолидиран отчет за устойчивостта, е освободено от задължението да публикува своя индивидуален отчет за устойчивостта ([33]). Предприятие майка, което е също така дъщерно предприятие, е освободено от задължението да публикува консолидиран отчет за устойчивостта, когато информацията е включена в консолидирания отчет за устойчивостта или консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на друго предприятие майка, при условие че са изпълнени определени условия по отношение на съдържанието на доклада на ръководството за дейността на освободеното предприятие и публикуването на информация за устойчивостта от предприятието майка ([34]). Големите предприятия с ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС — включително малките и несложни институции, каптивните застрахователни предприятия и каптивните презастрахователни предприятия, включително предприятията от трети държави — не може да се възползват от това изключение ([35]).

1.3. *Информация за устойчивостта, която трябва да бъде отчитана на индивидуално равнище (отчет за устойчивостта) или — за предприятията — майки на големи групи — на консолидирано равнище (консолидиран отчет за устойчивостта) съгласно член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността от издателите на прехвърлими ценни книжа, допуснати за търгуване на регулиран пазар в ЕС)*

Въз основа на член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността, който препраща към членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, издателите на прехвърлими ценни книжа, допуснати за търгуване на регулиран пазар на ЕС ([36]) (независимо дали са уредени от законодателството на държава членка или законодателството на трета държава), с изключение на микропредприятията, трябва да включват в своите годишни финансови отчети доклад на ръководството за дейността, който съдържа информация за устойчивостта на индивидуално равнище (отчет за устойчивостта) или — за предприятията — майки на големи групи — на консолидирано равнище (консолидиран отчет за устойчивостта) в съответствие със същите изисквания, посочени в параграф 1.1 по-горе, подточки i)—v). Правилата за публикуване са установените за годишния финансов отчет съгласно член 4 от Директивата за прозрачността ([37]).

Издателите на прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, които са големи предприятия или МСП (с изключение на микропредприятията), или предприятия — майки на големи групи, както са определени в Директивата за счетоводството, също ще трябва да публикуват доклада на ръководството за дейността в съответствие с изискванията, посочени в Директивата за счетоводството и конкретизирани в параграфи 1.1 и 1.2 по-горе. Правилата за освобождаване съгласно член 19а, параграф 8 и член 19а, параграф 9 от Директивата за счетоводството също се прилагат.

Тези изисквания трябва да бъдат спазени въз основа на следния поетапен подход ([38]):

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2024 г. (т.е. за публикуване през 2025 г.):* издателите, които са големи предприятия, надвишаващи към датите на балансите си средния брой от 500 наети лица през финансовата година, както и издателите, които са предприятия — майки на голяма група, към датите на балансите си надвишаващи на консолидирана основа средния брой от 500 наети лица през финансовата година;

([32]) Член 5, параграф 2, първа алинея от Директивата за счетоводството.
([33]) Член 29а, параграф 7 от Директивата за счетоводството.
([34]) Тези условия са посочени в член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството. Вж. също така въпрос 19 от ЧЗВ.
([35]) Член 29а, параграф 9 от Директивата за счетоводството.
([36]) Както е определено в член 2, букви а) и г) от Директивата за прозрачността.
([37]) Изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта, посочени в Директивата за прозрачността, изменена с ДОПУ, не променят съществуващия краен срок за публикуване на годишния финансов отчет (който включва доклада на ръководството за дейността), посочен в член 4, параграф 1 от Директивата за прозрачността, т.е. най-късно 4 месеца след датата на баланса.
([38]) Член 5, параграф 2, трета алинея от Директивата за счетоводството.

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2025 г. (т.е. за публикуване през 2026 г.):* други издатели, които са големи предприятия, както и на други издатели, които са предприятия — майки на голяма група;

— *за финансовите години, започващи на или след 1 януари 2026 г. (т.е. за публикуване през 2027 г.)*:

  — издатели, които са МСП (с изключение на микропредприятията);

  — издатели, определени като малки и несложни институции, при условие че те са или големи предприятия, или МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС; както и

  — издатели, определени като каптивни застрахователни предприятия и каптивни презастрахователни предприятия, при условие че те са или големи предприятия, или МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС.

2. **Изготвяне, изразяване на увереност и публикуване на информацията за устойчивостта, която трябва да бъде отчитана съгласно член 40а от Директивата за счетоводството (отчет за устойчивостта относно някои предприятия от трети държави)**

Въз основа на член 40а от Директивата за счетоводството, когато предприятие от трета държава, което генерира нетен оборот над 150 милиона евро в Съюза (през всяка от последните две последователни финансови години), има дъщерно предприятие в Съюза, за което се прилагат разпоредбите на членове 19а/29а от Директивата за счетоводството, или, при отсъствие на такова дъщерно предприятие, клон в Съюза, който е генерирал нетен оборот над 40 милиона евро (през предходната финансова година), дъщерното предприятие или клонът ще трябва да публикува и да направи достъпна информацията за устойчивостта на равнище група на предприятието майка от трета държава.

Този отчет за устойчивостта, който трябва да бъде предоставен съгласно член 40а от Директивата за счетоводството, има ограничено съдържание в сравнение с отчета за устойчивостта, който трябва да бъде предоставен съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството. Определена информация, която се изисква в отчета за устойчивостта по членове 19а и 29а , не се изисква в отчета за устойчивостта по член 40а, по-специално информация за гъвкавостта, възможностите и рисковете, тъй като намерението преди всичко е в отчета за устойчивостта по член 40а да се разглеждат основно въздействията върху устойчивостта ([39]).

Отчетът за устойчивостта по член 40а трябва да отговаря на следните изисквания:

— той трябва да бъде изготвен в съответствие с ЕСОУ за определени предприятия от трети държави, приети чрез делегирани актове на Комисията ([40]);

— той трябва да бъде обвързан с изразяване на увереност ([41]);

— той трябва да бъде публикуван от съответните дъщерни дружества или клонове, установени или разположени в Съюза, заедно със становището за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта ([42]).

Ако предприятието майка от трета държава изготвя отчета за устойчивостта в съответствие с ЕСОУ (вместо с ЕСОУ за някои предприятия от трети държави), от дъщерното дружество или клона не се изисква да изготвя отчета за устойчивостта в съответствие с ЕСОУ за някои предприятия от трети държави. В този случай ще се прилагат освобожданията по член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8.

Тези изисквания трябва да се спазват за всяка финансова година, започваща на или след 1 януари 2028 г ([43]).

([39]) Член 40а, параграф 1 от Директивата за счетоводството: „[…] *отчет за устойчивостта, обхващащ информацията, посочена в член 29а, параграф 2, буква а), подточки iii)—vi), букви б)—д) и когато е целесъобразно, буква ж)*“.

([40]) Член 40а, параграф 2, първа алинея и член 40б от Директивата за счетоводството. Срокът, в който Комисията трябва да приеме ЕСОУ за някои предприятия от трети държави, беше отложен за 30 юни 2026 г. с Директива (ЕС) 2024/1306 на Европейския парламент и на Съвета от 29 април 2024 г. за изменение на Директива 2013/34/ЕС по отношение на сроковете за приемане на стандарти за отчитане във връзка с устойчивостта за някои сектори и за някои предприятия от трети държави (ОВ L, 2024/1306, 8.5.2024 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2024/1306/oj).

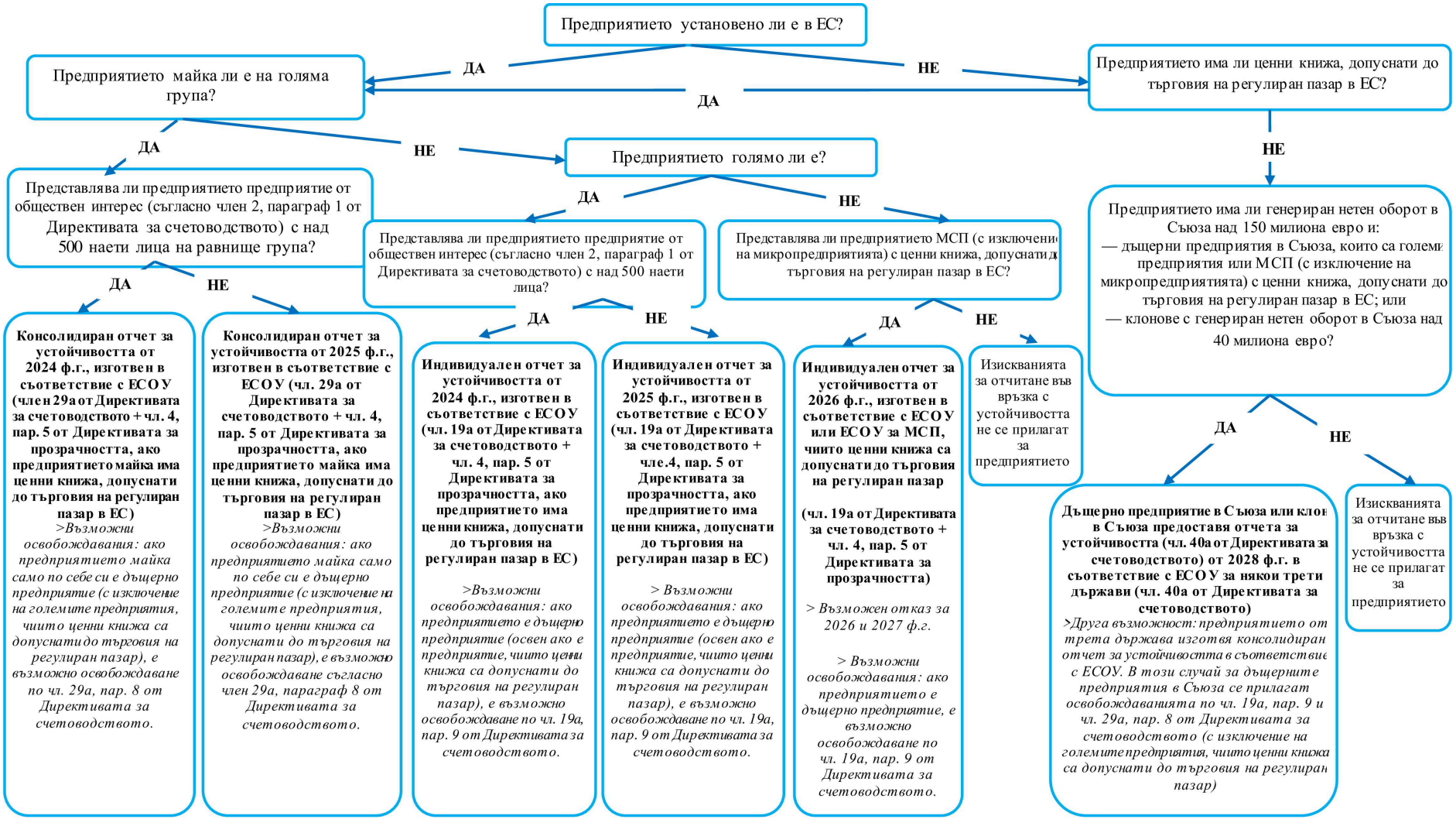
([41]) Член 40а, параграф 3 от Директивата за счетоводството.

([42]) Член 40г от Директивата за счетоводството.

([43]) Член 5, параграф 2, втора алинея от ДОПУ: „*Държавите членки прилагат разпоредбите, необходими за спазване на член 1, точка 14, за финансовите години, започващи на 1 януари 2028 г. или след тази дата.*“

Диаграма за определяне на приложимите изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта за всеки вид предприятие и конкретната дата на прилагане

На диаграмата по-долу е илюстриран процесът за определяне дали за дадено дружество се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта и от коя финансова година.



- **Микропредприятия (член 3, параграф 1 от Директивата за счетоводството)** = предприятия, които към датите на балансите си не надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя: а) балансова стойност на активите (балансово число): 450 000 EUR; б) нетен оборот: 900 000 EUR; в) среден брой на наетите лица през финансовата година: 10.
- **МСП (член 3, параграфи 1, 2 и 3 от Директивата за счетоводството)** = предприятия, които към датите на балансите си не надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя: а) балансова стойност на активите: 25 000 000 EUR; б) нетен оборот: 50 000 000 EUR; в) среден брой на наетите лица през финансовата година: 250.
- **Големи предприятия (член 3, параграф 4 от Директивата за счетоводството)** = предприятия, които към датите на балансите си надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя: а) балансова стойност на активите: 25 000 000 EUR; б) нетен оборот: 50 000 000 EUR; в) среден брой на наетите лица през финансовата година: 250.
- **Големи групи (член 3, параграф 7 от Директивата за счетоводството)** = групи, които се състоят от предприятие майка и подлежащи на консолидация дъщерни предприятия и които към датата на баланса на предприятието майка на консолидирана база надхвърлят праговете по най-малко два от следните три показателя: а) балансова стойност на активите: 25 000 000 EUR; б) нетен оборот: 50 000 000 EUR; в) среден брой на наетите лица през финансовата година: 250.

График за прилагане на изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта

В таблицата по-долу са посочени различните дати на прилагане за различните видове предприятия, за които се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта.

	2024 финансова година (ф.г.) (отчитане през 2025 г.)	**2025 ф.г. (отчитане през 2026 г.)**	**2026 ф.г. (отчитане през 2027 г.)**	**2027 ф.г. (отчитане през 2028 г.)**	**2028 ф.г. (отчитане през 2029 г.)**
Големи предприятия, които са предприятия от обществен интерес (включително издатели от трети държави) > среден брой 500 наети лица през финансовата година	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**
Предприятия от обществен интерес (включително издатели от трета държава), които са предприятия — майки на голяма група > среден брой 500 наети лица на консолидирана база през финансовата година	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**
Големи предприятия (включително издатели от трети държави), които не са *„предприятия от обществен интерес > среден брой 500 наети лица през финансовата година“*	Не се прилага.	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**
Предприятия — майки на голяма група (включително издатели от трети държави), които не са *„предприятия от обществен интерес > среден брой 500 наети лица на консолидирана база през финансовата година“*	Не се прилага.	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**	**Консолидиран отчет за устойчивостта (ЕСОУ)**
МСП, малки и несложни институции, каптивни (пре)застрахователни предприятия (включително издатели от трети държави), чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар	Не се прилага.	Не се прилага.	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ или ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар)** (*)	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ или ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар)** (*)	**Индивидуален отчет за устойчивостта (ЕСОУ или ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар)**
Дъщерни предприятия по ДОПУ (или, при отсъствие на такива, клонове в ЕС с нетен оборот в Съюза > 40 милиона евро) на предприятия от трети държави, чиито ценни книжа не са допуснати до търговия на регулиран пазар, с нетен оборот в Съюза > 150 милиона евро	Не се прилага.	Не се прилага.	Не се прилага.	Не се прилага.	**Отчет за устойчивостта (ЕСОУ за някои предприятия от трети държави или ЕСОУ)**

(*) възможност за право на отказ

ИЗИСКВАНИЯ ЗА ОДИТОРИТЕ ЗА ЗАДЪЛЖИТЕЛНИ ОДИТИ И НЕЗАВИСИМИТЕ ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ (НДУИУ)

1. **Изразяване на увереност относно информацията за устойчивостта, която трябва да бъде отчитана съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството (отчет за устойчивостта)**

Съгласно член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от Директивата за счетоводството всяко предприятие, за което се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, трябва да получи становище за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта, включен в неговия доклад на ръководството за дейността ([44]).

От първата година на прилагане на изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта това становище за изразяване на увереност трябва да се издава въз основа на ангажимент за изразяване на ограничена увереност по отношение на съответствието на отчета за устойчивостта със следните изисквания ([45]):

— изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта, предвидени в Директивата за счетоводството (включително съответствието на отчитането във връзка с устойчивостта с ЕСОУ, прието съгласно членове 29б/29в от Директивата за счетоводството, процесът, проведен от предприятието, по разграничаване на информацията, отчитана съгласно тези ЕСОУ, и съответствието с изискването за маркиране на отчитането във връзка с устойчивостта в съответствие с член 29г от Директивата за счетоводството); както и

— изискванията за отчетност, предвидени в член 8 от Регламента за таксономията.

Комисията е оправомощена въз основа на член 26а от Директивата за одита да приеме до 1 октомври 2026 г. стандарти за изразяване на ограничена увереност относно устойчивостта ([46]).

Комисията е оправомощена да приема стандарти за изразяване на разумна увереност относно устойчивостта до 1 октомври 2028 г. след оценка, за да се определи дали разумната увереност е осъществима за одиторите и предприятията ([47]).

До приемането от страна на Комисията на стандарти за изразяване на увереност държавите членки могат да прилагат национални стандарти, процедури или изисквания за изразяване на увереност в същата област ([48]).

Въз основа на член 34 от Директивата за счетоводството становището относно отчитането във връзка с устойчивостта може да бъде предоставено от следните категории доставчици на услуги за изразяване на увереност:

— одитора за задължителни одити, който извършва одит на финансовите отчети на съответното предприятие ([49]);

([44]) Член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от Директивата за счетоводството: „*Задължителният(ите) одитор(и) или одиторско(и) дружество(а) също така:* […] *аа) когато е целесъобразно, изразяват становище въз основа на ангажимент за изразяване на ограничена увереност относно съответствието на отчитането във връзка с устойчивостта с изискванията на настоящата директива* […]“.

([45]) Член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от Директивата за счетоводството: „*Задължителният(ите) одитор(и) или одиторско(и) дружество(а) също така:* […] *аа) когато е целесъобразно, изразяват становище въз основа на ангажимент за изразяване на ограничена увереност относно съответствието на отчитането във връзка с устойчивостта с изискванията на настоящата директива, включително относно съответствието на отчитането във връзка с устойчивостта със стандартите за отчитане във връзка с устойчивостта, приети съгласно член 29б или член 29в, относно извършвания от предприятието процес по идентифициране на отчитаната информация в съответствие с тези стандарти за отчитане във връзка с устойчивостта, относно съответствието с изискването за маркиране на отчитането за устойчивостта в съответствие с член 29г, както и относно съответствието с изискванията за отчитане съгласно член 8 от Регламент (ЕС) 2020/852;* […]“

([46]) Член 26а, параграфи 1 и 3, първа алинея от Директивата за одита: „*Държавите членки изискват задължителните одитори и одиторските дружества да извършват изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта в съответствие със стандартите за изразяване на увереност, приети от Комисията* […]. *Комисията приема, не по-късно от 1 октомври 2026 г., делегирани актове […], за да предвиди стандарти за изразяване на ограничена увереност, с цел определяне на процедурите, които да бъдат извършвани от одитора (одиторите) и одиторското дружество (одиторските дружества), въз основа на които те ще направят своите заключения по отношение на изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, включително планирането на ангажимента, анализа и отговора на рисковете, както и вида на заключенията, които ще бъдат включени в доклада за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта или когато е приложимо, в одиторския доклад.* […]“.

([47]) Член 26а, параграф 3, втора алинея от Директивата за одита: „*Не по-късно от 1 октомври 2028 г. Комисията приема делегирани актове* […], *за да предвиди стандарти за изразяване на разумна увереност, след оценка, за да определи дали разумните гаранции са осъществими за одиторите и предприятията. Като се вземат предвид резултатите от тази оценка и следователно, ако е целесъобразно, в тези делегирани актове се определя датата, от която становището, посочено в член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа), трябва да се основава на ангажимент за изразяване на разумна увереност, който се основава на тези стандарти за изразяване на разумна увереност.*“.

([48]) Член 26а, параграф 2, първа алинея от Директивата за одита: „*Държавите членки могат да прилагат национални стандарти, процедури или изисквания за изразяване на увереност, доколкото Комисията не е приела стандарт за изразяване на увереност в същата област.*“.

([49]) Член 34, параграф 1, първа алинея от Директивата за счетоводството: „*Държавите членки гарантират, че финансовите отчети на предприятията, извършващи дейност в обществен интерес, както и на средните и големите предприятия, се одитират от един или повече одитори за задължителни одити или одиторски дружества, одобрени от държавите-членки да извършват задължителни одити въз основа на Директива 2006/43/ЕО.*“

— одитор за задължителни одити, различен от този, който извършва одит на финансовите отчети (когато е разрешено от дадена държава членка) ([50]);

— независим доставчик на услуги за изразяване на увереност — НДУИУ (когато е разрешено от дадена държава членка) ([51]).

Ако държава членка реши да позволи на НДУИУ да предостави становището за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, тя също така позволява на одитор за задължителни одити, различен от този, който извършва задължителния одит на финансовите отчети, да направи това ([52]).

2. **Изразяване на увереност относно информацията за устойчивостта, която трябва да бъде отчитана съгласно член 40а от Директивата за счетоводството (отчет за устойчивостта за някои предприятия от трети държави)**

Съгласно член 40а, параграф 3, първа алинея от Директивата за счетоводството дъщерните дружества или клоновете, за които се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно член 40а от Директивата за счетоводството, трябва да получат становище за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта ([53]). Предприятието майка от трета държава, отговаря за предоставянето на становище за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта на съответното дъщерно дружество или клон ([54]).

Това становище за изразяване на увереност трябва да се отнася за съответствието на този отчет за устойчивостта със съответните изисквания, посочени в Директивата за счетоводството, включително съответствието на отчета за устойчивостта с ЕСОУ, приети съгласно член 40б от Директивата за счетоводството.

Това становище за изразяване на увереност трябва да бъде предоставено от едно или повече лица или дружества, разполагащи с правомощие да дават становище за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта съгласно националното право на предприятието от трета държава или на държава членка ([55]).

3. **Доставчици на услуги за изразяване на увереност: условия за предоставяне на услуги за изразяване на увереност относно устойчивостта**

Когато одитор за задължителни одити или одиторско дружество, одобрени да извършват одит на финансови отчети в държава членка, желаят да бъдат одобрени да предоставят услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, те ще трябва да спазват националните мерки за транспониране на съответните изисквания, посочени в Директивата за одита по отношение на изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.

Тези изисквания обхващат по-специално образователните квалификации, изпитите за професионална компетентност, проверките на теоретичните знания, практическото и продължаващото обучение. Спазването на тези изисквания не е задължително, когато одиторът за задължителни одити или одиторското дружество не предоставя услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.

Задължителните одитори, одобрени преди 1 януари 2026 г. — които са били одобрени преди 1 януари 2024 г. или които на 1 януари 2024 г. са били в процес на одобрение — които също искат да извършват изразяване на увереност, не са длъжни да спазват тези изисквания, но все пак трябва да придобият необходимите знания чрез продължаващо обучение ([56]).

([50]) Член 34, параграф 3 от Директивата за счетоводството: *„Държавите членки могат да позволят на задължителен одитор или одиторско дружество, различни от тези, които извършват задължителния одит на финансовите отчети, да изразят становището, посочено в параграф 1, втора алинея, буква аа).“*

([51]) Член 34, параграф 4, първа алинея от Директивата за счетоводството: „[…] *Държавите членки могат да разрешат на независим доставчик на [услуги за изразяване на увереност], установен на тяхна територия, да изрази становището, посочено в параграф 1, втора алинея, буква аа)* […].“

([52]) Член 34, параграф 4, шеста алинея от Директивата за счетоводството: *„Ако съгласно параграф първа алинея държава членка реши да позволи на независим доставчик на [услуги за изразяване на увереност] да изрази становището, посочено в параграф 1, втора алинея, буква аа), тя също така позволява на задължителен одитор, различен от този, извършващ задължителния одит на финансовите отчети, да направи това, както е предвидено в параграф 3.“*

([53]) Член 40а, параграф 3, първа алинея от Директивата за счетоводството: *„Държавите членки изискват отчетът за устойчивостта, посочен в параграф 1, да се публикува заедно със становище за изразяване на увереност […]“.*

([54]) Член 40а, параграф 3, втора алинея от Директивата за счетоводството: *„В случай че предприятието от трета държава не предостави становището за изразяване на увереност в съответствие с първа алинея, дъщерното предприятие или клонът издава декларация, в която посочва, че предприятието от трета държава не е предоставило необходимото становище за изразяване на увереност.“*

([55]) Член 40а, параграф 3, първа алинея от Директивата за счетоводството: *„Държавите членки изискват отчетът за устойчивостта, посочен в параграф 1, да се публикува заедно със становище за изразяване на увереност, предоставено от едно или повече лица или дружества, разполагащи с правомощие да дават становище за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта съгласно националното право на предприятието от трета държава или на държава членка.“.*

([56]) Член 14а от Директивата за одита.

Независимите доставчици на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ) може да предоставят услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, когато това е разрешено от държава членка ([57]) и при следните условия:

— НДУИУ е акредитиран да предоставя услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта в съответствие с Регламент (ЕО) № 765/2008 ([58]) ([59]); както и

— НДУИУ отговаря на изисквания, равностойни на определените в Директивата за одита за задължителните одитори в Съюза за предоставяне на услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта ([60]). Тези изисквания се отнасят по-специално за: а) обучението и изпитите; б) продължаващото обучение; в) системата за осигуряване на качеството; г) професионалната етика, независимостта, обективността, поверителността и професионалната тайна; д) назначаването и освобождаването от длъжност; е) разследванията и санкциите; ж) организацията на работата на независимия доставчик на услуги за изразяване на увереност, по-специално по отношение на наличието на достатъчно ресурси и персонал и поддържането на сметките и досиетата на клиентите; както и з) докладването за нередности.

От 6 януари 2027 г. държава членка, която разрешава на НДУИУ да извършват услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на нейна територия, разрешава и на НДУИУ, установени в други държави членки, да извършват услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на нейна територия ([61]).

Одиторите и одиторските дружества от трети държави, които предоставят услуги за изразяване на увереност относно устойчивостта на предприятия, установени в трета държава, с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС на държава членка, трябва да бъдат регистрирани в съответната държава членка ([62]).

РАЗДЕЛ III

ЧЗВ ОТНОСНО ИНФОРМАЦИЯТА ЗА УСТОЙЧИВОСТТА, КОЯТО ТРЯБВА ДА СЕ ДОКЛАДВА СЪГЛАСНО ЧЛЕНОВЕ 19А/29А ОТ ДИРЕКТИВАТА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО (ИНДИВИДУАЛЕН И КОНСОЛИДИРАН ОТЧЕТ ЗА УСТОЙЧИВОСТТА)

ОБХВАТ И ДАТИ ЗА ПРИЛАГАНЕ

1) **Въз основа на коя финансова година се определя кога дадено предприятие попада в определена категория предприятия според размера: финансовата година на отчетната година или финансовата година преди отчетната година?**

([57]) Член 34, параграф 4, първа алинея от Директивата за счетоводството.

([58]) Регламент (ЕО) № 765/2008 на Европейския парламент и на Съвета от 9 юли 2008 г. за определяне на изискванията за акредитация и надзор на пазара във връзка с предлагането на пазара на продукти и за отмяна на Регламент (ЕИО) № 339/93 (ОВ L 218, 13.8.2008 г., стр. 30).

([59]) Член 2, точка 20 от Директивата за счетоводството: *„независим доставчик на [услуги за изразяване на увереност]“ означава орган за оценяване на съответствието, акредитиран в съответствие с Регламент (ЕО) № 765/2008 на Европейския парламент и на Съвета за конкретната дейност по оценяване на съответствието, посочена в член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от настоящата директива.*“

([60]) Член 34, параграф 4, първа алинея от Директивата за счетоводството: *„Държавите членки могат да разрешат на независим доставчик на [услуги за изразяване на увереност], установен на тяхна територия, да изрази становището, посочено в параграф 1, втора алинея, буква аа), при условие че този независим доставчик на [услуги за изразяване на увереност] подлежи на изисквания, които са еквивалентни на тези, установени в Директива 2006/43/ЕО по отношение на изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, както е определено в член 2, точка 22 от посочената директива, и по-специално на изискванията относно: а) обучението и изпитите, за да се гарантира, че независимите доставчици на [услуги за изразяване на увереност] ще придобият необходимите експертни познания по отношение на отчитането във връзка с устойчивостта и изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта; б) продължаващото обучение; в) системата за гарантиране на качеството; г) професионалната етика, независимостта, обективността, поверителността и професионалната тайна; д) назначаването и освобождаването от длъжност; е) разследванията и санкциите; ж) организацията на работата на независимия доставчик на [услуги за изразяване на увереност], по-специално по отношение на наличието на достатъчно ресурси и персонал и поддържането на сметките и досиетата на клиентите; както и з) докладването за нередности.*

([61]) Член 34, параграф 5, първа алинея от Директивата за счетоводството: *„Считано от 6 януари 2027 г. държава членка, която е упражнила правото на избор, предвидено в параграф 4 (наричана по-нататък „приемаща държава членка“), позволява на независими доставчици на [услуги за изразяване на увереност], установени в държава членка, различна от приемащата държава членка (наричана по-нататък „държавата членка по произход“), да извършват изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.*“

([62]) Член 45 от Директивата за одита.

Правилата за определяне на размера на дадено предприятие за целите на отчитането във връзка с устойчивостта се основават на съществуващите правила за целите на финансовото отчитане, приложими към предприятието въз основа на държавата членка, в която се намира седалището му ([63]). Тези правила са определени в националните мерки за транспониране на съществуващата досега Директива за счетоводството.

2) **Ако дадено предприятие се развие в течение на дадена финансова година, така че да отговаря на критериите за включване в различна категория предприятия, трябва ли да започне да отчита информация за устойчивостта съгласно правилата, които се прилагат за тази нова категория за същата финансова година или само след като критериите са изпълнени за две последователни финансови години?**

Правилата за определяне на категорията на дадено предприятие според размера за целите на отчитането във връзка с устойчивостта, когато това предприятие се развива в течение на дадена финансова година, се основават на съществуващите правила за целите на финансовото отчитане (вж. също въпрос 1 от ЧЗВ). Тези правила са определени в националните мерки за транспониране на съществуващата досега Директива за счетоводството.

3) **Как се изчислява средният брой наети лица за целите на категоризирането на предприятията съгласно Директивата за счетоводството?**

В законодателството на Съюза не е регулирано изчисляването на средния брой наети лица за целите на категоризирането на предприятията съгласно Директивата за счетоводството. Възможно е обаче държавите членки да са приели национални правила или да са предоставили насоки по този въпрос. При липса на национални правила или насоки предприятията могат да използват член 5 от Препоръката на Комисията от 6 май 2003 г. относно определението за микро-, малки и средни предприятия ([64]) като насоки за измерване на числеността на персонала вместо средния брой наети лица: „[…]*Числеността на персонала съответства на броя годишни работни единици (ГРЕ), т.е. на броя лица, които са работили на пълен работен ден във въпросното предприятие или от негово име през цялата разглеждана референтна година. Работата на лица, които не са работили целогодишно, на такива, които са работили на непълен работен ден (независимо от продължителността), както и на сезонните работници, се отчита като процент от ГРЕ. Персоналът се състои от: а) работници и служители; б) лица, работещи за предприятието, подчинени на него и считани за служители съгласно националното законодателство; в) собственици, изпълняващи управителни функции; г) партньори, участващи в редовната дейност на предприятието и ползващи се с финансови облаги от предприятието. Персоналът не обхваща стажантите или учащите, преминаващи професионално обучение по договор за обучение или за професионално обучение. Продължителността на отпуска по майчинство или за отглеждане на дете не се включва.*“

4) **Задължени ли са МСП без прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, да отчитат информация за устойчивостта съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството?**

МСП без прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, не са длъжни да отчитат информация за устойчивостта на индивидуално равнище съгласно член 19а от Директивата за счетоводството (индивидуален отчет за устойчивостта). От тях обаче се изисква да отчитат информация за устойчивостта на консолидирано равнище съгласно член 29а от Директивата за счетоводството (консолидиран отчет за устойчивостта), ако са предприятия — майки на голяма група ([65]). Член 29а от Директивата за счетоводството се прилага независимо от размера на предприятието майка.

5) **Задължени ли са кредитните институции и застрахователните предприятия да отчитат информация за устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, независимо от тяхната правна форма?**

([63]) В случай на предприятия с ценни книжа, допуснати до търговия, приложимите правила за финансово отчитане са тези на държавата членка по произход, както е определено в член 2, параграф 1, буква и) от Директивата за прозрачността (т.е. държавата членка, в която предприятието има своя седалище или една от държавите членки, в които ценните книжа на предприятието са допуснати до търговия на регулиран пазар на ЕС).

([64]) Препоръка на Комисията от 6 май 2003 г. относно определението за микро-, малки и средни предприятия (ОВ L 124, 20.5.2003 г., стр. 36).

([65]) Както е определено в член 3, параграф 7 от Директивата за счетоводството.

Да. Съгласно член 1, параграф 3 от Директивата за счетоводството, кредитните институции ([66]) и застрахователните предприятия ([67]), включително кооперациите и взаимоспомагателните дружества, са включени в обхвата на член 19а от Директивата за счетоводството (индивидуален отчет за устойчивостта), независимо от правната им форма, ако са големи предприятия или МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС. Те също са включени в обхвата на член 29а от Директивата за счетоводството (консолидиран отчет за устойчивостта), независимо от правната им форма, когато са предприятие — майка на голяма група.

Съгласно член 1, параграф 3, буква б), второ изречение от Директивата за счетоводството държавите членки може да изберат да не прилагат, изцяло или частично, изискванията за отчитане на устойчивостта към определени кредитни институции ([68]).

6) **Задължени ли са финансовите институции — различни от застрахователните предприятия и кредитните институции — да отчитат информация за устойчивостта съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството?**

Да. Финансовите институции – различни от застрахователните предприятия и кредитните институции – са включени в обхвата на членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, когато отговарят и на двете от следните изисквания:

— Те са предприятия, учредени като предприятия от вида, посочен в приложение I или II на Директивата за счетоводството ([69]);

— те са или големи предприятия, или МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС (член 19а от Директивата за счетоводството) и/или предприятия — майки на голяма група (член 29а от Директивата за счетоводството).

7) **Ако малка и несложна институция е задължена понастоящем да отчита нефинансова информация съгласно Директива 2014/95/ЕС (Директива относно оповестяването на нефинансова информация (ДОНФИ), трябва ли тя да продължи да отчита нефинансова информация в съответствие с разпоредбите на ДОНФИ докато режимът на ДОПУ не започне да се прилага за малките и несложни институции (т.е. от финансовите години, започващи на или след 1 януари 2026 г.)?**

Да. Въз основа на член 5, параграф 2 от ДОПУ малка и несложна институция, която е голямо предприятие или МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, ще бъде задължена да докладва информация за устойчивостта в съответствие с ЕСОУ (или, като алтернатива, с ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар), считано от 2026 ф.г. Следователно малка и несложна институция, която понастоящем е длъжна да отчита нефинансова информация съгласно член 19а от Директивата за счетоводството, въведена с Директива 2014/95/ЕС (НФРД) ([70]) (т.е. защото освен че е кредитна институция , тя е също така голямо предприятие, което към датите на баланса надвишава критерия за среден брой от 500 служители през финансовата година), ще трябва да продължи отчитането съгласно режима на ДОНФИ, докато режимът на ДОПУ стане приложим за малките и несложни институции (т.е. от 2026 ф.г.).

8) **Ако малка и несложна институция е предприятие — майка на голяма група, възможно ли е такава институция да се възползва от дерогацията по член 19а, параграф 6 от Директивата за счетоводството и да изготвя отчитане във връзка с устойчивостта в съответствие с ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар?**

([66]) Както е определено в член 4, параграф 1, точка 1 от Регламент (ЕС) № 575/2013 на Европейския парламент и на Съвета.

([67]) По смисъла на член 2, параграф 1 от Директива 91/674/ЕИО на Съвета.

([68]) Член 1, параграф 3, буква б), второ изречение от Директивата за счетоводството: „*Държавите членки могат да изберат да не прилагат мерките за координиране, посочени в първа алинея от настоящия параграф, по отношение на предприятията, изброени в член 2, параграф 5, точки 2—23 от Директива 2013/36/ЕС на Европейския парламент и на Съвета.*“

([69]) Член 1, параграф 1 от Директивата за счетоводството: „1. *Мерките за координиране, предвидени от настоящата директива, се прилагат по отношение на законовите, подзаконовите и административните разпоредби на държавите-членки, свързани с видовете предприятия, изброени: а) в приложение I; б) в приложение II, където всички преки или непреки съдружници в предприятието, които по принцип са с неограничена отговорност, всъщност са с ограничена отговорност, тъй като тези съдружници са в предприятия, които: i) са от видовете, изброени в приложение I; или ii) не са уредени от законодателството на държава членка, но които имат правна форма, съпоставима с тази на предприятията, изброени в приложение I.* […]“.

([70]) Директива 2014/95/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 22 октомври 2014 г. за изменение на Директива 2013/34/ЕС по отношение на оповестяването на нефинансова информация и на информация за многообразието от страна на някои големи предприятия и групи (ОВ L 330, 15.11.2014 г., стр. 1).

Ако дадено предприятие (независимо от размера или конкретния вид, напр. включително малки и несложни институции) е предприятие — майка на голяма група, то трябва да публикува консолидиран отчет за устойчивостта съгласно член 29а от Директивата за счетоводството, изготвен в съответствие с ЕСОУ. Възможността за използване на ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, в съответствие с член 19а, параграф 6 от Директивата за счетоводството се прилага само за МСП (с изключение на микропредприятията), чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, и за малки и несложни институции, каптивни застрахователни предприятия или каптивни презастрахователни предприятия (при условие че те са или големи предприятия, или МСП — с изключение на микропредприятия — чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, за изготвяне на индивидуалния им отчет за устойчивостта. Вж. също така въпрос 10 от ЧЗВ.

9) **Ако малка и несложна институция е предприятие — майка на голяма група, кога трябва да започне тя да отчита информация за устойчивостта?**

Ако малка и несложна институция е предприятие — майка на голяма група, тя трябва да публикува консолидирано отчитане във връзка с устойчивостта, като използва ЕСОУ от 2024 ф.г. (ако малката и несложна институция е предприятие от обществен интерес, което към датата на баланса си на консолидирана основа надвишава средния брой от 500 наети лица през финансовата година) или от 2025 ф.г. (във всички останали случаи).

10) **Ако малка и несложна институция е предприятие — майка на голяма група, но не е задължена да издава консолидирани финансови отчети, тъй като всичките ѝ дъщерни предприятия са несъществени, продължава ли да бъде задължена да изготви и публикува консолидиран отчет за устойчивостта?**

Не. Член 29а от Директивата за счетоводството се прилага за предприятията — майки на големи групи. Въпреки това, ако предприятие майка от голяма група е освободено от изготвянето и публикуването на консолидирани финансови отчети въз основа на член 23, параграф 10 от Директивата за счетоводството (т.е. тъй като има само дъщерни предприятия, които са несъществени, както на индивидуално, така и на колективно равнище, или тъй като всички от дъщерните му предприятия могат да бъдат изключени от консолидиране по силата на член 23, параграф 9 от Директивата за счетоводството), от това предприятие майка не се изисква да изготви и публикува консолидиран отчет за устойчивостта. Въпреки това, доколкото такова предприятие майка представлява само по себе си голямо предприятие, както е определено в член 3, параграф 4 от Директивата за счетоводството, и следователно би попаднало в обхвата на член 19а от Директивата за счетоводството, то трябва да изготви и публикува индивидуален отчет за устойчивостта в съответствие с член 19а от Директивата за счетоводството. В този индивидуален отчет за устойчивостта то трябва да вземе предвид дъщерните си предприятия, когато докладва за своята верига на стойността в съответствие с ЕСОУ.

11) **Задължени ли са предприятията за колективно инвестиране в прехвърлими ценни книжа (ПКИПЦК) и алтернативните инвестиционни фондове (АИФ) да отчитат информация за устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството?**

Не. Въз основа на член 1, параграф 4 от Директивата за счетоводството ПКИПЦК и АИФ са освободени от отчитане на информация за устойчивостта съгласно Директивата за счетоводството, дори ако тези финансови продукти са в обхвата на Директивата за счетоводството ([71]).

12) **Задължени ли са предприятията, които управляват колективно инвестиране в прехвърлими ценни книжа (ПКИПЦК), и алтернативните инвестиционни фондове (АИФ) да отчитат информация за устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството?**

Целта на член 1, параграф 4 от Директивата за счетоводството е ПКИПЦК и АИФ да бъдат изключени от изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството.

Въпреки това предприятията, които управляват ПКИПЦК и АИФ, биха попаднали в обхвата на задълженията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, ако отговарят на условията за правна форма съгласно член 1, параграф 1 от Директивата за счетоводството и на критериите за размер на предприятието съгласно членове 19а и 29а от същата директива.

([71]) Член 1, параграф 4 от Директивата за счетоводството: „*Мерките за координиране, предписани в членове 19а, 29а и 29г, не се прилагат за финансовите продукти, изброени в член 2, точка 12, букви б)* [т.е. ПКИПЦК] *и е)* [т.е. АИФ] *от Регламент (ЕС) 2019/2088 на Европейския парламент и на Съвета* [т.е. РОИФУР]“.

13) **Задължени ли са борсово търгуваните фондове (борсово търгувани ИФ) и инвестиционните тръстове за недвижими имоти (ИТНИ) да отчитат информация за устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството?**

По отношение на борсово търгуваните ИФ, тъй като тези финансови продукти са установени като колективно инвестиране в прехвърлими ценни книжа (ПКИПЦК) или алтернативни инвестиционни фондове (АИФ), се прилага същото изключение, приложимо за ПКИПЦК и АИФ (вж. въпрос 11 от ЧЗВ). Същото изключение, приложимо за АИФ, се прилага по отношение на ИТНИ, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, доколкото те отговарят на условията на член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/61/ЕС ([72]), за да бъдат определени като АИФ (вж. въпрос 11 от ЧЗВ).

14) **Пенсионните фондове задължени ли са да отчитат информация за устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството?**

Ако пенсионен фонд е учреден като предприятие от видовете, посочени в приложение I или II към Директивата за счетоводството ([73]), и попада в обхвата на членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, той ще трябва да включи отчет за устойчивостта в своя доклад на ръководството за дейността. За разлика от колективното инвестиране в прехвърлими ценни книжа (ПКИПЦК) или алтернативните инвестиционни фондове (АИФ), пенсионните фондове не са обхванати от изключението от изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта, посочени в член 1, параграф 4 от Директивата за счетоводството.

15) **Отчетът за устойчивостта, публикуван в доклада на ръководството за дейността от издател на прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, счита ли се за „регулирана информация“ съгласно член 2, параграф 1, буква к) от Директивата за прозрачността?**

Да. В член 2, параграф 1, буква к) от Директивата за прозрачността регулираната информация се определя, наред с другото, като *„цялата информация, която издателят или друго лице, което е кандидатствало за допускане на ценни книжа за търгуване на регулиран пазар без съгласието на издателя, трябва да обяви съгласно настоящата директива* [т.е. Директивата за прозрачността] […]“. В член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността от издателите се изисква да оповестят отчет за устойчивостта, който трябва да се счита следователно за „регулирана информация“.

16) **Кои дружества могат да се откажат от задължението да докладват информация за устойчивостта за финансовите години, започващи преди 1 януари 2028 г. съгласно член 19а, параграф 7 от Директивата за счетоводството?**

Въз основа на член 19а, параграф 7 от Директивата за счетоводството МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, могат да решат да не отчитат информация за устойчивостта съгласно член 19а от Директивата за счетоводството за финансовите години, започващи преди 1 януари 2028 г. (напр. за финансови години 2026 и 2027). В такива случаи МСП въпреки това посочва накратко в своя доклад на ръководството за дейността защо не е било предоставено отчитане във връзка с устойчивостта.

Този отказ се прилага и за малки и несложни институции, както и за каптивни застрахователни и презастрахователни предприятия, при условие че те са МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС.

ПРАВИЛА ЗА ОСВОБОЖДАВАНЕ

17) **Ако предприятие майка отчита информация за устойчивостта на консолидирано равнище съгласно член 29а от Директивата за счетоводството (консолидиран отчет за устойчивостта), трябва ли да отчита информация относно ключови показатели за изпълнението в съответствие с член 19, параграф 1, трета алинея от Директивата за счетоводството в своя консолидиран доклад на ръководството за дейността?**

([72]) Директива 2011/61/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 8 юни 2011 г. относно лицата, управляващи алтернативни инвестиционни фондове, и за изменение на директиви 2003/41/ЕО и 2009/65/ЕО и на регламенти (ЕО) № 1060/2009 и (ЕС) № 1095/2010 (ОВ L 174, 1.7.2011 г., стр. 1).

([73]) Член 1, параграф 1 от Директивата за счетоводството.

Не. В член 19, параграф 1, трета алинея от Директивата за счетоводството ([74]), в който се регулира индивидуалният доклад на ръководството за дейността, се изисква разкриване на информация относно ключови показатели за изпълнението в индивидуалния доклад на ръководството за дейността. В член 29, параграф 1 от Директивата за счетоводството ([75]), в който се регулира консолидираният доклад на ръководството за дейността, се изисква консолидираният доклад на ръководството за дейността да съдържа най-малко информацията, изисквана в членове 19 и 20 от Директивата за счетоводството. Тъй като в член 29а, параграф 7 от Директивата за счетоводството ([76]) предприятията се освобождават от разкриването на информация относно ключови показатели за изпълнението в контекста на индивидуалния им доклад на ръководството за дейността (съгласно изискванията в член 19, параграф 1, трета алинея от Директивата за счетоводството), когато те са изпълнили задълженията си по член 29а, параграфи 1—5, и тъй като съдържанието на консолидирания доклад на ръководството за дейността съгласно член 29, параграф 1 включва също информацията, изисквана в член 19, параграф 1, освобождаването ще се прилага и за консолидирания доклад на ръководството за дейността на предприятията съгласно член 29а.

18) **Ако МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, избере да изготви доброволно и да публикува консолидиран отчет за устойчивостта съгласно член 29а от Директивата за счетоводството, то ще бъде ли освободено от задължението за изготвяне и публикуване на свой индивидуален отчет за устойчивостта съгласно член 19а от Директивата за счетоводството?**

Да. МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, което доброволно публикува консолидирания отчет за устойчивостта, посочен в член 29а от Директивата за счетоводството, се освобождава от задължението за изготвяне и публикуване на индивидуалния отчет за устойчивостта, посочен в член 19а от Директивата за счетоводството, при условие че консолидираният отчет за устойчивостта е изготвен в съответствие с ЕСОУ.

19) **Какви са условията за освобождаване на дъщерно предприятие, което попада в обхвата на членове 19а/29а от Директивата за счетоводството, от задължението за отчитане на информация за устойчивостта съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството (отчет за устойчивостта)?**

Съгласно член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството предприятие, което е дъщерно предприятие, се освобождава от задълженията, посочени в член 19а, параграфи 1—4 от Директивата за счетоводството (или член 29а, параграфи 1—5 от Директивата за счетоводството, ако самото дъщерно предприятие е междинно предприятие — майка на голяма група), ако такова предприятие и неговите дъщерни предприятия са включени в консолидирания доклад на ръководството за дейността на предприятие майка, изготвен в съответствие с членове 29 и 29а от Директивата за счетоводството (или в консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятие майка от трета държава, извършено в съответствие с ЕСОУ или по начин, равностоен на посочения в тези ЕСОУ).

Това изключение е обвързано с всички условия, изброени в член 19а, параграф 9, втора алинея от Директивата за счетоводството (или член 29а, параграф 8, втора алинея от Директивата за счетоводството, ако самото дъщерно предприятие е междинно предприятие — майка на голяма група). Докладът на ръководството за дейността на освободеното предприятие трябва да съдържа по-специално следното: наименованието и седалището на предприятието майка, което отчита информацията на равнище на група; интернет връзка(и) към консолидирания доклад на ръководството за дейността или консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка; и информацията, че предприятието е освободено от задължението да публикува индивидуален отчет за устойчивостта (или консолидиран отчет за устойчивостта, ако самото дъщерно предприятие е междинно предприятие — майка на голяма група). Ако предприятието майка е установено в трета държава, неговото консолидирано отчитане във връзка с устойчивостта и становището за изразяване на увереност трябва да бъдат публикувани в съответствие със

([74]) Член 19, параграф 1, трета алинея от Директивата за счетоводството: „*Дотолкова, доколкото е необходимо за оценката на развитието, резултата от дейността или състоянието на предприятието, анализът включва финансови, а където е подходящо, и нефинансови ключови показатели за резултата от дейността, имащи отношение към конкретна стопанска дейност, включително информация по въпроси, свързани с околната среда и персонала. При предоставянето на анализа в доклада [на ръководството] за дейността, където е подходящо, се включват препратки към сумите, отчетени в годишните финансови отчети, и допълнителни обяснения във връзка с тях.*“

([75]) Член 29, параграф 1 от Директивата за счетоводството: „*Наред с всяка друга информация, изисквана съгласно други разпоредби от настоящата директива, консолидираният доклад [на ръководството] за дейността като минимум съдържа информацията, изисквана по членове 19 и 20, като се вземат предвид съществените корекции в резултат на специфичните характеристики на консолидирания доклад [на ръководството] за дейността в сравнение с доклада [на ръководството] за дейността, като информацията се представя по начин, който улеснява оценяването на състоянието на консолидираните предприятия като цяло.*“

([76]) Член 29а, параграф 7 от Директивата за счетоводството: „*Счита се, че предприятие майка, което отговаря на установените в параграфи 1—5 от настоящия член изисквания, е изпълнило изискванията, установени в член 19, параграф 1 и член 19а*“.

законодателството на държавата членка, което урежда дъщерното предприятие, а оповестяванията, посочени в член 8 от Регламента за таксономията (обхващащ дейностите, извършвани от дъщерното предприятие), трябва да бъдат включени в доклада на ръководството за дейността на дъщерното предприятие или в консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта, извършено от предприятието майка от трета държава.

Ако държава членка изисква да бъде предоставен превод на консолидирания доклад на ръководството за дейността или на консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка, този превод следва да бъде заверен (напр. от преводача или от органа, който отговаря за заверяването на преводите на съответната държава членка) или да включва декларация, в която се посочва, че не е заверен.

Съгласно член 19а, параграф 10 и член 29а, параграф 9 от Директивата за счетоводството големи предприятия с ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС — включително когато те са малки и несложни институции, каптивни застрахователни предприятия и каптивни презастрахователни предприятия, както и когато те са предприятия от трети държави — не може да се възползват от това изключение.

20) **Трябва ли консолидираният доклад на ръководството за дейността/консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка да е вече публикувано, когато неговото дъщерно предприятие публикува собствен доклад на ръководството за дейността, за да може дъщерното предприятие да бъде освободено от задължението за публикуване на собствения си отчет за устойчивостта?**

Не. За да бъде дъщерното предприятие освободено от задължението за публикуването на собствения си отчет за устойчивостта в съответствие с член 19а, параграф 9 или член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството, докладът на ръководството за дейността, който дъщерното предприятие публикува, трябва да съдържа интернет връзка към консолидирания доклад на ръководството за дейността или консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка ([77]). Когато този консолидиран доклад на ръководството за дейността или консолидирано отчитане във връзка с устойчивостта все още не са налични към момента на публикуване на доклада на ръководството за дейността на дъщерното предприятие, дъщерното предприятие, което иска освобождаване, може да посочи в своя доклад на ръководството за дейността препратка към общ уебсайт, на който ще бъдат достъпни съответните документи в бъдеще. Дъщерното предприятие в Съюза би могло да обмисли например възможността да получи от предприятието майка декларация, че то гарантира ангажиментите, поети от дъщерното предприятие, и да публикува тази декларация заедно със своя доклад на ръководството за дейността в срока, определен от неговата държава членка.

21) **Трябва ли консолидираният доклад на ръководството за дейността или консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка да бъде достъпно на езика, приет от държавата членка, съгласно чието национално законодателство е уредено дъщерното предприятие, за да може дъщерното предприятие да бъде освободено от задължението да публикува собствения си отчет за устойчивостта?**

Държавата членка, съгласно чието национално законодателство е уредено дъщерното предприятие, може да изиска консолидираният доклад на ръководството за дейността (или, когато е приложимо, консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка) да бъде публикуван на език, който тази държава членка приема, и да бъде осигурен необходимият превод на този език. Тези изисквания трябва да бъдат изпълнени в този случай, за да може дъщерното предприятие да бъде освободено от публикуването на собствения му отчет за устойчивостта ([78]).

22) **По какъв начин освободеното дъщерно дружество следва да докладва факта, че е освободено?**

([77]) Член 19а, параграф 9, втора алинея, буква а), подточка ii) и член 29а, параграф 8, втора алинея, буква а), подточка ii) от Директивата за счетоводството: *„интернет връзките към консолидирания доклад [на ръководството] за дейността на предприятието майка или, когато е приложимо, към консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка, както е посочено в първа алинея от настоящия параграф, и към становището за изразяване на увереност, посочено в член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от настоящата директива, или към становището за изразяване на увереност, посочено в буква б) от настоящата алинея“*.

([78]) Член 19а, параграф 9, трета алинея и член 29а, параграф 8, трета алинея от Директивата за счетоводството.

Въз основа на член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството освободеното дъщерно предприятие трябва да включи в своя доклад на ръководството за дейността информацията, че е освободено от задължението да публикува индивидуален отчет за устойчивостта (или консолидиран отчет за устойчивостта, ако самото дъщерно предприятие е междинно предприятие — майка на голяма група) ([79]).

23) **Трябва ли докладът на ръководството за дейността на освободеното дъщерно предприятие да бъде в специален формат за публикуване?**

Когато дъщерно предприятие се възползва от освобождаването по член 19а, параграф 9 или член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството, се прилагат общите правила за публикуване на доклада на ръководството за дейността, включително задължението за подаването му в националния търговски регистър съгласно член 30 от Директивата за счетоводството във връзка с разпоредбите на глава III от дял I от Директивата за дружественото право. Цифровите изисквания за отчитане във връзка с устойчивостта, посочени в член 29г от Директивата за счетоводството, не се прилагат. Когато дъщерното предприятие, ползващо се от освобождаването по член 19а, параграф 9 или член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството, има прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, то ще трябва да изпълни и общите изисквания, посочени в член 4 от Директивата за прозрачността за публикуването на доклада на ръководството за дейността в рамките на годишния финансов отчет (т.е. като се използва единният електронен формат за отчитане (ЕЕФО), създаден с Делегирания регламент за ЕЕФО, и се публикува годишният финансов отчет в срок от четири месеца след края на финансовата година).

24) **Може ли големи предприятия, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, да се възползват от изключенията по член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството?**

Не. Съгласно член 19а, параграф 10 и член 29а, параграф 9 от Директивата за счетоводството големи предприятия с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС — включително когато те са малки и несложни институции, каптивни застрахователни предприятия и каптивни презастрахователни предприятия, както и когато те са предприятия от трети държави — не могат да бъдат освободени от докладване на информация за устойчивостта. Следователно те ще трябва да отчитат информация за устойчивостта съгласно член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността и членове 19а/29а от Директивата за счетоводството.

25) **Как може дадено предприятие да изпълни задължението да изготви и публикува индивидуален или консолидиран отчет за устойчивостта, когато няма задължение да изготви и публикува индивидуален или консолидиран доклад на ръководството за дейността?**

Предприятие, което трябва да отчита информация за устойчивостта и от което не се изисква да изготвя и публикува индивидуален или консолидиран доклад на ръководството за дейността, може да публикува индивидуалния или консолидирания отчет за устойчивостта в отделен документ. Този принцип се прилага и за консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятие майка от трета държава по отношение на неговите дъщерни предприятия, които трябва да бъдат освободени съгласно член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството.

Този отделен документ обаче — който включва индивидуалния или консолидирания отчет за устойчивостта — трябва да отговаря на изискванията за формата и маркирането, посочени в член 29г от Директивата за счетоводството ([80]).

26) **Как дадено предприятие може да изпълни задължението да изготви и публикува консолидиран отчет за устойчивостта, когато е освободено от задължението за изготвяне на консолидирани финансови отчети?**

([79]) Член 19а, параграф 9, втора алинея, буква а), подточка iii) и член 29а, параграф 8, втора алинея, буква а), подточка iii) от Директивата за счетоводството: „*информацията, че предприятието е освободено от задълженията, установени в параграфи 1—4 от настоящия член*“.

([80]) Член 29г от Директивата за счетоводството: „*1. Предприятията, които са предмет на изискванията на член 19а от настоящата директива, изготвят своя доклад [на ръководството] за дейността в електронния формат за отчитане, определен в член 3 от Делегиран регламент (ЕС) 2019/815 на Комисията, и маркират отчитането за устойчивостта, включително информацията, предвидена за оповестяване в член 26 от Регламент (ЕС) 2020/852, в съответствие с единния електронен формат за отчитане, определен в посочения делегиран регламент. 2. Предприятията майки, които са предмет на изискванията на член 29а, изготвят своя консолидиран доклад [на ръководството]за дейността в единния електронен формат за отчитане, определен в член 3 от Делегиран регламент (ЕС) 2019/815 на Комисията, и маркират своето отчитане за устойчивостта, включително информацията, предвидена за оповестяване в член 8 от Регламент (ЕС) 2020/852, в съответствие с електронния формат за отчитане, определен в посочения делегиран регламент.*“

Предприятие, което трябва да изготви и публикува консолидиран отчет за устойчивостта, без да има задължение да изготви и публикува съответните консолидирани финансови отчети, ще трябва да включи в консолидирания отчет за устойчивостта финансовата информация, която е необходима за разбирането на въздействието на предприятието върху въпросите на устойчивостта и на това как въпросите на устойчивостта влияят върху развитието, резултатите и състоянието на предприятието ([81]).

ЕСОУ

27) **Кой набор от Европейските стандарти за отчитането във връзка с устойчивостта (ЕСОУ) трябва да използват предприятията за изготвянето на информация за устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството?**

Всички предприятия, които попадат в обхвата на членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, използват по подразбиране ЕСОУ, приети съгласно член 29б от Директивата за счетоводството (ЕСОУ). Първият набор от ЕСОУ беше приет от Европейската комисия чрез Делегиран регламент (ЕС) 2023/2772 на Комисията от 31 юли 2023 г.

За изготвянето на индивидуалния отчет за устойчивостта съгласно член 19а от Директивата за счетоводството МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, както и малките и несложни институции, каптивните застрахователни предприятия и каптивните презастрахователни предприятия могат да използват вместо това пропорционалните ЕСОУ, които ще бъдат приети съгласно член 29в от Директивата за счетоводството (ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар). Вж. също така въпрос 28 от ЧЗВ.

28) **Кои предприятия може да използват ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, за да изготвят своя индивидуален отчет за устойчивостта като алтернатива на ЕСОУ, приети съгласно член 29б от Директивата за счетоводството?**

Предприятията, които могат да използват ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, за да изготвят своя индивидуален отчет за устойчивостта, са:

— МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС;

— малки и несложни институции ([82]), при условие че те са i) големи предприятия; или ii) МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС;

([81]) Тази обосновка се основава на член 19а, параграф 3, трета алинея и член 29а, параграф 3, трета алинея от Директивата за счетоводството: *„Когато е приложимо, посочената в параграфи 1 и 2 информация съдържа също така позовавания и допълнителни пояснения на друга информация, включена в доклада [на ръководството] за дейността, в съответствие с член 19 и оповестените в годишните финансови отчети сумi.“. „Когато е приложимо“* се отнася за ситуации, при които финансовите отчети не се изготвят и публикуват от предприятието.

([82]) Съгласно определението в член 4, параграф 1, точка 145 от Регламент (ЕС) № 575/2013 като „институция, която отговаря на всяко едно от следните условия: а) не е голяма институция; б) общата стойност на нейните активи, на индивидуална основа, а когато е приложимо — на консолидирана основа, в съответствие с настоящия регламент и Директива 2013/36/ЕС е средно по-малка или равна на праг от 5 милиарда евро за четиригодишния период, непосредствено предхождащ текущия годишен отчетен период; държавите членки могат да понижат този праг; в) няма задължения или има опростени задължения по отношение на планирането на възстановяването и преструктурирането в съответствие с член 4 от Директива 2014/59/ЕС; г) нейната дейност в търговския портфейл се класифицира като малка по смисъла на член 94, параграф 1; д) общата стойност на нейните позиции в деривати, държани с намерение за търгуване, не надвишава 2 % от нейните общи балансови и задбалансови активи, а общата стойност на съвкупните ѝ позиции в деривати не надвишава 5 %, като и двете се изчисляват в съответствие с член 273а, параграф 3; е) повече от 75 % от общата стойност на консолидираните активи и пасиви на институцията, с изключение и в двата случая на вътрешногруповите експозиции, се отнасят до дейности с контрагенти, намиращи се в Европейското икономическо пространство; ж) институцията не използва вътрешни модели, за да изпълнява пруденциалните изисквания в съответствие с настоящия регламент, освен за дъщерни предприятия, използващи вътрешни модели, разработени на равнище група, при условие че за групата се прилагат изискванията за оповестяване, предвидени в член 433а или 433в, на консолидирана основа; з) институцията не е представила възражение пред компетентния орган срещу квалификацията ѝ като малка и несложна институция; и) компетентният орган не е решил, че въз основа на анализ на размера, взаимосвързаността, сложността или рисковия профил на институцията, че тя не трябва да се счита за малка и несложна институция“. Тези институции могат да попаднат в определението за големи предприятия, ако отговарят на праговете съгласно член 3, параграф 7 от Директивата за счетоводството.

— каптивни застрахователни предприятия ([83]), при условие че са: i) големи предприятия; или ii) МСП (с изключение на микропредприятия) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС; както и

— каптивни презастрахователни предприятия ([84]), при условие че са: i) големи предприятия; или ii) МСП (с изключение на микропредприятия) с ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС.

ВЕРИГА НА СТОЙНОСТТА

29) **В ЕСОУ от предприятията се изисква да използват приблизителни оценки, ако не могат да получат цялата необходима информация за веригата на стойността, след като са положили разумни усилия за това (ЕСОУ 1 „Общи изисквания“, параграф 69). Какво представлява „разумно усилие“?**

Понятието за „разумни усилия“ се използва, за да се определи кога дадено предприятие трябва да отчете приблизителна оценка за информацията относно веригата на стойността, вместо да отчете информацията, събрана от участниците в неговата веригата на стойността.

В параграф 65 от ЕСОУ 1 („Общи изисквания“) се определя целта за включване на информация за веригата на стойността в отчета за устойчивостта. В него се посочва, че „*Предприятието включва съществената информация за веригата на стойността, когато това е необходимо за следните цели: а) да се даде на ползвателите на отчетите за устойчивостта възможност да разберат съществените въздействия, рискове и възможности на предприятието; и/или б) да се изготви набор от информация, която отговаря на качествените характеристики на информацията (вж. допълнение В към настоящия стандарт)*“.

Параграф 68 от ЕСОУ 1 („Общи изисквания“) гласи: „*Способността на предприятието да получи необходимата информация за веригата на стойността нагоре и надолу може да е различна в зависимост от различни фактори, например договорните споразумения на предприятието, степента на контрол, която упражнява върху дейностите извън обхвата на консолидацията, и неговата пазарна сила. Когато предприятието няма възможност да контролира дейностите нагоре и надолу по веригата на стойността си и стопанските си отношения, получаването на информация за веригата на стойността може да бъде по-трудно*.“

Параграф 69 от ЕСОУ 1 (Общи изисквания) гласи: „*Има обстоятелства, при които предприятието не може да събере информация за веригата на стойността си нагоре и надолу в съответствие с изискванията в параграф 63, при все че е положило разумни усилия да направи това. При тези обстоятелства то прави приблизителна оценка на информацията относно веригата на стойността си нагоре и надолу по веригата, която трябва да бъде отчетена, като използва цялата разумна и доказуема информация, като средни данни за сектора и други приближения (заместващи данни).*“

В параграф 70 от ЕСОУ 1 („Общи изисквания“) се признава, че получаването на информация за веригата на стойността може да е трудно, когато съответният участник по веригата на стойността е МСП или друго предприятие, което само по себе си не подлежи на изискванията за отчетност в Директивата за отчитането на предприятията във връзка с устойчивостта.

В параграф 71 от ЕСОУ 1 („Общи изисквания“) се прави разграничение между отчитане на политики, действия и цели и отчитане на измерители. По отношение на политиките, действията и целите в него се посочва, че в отчитането на предприятието се включва информация за веригата на стойността „*доколкото в тези политики, действия и цели са включени участници по веригата на стойността*“. По отношение на измерителите в него се посочва, че „*в много случаи, по-специално по екологични въпроси, за които са налични приближения, предприятието може да е в състояние да изпълни изискванията за отчитане, без да събира данни от участниците нагоре и надолу по веригата на стойността, особено от МСП, например за да изчисли емисиите си на парникови газове от обхват 3*“.

В параграф 72 се пояснява, че: „*Включването на приблизителни оценки, изготвени с помощта на средни за сектора данни или други приближения, не трябва да води до информация, която не отговаря на качествените характеристики на информацията (вж. глава 2 и раздел 7.2 Източници на несигурност на приблизителните оценки и резултатите от настоящия стандарт).*“

([83]) Съгласно определението в член 13, точка 2 от Директива 2009/138/ЕО.
([84]) Съгласно определението в член 13, точка 5 от Директива 2009/138/ЕО.

Предприятието следва да определи разумните усилия, както е посочено в параграф 69 от ЕСОУ 1 („Общи изисквания“), като вземе предвид своите конкретни факти и обстоятелства, както и условията на външната среда, в която то осъществява дейност. Следователно определението за разумно усилие вероятно ще е различно при различните предприятия.

Очаква се, че предприятията ще прибягват по-често до използването на приблизителни оценки през първите години от прилагането на изискванията за отчитане и че използването на приблизителни оценки ще стане по-рядко с подобряването на способността на предприятията и участниците в техните вериги на стойността да споделят информация за устойчивостта.

Във всички случаи предприятието следва да прецени дали е вероятно използването на приблизителни оценки да повлияе на качеството на отчитаната информация. Използването на приблизителни оценки би могло, при някои обстоятелства, да подобри качеството на отчитаната информация, например ако помага да се гарантира, че информацията относно въздействията, рисковете и възможностите е неутрална, или ако събраната информация няма да има необходимата надеждност. При тези обстоятелства използването на приблизителни оценки би допринесло за по-достоверно представяне на явленията, които информацията има за цел да представи, и следователно е по-вероятно отчитащото се предприятие да използва приблизителни оценки. При други обстоятелства използването на приблизителни оценки може да намали качеството на отчитаната информация, например ако води до информация, която е по-неточна и/или по-непълна, а оттам и до по-малко достоверно представяне на явленията, които тя има за цел да представи.

Когато се вземат предвид конкретните факти и обстоятелства на предприятието и условията на външната среда, в която то осъществява дейност, за определянето на разумното усилие като полезни насоки могат да послужат посочените по-долу критерии. Всеки един от тези критерии може сам по себе си да бъде достатъчен, за да се определи, че са положени разумни усилия, или критериите може да се комбинират.

— **Размерът и ресурсите на отчитащото се предприятие във връзка с мащаба и сложността на неговата верига на стойността**. Това, което представлява разумно усилие за по-голямо предприятие с достатъчно ресурси, може да не се счита за разумно за по-малко предприятие, което обикновено разполага с по-малко ресурси. Размерът и ресурсите на предприятието също следва да бъдат взети предвид във връзка с мащаба и сложността на неговата верига на стойността. Например това, което представлява разумно усилие за по-голямо предприятие с голям брой доставчици за множество различни продукти и/или с вериги на доставки, които се състоят от много разреди (нива), може да се счита за неразумно за по-малко предприятие с верига на стойността с подобна сложност.

— **Техническата готовност на отчитащото се предприятие да събира информация за веригата на стойността**. Например това, което представлява разумно усилие за много голямо предприятие със значителен предишен опит в събирането на информация за устойчивостта от участници в неговата верига на стойността, може да не се счита за разумно в случай на по-малко предприятие без такъв предишен опит. Техническата готовност на предприятията да събират информация за веригата на стойността се очаква да се подобри във времето.

— **Наличността на инструменти за достъп и споделяне на информация относно веригата на стойността**. Определението за разумно усилие може да бъде повлияно от наличността на ефективни и често използвани инструменти, включително цифрови инструменти, за споделяне на информация относно веригата на стойността между предприятията. Наличността на такива инструменти вероятно ще бъде ограничена през първите години от прилагането на ЕСОУ, но следва да се подобри във времето, включително в резултат на доброволните стандарти за отчитане във връзка с устойчивостта за МСП, които в момента се разработват от ЕКГФО (доброволни стандарти за МСП). Това означава, че е по-вероятно предприятията да прибягнат до използването на приблизителни оценки през първите години от прилагането на ЕСОУ, отколкото през следващите цикли на отчитане.

— **Размерът и ресурсите на участника във веригата на стойността**. Определението за разумно усилие може да бъде повлияно от размера и ресурсите на участника във веригата на стойността, от който се очаква информация. По-специално МСП може да не разполагат с необходимите ресурси за лесно и бързо предоставяне на информацията, която може да представлява интерес за отчитащото се предприятие, което от своя страна го затруднява да събере необходимата информация от МСП относно веригата на стойността. Когато участникът във веригата на стойността е МСП, отчитащото се предприятие е по-вероятно да прибегне до използването на приблизителни оценки. По принцип полагането на разумни усилия от страна на отчитащото се предприятие не следва да води до очаквания участникът във веригата на стойността да полага неразумни усилия.

— **Техническата готовност на участника във веригата на стойността**. Определението за разумно усилие може да бъде повлияно от техническата готовност на участника във веригата на стойността да предоставя информация за устойчивостта. Техническата готовност на участниците във веригата на стойността следва да се подобри във времето, което означава, че е по-вероятно предприятията да прибягнат до използването на приблизителни оценки през първите години от прилагането на ЕСОУ, отколкото през следващите цикли на отчитането.

— **Ниво на влиянието и пазарна сила**. Определението за разумно усилие може да бъде повлияно от съществуващото ниво на контрол на отчитащото се предприятие върху участника във веригата на стойността и от относителната пазарна сила на отчитащото се предприятие в сравнение с други предприятия. Възможно е да бъдат необходими например по-малко усилия за получаване на информация от участник във веригата на стойността, който е отчасти собственост на отчитащото се предприятие или който генерира голяма част от собствения си оборот чрез продажби на отчитащото се предприятие. Това означава, че е по-вероятно предприятията да прибягнат до използването на приблизителни оценки в случай на участници във веригата на стойността, в които те нямат частична собственост или за които те представляват само малка част от оборота.

— **Свързано с нивото на влияние, „близостта“ на участника във веригата на стойността**. „Близостта“ на участника във веригата на стойността до отчитащото се предприятие може да бъде съображение при определянето на това какво представлява разумно усилие, тъй като обикновено се изискват по-малко усилия за получаване на информация от първоразреден доставчик или от пряк клиент, отколкото от други участници във веригата на стойността. Това означава, че е по-вероятно предприятията да прибягнат до използването на приблизителни оценки в случай на участници във веригата на стойността, които не са първоразредни доставчици или преки клиенти.

30) **Какво следва да очаква да получи дадено МСП по отношение на искания за информация за устойчивостта в резултат на ДОПУ и ЕСОУ?**

В параграфи 132 и 133 от ЕСОУ 1 („Общи изисквания“) се определят преходни правила, с които се ограничава информацията относно веригата на стойността, която предприятията в обхвата на ДОПУ трябва да отчитат и/или да събират от участниците в тяхната верига на стойността през първите 3 години ([85]). Степента, до която предприятията изискват от МСП да предоставят информация за устойчивостта в резултат на ДОПУ и ЕСОУ през първите 3 години от прилагането, ще зависи силно от това дали предприятията, които попадат в обхвата на ДОПУ, използват тези преходни правила относно отчитането по веригата на стойността.

Независимо от преходните правила, посочени по-горе, МСП следва да очакват предприятията, които попадат в обхвата на ДОПУ, да положат „разумни усилия“, за да съберат от участниците в своите вериги на стойността информацията, от която се нуждаят, за да спазят ЕСОУ. В съответствие с отговора на предишния въпрос размерът и ресурсите, техническата готовност и близостта на участника по веригата на стойността са сред критериите, които могат да се използват, за да се установи какво означава „разумни усилия“. Следователно от по-малките МСП, които никога не са отчитали доброволно информация за устойчивостта, които не са свързани със сериозни отрицателни въздействия и не са първоразредни доставчици или клиенти на предприятия, които попадат в обхвата на ДОПУ, следва да се очаква в по-малка степен да разполагат с информация за устойчивостта и да я споделят поне през първите години на прилагането на изискванията за отчетност. От по-големите МСП, които преди това са отчитали информация за устойчивостта (например тъй като прилагат EMAS или други схеми за сертифициране или отчитане за околната среда или устойчивостта) и МСП, които са първоразредни доставчици или клиенти на предприятия, които попадат в обхвата на ДОПУ, може да се очаква в по-голяма степен да разполагат с информация за устойчивостта и да я споделят.

([85]) Параграф 132: „*През първите 3 години от отчитането си във връзка с устойчивостта съгласно ЕСОУ, ако част от необходимата информация относно веригата на стойността нагоре и надолу не е налична, предприятието обяснява какви усилия е положило, за да получи необходимата информация за веригата на стойността си нагоре и надолу, причините, поради които не е могло да получи цялата информация, както и плановете си за получаване на необходимата информация в бъдеще.*“ Параграф 133: „*През първите 3 години от отчитането си във връзка с устойчивостта съгласно ЕСОУ, за да се вземат предвид трудностите, които предприятията срещат при събирането на информация от участниците по цялата си верига на стойността, и за да се ограничи тежестта за МСП по веригата на стойността: а) когато оповестява информация за политиките, действията и целите съгласно ЕСОУ 2 и други ЕСОУ, предприятието може да ограничи информацията за веригата на стойността нагоре и надолу само до вътрешно наличната информация, например данните, с които предприятието вече разполага, и обществено достъпната информация; б) когато оповестява измеренията, предприятието не е длъжно да включва информация за веригата на стойността нагоре и надолу, освен точките с данни, произтичащи от други законодателни актове на ЕС съгласно списъка в допълнение Б към ЕСОУ 2.*“

ЕКГФО разработва понастоящем два стандарта за отчитане във връзка с устойчивостта за МСП: задължителен за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар (ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар), и доброволен за МСП, чиито ценни книжа не са допуснати до търговия на регулиран пазар (доброволни стандарти за МСП). Чрез ЕСОУ за МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, ще бъде установено максималното равнище на информацията за устойчивостта, която предприятие от обхвата на ДОПУ може да изиска да получи от МСП по своята верига на стойността съгласно ЕСОУ. Доброволните стандарти за МСП ще бъдат разработени, за да служат като отправна точка за всички участници на пазара, с цел да се гарантира, че усилията за отчитане на предприятията, които попадат в или извън обхвата на ДОПУ, са пропорционални.

31) **До кога важи преходният период за оповестяване на информация във веригата на стойността? Различна ли ще бъде началната дата на тригодишния преходен период за всеки вид предприятие?**

В глава 10.2 от ЕСОУ 1 се определят преходни разпоредби, свързани с глава 5 относно веригите на стойността. Преходният период за оповестяване на информацията, изисквана от веригата на стойността, се прилага за първите 3 финансови години от прилагането на изискванията за отчетност за всяко предприятие. Например, ако дадено предприятие попада в обхвата на членове 19а или 29а от Директивата за счетоводството от финансовата 2024 г., тогава то може да се възползва от преходния период за отчитане за веригата на стойността за финансовите 2024, 2025 и 2026 г.

ОПОВЕСТЯВАНИЯ СЪГЛАСНО ЧЛЕН 8 ОТ РЕГЛАМЕНТА ЗА ТАКСОНОМИЯТА

32) **Предприятията трябва ли да включат оповестяванията съгласно член 8 от Регламента за таксономията в отчета си за устойчивостта?**

Да, предприятията, които попадат в обхвата на членове 19а или 29а от Директивата за счетоводството, трябва да включат оповестяванията по член 8 от Регламента за таксономията в отчетите си за устойчивостта.

33) **Ако МСП с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, се възползва от правото на отказ от отчитане във връзка с устойчивостта за срок от 2 години до 2028 г., трябва ли то да включи оповестяванията по член 8 от Регламента за таксономията в своя доклад на ръководството за дейността?**

Не. Член 8 от Регламента за таксономията се прилага за всички предприятия, от които се изисква да изготвят и публикуват отчет за устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството. Въпреки това, ако МСП (с изключение на микропредприятията) с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, реши да не включи в своя докладна ръководството за дейността отчета за устойчивостта съгласно член 19а, параграф 7 от Директивата за счетоводството — където трябва да бъдат включени оповестяванията по член 8 от Регламента за таксономията —то не е задължено да извърши оповестяванията съгласно член 8 от Регламента за таксономията.

34) **Задължени ли са предприятията да включат в своя доклад на ръководството за дейността информацията, която трябва да бъде оповестена съгласно член 8 от Регламента за таксономията, дори ако са освободени от задължението за изготвяне и публикуване на отчета за устойчивостта съгласно член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството?**

Да, но само ако предприятието майка е установено в трета държава и оповестяванията по член 8 от Регламента за таксономията не са включени в консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта на предприятието майка. Когато предприятието се възползва от освобождаването от задължението за оповестяване на отчета за устойчивостта съгласно член 19а, параграф 9 или член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството, а предприятието майка е установено в трета държава, оповестяванията съгласно член 8 от Регламента за таксономията, обхващащи дейностите, извършвани от освободеното дъщерно предприятие, установено в Съюза, и неговите дъщерни предприятия, трябва да бъдат включени в доклада на ръководството за дейността на освободеното дъщерно предприятие или в консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта, извършено от предприятието майка, установено в трета държава ([86]).

ЕЗИКОВИ ИЗИСКВАНИЯ

35) **На какъв език следва да бъде изготвен и публикуван отчетът за устойчивостта?**

([86]) Член 19а, параграф 9, втора алинея, буква в) от Директивата за счетоводството.

Предприятията, предмет на членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, следва да публикуват доклада на ръководството за дейността (включително отчета за устойчивостта), заедно със становището и декларацията, представени от одитора за задължителни одити или одиторското дружество по член 34 от Директивата за счетоводството, в съответствие с член 30, параграф 1 от Директивата за счетоводството, който се отнася до правото (законодателните актове) на всяка държава членка в съответствие с дял 1, глава III от Директивата за дружественото право. По-специално, в член 21 от Директивата за дружественото право се разяснява, че „*1. Актовете и данните, подлежащи на оповестяване съгласно член 14, се изготвят и представят на един от езиците, разрешени съгласно езиковите правила, приложими в държавата членка, където се образува съответното дело, посочено в член 16, параграф 1.*“. Следователно езикът, който предприятията използват, за да публикуват отчета за устойчивостта, включен в доклада на ръководството за дейността, трябва да бъде език, определен съгласно законодателните актове на съответната държава членка, приети в съответствие с член 21 от Директивата за дружественото право.

Ако предприятие, за което се прилагат членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, има ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, то ще трябва да спазва и задълженията за оповестяване, посочени в Директивата за прозрачността по отношение на доклада на ръководството за дейността. Езиковият режим за „регулираната информация“, която включва доклада на ръководството за дейността като част от годишния финансов отчет, се определя от всяка държава членка в съответствие с член 20 от Директивата за прозрачността.

ЦИФРОВИЗАЦИЯ (ФОРМАТ И ЦИФРОВО МАРКИРАНЕ)

36) **Какви са изискванията за цифровия формат за доклада на ръководството за дейността, който включва отчет за устойчивостта?**

По силата на член 29г от Директивата за счетоводството се изисква предприятията, които трябва да извършват отчитане във връзка с устойчивостта, да изготвят своя доклад на ръководството за дейността (на консолидирано равнище, когато е приложимо) в електронния формат за отчитане, посочен в член 3 от Делегирания регламент за ЕЕФО (т.е. XHTML), и да маркират отчета си за устойчивостта в доклада на ръководството за дейността в съответствие с цифровата таксономия, която следва да бъде уточнена чрез изменение на Делегирания регламент за ЕЕФО.

37) **Трябва ли предприятията да маркират също така оповестяваните сведения съгласно член 8 от Регламента за таксономията?**

Да. В член 29г от Директивата за счетоводството се изисква предприятията, които трябва да публикуват отчет за устойчивостта в своя доклад на ръководството за дейността, да маркират своя отчет за устойчивостта, както и оповестяваните сведения, предвидени в член 8 от Регламента за таксономията, в съответствие с цифровата таксономия, която трябва да бъде определена чрез изменение на Делегирания регламент за ЕЕФО.

38) **Какви са изискванията за формата, които предприятията трябва да спазват, докато Европейската комисия приеме цифрова таксономия за маркиране на отчета за устойчивостта?**

По силата на член 29г от Директивата за счетоводството се изисква предприятията, които трябва да публикуват отчет за устойчивостта в своя доклад на ръководството за дейността, да изготвят своя доклад на ръководството за дейността в електронния формат за отчитане, посочен в член 3 от Делегирания регламент за ЕЕФО (т.е. XHTML), и да маркират отчета за устойчивостта в доклада на ръководството за дейността в съответствие с цифровата таксономия, която ще бъде приета чрез изменение на Делегирания регламент за ЕЕФО. До приемането на тази цифрова таксономия от предприятията не се изисква да маркират своите отчети за устойчивостта. Като се има предвид, че отчетът за устойчивостта ще стане машинночетим едва след като бъде включен в документ във формат XHTML и маркиран в съответствие с цифрова таксономия, до приемането на цифровата таксономия от предприятията също не се изисква да изготвят доклада на ръководството за дейността във формат XHTML.

ПУБЛИКУВАНЕ

39) **Какъв е крайният срок за публикуване на доклада на ръководството за дейността, който включва отчета за устойчивостта?**

В член 30 от Директивата за счетоводството се определят правилата за публикуване на доклада на ръководството за дейността (който включва отчета за устойчивостта, изготвен съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството, когато е приложимо), който трябва да бъде публикуван заедно със становището/доклада за изразяване на увереност и не по-късно от 12 месеца от датата на баланса за финансовата година, за която е изготвен отчетът, както е предвидено от всяка държава членка.

От предприятията, които са издатели на ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, се изисква също така да публикуват своя годишен финансов отчет (който включва доклада на ръководството за дейността, следователно отчета за устойчивостта) най-късно четири месеца след края на всяка финансова година по силата на член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността, който препраща към членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството.

НАДЗОР

40) **Кои органи отговарят за надзора на спазването на изискванията за отчета за устойчивостта, изготвен в съответствие с членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството?**

С ДОПУ не се въвеждат никакви промени в съществуващия надзорен режим на ЕС, съгласно който от държавите членки се изисква да налагат санкции, които са ефективни, пропорционални и възпиращи, за случаите на неспазване от страна на предприятията с ограничена отговорност (член 51 от Директивата за счетоводството), както и да създадат национален надзорен орган с правомощия да извършва надзор на спазването от страна на издателите на прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС (член 28 и следващите от Директивата за прозрачността). Това означава, че спазването от страна на предприятията на изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта ще бъде предмет на действащия национален режим на санкции по отношение на доклада на ръководството за дейността на предприятията с ограничена отговорност (които попадат в обхвата на Директивата за счетоводството) и на издателите на прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС (които попадат в обхвата на Директивата за прозрачността). Що се отнася до издателите на прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, съгласно член 28г от Директивата за прозрачността от Европейския орган за ценни книжа и пазари (ЕОЦКП) също се изисква да издаде насоки относно надзора на отчитането във връзка с устойчивостта от националните компетентни органи.

Във всеки случай отчетът за устойчивостта, който трябва да бъде включен в доклада на ръководството за дейността, винаги трябва да бъде обвързан с изразяване на увереност от одитор за задължителни одити или от независим доставчик на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ), когато това е разрешено от държава членка съгласно член 34 от Директивата за счетоводството.

РАЗДЕЛ IV

ЧЗВ ОТНОСНО ИНФОРМАЦИЯТА ЗА УСТОЙЧИВОСТТА, КОЯТО ТРЯБВА ДА СЕ ОТЧИТА СЪГЛАСНО ЧЛЕН 40А ОТ ДИРЕКТИВАТА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО

ОБХВАТ И ДАТА ЗА ПРИЛАГАНЕ

41) **Трябва ли крайното предприятие майка от трета държава да има определена правна форма, за да попадне в обхвата на член 40а от Директивата за счетоводството?**

Не. Правната форма на крайното предприятие майка от трета държава е без значение за целите на член 40а от Директивата за счетоводството.

42) **Какви са задълженията на дъщерното предприятие в ЕС или клона в ЕС съгласно член 40а от Директивата за счетоводството? Задължено ли е дъщерното предприятие/клонът в ЕС да изготви отчета за устойчивостта по член 40а или е необходимо само да публикува и предостави на разположение отчета за устойчивостта, изготвен от неговото предприятие майка?**

Ако предприятие от трета държава попада в обхвата на член 40а от Директивата за счетоводството, тогава неговото дъщерно предприятие в ЕС, или неговият клон в ЕС ще трябва да публикува и предостави на разположение отчета за устойчивостта от името на предприятието майка от трета държава. Задължението за изготвяне на отчета за устойчивостта не се възлага изрично на дъщерното предприятие или клона в ЕС. Това означава, че предприятието майка от трета държава може да изготви отчета, който след това ще бъде публикуван и предоставен на разположение от дъщерното предприятие или клона в ЕС чрез подаване в търговски регистър в ЕС или чрез публикуване на неговия уебсайт. Друга възможност е дъщерното предприятие или клонът в ЕС да изготви, публикува и предостави на разположение отчета от името на своето предприятие майка от трета държава.

43) **Трябва ли всяко дъщерно предприятие или клон в ЕС да публикува отчет за устойчивостта съгласно член 40а от Директивата за счетоводството? Или е достатъчно само едно от дъщерните предприятия или клонове в ЕС да публикува отчета за устойчивостта, а другите просто да предоставят връзка към него?**

В член 40а от Директивата за счетоводството се изисква поне един отчет за устойчивостта да бъде оповестен от едно дъщерно предприятие или един клон във всяка държава членка („*Всяка държава членка изисква от дъщерно предприятие, установено на нейна територия* […]). За да се избегне двойното отчитане от дъщерните предприятия и клоновете на едно и също предприятие от трета държава, държавите членки могат да разрешат на едно дъщерно предприятия или на един клон, установен или разположен на тяхна територия, да изпълни задължението по член 40а от Директивата за счетоводството, като предостави връзка към отчет за устойчивостта, публикуван от друго дъщерно предприятие или клон на предприятието от трета държава в Съюза.

ЕСОУ

44) **Кой ЕСОУ следва да се използва за изготвянето на отчета за устойчивостта съгласно член 40а от Директивата за счетоводството?**

Отчетът за устойчивостта, посочен в член 40а от Директивата за счетоводството, трябва да бъде изготвен в съответствие със стандартите за отчитане във връзка с устойчивостта, които трябва да бъдат приети съгласно член 40б от Директивата за счетоводството.

Като изключение, в член 40а, параграф 2, втора алинея от Директивата за счетоводството се разрешава отчетът за устойчивостта да бъде изготвен в съответствие със стандартите за отчитане във връзка с устойчивостта, приети съгласно член 29б от Директивата за счетоводството (т.е. ЕСОУ), или по начин, равностоен на стандартите за отчитане във връзка с устойчивостта, приети съгласно член 29б от Директивата за счетоводството, както е определен с решение на Комисията относно еквивалентността. Тази разпоредба следва да се тълкува в смисъл, че предприятие майка от трета държава, което попада в обхвата на член 40а от Директивата за счетоводството, може да избере да публикува консолидиран отчет за устойчивостта съгласно член 29а от Директивата за счетоводството (изготвен в съответствие със стандартите, приети съгласно член 29б) вместо неговото дъщерно предприятие в ЕС или неговия клон в ЕС да публикува отчет за устойчивостта на равнище група съгласно член 40а от Директивата за счетоводството. В този случай ще се прилагат освобождаванията за дъщерното предприятие в ЕС, посочени в член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството.

45) **Какво се случва, ако дъщерното предприятие/клонът в ЕС не успее да събере цялата необходима информация за изготвянето на отчета за устойчивостта?**

В случай че не е предоставена цялата изисквана информация, дъщерното предприятие или клонът изготвят, публикуват и предоставят на разположение отчет за устойчивостта, съдържащ цялата информация, с която разполагат, получена или придобита, както и декларация, че предприятието от трета държава не е предоставило необходимата информация (член 40а, параграф 2, четвърта алинея от Директивата за счетоводството).

ОПОВЕСТЯВАНИЯ СЪГЛАСНО ЧЛЕН 8 ОТ РЕГЛАМЕНТА ЗА ТАКСОНОМИЯТА

46) **Трябва ли предприятията да включат оповестяванията по член 8 от Регламента за таксономията в отчета за устойчивостта, изготвен съгласно член 40а от Директивата за счетоводството?**

Не. Предприятията, които се отчитат в съответствие с член 40а от Директивата за счетоводството, не са задължени да включват оповестяванията по член 8 от Регламента за таксономията в отчета за устойчивостта.

47) **Ако предприятие майка от трета държава, за което се прилага член 40а от Директивата за счетоводството, избере да изготви и публикува консолидиран отчет за устойчивостта в съответствие с ЕСОУ вместо отчет за устойчивостта по член 40а, то задължено ли е да отчете оповестяваните сведения по член 8 от Регламента за таксономията?**

Предприятие майка от трета държава, за което се прилага член 40а от Директивата за счетоводството и което избере да публикува консолидиран отчет за устойчивостта в съответствие с ЕСОУ вместо отчет за устойчивостта по член 40а, не е задължено да се отчита съгласно член 8 от Регламента за таксономията.

За да бъдат обаче освободени дъщерните предприятия на това предприятие майка от трета държава в Съюза от изискванията към тях за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството (когато за тези дъщерни предприятия в Съюза се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството), оповестяванията съгласно член 8 от Регламента за таксономията, обхващащи дейностите, извършвани от тези дъщерни предприятия в Съюза, трябва да бъдат включени в собствения им доклад на ръководството за дейността или в консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта, извършено от предприятието майка от трета държава ([87]).

ПРАВИЛА ЗА ОСВОБОЖДАВАНЕ

48) **Възможно ли е дъщерните предприятия в Съюза, за които се прилага член 40а от Директивата за счетоводството, да се възползват от режима на освобождаване съгласно член 19а, параграф 9 и член 29, параграф 8 от Директивата за счетоводството?**

Отчетът за устойчивостта, изготвен в съответствие с членове 19а/29а от Директивата за счетоводството, и отчетът за устойчивостта, изготвен в съответствие с член 40а от Директивата за счетоводството, имат различно съдържание и се използват при различни режими.

Следователно когато дъщерно предприятие в Съюза публикува отчет за устойчивостта на равнището на групата на своето предприятие майка от трета държава съгласно разпоредбите на член 40а, това не освобождава нито самото дъщерно предприятие в Съюза, нито собствените му дъщерни предприятия от спазване на задълженията за представяне на отчети по член 19а и/или член 29а.

Предприятие майка от трета държава, което попада в обхвата на член 40а, може да избере обаче да публикува консолидиран отчет за устойчивостта съгласно член 29а (изготвен в съответствие със стандартите за отчитане във връзка с устойчивостта, приети съгласно член 29б, или по начин, равностоен на тези стандарти за отчитане във връзка с устойчивостта), вместо неговото дъщерно предприятие в ЕС или неговия клон в ЕС да публикува отчет за устойчивостта на равнището на групата съгласно член 40а. В този случай дъщерното предприятие в ЕС е освободено от задължението за публикуване на отчета за устойчивостта по член 40а, при условие че са изпълнени условията, посочени в членове 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8.

ЕЗИК И ФОРМАТ

49) **На какъв език следва да се публикува отчетът за устойчивостта?**

Езиковият режим за отчета за устойчивостта се определя от всяка държава членка в съответствие с член 21 от Директивата за дружественото право.

50) **Какви са изискванията за формата на отчета за устойчивостта, който трябва да бъде предоставен съгласно член 40а от Директивата за счетоводството?**

По силата на Директивата за счетоводството не се изисква публикуване на отчета за устойчивостта в специфичен формат. По силата на член 33а — въведен с Директива (ЕС) 2023/2864 за функционирането на европейската единна точка за достъп (Директивата „Омнибус“ за ЕЕТД) ([88]) — се изисква обаче дъщерните предприятия и клоновете, за които се прилага член 40а, да представят на определения от държавата членка орган за събиране на данни отчета за устойчивостта във формат, годен за извличане на данни, заедно със съответните придружаващи метаданни ([89]). Комисията е оправомощена също така да приема мерки за изпълнение, за да посочи допълнителни метаданни, които трябва да придружават отчета за устойчивостта, и да изиска машинночетим формат.

ПУБЛИКУВАНЕ

51) **Кога предприятията/клоновете следва да публикуват отчета за устойчивостта?**

([87]) Член 19а, параграф 9, втора алинея, буква в) и член 29а, параграф 8, втора алинея, буква в) от Директивата за счетоводството.

([88]) Директива (ЕС) 2023/2864 на Европейския парламент и на Съвета от 13 декември 2023 г. за изменение на някои директиви във връзка със създаването и функционирането на европейската единна точка за достъп (ОВ L, 2023/2864, 20.12.2023 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

([89]) Член 33а Директивата за счетоводството, изменена с пакета за ЕЕТД.

По силата на член 40г, параграф 1 от Директивата за счетоводството се изисква дъщерните предприятия и клоновете, посочени в член 40а, параграф 1 от същата директива, да публикуват отчета за устойчивостта — заедно със становището за изразяване на увереност и, когато е приложимо, декларацията, посочена в член 40а, параграф 2 от Директивата за счетоводството — в срок от 12 месеца от датата на баланса за финансовата година, за която е изготвен отчетът.

НАДЗОР

52) **Кои органи отговарят за надзора на спазването на изискванията за отчета за устойчивостта?**

С ДОПУ не се въвеждат промени в съществуващия режим на санкции съгласно Директивата за счетоводството, в който от държавите членки се изисква да въведат санкции, които са ефективни, пропорционални и възпиращи за случаите на неспазване от страна на предприятия, за които се прилагат изискванията на Директивата за счетоводството ([90]). Следователно спазването от страна на предприятията на изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта попада в обхвата на действащия национален режим на санкции за доклада на ръководството за дейността на предприятията, за които се прилага Директивата за счетоводството. Във всеки случай отчетът за устойчивостта трябва винаги да бъде обвързан с изразяване на увереност от доставчик на услуги за изразяване на увереност съгласно член 40а, параграф 3 от Директивата за счетоводството ([91]).

РАЗДЕЛ V

ЧЗВ ОТНОСНО ИЗРАЗЯВАНЕТО НА УВЕРЕНОСТ ОТНОСНО ОТЧИТАНЕТО ВЪВ ВРЪЗКА С УСТОЙЧИВОСТТА

ОДОБРЯВАНЕ НА ОДИТОРИТЕ ЗА ЗАДЪЛЖИТЕЛНИ ОДИТИ И ОДИТОРСКИТЕ ДРУЖЕСТВА

53) **Трябва ли физическите лица, които извършват задължителните одити от името на одиторското дружество, да отговарят на условията, наложени в членове 4 и 6—12 от Директивата за одита, включително допълнителните специфични изисквания на член 7, параграф 2, член 8, параграф 3, член 10, параграф 1, втора алинея и член 14, параграф 2, четвърта алинея от Директивата за одита? Трябва ли физическите лица, притежаващи права на глас в одиторско дружество, да отговарят на условията, наложени в членове 4 и 6—12 от Директивата за одита, включително допълнителните специфични изисквания на член 7, параграф 2, член 8, параграф 3, член 10, параграф 1, втора алинея и член 14, параграф 2, четвърта алинея от Директивата за одита, дори ако одиторското дружество не планира на предостави изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта? Какви са изискванията към физическите лица, които съставляват административния или управителния орган на одиторското дружество?**

В член 3 от Директивата за одита, в който се регламентира одобряването на одиторите за задължителни одити и одиторските дружества, се предвижда, че компетентните органи могат да одобрят одитори за задължителни одити и одиторски дружества само ако са изпълнени определени условия.

Условията, посочени в член 3, параграф 3 от Директивата за одита, за одобряване на одиторите за задължителни одити, препращат към членове 4 и 6—10 от Директивата за одита, а условията, посочени в член 3, параграф 4 от Директивата за одита, за одобряване на одиторски дружества препращат към членове 4 и 6—12 от Директивата за одита.

Формулировката на член 4 от Директивата за одита, обхващаща добрата репутация, е достатъчно широка, за да се прилага и за изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, докато членове 6—12 от Директивата за одита са изменени, за да се прилагат изрично за изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.

([90]) Член 51 от Директивата за счетоводството: „*Държавите членки предвиждат санкциите, които са приложими при нарушения на националните разпоредби, приети съгласно настоящата директива, и вземат всички необходими мерки, за да гарантират прилагането на тези санкции. Предвидените санкции са ефективни, пропорционални и възпиращи.*“.

([91]) Член 40а, параграф 3, първа алинея: „*Държавите членки изискват отчетът за устойчивостта […] да се публикува заедно със становище за изразяване на увереност, предоставено от едно или повече лица или дружества, разполагащи с правомощие да дават становище за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта съгласно националното право на предприятието от трета държава или на държава членка.*“

Когато одитор за задължителни одити или одиторско дружество желае да получи одобрение да предоставя услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, този одитор или дружество ще трябва да спазва всички съответни изисквания в националното право за транспониране на Директивата за одита по отношение на изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, както и изискванията, посочени в член 3, параграф 4 от Директивата за одита. Спазването на изискванията за изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта не е задължително за одобряването съгласно член 3 от Директивата за одита на одитор за задължителни одити или одиторско дружество, който или което не предоставя услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.

54) **Какви са изискванията за одобряване за предоставяне на услуги за изразяването на увереност относно устойчивостта за одиторите за задължителни одити, одобрени преди 1 януари 2024 г. или които на 1 януари 2024 г. са били в процес на одобрение?**

За да могат одиторите за задължителни одити да предоставят услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, те трябва да бъдат одобрени и след това да изпълнят допълнителните изисквания за устойчивост.

По-конкретно, въз основа на член 14а, трета алинея от Директивата за одита, одиторите за задължителни одити, одобрени преди 1 януари 2026 г. — които са били одобрени преди 1 януари 2024 г. или които на 1 януари 2024 г. са били в процес на одобрение — които желаят да извършват и услуги за изразяване на увереност относно устойчивостта, не са длъжни да изпълнят изискванията на член 7, параграф 2, член 8, параграф 3, член 10, параграф 1, 2pa алинея и член 14, параграф 2, 4та алинея от Директивата за счетоводството, но все пак трябва да придобият необходимите знания чрез продължаващо обучение.

55) **Възможно ли е одиторите за задължителни одити, одобрени преди 1 януари 2026 г., да кандидатстват в рамките на неопределен срок за одобрение да предоставят услуги за изразяване на увереност относно устойчивостта? Какви изисквания ще се прилагат за тяхното одобрение?**

Съгласно член 14а, трета алинея от Директивата за одита, одиторите за задължителни одити, одобрени преди 1 януари 2026 г., които желаят да предоставят услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, трябва да придобият необходимите знания относно отчитането във връзка с устойчивостта и изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, включително по предметите, изброени в член 8, параграф 3 от Директивата за одита, чрез продължаващото обучение, посочено в член 13 от Директивата за одита. В член 14а от Директивата за одита не се изисква да бъдат положени допълнителни изпити, нито тези знания да бъдат придобити преди получаването на одобрението. В Директивата за одита не се определят срокове за кандидатстване от страна на одиторите за задължителни одити, одобрени преди 1 януари 2026 г., да предоставят услуги за изразяване на увереност относно устойчивостта в съответствие с тези изисквания.

56) **За да бъде одиторът за задължителни одити или обучаващото се лице одобрен(о) да изпълнява ангажимент за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, ще трябва ли тригодишното практическо обучение, изисквано съгласно член 10, параграф 1, първа алинея от Директивата за одита, да включва осем месеца практическо обучение в областта на изразяване на увереност относно устойчивостта или ще трябва да бъде удължено с още осем месеца?**

За да бъде одиторът за задължителни одити или обучаващото се лице одобрен(о) да изпълнява ангажимент за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, тригодишното практическо обучение, изисквано съгласно член 10, параграф 1, първа алинея от Директивата за одита, ще трябва да включва осем месеца практическо обучение по изразяване на увереност относно годишното и консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта или други услуги, свързани с устойчивостта.

Одиторът за задължителни одити или обучаващото се лице, който е завършил или което е завършило тригодишното практическо обучение към момента на кандидатстване за одобрение за извършване на услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, ще трябва да проведе практическо обучение за допълнителен период от осем месеца по изразяване на увереност относно годишното и консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта или други услуги, свързани с устойчивостта.

Следните категории специалисти са освободени от това изискване съгласно член 14а, първа и втора алинея от Директивата за одита: одитори за задължителни одити, които са одобрени или признати да извършват задължителни одити преди 1 януари 2024 г., и лица, които към 1 януари 2024 г. са в процес на одобрение, при условие че завършат този процес до 1 януари 2026 г. Съгласно член 14а, трета алинея от Директивата за одита, тези специалисти ще трябва да придобият необходимите знания чрез продължаващо обучение.

57) **Съгласно член 10, параграф 1, втора алинея от Директивата за одита, за да бъде одиторът за задължителни одити или обучаващото се лице одобрен(о) да изпълнява ангажимент за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, поне осем месеца от практическото обучение, посочено в алинея първа, е в областта на изразяването на увереност относно годишното и консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта или в областта на други услуги, свързани с устойчивостта. Какво е правилното тълкуване на „други услуги, свързани с устойчивостта“?**

„*Други услуги, свързани с устойчивостта*“ следва да се разбира като услуги, свързани с отчитането във връзка с устойчивостта, различни от изразяване на увереност. Те биха могли да включват, например, консултантски услуги относно отчети за устойчивостта и изготвяне на отчети за устойчивостта.

58) **Може ли одитор за задължителни одити, одобрен да извършва задължителни одити преди 1 януари 2024 г. в държава членка А, да бъде одобрен да извършва изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта в държава членка Б, въпреки че този одитор за задължителни одити не е одобрен да извършва изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта в държава членка А? За регистрацията в държава членка Б този одитор трябва ли да бъде регистриран като одитор за задължителни одити и като доставчик на услуги за изразяване на увереност или този одитор може да бъде регистриран само като доставчик на услуги за изразяване на увереност?**

За регистрацията в държава членка Б одиторът за задължителни одити трябва да бъде одобрен като одитор за задължителни одити в тази държава членка (вж. член 3, параграф 1 и член 14, параграф 1 от Директивата за одита). Ако това е така и одиторът желае да бъде регистриран като доставчик на услуги за изразяване на увереност, в държава членка Б ще се прилага преходният режим съгласно член 14а от Директивата за одита (вж. също въпрос 54 от ЧЗВ). Не се изисква одобрение като доставчик на услуги за изразяване на увереност в държава членка А.

59) **Одитор за задължителни одити, одобрен да извършва задължителни одити след 1 януари 2024 г. в държава членка А, който също така е одобрен да извършва изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта в тази държава членка, желае да бъде регистриран в държава членка Б. В този случай одиторът за задължителни одити трябва ли да бъде регистриран в държава членка Б като одитор и като доставчик на услуги за изразяване на увереност или може да бъде регистриран само като доставчик на услуги за изразяване на увереност?**

Одиторът за задължителни одити следва да бъде регистриран като одитор за задължителни одити (регистриран одитор) и като доставчик на услуги за изразяване на увереност в държава членка Б. Единствените субекти, които може да бъдат регистрирани като доставчици на услуги за изразяване на увереност, без да са одитори, са независимите доставчици на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ).

АКРЕДИТАЦИЯ И ОДОБРЕНИЕ НА НЕЗАВИСИМИТЕ ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ (НДУИУ)

60) **Възможно ли е физически лица да бъдат акредитирани като независими доставчици на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ)?**

Да. В член 2, точка 23 от Директивата за одита и член 2, точка 20 от Директивата за счетоводството НДУИУ се определя като „*орган за оценяване на съответствието, акредитиран в съответствие с Регламент (ЕО) № 765/2008 на Европейския парламент и на Съвета за конкретната дейност по оценяване на съответствието, посочена в член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от Директива 2013/34/ЕС*“. В Регламент № 765/2008 органът за оценяване на съответствието е определен като „*орган, осъществяващ дейности по оценяване на съответствието, включително калибриране, изпитване, сертификация и контрол*“.

Въпреки че Регламент (ЕО) № 765/2008 се отнася само до акредитацията на органи, трябва да се припомни, че НДУИУ не попадат в целевия обхват на посочения регламент. Терминът „*орган*“ следва да се тълкува като включващ случая на физически лица, за да се осигурят еднакви условия на конкуренция между НДУИУ и одиторите за задължителни одити.

61) **НДУИУ, установени в държава членка, могат да извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на тази територия, при условие че за тях се прилагат изисквания, равностойни на посочените в Директивата за одита. Необходимо ли е равностойността на изискванията да обхваща и член 3а от Директивата за одита?**

В член 34, параграф 4 от Директивата за счетоводството се изисква НДУИУ да отговарят на изисквания, равностойни на тези в Директивата за одита, за да може да извършват изразяване на увереност относно устойчивостта. Тези изисквания включват неизчерпателния списък по член 34, параграф 4 от Директивата за счетоводството и оценяване на равностойността с изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, както е определено в член 2, точка 22 от Директивата за одита.

За да се осигурят еднакви условия на конкуренция между НДУИУ и одиторите за задължителни одити, НДУИУ следва да отговарят също на изискванията за регистрация, равностойни на посочените в член 3а от Директивата за одита.

АКРЕДИТИРАНА НЕЗАВИСИМА ТРЕТА СТРАНА

62) **Какво представлява „акредитираната независима трета страна“, посочена в член 34, параграф 6 от Директивата за счетоводството и член 37, параграф 3 от Директивата за одита?**

Съображение 63 от ДОПУ гласи „*Държавите членки следва да гарантират, че когато съгласно правото на Съюза от дадено предприятие се изисква елементите на неговото отчитане във връзка с устойчивостта да бъдат проверени от акредитирана независима трета страна, докладът на акредитираната независима трета страна следва да се предостави или като приложение към доклада [на ръководството за дейността], или чрез други публично достъпни средства. Това предоставяне следва да не предопределя резултата на становището за изразяване на увереност, по отношение на което проверката от трета страна следва да остане независима. Това следва да не води до дублиране на работата между одитора или независимия доставчик на [услуги за изразяване на увереност], който представя становището за изразяване на увереност, и акредитираната независима трета страна*.“

„Акредитирана независима трета страна“ е юридическо лице, обикновено експерт, различен от одитора за задължителни одити или независимия доставчик на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ), което предоставя становище за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта, в което може да бъдат проверени части от отчитането във връзка с устойчивостта, като емисиите на парникови газове. В ДОПУ се изисква прозрачност по отношение на резултатите от неговата работа и липса на дублиране с работата на одиторите за задължителни одити/НДУИУ ([92]).

НЕЗАВИСИМИ ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ (НДУИУ)

63) **Ще може ли независим доставчик на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ), установен на територията на друга държава членка, да изпълнява задачи в държава членка, която не му разрешава да извършва изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на нейната територия?**

Не. НДУИУ, установен на територията на друга държава членка, няма да може да извършва изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта в държава членка, която не разрешава на НДУИУ да извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на нейната територия.

В член 34, параграф 4, първа алинея от Директивата за счетоводството на държавите членки се предоставя възможност да разрешат на НДУИУ, установени на тяхната територия, да изготвят становище за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, при условие че за тези НДУИУ се прилагат изисквания, равностойни на определените в Директивата за одита за одиторите за задължителни одити, които извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта. В член 34, параграф 5, първа алинея от Директивата за счетоводството се изисква само държавите членки, които са упражнили това право на избор, да разрешат на НДУИУ, установени в друга държава членка, да извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на тяхната територия.

64) **Ако НДУИУ е установен в друга държава членка, кой ще отговаря за надзора на работата, извършвана от НДУИУ?**

Когато НДУИУ извършва изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на територията на друга държава членка (приемаща държава членка), държавата членка, в която е установен НДУИУ (държава членка по произход), следва да отговаря за надзора на работата на НДУИУ, освен ако приемащата държава членка реши да осъществява надзор върху изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, извършвано от НДУИУ на нейната територия ([93]). Ако приемащата държава членка реши да упражнява надзор върху изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, извършвано на нейна територия от НДУИУ, регистрирани в друга държава членка, приемащата държава членка: i) не налага на такива НДУИУ по-строги изисквания или задължения от тези, изисквани за изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта съгласно националното законодателство за НДУИУ или одитори, установени в приемащата държава членка; както и ii) информира другите държави членки за решението си да упражнява надзор върху изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, извършвано от НДУИУ, установени в други държави членки.

([92]) Член 34, параграф 6 от Директивата за счетоводството и член 37, параграф 3, втора алинея от Директивата за одита.
([93]) Член 34, параграф 5 от Директивата за счетоводството.

65) **След като държава членка е разрешила на НДУИУ да бъдат установени на нейна територия, имат ли право на националните предприятия автоматично да се обръщат към НДУИУ за извършването на изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта?**

Да, на предприятията ще бъде разрешено да се обръщат към НДУИУ за изразяване на увереност относно техния отчет за устойчивостта, след като държавата членка разреши на НДУИУ да извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.

ДОСТАВЧИЦИ НА УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ ОТ ТРЕТИ ДЪРЖАВИ

66) **Може ли независими доставчици на услуги за изразяване на увереност (НДУИУ) от трети държави да предоставят изразяване на увереност относно устойчивостта в Съюза?**

Въз основа на член 34, параграф 4 от Директивата за счетоводството на НДУИУ, установени на територията на държава членка, може да бъде разрешено да извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.

В определението за НДУИУ съгласно член 2, точка 23 от Директивата за одита и член 2, точка 20 от Директивата за счетоводството се изисква той да бъде акредитиран съгласно Регламент 765/2008. Въпреки че посоченият регламент се отнася само до акредитацията на органи, установени на територията на дадена държава членка, трябва да се припомни, че НДУИУ не попадат в целевия обхват на посочения регламент. НДУИУ предоставят услуги за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта. Ето защо схемата за предоставяне на разрешение на НДУИУ трябва да се тълкува с оглед на ангажиментите на държавите членки по ГАТС (Общо споразумение по търговията с услуги на Световната търговска организация) и на двустранните споразумения на Съюза. Следователно, в контекста на НДУИУ, Регламент 765/2008 трябва да се тълкува по такъв начин, че на НДУИУ от трети държави да бъде разрешено да извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта в съответствие с ангажиментите на държавите членки.

ПОВЕРИТЕЛНОСТ

67) **Изискванията за поверителност в член 23 от Директивата за одита приложими ли са и за специалисти, извършващи изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта?**

Да. Изискванията за поверителност в член 23 от Директивата за одита са приложими и за специалистите, извършващи изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта. Когато държавата членка е разрешила на НДУИУ или на одитор за задължителни одити, различен от одитора, който извършва одит на финансовите отчети, да извърши изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, тези доставчици на услуги за изразяване на увереност следва да могат да обменят информация, за да координират дейността си по подходящ начин.

УСЛУГИ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ

68) **Какво е значението на термина „анализ на устойчивостта“, използван в член 8, параграф 3, буква б) от Директивата за одита?**

Терминът „*анализ на устойчивостта*“ беше използван като паралел на „*финансов анализ*“ от Директивата за одита за одитори за задължителни одити. Докато „финансов анализ“ се отнася за оценката на жизнеспособността, стабилността и рентабилността на дадено предприятие, клон или проект, „анализът на устойчивостта“ следва да се разглежда като оценка на въпросите на устойчивостта, засягащи дадено предприятие, и въпросите на устойчивостта, върху които предприятието може влияе.

ТАКСИ

69) **Ще се счита ли за нарушение на член 25 от Директивата за одита, ако таксите за изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта бъдат намалени в случай, че същият одитор за задължителни одити извършва и задължителния одит?**

В член 25 от Директивата за одита от държавите членки се изисква да гарантират, че таксите за задължителния одит и изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта не се влияят или определят от предоставянето на „допълнителни услуги“, предоставяни на одитираното дружество, които следва да бъдат предвидени като „услуги, различни от задължителният одит и изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта“. В него не се урежда връзката между таксите за задължителния одит и изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта.

ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ ОТНОСНО ОТЧЕТА ЗА УСТОЙЧИВОСТТА, ИЗГОТВЕН В СЪОТВЕТСТВИЕ С ЧЛЕНОВЕ 19А И 29А ОТ ДИРЕКТИВАТА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО

70) **Относно какво следва да изрази становище доставчикът на услуги за изразяване на увереност съгласно член 34, параграф 1 от Директивата за счетоводството?**

Съгласно член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от Директивата за счетоводството всяко предприятие, за което се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, трябва да получи становище за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта.

Това становище за изразяване на увереност се издава въз основа на ангажимент за изразяване на ограничена увереност по отношение на съответствието на отчета за устойчивостта със следните изисквания:

— изискванията за отчитането във връзка с устойчивостта, предвидени в Директивата за счетоводството (включително съответствието на отчитането във връзка с устойчивостта с ЕСОУ, приети съгласно членове 29б/29в от Директивата за счетоводството, процеса, проведен от предприятието, по разграничаване на информацията, отчитана съгласно тези ЕСОУ, т.е. процеса на оценяване на двойната същественост, и съответствието с изискването за маркиране на отчитането във връзка с устойчивостта в съответствие с член 29г от Директивата за счетоводството); както и

— изискванията за отчетност, предвидени в член 8 от Регламента за таксономията.

От доставчиците на услуги за изразяване на увереност се очаква да изпълнят процедури, в резултат на които могат да заключат, че нищо не е привлякло вниманието им, което да ги накара да считат, че информацията, включена в отчета за устойчивостта, не е представена честно във всички съществени аспекти в съответствие с ЕСОУ, както са приети от Съюза, и че не е в съответствие със правните изисквания за маркиране на информацията за устойчивостта (т.е. цифровото маркиране) и с правните изисквания на член 8 от Регламента за таксономията.

Първата част от заключението, отнасяща се до честното представяне, във всички съществени аспекти, в съответствие с ЕСОУ, включва становище относно следното:

— дали отчетът за устойчивостта на предприятието, включително процесът за определяне на отчетената информация (т.е. процесът на оценяване на двойната същественост), са в съответствие с ЕСОУ; както и

— дали резултатът от този процес е довел до оповестяване на всички съществени въздействия, рискове и възможности, свързани с устойчивостта, на предприятието в съответствие с ЕСОУ.

71) **По силата на параграф 121 от ЕСОУ 1 (Общи изисквания) на предприятието се разрешава да включи информация в своя отчет за устойчивостта чрез позоваване на своя доклад, изготвен съгласно Регламент (ЕС) № 1221/2009 относно Схемата на Общността за управление по околна среда и одит (EMAS). Тази разпоредба е обвързана с условията на параграф 120, като за информацията, включена чрез позоваване, се изисква поне същото ниво на увереност като за отчета за устойчивостта. За доклада на предприятието, изготвен в съответствие с Регламент (ЕС) № 1221/2009 относно Схемата на Общността за управление по околна среда и одит (EMAS), изисква ли се поне същото ниво на увереност като за отчета за устойчивостта?**

Съгласно член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от Директивата за счетоводството всяко предприятие, което подлежи на отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, трябва да получи становище за изразяване на увереност въз основа на ангажимент за изразяване на ограничена увереност. Докладът на предприятието, изготвен в съответствие с Регламент (ЕС) № 1221/2009 относно Схемата на Общността за управление по околна среда и одит (EMAS), подлежи на утвърждаване от проверяващ по околната среда и за това утвърждаване може да се счита, че осигурява поне същото ниво на увереност като изискването в ДОПУ за изразяване на ограничена увереност.

72) **В случай, че двама различни одитори за задължителни одити извършват одита на финансовите отчети и изразяването на увереност относно отчета за устойчивостта, кой от двамата следва да изрази становище дали докладът на ръководството за дейността е в съответствие с финансовите отчети?**

Въз основа на член 34, параграф 1, втора алинея, буква а), подточка i) от Директивата за счетоводството одиторът за задължителни одити или одиторското дружество, извършващо задължителния одит на финансовите отчети, трябва да изрази становище дали докладът на ръководството за дейността съответства на финансовите отчети за същата финансова година. Когато одитор за задължителни одити или одиторско дружество, различни от тези, които извършват задължителния одит на финансовите отчети, носи отговорност за изготвянето на становище за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта, одиторът за задължителни одити или одиторското дружество, отговарящи за одита на финансовите отчети, продължава да носи отговорност за изготвянето на становище относно съответствието между доклада на ръководството за дейността и финансовите отчети за същата финансова година.

73) **В кой документ трябва да бъде включено становището за изразяване на увереност?**

В доклада за изразяване на увереност ([94]). Ако становището за изразяване на увереност е дадено от същия одитор, който извършва одита на финансовите отчети, държавите членки могат да разрешат на одиторите да включат становището за изразяване на увереност като отделен раздел от одиторския доклад.

74) **Как следва да бъде публикуван докладът за изразяване на увереност? Има ли изисквания за формата на доклада за изразяване на увереност?**

В правото на Съюза понастоящем не се изисква конкретен формат за одиторския доклад и/или подписването му. В член 33а от Директивата за счетоводството, изменена с пакета ЕЕТД, предприятията се изисква обаче да представят доклада за изразяване на увереност на съответния орган за събиране на данни на ЕЕТД, когато го оповестяват публично, и да използват формат за извличане на данни (или машинночетим формат, когато се изисква от правото на Съюза или националното право), заедно със съответните придружаващи метаданни. Комисията е оправомощена също да приема мерки за изпълнение, за да посочи допълнителни метаданни, които трябва да придружават доклада за изразяване на увереност, и да изиска машинночетим формат.

75) **Какви стандарти за изразяване на увереност следва да се използват от доставчиците на услуги за изразяване на увереност по отношение на отчета за устойчивостта, докато се изчаква приемането на стандартите за изразяване на увереност от Европейската комисия?**

Въз основа на член 26, параграф 1, втора алинея от Директивата за одита държавите членки могат да прилагат национални стандарти, процедури и изисквания за одит, доколкото Комисията не е приела международен стандарт за одит, покриващ същия предмет.

Предвид качествените характеристики на информацията, изисквана съгласно ЕСОУ 1 (глава 2 и допълнение Б: относимост (значимост) и достоверно представяне, както и сравнимост, проверимост и разбираемост), и с цел да се избегне разпокъсаност и да се гарантира, че практиките са възможно най-последователни през този преходен период, в очакване на приемането на стандартите на Съюза за изразяване на увереност, Комисията поиска от Комитета на европейските органи за надзор на одита (КЕОНО) да разработи през 2024 г. необвързващи насоки за одиторите за задължителни одити и другите доставчици на услуги за изразяване на увереност.

76) **Възможно ли е държавите членки да разрешат на предприятията, за които се прилагат изискванията на ДОПУ, да възлагат на доброволна основа ангажимент за изразяване на становище въз основа на смесена форма на изразяване на увереност (т.е. изразяване на ограничена увереност за части от отчитането във връзка с устойчивостта и разумна увереност за други части от отчитането — например на конкретни ключови показатели за резултата от дейността)?**

Въз основа на член 34, параграф 1, втора алинея, буква аа) от Директивата за счетоводството становището за изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта трябва да се основава на ангажимент за изразяване на ограничена достоверност ([95]). Като се има предвид, че ангажиментът за изразяване на разумна увереност осигурява по-високо ниво на увереност в сравнение с ангажимента за изразяване на ограничена увереност, ДОПУ не възпрепятства дадено предприятие да реши доброволно да поиска становище въз основа на разумна увереност относно цялото отчитане във връзка с устойчивостта или части от него. Това решение ще бъде за предприятието, а не за доставчика на услуги за изразяване на увереност.

([94]) Член 28а от Директивата за одита.

([95]) Комисията е оправомощена въз основа на член 26а от Директивата за одита да приеме до 1 октомври 2026 г. стандарти за изразяване на увереност за изразяване на ограничена увереност. Комисията е оправомощена също да приема стандарти за изразяване на разумна увереност до 1 октомври 2028 г. след оценка, за да се определи дали разумната увереност е осъществима за одиторите и предприятията.

77) **Трябва ли предприятията, които докладват информация за устойчивостта в съответствие с ЕСОУ на доброволна основа (като МСП без ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС), да бъдат задължени да подлагат тази информация на изразяване на увереност?**

В ДОПУ не се регулира отчитането във връзка с устойчивостта, извършвано на доброволна основа. Поради това от предприятие, което извършва отчитане във връзка с устойчивостта на доброволна основа, не се изисква да подлага своята информация за устойчивостта на ангажимент за изразяване на увереност.

УСЛУГИ, РАЗЛИЧНИ ОТ УСЛУГИТЕ ЗА ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ

78) **Какви са ограниченията за услугите извън одита, когато одитор за задължителни одити предоставя услуги за изразяване на увереност по ДОПУ на юридическо лице или група, на които не извършва одит на финансовите отчети?**

Съгласно член 25в, параграф 1 от Директивата за одита одитор за задължителни одити или одиторско дружество, които извършват изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на предприятие от обществен интерес — или член на мрежата — не предоставят на предприятието от обществен интерес забранените услуги извън одита, посочени в член 5, параграф 1, втора алинея, букви б), в), д)—к) от Регламента за одита.

Съгласно член 25в, параграф 2 от Директивата за одита този одитор за задължителни одити или одиторско дружество може да предоставя на предприятието от обществен интерес услуги извън одита, различни от:

— забранените услуги извън одита, посочени в параграф 1 от настоящия член; или

— ако е приложимо (т.е. когато одиторът за задължителни одити извършва и одит на финансови отчети), забранените услуги извън одита, посочени в член 5, параграф 1, втора алинея от Регламента за одита; или

— услугите, за които държавите членки считат, че представляват заплаха за независимостта, както е посочено в член 5, параграф 2 от посочения регламент, които подлежат на одобрение от одитния комитет, след като той правилно е оценил заплахите за независимостта и предпазните мерки, приложени в съответствие с член 22б от Директивата за одита.

Поради това:

— когато одиторското дружество извършва само изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на предприятието от обществен интерес, то може да предоставя услуги извън одита, различни от забранените, посочени в член 5, параграф 1, втора алинея, букви б), в), д)—к) от Регламента за одита (тъй като последните представляват риск за независимостта на одиторското дружество в случай на извършване на изразяване на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта);

— когато одиторското дружество извършва както задължителния одит, така и изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта на дадено предприятие от обществен интерес, то може да предоставя услуги извън одита, различни от забранените, посочени в член 5, параграф 1, втора алинея от Регламента за одита (т.е. забранените услуги, посочени във всички точки а)—к), тъй като тези услуги представляват риск за независимостта на одиторското дружество и в двата от следните случаи: изразяването на увереност относно отчитането във връзка с устойчивостта — точки б), в) и д)—к) и задължителния одит — точки а)—к).

ИЗРАЗЯВАНЕ НА УВЕРЕНОСТ ОТНОСНО ОТЧЕТА ЗА УСТОЙЧИВОСТТА, ИЗГОТВЕН В СЪОТВЕТСТВИЕ С ЧЛЕН 40А ОТ ДИРЕКТИВАТА ЗА СЧЕТОВОДСТВОТО

79) **Какво се случва, ако предприятието от трета държава не предостави становището за изразяване на увереност на дъщерното дружество/клона в ЕС?**

Съгласно член 40а, параграф 3 от Директивата за счетоводството, ако предприятието от трета държава не предостави становището за изразяване на увереност, дъщерното предприятие или клон издава декларация, в която посочва този факт.

80) **Как следва да бъде публикувано становището за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта, изготвен съгласно член 40а от Директивата за счетоводството? Има ли изисквания към формата?**

Въз основа на член 40а, параграф 1 от Директивата за счетоводството, становището за изразяване на увереност относно отчета за устойчивостта, изготвен съгласно член 40а, се публикува заедно с отчета за устойчивостта — и когато е приложимо, декларацията, посочена в член 40а, параграф 2, четвърта алинея от Директивата за счетоводството — в срок от 12 месеца от датата на баланса за финансовата година, за която е изготвен отчетът, както е предвидено от всяка държава членка, в съответствие с членове 14—28 от Директивата за дружественото право и когато е приложимо, в съответствие с член 36 от посочената директива. Понастоящем в правото на Съюза няма посочени специфични изисквания за формата на становището за изразяване на увереност. В член 33а от Директивата за счетоводството — въведена с пакета за ЕЕТД ([96]) — се изисква обаче дъщерните предприятия и клоновете, за които се прилага член 40а от Директивата за счетоводството, да представят на определения от държавата членка орган за събиране на данни отчета за устойчивостта във формат за извличане на данни заедно със съответните придружаващи метаданни. Комисията е оправомощена също да приема мерки за изпълнение, за да посочи допълнителни метаданни, които трябва да придружават становището за изразяване на увереност, и да изиска машинночетим формат.

РАЗДЕЛ VI

ЧЗВ ОТНОСНО КЛЮЧОВИ НЕМАТЕРИАЛНИ РЕСУРСИ

81) **Съгласно член 19, параграф 1, четвърта алинея от Директивата за счетоводството предприятията оповестяват информация за ключовите нематериални ресурси и обясняват как бизнес моделът на предприятието зависи основно от тези ресурси и как тези ресурси са източник на създаване на стойност за предприятието. Това изискване за оповестяване за всички видове ключови нематериални ресурси, включително нематериални активи, признати в баланса, ли се прилага?**

Член 19, параграф 1, четвърта алинея от Директивата за счетоводството не се ограничава до информация за ключовите нематериални ресурси, които не са признати като нематериални активи в баланса. Следователно изискването се прилага за всички ключови нематериални ресурси на предприятието, включително нематериалните активи, признати в баланса.

Този цялостен подход дава възможност на потребителите да разберат по какъв начин бизнес моделът на предприятието зависи от ключовите нематериални ресурси и какво е значението им за създаването на стойност за дружеството, независимо дали ще отговарят на критериите за признаване и измерване на приложимата счетоводна рамка. Това ще помогне на потребителите да оценят пазарната стойност на предприятието.

82) **Кои дружества са задължени да предоставят информация относно ключовите нематериални ресурси в доклада на ръководството за дейността? Прилага ли се това изискване и за кредитни институции и застрахователни предприятия, независимо от правната им форма?**

Големите предприятия и МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар (с изключение на микропредприятията), оповестяват информация за ключовите нематериални ресурси и обясняват как бизнес моделът на предприятието зависи основно от тези ресурси и как тези ресурси са източник на създаване на стойност за предприятието. Член 19 от Директивата за счетоводството се прилага само за видовете предприятия, посочени в член 1, параграф 1 от нея, включително за кредитните институции и застрахователните предприятия, които отговарят на условията в член 1, параграф 1 от нея. Тази информация трябва да бъде включена в доклада на ръководството за дейността (но не е задължително да бъде включена в отчета за устойчивостта).

83) **Необходимо ли е ключови нематериални ресурси да бъдат включени в отчета за устойчивостта?**

В член 19, параграф 1 от Директивата за счетоводството се определя информация, която трябва да бъде включена в доклада на ръководството за дейността на предприятието. В член 19, параграф 1, четвърта алинея от Директивата за счетоводството се изисква в доклада на ръководството за дейността да бъде включена информация относно ключовите нематериални ресурси. Следователно тази информация не е задължително да бъде включена в отчета за устойчивостта и може да бъде предоставена в различен раздел на доклада на ръководството за дейността.

([96]) По-специално с Директива (ЕС) 2023/2864 на Европейския парламент и на Съвета от 13 декември 2023 г. за изменение на някои директиви във връзка със създаването и функционирането на европейската единна точка за достъп (ОВ L, 2023/2864, 20.12.2023 г., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj) „Директива „Омнибус“ за ЕЕТД“.

РАЗДЕЛ VII

ДОПЪЛНИТЕЛНИ ЧЗВ ОТНОСНО ИЗИСКВАНИЯТА ЗА ПРЕДПРИЯТИЯ ОТ ТРЕТИ ДЪРЖАВИ

84) **Задължени ли са предприятията от трети държави да отчитат информация за устойчивостта на индивидуално и/или консолидирано равнище (индивидуален/консолидиран отчет за устойчивостта) съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството?**

Без да се засяга член 23 от Директивата за прозрачността от предприятията от трети държави се изисква да отчитат информация за устойчивостта на индивидуално и/или консолидирано равнище съгласно членове 19а/29а от Директивата за счетоводството, но само ако предприятието от трета държава е издател на прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, с изключение на микропредприятия.

Издателите от трети държави трябва да включат информация за устойчивостта в своя доклад на ръководството за дейността като част от годишния си финансов отчет въз основа на член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността, който препраща към членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството.

85) **Могат ли МСП от трети държави с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС, да се откажат от задължението за отчитане на информация за устойчивостта за финансови години, започващи преди 1 януари 2028 г., съгласно член 19а, параграф 7 от Директивата за счетоводството?**

Да, разпоредбата за право на отказ, посочена в член 19а, параграф 7 от Директивата за счетоводството, се прилага и за МСП от трети държави с прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС (вж. въпрос 16 от ЧЗВ).

86) **Ако предприятие майка от трета държава публикува на доброволна основа консолидиран отчет за устойчивостта, за да даде възможност на своите дъщерни дружества да се възползват от освобождаванията съгласно член 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8 от Директивата за счетоводството, трябва ли този консолидиран отчет за устойчивостта да бъде включен в консолидиран доклад на ръководството за дейността или може да представлява самостоятелен документ?**

Предприятието майка от трета държава, което спазва член 29а от Директивата за счетоводството на доброволна основа, може да включи консолидирания отчет за устойчивостта в отделен документ.

87) **Трябва ли консолидираният отчет за устойчивостта на предприятието майка от трета държава, изготвен съгласно член 29а от Директивата за счетоводството, да включва всички негови дъщерни предприятия или само дъщерните предприятия в ЕС?**

Правилата за консолидиране на отчета за устойчивостта са същите като тези за консолидиране на финансовите отчети. Въз основа на член 22, параграф 6 от Директивата за счетоводството ([97]) консолидираният отчет за устойчивостта трябва да включва всички негови дъщерни предприятия, независимо къде се намират техните седалища.

88) **Докато се изчаква решение на Комисията относно равностойността на стандартите за устойчивост на трети държави, как може предприятие от трета държава, което не е задължено да отчита информация за устойчивостта съгласно правото на Съюза, да даде възможност на своите дъщерни дружества в Съюза да бъдат освободени от отчитането във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството?**

Предприятие от трета държава, което не е задължено да отчита информация за устойчивостта съгласно правото на Съюза и което желае да даде възможност на своите дъщерни дружества в Съюза да бъдат освободени от отчитането във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, може да публикува консолидиран отчет за устойчивостта, изготвен в съответствие с ЕСОУ.

([97]) Член 22, параграф 6 от Директивата за счетоводството: „*Без да се засяга действието на член 23, параграф 9, предприятието майка и всичките му дъщерни предприятия се консолидират, независимо от това къде се намират техните седалища.*“

Другата възможност е, въз основа на член 48и, параграф 1 от Директивата за счетоводството, до финансовите години, приключващи на 6 януари 2030 г., държавите членки да разрешат на дъщерно предприятие, което е уредено от законодателството на държава членка и попада в обхвата на членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството, и чието предприятие майка е уредено от законодателството на трета държава, да изготви и публикува консолидиран отчет за устойчивостта съгласно член 29а от Директивата за счетоводството, който включва всички преки или непреки дъщерни предприятия в Съюза на такова предприятие майка от трета държава, за които се прилагат членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството. В член 48и, параграф 2 от Директивата за счетоводството се посочва, че дъщерното предприятие от Съюза, което изготвя консолидираното отчитане във връзка с устойчивостта, е едно от дъщерните предприятия в Съюза на групата, реализирала най-голям оборот в Съюза през поне една от предходните пет финансови години, на консолидирана основа, когато е приложимо.

Въз основа на член 48и, параграф 3 от Директивата за счетоводството изготвянето и публикуването на консолидирания отчет за устойчивостта, изготвен и публикуван от дъщерното предприятие в Съюза, посочено в член 48и, параграф 1 от Директивата за счетоводството, води до освобождаване от отчитане във връзка с устойчивостта на всички предприятия, включени в консолидацията, при условие че са изпълнени условията в членове 19а, параграф 9 и член 29а, параграф 8.

89) **Издателите от трети държави трябва ли да включат оповестяванията съгласно член 8 от Регламента за таксономията в отчета си за устойчивостта?**

Без да се засяга член 23 от Директивата за прозрачността, издателите от трети държави, които отчитат в съответствие с член 19а или 29а от Директивата за счетоводството, трябва да включат в своите отчети за устойчивостта оповестяване по член 8 от Регламента за таксономията.

В член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността се изисква издателите от ЕС и от трети държави на прехвърлими ценни книжа, допуснати до търговия на регулиран пазар в ЕС (с изключение на микропредприятия), да изготвят своя доклад на ръководството за дейността в съответствие с членове 19, 19а, 20 и член 29г, параграф 1 от Директивата за счетоводството (или членове 29, 29а и член 29г, параграф 2 от Директивата за счетоводството в случай на консолидиран доклад на ръководството за дейността) и да включат спецификациите, приети съгласно член 8, параграф 4 от Регламента за таксономията, „*когато се съставя от предприятията, посочени в тези разпоредби*“.

В съответствие с ясното намерение на съзаконодателите да разширят изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта, определени в Директивата за счетоводството (която се прилага само за предприятия от ЕС) до издатели от ЕС и трети държави, изречението „*когато се съставя от предприятията, посочени в тези разпоредби*“ трябва да се тълкува като отнасящо се за категориите предприятия, посочени в членове 19а и 29а от Директивата за счетоводството (т.е. големи предприятия, МСП, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, с изключение на микропредприятията, и дружества — майки на големи групи). Тъй като Директивата за прозрачността се прилага за всички издатели от ЕС и трети държави (включително микропредприятията), това изречение е необходимо, за да се гарантира, че за микропредприятията, чиито ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар, не се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта.

В член 8 от Регламента за таксономията от дружествата, за които се прилагат членове 19а или 29а от Директивата за счетоводството, се изисква да публикуват как и до каква степен дейностите на дружеството са свързани с икономически дейности, които се квалифицират като екологично устойчиви. От формулировката на член 4, параграф 5 от Директивата за прозрачността е видно, че когато за издател от ЕС или трета държава се прилагат изискванията за отчитане във връзка с устойчивостта съгласно членове 19а или 29а от Директивата за счетоводството, той трябва да включи оповестяванията по член 8 от Регламента за таксономията в своя доклад на ръководството за дейността.

РАЗДЕЛ VIII

ЧЗВ ОТНОСНО РОИФУР

90) **Може ли участниците на финансовите пазари да приемат, че показател, отчетен като несъществен от предприятие – обекти на инвестиции, за което се прилага ДОПУ, не допринася за съответния показател за основните неблагоприятни въздействия в контекста на оповестяванията съгласно РОИФУР?**

Да. Участниците на финансовите пазари може да приемат, че показател, отчетен като несъществен от предприятие — обект на инвестиции, което прилага ЕСОУ, не допринася за съответния показател за основните неблагоприятни въздействия в контекста на оповестяванията съгласно РОИФУР, т.е. стойността на тази инвестиция не е необходимо да се включва в числителя на дадения основен показател за неблагоприятно въздействие съгласно РОИФУР.

В член 29б, параграф 5, буква б) от Директивата за счетоводството от Комисията се изисква да вземе предвид във възможно най-голяма степен информацията, от която участниците на финансовите пазари се нуждаят, за да изпълнят своите задължения за оповестяване, определени в Регламент (ЕС) 2019/2088 и делегираните актове, приети съгласно посочения регламент, при приемането на стандартите за отчитане във връзка с устойчивостта.

Като следствие от задължението в ДОПУ да се вземат предвид потребностите на участниците на финансовите пазари от информация, всеки показател, отчетен като несъществен от предприятие – обекти на инвестиции, за което се прилага ДОПУ„ представлява значима информация и може да се счита, че не допринася за основните неблагоприятни въздействия съгласно РОИФУР.

Участниците на финансовите пазари ще намерят тази информация в отчетите съгласно ДОПУ, тъй като в ЕСОУ 1, параграф 35 се изисква, когато дадено предприятие счита, че конкретна точка с данни, която произтича от РОИФУР, не е съществена, предприятието изрично посочва, че въпросната информация е „несъществена“ ([98]).

Освен това по силата на ЕСОУ 2, параграф 56 се изисква предприятията от приложното поле на ДОПУ да включат таблица с всички точки с данни, които произтичат от друг законодателен акт на ЕС, включително РОИФУР, като посочат къде може да бъдат намерени в отчета за устойчивостта, както и да посочат в таблицата като „Не са съществени“ тези, които предприятието е оценило като несъществени в съответствие с ЕСОУ 1, параграф 35.

([98]) Същият подход се прилага за точки с данни, които произтичат от друг законодателен акт на ЕС, посочен в допълнение Б към ЕСОУ 2.