C/2024/6792

2024.11.13.

A Bizottság közleménye a 2013/34/EU irányelv (számviteli irányelv), a 2006/43/EK irányelv (a könyvvizsgálatról szóló irányelv), az 537/2014/EU rendelet (a könyvvizsgálatról szóló rendelet), a 2004/109/EK irányelv (átláthatósági irányelv), az (EU) 2023/2772 felhatalmazáson alapuló rendelet (az európai fenntarthatósági beszámolási standardok első csomagja) és az (EU) 2019/2088 rendelet (a fenntartható finanszírozással kapcsolatos közzétételekről szóló rendelet) egyes rendelkezéseinek a fenntarthatósági beszámolás tekintetében történő értelmezéséről

(C/2024/6792)

Az ebben a dokumentumban felsorolt gyakran ismételt kérdések egyértelművé teszik a fenntarthatósággal kapcsolatos vállalati beszámolásról szóló irányelv (CSRD) ((EU) 2022/2464 irányelv) által a számviteli irányelvbe (2013/34/EU irányelv), a könyvvizsgálatról szóló irányelvbe (2006/43/EK irányelv), a könyvvizsgálatról szóló rendeletbe (537/2014/EU rendelet) és az átláthatósági irányelvbe (2004/109/EK irányelv) bevezetett, a fenntarthatóságról szóló egyes rendelkezések értelmezését azzal a céllal, hogy megkönnyítsék a vállalkozások általi végrehajtásukat. A kérdések és a válaszok egyértelműsítik továbbá a fenntartható finanszírozással kapcsolatos közzétételekről szóló rendelet (SFDR) ((EU) 2019/2088 rendelet) egyes rendelkezéseit.

Ezek a gyakran ismételt kérdések továbbá néhány pontosítást tartalmaznak az európai fenntarthatósági beszámolási standardok (ESRS) első csoportja ((EU) 2023/2772 felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelet) egyes rendelkezéseinek értelmezésével kapcsolatban, amelyek esetében a Bizottság általi jogi értelmezésre volt szükség. A vállalkozások és más érdekelt felek haszonnal tanulmányozhatják emellett az európai fenntarthatósági beszámolási standardokkal kapcsolatos végrehajtási útmutatót is, amelyet az EFRAG, az európai fenntarthatósági beszámolási standardokkal kapcsolatban a Bizottság számára történő tanácsadással megbízott, több érdekelt felet tömörítő tanácsadó szerv ([1]) tett közzé.

Az ebben a dokumentumban foglalt gyakran ismételt kérdések révén a Bizottság költséghatékony módon kívánja elősegíteni az érdekelt felek szabályozási követelményeknek való megfelelését, és biztosítani kívánja a fenntarthatósággal összefüggésben közölt információk felhasználhatóságát és összehasonlíthatóságát. Azáltal, hogy nagyobb fokú egyértelműséget és biztonságot nyújtanak a vállalkozások számára, e gyakran ismételt kérdések hozzájárulnak a Bizottság azon célkitűzéséhez, hogy csökkentse a fenntarthatósági beszámolással kapcsolatban a vállalkozásokra nehezedő adminisztratív terheket ([2]). A Bizottság adott esetben frissítheti a gyakran ismételt kérdéseket tartalmazó közleményt.

A gyakran ismételt kérdésekre adott, e közleményben található válaszok az alkalmazandó jogszabályokban már megtalálható rendelkezéseket teszik egyértelművé. Semmilyen módon nem terjesztik ki az ilyen jogszabályokból eredő jogokat és kötelezettségeket, és nem vezetnek be további követelményeket. Ezek a gyakran ismételt kérdések csupán arra szolgálnak, hogy segítsék vállalkozásokat a vonatkozó jogi rendelkezések végrehajtásában. Az uniós jog hitelt érdemlő értelmezése az Európai Unió Bíróságának kizárólagos hatáskörébe tartozik. Az e közleményben kifejtett nézetek nem előlegezik meg a Bizottságnak az Európai Unió Bírósága és a nemzeti bíróságok előtt esetleg képviselendő álláspontját.

Tartalomjegyzék

Oldal

I szakasz – A releváns fogalmak és alkalmazandó jogszabályok glosszáriuma 3

II. szakasz – A CSRD által bevezetett fenntarthatósági beszámolási követelmények áttekintése 4

A BESZÁMOLÓT KÉSZÍTŐ VÁLLALKOZÁSOKRA VONATKOZÓ FENNTARTHATÓSÁGI KÖVETELMÉNYEK 5

A JOG SZERINTI KÖNYVVIZSGÁLÓKRA ÉS A FÜGGETLEN, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ SZOLGÁLTATÓKRA („IASP-k”) VONATKOZÓ KÖVETELMÉNYEK 13

([1]) www.efrag.org. Az EFRAG végrehajtási útmutatót tett közzé a lényegességi értékelésről, az értéklánc-jelentésekről és az ESRS-ben szereplő adatpontok listájáról. Az EFRAG jelenleg dolgozik az éghajlatvédelmi átállási tervekre vonatkozó végrehajtási útmutató kidolgozásán. Emellett az EFRAG létrehozott egy online „Kérdések és válaszok” platformot, amelyen keresztül a vállalkozások és más érdekelt felek technikai kérdéseket nyújthatnak be az ESRS-sel kapcsolatban.

([2]) A beszámolási kötelezettségek észszerűsítése érdekében a Bizottság teljes mértékben élt a számviteli irányelv 3. cikkének (13) bekezdése szerinti felhatalmazásával, és elfogadta a 2013/34/EU európai parlamenti és tanácsi irányelv módosításáról szóló, 2023. október 17-i (EU) 2023/2775 felhatalmazáson alapuló bizottsági irányelvet (HL L 2023/2775, 2023.12.21.) annak érdekében, hogy a mikro-, kis-, közép- és nagyvállalkozások vagy vállalatcsoportok fogalommeghatározására alkalmazandó méretkritériumokat az infláció hatásaihoz igazítsa. Ez az intézkedés csökkentette a számviteli irányelv és következésképpen az (EU) 2020/852 rendelet (taxonómiai rendelet) 8. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolási követelmények hatálya alá tartozó vállalkozások számát.

III. szakasz – Gyakran feltett kérdések a számviteli irányelv 19a./29a. cikke alapján jelentendő fenntarthatósági információkkal kapcsolatban (egyedi és összevont fenntarthatósági nyilatkozat) 15

HATÁLY ÉS AZ ALKALMAZÁS KEZDŐNAPJA 15

MENTESÍTÉSI SZABÁLYOK 19

ESRS 23

ÉRTÉKLÁNC 24

A TAXONÓMIAI RENDELET 8. CIKKE SZERINTI KÖZZÉTÉTELEK 27

NYELVI KÖVETELMÉNYEK 27

DIGITALIZÁCIÓ (FORMÁTUM ÉS DIGITÁLIS CÍMKÉZÉS) 28

KÖZZÉTÉTEL 28

FELÜGYELET 29

IV. szakasz – Gyakran feltett kérdések a számviteli irányelv 40a. cikke alapján jelentendő fenntarthatósági információkkal kapcsolatban 29

HATÁLY ÉS AZ ALKALMAZÁS KEZDŐNAPJA 29

ESRS 30

A TAXONÓMIAI RENDELET 8. CIKKE SZERINTI KÖZZÉTÉTELEK 30

MENTESÍTÉSI SZABÁLYOK 31

NYELV ÉS FORMÁTUM 31

KÖZZÉTÉTEL 31

FELÜGYELET 32

V. szakasz – Gyakran feltett kérdések a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságról 32

A JOG SZERINTI KÖNYVVIZSGÁLÓK ÉS A KÖNYVVIZSGÁLÓ CÉGEK JÓVÁHAGYÁSA 32

A FÜGGETLEN, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ SZOLGÁLTATÓK (IASPS-K) AKKREDITÁCIÓJA ÉS JÓVÁHAGYÁSA 34

AKKREDITÁLT FÜGGETLEN HARMADIK FÉL 35

FÜGGETLEN, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ SZOLGÁLTATÓK (IASP-K) 35

BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ, HARMADIK ORSZÁGBELI SZOLGÁLTATÓK 36

TITOKTARTÁS 36

BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOK 36

DÍJAK 36

A SZÁMVITELI IRÁNYELV 19a. és 29a. CIKKÉVEL ÖSSZHANGBAN KÉSZÍTETT FENNTARTHATÓSÁGI NYILATKOZATRA VONATKOZÓ BIZONYOSSÁGNYÚJTÁS 37

A BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKON KÍVÜLI SZOLGÁLTATÁSOK 39

A SZÁMVITELI IRÁNYELV 40a. CIKKÉVEL ÖSSZHANGBAN KÉSZÍTETT FENNTARTHATÓSÁGI BESZÁMOLÓRA VONATKOZÓ BIZONYOSSÁGNYÚJTÁS 39

VI. szakasz – Gyakran ismételt kérdések a kulcsfontosságú immateriális erőforrásokról 40

VII. szakasz – A harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó követelményekkel kapcsolatos további gyakran ismételt kérdések 41

**VIII. szakasz –
Gyakran ismételt kérdések a fenntartható finanszírozással kapcsolatos közzétételekről szóló rendeletről (SFDR)** .

42

I. SZAKASZ

A RELEVÁNS FOGALMAK ÉS ALKALMAZANDÓ JOGSZABÁLYOK GLOSSZÁRIUMA

Fogalom	Fogalommeghatározás / Jogszabály-hivatkozás
Számviteli irányelv	2013/34/EU irányelv ([1])
A könyvvizsgálatról szóló irányelv	2006/43/EK irányelv ([2])
A könyvvizsgálatról szóló rendelet	537/2014/EU rendelet ([3])
Társasági jogi irányelv	(EU) 2017/1132 irányelv ([4])
CSRD	(EU) 2022/2464 irányelv (a fenntarthatósággal kapcsolatos vállalati beszámolásról szóló irányelv) ([5])
ESAP (egységes európai hozzáférési pont) csomag	— a pénzügyi szolgáltatások, a tőkepiacok és a fenntarthatóság szempontjából lényeges, nyilvánosan elérhető információkhoz központosított hozzáférést biztosító egységes európai hozzáférési pont létrehozásáról szóló (EU) 2023/2859 rendelet (ESAP rendelet) ([6]), — egyes rendeleteknek az egységes európai hozzáférési pont létrehozása és működése tekintetében történő módosításáról szóló (EU) 2023/2869 rendelet (ESAP salátarendelet) ([7]), — egyes irányelveknek az egységes európai hozzáférési pont létrehozása és működése tekintetében történő módosításáról szóló (EU) 2023/2864 irányelv (ESAP salátairányelv) ([8])
Felhatalmazáson alapuló ESEF-rendelet	Az egységes elektronikus beszámolási formátumról (ESEF) szóló (EU) 2019/815 felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelete ([9])
LSME ESRS	A tőzsdén jegyzett kis- és középvállalkozások (kkv-k) – a mikrovállalkozások kivételével – által a számviteli irányelv 19a. cikke szerinti fenntarthatósági nyilatkozatuk elkészítéséhez az ESRS alternatívájaként használandó európai fenntarthatósági beszámolási standardok. Ezeket az európai fenntarthatósági beszámolási standardokat a Bizottságnak kell elfogadnia a számviteli irányelv 29c. cikke alapján
Egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó ESRS	A számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozó harmadik országbeli vállalkozások által a fenntarthatósági beszámolójuk elkészítése során használandó európai fenntarthatósági beszámolási standardok (ESRS). Ezeket az európai fenntarthatósági beszámolási standardokat a Bizottságnak kell elfogadnia a számviteli irányelv 40b. cikke alapján
ESRS	A számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkének hatálya alá tartozó vállalkozások által a fenntarthatósági nyilatkozatuknak az említett cikkekkel összhangban történő elkészítéséhez használandó európai fenntarthatósági beszámolási standardok (ESRS). Ezek az európai fenntarthatósági beszámolási standardok magukban foglalják mind a(z) ((EU) 2023/2772 felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelettel ([10]) elfogadott) ágazatfüggetlen ESRS-ek első csoportját, mind pedig (a Bizottság által 2026. június 30-ig elfogadásra kerülő) ágazatspecifikus ESRS-eket
Kkv-k	A számviteli irányelv 3. cikkének (1), (2) és (3) bekezdésében meghatározott kis- és középvállalkozások
SFDR	(EU) 2019/2088 rendelet (a fenntartható finanszírozással kapcsolatos közzétételekről szóló rendelet) ([11])
Egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó fenntarthatósági beszámolók	A számviteli irányelv 40a. cikke szerint jelentendő fenntarthatósági információk
Fenntarthatósági nyilatkozat	A számviteli irányelv 19a. cikke (egyedi fenntarthatósági nyilatkozat) és 29a. cikke (összevont fenntarthatósági nyilatkozat) szerint jelentendő fenntarthatósági információk
Taxonómiai rendelet	(EU) 2020/852 rendelet ([12])
Átláthatósági irányelv	2004/109/EK irányelv ([13])

([1]) Az Európai Parlament és a Tanács 2013/34/EU irányelve (2013. június 26.) a meghatározott típusú vállalkozások éves pénzügyi kimutatásairól, összevont (konszolidált) éves pénzügyi kimutatásairól és a kapcsolódó beszámolókról, a 2006/43/EK európai parlamenti és tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 78/660/EGK és a 83/349/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről (HL L 182., 2013.6.29., 19. o.).

([2]) Az Európai Parlament és a Tanács 2006/43/EK irányelve (2006. május 17.) az éves és összevont (konszolidált) éves beszámolók jog szerinti könyvvizsgálatáról, a 78/660/EGK és a 83/349/EGK tanácsi irányelv módosításáról, valamint a 84/253/EGK tanácsi irányelv hatályon kívül helyezéséről (HL L 157., 2006.6.9., 87. o.).

([3]) Az Európai Parlament és a Tanács 537/2014/EU rendelete (2014. április 16.) a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek jogszabályban előírt könyvvizsgálatára vonatkozó egyedi követelményekről és a 2005/909/EK bizottsági határozat hatályon kívül helyezéséről (HL L 158., 2014.5.27., 77. o.).

([4]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2017/1132 irányelve (2017. június 14.) a társasági jog egyes vonatkozásairól (HL L 169., 2017.6.30., 46. o.).

([5]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2022/2464 irányelve (2022. december 14.) a 537/2014/EU rendeletnek, a 2004/109/EK irányelvnek, a 2006/43/EK irányelvnek és 2013/34/EU irányelvnek a fenntarthatósággal kapcsolatos vállalati beszámolás tekintetében történő módosításáról (HL L 322., 2022.12.16., 15. o.).

([6]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2023/2859 rendelete (2023. december 13.) a pénzügyi szolgáltatások, a tőkepiacok és a fenntarthatóság szempontjából lényeges, nyilvánosan elérhető információkhoz központosított hozzáférést biztosító egységes európai hozzáférési pont létrehozásáról (HL L, 2023/2859, 2023.12.20., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2859/oj).

([7]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2023/2869 rendelete (2023. december 13.) egyes rendeleteknek az egységes európai hozzáférési pont létrehozása és működése tekintetében történő módosításáról (HL L, 2023/2869, 2023.12.20., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2869/oj).

([8]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2023/2864 irányelve (2023. december 13.) egyes irányelveknek az egységes európai hozzáférési pont létrehozása és működése tekintetében történő módosításáról (HL L, 2023/2864, 2023.12.20., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

([9]) A Bizottság (EU) 2018/815 felhatalmazáson alapuló rendelete (2018. december 17.) a 2004/109/EK európai parlamenti és tanácsi irányelvnek az egységes elektronikus beszámolási formátumot meghatározó szabályozástechnikai standardok tekintetében történő kiegészítéséről (HL L 143., 2019.5.29., 1. o.).

([10]) A Bizottság (EU) 2023/2772 felhatalmazáson alapuló rendelete (2023. július 31.) a 2013/34/EU európai parlamenti és tanácsi irányelvnek a fenntarthatósági beszámolási standardok tekintetében történő kiegészítéséről (HL L, 2023/2772, 2023.12.22., ELI: http://data.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj).

([11]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2019/2088 rendelete (2019. november 27.) a pénzügyi szolgáltatási ágazatban a fenntarthatósággal kapcsolatos közzétételekről (HL L 317., 2019.12.9., 1. o.).

([12]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2020/852 rendelete (2020. június 18.) a fenntartható befektetések előmozdítását célzó keret létrehozásáról, valamint az (EU) 2019/2088 rendelet módosításáról (HL L 198., 2020.6.22., 13. o.).

([13]) Az Európai Parlament és a Tanács 2004/109/EK irányelve (2004. december 15.) a szabályozott piacra bevezetett értékpapírok kibocsátóival kapcsolatos információkra vonatkozó átláthatósági követelmények harmonizációjáról és a 2001/34/EK irányelv módosításáról (HL L 390., 2004.12.31., 38. o.).

II. SZAKASZ

A CSRD ÁLTAL BEVEZETETT FENNTARTHATÓSÁGI BESZÁMOLÁSI KÖVETELMÉNYEK ÁTTEKINTÉSE

A CSRD (a fenntarthatósággal kapcsolatos vállalati beszámolásról szóló irányelv – (EU) 2022/2464 irányelv) a számviteli irányelv (2013/34/EU irányelv), a könyvvizsgálatról szóló irányelv (2006/43/EK irányelv), a könyvvizsgálatról szóló rendelet (537/2014/EU rendelet) és az átláthatósági irányelv (2004/109/EK irányelv) módosításai révén egyes vállalkozások számára új fenntarthatósági beszámolási követelményeket vezetett be.

Összességében ([3]) ezek a fenntarthatósági beszámolási követelmények arra köteleznek egyes vállalkozásokat, hogy konkrét fenntarthatósági beszámolási standardokkal összhangban, adott esetben digitális formátumban tegyenek közzé fenntarthatósági információkat. E fenntarthatósági információkra bizonyossági követelmény vonatkozik, és ezeket a kapcsolódó bizonyossági jelentéssel együtt kell közzétenni.

Összességében ezek a fenntarthatósági beszámolási követelmények azokra a tagállami jog hatálya alá tartozó vállalkozásokra ([4]) vonatkoznak, amelyek:

— nagyvállalkozások,

([3]) Itt csak vázlatosan mutatjuk be a fő fenntarthatósági beszámolási követelményeket. A tagállami jog hatálya alá tartozó vállalkozásokra vonatkozó beszámolási követelmények: a számviteli irányelv 19a., 29a. és 40a. cikke. Az egyes követelmények részletesebb bemutatását lásd az alábbi bekezdésekben.

([4]) Itt csak vázlatosan mutatjuk be, mely vállalkozások tartoznak az említett fenntarthatósági beszámolási követelmények hatálya alá. Az egyes követelmények hatálya alá tartozó vállalkozások részletesebb bemutatását lásd az alábbi bekezdésekben.

— az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), valamint

— nagy vállalatcsoportok anyavállalatai.

Alkalmazandók továbbá a valamely harmadik ország jogának hatálya alá tartozó azon vállalkozásokra is, amelyek vagy az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkeznek (a mikrovállalkozások kivételével), vagy amelyek az Unió területén bizonyos küszöbértékek felett folytatnak üzleti tevékenységet ([5]).

A vállalkozás méretének és a konszolidáció hatókörének a fenntarthatósági beszámolás céljából történő meghatározására vonatkozó szabályok a jelenlegi pénzügyi beszámolási szabályokon alapulnak, amelyeket a számviteli irányelvet átültető nemzeti intézkedések határoznak meg. Az egyes vállalkozáskategóriák méretének meghatározására szolgáló, a számviteli irányelv szerinti küszöbértékeket az alábbiakban található, *az alkalmazandó fenntarthatósági beszámolási követelményeket és az alkalmazás kezdőnapját azonosító folyamatábra alatti szövegdoboz* tartalmazza.

E fenntarthatósági beszámolási követelmények alkalmazásának kezdőnapja az adott beszámolási követelménytől és a vállalkozáskategóriától függ. Az egyes követelmények alkalmazásának konkrét kezdőnapját az alábbi, „*A beszámolót készítő vállalkozásokra vonatkozó fenntarthatósági követelmények*” című szakasz tartalmazza.

Mivel ezeket a követelményeket irányelv vezeti be, a vállalkozásokra alkalmazandó különös szabályok ugyanazok, mint amelyeket a CSRD által módosított ([6]) számviteli irányelvet átültető nemzeti jogszabályok meghatároznak, valamint amelyeket az (EU) 2023/2775 felhatalmazáson alapuló bizottsági irányelv ([7]) ír elő, amely az infláció hatásaihoz igazította a mikro-, kis-, közép- és nagyvállalkozások vagy vállalatcsoportok fogalommeghatározására alkalmazandó méretkritériumokat, csökkentve ezáltal a fenntarthatósági és – bizonyos mértékig – a pénzügyi beszámolási követelmények hatálya alá tartozó vállalkozások számát.

A fenntarthatósággal kapcsolatos vállalati beszámolásról szóló irányelv (CSRD) nem szabályozza a fenntarthatósági információknak a CSRD hatálya alá nem tartozó vállalkozások (például a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírokkal nem rendelkező kkv-k) általi önkéntes közzétételét, amelyre nem vonatkoznak uniós szintű kötelező követelmények.

A BESZÁMOLÓT KÉSZÍTŐ VÁLLALKOZÁSOKRA VONATKOZÓ FENNTARTHATÓSÁGI KÖVETELMÉNYEK

1. **A számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerint jelentendő fenntarthatósági információk elkészítése, bizonyossága és közzététele (fenntarthatósági nyilatkozat)**

1.1. *A számviteli irányelv 19a. cikke alapján egyedi szinten jelentendő fenntarthatósági információk (fenntarthatósági nyilatkozat)*

A számviteli irányelv 19a. cikke alapján a tagállami jog hatálya alá tartozó vállalkozásoknak, vagyis a:

— nagyvállalkozásoknak ([8]), vagy

([5]) A valamely harmadik ország jogának hatálya alá tartozó vállalkozásokra vonatkozó beszámolási követelmények: az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése (amely a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkére hivatkozik) és a számviteli irányelv 40a. cikke.

([6]) A vállalkozások által készített fenntarthatósági nyilatkozat bemutatására és tartalmára vonatkozó szabályokat a vonatkozó európai fenntarthatósági beszámolási standardokat (ESRS) meghatározó, felhatalmazáson alapuló jogi aktusok tartalmazzák. Ezeket a standardokat rendeletek útján fogadják el, ezért a vállalkozások számára közvetlenül, tagállami átültetés nélkül alkalmazandók.

([7]) A Bizottság (EU) 2023/2775 felhatalmazáson alapuló irányelve (2023. október 17.) a 2013/34/EU európai parlamenti és tanácsi irányelvnek a mikro-, kis-, közép- és nagyvállalkozásokra vagy csoportokra vonatkozó méretkritériumok kiigazítása tekintetében történő módosításáról (HL L, 2023/2775, 2023.12.21., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir_del/2023/2775/oj).

([8]) Az (EU) 2023/2775 felhatalmazáson alapuló bizottsági irányelvvel módosított számviteli irányelv 3. cikkének (4) bekezdésében meghatározottak szerint.

— az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal ([9]) rendelkező kkv-knak ([10]), a mikrovállalkozások ([11]) kivételével,

egyedi szinten fenntarthatósági információkat kell jelenteniük (egyedi fenntarthatósági nyilatkozat) a vállalkozás fenntarthatósági kérdésekre gyakorolt hatásairól, valamint arról, hogy a fenntarthatósági kérdések miként befolyásolják a vállalkozás fejlődését, teljesítményét és helyzetét.

Az egyedi fenntarthatósági nyilatkozatnak meg kell felelnie a következő követelményeknek:

(i) a vállalkozás vezetői beszámolójában külön szakaszt kell képeznie;

(ii) a Bizottság felhatalmazáson alapuló jogi aktusaival elfogadott európai fenntarthatósági beszámolási standardokkal (ESRS) összhangban kell elkészíteni ([12]). A valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével) az egyedi fenntarthatósági nyilatkozatukat alternatív megoldásként felhatalmazáson alapuló bizottsági jogi aktusok útján elfogadott arányosított ESRS-ek ([13]) (LSME ESRS) ([14]) alapján is elkészíthetik;

(iii) az európai egységes elektronikus formátumról (ESEF) ([15]) szóló felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelet módosításával elfogadott digitális taxonómiával ([16]) összhangban kell megjelölni, és a fenntarthatósági nyilatkozatot tartalmazó vezetőségi beszámolót XHTML formátumban ([17]) kell elkészíteni;

(iv) jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók vagy – amennyiben az érintett tagállam engedélyezi – független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók („IASP-k") által végrehajtott, korlátozott bizonyossági standardokon ([18]) alapuló bizonyossági ellenőrzés ([19]) alá kell vonni;

(v) a fenntarthatósági nyilatkozatot tartalmazó vezetőségi beszámolót a vezetőségi beszámolóra vonatkozó aktuális közzétételi szabályokkal ([20]) összhangban kell közzétenni, a fenntarthatósági nyilatkozatra vonatkozó bizonyossági véleménnyel ([21]) együtt.

([9]) A pénzügyi eszközök piacairól, valamint a 2002/92/EK irányelv és a 2011/61/EU irányelv módosításáról szóló, 2014. május 15-i 2014/65/EU európai parlamenti és a tanácsi irányelv 4. cikke (1) bekezdésének 44. pontjában meghatározottak szerint. Az átruházható értékpapírok közé tartoznak többek között a társaságok részvényei és az értékpapírosított adósság egyéb formái.

([10]) Az (EU) 2023/2775 felhatalmazáson alapuló bizottsági irányelvvel módosított számviteli irányelv 3. cikkének (1), (2) és (3) bekezdésében meghatározottak szerint.

([11]) Az (EU) 2023/2775 felhatalmazáson alapuló bizottsági irányelvvel módosított számviteli irányelv 3. cikkének (1) bekezdésében meghatározottak szerint.

([12]) A számviteli irányelv 29b. cikke. Ezek az európai fenntarthatósági beszámolási standardok magukban foglalják mind az ((EU) 2023/2772 felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelettel elfogadott) ágazatfüggetlen ESRS-ek első csoportját, mind pedig (a Bizottság által 2026. június 30-ig elfogadandó) ágazatspecifikus ESRS-eket.

([13]) A számviteli irányelv 19a. cikkének (6) bekezdése.

([14]) A számviteli irányelv 29c. cikke.

([15]) A Bizottság (EU) 2018/815 felhatalmazáson alapuló rendelete (2018. december 17.) a 2004/109/EK európai parlamenti és tanácsi irányelvnek az egységes elektronikus beszámolási formátumot meghatározó szabályozástechnikai standardok tekintetében történő kiegészítéséről (HL L 143., 2019.5.29., 1. o.).

([16]) A „digitális taxonómia" olyan (az (EU) 2019/815 felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelet módosítása útján elfogadásra kerülő) szabályrendszer, amely meghatározza az XHTML formátumban elkészített vezetőségi beszámolóba belefoglalásra kerülő fenntarthatósági nyilatkozatban szereplő információk jelölésének módját annak érdekében, hogy a fenntarthatósági nyilatkozat géppel olvashatóvá váljon.

([17]) A számviteli irányelv 29d. cikke.

([18]) A fenntarthatósággal kapcsolatos vállalati beszámolásról szóló irányelv (CSRD) 26a. cikke alapján a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot a Bizottság által 2026. október 1-jéig elfogadandó (és jelenleg kidolgozás alatt álló) korlátozott bizonyossági standardoknak megfelelően kell elvégezni. A tagállamok azonban mindaddig alkalmazhatják a nemzeti bizonyossági standardokat, eljárásokat vagy követelményeket, amíg a Bizottság el nem fogadja az ugyanazon tárgyra vonatkozó bizonyossági standardot.

([19]) A számviteli irányelv 34. cikke.

([20]) A CSRD által módosított számviteli irányelvben meghatározott fenntarthatósági beszámolási követelmények nem módosítják a vezetőségi beszámolónak a számviteli irányelv 30. cikkében korábban meghatározott – azaz legkésőbb a mérlegfordulónapot követő 12 hónapos – közzétételi határidejét.

([21]) A számviteli irányelv 30. cikke.

Ezeket a követelményeket a következő szakaszos megközelítés alapján kell teljesíteni ([22]):

— *a 2024. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan* (vagyis a közzététel 2025-ben történik): olyan, közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységnek minősülő nagyvállalkozások ([23]), amelyek esetében a mérlegfordulónapjukon az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma meghaladja az 500 főt,

— *a 2025. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan* (vagyis a közzététel 2026-ban történik): egyéb nagyvállalkozások (vagyis olyan nagyvállalkozások, amelyek nem minősülnek „*olyan, közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységnek, amelyek esetében a mérlegfordulónapjukon az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma meghaladja az 500 főt*”),

— *a 2026. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan* (vagyis a közzététel 2027-ben történik):

  — az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével),

  — kis méretű és nem összetett intézmények ([24]), amennyiben nagyvállalkozások vagy olyan kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), amelyek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkeznek,

  — zárt biztosítók ([25]) és zárt viszontbiztosítók ([26]), amennyiben nagyvállalkozások vagy olyan kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), amelyek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkeznek.

A valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével) a 2028. január 1-je előtt kezdődő pénzügyi évekig eltekinthetnek az e követelményeknek való megfeleléstől, feltéve, hogy vezetőségi beszámolójukban röviden ismertetik a fenntarthatósági beszámoló benyújtása elmaradásának okát ([27]).

A vállalkozás mentesül az egyedi fenntarthatósági nyilatkozat közzétételére vonatkozó kötelezettség alól, amennyiben az információk szerepelnek az anyavállalat összevont fenntarthatósági nyilatkozatában, feltéve, hogy teljesülnek bizonyos feltételek a mentesített vállalkozás vezetőségi beszámolójának tartalmát és a fenntarthatósági információknak az anyavállalat általi közzétételét illetően ([28]). A valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírokkal rendelkező nagyvállalkozások – beleértve a kis méretű és nem összetett intézményeket, zárt biztosítókat és zárt viszontbiztosítókat, valamint harmadik országbeli vállalkozásokat is – nem élhetnek ezzel a mentességgel ([29]).

1.2. *A számviteli irányelv 29a. cikke alapján összevont szinten jelentendő fenntarthatósági információk (összevont fenntarthatósági nyilatkozat)*

A számviteli irányelv 29a. cikke alapján a valamely tagállam jogának hatálya alá tartozó olyan vállalkozásnak, amely egy nagy vállalatcsoport anyavállalata ([30]), összevont szintű fenntarthatósági információkat (összevont fenntarthatósági nyilatkozat) kell jelentenie a vállalkozás fenntarthatósági kérdésekre gyakorolt hatásairól, valamint arról, hogy a fenntarthatósági kérdések miként befolyásolják a vállalkozás fejlődését, teljesítményét és helyzetét.

Az összevont fenntarthatósági nyilatkozatnak meg kell felelnie az egyedi fenntarthatósági nyilatkozatra meghatározott követelményeknek (a fenti 1.1. pont i–v. alpontja) ([31]).

([22]) A CSRD 5. cikke (2) bekezdésének első albekezdése.
([23]) A számviteli irányelv 2. cikkének 1. pontjában meghatározottak szerint.
([24]) Az 575/2013/EU rendelet 4. cikke (1) bekezdésének 145. pontjában meghatározottak szerint.
([25]) A 2009/138/EK irányelv 13. cikkének 2. pontjában szereplő meghatározás szerint.
([26]) A 2009/138/EK irányelv 13. cikkének 5. pontjában szereplő meghatározás szerint.
([27]) A számviteli irányelv 19a. cikkének (7) bekezdése.
([28]) Ezeket a feltételeket a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése határozza meg. Lásd még az alábbi 19. kérdést.
([29]) A számviteli irányelv 19a. cikkének (10) bekezdése.
([30]) A számviteli irányelv 3. cikkének (7) bekezdésében meghatározottak szerint.
([31]) Az összevont fenntarthatósági nyilatkozatot azonban csak az ESRS felhasználásával lehet elkészíteni. Az uniós szabályozott piacokra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező azon kkv-k, amelyek nagy vállalatcsoportok anyavállalatai, nem használhatják az LSME ESRS-t.

Ezeket a követelményeket a következő szakaszos megközelítés alapján kell teljesíteni ([32]):

— *a 2024. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan* (vagyis 2025-ös közzététel tekintetében): olyan közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek, amelyek olyan nagy méretű csoportok anyavállalatai, amelyek esetében a mérlegfordulónapjukon az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma összevont alapon meghaladja az 500 főt,

— *a 2025. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan* (vagyis a közzététel 2026-ban történik): nagy méretű csoportok többi anyavállalata (azaz olyan nagy méretű csoportok anyavállalatai, amelyek *„nem minősülnek közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységeknek és/vagy amelyek csoportja esetében a mérlegfordulónapokon az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma összevont alapon nem haladja meg az 500 főt)*".

Az összevont fenntarthatósági nyilatkozatot közzétevő anyavállalat mentesül az egyedi fenntarthatósági nyilatkozat közzétételére vonatkozó kötelezettség alól ([33]). Az az anyavállalat, amely egyúttal leányvállalat is, mentesül az összevont fenntarthatósági nyilatkozat közzétételére vonatkozó kötelezettség alól, amennyiben az információk szerepelnek egy másik anyavállalat összevont fenntarthatósági nyilatkozatában vagy összevont fenntarthatósági beszámolójában, feltéve, hogy teljesülnek bizonyos feltételek a mentesített vállalkozás vezetőségi beszámolójának tartalmát és a fenntarthatósági információknak az anyavállalat általi közzétételét illetően ([34]). A valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírokkal rendelkező nagyvállalkozások – beleértve a kis méretű és nem összetett intézményeket, zárt biztosítókat és zárt viszontbiztosítókat, valamint harmadik országbeli vállalkozásokat is – nem élhetnek ezzel a mentességgel ([35]).

1.3. *A valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok kibocsátói által egyedi szinten (fenntarthatósági nyilatkozat) vagy – nagy méretű csoportok anyavállalatai esetében – összevont szinten (összevont fenntarthatósági nyilatkozat) az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése szerint jelentendő fenntarthatósági információk*

Az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése alapján, amely a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkére hivatkozik, a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok kibocsátóinak ([36]) (függetlenül attól, hogy rájuk nézve valamely tagállam joga vagy egy harmadik ország joga az irányadó) a mikrovállalkozások kivételével éves pénzügyi beszámolóikba bele kell foglalniuk egy olyan vezetőségi jelentést, amely egyedi szinten (fenntarthatósági nyilatkozat) vagy – nagy méretű vállalatcsoportok anyavállalatai esetében – összevont szinten (összevont fenntarthatósági nyilatkozat) a fenti 1.1. pont i–v. alpontjában meghatározott követelményeknek megfelelően fenntarthatósági információkat tartalmaz. A közzétételi szabályok megegyeznek az átláthatósági irányelv 4. cikke szerinti éves pénzügyi beszámolókra vonatkozó szabályokkal ([37]).

Az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírok azon kibocsátóinak, amelyek nagyvállalkozásoknak vagy kkv-knak (a mikrovállalkozások kivételével) minősülnek, illetve a számviteli irányelvben meghatározott nagy méretű vállalatcsoportok anyavállalatai, a számviteli irányelvben meghatározott és a fenti 1.1. és 1.2. pontban foglaltak szerinti követelményeknek megfelelően szintén közzé kell tenniük a vezetőségi jelentést. A számviteli irányelv 19a. cikkének (8) és (9) bekezdése szerinti mentességi szabályok ebben az esetben is alkalmazandók.

Ezeket a követelményeket a következő szakaszos megközelítés alapján kell teljesíteni ([38]):

— *a 2024. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan (vagyis a közzététel 2025-ben történik):* nagyvállalkozásnak minősülő azon kibocsátók, amelyek esetében a mérlegfordulónapjukon az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma meghaladja az 500 főt, valamint azok a kibocsátók, amelyek olyan nagy méretű vállalatcsoport anyavállalatai, amelynek esetében a mérlegfordulónapon az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma összevont alapon meghaladja az 500 főt,

([32]) A számviteli irányelv 5. cikke (2) bekezdésének első albekezdése.
([33]) A számviteli irányelv 29a. cikkének (7) bekezdése.
([34]) Ezeket a feltételeket a számviteli irányelv 29a. cikkének (8) bekezdése határozza meg. Lásd még az alábbi 19. kérdést.
([35]) A számviteli irányelv 29a. cikkének (9) bekezdése.
([36]) Az átláthatósági irányelv 2. cikkének a) és d) pontjában meghatározottak szerint.
([37]) A CSRD által módosított átláthatósági irányelvben meghatározott fenntarthatósági beszámolási követelmények nem módosítják a (vezetőségi beszámolót is tartalmazó) éves pénzügyi beszámolónak az átláthatósági irányelv 4. cikkének (1) bekezdésében korábban meghatározott – legkésőbb a mérlegfordulónapot követő 4 hónapos – közzétételi határidejét.
([38]) A számviteli irányelv 5. cikke (2) bekezdésének harmadik albekezdése.

— *a 2025. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan (vagyis a közzététel 2026-ban történik):* nagyvállalkozásnak minősülő egyéb kibocsátók, valamint olyan egyéb kibocsátók, amelyek egy nagy méretű vállalatcsoport anyavállalatai,

— *a 2026. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan (vagyis a közzététel 2027-ben történik)*:

  — kkv-nak minősülő kibocsátók (a mikrovállalkozások kivételével),

  — kis méretű és nem összetett intézményeknek minősülő kibocsátók, amennyiben nagyvállalkozások vagy olyan kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), amelyek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkeznek, valamint

  — zárt biztosítóknak és zárt viszontbiztosítóknak minősülő kibocsátók, amennyiben nagyvállalkozások vagy olyan kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), amelyek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkeznek.

2. **A számviteli irányelv 40a. cikke szerint jelentendő fenntarthatósági információk elkészítése, bizonyossága és közzététele (egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó fenntarthatósági beszámoló)**

A számviteli irányelv 40a. cikke alapján, amennyiben egy harmadik országbeli vállalkozás, amely 150 millió EUR-t meghaladó nettó árbevételt ér el az Unióban (az utolsó két egymást követő pénzügyi év mindegyikére vonatkozóan), a számviteli irányelv 19a./29a. cikkének hatálya alá tartozó leányvállalattal rendelkezik az Unióban, vagy ilyen leányvállalat hiányában olyan fióktelepp el rendelkezik az Unióban, amely (az előző pénzügyi évben) 40 millió EUR-t meghaladó nettó árbevételt ért el, a leányvállalatnak vagy a fióktelepnek a harmadik országbeli anyavállalat csoportszintjén fenntarthatósági információkat kell közölnie és hozzáférhetővé tennie.

A számviteli irányelv 40a. cikke alapján benyújtandó fenntarthatósági beszámoló tartalma a számviteli irányelv 19a./29a. cikke alapján benyújtandó „fenntarthatósági nyilatkozathoz" képest korlátozott. A fenntarthatósági nyilatkozatban előírt bizonyos információkra – különösen a rezilienciára, a lehetőségekre és a kockázatokra vonatkozó információkra – a fenntarthatósági beszámolóban nincs szükség, mivel a cél mindenekelőtt az, hogy a fenntarthatósági beszámoló a fenntarthatósági hatásokra összpontosítson ([39]).

A fenntarthatósági beszámolónak meg kell felelnie a következő követelményeknek:

— a Bizottság felhatalmazáson alapuló jogi aktusaival elfogadott, egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó európai fenntarthatósági beszámolási standardokkal (ESRS) összhangban kell elkészíteni ([40]),

— bizonyosságtól kell függővé tenni ([41]),

— az Unióban letelepedett vagy az Unió területén található érintett leányvállalatoknak vagy fióktelepeknek a fenntarthatósági beszámolót az arra vonatkozó bizonyossági véleménnyel együtt közzé kell tenniük ([42]).

Ha a harmadik országbeli anyavállalat a fenntarthatósági beszámolót az ESRS-nek megfelelően készíti el (nem pedig az egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó ESRS alapján), a leányvállalatnak vagy fióktelepnek nem kell a fenntarthatósági beszámolót az egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó ESRS alapján elkészítenie. Ebben az esetben a 19a. cikk (9) bekezdése és a 29a. cikk (8) bekezdése szerinti mentességek alkalmazandók.

Ezeket a követelményeket a 2028. január 1-jén vagy azt követően kezdődő minden egyes pénzügyi évre vonatkozóan teljesíteni kell ([43]).

([39]) A számviteli irányelv 40a. cikkének (1) bekezdése: *„fenntarthatósági beszámolót […], amely tartalmazza a 29a. cikk (2) bekezdése a) pontjának iii–v. alpontjában, b)–f) pontjában és adott esetben h) pontjában meghatározott információkat"*.

([40]) A számviteli irányelv 40a. cikke (2) bekezdésének első albekezdése és 40b. cikke. A 2013/34/EU irányelvnek az egyes ágazatokra és egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó fenntarthatósági beszámolási standardok elfogadásának határidői tekintetében történő módosításáról szóló, 2024. április 29-i (EU) 2024/1306 európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL L, 2024/1306, 2024.5.8., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2024/1306/oj) 2026. június 30-ig meghosszabbította a Bizottság számára az egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó ESRS elfogadására rendelkezésre álló határidőt.

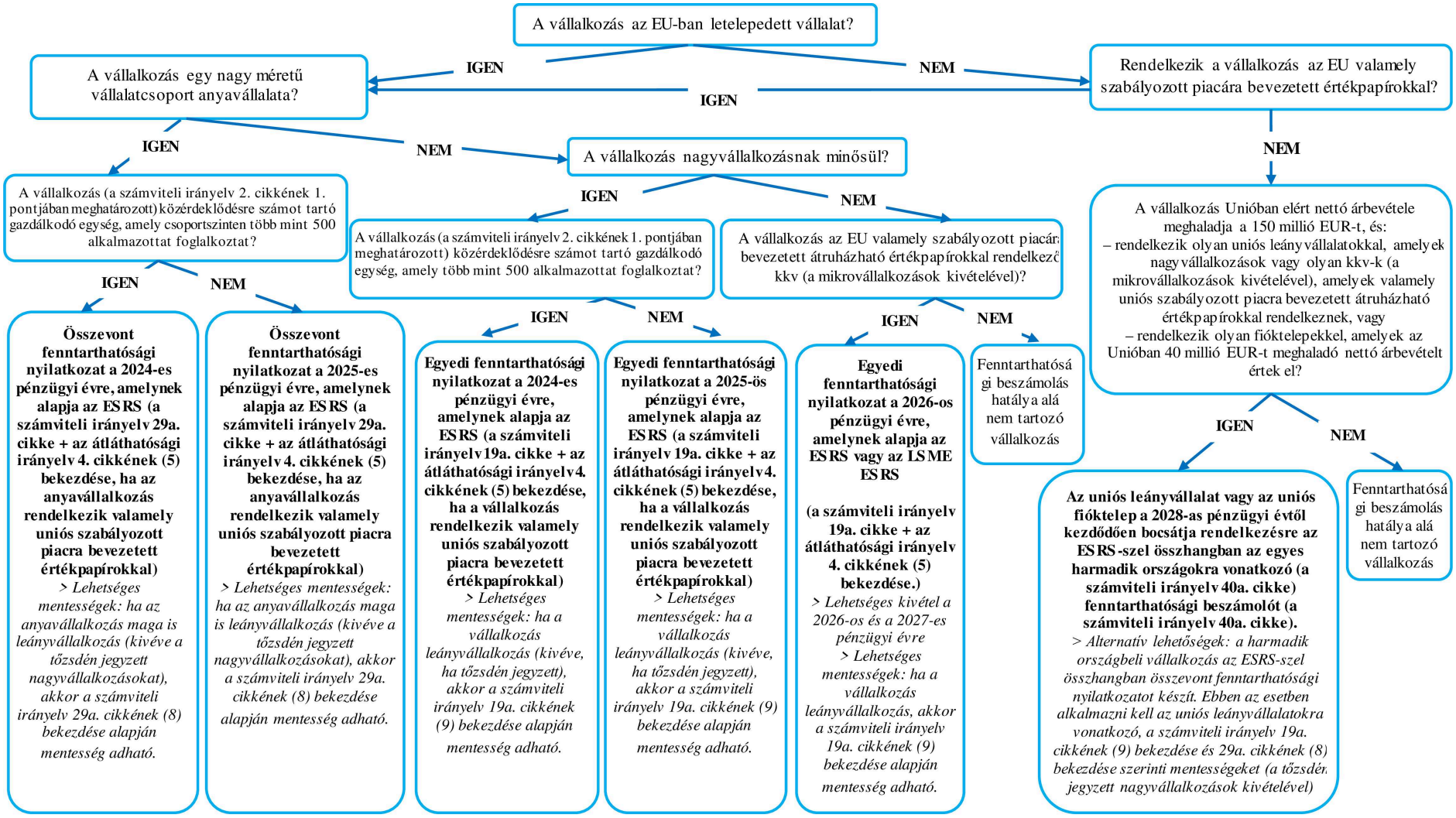
([41]) A számviteli irányelv 40a. cikkének (3) bekezdése.

([42]) A számviteli irányelv 40d. cikke.

([43]) A CSRD 5. cikke (2) bekezdésének második albekezdése: *„A tagállamok alkalmazzák az 1. cikk 14. pontjának való megfeleléshez szükséges intézkedéseket a 2028. január 1-jén vagy azt követően kezdődő pénzügyi évekre vonatkozóan."*

Folyamatábra az egyes vállalkozástípusokra alkalmazandó fenntarthatósági beszámolási követelmények és az alkalmazás konkrét időpontja meghatározásához

Az alábbi folyamatábra az annak meghatározására szolgáló folyamatot szemlélteti, hogy a gazdálkodó egységre vonatkoznak-e fenntarthatósági beszámolási követelmények, és melyik pénzügyi évtől.



- **Mikrovállalkozások (a számviteli irányelv 3. cikkének (1) bekezdése)** = az olyan vállalkozások, amelyek a mérlegfordulónapjukon nem lépik túl a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét: a) mérlegfőösszeg: 450 000 EUR; b) nettó árbevétel: 900 000 EUR; c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 10.
- **Kkv-k (a számviteli irányelv 3. cikkének (1), (2) és (3) bekezdése)** = az olyan vállalkozások, amelyek a mérlegfordulónapjukon nem lépik túl a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét: a) mérlegfőösszeg: 25 000 000 EUR; b) nettó árbevétel: 50 000 000 EUR; c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 250.
- **Nagyvállalkozások (a számviteli irányelv 3. cikkének (4) bekezdése)** = az olyan vállalkozások, amelyek a mérlegfordulónapjukon a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét túllépik: a) mérlegfőösszeg: 25 000 000 EUR; b) nettó árbevétel: 50 000 000 EUR; c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 250.
- **Nagy méretű csoportok (a számviteli irányelv 3. cikkének (7) bekezdése)** = azok a konszolidálásba bevonandó anya- és leányvállalkozásokból álló csoportok, amelyek az anyavállalkozás mérlegfordulónapján, összevont alapon túllépik a következő három kritérium közül legalább kettőnek a határértékét: a) mérlegfőösszeg: 25 000 000 EUR; b) nettó árbevétel: 50 000 000 EUR; c) az üzleti évben foglalkoztatottak átlagos létszáma: 250.

A fenntarthatósági beszámolási követelmények alkalmazásának ütemezése

Az alábbi táblázat a fenntarthatósági beszámolás hatálya alá tartozó vállalkozások különböző típusaira vonatkozó alkalmazási határidőket szemlélteti.

	Üzleti év 2024 (beszámolás 2025-ben)	**Üzleti év 2025 (beszámolás 2026-ban)**	**Üzleti év 2026 (beszámolás 2027-ben)**	**Üzleti év 2027 (beszámolás 2028-ban)**	**Üzleti év 2028 (beszámolás 2029-ben)**
Olyan nagyvállalkozások, amelyek közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek (beleértve a harmadik országbeli kibocsátókat is), és az üzleti év során átlagosan több mint 500 alkalmazottat foglalkoztatnak	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**
Olyan közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek (beleértve a harmadik országbeli kibocsátókat is), amelyek az üzleti év során összevont alapon átlagosan több mint 500 alkalmazottat foglalkoztató nagy vállalatcsoport anyavállalatai	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**
Olyan nagyvállalkozások, (beleértve a harmadik országbeli kibocsátókat is), amelyek nem olyan közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek, amelyek az üzleti év során átlagosan több mint 500 alkalmazottat foglalkoztatnak	N/A	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**
Olyan nagy méretű csoportok anyavállalatai, (beleértve a harmadik országbeli kibocsátókat is), amely csoportok nem olyan közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek, amelyek az üzleti év során összevont alapon átlagosan több mint 500 alkalmazottat foglalkoztatnak	N/A	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**	**Összevont fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS)**
Tőzsdén jegyzett kkv-k, kis méretű és nem összetett intézmények, zárt (viszont) biztosítók (beleértve a harmadik országbeli kibocsátókat is)	N/A	N/A	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS vagy LSME ESRS)** (*)	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS vagy LSME ESRS)** (*)	**Egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (ESRS vagy LSME ESRS)**
Harmadik országbeli, tőzsdén nem jegyzett, az Unióban 150 millió EUR-nál magasabb nettó árbevételt elérő vállalkozások CSRD szerinti leányvállalatai (vagy ezek hiányában olyan uniós fióktelepei, amelyeknek az Unióban elért nettó árbevétele meghaladja a 40 millió EUR-t)	N/A	N/A	N/A	N/A	**Fenntarthatósági beszámoló (egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó ESRS vagy ESRS)**

(*) A kívülmaradás mellett dönthet

A JOG SZERINTI KÖNYVVIZSGÁLÓKRA ÉS A FÜGGETLEN, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ SZOLGÁLTATÓKRA („IASP-K") VONATKOZÓ KÖVETELMÉNYEK

1. **A számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerint jelentendő fenntarthatósági információk bizonyossága (fenntarthatósági nyilatkozat)**

A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontja értelmében a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolás hatálya alá tartozó vállalkozásoknak bizonyossági véleményt kell beszerezniük a vezetés beszámolójában foglalt fenntarthatósági nyilatkozatról ([44]).

A fenntarthatósági beszámolási követelmények alkalmazásának első évétől kezdve ennek a bizonyossági véleménynek korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatáson kell alapulnia a fenntarthatósági nyilatkozat következő követelményeknek való megfelelése tekintetében ([45]):

— a számviteli irányelvben előírt fenntarthatósági beszámolási követelmények (beleértve a fenntarthatósági beszámolónak a számviteli irányelv 29b/29c. cikke alapján elfogadott ESRS-nek való megfelelését, a vállalkozás által végrehajtott, az említett ESRS alapján jelentett információk azonosítására szolgáló folyamatot, valamint a fenntarthatósági beszámoló gépi olvasást lehetővé tevő jelölésére vonatkozó, a számviteli irányelv 29d. cikke szerinti követelménynek való megfelelést), valamint

— a taxonómiai rendelet 8. cikkében előírt közzétételi követelmények.

A könyvvizsgálati irányelv 26a. cikke alapján a Bizottság felhatalmazást kapott arra, hogy 2026. október 1-jéig a korlátozott bizonyosság tekintetében a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozóan bizonyossági standardokat fogadjon el ([46]).

A Bizottság felhatalmazást kapott arra, hogy 2028. október 1-jéig a kellő bizonyosság meghatározására vonatkozó fenntarthatósági bizonyossági standardokat fogadjon el, miután értékelte, hogy a könyvvizsgálók és a vállalkozások számára a kellő bizonyosság megvalósítható-e ([47]).

Az e tárgyra vonatkozó bizonyossági standardok Bizottság általi elfogadásáig a tagállamok alkalmazhatják a vonatkozó nemzeti bizonyossági standardokat, eljárásokat vagy követelményeket ([48]).

A számviteli irányelv 34. cikke alapján a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozóan a bizonyosságot nyújtó szolgáltatók alábbi kategóriái adhatnak véleményt:

— az érintett vállalkozás pénzügyi kimutatásainak könyvvizsgálatát végző, jog szerinti könyvvizsgáló ([49]),

([44]) A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontja: „*A jog szerinti könyvvizsgáló(k)nak vagy könyvvizsgáló cég(ek)nek ezenkívül:* […] *aa) adott esetben, korlátozott bizonyosságot nyújtó megbízás alapján, véleményt kell adnia (adniuk) arról, hogy a fenntarthatósági beszámoló teljesíti-e ezen irányelv követelményeit* […]".

([45]) A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontja: „*A jog szerinti könyvvizsgáló(k)nak vagy könyvvizsgáló cég(ek)nek ezenkívül:* […] *aa) adott esetben, korlátozott bizonyosságot nyújtó megbízás alapján, véleményt kell adnia (adniuk) arról, hogy a fenntarthatósági beszámoló teljesíti-e ezen irányelv követelményeit, beleértve a fenntarthatósági beszámoló 29b. vagy 29c. cikk alapján elfogadott fenntarthatósági beszámolási standardoknak való megfelelését, a vállalkozás által az említett fenntarthatósági beszámolási standardoknak megfelelően jelentett információk azonosítására szolgáló folyamatot és a fenntarthatósági beszámoló megjelölésére vonatkozó követelmény teljesítését a 29d. cikkel összhangban, valamint, hogy teljesíti-e az (EU) 2020/852 rendelet 8. cikkében szereplő beszámolási követelményeket* […]".

([46]) A könyvvizsgálati irányelv 26a. cikkének (1) bekezdése és (3) bekezdésének első albekezdése: „*A tagállamok megkövetelik, hogy a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók és könyvvizsgáló cégek a Bizottság által […] elfogadott bizonyossági standardoknak megfelelően végezzék a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtását.*[…] *A Bizottság legkésőbb 2026. október 1-ig […] felhatalmazáson alapuló jogi aktusokat fogad el a korlátozott bizonyossági standardok előírása céljából, amelyek meghatározzák azokat az eljárásokat, amelyeket a könyvvizsgáló(k)nak és a könyvvizsgáló cég(ek)nek el kell végeznie/végezniük ahhoz, hogy következtetéseket vonhasson/vonhassanak le a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtásával kapcsolatban, beleértve a megbízás megtervezését, a kockázatértékelést és a kockázatokra adandó választ, valamint a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági jelentésben vagy adott esetben a könyvvizsgálói jelentésben feltüntetendő következtetések típusait.* […]"

([47]) A könyvvizsgálati irányelv 26a. cikke (3) bekezdésének második albekezdése: „*A Bizottság legkésőbb 2028. október 1-jéig […] felhatalmazáson alapuló jogi aktusokat fogad el a kellő bizonyosság nyújtásával kapcsolatos standardok előírása céljából, annak értékelését követően, hogy a kellő bizonyosság megvalósítható-e a könyvvizsgálók és a vállalkozások számára. Figyelembe véve az említett értékelés eredményeit, és amennyiben ezért adott esetben megfelelő, az említett felhatalmazáson alapuló jogi aktusokban meg kell határozni azt az időpontot, amelytől kezdve a 34. cikk (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontjában említett véleménynek az említett, kellő bizonyosság nyújtásával kapcsolatos standardokon alapuló, kellő bizonyosságot nyújtó megbízáson kell alapulnia.*"

([48]) A könyvvizsgálati irányelv 26a. cikke (2) bekezdésének első albekezdése: *A tagállamok addig alkalmazhatják a nemzeti bizonyossági standardokat, eljárásokat vagy követelményeket, amíg a Bizottság el nem fogadja az ugyanazon tárgyra vonatkozó bizonyossági standardot.*"

([49]) A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdésének első albekezdése: „*A tagállamok gondoskodnak arról, hogy a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységek, valamint a közép- és nagyvállalkozások éves pénzügyi kimutatásait a 2006/43/EK irányelv alapján a tagállamok által a jog szerinti könyvvizsgálat elvégzése céljából jóváhagyott egy vagy több, jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég ellenőrizze.*"

— a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát végző jog szerinti könyvvizsgálótól eltérő jog szerinti könyvvizsgáló (amennyiben az adott tagállam engedélyezi) ([50]),

— bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző független szolgáltató (IASP) (amennyiben az adott tagállam engedélyezi) ([51]).

Ha egy tagállam úgy dönt, hogy engedélyezi egy IASP számára, hogy a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozóan bizonyossági véleményt adjon, akkor ezt lehetővé kell tennie a pénzügyi kimutatások jogszabályban előírt könyvvizsgálatát végző jog szerinti engedélyezett könyvvizsgálótól eltérő jog szerinti könyvvizsgáló számára is ([52]).

2. **A számviteli irányelv 40a. cikke szerint jelentendő fenntarthatósági információk bizonyossága (egyes harmadik országbeli vállalkozásokra vonatkozó fenntarthatósági beszámoló)**

A számviteli irányelv 40a. cikke (3) bekezdésének első albekezdése értelmében a számviteli irányelv 40a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolás hatálya alá tartozó leányvállalatoknak vagy fióktelepeknek bizonyossági véleményt kell beszerezniük a fenntarthatósági beszámolóról ([53]). A harmadik országbeli anyavállalat felelős azért, hogy az érintett leányvállalat vagy fióktelep számára biztosítsa a fenntarthatósági beszámolással kapcsolatos bizonyossági véleményt ([54]).

Ennek a bizonyossági véleménynek arra kell vonatkoznia, hogy az érintett fenntarthatósági beszámoló megfelel-e a számviteli irányelvben meghatározott vonatkozó követelményeknek, beleértve azt is, hogy a fenntarthatósági beszámoló megfelel-e a számviteli irányelv 40b. cikke alapján elfogadott ESRS-nek.

A bizonyossági véleményt a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági vélemény készítésére a harmadik országbeli vállalkozás vagy valamely tagállam nemzeti joga alapján felhatalmazott egy vagy több személynek vagy cégnek kell kiadnia ([55]).

3. **Bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók: a fenntarthatósági bizonyosság nyújtásának feltételei**

Amennyiben egy tagállamban a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatára jóváhagyott, jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég jóváhagyást kíván szerezni fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására, akkor meg kell felelnie a könyvvizsgálati irányelvben a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtása tekintetében meghatározott vonatkozó követelményeket átültető nemzeti jogszabályok előírásainak.

Ezek a követelmények különösen az iskolai végzettségre, a szakmai alkalmassági vizsgákra, az elméleti vizsgákra, a gyakorlati képzésre és a továbbképzésre terjednek ki. Az említett követelményeknek való megfelelés nem kötelező, ha a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég nem végez a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtó szolgáltatást.

Azoknak a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálóknak, akik a tevékenységükre 2026. január 1-je előtt kaptak jóváhagyást – akár 2024. január 1-je előtti jóváhagyás útján, akár úgy, hogy 2024. január 1-jén a jóváhagyási eljárásuk folyamatban volt –, és akik fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtó szolgáltatást is végezni kívánnak, nem kell megfelelniük ezeknek a követelményeknek, de továbbképzés révén még meg kell szerezniük a szükséges ismereteket ([56]).

([50]) A számviteli irányelv 34. cikkének (3) bekezdése: „*A tagállamok engedélyezhetik a pénzügyi kimutatások jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálatát végző, jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló(k)tól vagy könyvvizsgáló cég(ek)től eltérő jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég számára az (1) bekezdés második albekezdésének aa) pontjában említett véleményadást.*"

([51]) A számviteli irányelv 34. cikke (4) bekezdésének első albekezdése: „[…] *A tagállamok engedélyezhetik valamely területükön letelepedett, független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató számára az (1) bekezdés második albekezdésének aa) pontjában említett véleményadást* […]."

([52]) A számviteli irányelv 34. cikke (4) bekezdésének hatodik albekezdése: „*Ha egy tagállam az első albekezdés alapján úgy dönt, hogy engedélyezi a független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók számára az (1) bekezdés második albekezdésének aa) pontjában említett véleményadást, akkor ugyanezt a pénzügyi kimutatások jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálatát végző, jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló(k)tól eltérő bármely, jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló számára is engedélyeznie kell a (3) bekezdés szerint.*"

([53]) A számviteli irányelv 40a. cikke (3) bekezdésének első albekezdése: „*A tagállamok előírják, hogy az (1) bekezdésben említett fenntarthatósági beszámolót […] bizonyossági véleménnyel együtt kell közzétenni.*"

([54]) A számviteli irányelv 40a. cikke (3) bekezdésének második albekezdése: „*Abban az esetben, ha a harmadik országbeli vállalkozás nem nyújtja be az első albekezdés szerinti bizonyossági véleményt, a leányvállalkozásnak vagy fióktelepnek nyilatkozatot kell kiadnia arról, hogy a harmadik országbeli vállalkozás nem bocsátotta rendelkezésre a szükséges bizonyossági véleményt.*"

([55]) A számviteli irányelv 40a. cikke (3) bekezdésének első albekezdése: „*A tagállamok előírják, hogy az (1) bekezdésben említett fenntarthatósági beszámolót a harmadik országbeli vállalkozás vagy valamely tagállam nemzeti joga alapján a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági vélemény készítésére felhatalmazott egy vagy több személy vagy cég által készített bizonyossági véleménnyel együtt kell közzétenni.*"

([56]) A könyvvizsgálati irányelv 14a. cikke.

A független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók (IASP-k) a következő feltételek mellett nyújthatnak bizonyosságot a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozóan, amennyiben azt egy tagállam engedélyezi ([57]):

— az IASP a 765/2008/EK rendelettel ([58]) ([59]) összhangban rendelkezik a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására vonatkozó akkreditációval, valamint

— az IASP megfelel a könyvvizsgálati irányelvben a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtása tekintetében az Unióban a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálókra vonatkozóan meghatározott követelményekkel egyenértékű követelményeknek ([60]). Ezek a követelmények különösen a következőkre vonatkoznak: a) képzés és vizsga; b) továbbképzés; c) minőségbiztosítási rendszerek; d) szakmai etika, függetlenség, objektivitás, bizalmasság és szakmai titoktartás; e) kijelölés és felmentés; f) vizsgálatok és szankciók; g) a független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató munkaszervezése, különös tekintettel a megfelelő erőforrásokra és személyzetre, valamint az ügyfélnyilvántartás és az ügyfélakták vezetésére; és h) a szabálytalanságok bejelentése.

2027. január 6-tól az a tagállam, amely engedélyezi, hogy a területén az IASP-k fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtsanak, ugyanilyen szolgáltatások nyújtását a más tagállamokban letelepedett IASP-k számára is köteles engedélyezni ([61]).

A valamely tagállam egy uniós szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező, harmadik országban letelepedett vállalkozások számára fenntarthatósági bizonyossági szolgáltatást nyújtó harmadik országbeli könyvvizsgálókat és könyvvizsgáló szervezeteket az adott tagállamban nyilvántartásba kell venni ([62]).

III. SZAKASZ

GYAKRAN FELTETT KÉRDÉSEK A SZÁMVITELI IRÁNYELV 19A./29A. CIKKE ALAPJÁN JELENTENDŐ FENNTARTHATÓSÁGI INFORMÁCIÓKKAL KAPCSOLATBAN (EGYEDI ÉS ÖSSZEVONT FENNTARTHATÓSÁGI NYILATKOZAT)

HATÁLY ÉS AZ ALKALMAZÁS KEZDŐNAPJA

1) **Melyik üzleti év határozza meg, hogy egy vállalkozás mikor tartozik a vállalkozások bizonyos méretkategóriájába: a beszámoló készítése szerinti vagy az azt megelőző üzleti év?**

([57]) A számviteli irányelv 34. cikke (4) bekezdésének első albekezdése.

([58]) Az Európai Parlament és a Tanács 765/2008/EK rendelete (2008. július 9.) a termékek forgalmazása tekintetében az akkreditálás és piacfelügyelet előírásainak megállapításáról és a 339/93/EGK rendelet hatályon kívül helyezéséről (HL L 218., 2008.8.13., 30. o.).

([59]) A számviteli irányelv 2. cikkének 20. pontja: „*»független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató«: a 765/2008/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletnek megfelelően, az ezen irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontjában említett konkrét megfelelőségértékelési tevékenység tekintetében akkreditált megfelelőségértékelő szervezet.*”

([60]) A számviteli irányelv 34. cikke (4) bekezdésének első albekezdése: „*A tagállamok engedélyezhetik valamely területükön letelepedett, független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató számára az (1) bekezdés második albekezdésének aa) pontjában említett véleményadást, feltéve, hogy a 2006/43/EK irányelv 2. cikke (22) bekezdésében meghatározott fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság tekintetében e független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatóra az említett irányelvben meghatározott követelményekkel egyenértékű követelmények vonatkoznak, különös tekintettel az alábbiakkal kapcsolatos követelményekre: a) képzés és vizsgáztatás, amellyel biztosítható, hogy a független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók megszerezzék a fenntarthatósági beszámolással, illetve a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossággal kapcsolatos szükséges szakmai ismereteket; b) továbbképzés; c) minőségbiztosítási rendszerek; d) szakmai etika, függetlenség, objektivitás, bizalmasság és szakmai titoktartás; e) kijelölés és felmentés; f) vizsgálatok és szankciók; g) a független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató munkaszervezése, különös tekintettel a megfelelő erőforrásokra és személyzetre, valamint az ügyfélnyilvántartás és az ügyfélakták vezetésére; valamint h) a szabálytalanságok jelentése.*”

([61]) A számviteli irányelv 34. cikke (5) bekezdésének első albekezdése: „*A (4) bekezdésben előírt lehetőséggel élő tagállam (a továbbiakban: fogadó tagállam) 2027. január 6-tól engedélyezi valamely, a fogadó tagállamtól eltérő tagállamban (a továbbiakban: a letelepedés helye szerinti tagállam) letelepedett, független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató számára a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtását.*”

([62]) A könyvvizsgálati irányelv 45. cikke.

A fenntarthatósági beszámolás céljából a vállalkozás méretének meghatározására azok a szabályok vonatkoznak, amelyeket a vállalkozásra a bejegyzett székhelye szerinti tagállamban a pénzügyi beszámolás tekintetében aktuálisan alkalmazni kell ([63]). Ezeket a szabályokat a már meglévő számviteli irányelvet átültető nemzeti jogszabályok tartalmazzák.

2) **Ha egy vállalkozás a fejlődése során egy adott üzleti évben teljesíti egy másik vállalkozáskategóriába való besorolás kritériumait, akkor a fenntarthatósági információknak az új kategóriára vonatkozó szabályok szerinti közlését az adott pénzügyi évre vonatkozóan kell-e megkezdenie, vagy csak azt követően, hogy a kritériumok két egymást követő üzleti évben teljesültek?**

Egy adott üzleti év során bekövetkező változás esetén a vállalkozás méretkategóriáját a fenntarthatósági beszámolás tekintetében azon meglévő szabályok alapján kell meghatározni, amelyeket a pénzügyi beszámolás tekintetében kell alkalmazni (lásd még az 1. kérdést). Ezeket a szabályokat a már meglévő számviteli irányelvet átültető nemzeti jogszabályok tartalmazzák.

3) **Hogyan kell kiszámítani a vállalkozás számviteli irányelv szerinti besorolását megalapozó átlagos munkavállalói létszámot?**

Az uniós jogszabályok nem szabályozzák a vállalkozás számviteli irányelv szerinti besorolását megalapozó átlagos munkavállalói létszám kiszámításának módját. Előfordulhat azonban, hogy a tagállamok nemzeti szabályokat fogadtak el vagy iránymutatást nyújtottak ebben a kérdésben. Nemzeti szabályok vagy iránymutatások hiányában a vállalkozások a mikro-, kis- és középvállalkozások meghatározásáról szóló, 2003. május 6-i bizottsági ajánlás ([64]) 5. cikkének iránymutatása alapján becsülhetik meg az alkalmazottak átlagos létszámát: „[…] *Az alkalmazotti létszám az éves munkaerőegységek (ÉME) számával egyenlő, azaz azon személyek számával, akik teljes munkaidőben dolgoztak az érintett vállalkozásban vagy annak megbízásából az adott referenciaév egészében. Azon személyek munkája, akik nem dolgoztak egész évben, vagy részmunkaidőben dolgoztak, tekintet nélkül a munka időtartamára, valamint az idénymunkások munkája az éves munkaerőegység törtrészeként számolandó el. A munkavállalói létszám a következőkből áll: a) alkalmazottak; b) a vállalkozásnak alárendelt és a nemzeti jog szerint alkalmazottnak minősülő személyek; c) tulajdonos-ügyvezetők; d) a vállalkozásban rendszeres tevékenységet folytató és a vállalkozás által nyújtott pénzügyi előnyökből részesülő partnerek. Nem számítanak alkalmazottnak a tanulószerződés, illetve szakképzési szerződés alapján a vállalkozásnál szakképzésben részt vevő ipari tanulók, illetve tanulók. A szülési vagy szülői szabadságok időtartamát figyelmen kívül kell hagyni.*”

4) **Az uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal nem rendelkező kkv-k kötelesek-e a számviteli irányelv 19a./29a. cikke szerinti fenntarthatósági információkat jelenteni?**

A valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal nem rendelkező kkv-k a számviteli irányelv 19a. cikke értelmében nem kötelesek egyedi szinten fenntarthatósági információkat jelenteni (egyedi fenntarthatósági nyilatkozat). A számviteli irányelv 29a. cikke értelmében azonban összevont szinten jelenteniük kell fenntarthatósági információkat (összevont fenntarthatósági nyilatkozat) akkor, ha nagy méretű csoport anyavállalatai ([65]). A számviteli irányelv 29a. cikke az anyavállalat méretétől függetlenül alkalmazandó.

5) **A hitelintézetek és a biztosítók kötelesek-e – jogi formájuktól függetlenül – a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke alapján fenntarthatósági információkat közölni?**

([63]) A piacra bevezetett értékpapírokkal rendelkező vállalkozások esetében az alkalmazandó pénzügyi beszámolási szabályok az átláthatósági irányelv 2. cikke (1) bekezdésének i) pontjában meghatározott székhely szerinti tagállam által megállapított szabályok (azaz annak a tagállamnak a szabályai, amelyben a vállalkozás bejegyzett székhelye található, vagy azon tagállamok egyikének a szabályai ahol a vállalkozás értékpapírjait bevezették valamely uniós szabályozott piacra).

([64]) A Bizottság 2003. május 6-i ajánlása a mikro-, kis- és középvállalkozások meghatározásáról (HL L 124., 2003.5.20., 36. o.).

([65]) A számviteli irányelv 3. cikkének (7) bekezdésében meghatározottak szerint.

Igen. A számviteli irányelv 1. cikkének (3) bekezdése értelmében a hitelintézetek ([66]) és a biztosítók ([67]), beleértve a szövetkezeteket és a biztosító egyesületeket is, jogi formájuktól függetlenül a számviteli irányelv 19a. cikkének (egyéni fenntarthatósági nyilatkozat) hatálya alá tartoznak, amennyiben nagyvállalkozások vagy olyan kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), amelyek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkeznek. A számviteli irányelv 29a. cikkének (összevont fenntarthatósági nyilatkozat) hatálya alá is tartoznak, függetlenül jogi formájuktól, amennyiben valamely nagy méretű csoport anyavállalatai.

A számviteli irányelv 1. cikke (3) bekezdése b) pontjának második mondata értelmében a tagállamok dönthetnek úgy, hogy a fenntarthatósági beszámolási követelményeket egyes hitelintézetekre részben vagy egészben nem alkalmazzák ([68]).

6) **A biztosítóktól és a hitelintézetektől eltérő pénzügyi intézmények kötelesek-e a számviteli irányelv 19a./29a. cikke szerinti fenntarthatósági információkat jelenteni?**

Igen. A biztosítóktól és a hitelintézetektől eltérő pénzügyi intézmények a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkének hatálya alá tartoznak, amennyiben az alábbi mindkét követelménynek megfelelnek:

— a számviteli irányelv I. vagy II. mellékletében felsorolt vállalkozástípusként bejegyzett vállalkozások ([69]),

— nagyvállalkozások vagy olyan kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), amelyek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkeznek (a számviteli irányelv 19a. cikke) és/vagy egy nagy méretű csoport anyavállalatai (a számviteli irányelv 29a. cikke).

7) **Ha egy kis méretű és nem összetett intézménynek jelenleg a 2014/95/EU irányelv (NFRD) értelmében nem pénzügyi információkat kell jelentenie, folytatnia kell-e a nem pénzügyi információk NFRD szerinti közlését mindaddig, amíg a CSRD-rendszer a kis méretű és nem összetett intézményekre alkalmazandóvá nem válik (azaz a 2026. január 1-jén vagy azt követően kezdődő üzleti évekig)?**

Igen. A CSRD 5. cikkének (2) bekezdése alapján a nagyvállalkozásnak vagy a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező, kkv-nak minősülő kis méretű és nem összetett intézménynek (a mikrovállalkozások kivételével), a 2026-os üzleti évtől kezdődően fenntarthatósági információkat kell jelentenie az ESRS-nek (vagy az LSME ESRS-nek) megfelelően. Ezért egy kis méretű és nem összetett intézménynek, amelynek jelenleg a számviteli irányelvnek a 2014/95/EU irányelvvel (NFRD) ([70]) bevezetett 19a. cikke értelmében (vagyis azért, mert olyan hitelintézetről van szó, amely olyan nagyvállalkozás is, amely a mérlegfordulónapokon túllépi az üzleti év során átlagosan 500 alkalmazottat meghatározó kritériumot) nem pénzügyi információkat kell jelentenie, mindaddig folytatnia kell az NFRD szerinti adatszolgáltatást, amíg a CSRD-rendszer a kis és nem összetett intézményekre alkalmazandóvá nem válik (azaz a 2026-os pénzügyi évig).

8) **Amennyiben egy kis méretű és nem összetett intézmény (SNCI) egy nagy méretű vállalatcsoport anyavállalata, az adott SNCI élhet-e a számviteli irányelv 19a. cikkének (6) bekezdése szerinti kivétellel, és készíthet-e fenntarthatósági beszámolót az LSME ESRS-sel összhangban?**

([66]) Az 575/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendelet 4. cikke (1) bekezdésének 1. pontjának meghatározása szerint.

([67]) A 91/674/EGK tanácsi irányelv 2. cikkének (1) bekezdése szerint.

([68]) A számviteli irányelv 1. cikke (3) bekezdése b) pontjának második mondata: „*A tagállamok dönthetnek úgy, hogy nem alkalmazzák az e bekezdés első albekezdésben említett összehangoló intézkedéseket a 2013/36/EU európai parlamenti és tanácsi irányelv 2. cikke (5) bekezdésének 2–23. pontjában felsorolt vállalkozásokra.*”

([69]) A számviteli irányelv 1. cikkének (1) bekezdése: „(1) *Az ebben az irányelvben előírt összehangoló intézkedéseket a tagállamoknak az alábbiakban felsorolt vállalkozástípusokra vonatkozó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseire kell alkalmazni: a) az I. mellékletben felsorolt típusok; b) a II. mellékletben felsorolt típusok, amennyiben a vállalkozás minden közvetlen vagy közvetett tagja, amely egyébként korlátlan felelősséget viselne, ténylegesen mégis korlátozott felelősséget visel, mivel e tagok: i. az I. mellékletben felsorolt típusok alá tartozó vállalkozások, vagy ii. nem tartoznak valamely tagállam jogának hatálya alá, de az I. mellékletben felsorolt vállalkozástípusokhoz hasonló jogi formában működnek.* […]”

([70]) Az Európai Parlament és a Tanács 2014/95/EU irányelve (2014. október 22.) a 2013/34/EU irányelvnek a nem pénzügyi és a sokszínűséggel kapcsolatos információknak bizonyos nagyvállalkozások és vállalatcsoportok általi közzététele tekintetében történő módosításáról (HL L 330., 2014.11.15., 1. o.).

Ha egy vállalkozás (függetlenül a méretétől vagy a konkrét típusától, például attól, hogy SNCI-nek minősül-e) egy nagy méretű csoport anyavállalata, akkor a számviteli irányelv 29a. cikke értelmében az ESRS-nek megfelelően elkészített összevont fenntarthatósági nyilatkozatot kell közzétennie. A számviteli irányelv 19a. cikkének (6) bekezdése értelmében az LSME ESRS használatával egyedi fenntarthatósági nyilatkozatot csak a valamely uniós szabályozott piacon jegyzett értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), a kis méretű és nem összetett intézmények, a zárt biztosítók vagy a zárt viszontbiztosítók készíthetnek (feltéve, hogy ezek nagyvállalkozások vagy olyan kkv-k – a mikrovállalkozások kivételével –, amelyek rendelkeznek valamely szabályozott uniós piacon jegyzett értékpapírokkal. Lásd még a 10. kérdést).

9) **Ha egy kis méretű és nem összetett intézmény (SNCI) egy nagy méretű csoport anyavállalata, mikor kell megkezdenie a fenntarthatósági információk közlését?**

Ha egy SNCI egy nagy méretű csoport anyavállalata, akkor az ESRS alkalmazásával összevont fenntarthatósági beszámolót kell közzétennie vagy a 2024-es üzleti évtől kezdődően (ha az SNCI olyan közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység, amely összevont alapon a mérlegforduló napján az üzleti év során átlagosan több mint 500 főt foglalkoztat), vagy a 2025-ös üzleti évtől kezdve (minden más esetben).

10) **Ha az SNCI egy nagy méretű csoport anyavállalata, de mivel az összes leányvállalata csekély jelentőségű, nem köteles összevont (konszolidált) pénzügyi kimutatást készíteni, akkor köteles-e az SNCI összevont fenntarthatósági nyilatkozatot összeállítani és közzétenni?**

Nem. A számviteli irányelv 29a. cikke a nagy méretű csoportok anyavállalataira vonatkozik. Ha azonban egy nagy méretű csoport anyavállalata a számviteli irányelv 23. cikkének (10) bekezdése alapján mentesül az összevont (konszolidált) pénzügyi kimutatások elkészítésének és közzétételének kötelezettsége alól (vagy azért, mert csak olyan leányvállalatokkal rendelkezik, amelyek egyénileg és együttesen is csekély jelentőségűek, vagy azért, mert a számviteli irányelv 23. cikkének (9) bekezdése értelmében minden leányvállalatát ki lehet zárni a konszolidációból), az anyavállalat nem köteles összevont fenntarthatósági nyilatkozatot összeállítani és közzétenni. Amennyiben azonban az ilyen anyavállalat maga is a számviteli irányelv 3. cikkének (4) bekezdésében meghatározott nagyvállalkozás, és ezért a számviteli irányelv 19a. cikkének hatálya alá tartozik, akkor a számviteli irányelv 19a. cikkével összhangban egyedi fenntarthatósági nyilatkozatot kell készítenie és közzétennie. Ebben az egyedi fenntarthatósági nyilatkozatban – a vállalat értékláncáról az ESRS-sel összhangban készített beszámoló tekintetében – figyelembe kell vennie a leányvállalatait.

11) **Az átruházható értékpapírokkal foglalkozó kollektív befektetési vállalkozások (ÁÉKBV) és az alternatív befektetési alapok (ABA-k) kötelesek-e a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági információkat jelenteni?**

Nem. A számviteli irányelv 1. cikkének (4) bekezdése alapján az ÁÉKBV-k és ABA-k akkor is mentesülnek a számviteli irányelv szerinti fenntarthatósági információk közzétételének kötelezettsége alól, ha ezek a pénzügyi termékek a számviteli irányelv hatálya alá tartoznak ([71]).

12) **Az átruházható értékpapírokkal foglalkozó kollektív befektetési vállalkozásokat (ÁÉKBV) és az alternatív befektetési alapokat (ABA-k) kezelő vállalkozások kötelesek-e a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági információkat jelenteni?**

A számviteli irányelv 1. cikke (4) bekezdésének célja, hogy az ÁÉKBV-ket és ABA-kat kizárja a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolási követelmények hatálya alól.

Az ÁÉKBV-ket és ABA-kat kezelő vállalkozások azonban a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolási kötelezettségek hatálya alá tartoznak, ha teljesítik a jogi formára vonatkozó, a számviteli irányelv 1. cikkének (1) bekezdése szerinti feltételeket, és megfelelnek vállalatméretre vonatkozó, a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti kritériumoknak.

([71]) A számviteli irányelv 1. cikkének (4) bekezdése: „Az *ezen irányelv 19a., 29a. és 29d. cikkében előírt összehangoló intézkedések nem alkalmazandók az (EU) 2019/2088 európai parlamenti és tanácsi rendelet [SFDR] 2. cikke 12. pontjának b) és f)* alpontjában felsorolt pénzügyi termékekre [vagyis az ÁÉKBV-kre és az ABA-kra]."

13) **A tőzsdén kereskedett alapok (ETF-ek) és az ingatlanbefektetési alapok (REIT-ek) kötelesek-e a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági információkat jelenteni?**

Ami az ETF-eket illeti, mivel ezek a pénzügyi termékek átruházható értékpapírokba történő kollektív befektetésként (ÁÉKBV) vagy alternatív befektetési alapként (ABA) jönnek létre, az ÁÉKBV-kre és ABA-kra vonatkozó mentesség rájuk is érvényes (lásd a 11. kérdést). A tőzsdén jegyzett ingatlanbefektetési alapok tekintetében, amennyiben teljesítik a 2011/61/EU irányelv ([72]) 4. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerinti, az ABA-kénti minősítés feltételeit, akkor az ABA-kra vonatkozó mentesség rájuk is érvényes (lásd a 11. kérdést).

14) **A nyugdíjalapok kötelesek-e a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági információkat szolgáltatni?**

Ha egy nyugdíjalapot a számviteli irányelv ([73]) I. vagy II. mellékletében felsorolt vállalkozástípusként jegyeznek be, és a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkének hatálya alá tartozik, akkor a vezetés beszámolójába fenntarthatósági nyilatkozatot kell belefoglalnia. Az átruházható értékpapírokba történő kollektív befektetésekkel (ÁÉKBV) vagy az alternatív befektetési alapokkal (ABA) ellentétben a nyugdíjalapokra nem vonatkozik fenntarthatósági beszámolási követelmények alóli, a számviteli irányelv 1. cikkének (4) bekezdésében meghatározott mentesség.

15) **Az átláthatósági irányelv 2. cikke (1) bekezdésének k) pontja szerinti „szabályozott információnak" minősül-e a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok kibocsátója által a vezetés beszámolójában közzétett fenntarthatósági nyilatkozat?**

Igen. Az átláthatósági irányelv 2. cikke (1) bekezdésének k) pontja többek között a következőképpen határozza meg a szabályozott információt: *„azok az információk, amelyeket a kibocsátónak vagy a kibocsátó hozzájárulása nélkül az értékpapírok szabályozott piacra történő bevezetése iránti kérelmet benyújtó bármilyen más személynek kell közzétennie ezen irányelv* [vagyis az átláthatósági irányelv] […] alapján." Az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése előírja a kibocsátók számára, hogy fenntarthatósági nyilatkozatot tegyenek közzé, amelyet ezért „szabályozott információnak" kell tekinteni.

16) **Mely vállalatok dönthetnek úgy, hogy a számviteli irányelv 19a. cikkének (7) bekezdése értelmében a 2028. január 1-je előtt kezdődő üzleti évekre vonatkozóan nem jelentenek fenntarthatósági információkat?**

A számviteli irányelv 19a. cikkének (7) bekezdése alapján a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével) dönthetnek úgy, hogy a 2028. január 1-je előtt kezdődő üzleti évekre (pl. a 2026-os és 2027-es üzleti évre) vonatkozóan a számviteli irányelv 19a. cikke értelmében nem jelentenek fenntarthatósági információkat. Ilyen esetekben azonban a kkv a vezetés beszámolójában röviden ismerteti, hogy miért nem készített fenntarthatósági beszámolót.

Ez a kivülmaradás a kis méretű és nem összetett intézményekre, valamint a zárt biztosítókra és viszontbiztosítókra is vonatkozik, feltéve, hogy ezek olyan kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), amelyek rendelkeznek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal.

MENTESÍTÉSI SZABÁLYOK

17) **Ha az anyavállalat a számviteli irányelv 29a. cikke alapján összevont szinten jelent fenntarthatósági információkat (összevont fenntarthatósági nyilatkozat), akkor a számviteli irányelv 19. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésével összhangban a vezetés összevont beszámolójában be kell-e számolnia a kulcsfontosságú teljesítménymutatókról?**

([72]) Az Európai Parlament és a Tanács 2011/61/EU irányelve (2011. június 8.) az alternatívbefektetésialap-kezelőkről, valamint a 2003/41/EK és a 2009/65/EK irányelv, továbbá az 1060/2009/EK és az 1095/2010/EU rendelet módosításáról (HL L 174., 2011.7.1., 1. o.).

([73]) A számviteli irányelv 1. cikkének (1) bekezdése.

Nem. A számviteli irányelv ([74]) 19. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése, amely az egyedi vezetőségi beszámolót szabályozza, előírja, hogy az egyedi vezetőségi beszámolóban közzé kell tenni a kulcsfontosságú teljesítménymutatókra vonatkozó információkat. A számviteli irányelv ([75]) 29. cikkének (1) bekezdése, amely a vezetés összevont beszámolóját szabályozza, előírja, hogy a vezetés összevont beszámolója tartalmazza legalább a számviteli irányelv 19. és 20. cikkében előírt információkat. Mivel a számviteli irányelv ([76]) 29a. cikkének (7) bekezdése értelmében, amennyiben a vállalkozások megfeleltek a 29a. cikk (1)–(5) bekezdésében foglaltaknak, mentesülnek a fő teljesítménymutatókra vonatkozó információknak az egyedi vezetőségi beszámolójuk keretében történő közzétételi kötelezettség alól (a számviteli irányelv 19. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésében előírtak szerint), és mivel a 29. cikk (1) bekezdése szerinti összevont vezetőségi beszámolónak tartalmaznia kell a 19. cikk (1) bekezdésében előírt információkat is, a mentesség a vállalkozás 29a. cikk szerinti összevont vezetőségi beszámolójára is vonatkozik.

18) **Amennyiben egy valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírokkal rendelkező kkv úgy dönt, hogy önkéntesen elkészíti és közzéteszi a számviteli irányelv 29a. cikke szerinti összevont fenntarthatósági nyilatkozatot, akkor mentesül-e a számviteli irányelv 19a. cikke szerinti egyedi fenntarthatósági nyilatkozat elkészítésének és közzétételének kötelezettsége alól?**

Igen. Ha egy kkv, amely rendelkezik valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírokkal, önkéntesen közzéteszi a számviteli irányelv 29a. cikkében említett összevont fenntarthatósági nyilatkozatot, mentesül a számviteli irányelv 19a. cikkében említett egyedi fenntarthatósági nyilatkozat elkészítésének és közzétételének kötelezettsége alól, feltéve, hogy az összevont fenntarthatósági nyilatkozat az ESRS-nek megfelelően készült.

19) **Milyen feltételek mellett mentesülhet a számviteli irányelv 19a./29a. cikkének hatálya alá tartozó leányvállalat a számviteli irányelv 19a./29a. cikke (fenntarthatósági nyilatkozat) szerinti fenntarthatósági információk jelentésének kötelezettsége alól?**

A számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése és 29a. cikkének (8) bekezdése szerint az a vállalkozás, amely leányvállalat, mentesül a számviteli irányelv 19a. cikkének (1)–(4) bekezdésében (vagy a számviteli irányelv 29a. cikkének (1)–(5) bekezdésében, amennyiben a leányvállalat maga is egy nagy méretű csoport közbenső anyavállalata) meghatározott kötelezettségek alól, ha az ilyen vállalkozás és leányvállalatai szerepelnek az anyavállalatnak a számviteli irányelv 29. és 29a. cikkével összhangban elkészített összevont vezetőségi beszámolójában (vagy egy harmadik országbeli anyavállalatnak az ESRS-ekkel összhangban vagy az említett ESRS-ekkel egyenértékű módon elkészített összevont fenntarthatósági beszámolójában).

Ez a mentesség akkor érvényesíthető, ha teljesül a számviteli irányelv 19a. cikke (9) bekezdésének második albekezdésében (vagy – amennyiben a leányvállalat maga is egy nagy méretű csoport közbenső anyavállalata – a számviteli irányelv 29a. cikke (8) bekezdésének második albekezdésében) felsorolt valamennyi feltétel. A mentesített vállalkozás vezetőségi beszámolójának különösen a következőket kell tartalmaznia: az információkat csoportszinten jelentő anyavállalat neve és bejegyzett székhelye; az anyavállalat összevont vezetőségi beszámolójára vagy összevont fenntarthatósági beszámolójára mutató internetes hivatkozás(ok); valamint arra vonatkozó információ, hogy a vállalkozás mentesül az egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (vagy az összevont fenntarthatósági nyilatkozat, amennyiben a leányvállalat maga is egy nagy méretű csoport közbenső anyavállalata) közzétételére vonatkozó kötelezettség alól. Ha az anyavállalat harmadik országban telepedett le, az összevont fenntarthatósági beszámolóját és a bizonyossági véleményét azon tagállam jogával összhangban kell közzétenni, amelynek hatálya alá a leányvállalat

([74]) A számviteli irányelv 19. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése: „*A vállalkozás alakulásának, teljesítményének, illetve helyzetének megértéséhez szükséges mértékben az elemzésnek tartalmaznia kell a pénzügyi és adott esetben azon kulcsfontosságú, nem pénzügyi jellegű teljesítménymutatókat, amelyek lényegesek az adott üzleti tevékenység szempontjából, beleértve a környezetvédelmi és a személyzeti kérdésekre vonatkozó információkat is. Az elemzés keretében a vezetés beszámolójának adott esetben hivatkozásokat kell tartalmaznia és további magyarázatokkal kell szolgálnia az éves pénzügyi kimutatásokban közölt összegekre.*”

([75]) A számviteli irányelv 29. cikkének (1) bekezdése: „*A vezetés összevont beszámolójának az ezen irányelv egyéb rendelkezéseiben előírt egyéb információkon kívül tartalmaznia kell legalább a 19. és a 20. cikkben előírt információkat, figyelembe véve a vezetés összevont beszámolójának a vezetés beszámolójától eltérő sajátosságaiból eredő alapvető kiigazításokat, mégpedig olyan módon, hogy megkönnyítse a konszolidálásba bevont vállalkozások összessége helyzetének értékelését.*”

([76]) A számviteli irányelv 29a. cikkének (7) bekezdése: „*Az e cikk (1)–(5) bekezdésében meghatározott követelményeket teljesítő anyavállalkozásokat úgy kell tekinteni, hogy teljesítették a 19. cikk (1) bekezdésének harmadik albekezdésében és a 19a. cikkben meghatározott követelményeket.*”

tartozik, és a taxonómiai rendelet 8. cikkében (a leányvállalat által végzett tevékenységekre vonatkozóan) meghatározott közzétételeket vagy a leányvállalat vezetésének beszámolójában vagy a harmadik országbeli anyavállalat által készített összevont fenntarthatósági beszámolóban kell feltüntetni.

Ha egy tagállam előírja, hogy az anyavállalat összevont vezetőségi beszámolóját vagy összevont fenntarthatósági beszámolóját le kell fordítani, akkor a fordítást vagy hitelesíteni kell (pl. a fordítónak vagy az érintett tagállam fordítások hitelesítéséért felelős hatóságának), vagy mellékelni kell hozzá egy nyilatkozatot arról, hogy a hitelesítésre nem került sor.

A számviteli irányelv 19a. cikkének (10) bekezdése és 29a. cikkének (9) bekezdése értelmében a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírokkal rendelkező nagyvállalkozások – ideértve azokat az eseteket is, amikor ezek a vállalkozások kis méretű és nem összetett intézmények, zárt biztosítók és zárt viszontbiztosítók, valamint harmadik országbeli vállalkozások – nem élhetnek ezzel a mentességgel.

20) **Feltétele-e annak, hogy a leányvállalat mentesüljön saját fenntarthatósági nyilatkozat közzétételének kötelezettsége alól, hogy az anyavállalat összevont vezetőségi beszámolójának/összevont fenntarthatósági beszámolójának közzététele megelőzze a leányvállalat saját vezetőségi beszámolójának közzétételét?**

Nem. Ahhoz, hogy a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdésével vagy 29a. cikkének (8) bekezdésével összhangban a leányvállalat mentesüljön saját fenntarthatósági nyilatkozat közzétételének kötelezettsége alól, a leányvállalat által közzétett vezetőségi beszámolónak tartalmaznia kell az anyavállalat összevont vezetőségi beszámolójára vagy összevont fenntarthatósági beszámolójára mutató internetes hivatkozást ([77]). Amennyiben a leányvállalat vezetőségi beszámolójának közzétételekor az összevont vezetőségi beszámoló vagy az összevont fenntarthatósági beszámoló még nem áll rendelkezésre, akkor a mentességet kérelmező leányvállalat a vezetőségi beszámolójában feltüntethet egy általános internetes hivatkozást, amelyen keresztül a vonatkozó dokumentumok a jövőben rendelkezésre fognak állni. Az uniós leányvállalat fontolóra veheti például, hogy az anyavállalattól nyilatkozatot szerezzen be arról, hogy az anyavállalat garantálja a leányvállalat által vállalt kötelezettségeket, és ezt a nyilatkozatot a saját tagállama által meghatározott határidőn belül a vezetőségi beszámolójával együtt közzéteszi.

21) **Annak érdekében, hogy a leányvállalat mentesülhessen a saját fenntarthatósági nyilatkozatának közzétételi kötelezettsége alól, az anyavállalat összevont vezetőségi beszámolóját vagy összevont fenntarthatósági beszámolóját olyan nyelven kell-e elérhetővé tenni, amelyet elfogad az tagállam, amelynek nemzeti joga a leányvállalat számára irányadó?**

Az a tagállam, amely nemzeti jogának hatálya alá a leányvállalkozás tartozik, előírhatja, hogy az anyavállalkozás vezetésének összevont beszámolóját vagy adott esetben összevont fenntarthatósági beszámolóját egy, az említett tagállam által elfogadott nyelven tegyék közzé, és hogy az e nyelvre történő minden szükséges fordítást biztosítsanak. Ebben az esetben ezeknek a követelményeknek teljesülniük kell ahhoz, hogy a leányvállalat mentesülhessen a saját fenntarthatósági nyilatkozatának közzététele alól ([78]).

22) **Hogyan kell jelentenie a mentességet élvező leányvállalatnak a mentesség tényét?**

([77]) A számviteli irányelv 19a. cikke (9) bekezdése második albekezdése a) pontjának ii. alpontja és 29a. cikke (8) bekezdése második albekezdése a) pontjának ii. alpontja: „*az anyavállalkozás vezetésének az e bekezdés első albekezdésében említett összevont beszámolójára vagy adott esetben az anyavállalkozás összevont fenntarthatósági beszámolójára, valamint az ezen irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontjában említett bizonyossági véleményre vagy az ezen albekezdés b) pontjában említett bizonyossági véleményre mutató internetes hivatkozáskat*”.

([78]) A számviteli irányelv 19a. cikke (9) bekezdésének harmadik albekezdése és 29a. cikke (8) bekezdésének harmadik albekezdése.

A számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése és 29a. cikkének (8) bekezdése alapján a mentesített leányvállalatnak a vezetőségi beszámolójában fel kell tüntetnie azt a tényt, hogy mentesül az egyedi fenntarthatósági nyilatkozat (vagy – ha a leányvállalat maga is egy nagy méretű csoport közbenső anyavállalata – az összevont fenntarthatósági nyilatkozat) közzétételére vonatkozó kötelezettség alól ([79]).

23) **A mentesített leányvállalat vezetőségi beszámolóját meghatározott közzétételi formátumban kell-e elkészíteni?**

Amennyiben egy leányvállalat él a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése vagy 29a. cikkének (8) bekezdése szerinti mentességgel, a vezetés beszámolójának közzétételére vonatkozó általános szabályokat kell alkalmazni, beleértve azt a kötelezettséget is, hogy a számviteli irányelv 30. cikke és a társasági jogi irányelv I. címe III. fejezetének rendelkezései szerint a vezetés beszámolóját a nemzeti cégnyilvántartás számára is be kell nyújtani. A számviteli irányelv 29d. cikkében meghatározott, a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó digitális követelmények nem alkalmazandók. Amennyiben a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése vagy 29a. cikkének (8) bekezdése szerinti mentességet igénybe vevő leányvállalat rendelkezik valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal, meg kell felelnie az átláthatósági irányelv 4. cikkében a vezetés beszámolójának az éves pénzügyi beszámolóban való közzétételére vonatkozóan meghatározott általános követelményeknek is (a felhatalmazáson alapuló ESEF-rendelettel létrehozott egységes európai elektronikus beszámolási formátum (ESEF) használata és az éves pénzügyi beszámolónak az üzleti év végétől számított négy hónapon belüli közzététele).

24) **Igénybe vehetik-e a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett nagyvállalkozások a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése és 29a. cikkének (8) bekezdése szerinti mentességeket?**

Nem. A számviteli irányelv 19a. cikkének (10) bekezdése és 29a. cikkének (9) bekezdése értelmében a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező nagyvállalkozások – ideértve azokat az eseteket is, amikor ezek a vállalkozások kis méretű és nem összetett intézmények, zárt biztosítók és zárt viszontbiztosítók, valamint harmadik országbeli vállalkozások – nem mentesülhetnek a fenntarthatósági információk jelentésének kötelezettsége alól. Ezért az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése és a számviteli irányelv 19a./29a. cikke értelmében fenntarthatósági információkat kell jelenteniük.

25) **Hogyan tud egy vállalkozás eleget tenni az egyedi vagy összevont fenntarthatósági nyilatkozat elkészítésére és közzétételére vonatkozó kötelezettségnek, ha nem köteles egyedi vagy összevont vezetőségi beszámolót készíteni és közzétenni?**

Az a vállalkozás, amelynek fenntarthatósági információkat kell jelentenie, és amely nem köteles egyedi vagy összevont vezetőségi beszámolót készíteni és közzétenni, külön dokumentumban is közzéteheti az egyedi vagy összevont fenntarthatósági nyilatkozatot. Ez az elv alkalmazandó a harmadik országbeli anyavállalat összevont fenntarthatósági beszámolójára is, amely alapján az anyavállalat leányvállalataira alkalmazandó a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése és 29a. cikkének (8) bekezdése szerinti mentesség.

Ennek a külön dokumentumnak azonban – amely tartalmazza az egyedi vagy összevont fenntarthatósági nyilatkozatot – meg kell felelnie a számviteli irányelv 29d. cikkében meghatározott formátumnak és gépi olvasást lehetővé tevő jelölési követelményeknek ([80]).

26) **Hogyan tud egy vállalkozás eleget tenni az összevont fenntarthatósági nyilatkozat elkészítésére és közzétételére vonatkozó kötelezettségnek, ha mentességet élvez az összevont pénzügyi kimutatások elkészítésének kötelezettsége alól?**

([79]) A számviteli irányelv 19a. cikke (9) bekezdése második albekezdése a) pontjának iii. alpontja és 29a. cikke (8) bekezdése második albekezdése a) pontjának iii. alpontja: *„azt a tényt, hogy a vállalkozás mentesül az e cikk (1)–(4) bekezdésében meghatározott kötelezettségek alól”*.

([80]) A számviteli irányelv 29d. cikke: *„(1) Az ezen irányelv 19a. cikkében említett követelmények hatálya alá tartozó vállalkozásoknak az (EU) 2019/815 (26) felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelet 3. cikkében meghatározott elektronikus beszámolási formátumban kell elkészíteniük a vezetés beszámolóját, és az említett, felhatalmazáson alapuló rendeletben meghatározott elektronikus beszámolási formátumnak megfelelően meg kell jelölniük a fenntarthatósági beszámolójukat, beleértve az (EU) 2020/852 rendelet 8. cikkében előírt közzétételeket is. (2) A 29a. cikkben említett követelmények hatálya alá tartozó anyavállalkozásoknak az (EU) 2019/815 felhatalmazáson alapuló rendelet 3. cikkében meghatározott elektronikus beszámolási formátumban kell elkészíteniük a vezetés összevont beszámolóját, és az említett felhatalmazáson alapuló rendeletben előírt elektronikus beszámolási formátumnak megfelelően meg kell jelölniük a fenntarthatósági beszámolójukat, beleértve az (EU) 2020/852 rendelet 8. cikkében előírt közzétételeket is.”*

Annak a vállalkozásnak, amelynek csak összevont fenntarthatósági nyilatkozatot kell készítenie és közzétennie, de összevont pénzügyi kimutatásokat nem, az összevont fenntarthatósági nyilatkozatba bele kell foglalnia azokat a pénzügyi információkat, amelyek a vállalkozás fenntarthatósági kérdésekre gyakorolt hatásainak megértéséhez, valamint annak megértéséhez szükségesek, hogy a fenntarthatósági kérdések miként befolyásolják a vállalkozás fejlődését, teljesítményét és helyzetét ([81]).

ESRS

27) **A vállalkozásoknak mely európai fenntarthatósági beszámolási standardokat (ESRS) kell alkalmazniuk a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági információk elkészítéséhez?**

A számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkének hatálya alá tartozó valamennyi vállalkozásnak alapértelmezés szerint a számviteli irányelv 29b. cikke alapján elfogadott ESRS-eket kell alkalmaznia. Az ESRS-ek első csoportját az Európai Bizottság a 2023. július 31-i (EU) 2023/2772 felhatalmazáson alapuló bizottsági rendelettel fogadta el.

A számviteli irányelv 19a. cikke szerinti egyedi fenntarthatósági nyilatkozat elkészítéséhez a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével), valamint a kis méretű és nem összetett intézmények, a zárt biztosítók és a zárt viszontbiztosítók alkalmazhatják a számviteli irányelv 29c. cikke alapján elfogadandó arányosított ESRS-t (LSME ESRS) is. Lásd még a 28. kérdést.

28) **Mely vállalkozások alkalmazhatják az egyedi fenntarthatósági nyilatkozatuk elkészítéséhez a számviteli irányelv 29b. cikke alapján elfogadott ESRS-ek alternatívájaként az LSME ESRS-eket?**

Az egyedi fenntarthatósági nyilatkozatuk elkészítéséhez az LSME ESRS-eket a következő vállalkozások alkalmazhatják:

— az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv (a mikrovállalkozások kivételével);

— kis méretű és nem összetett intézmények ([82]), feltéve, hogy ezek az intézmények i. nagyvállalkozások, vagy ii. az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével);

([81]) Ez az eljárás a számviteli irányelv 19a. cikke (3) bekezdésének harmadik albekezdésén és 29a. cikke (3) bekezdésének harmadik albekezdésén alapul: *„Az (1) és (2) bekezdésben említett információknak adott esetben hivatkozásokat kell tartalmazniuk a vezetés beszámolójában a 19. cikkel összhangban szereplő egyéb információkra és az éves pénzügyi kimutatásokban közölt összegekre, és további magyarázatokkal kell szolgálniuk azokkal kapcsolatban."* Az *„adott esetben"*: azokra a helyzetekre vonatkozik, amikor a vállalkozás nem készít és nem tesz közzé pénzügyi kimutatásokat.

([82]) Az 575/2013/EU rendelet 4. cikke (1) bekezdésének 145. pontjában meghatározottak szerint „olyan intézmény, amely a következő feltételek mindegyikének megfelel: a) nem nagy méretű intézmény; b) teljes eszközértéke – egyedi vagy adott esetben összevont alapon – e rendelettel és a 2013/36/EU irányelvvel összhangban a tárgyévi beszámolási időszakot közvetlenül megelőző négyéves időszak során átlagosan nem haladja meg az 5 milliárd EUR küszöbértéket; a tagállamok ennél alacsonyabb küszöbértéket is meghatározhatnak; c) a helyreállítási és szanálási tervek készítésével kapcsolatban – a 2014/59/EU irányelv 4. cikkével összhangban – nem vonatkoznak rá kötelezettségek, vagy egyszerűsített kötelezettségek vonatkoznak rá; d) a kereskedési könyvi tevékenysége a 94. cikk (1) bekezdése értelmében kis méretűnek minősül; e) a kereskedési céllal tartott származtatott pozícióinak összértéke a mérlegen belüli és mérlegen kívüli eszközei összértékének legfeljebb 2 %-a és az összes származtatott pozíciójának összértéke legfeljebb 5 %, mindkét értéket a 273a. cikk (3) bekezdése szerint számítva; f) az intézmény konszolidált összes eszközének és kötelezettségének több mint 75 %-a – mindkét esetben a csoporton belüli kitettségek nélkül számítva – az Európai Gazdasági Térség területén található partnerekkel folytatott tevékenységekhez kapcsolódik; g) az intézmény az e rendelet szerinti prudenciális követelmények teljesítésével kapcsolatos számításokhoz nem használ belső modelleket, a leányvállalatok számára csoportszinten kidolgozott belső modellek kivételével, feltéve hogy a csoportra összevont alapon a 433a. cikkben vagy a 433c. cikkben foglalt nyilvánosságra hozatali követelmények vonatkoznak; h) az intézmény nem nyújtott be kifogást az illetékes hatósághoz a kis méretű és nem összetett intézményként való besorolása ellen; i) az illetékes hatóság nem határozott úgy, hogy az intézmény a méretének, összekapcsoltságának, összetettségének vagy kockázati profiljának elemzése alapján nem minősül kis méretű és nem összetett intézménynek". Ezek az intézmények a nagyvállalkozások fogalommeghatározása alá tartozhatnak, ha elérik a számviteli irányelv 3. cikkének (7) bekezdése szerinti küszöbértékeket.

— zárt biztosítók ([83]), feltéve, hogy: i. nagyvállalkozások, vagy ii. az EU valamely szabályozott piacára bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével); valamint

— zárt viszontbiztosítók ([84]), feltéve, hogy: i. nagyvállalkozások, vagy ii. az EU valamely szabályozott piacára bevezetett értékpapírokkal rendelkező kkv-k (a mikrovállalkozások kivételével.

ÉRTÉKLÁNC

29) **Az ESRS előírja a vállalkozások számára, hogy amennyiben észszerű erőfeszítéseket követően nem tudnak beszerezni az értékláncra vonatkozó valamennyi szükséges információt, akkor becsléseket alkalmazzanak (ESRS 1, Általános követelmények, 69. bekezdés). Mi minősül „észszerű erőfeszítésnek”?**

Az „észszerű erőfeszítés” fogalma annak meghatározására szolgál, hogy a vállalkozásnak az értéklánc szereplőitől gyűjtött információk jelentése helyett mikor kell az értékláncra vonatkozó becsült információkat jelentenie.

Az ESRS 1 (Általános követelmények) 65. bekezdése meghatározza az értékláncra vonatkozó információk fenntarthatósági nyilatkozatba való belefoglalásának célját. Kimondja, hogy *„a vállalkozás feltünteti az értékláncra vonatkozó lényeges információkat, amennyiben ez szükséges ahhoz, hogy: a) a fenntarthatósági nyilatkozatok felhasználói megértsék a vállalkozás lényeges hatásait, kockázatait és lehetőségeit; és/vagy b) az információk minőségi jellemzőinek megfelelő információkat állítsanak elő (lásd e standard B. függelékét)*”.

Az ESRS 1 (Általános követelmények) 68. bekezdése kimondja: „*A vállalkozás arra vonatkozó képessége, hogy megszerezze az upstream és downstream értékláncra vonatkozó szükséges információkat, különböző tényezőktől függhet, mint például a vállalkozás szerződéses megállapodásai, a konszolidáció hatókörén kívül eső műveletek feletti ellenőrzésének mértéke és vevői ereje. Ha a vállalkozás nem képes ellenőrizni upstream és/vagy downstream értékláncának és üzleti kapcsolatainak tevékenységeit, az értékláncra vonatkozó információk megszerzése nagyobb kihívást jelenthet.*”

Az ESRS 1 (Általános követelmények) 69. bekezdése kimondja: „*Vannak olyan körülmények, amelyek között a vállalkozás – az erre irányuló észszerű erőfeszítések ellenére – nem tudja összegyűjteni a 63. bekezdésben előírt, a vállalkozás upstream és downstream értékláncára vonatkozó információkat. Ilyen körülmények között a vállalkozás minden észszerű és alátámasztható információ, például az ágazati átlagadatok és egyéb közelítések felhasználásával megbecsüli az upstream és downstream értékláncára vonatkozó szükséges információkat.*”

Az ESRS 1 (Általános követelmények) 70. bekezdése elismeri, hogy kihívást jelenthet az értékláncra vonatkozó információk beszerzése, ha az értéklánc érintett szereplője kkv vagy más olyan vállalkozás, amelyre nem vonatkoznak a fenntarthatósággal kapcsolatos vállalati beszámolásról szóló irányelv beszámolási követelményei.

Az ESRS 1 (Általános követelmények) 71. bekezdése különbséget tesz a politikákra, intézkedésekre és célokra vonatkozó jelentéstétel és a mérőszámokra vonatkozó jelentéstétel között. A politikák, intézkedések és célok tekintetében kijelenti, hogy a vállalkozás beszámolójának tartalmaznia kell az értékláncra vonatkozó információkat, *„amennyiben e politikák, intézkedések és célok érintik az értéklánc szereplőit.”*. A mérőszámok tekintetében kimondja, hogy *„sok esetben – különösen olyan környezetvédelmi kérdésekben, amelyekre vonatkozóan rendelkezésre állnak közelítések – előfordulhat, hogy a vállalkozás – különösen ha kkv – anélkül is eleget tud tenni a beszámolási követelményeknek, hogy adatokat gyűjtene upstream és downstream értékláncának szereplőitől, például a vállalkozás 3. körbe tartozó ÜHG-kibocsátásának kiszámításakor”*.

A 72. bekezdés egyértelművé teszi, hogy: *„Az ágazati átlagadatok vagy más közelítések felhasználásával készített becslések beépítése nem eredményezhet olyan információt, amely nem felel meg az információk minőségi jellemzőinek (lásd e standard 2. fejezetét és 7.2. szakaszát: A becslés forrásai és az eredmények bizonytalansága).”*

([83]) A 2009/138/EK irányelv 13. cikkének 2. pontjában szereplő meghatározás szerint.
([84]) A 2009/138/EK irányelv 13. cikkének 5. pontjában szereplő meghatározás szerint.

A vállalkozásnak az ESRS 1 (Általános követelmények) 69. bekezdésében említett észszerű erőfeszítést a vállalkozással kapcsolatos sajátos tényeket és körülményeket, valamint azon külső környezet feltételeit figyelembe véve kell meghatároznia, amelyben a vállalkozás működik. Ezért az, hogy mi minősül észszerű erőfeszítésnek, vállalkozásonként eltérő.

A vállalkozások várhatóan gyakrabban folyamodnak becslésekhez a beszámolási követelmények alkalmazásának első éveiben, és a becslések használata egyre kevésbé lesz jellemző, mivel idővel javul a vállalkozások és az értékláncuk szereplőinek a fenntarthatósági információk megosztására való képessége.

A vállalkozásnak minden esetben mérlegelnie kell, hogy a becslések alkalmazása befolyásolja-e a jelentett információk minőségét. A becslések használata bizonyos körülmények között javíthatja a jelentett információk minőségét, például ha segít biztosítani, hogy a hatásokra, kockázatokra és lehetőségekre vonatkozó információk semlegesek legyenek, vagy ha az összegyűjtött információk nem lennének kellően megbízhatóak. Ilyen körülmények között a becslések használata hozzájárulhat az információ által leképezett jelenségek valósághű bemutatásához, és ezért a beszámolót készítő vállalkozás nagyobb valószínűséggel alkalmaz becsléseket. Más körülmények között a becslések alkalmazása ronthatja a jelentett információk minőségét, például ha kevésbé pontos és/vagy kevésbé teljes körű információkat eredményez, és így kevésbé valósághűen mutatja be az ábrázolni kívánt jelenségeket.

A vállalkozással kapcsolatos konkrét tényeket és körülményeket, valamint a vállalkozás külső működési környezeti feltételeit illetően az észszerű erőfeszítés meghatározása érdekében a következő kritériumok hasznos iránymutatásul szolgálhatnak. Az észszerű erőfeszítések tényének megállapításához e kritériumok bármelyike önmagában elegendő lehet, de a kritériumok együttesen is alkalmazhatók.

— **A beszámolót készítő vállalkozás mérete és erőforrásai az értékláncának méretéhez és összetettségéhez viszonyítva**. Ami egy nagyobb, jól finanszírozott vállalkozás számára észszerűnek tekinthető, az nem feltétlenül észszerű egy kisebb, jellemzően kevesebb forrással rendelkező vállalkozás esetében. A vállalkozás méretét és erőforrásait az értékláncának méretéhez és összetettségéhez viszonyítva is vizsgálni kell. Például ami észszerű erőfeszítésnek minősül egy olyan nagyobb vállalkozás számára, amely több különböző terméket érintően nagyszámú beszállítóval és/vagy többszintű ellátási lánccal rendelkezik, észszerűtlennek tekinthető egy hasonlóan összetett értéklánccal rendelkező, de kisebb vállalkozás esetében.

— **A beszámolót készítő vállalkozás technikai felkészültsége az értékláncra vonatkozó információk gyűjtésére**. Ami észszerű erőfeszítésnek minősül például egy olyan nagyon nagy méretű vállalkozás számára, amely jelentős előzetes tapasztalattal rendelkezik a fenntarthatósági információknak az értéklánca szereplőitől való összegyűjtése terén, nem feltétlenül tekinthető észszerűnek ilyen előzetes tapasztalattal nem rendelkező kisebb vállalkozás esetében. A vállalkozásoknak az értékláncra vonatkozó információk gyűjtésére való technikai felkészültsége idővel várhatóan javulni fog.

— **Az értékláncra vonatkozó információkhoz való hozzáférésre és az ilyen információk megosztására szolgáló eszközök rendelkezésre állása**. Azt, hogy mi minősül észszerű erőfeszítésnek, befolyásolhatja az értékláncra vonatkozó információk vállalkozások közötti megosztására szolgáló hatékony és széles körben használt eszközök – többek között digitális eszközök – rendelkezésre állása. Az ilyen eszközök elérhetősége valószínűleg korlátozott lesz az ESRS alkalmazásának első éveiben, de idővel javulni fog, többek között az EFRAG által jelenleg kidolgozás alatt álló, a kkv-kra vonatkozó önkéntes fenntarthatósági beszámolási standardok (VSME) eredményeként. Ez azt jelenti, hogy a vállalkozások az ESRS alkalmazásának első éveiben nagyobb valószínűséggel folyamodnak becslésekhez, mint a későbbi beszámolási ciklusokban.

— **Az értéklánc szereplőjének mérete és erőforrásai**. Azt, hogy mi minősül észszerű erőfeszítésnek, befolyásolhatja az értéklánc azon szereplőjének mérete és erőforrásai, amelytől információkat várnak. Előfordulhat, hogy különösen a kkv-k nem rendelkeznek azokkal az erőforrásokkal, amelyek a beszámolót készítő vállalkozás érdeklődésére számot tartó információk egyszerű és gyors rendelkezésre bocsátásához szükségesek, ami viszont megnehezíti a beszámolót készítő vállalkozás számára, hogy a kkv-któl beszerezzék az értékláncra vonatkozó szükséges információkat. Amennyiben az értéklánc szereplője kkv, akkor a beszámolót készítő vállalkozás nagyobb valószínűséggel alkalmaz becsléseket. Általánosságban elmondható, hogy a beszámolót készítő vállalkozás észszerű erőfeszítése nem eredményezhet olyan elvárást, amely az értéklánc szereplőjét észszerűtlen erőfeszítésre késztetné.

— **Az értéklánc szereplőjének technikai felkészültsége**. Azt, hogy mi minősül észszerű erőfeszítésnek, befolyásolhatja az értéklánc fenntarthatósági információt nyújtó szereplőjének technikai felkészültsége. Az értéklánc szereplőinek technikai felkészültsége idővel javulni fog, ami azt jelenti, hogy a vállalkozások az ESRS alkalmazásának első éveiben nagyobb valószínűséggel folyamodnak becslésekhez, mint a későbbi beszámolási ciklusokban.

— **A befolyás és a vevői erő szintje**. Azt, hogy mi minősül észszerű erőfeszítésnek, befolyásolhatja a beszámolót készítő vállalkozás által az értéklánc szereplője felett gyakorolt ellenőrzés aktuális szintje, valamint a beszámolót készítő vállalkozás más vállalkozásokhoz viszonyított relatív vevői ereje. Például kisebb erőfeszítéssel lehet információhoz jutni az értéklánc azon szereplőjétől, amely részben a beszámolót készítő vállalkozás tulajdonában van, vagy amelynek saját árbevétele nagy részt a beszámolót készítő vállalkozásnak történő értékesítésből származik. Ez azt jelenti, hogy a vállalkozások nagyobb valószínűséggel folyamodnak becslésekhez az értéklánc azon szereplői esetében, amelyekben nincs részleges tulajdonuk, vagy amelyekkel csekély mértékű forgalmat bonyolítanak le.

— **A befolyás szintjéhez kapcsolódva, az értéklánc szereplőjének „közelsége"**. Az értéklánc szereplőjének a beszámolót készítő vállalkozáshoz való „közelsége" is szempont lehet az észszerű erőfeszítés meghatározásakor, mivel az 1. szintű beszállítóktól vagy a közvetlen vevőktől általában kisebb erőfeszítéssel lehet információt beszerezni, mint az értéklánc más szereplőitől. Ez azt jelenti, hogy a vállalkozások nagyobb valószínűséggel folyamodnak becslésekhez az értékláncban szereplő nem 1. szintű beszállítók vagy nem közvetlen vevők esetében.

30) **A CSRD és az ESRS következtében a kkv-knak a fenntarthatósági információk tekintetében milyen igényekre célszerű felkészülniük?**

Az ESRS 1 (Általános követelmények) 132. és 133. bekezdése olyan átmeneti rendelkezéseket határoz meg, amelyek korlátozzák azokat az értékláncra vonatkozó információkat, amelyeket a CSRD hatálya alá tartozó vállalkozásoknak az első három évben jelenteniük kell és/vagy be kell szerezniük az értékláncuk szereplőitől ([85]). Azt, hogy a CSRD és az ESRS következtében a vállalkozások milyen mértékben kérnek fenntarthatósági információkat a kkv-któl, a végrehajtás első három évében erősen befolyásolja majd, hogy a CSRD hatálya alá tartozó vállalkozások alkalmazzák-e az értékláncokkal kapcsolatos jelentéstételre vonatkozó említett átmeneti rendelkezéseket.

A fent említett átmeneti rendelkezések ellenére a kkv-knak fel kell készülniük arra, hogy a CSRD hatálya alá tartozó vállalkozások „észszerű erőfeszítést" tesznek annak érdekében, hogy az értékláncaik szereplőitől összegyűjtsék az ESRS-nek való megfeleléshez szükséges információkat. Az előző kérdésre adott válasznak megfelelően az értéklánc szereplőjének mérete, erőforrásai, technikai felkészültsége és közelsége azon kritériumok közé tartozik, amelyek alapján megállapítható, hogy mi minősül „észszerű erőfeszítésnek". Ezért azoktól a kisebb kkv-któl, amelyek önkéntesen soha nem jelentettek fenntarthatósági információkat, nem kapcsolhatók össze súlyos negatív hatásokkal, és nem minősülnek a CSRD hatálya alá tartozó vállalkozások első szintű beszállítóinak vagy ügyfeleinek, legalább a beszámolási követelmények alkalmazásának első éveiben bizonyára kevésbé várják majd el a vállalkozások, hogy fenntarthatósági információkkal rendelkezzenek, és ilyeneket osszanak meg. Azoktól a nagyobb kkv-któl, amelyek korábban jelentettek fenntarthatósági információkat (például azért, mert EMAS-t vagy más környezetvédelmi vagy fenntarthatósági tanúsítási vagy beszámolási rendszereket alkalmaznak), valamint azoktól a kkv-któl, amelyek a CSRD hatálya alá tartozó vállalkozások első szintű beszállítóinak vagy ügyfeleinek minősülnek, feltehetően nagyobb mértékben várják majd el fenntarthatósági információk kezelését és megosztását.

([85]) 132. bekezdés: „*A vállalkozás ESRS szerinti fenntarthatósági beszámolásának első három évében, amennyiben az upstream és downstream értékláncra vonatkozóan nem áll rendelkezésre minden szükséges információ, a vállalkozás ismerteti az upstream és downstream értékláncára vonatkozó információk megszerzése érdekében tett erőfeszítéseket, annak okait, hogy miért nem lehetett az összes információt megszerezni, valamint a vállalkozásnak az információk jövőbeni megszerzésére vonatkozó terveit.*" 133. bekezdés: „*Az ESRS szerinti fenntarthatósági beszámolás első 3 évében, annak érdekében, hogy figyelembe vegyék azokat a nehézségeket, amelyekkel a vállalkozások az értékláncuk szereplőitől való információgyűjtés során szembesülhetnek, valamint az értékláncban részt vevő kkv-k terheinek korlátozása érdekében: a) a politikákra, intézkedésekre és célokra vonatkozó információknak az ESRS 2-vel és más ESRS-ekkel összhangban történő közzététele során a vállalkozás korlátozhatja az upstream és downstream értékláncra vonatkozó információkat a házon belül rendelkezésre álló információkra, például a vállalkozás számára már rendelkezésre álló adatokra és a nyilvánosan elérhető információkra, és b) a mérőszámok közzététele során a vállalkozásnak nem kell megadnia az upstream és downstream értékláncra vonatkozó információkat, kivéve az ESRS 2 B. függelékében felsorolt, más uniós jogszabályokból származó adatpontokat.*"

Az EFRAG jelenleg két fenntarthatósági beszámolási standardot dolgoz ki a kkv-k számára: a tőzsdén jegyzett kkv-k számára egy kötelező standardot (LSME ESRS), valamint a tőzsdén nem jegyzett kkv-k számra egy önkéntes standardot (VSME). Az LSME ESRS meg fogja határozni a fenntarthatósággal kapcsolatos információk azon maximális szintjét, amelynek közlését az ESRS alapján a CSRD hatálya alá tartozó vállalkozás az értékláncában lévő kkv-któl megkövetelheti. A VSME valamennyi piaci szereplő számára referenciapont kíván lenni annak biztosítása érdekében, hogy a CSRD hatálya alá tartozó és a CSRD hatályán kívüli vállalkozások jelentéstételi erőfeszítései arányosak legyenek.

31) **Meddig tart az értékláncc kapcsolatos információközlésre vonatkozó átmeneti időszak? A hároméves átmeneti időszak vállalkozástípusonként eltérő időpontban kezdődik-e?**

Az ESRS 1 10.2. bekezdése az értékláncokról szóló 5. fejezethez kapcsolódóan átmeneti rendelkezéseket állapít meg. Az értékláncból származó információk közzétételére vonatkozó átmeneti időszak minden vállalkozás esetében a beszámolási követelmények alkalmazásának első három üzleti éve. Ha például egy vállalkozás a 2024-es üzleti évtől a számviteli irányelv 19a. vagy 29a. cikkének hatálya alá tartozik, akkor az értékláncra vonatkozó beszámolás tekintetében az átmeneti időszak aa 2024-es, 2025-ös és 2026-os üzleti évet jelenti.

A TAXONÓMIAI RENDELET 8. CIKKE SZERINTI KÖZZÉTÉTELEK

32) **A vállalkozásoknak a fenntarthatósági nyilatkozatukba bele kell-e foglalniuk a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket?**

Igen, a számviteli irányelv 19a. vagy 29a. cikkének hatálya alá tartozó vállalkozásoknak bele kell foglalniuk fenntarthatósági nyilatkozataikba a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket.

33) **Amennyiben valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv 2028-ig igénybe veszi a fenntarthatósági beszámolásból való 2 éves kívülmaradási lehetőséget, akkor a vezetés beszámolójában továbbra is szerepeltetnie kell-e a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket?**

Nem. A taxonómiai rendelet 8. cikke a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke értelmében fenntarthatósági nyilatkozat elkészítésére és közzétételére kötelezett valamennyi vállalkozásra alkalmazandó. Ha azonban a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező kkv (a mikrovállalkozások kivételével) úgy dönt, hogy a vezetés beszámolójában nem tünteti fel a számviteli irányelv 19a. cikkének (7) bekezdése szerinti fenntarthatósági nyilatkozatot – amelyben a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket is szerepeltetni kellene –, nem köteles a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételek teljesítésére.

34) **Akkor is kötelesek-e a vállalkozások a vezetés beszámolójába belefoglalni a taxonómiai rendelet 8. cikke alapján közzéteendő információkat, ha a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése és 29a. cikkének (8) bekezdése értelmében mentesülnek a fenntarthatósági nyilatkozatuk elkészítésének és közzétételének kötelezettsége alól?**

Igen, de csak akkor, ha az anyavállalat harmadik országban letelepedett vállalkozás, és a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételek nem szerepelnek az anyavállalat összevont fenntarthatósági beszámolójában. Amennyiben a vállalkozás él a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése vagy 29a. cikkének (8) bekezdése szerinti, a fenntarthatósági nyilatkozat közzétételére vonatkozó kötelezettség alóli mentességgel, ha az anyavállalat harmadik országban telepedett le, akkor a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti, az Unióban letelepedett mentesített leányvállalat és annak leányvállalatai által végzett tevékenységekre vonatkozó közzétételeket bele kell foglalni a mentesített leányvállalat vezetésének beszámolójába vagy a harmadik országban letelepedett anyavállalat által készített összevont fenntarthatósági beszámolóba ([86]).

NYELVI KÖVETELMÉNYEK

35) **Mely nyelven kell elkészíteni és közzétenni a fenntarthatósági nyilatkozatot?**

([86]) A számviteli irányelv 19a. cikke (9) bekezdése második albekezdésének c) pontja.

A számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkének hatálya alá tartozó vállalkozásoknak a vezetés beszámolóját (beleértve a fenntarthatósági nyilatkozatot is) a számviteli irányelv 34. cikkében említett, jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég által benyújtott véleménnyel és nyilatkozattal együtt a számviteli irányelv 30. cikkének (1) bekezdésével összhangban kell közzétenniük, amely az egyes tagállamok által a társasági jogi irányelv 1. címének III. fejezetével összhangban meghatározott jogszabályokra hivatkozik. Különösen a társasági jogi irányelv 21. cikke egyértelművé teszi, hogy *„(1) Azokat az okiratokat és adatokat, amelyeket a 14. cikk értelmében közölni kell, az abban a tagállamban alkalmazandó nyelvhasználati szabályok által engedélyezett nyelvek egyikén kell kiállítani és benyújtani, amelyen a 16. cikk (1) bekezdésében említett aktát vezetik.*" Ezért annak a nyelvnek, amelyen a vállalkozások közzéteszik a vezetés beszámolójában szereplő fenntarthatósági nyilatkozatot, az érintett tagállamnak a társasági jogi irányelv 21. cikkével összhangban elfogadott jogszabályaiban meghatározott nyelvnek kell lennie.

Ha a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkének hatálya alá tartozó vállalkozás rendelkezik valamely uniós szabályozott piacon jegyzett értékpapírokkal, akkor az átláthatósági irányelvben a vezetés beszámolójára vonatkozóan meghatározott közzétételi kötelezettségeknek is meg kell felelnie. A „szabályozott információkra" vonatkozó nyelvi rendszert, amely magában foglalja az éves pénzügyi kimutatások részét képező vezetőségi beszámolót is, az átláthatósági irányelv 20. cikkével összhangban az egyes tagállamok határozzák meg.

DIGITALIZÁCIÓ (FORMÁTUM ÉS DIGITÁLIS CÍMKÉZÉS)

36) **Melyek a fenntarthatósági nyilatkozatot tartalmazó vezetőségi beszámoló digitális formátumára vonatkozó követelmények?**

A számviteli irányelv 29d. cikke előírja, hogy a fenntarthatósági beszámolásra kötelezett vállalkozásoknak a vezetés beszámolóját a felhatalmazáson alapuló ESEF-rendelet 3. cikkében meghatározott elektronikus beszámolási formátumban (azaz XHTML-ben) kell elkészíteniük (adott esetben összevont szinten), és a vezetés beszámolójában szereplő fenntarthatósági nyilatkozatukat a felhatalmazáson alapuló ESEF-rendelet módosítása útján meghatározandó digitális taxonómiának megfelelően gépi olvashatóság céljára jelölésekkel kell ellátniuk.

37) **A gépi olvashatóság céljára szolgáló jelölésekkel kell-e ellátniuk a vállalkozásoknak a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket is?**

Igen. A számviteli irányelv 29d. cikke előírja, hogy azoknak a vállalkozásoknak, amelyeknek a vezetés beszámolójában fenntarthatósági nyilatkozatot kell közzétenniük, meg kell jelölniük fenntarthatósági nyilatkozatukat, beleértve a taxonómiai rendelet 8. cikkében előírt közzétételeket is, összhangban a felhatalmazáson alapuló ESEF-rendelet módosításával meghatározandó digitális taxonómiával.

38) **Milyen formai követelményeknek kell megfelelniük a vállalkozásoknak mindaddig, amíg az Európai Bizottság el nem fogadja a fenntarthatósági nyilatkozat gépi olvashatóság céljára szolgáló jelölésére vonatkozó digitális taxonómiát?**

A számviteli irányelv 29d. cikke előírja, hogy azoknak a vállalkozásoknak, amelyeknek a vezetés beszámolójában fenntarthatósági nyilatkozatot kell közzétenniük, a vezetés beszámolóját a felhatalmazáson alapuló ESEF-rendelet 3. cikkében meghatározott elektronikus beszámolási formátumban (azaz XHTML-ben) készítsék el, és hogy a vezetés beszámolójában szereplő fenntarthatósági nyilatkozatot a felhatalmazáson alapuló ESEF-rendelet módosítása útján elfogadásra kerülő konkrét digitális taxonómiának megfelelően jelöljék meg a gépi olvashatóság céljára. E digitális taxonómia elfogadásáig a vállalkozásoknak nem kell a gépi olvashatóságot szolgáló jelölésekkel ellátniuk a fenntarthatósági nyilatkozataikat. Tekintettel arra, hogy a fenntarthatósági nyilatkozat csak digitális taxonómiának megfelelően megjelölt XHTML-dokumentumként válik géppel olvashatóvá, a digitális taxonómia elfogadásáig a vállalkozásoknak sem kell XHTML-ben elkészíteniük a vezetés beszámolóját.

KÖZZÉTÉTEL

39) **Mi a fenntarthatósági nyilatkozatot tartalmazó vezetői beszámoló közzétételének határideje?**

A számviteli irányelv 30. cikke meghatározza a vezetői beszámoló (és adott esetben a beszámoló által tartalmazott, a számviteli irányelv 19a./29a. cikke alapján készített fenntarthatósági nyilatkozat) közzétételére vonatkozó szabályokat, amely szerint a beszámolót a bizonyossági véleménnyel/jelentéssel együtt – az egyes tagállamok által előírtak szerint – legkésőbb 12 hónappal azon pénzügyi év mérlegfordulónapját követően kell közzétenni, amelyre vonatkozóan a jelentést elkészítették.

Azoknak a vállalkozásoknak, amelyek valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírok kibocsátói, az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése alapján, amely a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkére hivatkozik, szintén közzé kell tenniük – legkésőbb négy hónappal minden üzleti év végét követően – az éves pénzügyi kimutatásaikat (amely tartalmazza a vezetés beszámolóját, így a fenntarthatósági nyilatkozatot is).

FELÜGYELET

40) **Mely hatóságok felelősek a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkével összhangban elkészített fenntarthatósági nyilatkozat követelményeinek való megfelelés felügyeletéért?**

A CSRD nem módosítja a már meglévő uniós felügyeleti rendszert, amely előírja a tagállamok számára, hogy hatékony, arányos és visszatartó erejű szankciókat vezessenek be a korlátolt felelősségű vállalkozások általi meg nem felelés esetére (a számviteli irányelv 51. cikke), és hozzanak létre egy olyan nemzeti felügyeleti hatóságot, amely hatáskörrel rendelkezik a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok kibocsátói általi megfelelés felügyeletére (az átláthatósági irányelv 28. és azt követő cikkei). Ez azt jelenti, hogy a vállalkozások fenntarthatósági beszámolási követelményeknek való megfelelése a (számviteli irányelv hatálya alá tartozó) korlátolt felelősségű vállalkozások és a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok (az átláthatósági irányelv hatálya alá tartozó) kibocsátóinak vezetőségi beszámolójára vonatkozó nemzeti szankcionálási rendszer hatálya alá fog tartozni. A valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok kibocsátói tekintetében az ESMA-nak az átláthatósági irányelv 28d. cikke értelmében iránymutatásokat kell kiadnia a fenntarthatósági beszámolás illetékes nemzeti hatóságok általi felügyeletéről is.

A vezetés beszámolójához csatolandó fenntarthatósági nyilatkozatról minden esetben – a számviteli irányelv 34. cikke értelmében – jog szerint könyvvizsgálónak vagy – amennyiben az adott tagállam engedélyezi – független bizonyosságot nyújtó szolgáltatónak (IASP) bizonyossági véleményt kell adnia.

IV. SZAKASZ

GYAKRAN FELTETT KÉRDÉSEK A SZÁMVITELI IRÁNYELV 40A. CIKKE ALAPJÁN JELENTENDŐ FENNTARTHATÓSÁGI INFORMÁCIÓKKAL KAPCSOLATBAN

HATÁLY ÉS AZ ALKALMAZÁS KEZDŐNAPJA

41) **A harmadik ország jogának hatálya alá tartozó legfelső szintű anyavállalatnak meghatározott jogi formában kell-e működnie ahhoz, hogy a számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozzon?**

Nem. A harmadik ország jogának hatálya alá tartozó legfelső szintű anyavállal jogi formája a számviteli irányelv 40a. cikke tekintetében nem releváns.

42) **Milyen kötelezettségek terhelik az uniós leányvállalatot vagy az uniós fióktelepet a számviteli irányelv 40a. cikke alapján? Az uniós leányvállalatnak/fióktelepnek kell-e elkészítenie a fenntarthatósági beszámolót, vagy elég az anyavállalata által készített fenntarthatósági beszámolót közzétennie és elérhetővé tennie?**

Ha egy harmadik országbeli vállalkozás a számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozik, akkor uniós leányvállalatának vagy uniós fióktelepének a harmadik országbeli anyavállalata nevében kell fenntarthatósági beszámolót közzétennie és elérhetővé tennie. A fenntarthatósági beszámoló elkészítésére vonatkozó kötelezettség nem kifejezetten az uniós leányvállalatra vagy fióktelepre vonatkozik. Ez azt jelenti, hogy a beszámolót, amelyet az uniós leányvállalat vagy fióktelep – akár az uniós cégnyilvántartásba való benyújtás, akár a honlapján való közzététel útján – közzétesz és elérhetővé tesz, a harmadik országbeli anyavállalat is készítheti. Alternatív megoldásként az uniós leányvállalat vagy fióktelep is elkészítheti, közzéteheti és elérhetővé teheti a beszámolót a harmadik országbeli anyavállalata nevében.

43) **Minden uniós leányvállalatnak vagy uniós fióktelepnek közzé kell-e tennie a számviteli irányelv 40a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolót? Vagy elegendő-e, ha a beszámolót csak az egyik uniós leányvállalat vagy fióktelep teszi közzé, a többi pedig egyszerűen az erre a fenntarthatósági beszámolóra mutató internetes hivatkozást tesz közzé?**

A számviteli irányelv 40a. cikke előírja, hogy az érintett tagállamokban legalább egy fenntarthatósági beszámolót közzé kell tennie egy leányvállalatnak vagy fióktelepnek („*Minden tagállam előírja, hogy a területén letelepedett [...] leányvállalkozások*"). Az ugyanazon harmadik országbeli vállalkozás leányvállalatai és fióktelepei általi kettős jelentéstétel elkerülése érdekében a tagállamok engedélyezhetik, hogy a területükön letelepedett vagy ott található leányvállalat vagy fióktelep úgy teljesítse a számviteli irányelv 40a. cikkében foglalt kötelezettséget, hogy a harmadik országbeli vállalkozás egy másik uniós leányvállalata vagy fióktelepe által közzétett fenntarthatósági beszámolóra mutató internetes hivatkozást tesz közzé.

ESRS

44) **Mely ESRS-t kell alkalmazni a számviteli irányelv 40a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámoló elkészítéséhez?**

A számviteli irányelv 40a. cikkében említett fenntarthatósági beszámolót a számviteli irányelv 40b. cikke alapján elfogadandó fenntarthatósági beszámolási standardokkal összhangban kell elkészíteni.

Ettől eltérve a számviteli irányelv 40a. cikke (2) bekezdésének második albekezdése lehetővé teszi, hogy a fenntarthatósági beszámolót a számviteli irányelv 29b. cikke alapján elfogadott fenntarthatósági beszámolási standardokkal (azaz az ESRS-sel) összhangban vagy a számviteli irányelv 29b. cikke alapján elfogadott fenntarthatósági beszámolási standardokkal egyenértékű módon készítsék el, az egyenértékűségről szóló bizottsági határozatban meghatározottak szerint. Ezt a rendelkezést úgy kell értelmezni, hogy a számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozó harmadik országbeli anyavállalat dönthet úgy, hogy a számviteli irányelv 29a. cikke szerinti (a 29b. cikk alapján elfogadott standardoknak megfelelően elkészített) összevont fenntarthatósági nyilatkozatot tesz közzé ahelyett, hogy uniós leányvállalata vagy uniós fióktelepe a számviteli irányelv 40a. cikke alapján csoportszinten tenne közzé fenntarthatósági beszámolót. Ebben az esetben az uniós leányvállalatra vonatkozó, a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdésében és 29a. cikkének (8) bekezdésében meghatározott mentességek alkalmazandók.

45) **Mi történik, ha az uniós leányvállalatnak/fióktelepnek nem sikerül összegyűjtenie a fenntarthatósági beszámoló elkészítéséhez szükséges összes információt?**

Abban az esetben, ha nem kapja meg az összes szükséges információt, a leányvállalkozásnak vagy fióktelepnek úgy kell elkészítenie, valamint közzé- és hozzáférhetővé tennie a fenntarthatósági beszámolót, hogy az tartalmazza a birtokában lévő összes megszerzett információt, továbbá nyilatkozatot kell kiadnia arról, hogy a harmadik országbeli vállalkozás nem bocsátotta rendelkezésre a szükséges információkat (a számviteli irányelv 40a. cikke (2) bekezdésének negyedik albekezdése).

A TAXONÓMIAI RENDELET 8. CIKKE SZERINTI KÖZZÉTÉTELEK

46) **A vállalkozásoknak bele kell-e foglalniuk a számviteli irányelv 40a. cikke alapján készített fenntarthatósági beszámolóba a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket?**

Nem. A számviteli irányelv 40a. cikke szerinti beszámolót készítő vállalkozásoknak nem kell belefoglalniuk a fenntarthatósági beszámolóba a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket.

47) **Amennyiben a számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozó harmadik országbeli anyavállalat úgy dönt, hogy fenntarthatósági beszámoló helyett az ESRS-sel összhangban elkészített összevont fenntarthatósági nyilatkozatot készít és tesz közzé, akkor közzé kell-e tennie a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti információkat?**

A számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozó olyan harmadik országbeli anyavállalatnak, amely úgy dönt, hogy fenntarthatósági beszámoló helyett az ESRS-sel összhangban elkészített összevont fenntarthatósági nyilatkozatot tesz közzé, nem köteles a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti információk közlésére.

Annak érdekében azonban, hogy az adott harmadik országbeli anyavállalat uniós leányvállalatai mentesüljenek a számviteli irányelv 19a./29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolási követelmények teljesítésének kötelezettsége alól (amennyiben ezekre az uniós leányvállalatokra vonatkoznak a számviteli irányelv 19a./29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolási követelmények), a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti, az említett uniós leányvállalatok által végzett tevékenységekre vonatkozó közzétételeket bele kell foglalni az említett leányvállalatok saját vezetőségi beszámolójába vagy a harmadik országbeli anyavállalat által készített összevont fenntarthatósági beszámolóba ([87]).

MENTESÍTÉSI SZABÁLYOK

48) **A számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozó uniós leányvállalatokra vonatkozhat-e a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése és 29. cikkének (8) bekezdése szerinti mentességi rendszer?**

A számviteli irányelv 19a./29a. cikkével összhangban elkészített fenntarthatósági nyilatkozat és a számviteli irányelv 40a. cikkével összhangban elkészített fenntarthatósági beszámoló tartalma eltérő, és mindkettő külön rendszerben működik.

Ezért az a tény, hogy az uniós leányvállalat a 40a. cikk rendelkezéseinek megfelelően a harmadik országbeli anyavállalata csoportszintjén fenntarthatósági beszámolót tesz közzé, nem mentesíti sem magát az uniós leányvállalatot, sem annak saját leányvállalatait a 19a. és/vagy a 29a. cikkben foglalt beszámolási kötelezettségek teljesítése alól.

A 40a. cikk hatálya alá tartozó harmadik országbeli anyavállalat azonban dönthet úgy, hogy a 29a. cikk szerint összevont fenntarthatósági nyilatkozatot tesz közzé (amelyet a 29b. cikk alapján elfogadott fenntarthatósági beszámolási standardokkal összhangban vagy az említett fenntarthatósági beszámolási standardokkal egyenértékű módon készítettek el) ahelyett, hogy az uniós leányvállalata vagy az uniós fióktelepe a 40a. cikk szerint csoportszinten fenntarthatósági beszámolót tenne közzé. Ebben az esetben az uniós leányvállalat mentesül a 40a. cikk szerinti fenntarthatósági beszámoló közzétételének kötelezettsége alól, feltéve, hogy teljesülnek a 19a. cikk (9) bekezdésében és a 29a. cikk (8) bekezdésében meghatározott feltételek.

NYELV ÉS FORMÁTUM

49) **Mely nyelven kell közzétenni a fenntarthatósági beszámolót?**

A fenntarthatósági beszámolás nyelvi rendszerét a társasági jogi irányelv 21. cikkével összhangban az egyes tagállamok határozzák meg.

50) **Milyen formai követelmények vonatkoznak a számviteli irányelv 40a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolóra?**

A számviteli irányelv nem írja elő a fenntarthatósági beszámoló közzétételének formátumát. Azonban az egységes európai hozzáférési pont működése érdekében az (EU) 2023/2864 irányelvvel ([88]) (ESAP salátairányelv) bevezetett 33a. cikk előírja a 40a. cikk hatálya alá tartozó leányvállalatok és fióktelepek számára, hogy a fenntarthatósági beszámolót a vonatkozó kísérő metaadatokkal együtt az adatok kinyerésére alkalmas formátumban nyújtsák be a tagállam által kijelölt gyűjtőszervezetnek ([89]). A Bizottság felhatalmazást kap arra is, hogy végrehajtási intézkedéseket fogadjon el a fenntarthatósági beszámolót kísérő további metaadatok meghatározására és géppel olvasható formátum előírására.

KÖZZÉTÉTEL

51) **Mikor kell a vállalkozásoknak/fióktelepeknek közzétenniük a fenntarthatósági beszámolót?**

([87]) A számviteli irányelv 19a. cikke (9) bekezdése második albekezdésének c) pontja és 29a. cikke (8) bekezdése második albekezdésének c) pontja.

([88]) Az Európai Parlament és a Tanács (EU) 2023/2864 irányelve (2023. december 13.) egyes irányelveknek az egységes európai hozzáférési pont létrehozása és működése tekintetében történő módosításáról (HL L, 2023/2864, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

([89]) Az egységes európai hozzáférési pontról szóló csomaggal módosított számviteli irányelv 33a. cikke.

A számviteli irányelv 40d. cikkének (1) bekezdése előírja a számviteli irányelv 40a. cikkének (1) bekezdésében említett leányvállalatok és fióktelepek számára, hogy a fenntarthatósági beszámolót – a bizonyossági véleménnyel és adott esetben a számviteli irányelv 40a. cikke (2) bekezdésének negyedik albekezdésében említett kimutatással együtt – azon pénzügyi év mérlegfordulónapját követő 12 hónapon belül tegyék közzé, amelyre vonatkozóan a beszámolót készítették.

FELÜGYELET

52) **Mely hatóságok felelősek a fenntarthatósági beszámolóra vonatkozó követelményeknek való megfelelés felügyeletéért?**

A CSRD nem módosítja a számviteli irányelv szerinti, már meglévő szankcionálási rendszert, amely előírja a tagállamok számára, hogy hatékony, arányos és visszatartó erejű szankciókat alkalmazzanak, amennyiben a számviteli irányelv szerinti követelmények hatálya alá tartozó vállalkozások nem teljesítik az előírásokat ([90]). A vállalkozások fenntarthatósági beszámolási követelményeknek való megfelelése ezért a számviteli irányelv hatálya alá tartozó vállalkozások vezetésének beszámolójára vonatkozó, már meglevő nemzeti szankciórendszer hatálya alá tartozik. A számviteli irányelv 40a. cikkének (3) bekezdése értelmében a fenntarthatósági beszámolóhoz minden esetben bizonyossági vélemény készítésére felhatalmazott szolgáltató által adott bizonyossági véleményt kell csatolni ([91]).

V. SZAKASZ

GYAKRAN FELTETT KÉRDÉSEK A FENNTARTHATÓSÁGI BESZÁMOLÁSRA VONATKOZÓ BIZONYOSSÁGRÓL

A JOG SZERINTI KÖNYVVIZSGÁLÓK ÉS A KÖNYVVIZSGÁLÓ CÉGEK JÓVÁHAGYÁSA

53) **A könyvvizsgáló cég nevében jog szerinti könyvvizsgálatot végző természetes személyeknek kell-e teljesíteniük a könyvvizsgálati irányelv 4. és 6–12. cikkében előírt feltételeket, beleértve a könyvvizsgálati irányelv 7. cikkének (2) bekezdésében, 8. cikkének (3) bekezdésében, 10. cikke (1) bekezdésének második albekezdésében és a 14. cikke (2) bekezdésének negyedik albekezdésében foglalt további különös követelményeket? A könyvvizsgáló cégben szavazati joggal rendelkező természetes személyeknek akkor is kell-e teljesíteniük a könyvvizsgálati irányelv 4. és 6–12. cikkében előírt feltételeket, beleértve a könyvvizsgálati irányelv 7. cikkének (2) bekezdésében, 8. cikkének (3) bekezdésében, 10. cikke (1) bekezdésének második albekezdésében és 14. cikke (2) bekezdésének negyedik albekezdésében foglalt további különös követelményeket is, ha a könyvvizsgáló cég nem tervezi a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtását? Mi a helyzet a könyvvizsgáló cég ügyviteli vagy ügyvezető testületét alkotó természetes személyekkel szemben támasztott követelményekkel?**

A könyvvizsgálati irányelv 3. cikke – amely a jog szerinti könyvvizsgálók és könyvvizsgáló cégek jóváhagyását szabályozza – előírja, hogy az illetékes hatóságok csak bizonyos feltételek teljesülése esetén hagyhatják jóvá a jog szerinti könyvvizsgálókat és könyvvizsgáló cégeket.

A jog szerinti könyvvizsgálók jóváhagyására vonatkozó, a könyvvizsgálati irányelv 3. cikkének (3) bekezdésében említett feltételek a könyvvizsgálati irányelv 4. és 6–10. cikkére, míg a könyvvizsgálati irányelv 3. cikkének (4) bekezdésében említett, a könyvvizsgáló cégek jóváhagyására vonatkozó feltételek a könyvvizsgálati irányelv 4. és 6–12. cikkére hivatkoznak.

A könyvvizsgálati irányelv jó hírnévre vonatkozó 4. cikkének megfogalmazása elég tág ahhoz, hogy a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására is vonatkozzon, míg a könyvvizsgálati irányelv 6–12. cikkét módosították annak érdekében, hogy azok kifejezetten alkalmazandók legyenek a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására.

([90]) A számviteli irányelv 51. cikke: „*A tagállamok szankciókat írnak elő az ezen irányelv alapján elfogadott nemzeti rendelkezések megszegése esetére, és meghoznak minden olyan intézkedést, amelyek azok végrehajtásához szükségesek. A szankcióknak hatékonynak, arányosnak és visszatartó erejűnek kell lenniük.*”

([91]) A 40a. cikk (3) bekezdésének első albekezdése: „*A tagállamok előírják, hogy a […] fenntarthatósági beszámolót a harmadik országbeli vállalkozás vagy valamely tagállam nemzeti joga alapján a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági vélemény készítésére felhatalmazott egy vagy több személy vagy cég által készített bizonyossági véleménnyel együtt kell közzétenni.*”

Amennyiben egy jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására kíván jóváhagyást szerezni, úgy a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtás tekintetében meg kell felelnie a könyvvizsgálati irányelvet átültető nemzeti jog valamennyi vonatkozó követelményének, beleértve a könyvvizsgálati irányelv 3. cikkének (4) bekezdésében említetteket is. A könyvvizsgálati irányelv 3. cikke szerinti jóváhagyáshoz a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására vonatkozó követelményeknek nem kell megfelelnie annak a jog szerinti könyvvizsgálónak vagy könyvvizsgáló cégnek, amely nem folytat fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtási tevékenységet.

54) **Mely követelmények teljesítése esetén folytathatnak fenntarthatósági bizonyosság nyújtására irányuló tevékenységet a 2024. január 1. előtt jóváhagyott, illetve a 2024. január 1-jén jóváhagyási eljárás alatt álló jog szerinti könyvvizsgálók?**

Ahhoz, hogy a jog szerinti könyvvizsgálók fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló tevékenységet tudjanak folytatni, jóváhagyással kell rendelkezniük, majd meg kell felelniük a fenntarthatóságra vonatkozó további követelményeknek.

Konkrétabban, a könyvvizsgálati irányelv 14a. cikkének harmadik albekezdése alapján azoknak a 2026. január 1-je előtt jóváhagyott jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálóknak – akár 2024. január 1-je előtt szereztek jóváhagyást, akár 2024. január 1-jén jóváhagyási eljárás alatt álltak –, amelyek fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló tevékenységet is folytatni kívánnak, nem kell megfelelniük a számviteli irányelv 7. cikke (2) bekezdésének, 8. cikke (3) bekezdésének, 10. cikke (1) bekezdése második albekezdésének és 14. cikke (2) bekezdése negyedik albekezdésének, de továbbképzés révén meg kell szerezniük a szükséges ismereteket.

55) **A 2026. január 1-je előtt jóváhagyott jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók kérelmezhetik-e határozatlan időre a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló tevékenységük jóváhagyását? Milyen követelmények vonatkoznak a jóváhagyásukra?**

A könyvvizsgálati irányelv 14a. cikkének harmadik albekezdése értelmében azoknak a 2026. január 1-je előtt jóváhagyott jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálóknak, akik a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló tevékenységet kívánnak folytatni, a könyvvizsgálati irányelv 13. cikkében említett továbbképzés révén meg kell szerezniük a fenntarthatósági beszámoláshoz és a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtáshoz szükséges ismereteket, amelyek kiterjednek a könyvvizsgálati irányelv 8. cikkének (3) bekezdésében felsorolt témákra is. A könyvvizsgálati irányelv 14a. cikke nem ír elő további vizsgákat, és azt sem írja elő, hogy ezeket az ismereteket a jóváhagyást megelőzően kell megszerezni. A könyvvizsgálati irányelv nem határoz meg határidőket arra vonatkozóan, hogy a 2026. január 1-je előtt jóváhagyott jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók mikor nyújthatnak be kérelmet a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló, az említett követelményekkel összhangban történő tevékenységre.

56) **Ahhoz, hogy a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy a gyakornok a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására is jóváhagyást kaphasson, a könyvvizsgálati irányelv 10. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében előírt hároméves gyakorlati képzés részeként kell-e a nyolc hónapos gyakorlati képzést teljesíteni a fenntarthatósági bizonyosság témakörben, vagy emiatt a képzést további nyolc hónappal meg kell hosszabbítani?**

Ahhoz, hogy a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy a gyakornok a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására is jóváhagyást kaphasson, a könyvvizsgálati irányelv 10. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében előírt hároméves gyakorlati képzés részeként az éves és összevont fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtásról vagy a fenntarthatósággal kapcsolatos egyéb szolgáltatásokról szóló nyolc hónapos gyakorlati képzést kell teljesítenie.

Ha a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy a gyakornok a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló tevékenység jóváhagyásának kérelmezésekor már elvégezte a hároméves gyakorlati képzést, akkor az éves és összevont fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtásról vagy a fenntarthatósággal kapcsolatos egyéb szolgáltatásokról szóló további nyolc hónapos gyakorlati képzést kell teljesítenie.

A könyvvizsgálati irányelv 14a. cikkének első és második albekezdése az alábbi kategóriákba tartozó szakembereket mentesíti e követelmény alól: azok a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók, akiket jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálat végzésére 2024. január 1. előtt hagytak jóvá vagy ismertek el, valamint azok a személyek, akik 2024. január 1-jén jóváhagyási eljárás alatt álltak, feltéve, hogy az eljárás 2026. január 1-jéig befejeződik. A könyvvizsgálati irányelv 14a. cikkének harmadik albekezdése értelmében ezeknek a szakembereknek továbbképzés útján kell megszerezniük a szükséges ismereteket.

57) **A könyvvizsgálati irányelv 10. cikke (1) bekezdésének második albekezdése értelmében annak érdekében, hogy a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy a gyakornok a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására is jóváhagyást kaphasson, az első albekezdésben említett gyakorlati képzés keretében legalább nyolc hónapig az éves és összevont fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtással vagy a fenntarthatósággal kapcsolatos egyéb szolgáltatásokkal kell foglalkozni. Hogyan kell helyesen értelmezni a „fenntarthatósággal kapcsolatos egyéb szolgáltatások" kifejezést?**

A „*fenntarthatósággal kapcsolatos egyéb szolgáltatások*" alatt a fenntarthatósági beszámolással kapcsolatos, de nem a bizonyosságnyújtás körébe tartozó szolgáltatások értendők. Idetartozik például a fenntarthatósági beszámolókkal kapcsolatos tanácsadási szolgáltatás és a fenntarthatósági beszámolók elkészítése.

58) **Az „A" tagállamban jog szerinti könyvvizsgálat végrehajtására 2024. január 1-je előtt jóváhagyást kapott jog szerinti könyvvizsgáló számára engedélyezhető-e „B" tagállamban a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtása akkor is, ha a jog szerinti könyvvizsgáló nem rendelkezik jóváhagyással arra, hogy az „A" tagállamban fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtson? Az említett könyvvizsgálót a „B" tagállamban jog szerinti könyvvizsgálóként és bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként kell-e nyilvántartásba venni, vagy nyilvántartásba vehető-e kizárólag bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként?**

A „B" tagállamban a jog szerinti könyvvizsgálót jog szerinti könyvvizsgálóként kell engedélyezni (lásd a könyvvizsgálati irányelv 3. cikkének (1) bekezdését és 14. cikkének (1) bekezdését). Ha ez esetben a könyvvizsgáló bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként is regisztrálni kíván, akkor a „B" tagállamban a könyvvizsgálati irányelv 14a. cikke szerinti átmeneti szabályozás alkalmazandó (lásd még az 54. kérdést). A könyvvizsgálónak bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként az „A" tagállamban nem szükséges jóváhagyást szereznie.

59) **Az „A" tagállamban jog szerinti könyvvizsgálat végrehajtására 2024. január 1-je után jóváhagyást kapott, és ugyanabban a tagállamban a fenntarthatósági beszámolás tekintetében bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként is jóváhagyott jog szerinti könyvvizsgáló regisztrálni kíván „B" tagállamban. Ebben az esetben a jog szerinti könyvvizsgálót a „B" tagállamban könyvvizsgálóként és bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként kell-e nyilvántartásba venni, vagy nyilvántartásba vehető-e kizárólag bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként?**

A jog szerinti könyvvizsgálót a „B" tagállamban jog szerinti könyvvizsgálóként és bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként kell nyilvántartásba venni. Bizonyosságot nyújtó szolgáltatóként, de nem könyvvizsgálóként kizárólag a független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók (IASP-k) vehetők nyilvántartásba.

A FÜGGETLEN, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ SZOLGÁLTATÓK (IASPS-K) AKKREDITÁCIÓJA ÉS JÓVÁHAGYÁSA

60) **Akkreditálhatók-e természetes személyek független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatóként (IASP-ként)?**

Igen. A könyvvizsgálati irányelv 2. cikkének 23. pontja és a számviteli irányelv 2. cikkének 20. pontja szerinti meghatározás értelmében az IASP *a 765/2008/EK európai parlamenti és tanácsi rendeletnek megfelelően, a 2013/34/EU irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontjában említett konkrét megfelelőségértékelési tevékenység tekintetében akkreditált megfelelőségértékelő szervezet*. A 765/2008/EK rendelet továbbá úgy határozza meg a megfelelőségértékelő szervezetet, hogy az „*megfelelőségértékelési tevékenységeket – beleértve a kalibrálást, vizsgálatot, tanúsítást és ellenőrzést – végző szervezet*".

Bár a 765/2008/EK rendelet csak a szervezetek akkreditálására vonatkozik, emlékeztetni kell arra, hogy az IASP-k nem tartoznak az említett rendelet szándékolt hatálya alá. A „*szervezet*" kifejezést úgy kell értelmezni, hogy az az IASP-k és a jog szerinti könyvvizsgálók közötti egyenlő versenyfeltételek biztosítása érdekében magában foglalja a természetes személyeket is.

61) **A valamely tagállamban letelepedett IASP-k az adott területen fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújthatnak, feltéve, hogy a könyvvizsgálati irányelvben meghatározottakkal egyenértékű követelmények vonatkoznak rájuk. A követelmények egyenértékűségének ki kell-e terjednie a könyvvizsgálati irányelv 3a. cikkében foglaltakra is?**

A számviteli irányelv 34. cikkének (4) bekezdése előírja, hogy az IASP-knek ahhoz, hogy fenntarthatósági bizonyosságot nyújtó szolgáltatást tudjanak teljesíteni, meg kell felelniük a könyvvizsgálati irányelvben meghatározottakkal egyenértékű követelményeknek. Ezek a követelmények magukban foglalják a számviteli irányelv 34. cikkének (4) bekezdésében foglalt nem kimerítő felsorolást, valamint a könyvvizsgálati irányelv 2. cikkének 22. pontjában meghatározott, a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossággal való egyenértékűség értékelését.

Az IASP-k és a jog szerinti könyvvizsgálók közötti egyenlő versenyfeltételek biztosítása érdekében az IASP-knek a könyvvizsgálati irányelv 3a. cikkében meghatározottakkal egyenértékű nyilvántartásba vételi követelményeknek is meg kell felelniük.

AKKREDITÁLT FÜGGETLEN HARMADIK FÉL

62) **Mi a számviteli irányelv 34. cikkének (6) bekezdésében és a könyvvizsgálati irányelv 37. cikkének (3) bekezdésében említett „akkreditált független harmadik fél”?**

A CSRD (63) preambulumbekezdése kimondja, hogy „*a tagállamoknak biztosítaniuk kell, hogy amennyiben az uniós jog előírja egy vállalkozás számára, hogy a fenntarthatósági beszámolójának elemeit egy akkreditált független harmadik féllel ellenőrizze, az akkreditált független harmadik fél jelentését vagy a vezetés beszámolójának mellékleteként, vagy bármely más, nyilvánosan hozzáférhető módon hozzáférhetővé kell tenni. Az említett beszámoló ilyen hozzáférhetősége nem zárhatja ki annak a bizonyossági véleménynek az eredményét, amelytől a harmadik fél által végzett ellenőrzésének függetlennek kell maradnia. Ez nem eredményezheti a bizonyossági véleményt nyilvánító könyvvizsgáló vagy független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató és az akkreditált független harmadik fél közötti munka megkettőzését*”.

Az „akkreditált független harmadik fél” általában a jog szerinti könyvvizsgálótól vagy a független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatótól (IASP) eltérő szakértő, amely a fenntarthatósági nyilatkozatra vonatkozó bizonyossági véleményt ad ki, és amely ellenőrizheti a fenntarthatósági beszámolás egyes részeit, például az ÜHG-kibocsátást. A munkája eredményeinek átláthatóságát, valamint azt, hogy ne legyen átfedés a jog szerinti könyvvizsgálók/IASP-k munkájával, a CSRD írja elő ([92]).

FÜGGETLEN, BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ SZOLGÁLTATÓK (IASP-K)

63) **Dolgozhat-e egy másik tagállam területén letelepedett független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltató (IASP) egy olyan tagállamban, amely nem teszi lehetővé az IASP-k számára, hogy a tagállam területén fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végezzenek?**

Nem. A más tagállam területén letelepedett IASP nem végezhet fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtó szolgáltatást egy olyan tagállamban, amely nem teszi lehetővé az IASP-k számára, hogy a tagállam területén ilyen szolgáltatást végezzenek.

A számviteli irányelv 34. cikke (4) bekezdésének első albekezdése lehetővé teszi, hogy a tagállamok engedélyezzék a területükön letelepedett IASP-k számára a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági véleményadást, feltéve, hogy az ezekre az IASP-kre vonatkozó követelmények egyenértékűek azokkal, amelyeket a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtó jog szerinti könyvvizsgálók tekintetében a könyvvizsgálati irányelv meghatároz. A számviteli irányelv 34. cikke (5) bekezdésének első albekezdése csak azt írja elő, hogy az említett lehetőséggel élő tagállam engedélyezheti, hogy a területén más tagállamban letelepedett IASP-k fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtsanak.

64) **Ha az IASP egy másik tagállamban telepedett le, ki rendelkezik felügyeleti hatáskörrel az IASP által végzett munka tekintetében?**

Amennyiben az IASP egy másik tagállam (fogadó tagállam) területén nyújt fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot, az IASP székhelye szerinti tagállam (a letelepedés helye szerinti tagállam) felelős az IASP munkájának felügyeletéért, kivéve, ha a fogadó tagállam úgy dönt, hogy felügyeli a területén az IASP által a végzett, fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtást ([93]). Ha a fogadó tagállam úgy dönt, hogy felügyeli a területén az egy másik tagállamban bejegyzett IASP által végzett, fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtást, a fogadó tagállam: i. nem ír elő szigorúbb követelményeket vagy felelősséget az ilyen IASP-ok számára, mint amelyeket a nemzeti jogszabályok a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság tekintetében az említett fogadó tagállamban letelepedett IASP-kre vagy könyvvizsgálókra vonatkozóan előírnak, és ii. tájékoztatja a többi tagállamot a más tagállamokban letelepedett IASP-k által készített, fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági vélemények felügyeletére vonatkozó döntéséről.

([92]) A számviteli irányelv 34. cikkének (6) bekezdése és a könyvvizsgálati irányelv 37. cikke (3) bekezdésének második albekezdése.
([93]) A számviteli irányelv 34. cikkének (5) bekezdése.

65) **Miután egy tagállam engedélyezte, hogy a területén IASP-k telepedjenek le, a nemzeti vállalkozások a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági vélemények tekintetében automatikusan igénybe vehetik-e az IASP-k szolgáltatásait?**

Igen, a vállalkozások a fenntarthatósági nyilatkozatukra vonatkozó bizonyossági vélemények tekintetében akkor vehetik igénybe az IASP-k szolgáltatásait, ha a tagállam engedélyezte az IASP-k számára a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtását.

BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁST VÉGZŐ, HARMADIK ORSZÁGBELI SZOLGÁLTATÓK

66) **Nyújthatnak-e fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot az Unióban harmadik országbeli független, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók (IASP-k)?**

A számviteli irányelv 34. cikkének (4) bekezdése alapján a valamely tagállam területén letelepedett IASP-k számára engedélyezhető a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtása.

Az IASP-nek a könyvvizsgálati irányelv 2. cikkének 23. pontja és a számviteli irányelv 2. cikkének 20. pontja szerinti meghatározása megköveteli a 765/2008/EK rendelet szerinti akkreditálást. Bár az említett rendelet csak a valamely tagállam területén letelepedett szervezetek akkreditálására vonatkozik, emlékeztetni kell arra, hogy az IASP-k nem tartoznak az említett rendelet szándékolt hatálya alá. Az IASP-k a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozóan végeznek bizonyosságot nyújtó szolgáltatásokat. Ezért az IASP-k jóváhagyási rendszerét a tagállamok által vállalt és az Unió kétoldalú megállapodásaiban foglalt GATS (a Világkereskedelmi Szervezetnek a szolgáltatások kereskedelméről szóló általános egyezménye) szerinti kötelezettségvállalások fényében kell értelmezni. Következésképpen az IASP-k összefüggésében a 765/2008/EK rendeletet úgy kell értelmezni, hogy a harmadik országbeli IASP-k a tagállamok kötelezettségvállalásaival összhangban végezhetnek a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló tevékenységet.

TITOKTARTÁS

67) **Alkalmazandók-e a könyvvizsgálati irányelv 23. cikkében foglalt titoktartási követelmények a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtó szakemberekre is?**

Igen. A könyvvizsgálati irányelv 23. cikkében foglalt titoktartási követelmények a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot nyújtó szakemberekre is alkalmazandók. Amennyiben a tagállam lehetővé tette az IASP-k vagy a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatától eltérő tevékenységet végző jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók számára a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtását, e bizonyosságot nyújtó szolgáltatók számára a megfelelő koordináció érdekében lehetővé kell tenni az információcserét.

BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOK

68) **Mit jelent a könyvvizsgálati irányelv 8. cikke (3) bekezdésének b) pontja szerinti „fenntarthatósági elemzés” kifejezés?**

A *„fenntarthatósági elemzés”*"kifejezés a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók esetében a könyvvizsgálati irányelv szerinti *„pénzügyi elemzéssel”* párhuzamosan használt kifejezés. Míg a „pénzügyi elemzés” egy vállalkozás, alvállalkozás vagy projekt életképességének, stabilitásának és jövedelmezőségének értékelésére utal, addig a „fenntarthatósági elemzés” során azokat a fenntarthatósági kérdéseket kell értékelni, amelyek az üzleti vállalkozást érintik, illetve amelyekre a vállalkozás hatással lehet.

DÍJAK

69) **A könyvvizsgálati irányelv 25. cikke megsértésének minősül-e, ha a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtására irányuló szolgáltatás díját csökkentik abban az esetben, ha ugyanaz a jog szerinti könyvvizsgáló a jogszabályban előírt könyvvizsgálatot is elvégzi?**

A könyvvizsgálati irányelv 25. cikke előírja a tagállamok számára annak biztosítását, hogy a jogszabályban előírt könyvvizsgálatért és a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtásáért fizetendő díjakat ne befolyásolja vagy ne határozza meg a vizsgált jogalanynak nyújtott „további szolgáltatások” nyújtása, amelyeket „a jogszabályban előírt könyvvizsgálattól és a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtástól eltérő szolgáltatásoknak” kell tekinteni. Az említett cikk nem szabályozza a jogszabályban előírt könyvvizsgálatok és a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtás díjai közötti kapcsolatot.

A SZÁMVITELI IRÁNYELV 19a. ÉS 29a. CIKKÉVEL ÖSSZHANGBAN KÉSZÍTETT FENNTARTHATÓSÁGI NYILATKOZATRA VONATKOZÓ BIZONYOSSÁGNYÚJTÁS

70) **A számviteli irányelv 34. cikkének (1) bekezdése értelmében miről kell véleményt nyilvánítania a bizonyosságot nyújtó szolgáltatónak?**

A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontja értelmében a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolás hatálya alá tartozó vállalkozásoknak bizonyossági véleményt kell beszerezniük a fenntarthatósági nyilatkozatukról.

Ennek a bizonyossági véleménynek korlátozott bizonyosságot nyújtó szolgáltatáson kell alapulnia a fenntarthatósági nyilatkozat következő követelményeknek való megfelelése tekintetében:

— a számviteli irányelvben előírt fenntarthatósági beszámolási követelmények (beleértve a fenntarthatósági beszámoló megfelelését a számviteli irányelv 29b./29c. cikke alapján elfogadott ESRS-nek, a vállalkozás által végrehajtott, az említett ESRS alapján jelentett információk azonosítására szolgáló folyamatot, vagyis a kettős lényegesség értékelésének folyamatát, valamint a fenntarthatósági beszámoló gépi olvashatóság céljára szolgáló jelölésére vonatkozó, a számviteli irányelv 29d. cikke szerinti követelménynek való megfelelést), valamint

— a taxonómiai rendelet 8. cikkében előírt közzétételi követelmények.

A bizonyosságot nyújtó szolgáltatóknak olyan eljárások alapján kell dolgozniuk, amelyek lehetővé teszik számukra annak megállapítását, hogy nem jutott tudomásukra olyan információ, amelynek alapján feltételezhetnék, hogy a fenntarthatósági nyilatkozatban szereplő információkat nem minden lényeges szempontból valósan, nem az Unió által elfogadott ESRS-sel összhangban mutatják be, és hogy azok nem felelnek meg a fenntarthatósági információk gépi olvashatóság céljára szolgáló jelölésére vonatkozó jogi követelményeknek (vagyis a digitális címkézésnek), valamint a taxonómiai rendelet 8. cikkében foglalt jogi követelményeknek.

A megállapítás első része, amely a minden lényeges szempontból valós, az ESRS-sel összhangban levő bemutatásra vonatkozik, a következők véleményezését tartalmazza:

— a vállalkozás fenntarthatósági nyilatkozata, beleértve a jelentett információk azonosítására szolgáló eljárást (vagyis a kettős lényegesség értékelésének folyamatát) megfelel-e az ESRS-nek, valamint

— az említett eljárás eredményeként az ESRS-sel összhangban közzétételre került-e a vállalkozás fenntarthatósággal kapcsolatos valamennyi lényeges hatása, kockázata és lehetősége.

71) **Az ESRS 1 (Általános követelmények) 121. bekezdése lehetővé teszi a vállalkozás számára, hogy fenntarthatósági nyilatkozatában oly módon tüntessen fel információkat, hogy hivatkozik az uniós környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerről (EMAS) szóló 1221/2009/EU rendelet szerint készített jelentésére. Ez a rendelkezés a 120. bekezdésben foglalt feltételek megléte esetén alkalmazható, beleértve azt is, hogy a hivatkozással beépített információk bizonyossági szintjének legalább a fenntarthatósági nyilatkozatéval azonosnak kell lennie. A vállalkozás által az uniós környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerről (EMAS) szóló 1221/2009/EU rendelet szerint készített jelentés bizonyossági szintjének azonosnak kell-e lennie legalább a fenntarthatósági nyilatkozat bizonyossági szintjével?**

A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontja értelmében a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolás hatálya alá tartozó vállalkozásoknak korlátozott bizonyosságot nyújtó megbízás alapján bizonyossági véleményt kell beszerezniük. A vállalkozás által az uniós környezetvédelmi vezetési és hitelesítési rendszerről (EMAS) szóló 1221/2009/EU rendelet szerint készített jelentést környezetvédelmi hitelesítő hitelesíti, és ez a hitelesítés legalább ugyanolyan szintű bizonyosságnak tekinthető, mint a CSRD szerinti korlátozott bizonyossági követelmény.

72) **Ha a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát és a fenntarthatósági nyilatkozatra vonatkozó bizonyosság nyújtását két különböző, jog szerinti könyvvizsgáló végzi, akkor melyiküknek kell véleményt nyilvánítania arról, hogy a vezetés beszámolója összhangban van-e a pénzügyi kimutatásokkal?**

A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdése a) pontjának i. alpontja alapján a pénzügyi kimutatások jogszabályban előírt könyvvizsgálatát végző jog szerinti könyvvizsgálónak vagy könyvvizsgáló cégnek kell véleményt nyilvánítania arról, hogy a vezetés beszámolója összhangban van-e az ugyanarra a pénzügyi évre vonatkozó pénzügyi kimutatásokkal. Amennyiben a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági véleményadást végző jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég nem ugyanaz, mint amelyik a pénzügyi kimutatások jogszabályban előírt könyvvizsgálatát hajtja végre, akkor továbbra is a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatával megbízott jog szerinti könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég felelős azért, hogy véleményt nyilvánítson a vezetés beszámolója és az ugyanazon pénzügyi évre vonatkozó pénzügyi kimutatások közötti összhangról.

73) **Mely dokumentumba kell belefoglalni a bizonyossági véleményt?**

A bizonyossági jelentésbe ([94]). Ha a bizonyossági véleményt ugyanaz a könyvvizsgáló adja ki, amelyik a pénzügyi kimutatások ellenőrzését végzi, a tagállamok engedélyezhetik a könyvvizsgálók számára, hogy a bizonyossági véleményt a könyvvizsgálói jelentés külön szakaszában adják meg.

74) **Hogyan kell közzétenni a bizonyossági jelentést? Vannak-e a bizonyossági jelentés formátumára vonatkozó követelmények?**

Az uniós jog a könyvvizsgálói jelentés és/vagy annak aláírása tekintetében jelenleg nem ír elő külön formátumot. Az egységes európai hozzáférési pontról szóló csomaggal módosított számviteli irányelv 33a. cikke azonban előírja a vállalkozások számára, hogy a bizonyossági jelentést a közzétételkor az adatok kinyerésére alkalmas formátumban (vagy az uniós, illetve a nemzeti jog által előírt, géppel olvasható formátumban), a vonatkozó kísérő metaadatokkal együtt nyújtsák be az érintett egységes európai hozzáférési pont gyűjtőszervezetének. A Bizottság felhatalmazást kapott arra is, hogy végrehajtási intézkedéseket fogadjon el a bizonyossági jelentést kísérő további metaadatok meghatározására és a géppel olvasható formátum előírására.

75) **Milyen bizonyossági standardokat kell alkalmazniuk a fenntarthatósági nyilatkozatra vonatkozó bizonyosságot nyújtó szolgáltatóknak mindaddig, amíg az Európai Bizottság el nem fogadja a bizonyossági standardokat?**

A könyvvizsgálati irányelv 26. cikke (1) bekezdésének második albekezdése alapján a tagállamok addig alkalmazhatnak nemzeti könyvvizsgálati standardokat, eljárásokat vagy követelményeket, amíg a Bizottság el nem fogadja az ugyanazon tárgyra vonatkozó nemzetközi könyvvizsgálati standardokat.

Tekintettel az ESRS 1 által előírt információk minőségi jellemzőire (2. fejezet és B. függelék: relevancia és valósághű bemutatás, valamint összehasonlíthatóság, ellenőrizhetőség és érthetőség), továbbá a széttagoltság elkerülése és annak biztosítása érdekében, hogy az alkalmazott megoldások ezen átmeneti időszak alatt az uniós bizonyossági standardok elfogadásáig a lehető legkonzisztensebbek legyenek, a Bizottság felkérte az Európai Könyvvizsgálat-felügyeleti Szervek Bizottságát (CEAOB), hogy 2024-ben dolgozzon ki nem kötelező erejű iránymutatásokat a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgálók és más, bizonyosságot nyújtó szolgáltatást végző szolgáltatók számára.

76) **A tagállamok engedélyezhetik-e a CSRD követelményeinek hatálya alá tartozó vállalkozások számára, hogy önkéntes alapon olyan megállapodást kössenek, amelynek értelmében a véleményadás a bizonyosság vegyes formáján (vagyis a fenntarthatósági beszámoló egyes részeire vonatkozóan korlátozott bizonyosságon, más részeire – például konkrét fő teljesítménymutatókra – vonatkozóan pedig kellő bizonyosságon) alapul?**

A számviteli irányelv 34. cikke (1) bekezdése második albekezdésének aa) pontja alapján a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyossági véleménynek korlátozott bizonyosságot nyújtó megbízáson kell alapulnia ([95]). Tekintettel arra, hogy a kellő bizonyosságot nyújtó megbízás a korlátozott bizonyosságot nyújtó megbízáshoz képest magasabb bizonyossági szintet biztosít, a CSRD nem akadályozza meg a vállalkozásokat abban, hogy önkéntes alapon a fenntarthatósági beszámoló egészére vagy annak részeire vonatkozóan kellő bizonyosságon alapuló véleményt kérjenek. Ezt a döntést a vállalkozás, nem pedig a bizonyosságot nyújtó szolgáltató hozhatja meg.

([94]) A könyvvizsgálati irányelv 28a. cikke.

([95]) A könyvvizsgálati irányelv 26a. cikke alapján a Bizottság felhatalmazást kapott arra, hogy 2026. október 1-jéig a korlátozott bizonyosság tekintetében a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozóan bizonyossági standardokat fogadjon el. A Bizottság felhatalmazást kapott arra is, hogy 2028. október 1-jéig a kellő bizonyosság meghatározására vonatkozó fenntarthatósági bizonyossági standardokat fogadjon el, miután értékelte, hogy a könyvvizsgálók és a vállalkozások számára a kellő bizonyosság megvalósítható-e.

77) **Az ESRS-nek megfelelően, önkéntes alapon fenntarthatósági információkat szolgáltató vállalkozásoknak (például a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett értékpapírokkal nem rendelkező kkv-knak) ezen információk tekintetében kell-e bizonyossági véleményt kérniük?**

A CSRD nem szabályozza az önkéntes alapon végzett fenntarthatósági beszámolást. Ezért a fenntarthatósági beszámolást önkéntes alapon végző vállalkozás nem köteles a fenntarthatósági információk tekintetében bizonyossági véleményt kérni.

A BIZONYOSSÁGOT NYÚJTÓ SZOLGÁLTATÁSOKON KÍVÜLI SZOLGÁLTATÁSOK

78) **Mit kell érteni a nem könyvvizsgálói szolgáltatásokra vonatkozó korlátozásokon olyan esetben, amikor a jog szerinti könyvvizsgáló a CSRD szerint bizonyosságot nyújt olyan szervezet vagy csoport számára, amelynek pénzügyi kimutatásaira nem vonatkozik könyvvizsgálati kötelezettség?**

A könyvvizsgálati irányelv 25c. cikkének (1) bekezdése értelmében egy közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység fenntarthatósági beszámolására vonatkozó bizonyosságot nyújtó, jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég, illetve ha a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy a könyvvizsgáló cég egy hálózathoz tartozik, e hálózat valamely tagja nem nyújthatja a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egységnek, a könyvvizsgálati rendelet 5. cikke (1) bekezdése második albekezdésének b), c) és e)–k) pontjában említett tiltott nem könyvvizsgálói szolgáltatásokat.

A könyvvizsgálati irányelv 25c. cikkének (2) bekezdése értelmében a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló vagy könyvvizsgáló cég a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység számára a következőktől eltérő nem könyvvizsgálói szolgáltatásokat nyújthat:

— az e cikk (1) bekezdésében említett tiltott nem könyvvizsgálói szolgáltatások, vagy

— adott esetben (azaz ha a jogszabály szerint engedélyezett könyvvizsgáló a pénzügyi kimutatások könyvvizsgálatát is végzi), a könyvvizsgálati rendelet 5. cikke (1) bekezdésének második albekezdésében említett tiltott nem könyvvizsgálói szolgáltatások, vagy

— a tagállam által az említett rendelet 5. cikkének (2) bekezdésében említett, függetlenséget fenyegető veszélynek tekintett szolgáltatások, feltéve, hogy az auditbizottság, miután a könyvvizsgálati irányelv 22b. cikkével összhangban megfelelően felmérte a függetlenséget fenyegető veszélyeket és az alkalmazott óvintézkedéseket, ezt jóváhagyta.

Ezért:

— ha a könyvvizsgáló cég csak a közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység fenntarthatósági beszámolására vonatkozóan nyújt bizonyosságot, akkor a könyvvizsgálati rendelet 5. cikke (1) bekezdése második albekezdésének b), c) és e)–k) pontjában említett tiltottaktól eltérő nem könyvvizsgálói szolgáltatásokat nyújthat (mivel a könyvvizsgálati rendelet 5. cikke (1) bekezdése második albekezdésének b), c) és e)–k) pontjában említett szolgáltatások a fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosság nyújtása esetén kockázatot jelentenek a könyvvizsgáló cég függetlenségére nézve),

— ha a könyvvizsgáló cég egy adott közérdeklődésre számot tartó gazdálkodó egység számára jogszabályban előírt könyvvizsgálatot is végez, valamint fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságot is nyújt, akkor a könyvvizsgálati rendelet 5. cikke (1) bekezdésének második albekezdésében említett tiltott szolgáltatásoktól eltérő nem könyvvizsgálói szolgáltatásokat nyújthat (vagyis az a)–k) pontokban említett egyetlen tiltott szolgáltatást sem nyújthatja, mivel ezek a szolgáltatások kockázatot jelentenek a könyvvizsgáló cég függetlenségére nézve az alábbiak esetében: fenntarthatósági beszámolásra vonatkozó bizonyosságnyújtás – b), c) és e)–k) pont, valamint jogszabályban előírt könyvvizsgálat – a)–k) pont).

A SZÁMVITELI IRÁNYELV 40a. CIKKÉVEL ÖSSZHANGBAN KÉSZÍTETT FENNTARTHATÓSÁGI BESZÁMOLÓRA VONATKOZÓ BIZONYOSSÁGNYÚJTÁS

79) **Mi történik, ha a harmadik országbeli vállalkozás nem ad bizonyossági véleményt az uniós leányvállalatnak/uniós fióktelepnek?**

A számviteli irányelv 40a. cikkének (3) bekezdése értelmében, ha a harmadik országbeli vállalkozás nem ad bizonyossági véleményt, akkor a leányvállalat vagy fióktelep nyilatkozatot ad ki, amelyben közli ezt a tényt.

80) **Hogyan kell közzétenni a fenntarthatósági beszámolóra vonatkozó, a számviteli irányelv 40a. cikke szerint elkészített bizonyossági véleményt? Vannak-e formátumra vonatkozó követelmények?**

A számviteli irányelv 40d. cikkének (1) bekezdése alapján a 40a. cikk szerint elkészített fenntarthatósági beszámolóra vonatkozó bizonyossági véleményt a bizonyossági véleménnyel – és adott esetben a számviteli irányelv 40a. cikke (2) bekezdésének negyedik albekezdésében említett nyilatkozattal – együtt azon pénzügyi év mérlegfordulónapját követő 12 hónapon belül kell közzétenni, amelyre vonatkozóan a beszámolót készítették, az egyes tagállamok által a társasági jogi irányelv 14–28. cikkével és adott esetben az említett irányelv 36. cikkével összhangban előírtak szerint. Az uniós jog jelenleg nem ír elő konkrét formai követelményeket a bizonyossági véleményre vonatkozóan. A számviteli irányelv 33a. cikke azonban – amelyet az egységes európai hozzáférési pontról szóló csomag ([96]) vezetett be – előírja a számviteli irányelv 40a. cikkének hatálya alá tartozó leányvállalatok és fióktelepek számára, hogy a fenntarthatósági beszámolót a vonatkozó kísérő metaadatokkal együtt az adatok kinyerésére alkalmas formátumban nyújtsák be a tagállam által kijelölt gyűjtőszervezetnek. A Bizottság felhatalmazást kapott arra is, hogy végrehajtási intézkedéseket fogadjon el a bizonyossági véleményt kísérő további metaadatok meghatározására és a géppel olvasható formátum előírására.

VI. SZAKASZ

GYAKRAN ISMÉTELT KÉRDÉSEK A KULCSFONTOSSÁGÚ IMMATERIÁLIS ERŐFORRÁSOKRÓL

81) **A számviteli irányelv 19. cikke (1) bekezdésének negyedik albekezdése szerint a vállalkozásoknak be kell számolniuk a kulcsfontosságú immateriális erőforrásokra vonatkozó információkról, és ki kell fejteniük, hogy a vállalkozás üzleti modellje hogyan függ alapvető módon ezektől az erőforrásoktól, és hogy ezek az erőforrások hogyan jelentik a vállalkozás számára az értékteremtés forrásait. Vonatkozik-e ez a közzétételi követelmény a kulcsfontosságú immateriális erőforrások minden fajtájára, beleértve a mérlegben megjelenített immateriális javakat is?**

A számviteli irányelv 19. cikke (1) bekezdésének negyedik albekezdése nem korlátozódik a mérlegben immateriális eszközként nem megjelenített kulcsfontosságú immateriális erőforrásokra vonatkozó információkra. Következésképpen a követelmény a vállalkozás valamennyi kulcsfontosságú immateriális erőforrására vonatkozik, beleértve a mérlegben kimutatott immateriális javakat is.

Ez a holisztikus megközelítés lehetővé teszi a felhasználók számára, hogy megértsék a vállalkozás üzleti modelljének a kulcsfontosságú immateriális erőforrásoktól való függőségét és azok relevanciáját a vállalat értékteremtése szempontjából, függetlenül attól, hogy azok megfelelnek-e az alkalmazandó számviteli keret megjelenítési és értékelési kritériumainak. E megközelítés segíteni fogja a felhasználókat abban, hogy felmérjék a vállalkozás piaci értékét.

82) **Mely gazdálkodó egységeknek kell információt szolgáltatniuk a vezetés beszámolójában a kulcsfontosságú immateriális erőforrásokról? Vonatkozik-e ez a követelmény a hitelintézetekre és a biztosítókra is, függetlenül azok jogi formájától?**

A nagyvállalkozásoknak és a tőzsdén jegyzett kkv-knak (a mikrovállalkozások kivételével) be kell számolniuk a kulcsfontosságú immateriális erőforrásokra vonatkozó információkról, és ki kell fejteniük, hogy a vállalkozás üzleti modellje hogyan függ alapvető módon ezektől az erőforrásoktól, és hogy ezek az erőforrások hogyan jelentik a vállalkozás számára az értékteremtés forrásait. A számviteli irányelv 19. cikke csak a számviteli irányelv 1. cikkének (1) bekezdésében említett vállalkozástípusokra vonatkozik, ideértve a számviteli irányelv 1. cikkének (1) bekezdésében foglalt feltételeket teljesítő hitelintézeteket és biztosítóintézeteket is. Ezeket az információkat fel kell tüntetni a vezetés beszámolójában (de nem feltétlenül a fenntarthatósági nyilatkozatban).

83) **A fenntarthatósági nyilatkozatnak tartalmaznia kell-e a kulcsfontosságú immateriális erőforrásokra vonatkozó információkat?**

A számviteli irányelv 19. cikkének (1) bekezdése meghatározza azokat az információkat, amelyeket fel kell tüntetni a vállalkozás vezetésének beszámolójában. A számviteli irányelv 19. cikke (1) bekezdésének negyedik albekezdése előírja, hogy a vezetés beszámolójában fel kell tüntetni a kulcsfontosságú immateriális erőforrásokra vonatkozó információkat. Ezért ezt az információt nem feltétlenül kell feltüntetni a fenntarthatósági nyilatkozatban, és a vezetés beszámolójának egy külön szakaszában is megadható.

([96]) Különösen az egyes irányelveknek az egységes európai hozzáférési pont létrehozása és működése tekintetében történő módosításáról szóló, 2023. december 13-i (EU) 2023/2864 európai parlamenti és tanácsi irányelv (ESAP salátairányelv) (HL L, 2023/2864, 2023.12.20., ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

VII. SZAKASZ

A HARMADIK ORSZÁGBELI VÁLLALKOZÁSOKRA VONATKOZÓ KÖVETELMÉNYEKKEL KAPCSOLATOS TOVÁBBI GYAKRAN ISMÉTELT KÉRDÉSEK

84) **A harmadik országbeli vállalkozások kötelesek-e a számviteli irányelv 19a./29a. cikke alapján egyedi és/vagy összevont szinten fenntarthatósági információkat szolgáltatni (egyedi/összevont fenntarthatósági nyilatkozat)?**

Az átláthatósági irányelv 23. cikkének sérelme nélkül a harmadik országbeli vállalkozásoknak (a mikrovállalkozások kivételével) a számviteli irányelv 19a./29a. cikke értelmében egyedi és/vagy összevont szinten kell fenntarthatósági információkat szolgáltatniuk, de csak akkor, ha a harmadik országbeli vállalkozás valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok kibocsátója.

A harmadik országbeli kibocsátóknak az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése alapján – amely a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkére hivatkozik – éves pénzügyi beszámolójuk részeként a vezetés beszámolójában fenntarthatósági információkat kell szerepeltetniük.

85) **A számviteli irányelv 19a. cikkének (7) bekezdése értelmében dönthetnek-e a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező harmadik országbeli kkv-k úgy, hogy a 2028. január 1-je előtt kezdődő pénzügyi évekre nem közölnek fenntarthatósági információkat?**

Igen, a számviteli irányelv 19a. cikkének (7) bekezdésében foglalt kívülmaradási záradék a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírokkal rendelkező harmadik országbeli kkv-kra is vonatkozik (lásd a 16. kérdést).

86) **Ha egy harmadik országbeli anyavállalat önkéntes alapon összevont fenntarthatósági nyilatkozatot tesz közzé annak érdekében, hogy leányvállalatai élhessenek a számviteli irányelv 19a. cikkének (9) bekezdése és 29a. cikkének (8) bekezdése szerinti mentességekkel, akkor ezt az összevont fenntarthatósági nyilatkozatot bele kell-e foglalni az összevont vezetőségi beszámolóba, vagy önálló dokumentumként is közzétehető?**

A számviteli irányelv 29a. cikkének önkéntes alapon megfelelő harmadik országbeli anyavállalat az összevont fenntarthatósági nyilatkozatot külön dokumentumban is közzéteheti.

87) **A harmadik országbeli anyavállalatnak a számviteli irányelv 29a. cikke alapján elkészített összevont fenntarthatósági nyilatkozatának az összes leányvállalatra ki kell-e terjednie, vagy csak az uniós leányvállalatokra?**

A fenntarthatósági nyilatkozat konszolidálására vonatkozó szabályok megegyeznek a pénzügyi kimutatások konszolidálására vonatkozó szabályokkal. A számviteli irányelv 22. cikkének (6) bekezdése ([97]) alapján az összevont fenntarthatósági nyilatkozatnak az anyavállalat valamennyi leányvállalatára ki kell terjednie, függetlenül attól, hogy e leányvállalatok székhelye hol található.

88) **A harmadik országbeli fenntarthatósági standardok egyenértékűségéről szóló bizottsági határozat meghozataláig az uniós jog alapján fenntarthatósági információ közlésére nem kötelezett harmadik országbeli vállalkozások hogyan tehetik lehetővé az uniós leányvállalataik számára, hogy mentesüljenek a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolás alól?**

Az a harmadik országbeli vállalkozás, amely az uniós jog értelmében nem köteles fenntarthatósági információkat szolgáltatni, és amely lehetővé kívánja tenni uniós leányvállalatai számára, hogy mentesüljenek a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolás alól, az ESRS-sel összhangban elkészített összevont fenntarthatósági nyilatkozatot tehet közzé.

([97]) A számviteli irányelv 22. cikkének (6) bekezdése: *„A 23. cikk (9) bekezdésének sérelme nélkül az anyavállalkozás és összes leányvállalkozása – függetlenül a leányvállalkozások székhelyétől – a konszolidálásba bevonandó vállalkozások.”*

Alternatív megoldásként a számviteli irányelv 48i. cikkének (1) bekezdése alapján a 2030. január 6-ával végződő pénzügyi évekig a tagállamok engedélyezik, hogy azok a leányvállalkozások, amelyek egyidejűleg valamely tagállam jogának hatálya alá és a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkének hatálya alá is tartoznak, és amelyek anyavállalkozása valamely harmadik ország jogának hatálya alá tartozik, a számviteli irányelv 29a. cikke alapján olyan összevont fenntarthatósági beszámolót készítsenek és tegyenek közzé, amely magában foglalja az ilyen harmadik országbeli anyavállalkozásnak a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikke hatálya alá tartozó összes közvetlen vagy közvetett uniós leányvállalkozását. A számviteli irányelv 48i. cikkének (2) bekezdése előírja, hogy az összevont fenntarthatósági beszámolót készítő uniós leányvállalkozás a csoport azon uniós leányvállalkozásainak egyike, amelyek az előző öt pénzügyi év legalább egyikében – adott esetben összevont alapon – a legnagyobb forgalmat bonyolították az Unióban.

A számviteli irányelv 48i. cikkének (3) bekezdése alapján, ha a számviteli irányelv 48i. cikkének (1) bekezdésében említett uniós leányvállalat összevont fenntarthatósági nyilatkozatot készít és tesz közzé, akkor a konszolidációba bevont valamennyi vállalkozás mentesül a fenntarthatósági beszámolás alól, feltéve, hogy teljesülnek a 19a. cikk (9) bekezdésében és a 29a. cikk (8) bekezdésében foglalt feltételek.

89) **A harmadik országbeli kibocsátóknak a fenntarthatósági nyilatkozatukba bele kell-e foglalniuk a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket?**

Az átláthatósági irányelv 23. cikkének sérelme nélkül a számviteli irányelv 19a. vagy 29a. cikkével összhangban jelentést tevő harmadik országbeli kibocsátóknak a fenntarthatósági nyilatkozatukba bele kell foglalniuk a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket.

Az átláthatósági irányelv 4. cikkének (5) bekezdése előírja, hogy a valamely uniós szabályozott piacra bevezetett átruházható értékpapírok uniós és harmadik országbeli kibocsátói (a mikrovállalkozások kivételével) a számviteli irányelv 19., 19a., 20. cikkével és 29d. cikkének (1) bekezdésével (vagy összevont vezetőségi beszámoló esetében a számviteli irányelv 29., 29a. cikkével és 29d. cikkének (2) bekezdésével) összhangban készítsék el a vezetés beszámolóját, és az tartalmazza a taxonómiai rendelet 8. cikkének (4) bekezdése alapján elfogadott előírásokat, „*amennyiben azokat az említett rendelkezésekben említett vállalkozások készítik*”.

A társjogalkotók azon egyértelmű szándékával összhangban, hogy a számviteli irányelvben meghatározott fenntarthatósági beszámolási követelményeket (amelyek csak az uniós vállalkozásokra vonatkoznak) kiterjesszék az uniós és harmadik országbeli kibocsátókra, „*amennyiben azokat az említett rendelkezésekben említett vállalkozások készítik*”, úgy kell értelmezni, hogy az a számviteli irányelv 19a. és 29a. cikkében említett vállalkozáskategóriákra vonatkozik (vagyis a nagyvállalkozásokra, a tőzsdén jegyzett kkv-kra, a mikrovállalkozások kivételével, valamint a nagy méretű csoportok anyavállalataira). Mivel az átláthatósági irányelv valamennyi uniós és harmadik országbeli kibocsátóra alkalmazandó (beleértve a mikrovállalkozásokat is), erre a mondatra annak biztosítása érdekében van szükség, hogy a tőzsdén jegyzett mikrovállalkozásokra ne vonatkozzanak a fenntarthatósági beszámolási követelmények.

A taxonómiai rendelet 8. cikke előírja a számviteli irányelv 19a. vagy 29a. cikkének hatálya alá tartozó vállalkozások számára, hogy tegyék közzé, hogy a vállalkozás tevékenységei milyen módon és mértékben kapcsolódnak környezeti szempontból fenntarthatónak minősülő gazdasági tevékenységekhez. Az átláthatósági irányelv 4. cikke (5) bekezdésének szövege azt jelzi, hogy amennyiben egy uniós vagy harmadik országbeli kibocsátó a számviteli irányelv 19a. vagy 29a. cikke szerinti fenntarthatósági beszámolási követelmények hatálya alá tartozik, akkor a vezetés beszámolójába bele kell foglalnia a taxonómiai rendelet 8. cikke szerinti közzétételeket.

VIII. SZAKASZ

GYAKRAN ISMÉTELT KÉRDÉSEK A FENNTARTHATÓ FINANSZÍROZÁSSAL KAPCSOLATOS KÖZZÉTÉTELEKRŐL SZÓLÓ RENDELETRŐL (SFDR)

90) **Feltételezhetik-e a pénzügyi piaci szereplők, hogy a CSRD hatálya alá tartozó, befektetést befogadó vállalkozás által nem lényegesként jelentett mutatók nem járulnak hozzá az SFDR szerinti közzétételekben szereplő, a főbb káros hatások megfelelő mutatójához?**

Igen. A pénzügyi piaci szereplők feltételezhetik, hogy az ESRS-t alkalmazó befektetést befogadó vállalkozás által nem lényegesként jelentett bármely mutató nem járul hozzá az SFDR szerinti közzétételekben szereplő, a főbb káros hatások megfelelő mutatójához, vagyis az adott befektetés értékét nem kell feltüntetni az SFDR szerinti, az adott főbb káros hatás mutatójának számlálójában.

A számviteli irányelv 29b. cikke (5) bekezdésének b) pontja előírja a Bizottság számára, hogy a fenntarthatósági beszámolási standardok elfogadásakor a lehető legnagyobb mértékben vegye figyelembe azokat az információkat, amelyekre a pénzügyi piaci szereplőknek az (EU) 2019/2088 rendeletben és az említett rendelet alapján elfogadott felhatalmazáson alapuló jogi aktusokban meghatározott közzétételi kötelezettségeik teljesítéséhez szükségük van.

A CSRD-ben meghatározott azon kötelezettség következményeként, hogy figyelembe kell venni a pénzügyi piaci szereplők információs igényeit, a CSRD-követelmények hatálya alá tartozó, befektetést befogadó vállalkozás által nem lényegesként bejelentett bármely mutató releváns információ, és úgy tekinthető, hogy nem járul hozzá az SFDR szerinti főbb káros hatásokhoz.

A pénzügyi piaci szereplők ezt az információt a CSRD szerinti beszámolóban találják, mivel az ESRS 1 35. bekezdése előírja, hogy amennyiben egy vállalkozás úgy ítéli meg, hogy az SFDR-ből levezetett konkrét adatpont nem lényeges, a vállalkozás kifejezetten kijelenti, hogy a szóban forgó információ „nem lényeges” ([98]).

Ezenkívül az ESRS 2 56. bekezdése előírja a CSRD hatálya alá tartozó vállalkozások számára, hogy az ESRS 1 35. bekezdésével összhangban mellékeljenek egy táblázatot az egyéb uniós jogszabályokból – többek között az SFDR-ből – eredő valamennyi adatpontról, feltüntetve, hogy hol találhatók meg a fenntarthatósági nyilatkozatban, és a táblázatban tüntessék fel a „Nem lényeges” megjegyzést azon adatok esetében, amelyeket a vállalkozás nem lényegesnek ítélt.

([98]) Ugyanezt a megközelítést kell alkalmazni az ESRS 2 B. függelékében felsorolt egyéb uniós jogszabályokból származó adatpontok esetében is.