C/2024/6792

13.11.2024

Oznámenie Komisie o výklade určitých právnych ustanovení v smernici 2013/34/EÚ (smernica o účtovníctve), smernici 2006/43/ES (smernica o audite), nariadení (EÚ) č. 537/2014 (nariadenie o audite), smernici 2004/109/ES (smernica o transparentnosti), delegovanom nariadení (EÚ) 2023/2772 [prvý súbor európskych štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS) „prvý delegovaný akt o ESRS“] a v nariadení (EÚ) 2019/2088 (nariadenie o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb), pokiaľ ide o vykazovanie informácií o udržateľnosti

(C/2024/6792)

Tento súbor často kladených otázok objasňuje výklad určitých ustanovení o vykazovaní informácií o udržateľnosti zavedených smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov [smernica (EÚ) 2022/2464] do smernice o účtovníctve [smernica 2013/34/EÚ], smernice o audite (smernica 2006/43/ES), nariadenia o audite [nariadenie (EÚ) č. 537/2014] a smernice o transparentnosti [smernica 2004/109/ES] s cieľom uľahčiť ich vykonávanie podnikmi. Objasňujú sa v ňom aj určité ustanovenia nariadenia o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb [nariadenie (EÚ) 2019/2088].

Tento súbor často kladených otázok zahŕňa aj obmedzený počet objasnení týkajúcich sa výkladu určitých ustanovení prvého súboru európskych štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS) [delegované nariadenie Komisie (EÚ) 2023/2772], v prípade ktorých sa právny výklad Komisie považoval za potrebný. Podniky a iné zainteresované strany môžu takisto konzultovať vykonávacie usmernenia týkajúce sa ESRS, ktoré uverejnila skupina Európska poradná skupina pre finančné výkazníctvo (EFRAG), poradný orgán viacerých zainteresovaných strán poverený poskytovaním poradenstva Komisii v oblasti ESRS ([1]).

Komisia má v úmysle prostredníctvom tohto súboru často kladených otázok uľahčiť dodržiavanie regulačných požiadaviek zainteresovanými stranami nákladovo efektívnym spôsobom a zabezpečiť použiteľnosť a porovnateľnosť vykazovaných informácií o udržateľnosti. Tento súbor často kladených otázok tým, že spoločnosti vďaka nemu získajú lepší prehľad a istotu, prispeje k cieľu Komisie znížiť administratívnu záťaž podnikov spojených s vykazovaním informácií o udržateľnosti ([2]). Komisia môže tieto často kladené otázky v prípade potreby aktualizovať.

Odpoveďami na často kladené otázky uvedené v tomto oznámení sa objasňujú ustanovenia, ktoré sa už nachádzajú v platných právnych predpisoch. Žiadnym spôsobom sa nimi nerozširujú práva a povinnosti vyplývajúce z takýchto právnych predpisov, ani sa nimi nezavádzajú žiadne dodatočné požiadavky. Cieľom týchto často kladených otázok je len pomôcť podnikom pri vykonávaní príslušných právnych ustanovení. Právomoc záväzne vykladať právo Únie má len Súdny dvor Európskej únie. Názory vyjadrené v tomto oznámení nemôžu ovplyvniť stanovisko, ktoré by Komisia mohla zaujať pred súdmi Únie a vnútroštátnymi súdmi.

Obsah

Strana

Oddiel I – Slovník relevantných pojmov a zoznam platných právnych predpisov 3

Oddiel II – Prehľad požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti, ktoré sa zaviedli smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov 4

POŽIADAVKY NA UDRŽATEĽNOSŤ V PRÍPADE VYKAZUJÚCICH PODNIKOV 5

POŽIADAVKY NA ŠTATUTÁRNYCH AUDÍTOROV A NEZÁVISLÝCH POSKYTOVATEĽOV UISŤOVACÍCH SLUŽIEB (IASP) 13

([1]) www.efrag.org Skupina EFRAG uverejnila vykonávacie usmernenia týkajúce sa posudzovania významnosti, vykazovania informácií o hodnotovom reťazci a zoznamu údajových bodov obsiahnutých v ESRS. Skupina EFRAG v súčasnosti vypracúva vykonávacie usmernenia týkajúce sa plánov klimatickej transformácie. Skupina EFRAG okrem toho zriadila online platformu otázok a odpovedí, na ktorej môžu podniky a iné zainteresované strany predkladať technické otázky týkajúce sa ESRS.

([2]) S cieľom racionalizovať povinnosti týkajúce sa vykazovania Komisia v plnej miere využila svoje splnomocnenie uvedené v článku 3 ods. 13 smernice o účtovníctve na prijatie delegovanej smernice Komisie (EÚ) 2023/2775 zo 17. októbra 2023, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ (Ú. v. EÚ L, 2023/2775, 21.12.2023), s cieľom upraviť veľkostné kritériá uplatniteľné na vymedzenie mikropodnikov, malých, stredných a veľkých podnikov alebo skupín vzhľadom na účinky inflácie. Tým sa znížil počet podnikov, na ktoré sa vzťahujú požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa smernice o účtovníctve – a následne podľa článku 8 nariadenia (EÚ) 2020/852 (nariadenie o taxonómii).

Oddiel III – Často kladené otázky o informáciách o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve (individuálne a konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti) 15

ROZSAH PÔSOBNOSTI A DÁTUMY UPLATŇOVANIA 15

PRAVIDLÁ PRE VÝNIMKY 19

Európske štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS) 23

HODNOTOVÝ REŤAZEC 24

ZVEREJŇOVANIE INFORMÁCIÍ PODĽA ČLÁNKU 8 NARIADENIA O TAXONÓMII 27

JAZYKOVÉ POŽIADAVKY 27

DIGITALIZÁCIA (FORMÁT A DIGITÁLNE OZNAČOVANIE) 28

UVEREJŇOVANIE 28

DOHĽAD 29

Oddiel IV – Často kladené otázky o informáciách o udržateľnosti, ktoré sa vykazujú podľa článku 40a smernice o účtovníctve. 29

ROZSAH PÔSOBNOSTI A DÁTUM UPLATŇOVANIA 29

ZVEREJŇOVANIE INFORMÁCIÍ PODĽA ČLÁNKU 8 NARIADENIA O TAXONÓMII 30

Európske štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS) 30

PRAVIDLÁ PRE VÝNIMKY 31

JAZYK A FORMÁT 31

UVEREJŇOVANIE 31

DOHĽAD 32

Oddiel V – Často kladené otázky o uistení v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti 32

SCHVAĽOVANIE ŠTATUTÁRNYCH AUDÍTOROV A AUDÍTORSKÝCH SPOLOČNOSTÍ 32

AKREDITÁCIA A SCHVAĽOVANIE NEZÁVISLÝCH POSKYTOVATEĽOV UISŤOVACÍCH SLUŽIEB (IASP) 34

AKREDITOVANÁ NEZÁVISLÁ TRETIA STRANA 35

NEZÁVISLÍ POSKYTOVATELIA UISŤOVACÍCH SLUŽIEB (IASP) 35

POSKYTOVATELIA UISTENIA V OBLASTI VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI Z TRETÍCH KRAJÍN 36

DÔVERNOSŤ 36

UISŤOVACIE SLUŽBY 36

POPLATKY 36

UISTENIE TÝKAJÚCE SA VYHLÁSENIA O UDRŽATEĽNOSTI PRIPRAVENÉ V SÚLADE S ČLÁNKAMI 19a A 29a SMERNICE O ÚČTOVNÍCTVE 37

SLUŽBY NESÚVISIACE S UISTENÍM 39

UISTENIE TÝKAJÚCE SA SPRÁVY O UDRŽATEĽNOSTI PRIPRAVENÉ V SÚLADE S ČLÁNKOM 40a SMERNICE O ÚČTOVNÍCTVE 39

Oddiel VI – Často kladené otázky o kľúčových nehmotných zdrojoch 40

Oddiel VII – Dodatočné často kladené otázky o požiadavkách na podniky z tretích krajín 41

Oddiel VIII – Často kladené otázky o nariadení o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb 42

ODDIEL I

SLOVNÍK RELEVANTNÝCH POJMOV A ZOZNAM PLATNÝCH PRÁVNYCH PREDPISOV

Pojem	Vymedzenie/právny odkaz
smernica o účtovníctve	smernica 2013/34/EÚ ([1])
smernica o audite	smernica 2006/43/ES ([2])
nariadenie o audite	nariadenie (EÚ) č. 537/2014 ([3])
smernica o práve obchodných spoločností	smernica (EÚ) 2017/1132 ([4])
smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov	smernica (EÚ) 2022/2464 (smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov) ([5])
balík právnych predpisov o jednotnom európskom mieste prístupu	— nariadenie (EÚ) 2023/2859, ktorým sa zriaďuje jednotné európske miesto prístupu, ktoré poskytuje centralizovaný prístup k verejne dostupným informáciám týkajúcim sa finančných služieb, kapitálových trhov a udržateľnosti ([6]); — nariadenie (EÚ) 2023/2869, ktorým sa menia určité nariadenia, pokiaľ ide o zriadenie a fungovanie jednotného európskeho miesta prístupu (súhrnné nariadenie o jednotnom európskom mieste prístupu) ([7]); — smernica (EÚ) 2023/2864, ktorým sa menia určité smernice, pokiaľ ide o zriadenie a fungovanie jednotného európskeho miesta prístupu ([8]).
delegované nariadenie o jednotnom európskom elektronickom formáte	delegované nariadenie Komisie 2019/815 o jednotnom európskom elektronickom formáte ([9])
ESRS pre kótované MSP	Európske štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS), ktoré majú s výnimkou mikropodnikov používať kótované malé a stredné podniky (MSP) ako alternatívu k európskym ESRS na vypracovanie vyhlásenia o udržateľnosti podľa článku 19a smernice o účtovníctve. Tieto ESRS má Komisia prijať na základe článku 29c smernice o účtovníctve.
ESRS týkajúce sa podnikov z tretích krajín	Európske štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS), ktoré majú používať podniky z tretích krajín, na ktoré sa vzťahuje článok 40a smernice o účtovníctve, počas prípravy svojej správy o udržateľnosti. Tieto ESRS má Komisia prijať na základe článku 40b smernice o účtovníctve.
Európske štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS)	Európske štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS), ktoré majú používať podniky, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, na vypracovanie svojho vyhlásenia o udržateľnosti v súlade s článkami 19a a 29a smernice o účtovníctve. Tieto ESRS zahŕňajú prvý súbor prierezových sektorových ESRS [ktoré boli prijaté delegovaným nariadením Komisie (EÚ) 2023/2772 ([10])], ako aj sektorové ESRS (ktoré má Komisia prijať do 30. júna 2026).
MSP	Malé a stredné podniky v zmysle vymedzenia v článku 3 ods. 1, 2 a 3 smernice o účtovníctve.
nariadenie o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb	nariadenie (EÚ) 2019/2088 (nariadenie o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb) ([11])
správa o udržateľnosti týkajúca sa podnikov z tretích krajín	Informácie o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať podľa článku 40a smernice o účtovníctve.
Vyhlásenie o udržateľnosti	Informácie o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať podľa článku 19a (individuálne vyhlásenie o udržateľnosti) a článku 29a (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti) smernice o účtovníctve.
nariadenie o taxonómii	nariadenie (EÚ) 2020/852 ([12])
smernica o transparentnosti	smernica 2004/109/ES ([13])

(1) Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 26. júna 2013 o ročných účtovných závierkach, konsolidovaných účtovných závierkach a súvisiacich správach určitých druhov podnikov, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES a zrušujú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS (Ú. v. EÚ L 182, 29.6.2013, s. 19).

(2) Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES zo 17. mája 2006 o štatutárnom audite ročných účtovných závierok a konsolidovaných účtovných závierok, ktorou sa menia a dopĺňajú smernice Rady 78/660/EHS a 83/349/EHS a ktorou sa zrušuje smernica Rady 84/253/EHS (Ú. v. EÚ L 157, 9.6.2006, s. 87).

(3) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 537/2014 zo 16. apríla 2014 o osobitných požiadavkách týkajúcich sa štatutárneho auditu subjektov verejného záujmu a zrušení rozhodnutia Komisie 2005/909/ES (Ú. v. EÚ L 158, 27.5.2014, s. 77).

(4) Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2017/1132 zo 14. júna 2017 týkajúca sa niektorých aspektov práva obchodných spoločností (Ú. v. EÚ L 169, 30.6.2017, s. 46).

(5) Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2022/2464 zo 14. decembra 2022, ktorou sa mení nariadenie (EÚ) č. 537/2014, smernica 2004/109/ES, smernica 2006/43/ES a smernica 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o vykazovanie informácií o udržateľnosti podnikov (Ú. v. EÚ L 322, 16.12.2022, s. 15).

(6) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2023/2859 z 13. decembra 2023, ktorým sa zriaďuje jednotné európske miesto prístupu, ktoré poskytuje centralizovaný prístup k verejne dostupným informáciám týkajúcim sa finančných služieb, kapitálových trhov a udržateľnosti (Ú. v. EÚ L, 2023/2859, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2859/oj).

(7) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2023/2869 z 13. decembra 2023, ktorým sa menia určité nariadenia, pokiaľ ide o zriadenie a fungovanie jednotného európskeho miesta prístupu (Ú. v. EÚ L, 2023/2869, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg/2023/2869/oj).

(8) Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2023/2864 z 13. decembra 2023, ktorou sa menia určité smernice, pokiaľ ide o zriadenie a fungovanie jednotného európskeho miesta prístupu (Ú. v. EÚ L, 2023/2864, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

(9) Delegované nariadenie Komisie (EÚ) 2018/815 zo 17. decembra 2018, ktorým sa dopĺňa smernica Európskeho parlamentu a Rady 2004/109/ES, pokiaľ ide o regulačné technické predpisy o špecifikácii jednotného elektronického formátu vykazovania (Ú. v. EÚ L 143, 29.5.2019, s. 1).

(10) Delegované nariadenie Komisie (EÚ) 2023/2772 z 31. júla 2023, ktorým sa dopĺňa smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (Ú. v. EÚ L 2023/2772, 22.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj).

(11) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2019/2088 z 27. novembra 2019 o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb (Ú. v. EÚ L 317, 9.12.2019, s. 1).

(12) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2020/852 z 18. júna 2020 o vytvorení rámca na uľahčenie udržateľných investícií a o zmene nariadenia (EÚ) 2019/2088 (Ú. v. EÚ L 198, 22.6.2020, s. 13).

(13) Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2004/109/ES z 15. decembra 2004 o harmonizácii požiadaviek na transparentnosť v súvislosti s informáciami o emitentoch, ktorých cenné papiere sú prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu, a ktorou sa mení a dopĺňa smernica 2001/34/ES (Ú. v. EÚ L 390, 31.12.2004, s. 38).

ODDIEL II

PREHĽAD POŽIADAVIEK NA VYKAZOVANIE INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI, KTORÉ SA ZAVIEDLI SMERNICOU O VYKAZOVANÍ INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI PODNIKOV

Smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov [smernica (EÚ) 2022/2464] sa zaviedli nové požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti pre určité podniky prostredníctvom zmien smernice o účtovníctve (smernica 2013/34/EÚ), smernice o audite (smernica 2006/43/ES), nariadenia o audite [nariadenie (EÚ) č. 537/2014] a smernice o transparentnosti (smernica 2004/109/ES).

Celkovo (3) sa týmito požiadavkami na vykazovanie informácií o udržateľnosti určitým podnikom ukladá povinnosť uverejňovať informácie o udržateľnosti, ktoré musia byť vypracované v súlade s osobitnými štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti a v relevantných prípadoch musia byť v súlade s digitálnym formátom. Tieto informácie o udržateľnosti podliehajú požiadavke na uistenie a musia sa uverejňovať spolu so súvisiacou správou o uistení.

Celkovo sa tieto požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti vzťahujú na podniky, ktoré sa riadia právom členského štátu (4) a ktoré sú:

— veľké podniky,

(3) Ide o prehľad hlavných požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti. Príslušnými požiadavkami na vykazovanie pre podniky, ktoré sa riadia právom členského štátu, sú články 19a, 29a a 40a smernice o účtovníctve. Podrobnejšie objasnenie každej požiadavky nájdete v nasledujúcich odsekoch.

(4) Ide o prehľad podnikov, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti týchto požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti. Podrobnejšie názorné príklady podnikov, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti jednotlivých požiadaviek, nájdete v nasledujúcich odsekoch.

— MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ a

— materské podniky veľkých skupín.

Vzťahujú sa aj na podniky, ktoré sa riadia právom tretej krajiny a ktoré majú prevoditeľné cenné papiere prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ (s výnimkou mikropodnikov) alebo ktorých činnosť na území Únie presahuje určité prahové hodnoty ([5]).

Pravidlá na určenie veľkosti podniku a rozsahu konsolidácie na účely vykazovania informácií o udržateľnosti vychádzajú z existujúcich pravidiel na účely finančného výkazníctva, ktoré sú stanovené vo vnútroštátnych opatreniach, ktorými sa transponuje už existujúca smernica o účtovníctve. Prahové hodnoty podľa smernice o účtovníctve na určenie veľkosti každej kategórie podnikov sú uvedené v rámčeku „*Vývojový diagram na identifikáciu uplatniteľných požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti a dátum uplatňovania*“.

Dátum uplatňovania týchto požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti sa líši v závislosti od konkrétnej požiadavky na vykazovanie a kategórie podniku. Osobitný dátum uplatňovania každej požiadavky je uvedený v odseku „*Požiadavky na udržateľnosť pre vykazujúce podniky*“.

Keďže tieto požiadavky sa zavádzajú smernicou, osobitné pravidlá, ktoré sa vzťahujú na podniky, sú pravidlá stanovené vo vnútroštátnych právnych predpisoch, ktorými sa transponuje smernica o účtovníctve zmenená smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov ([6]), ako aj delegovanou smernicou Komisie (EÚ) 2023/2775 ([7]), ktorou sa upravili veľkostné kritériá uplatniteľné na vymedzenie mikropodnikov, malých, stredných a veľkých podnikov alebo skupín vzhľadom na účinky inflácie, čím sa znížil počet podnikov, na ktoré sa vzťahuje udržateľnosť a do určitej miery požiadavky na finančné výkazníctvo.

Smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov neupravuje dobrovoľné zverejňovanie informácií o udržateľnosti podnikmi, ktoré nepatria do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov (napríklad MSP bez cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ), na ktoré sa nevzťahujú povinné požiadavky na úrovni Únie.

POŽIADAVKY NA UDRŽATEĽNOSŤ V PRÍPADE VYKAZUJÚCICH PODNIKOV

1. **Príprava, uistenie a uverejňovanie informácií o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve (vyhlásenie o udržateľnosti)**

1.1. *Informácie o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať na individuálnej úrovni podľa článku 19a smernice o účtovníctve (vyhlásenie o udržateľnosti)*

Na základe článku 19a smernice o účtovníctve podniky, ktoré sa riadia právom členského štátu a ktoré sú

— veľké podniky ([8]) alebo

([5]) Príslušnými požiadavkami na vykazovanie pre podniky, ktoré sa riadia právom tretej krajiny, sú uvedené v článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti (v ktorom sa krížovo odkazuje na články 19a a 29a smernice o účtovníctve) a článku 40a smernice o účtovníctve.

([6]) Pravidlá prezentácie a obsahu vyhlásenia o udržateľnosti vypracovaného podnikmi sú stanovené v delegovaných aktoch, v ktorých sa bližšie určujú príslušné európske štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS). Tieto normy sa prijímajú prostredníctvom nariadení, a preto sú priamo uplatniteľné podnikmi bez toho, aby ich členské štáty museli transponovať.

([7]) Delegovaná smernica Komisie (EÚ) 2023/2775 zo 17. októbra 2023, ktorou sa mení smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o úpravy veľkostných kritérií pre mikropodniky, malé, stredné a veľké podniky alebo skupiny (Ú. v. EÚ L 2023/2775, 21.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir_del/2023/2775/oj).

([8]) V zmysle vymedzenia v článku 3 ods. 4 smernice o účtovníctve zmenenej delegovanou smernicou Komisie (EÚ) 2023/2775.

— MSP ([9]) (s výnimkou mikropodnikov ([10])) s prevoditeľnými cennými papiermi ([11]) prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ,

musia vykazovať informácie o udržateľnosti na individuálnej úrovni (individuálne vyhlásenie o udržateľnosti) týkajúce sa vplyvov podniku na aspekty udržateľnosti a o tom, ako aspekty udržateľnosti ovplyvňujú rozvoj, výkonnosť a postavenie podniku.

Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti musí spĺňať tieto požiadavky:

i) musí byť zahrnuté do osobitného oddielu správy podniku o hospodárení;

ii) musí byť vypracované v súlade s európskymi štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS) prijatými delegovanými aktmi Komisie ([12]). MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ môžu alternatívne vypracúvať individuálne vyhlásenie o udržateľnosti v súlade s osobitným súborom primeraných ESRS ([13]) prijatých delegovanými aktmi Komisie (ESRS pre kótované MSP) ([14]);

iii) musí byť označené v súlade s digitálnou taxonómiou ([15]) prijatou zmenou delegovaného nariadenia Komisie o jednotnom európskom elektronickom formáte (ESEF) ([16]) a správou o hospodárení, ktorá obsahuje vyhlásenie o udržateľnosti a ktorá sa musí vypracúvať vo formáte XHTML ([17]);

iv) musí podliehať uisteniu ([18]), ktoré majú vykonávať štatutárni audítori alebo nezávislí poskytovatelia uisťovacích služieb (IASP), ak to členský štát povolí, a to na základe štandardov pre obmedzené uistenie ([19]);

v) správa o hospodárení, ktorá obsahuje vyhlásenie o udržateľnosti, sa uverejní v súlade s existujúcimi pravidlami uverejňovania správy o hospodárení ([20]) spolu s názorom týkajúcim sa uistenia v oblasti vyhlásenia o udržateľnosti ([21]).

([9]) V zmysle vymedzenia v článku 3 ods. 1, 2 a 3 smernice o účtovníctve zmenenej delegovanou smernicou Komisie (EÚ) 2023/2775.
([10]) V zmysle vymedzenia v článku 3 ods. 1 smernice o účtovníctve zmenenej delegovanou smernicou Komisie (EÚ) 2023/2775.
([11]) V zmysle vymedzenia v článku 4 ods. 1 bode 44 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2014/65/EÚ z 15. mája 2014 o trhoch s finančnými nástrojmi, ktorou sa mení smernica 2002/92/ES a smernica 2011/61/EÚ. Prevoditeľné cenné papiere zahŕňajú okrem iného akcie spoločností a iné formy sekuritizovaných dlhových cenných papierov.
([12]) Článok 29b smernice o účtovníctve. Tieto ESRS zahŕňajú prvý súbor prierezových sektorových ESRS [ktoré boli prijaté delegovaným nariadením Komisie (EÚ) 2023/2772], ako aj sektorové ESRS (ktoré má Komisia prijať do 30. júna 2026).
([13]) Článok 19a ods. 6 smernice o účtovníctve.
([14]) Článok 29c smernice o účtovníctve.
([15]) „Digitálna taxonómia“ je súbor pravidiel (ktoré sa prijmú zmenou delegovaného nariadenia Komisie 2019/815), v ktorých sa stanoví, ako označovať informácie vo vyhlásení o udržateľnosti, ktoré sa musia zahrnúť do správy o hospodárení vypracovanej vo formáte XHTML, aby sa vyhlásenie o udržateľnosti stalo strojovo čitateľným.
([16]) Delegované nariadenie Komisie (EÚ) 2018/815 zo 17. decembra 2018, ktorým sa dopĺňa smernica Európskeho parlamentu a Rady 2004/109/ES, pokiaľ ide o regulačné technické predpisy o špecifikácii jednotného elektronického formátu vykazovania (Ú. v. EÚ L 143, 29.5.2019, s. 1).
([17]) Článok 29d smernice o účtovníctve.
([18]) Článok 34 smernice o účtovníctve.
([19]) Na základe článku 26a smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov sa uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti musí vykonávať v súlade so štandardmi pre obmedzené uistenie, ktoré má Komisia prijať do 1. októbra 2026 (a ktoré sa v súčasnosti vypracúvajú). Členské štáty však môžu uplatňovať vnútroštátne štandardy, postupy alebo požiadavky pre uistenie, kým Komisia neprijme štandard pre uistenie upravujúci rovnakú oblasť.
([20]) Požiadavkami na vykazovanie informácií o udržateľnosti stanovenými v smernici o účtovníctve zmenenej smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov sa nemení už existujúca lehota na uverejňovanie správy o hospodárení uvedená v článku 30 smernice o účtovníctve, t. j. najneskôr 12 mesiacov po súvahovom dni.
([21]) Článok 30 smernice o účtovníctve.

Tieto požiadavky musia byť splnené na základe tohto postupného prístupu ([22]):

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2024 alebo neskôr* (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2025): veľké podniky, ktoré sú subjektmi verejného záujmu ([23]) a ktorých priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka k súvahovému dňu prevyšuje 500;

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2025 alebo neskôr* (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2026): iné veľké podniky (t. j. veľké podniky, ktoré nie sú *„subjektmi verejného záujmu a ktorých priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka k súvahovému dňu prevyšuje 500“*);

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2026 alebo neskôr* (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2027):

  — MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ

  — malé a menej zložité inštitúcie ([24]) za predpokladu, že sú buď veľkými podnikmi alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ;

  — kaptívne poisťovne ([25]) a kaptívne zaisťovne ([26]) za predpokladu, že sú buď veľkými podnikmi alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ.

MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ môžu uplatňovať ustanovenie o výnimke týkajúce sa týchto požiadaviek až do účtovných rokov, ktoré sa začínajú pred 1. januárom 2028, za predpokladu, že vo svojej správe o hospodárení stručne uvedú, prečo sa vykazovanie informácií o udržateľnosti neposkytuje ([27]).

Podnik je oslobodený od povinnosti uverejňovať individuálne vyhlásenie o udržateľnosti, ak sú informácie zahrnuté v konsolidovanom vyhlásení o udržateľnosti materského podniku, za predpokladu, že sú splnené určité podmienky, pokiaľ ide o obsah správy o hospodárení oslobodeného podniku a uverejňovanie informácií o udržateľnosti materským podnikom ([28]). Veľké podniky s cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ – vrátane malých a menej zložitých inštitúcií, kaptívnych poisťovní a kaptívnych zaisťovní, ako aj podnikov z tretej krajiny – nemôžu využiť túto výnimku ([29]).

1.2. *Informácie o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať na konsolidovanej úrovni podľa článku 29a smernice o účtovníctve (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti)*

Na základe článku 29a smernice o účtovníctve podnik, ktorý sa riadi právom členského štátu a ktorý je materským podnikom veľkej skupiny ([30]), musí vykazovať informácie o udržateľnosti na konsolidovanej úrovni (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti) týkajúce sa vplyvov podniku na aspekty udržateľnosti a o tom, ako aspekty udržateľnosti ovplyvňujú rozvoj, výkonnosť a pozíciu podniku.

Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti musí spĺňať rovnaké požiadavky, aké sú stanovené pre individuálne vyhlásenie o udržateľnosti [bod 1.1 písm. i) až v)] ([31]).

([22]) Článok 5 ods. 2 prvý pododsek smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov.
([23]) V zmysle vymedzenia v článku 2 bode 1 smernice o účtovníctve.
([24]) V zmysle vymedzenia v článku 4 ods. 1 bode 145 nariadenia (EÚ) č. 575/2013.
([25]) V zmysle vymedzenia v článku 13 bode 2 smernice 2009/138/ES.
([26]) V zmysle vymedzenia v článku 13 bode 5 smernice 2009/138/ES.
([27]) Článok 19a ods. 7 smernice o účtovníctve.
([28]) Tieto podmienky sú stanovené v článku 19a ods. 9 smernice o účtovníctve. Pozri aj často kladené otázky č. 19.
([29]) Článok 19a ods. 10 smernice o účtovníctve.
([30]) V zmysle vymedzenia v článku 3 bode 7 smernice o účtovníctve.
([31]) Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti však možno vypracúvať len s použitím ESRS. Materské podniky veľkých skupín, ktoré sú MSP s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovaných trhoch EÚ, nesmú používať ESRS pre kótované MSP.

Tieto požiadavky musia byť splnené na základe tohto postupného prístupu ([32]):

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2024 alebo neskôr* (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2025): subjekty verejného záujmu, ktoré sú materskými podnikmi veľkej skupiny a ktorých priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka k súvahovému dňu na konsolidovanom základe prevyšuje 500;

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2025 alebo neskôr* (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2026): iné materské podniky veľkej skupiny (t. j. materské podniky veľkej skupiny, ktoré nie sú „*subjektmi verejného záujmu a/alebo ktorých skupina neprevyšuje k súvahovému dňu na konsolidovanom základe priemerný počet 500 zamestnancov počas účtovného roka*“).

Materský podnik, ktorý uverejňuje konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti, je oslobodený od povinnosti uverejňovať svoje individuálne vyhlásenie o udržateľnosti ([33]). Materský podnik, ktorý je zároveň dcérskym podnikom, je oslobodený od povinnosti uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti, ak sú informácie zahrnuté v konsolidovanom vyhlásení o udržateľnosti alebo konsolidovanom vykazovaní informácií iného materského podniku, za predpokladu, že sú splnené určité podmienky, pokiaľ ide o obsah správy o hospodárení oslobodeného podniku a uverejňovanie informácií o udržateľnosti materským podnikom ([34]). Veľké podniky s cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ – vrátane malých a menej zložitých inštitúcií, kaptívnych poisťovní a kaptívnych zaisťovní, ako aj podnikov z tretej krajiny – nemôžu využiť túto výnimku ([35]).

1.3. Informácie o udržateľnosti, ktoré majú emitenti prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ vykazovať na individuálnej úrovni (vyhlásenie o udržateľnosti) alebo – v prípade materských podnikov veľkých skupín – na konsolidovanej úrovni (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti) podľa článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti)

Na základe článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti, v ktorom sa krížovo odkazuje na články 19a a 29a smernice o účtovníctve, emitenti prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ ([36]) (bez ohľadu na to, či sa riadia právom členského štátu alebo právom tretej krajiny), musia, s výnimkou mikropodnikov, do svojich ročných finančných správ zahrnúť správu o hospodárení, ktorá obsahuje informácie o udržateľnosti na individuálnej úrovni (vyhlásenie o udržateľnosti) alebo – v prípade materských podnikov veľkých skupín – na konsolidovanej úrovni (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti) v súlade s rovnakými požiadavkami stanovenými v bode 1.1 písm. i) až v). Pravidlá uverejňovania sú pravidlá stanovené pre ročnú finančnú správu podľa článku 4 smernice o transparentnosti ([37]).

Emitenti prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, ktorí sú veľkými podnikmi alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) alebo materskými podnikmi veľkých skupín v zmysle vymedzenia v smernici o účtovníctve, budú takisto musieť uverejňovať správu o hospodárení v súlade s požiadavkami stanovenými v smernici o účtovníctve a uvedenými v odsekoch 1.1 a 1.2. Uplatňujú sa aj pravidlá výnimiek podľa článku 19a ods. 8 a článku 19a ods. 9 smernice o účtovníctve.

Tieto požiadavky musia byť splnené na základe tohto postupného prístupu ([38]):

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2024 alebo neskôr (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2025):* emitenti, ktorí sú veľkými podnikmi, ktoré k súvahovému dňu prevýšili priemerný počet 500 zamestnancov počas účtovného roka, ako aj emitenti, ktorí sú materskými podnikmi veľkej skupiny a k súvahovému dňu na konsolidovanom základe prevýšili priemerný počet 500 zamestnancov počas účtovného roka;

([32]) Článok 5 ods. 2 prvý pododsek smernice o účtovníctve.
([33]) Článok 29a ods. 7 smernice o účtovníctve.
([34]) Tieto podmienky sú stanovené v článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve. Pozri aj často kladené otázky č. 19.
([35]) Článok 29a ods. 9 smernice o účtovníctve.
([36]) V zmysle vymedzenia v článku 2 bode 1 písm. a) a d) smernice o transparentnosti.
([37]) Požiadavkami na vykazovanie informácií o udržateľnosti stanovenými v smernici o transparentnosti zmenenej smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov sa nemení už existujúca lehota na uverejňovanie ročnej finančnej správy (ktorá obsahuje správu o hospodárení) stanovená v článku 4 ods. 1 smernice o transparentnosti, t. j. najneskôr 4 mesiace po súvahovom dni.
([38]) Článok 5 ods. 2 tretí pododsek smernice o účtovníctve.

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2025 alebo neskôr (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2026):* iní emitenti, ktorí sú veľkými podnikmi, ako aj iní emitenti, ktorí sú materskými podnikmi veľkej skupiny;

— *v prípade účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2026 alebo neskôr* (t. j. v prípade prvého uverejnenia v roku 2027):

  — emitenti, ktorí sú MSP (s výnimkou mikropodnikov),

  — emitenti v zmysle vymedzenia ako malé a menej zložité inštitúcie za predpokladu, že sú veľkými podnikmi alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, a

  — emitenti v zmysle vymedzenia ako kaptívne poisťovne a kaptívne zaisťovne za predpokladu, že sú buď veľkými podnikmi alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ.

2. **Príprava, uistenie a uverejňovanie informácií o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať podľa článku 40a smernice o účtovníctve (správa o udržateľnosti pre podniky z tretích krajín)**

Na základe článku 40a smernice o účtovníctve, ak podnik z tretej krajiny, ktorý v Únii dosahuje čistý obrat viac ako 150 miliónov EUR (za každý z posledných dvoch po sebe nasledujúcich účtovných rokov), má dcérsky podnik v Únii, na ktorý sa vzťahujú články 19a a 29a smernice o účtovníctve, alebo ak takýto dcérsky podnik neexistuje, pobočku v Únii, ktorá dosiahla čistý obrat viac ako 40 miliónov EUR (v predchádzajúcom účtovnom roku), dcérsky podnik alebo pobočka bude musieť uverejňovať a sprístupňovať informácie o udržateľnosti materského podniku z tretej krajiny na úrovni skupiny.

Táto správa o udržateľnosti, ktorá sa má predložiť podľa článku 40a smernice o účtovníctve, má obmedzený obsah v porovnaní s „vyhlásením o udržateľnosti“, ktoré sa má predložiť podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve. Určité informácie, ktoré sa vyžadujú vo vyhlásení o udržateľnosti, sa v správe o udržateľnosti nevyžadujú, najmä informácie o odolnosti, príležitostiach a rizikách, keďže zámerom je predovšetkým zamerať správu o udržateľnosti na vplyvy na udržateľnosť ([39]).

Správa o udržateľnosti musí spĺňať tieto požiadavky:

— musí byť vypracovaná v súlade s ESRS pre podniky z tretích krajín prijatými delegovanými aktmi Komisie ([40]).

— musí byť predmetom uistenia ([41]);

— musia ju uverejňovať príslušné dcérske podniky alebo pobočky usadené alebo nachádzajúce sa v Únii spolu s názorom týkajúcim sa uistenia v oblasti správy o udržateľnosti ([42]).

Ak materský podnik z tretej krajiny vypracúva správu o udržateľnosti v súlade s ESRS (namiesto ESRS pre určité podniky z tretích krajín), dcérsky podnik alebo pobočka nemusí vypracúvať správu o udržateľnosti v súlade s ESRS pre určité podniky z tretej krajiny. V tomto prípade by sa uplatňovali výnimky podľa článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8.

Tieto požiadavky musia byť splnené za každý účtovný rok, ktorý sa začína 1. januára 2028 alebo neskôr ([43]).

([39]) Článok 40a ods. 1 smernice o účtovníctve: „[...] *správu o udržateľnosti obsahujúcu informácie uvedené v článku 29a ods. 2 písm. a) bodoch iii) až v), písm. b) až f) a v relevantnom prípade v článku 29a ods. 2 písm. h)* [...].“

([40]) Článok 40a ods. 2 prvý pododsek a článok 40b smernice o účtovníctve. Lehota pre Komisiu na prijatie ESRS pre podniky z tretích krajín bola odložená na 30. júna 2026 smernicou Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2024/1306 z 29. apríla 2024, ktorou sa mení smernica 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o lehoty na prijatie štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti pre určité odvetvia a určité podniky z tretích krajín (Ú. v. EÚ L 2024/1306, 8.5.2024, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2024/1306/oj).

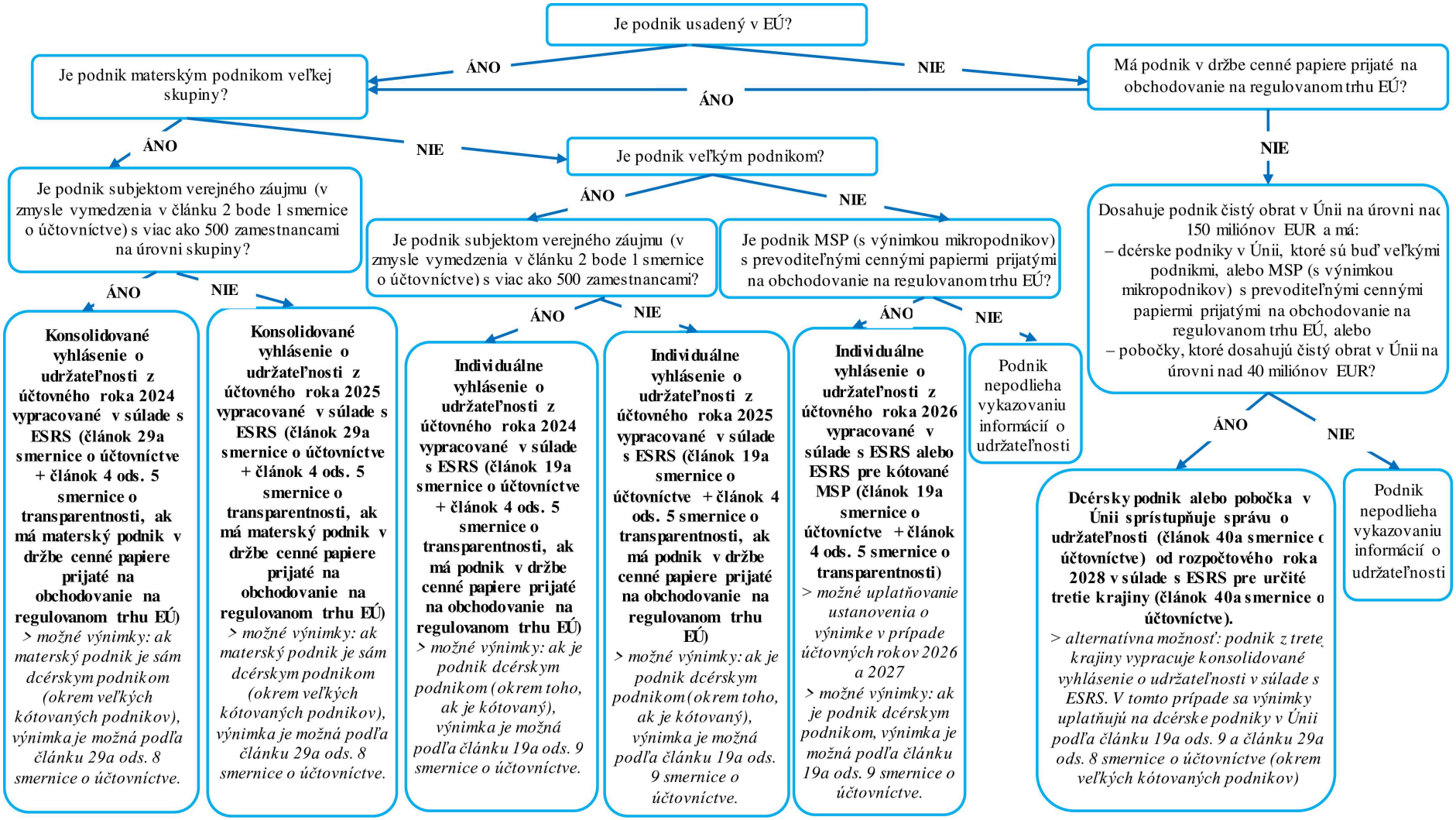
([41]) Článok 40a ods. 3 smernice o účtovníctve.

([42]) Článok 40d smernice o účtovníctve.

([43]) Článok 5 ods. 2 druhý pododsek smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov: „*Členské štáty uplatnia opatrenia potrebné na dosiahnutie súladu s článkom 1 bodom 14 pre účtovné roky, ktoré sa začínajú 1. januára 2028 alebo neskôr.*“

Vývojový diagram na identifikáciu uplatniteľných požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti pre každý druh podniku a konkrétny dátum uplatňovania

Nasledujúci vývojový diagram znázorňuje postup na určenie toho, či sa na subjekt vzťahujú požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti a od ktorého účtovného roka.



- **Mikropodniky (článok 3 ods. 1 smernice o účtovníctve)** = podniky, ktoré k súvahovému dňu neprekročia limity aspoň dvoch z týchto troch kritérií: a) celková bilančná suma: 450 000 EUR; b) čistý obrat: 900 000 EUR; c) priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka: 10.
- **Malé podniky (článok 3 ods. 1, 2 a 3 smernice o účtovníctve)** = podniky, ktoré k súvahovému dňu neprekročia limity aspoň dvoch z týchto troch kritérií: a) celková bilančná suma: 25 000 000 EUR; b) čistý obrat: 50 000 000 EUR; c) priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka: 250.
- **Veľké podniky (článok 3 ods. 4 smernice o účtovníctve)** = podniky, ktoré k súvahovému dňu prekročia aspoň dve z týchto troch kritérií: a) celková bilančná suma: 25 000 000 EUR; b) čistý obrat: 50 000 000 EUR; c) priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka: 250.
- **Veľké skupiny (článok 3 ods. 7 smernice o účtovníctve)** = skupiny pozostávajúce z materského a dcérskych podnikov, ktoré sa majú zahrnúť do konsolidácie a ktoré k súvahovému dňu materského podniku na konsolidovanom základe prekročia limity aspoň dvoch z týchto troch kritérií: a) celková bilančná suma: 25 000 000 EUR; b) čistý obrat: 50 000 000 EUR; c) priemerný počet zamestnancov počas účtovného roka: 250.

Harmonogram uplatňovania požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti

V nasledujúcej tabuľke sú znázornené rôzne dátumy uplatňovania pre rôzne druhy podnikov, na ktoré sa vzťahuje vykazovanie informácií o udržateľnosti.

	Účtovný rok 2024 (vykazovanie v roku 2025)	**Účtovný rok 2025 (vykazovanie v roku 2026)**	**Účtovný rok 2026 (vykazovanie v roku 2027)**	**Účtovný rok 2027 (vykazovanie v roku 2028)**	**Účtovný rok 2028 (vykazovanie v roku 2029)**
Veľké podniky, ktoré sú subjektmi verejného záujmu (vrátane emitentov z tretej krajiny) s > 500 zamestnancami v priemere počas účtovného roka	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**
Subjekty verejného záujmu (vrátane emitentov z tretej krajiny), ktoré sú materskými podnikmi veľkej skupiny s > 500 zamestnancami v priemere na konsolidovanom základe počas účtovného roka	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**
Veľké podniky (vrátane emitentov z tretích krajín), ktoré nie sú *„subjektmi verejného záujmu s > 500 zamestnancami v priemere počas účtovného roka“*	neuplatňuje sa	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**
Materské podniky veľkej skupiny (vrátane emitentov z tretej krajiny), ktoré nie sú *„subjektmi verejného záujmu s > 500 zamestnancami v priemere na konsolidovanom základe počas účtovného roka“*	neuplatňuje sa	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**	**Konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS)**
Kótované MSP, malé a menej zložité inštitúcie, kaptívne poisťovne a kaptívne zaisťovne (vrátane emitentov z tretích krajín)	neuplatňuje sa	neuplatňuje sa	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS alebo ESRS pre kótované MSP)** (*)	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS alebo ESRS pre kótované MSP)** (*)	**Individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (ESRS alebo ESRS pre kótované MSP)***
Dcérske podniky, na ktoré sa vzťahuje smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov (alebo, ak neexistujú, pobočky v EÚ s čistým obratom v Únii > 40 miliónov EUR), nekótovaných podnikov z tretej krajiny s čistým obratom v Únii > 150 miliónov EUR	neuplatňuje sa	neuplatňuje sa	neuplatňuje sa	neuplatňuje sa	**Správa o udržateľnosti (ESRS pre určité podniky z tretích krajín alebo ESRS)**

(*) možno uplatniť ustanovenie o výnimke

POŽIADAVKY NA ŠTATUTÁRNYCH AUDÍTOROV A NEZÁVISLÝCH POSKYTOVATEĽOV UISŤOVACÍCH SLUŽIEB (IASP)

1. **Uistenie informácií o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve (vyhlásenie o udržateľnosti)**

Podľa článku 34 ods. 1 druhého pododseku písm. aa) smernice o účtovníctve musí každý podnik, na ktorý sa vzťahuje vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, získať názor týkajúci sa uistenia v oblasti vyhlásenia o udržateľnosti zahrnutý do jeho správy o hospodárení ([44]).

Od prvého roka uplatňovania požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti musí tento názor týkajúci sa uistenia vychádzať zo zákazky na limitované uistenie, pokiaľ ide o súlad vyhlásenia o udržateľnosti s týmito požiadavkami ([45]):

— požiadavkami na vykazovanie informácií o udržateľnosti stanovené v smernici o účtovníctve (vrátane súladu vykazovania informácií o udržateľnosti s ESRS prijatými podľa článkov 29b/29c smernice o účtovníctve, postupom, ktorý podnik vykonáva s cieľom identifikovať informácie vykazované podľa uvedených ESRS, ako aj súladom s požiadavkou označovať vykazovanie informácií o udržateľnosti v súlade s článkom 29d smernice o účtovníctve), a

— požiadavkami na vykazovanie stanovenými v článku 8 nariadenia o taxonómii.

Na základe článku 26a smernice o audite je Komisia splnomocnená prijať štandardy pre limitované uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti do 1. októbra 2026 ([46]).

Komisia je splnomocnená prijať štandardy pre primerané uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti do 1. októbra 2028 v nadväznosti na posúdenie s cieľom určiť, či je primerané uistenie pre audítorov a podniky uskutočniteľné ([47]).

Kým Komisia neprijme príslušné štandardy pre túto oblasť, členské štáty môžu uplatňovať vnútroštátne štandardy pre uistenie, postupy alebo požiadavky vzťahujúce sa na túto oblasť ([48]).

Na základe článku 34 smernice o účtovníctve môžu názor na vykazovanie informácií o udržateľnosti vyjadriť tieto kategórie poskytovateľov uistenia:

— štatutárny audítor vykonávajúci audit účtovnej závierky príslušného podniku ([49]);

([44]) Článok 34 ods. 1 druhý pododsek písm. aa) smernice o účtovníctve: „*Štatutárni audítori alebo audítorské spoločnosti taktiež:* [...] *aa) v uplatniteľných prípadoch vyjadria názor na základe zákazky na limitované uistenie, pokiaľ ide o súlad vykazovania informácií o udržateľnosti s požiadavkami tejto smernice* [...]“.

([45]) Článok 34 ods. 1 druhý pododsek písm. aa) smernice o účtovníctve: „*Štatutárni audítori alebo audítorské spoločnosti taktiež:* [...] *aa) v uplatniteľných prípadoch vyjadria názor na základe zákazky na limitované uistenie, pokiaľ ide o súlad vykazovania informácií o udržateľnosti s požiadavkami tejto smernice vrátane súladu vykazovania informácií o udržateľnosti so štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti prijatými podľa článku 29b alebo 29c, postup, ktorý podnik uplatnil s cieľom identifikovať informácie vykazované podľa uvedených štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti, a súlad s požiadavkou na označenie vykazovania informácií o udržateľnosti v súlade s článkom 29d, ako aj pokiaľ ide o súlad s požiadavkami na vykazovanie v článku 8 nariadenia (EÚ) 2020/852*; […]“

([46]) Článok 26a ods. 1 a ods. 3 prvý pododsek smernice o účtovníctve: „*Členské štáty vyžadujú, aby štatutárni audítori a audítorské spoločnosti vykonávali uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v súlade so štandardmi pre uistenie, ktoré prijala Komisia* [...]. *Komisia najneskôr 1. októbra 2026 prijme delegované akty [...] s cieľom stanoviť štandardy pre limitované uistenie, v ktorých sa stanovia postupy, ktoré audítor alebo audítori a audítorská spoločnosť alebo spoločnosti vykonávajú v záujme vyvodenia ich záverov o uistení v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, vrátane plánovania zákaziek, zohľadnenia rizík a reakcie na riziká a druhov záverov, ktoré sa majú zahrnúť do správy o uistení v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti alebo v relevantnom prípade do správy audítora.* [...]“.

([47]) Článok 26a ods. 3 druhý pododsek smernice o účtovníctve: „*Komisia najneskôr 1. októbra 2028 prijme delegované akty* [...] s *cieľom stanoviť štandardy pre primerané uistenie, a to na základe posúdenia, či je primerané uistenie pre audítorov a podniky uskutočniteľné. S prihliadnutím na výsledky tohto posúdenia, a ak je to teda vhodné, sa v uvedených delegovaných aktoch stanoví dátum, od ktorého má byť názor uvedený v článku 34 ods. 1 druhom pododseku písm. aa) založený na zákazke na primerané uistenie, ktorá vychádza z uvedených štandardov pre primerané uistenie.*

([48]) Článok 26a ods. 2 prvý pododsek smernice o účtovníctve: „*Členské štáty môžu uplatňovať vnútroštátne štandardy, postupy alebo požiadavky pre uistenie, kým Komisia neprijme štandard pre uistenie upravujúci rovnakú oblasť.*“

([49]) Článok 34 ods. 1 prvý pododsek smernice o účtovníctve: „*Členské štáty zabezpečia, aby audit účtovných závierok subjektov verejného záujmu, stredne veľkých a veľkých podnikov vykonal jeden alebo viac štatutárnych audítorov alebo audítorských spoločností schválených členskými štátmi na vykonávanie štatutárnych auditov na základe smernice 2006/43/ES.*“

— iný štatutárny audítor než je ten, ktorý vykonáva štatutárny audit účtovnej závierky (ak to povoľuje členský štát) ([50]);

— nezávislý poskytovateľ uisťovacích služieb (IASP) (ak to umožňuje členský štát) ([51]).

Ak sa členský štát rozhodne povoliť IASP vyjadriť názor týkajúci sa uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, povolí to aj inému štatutárnemu audítorovi, než je štatutárny audítor, ktorý vykonáva štatutárny audit účtovnej závierky ([52]).

2. **Uistenie informácií o udržateľnosti, ktoré sa majú vykazovať podľa článku 40a smernice o účtovníctve (správa o udržateľnosti pre určité podniky z tretej krajiny)**

Podľa článku 40a ods. 3 prvého pododseku smernice o účtovníctve dcérske podniky alebo pobočky, na ktoré sa vzťahuje vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článku 40a smernice o účtovníctve, musia získať názor týkajúci sa uistenia v oblasti správy o udržateľnosti ([53]). Materský podnik z tretej krajiny je zodpovedný za poskytnutie názoru týkajúceho sa uistenia v oblasti správy o udržateľnosti zo strany príslušného dcérskeho podniku alebo pobočky ([54]).

Tento názor týkajúci sa uistenia sa musí zaoberať súladom tejto správy o udržateľnosti s príslušnými požiadavkami stanovenými v smernici o účtovníctve vrátane súladu správy o udržateľnosti s ESRS prijatými podľa článku 40b smernice o účtovníctve.

Tento názor týkajúci sa uistenia musí byť vyjadrený jednou alebo viacerými osobami alebo spoločnosťami, ktoré sú oprávnené vyjadriť názor týkajúci sa uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti podľa vnútroštátneho práva podniku z tretej krajiny alebo členského štátu ([55]).

3. **Poskytovatelia uistenia: podmienky poskytovania uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti**

Ak štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť schválená na vykonávanie auditu účtovnej závierky v členskom štáte chce byť schválená na poskytovanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, bude musieť dodržiavať vnútroštátne opatrenia, ktorými sa transponujú príslušné požiadavky stanovené v smernici o audite, pokiaľ ide o uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti.

Tieto požiadavky sa vzťahujú najmä na dosiahnuté vzdelanie, skúšky odbornej spôsobilosti, skúšky teoretických vedomostí, praktickú odbornú prípravu a priebežné vzdelávanie. Dodržiavanie týchto požiadaviek nie je povinné, ak štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť neposkytuje uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti.

Štatutárni audítori schválení pred 1. januárom 2026 (ktorí boli buď schválení pred 1. januárom 2024 alebo ktorí k 1. januáru 2024 prešli schvaľovacím procesom), ktorí takisto chcú vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, nemusia spĺňať tieto požiadavky, ale stále musia získať potrebné znalosti priebežným vzdelávaním ([56]).

([50]) Článok 34 ods. 3 smernice o účtovníctve: „*Členské štáty môžu povoliť, aby názor uvedený v odseku 1 druhom pododseku písm. aa) vyjadril iný štatutárny audítor alebo iná audítorská spoločnosť než je ten, či tá, ktorí vykonávajú štatutárny audit účtovnej závierky.*“

([51]) Článok 34 ods. 4 prvý pododsek smernice o účtovníctve: „*[...] Členské štáty môžu nezávislému poskytovateľovi uisťovacích služieb usadenému na ich území povoliť, aby vyjadril názor uvedený v odseku 1 druhom pododseku písm. aa)* [...].“

([52]) Článok 34 ods. 4 šiesty pododsek smernice o účtovníctve: „*Ak sa členský štát podľa prvého pododseku rozhodne povoliť nezávislému poskytovateľovi uisťovacích služieb vyjadriť názor uvedený v odseku 1 druhom pododseku písm. aa), povolí to aj inému štatutárnemu audítorovi, než je ten, či tí, ktorí vykonávajú štatutárny audit účtovnej závierky, ako sa stanovuje v odseku 3.*“

([53]) Článok 40a ods. 3 prvý pododsek smernice o účtovníctve: „*Členské štáty vyžadujú, aby sa správa o udržateľnosti uvedená v odseku 1 uverejnila spolu s názorom týkajúcim sa uistenia* [...]“.

([54]) Článok 40a ods. 3 druhý pododsek smernice o účtovníctve: „*V prípade, že podnik z tretej krajiny neposkytne názor týkajúci sa uistenia v súlade s prvým pododsekom, dcérsky podnik alebo pobočka vydá vyhlásenie, v ktorom uvedie, že podnik z tretej krajiny neposkytol potrebný názor týkajúci sa uistenia.*“

([55]) Článok 40a ods. 3 prvý pododsek smernice o účtovníctve: „*Členské štáty vyžadujú, aby sa správa o udržateľnosti uvedená v odseku 1 uverejnila spolu s názorom týkajúcim sa uistenia vyjadreným jednou alebo viacerými osobami alebo spoločnosťami, ktoré sú oprávnené vyjadriť názor týkajúci sa uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti podľa vnútroštátneho práva podniku z tretej krajiny alebo členského štátu.*“

([56]) Článok 14a smernice o audite.

Nezávislí poskytovatelia uisťovacích služieb (IASP) môžu poskytovať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, ak to umožňuje členský štát ([57]), a za týchto podmienok:

— IASP je akreditovaný na uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v súlade s nariadením (ES) č. 765/2008 ([58]) ([59]) a

— IASP spĺňa požiadavky rovnocenné s požiadavkami stanovenými v smernici o audite pre štatutárnych audítorov v Únii na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti ([60]). Tieto požiadavky sa týkajú najmä týchto aspektov: a) odborná príprava a skúšky; b) priebežné vzdelávanie; c) systémy zabezpečenia kvality; d) profesijná etika, nezávislosť, nestrannosť, dôvernosť informácií a služobné tajomstvo; e) vymenovanie a odvolanie; f) prešetrovanie a sankcie; g) organizácia práce nezávislého poskytovateľa uisťovacích služieb, najmä pokiaľ ide o dostatočné zdroje a personál, ako aj vedenie záznamov a spisov o klientských účtoch, a h) nahlasovanie nezrovnalostí.

Od 6. januára 2027, členský štát, ktorý umožní IASP, aby vykonávali uisťovacie služby v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti na svojom území, umožní IASP, ktorí sú usadení v iných členských štátoch, aby vykonávali uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti na svojom území ([61]).

Audítori a audítorské subjekty z tretej krajiny, ktoré poskytujú uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti pre podniky usadené v tretej krajine s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ členského štátu, musia byť registrovaní v uvedenom členskom štáte ([62]).

ODDIEL III

ČASTO KLADENÉ OTÁZKY O INFORMÁCIÁCH O UDRŽATEĽNOSTI, KTORÉ SA MAJÚ VYKAZOVAŤ PODĽA ČLÁNKOV 19A A 29A SMERNICE O ÚČTOVNÍCTVE (INDIVIDUÁLNE A KONSOLIDOVANÉ VYHLÁSENIE O UDRŽATEĽNOSTI)

ROZSAH PÔSOBNOSTI A DÁTUMY UPLATŇOVANIA

1) **Ktorým účtovným rokom sa určuje, kedy podnik patrí do určitej veľkostnej kategórie podnikov: účtovným rokom vykazovaného roka alebo účtovným rokom, ktorý predchádza vykazovanému roku?**

([57]) Článok 34 ods. 4 prvý pododsek smernice o účtovníctve.

([58]) Nariadenie Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 765/2008 z 9. júla 2008, ktorým sa stanovujú požiadavky akreditácie a dohľadu nad trhom v súvislosti s uvádzaním výrobkov na trh a ktorým sa zrušuje nariadenie (EHS) č. 339/93 (Ú. v. EÚ L 218, 13.8.2008, s. 30).

([59]) Článok 2 bod 20 smernice o účtovníctve: *„‚nezávislý poskytovateľ uisťovacích služieb' je orgán posudzovania zhody akreditovaný v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 765/2008 na špecifickú činnosť posudzovania zhody uvedenú v článku 34 ods. 1 druhom pododseku písm. aa) tejto smernice.*"

([60]) Článok 34 ods. 4 prvý pododsek smernice o účtovníctve: *„Členské štáty môžu nezávislému poskytovateľovi uisťovacích služieb usadenému na ich území povoliť, aby vyjadril názor uvedený v odseku 1 druhom pododseku písm. aa), ak sa na tohto nezávislého poskytovateľa uisťovacích služieb vzťahujú požiadavky, ktoré sú rovnocenné s požiadavkami stanovenými v smernici Európskeho parlamentu a Rady 2006/43/ES, pokiaľ ide o uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v zmysle vymedzenia v článku 2 bode 22 uvedenej smernice, najmä s požiadavkami na: a) odbornú prípravu a skúšky, pričom sa zabezpečí, aby nezávislí poskytovatelia uisťovacích služieb získali potrebné znalosti v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti a uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti; b) priebežné vzdelávanie; c) systémy zabezpečenia kvality; d) profesijná etika, nezávislosť, nestrannosť, dôvernosť informácií a služobné tajomstvo; e) vymenovanie a odvolanie; f) prešetrovanie a sankcie; g) organizácia práce nezávislého poskytovateľa uisťovacích služieb, najmä pokiaľ ide o dostatočné zdroje a personál, ako aj vedenie záznamov a spisov o klientských účtoch, a h) nahlasovanie nezrovnalostí.*

([61]) Článok 34 ods. 5 prvý pododsek smernice o účtovníctve: *„Členský štát, ktorý využil možnosť stanovenú v odseku 4 (ďalej len ‚hostiteľský členský štát'), umožní od 6. januára 2027 nezávislému poskytovateľovi uisťovacích služieb usadenému v členskom štáte, ktorý je iný ako hostiteľský členský štát (ďalej len ‚domovský členský štát'), vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti.*"

([62]) Článok 45 smernice o audite.

Pravidlá na určenie veľkosti podniku na účely vykazovania informácií o udržateľnosti vychádzajú z existujúcich pravidiel na účely finančného výkazníctva, ktoré sa na podnik uplatňujú na základe právnych predpisov členského štátu, v ktorom má svoje sídlo ([63]). Tieto pravidlá sú stanovené vo vnútroštátnych opatreniach, ktorými sa transponuje už existujúca smernica o účtovníctve.

2) **Ak sa podnik v priebehu daného účtovného roka vyvíja tak, že spĺňa kritériá na zaradenie do inej kategórie podnikov, je povinný začať vykazovať informácie o udržateľnosti podľa pravidiel, ktoré sa uplatňujú na túto novú kategóriu za ten istý účtovný rok, alebo až po splnení kritérií počas dvoch po sebe nasledujúcich účtovných rokov?**

Pravidlá na určenie veľkostnej kategórie podniku na účely vykazovania informácií o udržateľnosti, keď tento podnik zaznamená v priebehu daného účtovného roka vývoj, vychádzajú z existujúcich pravidiel na účely finančného výkazníctva (pozri aj často kladenú otázku č. 1). Tieto pravidlá sú stanovené vo vnútroštátnych opatreniach, ktorými sa transponuje už existujúca smernica o účtovníctve.

3) **Ako sa vypočíta priemerný počet zamestnancov na účely kategorizácie podniku podľa smernice o účtovníctve?**

Právne predpisy Únie neupravujú to, ako sa vypočíta priemerný počet zamestnancov na účely kategorizácie podniku podľa smernice o účtovníctve. Členské štáty však mohli prijať vnútroštátne pravidlá alebo poskytnúť usmernenia v tejto oblasti. Ak vnútroštátne pravidlá alebo usmernenia neexistujú, podniky môžu použiť článok 5 odporúčania Komisie zo 6. mája 2003, ktorý sa týka vymedzenia mikropodnikov, malých a stredných podnikov ([64]), ako usmernenie na účely výpočtu počtu zamestnancov s cieľom získať zástupné údaje za priemerný počet zamestnancov: „[...] *Počet pracovníkov zodpovedá počtu ročných pracovných jednotiek (RPJ), t. j. počtu osôb, ktoré boli v príslušnom podniku alebo v jeho mene zamestnané na plný úväzok počas celého posudzovaného referenčného roku. Práca osôb, ktoré nepracovali celý rok, práca osôb, ktoré pracovali na kratší pracovný čas bez ohľadu na jeho trvanie a práca sezónnych pracovníkov sa započítava ako podiely RPJ. Pracovníkmi sú: a) zamestnanci; b) osoby pracujúce pre podnik v podriadenom postavení, ktoré sa podľa vnútroštátneho práva považujú za zamestnancov; c) vlastníci-manažéri; d) spoločníci zapojení do bežnej činnosti podniku, ktorí majú finančný prospech z podniku. Učni alebo študenti, ktorí sa zúčastňujú na odbornej príprave na základe zmluvy o učňovskej alebo odbornej príprave, sa nepovažujú za pracovníkov. Čas trvania materskej alebo rodičovskej dovolenky sa nezapočítava.*“

4) **Sú MSP bez prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ povinné vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

MSP bez prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ nie sú povinné vykazovať informácie o udržateľnosti na individuálnej úrovni podľa článku 19a smernice o účtovníctve (individuálne vyhlásenie o udržateľnosti). Sú však povinné vykazovať informácie o udržateľnosti na konsolidovanej úrovni podľa článku 29a smernice o účtovníctve (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti), ak sú materskými podnikmi veľkej skupiny ([65]). Článok 29a smernice o účtovníctve sa uplatňuje bez ohľadu na veľkosť materského podniku.

5) **Sú úverové inštitúcie a poisťovne povinné vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve bez ohľadu na ich právnu formu?**

([63]) V prípade podnikov s cennými papiermi prijatými na obchodovanie sú uplatniteľnými pravidlami finančného výkazníctva pravidlá domovského členského štátu v zmysle vymedzenia v článku 2 ods. 1 písm. i) smernice o transparentnosti (t. j. členského štátu, v ktorom má podnik sídlo, alebo jedného z členských štátov, v ktorom má podnik svoje cenné papiere prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ).

([64]) Odporúčanie Komisie zo 6. mája 2003 týkajúce sa vymedzenia pojmu mikropodniky, malé podniky a stredné podniky (Ú. v. EÚ L 124, 20.5.2003, s. 36).

([65]) V zmysle vymedzenia v článku 3 bode 7 smernice o účtovníctve.

Áno. Podľa článku 1 ods. 3 smernice o účtovníctve sú úverové inštitúcie ([66]) a poisťovne ([67]) vrátane družstiev a vzájomných spoločností zahrnuté do rozsahu pôsobnosti článku 19a smernice o účtovníctve (individuálne vyhlásenie o udržateľnosti) bez ohľadu na ich právnu formu, ak ide o veľké podniky alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ. Patria aj do rozsahu pôsobnosti článku 29a smernice o účtovníctve (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti) bez ohľadu na ich právnu formu, ak sú materským podnikom veľkej skupiny.

Podľa článku 1 ods. 3 písm. b) druhej vety smernice o účtovníctve sa členské štáty môžu rozhodnúť úplne alebo čiastočne neuplatňovať požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti na konkrétne úverové inštitúcie ([68]).

6) **Sú finančné inštitúcie – iné ako poisťovne a úverové inštitúcie – povinné vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Áno. Finančné inštitúcie – iné ako poisťovne a úverové inštitúcie – sú zahrnuté do rozsahu pôsobnosti článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, ak spĺňajú obe tieto požiadavky:

— ide o podniky zriadené ako druh podniku uvedeného v prílohe I alebo II k smernici o účtovníctve ([69]);

— ide o veľké podniky alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ (článok 19a smernice o účtovníctve) a/alebo materské podniky veľkej skupiny (článok 29a smernice o účtovníctve).

7) **Ak sa od malej a menej zložitej inštitúcie v súčasnosti vyžaduje vykazovanie nefinančných informácií podľa smernice 2014/95/EÚ, musí naďalej vykazovať nefinančné informácie v súlade s ustanoveniami smernice o zverejňovaní nefinančných informácií dovtedy, kým sa režim smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov nezačne uplatňovať na malé a menej zložité inštitúcie (t. j. od účtovných rokov, ktoré sa začínajú 1. januára 2026 alebo neskôr)?**

Áno. Na základe článku 5 ods. 2 smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov bude malá a menej zložitá inštitúcia, ktorá je veľkým podnikom alebo MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, povinná vykazovať informácie o udržateľnosti v súlade s ESRS (alebo alternatívne s ESRS pre kótované MSP) od účtovného roka 2026. Preto malá a menej zložitá inštitúcia, ktorá je v súčasnosti povinná vykazovať nefinančné informácie podľa článku 19a smernice o účtovníctve zavedenej smernicou 2014/95/EÚ ([70]) (t. j. pretože okrem toho, že je úverovou inštitúciou, je aj veľkým podnikom, ktorý k súvahovému dňu prekračuje kritérium priemerného počtu 500 zamestnancov počas účtovného roka), by musela pokračovať vo vykazovaní v rámci režimu smernice o zverejňovaní nefinančných informácií dovtedy, kým sa režim smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov nezačne uplatňovať na malé a menej zložité inštitúcie (t. j. od účtovného roka 2026).

8) **Ak je malá a nekomplexná inštitúcia materským podnikom veľkej skupiny, môže sa na ňu vzťahovať výnimka podľa článku 19a ods. 6 smernice o účtovníctve a môže vypracúvať vykazovanie informácií o udržateľnosti v súlade s ESRS pre kótované MSP?**

([66]) V zmysle vymedzenia v článku 4 ods. 1 bode 1 nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) č. 575/2013.

([67]) V zmysle článku 2 ods. 1 smernice Rady 91/674/EHS.

([68]) Článok 1 ods. 3 písm. b) smernice o účtovníctve: „*Členské štáty sa môžu rozhodnúť neuplatňovať koordinačné opatrenia uvedené v prvom pododseku tohto odseku na podniky uvedené v článku 2 ods. 5 bodoch 2 až 23 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2013/36/EÚ.*“

([69]) Článok 1 ods. 1 smernice o účtovníctve: „1. *Koordinačné opatrenia stanovené touto smernicou sa vzťahujú na zákony, iné právne predpisy a správne opatrenia členských štátov týkajúce sa druhov podnikov, ktoré sú uvedené: a) v prílohe I; b) v prílohe II, pričom všetci priami alebo nepriami spoločníci v podniku, ktorí inak ručia neobmedzene, v skutočnosti ručia obmedzene, pretože títo spoločníci sú podnikmi: i) druhu uvedeného v prílohe I; alebo ii) na ktoré sa nevzťahuje právo niektorého členského štátu, ale ktorý má právnu formu porovnateľnú s formami uvedenými v prílohe I.* […]“.

([70]) Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2014/95/EÚ z 22. októbra 2014, ktorou sa mení smernica 2013/34/EÚ, pokiaľ ide o zverejňovanie nefinančných informácií a informácií týkajúcich sa rozmanitosti niektorými veľkými podnikmi a skupinami (Ú. v. EÚ L 330, 15.11.2014, s. 1).

Ak je podnik (bez ohľadu na veľkosť alebo konkrétny druh, napr. vrátane malej a nekomplexnej inštitúcie) materským podnikom veľkej skupiny, musí uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 29a smernice o účtovníctve vypracované v súlade s ESRS. Možnosť používať ESRS pre kótované MSP v súlade s článkom 19a ods. 6 smernice o účtovníctve sa vzťahuje len na MSP (s výnimkou mikropodnikov) s cennými papiermi kótovanými na regulovanom trhu EÚ a na malé a menej zložité inštitúcie, kaptívne poisťovne alebo kaptívne zaisťovne (za predpokladu, že sú buď veľkými podnikmi, alebo MSP – s výnimkou mikropodnikov – s cennými papiermi kótovanými na regulovanom trhu EÚ na účely vypracovania ich individuálneho vyhlásenia o udržateľnosti. Pozri aj často kladené otázky č. 10).

9) **Ak je malá a menej zložitá inštitúcia materským podnikom veľkej skupiny, kedy musí začať vykazovať informácie o udržateľnosti?**

Ak je malá a menej zložitá inštitúcia materským podnikom veľkej skupiny, musí uverejňovať konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti použitím ESRS buď od účtovného roka 2024 (ak je malá a menej zložitá inštitúcia subjektom verejného záujmu, ktorý k súvahovému dňu prekračuje kritérium priemerný počet 500 zamestnancov počas účtovného roka) alebo od účtovného roka 2025 (vo všetkých ostatných prípadoch).

10) **Ak je malá a menej zložitá inštitúcia materským podnikom veľkej skupiny, ale nemusí zostavovať konsolidovanú účtovnú závierku, pretože všetky jej dcérske podniky sú nevýznamné, je táto malá a menej zložitá inštitúcia stále povinná vypracúvať a uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti?**

Nie. Článok 29a smernice o účtovníctve sa vzťahuje na materské podniky veľkých skupín. Ak je však materský podnik veľkej skupiny oslobodený od zostavovania a uverejňovania konsolidovanej účtovnej závierky na základe článku 23 ods. 10 smernice o účtovníctve (t. j. preto, že má len dcérske podniky, ktoré sú jednotlivo aj kolektívne nevýznamné, alebo preto, že všetky jeho dcérske podniky môžu byť vylúčené z konsolidácie na základe článku 23 ods. 9 smernice o účtovníctve), tento materský podnik nie je povinný vypracúvať a uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti. Pokiaľ je však takýto materský podnik sám veľkým podnikom v zmysle vymedzenia v článku 3 ods. 4 smernice o účtovníctve, a preto by patril do rozsahu pôsobnosti článku 19a smernice o účtovníctve, uvedený podnik musí vypracúvať a uverejňovať individuálne vyhlásenie o udržateľnosti v súlade s článkom 19a smernice o účtovníctve. V tomto individuálnom vyhlásení o udržateľnosti sa musia zohľadniť jeho dcérske podniky pri vykazovaní informácií o svojom hodnotovom reťazci v súlade s ESRS.

11) **Sú podniky kolektívneho investovania do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) a alternatívne investičné fondy (AIF) povinné vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Nie. Na základe článku 1 ods. 4 smernice o účtovníctve sú PKIPCP a AIF oslobodené od vykazovania informácií o udržateľnosti podľa smernice o účtovníctve, aj keď tieto finančné produkty patria do rozsahu pôsobnosti smernice o účtovníctve ([71]).

12) **Sú podniky, ktoré spravujú prevoditeľné cenné papiere (PKIPCP) a alternatívne investičné fondy (AIF) povinné vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Cieľom článku 1 ods. 4 smernice o účtovníctve je vylúčiť PKIPCP a AIF z požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve.

Podniky, ktoré spravujú PKIPCP a AIF, by však patrili do rozsahu pôsobnosti povinností vykazovania informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, ak spĺňajú podmienky právnej formy podľa článku 1 ods. 1 smernice o účtovníctve a veľkostné kritériá podniku podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve.

([71]) Článok 1 ods. 4 smernice o účtovníctve: „*Koordinačné opatrenia stanovené v článkoch 19a, 29a a 29d sa nevzťahujú na finančné produkty uvedené v článku 2 bode 12 písm. b)* [t. j. PKIPCP] a *f)* [t. j. AIF] *nariadenia Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2019/2088* [t. j. nariadenia o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb]."

13) **Sú fondy obchodované na burze (ETF) a fondy investujúce do nehnuteľností povinné vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Pokiaľ ide o ETF, keďže tieto finančné produkty sú zriadené ako kolektívne investície do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) alebo alternatívne investičné fondy (AIF), uplatňuje sa rovnaká výnimka, ktorá sa vzťahuje na PKIPCP a AIF (pozri často kladené otázky č. 11). Pokiaľ ide o kótované fondy investujúce do nehnuteľností, ak spĺňajú podmienky článku 4 ods. 1 písm. a) smernice 2011/61/EÚ ([72]) na to, aby sa mohli považovať za AIF, uplatňuje sa rovnaká výnimka, ktorá sa vzťahuje na AIF (pozri často kladenú otázku 11).

14) **Sú dôchodkové fondy povinné vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Ak je dôchodkový fond založený ako druh podniku uvedeného v prílohe I alebo II k smernici o účtovníctve ([73]) a patrí do rozsahu pôsobnosti článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, bude musieť do svojej správy o hospodárení zahrnúť vyhlásenie o udržateľnosti. Na rozdiel od kolektívnych investícií do prevoditeľných cenných papierov (PKIPCP) alebo alternatívnych investičných fondov (AIF) sa na dôchodkové fondy nevzťahuje vyňatie z požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti stanovených v článku 1 ods. 4 smernice o účtovníctve.

15) **Má sa vyhlásenie o udržateľnosti uverejnené v správe o hospodárení emitentom prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ považovať za „regulované informácie“ podľa článku 2 ods. 1 písm. k) smernice o transparentnosti?**

Áno. V článku 2 ods. 1 písm. k) smernice o transparentnosti sa regulované informácie vymedzujú okrem iného ako *„všetky informácie, ktoré emitent alebo iná osoba, ktorá požiadala o prijatie cenných papierov na obchodovanie na regulovanom trhu bez súhlasu emitenta, musí zverejniť podľa tejto smernice* [t. j. smernice o transparentnosti] [...]“. V článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti sa vyžaduje, aby emitenti zverejňovali vyhlásenie o udržateľnosti, ktoré sa preto považuje za „regulované informácie“.

16) **Ktoré spoločnosti môžu uplatňovať ustanovenie o výnimke od povinnosti vykazovať informácie o udržateľnosti za účtovné roky začínajúce pred 1. januárom 2028 podľa článku 19a ods. 7 smernice o účtovníctve?**

Na základe článku 19a ods. 7 smernice o účtovníctve sa MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ môžu rozhodnúť nevykazovať informácie o udržateľnosti podľa článku 19a smernice o účtovníctve za účtovné roky začínajúce sa pred 1. januárom 2028 (napr. za účtovné roky 2026 a 2027). V takýchto prípadoch však MSP vo svojej správe o hospodárení stručne uvedie, prečo neboli vykázané informácie o udržateľnosti.

Toto ustanovenie o výnimke sa uplatňuje aj na malé a menej zložité inštitúcie, ako aj na kaptívne poisťovne a kaptívne zaisťovne za predpokladu, že ide o MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ.

PRAVIDLÁ PRE VÝNIMKY

17) **Ak materský podnik vykazuje informácie o udržateľnosti na konsolidovanej úrovni podľa článku 29a smernice o účtovníctve (konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti), musí vo svojej konsolidovanej správe o hospodárení vykazovať informácie o hlavných ukazovateľoch výkonnosti v súlade s článkom 19 ods. 1 tretím pododsekom smernice o účtovníctve?**

([72]) Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2011/61/EÚ z 8. júna 2011 o správcoch alternatívnych investičných fondov a o zmene a doplnení smerníc 2003/41/ES a 2009/65/ES a nariadení (ES) č. 1060/2009 a (EÚ) č. 1095/2010 (Ú. v. EÚ L 174, 1.7.2011, s. 1).

([73]) Článok 1 ods. 1 smernice o účtovníctve.

Nie. V článku 19 ods. 1 treťom pododseku smernice o účtovníctve ([74]), ktorým sa upravuje individuálna správa o hospodárení, sa vyžaduje zverejňovanie informácií o hlavných ukazovateľoch výkonnosti v rámci individuálnej správy o hospodárení. V článku 29 ods. 1 smernice o účtovníctve ([75]), ktorou sa upravuje konsolidovaná správa o hospodárení, sa vyžaduje, aby sa v konsolidovanej správe o hospodárení uvádzali minimálne informácie požadované v článkoch 19 a 20 smernice o účtovníctve. Keďže článkom 29a ods. 7 smernice o účtovníctve ([76]) sa podniky oslobodzujú od povinnosti zverejňovať informácie o hlavných ukazovateľoch výkonnosti v kontexte ich individuálnej správy o hospodárení (ako sa vyžaduje v článku 19 ods. 1 treťom pododseku smernice o účtovníctve), ak dosiahli súlad s článkom 29a ods. 1 až 5, a keďže obsah konsolidovanej správy o hospodárení podľa článku 29 ods. 1 zahŕňa aj informácie požadované podľa článku 19 ods. 1, výnimka by sa vzťahovala aj na konsolidovanú správu podniku o hospodárení podľa článku 29a.

18) **Ak sa MSP s cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ rozhodne dobrovoľne vypracúvať a uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 29a smernice o účtovníctve, je oslobodený od povinnosti vypracúvať a uverejňovať svoje individuálne vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 19a smernice o účtovníctve?**

Áno. MSP s cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, ktorý dobrovoľne uverejňuje konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti uvedené v článku 29a smernice o účtovníctve, je oslobodený od vypracúvania a uverejňovania individuálneho vyhlásenia o udržateľnosti uvedeného v článku 19a smernice o účtovníctve za predpokladu, že konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti je vypracované v súlade s ESRS.

19) **Aké sú podmienky na to, aby bol dcérsky podnik v rozsahu pôsobnosti článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve oslobodený od vykazovania informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve (vyhlásenie o udržateľnosti)?**

Podľa článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve je podnik, ktorý je dcérskym podnikom, oslobodený od povinností stanovených v článku 19a ods. 1 až 4 smernice o účtovníctve (alebo v článku 29a ods. 1 až 5 smernice o účtovníctve, ak je dcérsky podnik sám medzistupňovým materským podnikom veľkej skupiny), ak sú takýto podnik a jeho dcérske podniky zahrnuté do konsolidovanej správy o hospodárení materského podniku vypracovanej v súlade s článkami 29 a 29a smernice o účtovníctve (alebo do konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti materského podniku z tretej krajiny vykonávaného v súlade s ESRS alebo spôsobom rovnocenným s uvedenými ESRS).

Na túto výnimku sa vzťahujú všetky podmienky uvedené v článku 19a ods. 9 druhom pododseku smernice o účtovníctve (alebo v článku 29a ods. 8 druhom pododseku smernice o účtovníctve, ak dcérsky podnik je sám medzistupňovým materským podnikom veľkej skupiny). Správa o hospodárení oslobodeného podniku musí obsahovať najmä: názov a sídlo materského podniku, ktorý vykazuje informácie na úrovni skupiny; webový odkaz (webové odkazy), na ktorom (ktorých) sa nachádza konsolidovaná správa o hospodárení alebo konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti materského podniku, a informácie o tom, že podnik je oslobodený od povinnosti uverejňovať individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (alebo konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti, ak dcérsky podnik je sám medzistupňovým materským podnikom veľkej skupiny). Ak je materský podnik usadený v tretej krajine, jeho konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti a názor týkajúci sa uistenia sa musia uverejňovať v súlade s právom členského štátu, ktorým sa riadi dcérsky podnik, a zverejnenia stanovené v článku 8

([74]) Článok 19 ods. 1 tretí pododsek smernice o účtovníctve: „*V rozsahu nevyhnutnom na pochopenie vývoja, výkonnosti alebo situácie podniku obsahuje analýza finančné a prípadne aj nefinančné hlavné ukazovatele výkonnosti relevantné pre konkrétne podnikanie vrátane informácií týkajúcich sa environmentálnych a zamestnaneckých záležitostí. Pri poskytnutí analýzy sa v správe o hospodárení v relevantných prípadoch uvádzajú odkazy na sumy vykázané v ročnej účtovnej závierke spolu s ďalšími vysvetlivkami k týmto sumám.*“

([75]) Článok 29 ods. 1 smernice o účtovníctve: „*Konsolidovaná správa o hospodárení obsahuje popri ostatných informáciách požadovaných inými ustanoveniami tejto smernice aspoň informácie vyžadované v článkoch 19 a 20 so zreteľom na zásadné úpravy vyplývajúce z osobitných parametrov konsolidovanej správy o hospodárení v porovnaní so správou o hospodárení tak, aby sa uľahčilo posúdenie situácie podnikov zahrnutých do konsolidácie ako celku.*“

([76]) Článok 29a ods. 7 smernice o účtovníctve: „*Materský podnik, ktorý spĺňa požiadavky stanovené v odsekoch 1 až 5 tohto článku, sa považuje za podnik, ktorý splnil požiadavky stanovené v článku 19 ods. 1 treťom pododseku a v článku 19a.*“

nariadenia o taxonómii (týkajúce sa činností vykonávaných dcérskym podnikom) sa musia zahrnúť buď do správy o hospodárení dcérskeho podniku, alebo do konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti, ktoré vykonáva materský podnik z tretej krajiny.

Ak členský štát požaduje, aby sa poskytol preklad konsolidovanej správy o hospodárení alebo konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti materského podniku, takýto preklad by mal byť overený (napr. prekladateľom alebo orgánom zodpovedným za osvedčovanie prekladov v príslušnom členskom štáte), alebo by mal obsahovať vyhlásenie, v ktorom sa uvádza, že nebol overený.

Podľa článku 19a ods. 10 a článku 29a ods. 9 smernice o účtovníctve nemôžu veľké podniky s cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ – vrátane malých a menej zložitých inštitúcií, kaptívnych poisťovní a kaptívnych zaisťovní, ako aj vrátane podnikov z tretej krajiny – využiť túto výnimku.

20) **Musí sa konsolidovaná správa o hospodárení/konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti materského podniku uverejňovať už vtedy, keď jeho dcérsky podnik uverejňuje svoju vlastnú správu o hospodárení, aby bol dcérsky podnik oslobodený od uverejňovania vlastného vyhlásenia o udržateľnosti?**

Nie. Na to, aby bol dcérsky podnik oslobodený od uverejňovania vlastného vyhlásenia o udržateľnosti v súlade s článkom 19a ods. 9 alebo článkom 29a ods. 8 smernice o účtovníctve, musí správa o hospodárení, ktorú dcérsky podnik uverejňuje, obsahovať webový odkaz, na ktorom sa nachádza konsolidovaná správa o hospodárení alebo konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti materského podniku ([77]). Ak táto konsolidovaná správa o hospodárení alebo konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti ešte nie je k dispozícii v čase uverejnenia správy o hospodárení dcérskeho podniku, dcérsky podnik, ktorý žiada o výnimku, môže vo svojej správe o hospodárení uviesť všeobecný webový odkaz, na ktorom budú príslušné dokumenty k dispozícii v budúcnosti. Dcérsky podnik v Únii by mohol napríklad zvážiť to, že získa vyhlásenie od materského podniku, že tento ručí za záväzky prijaté dcérskym podnikom, ako aj to, že uverejní uvedené vyhlásenie spolu so svojou správou o hospodárení v lehote stanovenej jeho členským štátom.

21) **Musí sa konsolidovaná správa o hospodárení alebo konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti materského podniku uverejňovať v jazyku akceptovanom členským štátom, ktorého vnútroštátnym právom sa riadi dcérsky podnik, aby bol dcérsky podnik oslobodený od uverejňovania vlastného vyhlásenia o udržateľnosti?**

Členský štát, ktorého vnútroštátnym právom sa riadi dcérsky podnik, môže vyžadovať, aby sa konsolidovaná správa o hospodárení (alebo v relevantných prípadoch konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti materského podniku) uverejnila v jazyku, ktorý takýto členský štát akceptuje, a aby bol poskytnutý potrebný preklad do tohto jazyka. V tomto prípade musia byť tieto požiadavky splnené, aby bol dcérsky podnik oslobodený od povinnosti uverejňovať vlastné vyhlásenie o udržateľnosti ([78]).

22) **Ako by mal oslobodený dcérsky podnik oznámiť to, že je oslobodený od povinnosti uverejňovať vlastné vyhlásenie o udržateľnosti?**

([77]) Článok 19a ods. 9 druhý pododsek písm. a) bod ii) a článok 29a ods. 8 druhý pododsek písm. a) bod ii) smernice o účtovníctve: „*webové odkazy na konsolidovanú správu o hospodárení materského podniku alebo v relevantnom prípade na konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti materského podniku, ako sa uvádza v prvom pododseku tohto odseku, a na názor týkajúci sa uistenia uvedený v článku 34 ods. 1 druhom pododseku písm. aa) tejto smernice alebo na názor týkajúci sa uistenia uvedený v písmene b) tohto pododseku.*“

([78]) Článok 19a ods. 9 tretí pododsek a článok 29a ods. 8 tretí pododsek smernice o účtovníctve.

Na základe článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve musí oslobodený dcérsky podnik do svojej správy o hospodárení zahrnúť informácie o tom, že je oslobodený od povinnosti uverejňovať individuálne vyhlásenie o udržateľnosti (alebo konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti, ak dcérsky podnik je sám medzistupňovým materským podnikom veľkej skupiny) ([79]).

23) **Mala by byť správa o hospodárení oslobodeného dcérskeho podniku v osobitnom formáte uverejňovania?**

Ak dcérsky podnik využíva výnimku uvedenú v článku 19a ods. 9 alebo článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve, uplatňujú sa všeobecné pravidlá uverejňovania správy o hospodárení vrátane povinnosti predkladať správu o hospodárení národnému obchodnému registru podľa článku 30 smernice o účtovníctve v spojení s ustanoveniami v kapitole III hlavy I smernice o práve obchodných spoločností. Digitálne požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti stanovené v článku 29d smernice o účtovníctve sa neuplatňujú. Ak dcérsky podnik, ktorý využíva výnimku uvedenú v článku 19a ods. 9 alebo článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve, má v držbe prevoditeľné cenné papiere prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, bude musieť spĺňať aj všeobecné požiadavky stanovené v článku 4 smernice o transparentnosti na uverejňovanie správy o hospodárení v rámci ročnej finančnej správy [t. j. používanie jednotného európskeho elektronického formátu (ESEF) zriadeného delegovaným nariadením o jednotnom európskom elektronickom formáte a uverejňovanie ročnej finančnej správy do štyroch mesiacov od konca účtovného roka].

24) **Môžu veľké podniky prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ využívať výnimky podľa článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve?**

Podľa článku 19a ods. 10 a článku 29a ods. 9 smernice o účtovníctve nemôžu veľké podniky s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ – vrátane malých a menej zložitých inštitúcií, kaptívnych poisťovní a kaptívnych zaisťovní, ako aj vrátane podnikov z tretích krajín – využívať túto výnimku z vykazovania informácií o udržateľnosti. Preto budú musieť vykazovať informácie o udržateľnosti podľa článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti a článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve.

25) **Ako môže podnik spĺňať povinnosť vypracúvať a uverejňovať individuálne alebo konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti, ak nie je povinný vypracúvať a uverejňovať individuálnu alebo konsolidovanú správu o hospodárení?**

Podnik, ktorý musí vykazovať informácie o udržateľnosti a ktorý nie je povinný vypracúvať a uverejňovať individuálnu alebo konsolidovanú správu o hospodárení, môže uverejňovať individuálne alebo konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti v samostatnom dokumente. Táto zásada sa vzťahuje aj na konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti materského podniku z tretej krajiny, pokiaľ ide o jeho dcérske podniky, na ktoré sa má vzťahovať výnimka podľa článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve.

Tento samostatný dokument, ktorý obsahuje individuálne alebo konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti, však musí byť v súlade s požiadavkami na formát a označovanie stanovenými v článku 29d smernice o účtovníctve ([80]).

26) **Ako môže podnik spĺňať povinnosť vypracúvať a uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti, keď je oslobodený od vypracúvania konsolidovanej správy o hospodárení?**

([79]) Článok 19a ods. 9 druhý pododsek písm. a) bod iii) a článok 29a ods. 8 druhý pododsek písm. a) bod iii) smernice o účtovníctve: „*informáciu, že podnik je oslobodený od povinností stanovených v odsekoch 1 až 4 tohto článku*.“

([80]) Článok 29d smernice o účtovníctve. „*1. Podniky, na ktoré sa vzťahujú požiadavky stanovené v článku 19a tejto smernice, vypracúvajú svoju správu o hospodárení v elektronickom formáte vykazovania bližšie určenom v článku 3 delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2019/815 a označujú svoje vykazovanie informácií o udržateľnosti vrátane zverejňovania informácií stanoveného v článku 8 nariadenia (EÚ) 2020/852 v súlade s elektronickým formátom vykazovania bližšie určeným v uvedenom delegovanom nariadení. 2. Materské podniky, na ktoré sa vzťahujú požiadavky stanovené v článku 29a, vypracúvajú svoju konsolidovanú správu o hospodárení v elektronickom formáte vykazovania bližšie určenom v článku 3 delegovaného nariadenia (EÚ) 2019/815 a označujú svoje vykazovanie informácií o udržateľnosti vrátane zverejňovania informácií stanoveného v článku 8 nariadenia (EÚ) 2020/852 v súlade s elektronickým formátom vykazovania bližšie určeným v uvedenom delegovanom nariadení.*“

Podnik, ktorý musí vypracúvať a uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti bez toho, aby musel vypracúvať a uverejňovať zodpovedajúcu konsolidovanú účtovnú závierku, bude musieť do konsolidovaného výkazu o udržateľnosti zahŕňať finančné informácie potrebné na pochopenie vplyvov podniku na aspekty udržateľnosti a na pochopenie toho, ako aspekty udržateľnosti ovplyvňujú rozvoj, výkonnosť a postavenie podniku ([81]).

EURÓPSKE ŠTANDARDY VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI (ESRS)

27) **Ktorý súbor európskych štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti (ESRS) musia používať podniky na prípravu informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Všetky podniky, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, musia používať štandard ESRS prijatý podľa článku 29b smernice o účtovníctve (ESRS). Prvý súbor ESRS prijala Európska komisia delegovaným nariadením Komisie (EÚ) 2023/2772 z 31. júla 2023.

Na vypracúvanie individuálneho vyhlásenia o udržateľnosti podľa článku 19a smernice o účtovníctve môžu MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, ako aj malé a menej zložité inštitúcie, kaptívne poisťovne a kaptívne zaisťovne alternatívne použiť príslušné ESRS, ktoré sa prijmú podľa článku 29c smernice o účtovníctve (ESRS pre kótované MSP). Pozri aj často kladené otázky č. 28.

28) **Ktoré podniky môžu používať ESRS pre kótované MSP na prípravu svojho individuálneho vyhlásenia o udržateľnosti ako alternatívu k ESRS prijatým podľa článku 29b smernice o účtovníctve?**

Podniky, ktoré môžu na prípravu svojho individuálneho vyhlásenia o udržateľnosti používať ESRS pre kótované MSP, sú:

— MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ,

— malé a menej zložité inštitúcie ([82]) za predpokladu, že sú buď i) veľkými podnikmi, alebo ii) MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ,

([81]) Táto argumentácia vychádza z článku 19a ods. 3 tretieho pododseku a článku 29a ods. 3 tretieho pododseku smernice o účtovníctve: „*Informácie uvedené v odsekoch 1 a 2 obsahujú v relevantných prípadoch aj odkazy na iné informácie uvedené v správe o hospodárení v súlade s článkom 19 a sumy vykázané v ročnej účtovnej závierke, ako aj dodatočné vysvetlenia k nim.*“ Pojem „*v relevantných prípadoch*“ sa má týkať situácií, keď podnik nevypracúva a neuverejňuje účtovnú závierku.

([82]) V zmysle vymedzenia v článku 4 ods. 1 bode 145 nariadenia (EÚ) č. 575/2013 ako „inštitúcia, ktorá spĺňa všetky tieto podmienky: a) nie je veľkou inštitúciou; b) celková hodnota jej aktív na individuálnom základe alebo v relevantných prípadoch na konsolidovanom základe v súlade s týmto nariadením a smernicou 2013/36/EÚ je v priemere rovnaká alebo nižšia ako prahová hodnota 5 miliárd EUR počas štvorročného obdobia bezprostredne predchádzajúceho súčasnému ročnému obdobiu vykazovania. Členské štáty môžu túto prahovú hodnotu znížiť; c) nepodlieha žiadnym povinnostiam alebo podlieha zjednodušeným povinnostiam vo vzťahu k plánovaniu ozdravenia a riešenia krízových situácií v súlade s článkom 4 smernice 2014/59/EÚ; d) jej činnosti v obchodnej knihe sú klasifikované ako majúce menší rozsah v zmysle článku 94 ods. 1; e) celková hodnota jej derivátových pozícií držaných s úmyslom obchodovania nepresahuje 2 % jej celkových súvahových a podsúvahových aktív a celková hodnota jej celkových derivátových pozícií nepresahuje 5 %, pričom obe hodnoty sa vypočítajú v súlade s článkom 273a ods. 3; f) viac ako 75 % celkových konsolidovaných aktív aj pasív inštitúcie, okrem vnútroskupinových expozícií v oboch prípadoch, sa týka činností s protistranami nachádzajúcimi sa v Európskom hospodárskom priestore; g) inštitúcia nepoužíva interné modely na splnenie prudenciálnych požiadaviek v súlade s týmto nariadením, okrem dcérskych podnikov, ktoré používajú interné modely vypracované na úrovni skupiny, za predpokladu, že skupina podlieha požiadavkám na zverejňovanie informácií stanoveným v článku 433a alebo 433c na konsolidovanom základe; h) inštitúcia neoznámila príslušnému orgánu námietku proti tomu, aby bola klasifikovaná ako malá a menej zložitá inštitúcia; i) príslušný orgán nerozhodol, že inštitúciu nemožno považovať za malú a menej zložitú inštitúciu na základe analýzy jej veľkosti, prepojenosti, zložitosti alebo rizikového profilu.“ Tieto inštitúcie môžu patriť do vymedzenia veľkých podnikov, ak spĺňajú prahové hodnoty podľa článku 3 ods. 7 smernice o účtovníctve.

— kaptívne poisťovne ([83]) za predpokladu, že sú buď: i) veľké podniky, alebo ii) MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, a

— kaptívne zaisťovne ([84]) za predpokladu, že sú buď: i) veľké podniky, alebo ii) MSP (s výnimkou mikropodnikov) s cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ.

HODNOTOVÝ REŤAZEC

29) **V ESRS sa od podnikov vyžaduje, aby používali odhady, ak nemôžu získať všetky potrebné informácie o hodnotovom reťazci po vynaložení primeraného úsilia [prvý súbor ESRS (ESRS 1), všeobecné požiadavky, bod 69]. Čo predstavuje „primerané úsilie“?**

Pojem „primerané úsilie“ sa používa na určenie toho, kedy podnik vykazuje odhad informácií o hodnotovom reťazci namiesto vykazovania informácií zhromaždených od aktérov v jeho hodnotovom reťazci.

V bode 65 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky) sa stanovuje účel zahrnutia informácií o hodnotovom reťazci do vyhlásenia o udržateľnosti. Uvádza sa v ňom, že „*podnik zahrnie významné informácie o hodnotovom reťazci, ak je to potrebné na to, aby sa: a) používateľom vyhlásení o udržateľnosti umožnilo pochopiť významné vplyvy, riziká a príležitosti podniku a/alebo b) vytvoril súbor informácií, ktoré spĺňajú kvalitatívne vlastnosti informácií (pozri dodatok B k tomuto štandardu).*“

V bode 68 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky) sa uvádza: „*Schopnosť podniku získať potrebné informácie o upstreamovej a downstreamovej časti hodnotového reťazca sa môže líšiť v závislosti od rôznych faktorov, ako sú zmluvné dojednania podniku, úroveň kontroly, ktorú podnik vykonáva nad činnosťami mimo rozsahu konsolidácie, a jeho kúpna sila. Ak podnik nedokáže kontrolovať činnosti upstreamovej a/alebo downstreamovej časti svojho hodnotového reťazca a svoje obchodné vzťahy, získavanie informácií o hodnotovom reťazci môže byť náročnejšie.*“

V bode 69 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky) sa uvádza: „*Existujú okolnosti, za ktorých podnik po tom, ako v tejto oblasti vynaloží primerané úsilie, nedokáže získať informácie o upstreamovej a downstreamovej časti svojho hodnotového reťazca, ako sa vyžaduje v odseku 63. Za týchto okolností podnik odhadne informácie, ktoré má vykázať o upstreamovej a downstreamovej časti svojho hodnotového reťazca, pričom použije všetky primerané a preukázateľné informácie, ako sú odvetvové priemery a iné zástupné hodnoty.*“

V bude 70 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky) sa uznáva, že získavanie informácií o hodnotovom reťazci môže byť náročné, ak je príslušným aktérom v hodnotovom reťazci MSP alebo iný podnik, na ktorý samotný sa nevzťahujú požiadavky na vykazovanie podľa smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov.

V bode 71 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky) sa rozlišuje medzi vykazovaním informácií o politikách, opatreniach a cieľových hodnotách a vykazovaním informácií o metrikách. Pokiaľ ide o politiky, opatrenia a cieľové hodnoty, uvádza sa v ňom, že podnik vykazuje informácie o hodnotovom reťazci „*v takom rozsahu, v akom tieto politiky, opatrenia a cieľové hodnoty zahŕňajú aktérov v hodnotovom reťazci*“. Pokiaľ ide o metriky, uvádza sa v ňom, že „*v mnohých prípadoch, najmä v environmentálnych záležitostiach, pre ktoré sú k dispozícii zástupné hodnoty, môže byť podnik schopný splniť požiadavky na vykazovanie bez toho, aby zozbieral údaje od aktérov v upstreamovej a downstreamovej časti svojho hodnotového reťazca, a to najmä od MSP, napríklad vtedy, keď vypočítava svoje emisie skleníkových plynov rozsahu 3*“.

V bode 72 sa objasňuje, že: „*Začlenenie odhadov vykonaných s použitím odvetvových priemerov alebo iných zástupných hodnôt nesmie mať za následok informácie, ktoré nespĺňajú kvalitatívne vlastnosti informácií (pozri kapitolu 2 a oddiel 7.2 Zdroje neistoty odhadov a výsledkov tohto štandardu).*“

([83]) V zmysle vymedzenia v článku 13 bode 2 smernice 2009/138/ES.
([84]) V zmysle vymedzenia v článku 13 bode 5 smernice 2009/138/ES.

Podnik by mal určiť primerané úsilie, ako sa uvádza v bode 69 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky), pričom zohľadňuje svoje špecifické skutočnosti a okolnosti, ako aj podmienky vonkajšieho prostredia, v ktorom pôsobí. To, čo predstavuje primerané úsilie, sa preto môže v jednotlivých podnikoch líšiť.

Očakáva sa, že podniky budú častejšie používať odhady v prvých rokoch uplatňovania požiadaviek na vykazovanie a že používanie odhadov sa stane menej častým, keďže schopnosť podnikov a aktérov v ich hodnotových reťazcoch vymieňať si informácie o udržateľnosti sa časom zlepší.

Vo všetkých prípadoch by mal podnik zvážiť, či je pravdepodobné, že používanie odhadov ovplyvní kvalitu vykazovaných informácií. Používanie odhadov by za určitých okolností mohlo zvýšiť kvalitu vykazovaných informácií, napríklad ak pomôže zabezpečiť, aby informácie o vplyvoch, rizikách a príležitostiach boli neutrálne, alebo ak by zhromaždené informácie nemali primeranú spoľahlivosť. Za týchto okolností by používanie odhadov prispelo k pravdivejšiemu zobrazovaniu udalostí, ktoré majú informácie zachytávať, a vykazujúci podnik preto s väčšou pravdepodobnosťou použije odhady. Za iných okolností by používanie odhadov mohlo znížiť kvalitu vykazovaných informácií, napríklad ak vedie k menej presným a/alebo menej úplným informáciám, a preto vedie k menej pravdivému zobrazeniu udalostí, ktoré majú zachytávať.

Pri posudzovaní konkrétnych skutočností a okolností podniku a podmienok vonkajšieho prostredia, v ktorom pôsobí, a s cieľom určiť primerané úsilie by mohli byť užitočným usmernením tieto kritériá. Každé z týchto kritérií by samo osebe mohlo stačiť na určenie toho, či sa vynaložilo primerané úsilie alebo či by sa tieto kritériá mohli uplatňovať v kombinácii.

— **Veľkosť a zdroje vykazujúceho podniku vo vzťahu k rozsahu a zložitosti jeho hodnotového reťazca**. To, čo predstavuje primerané úsilie pre väčší podnik s dostatočnými zdrojmi, sa nemusí považovať za primerané v prípade menšieho podniku, ktorý má zvyčajne menej zdrojov. Veľkosť a zdroje vykazujúceho podniku by sa takisto mali zohľadňovať vo vzťahu k rozsahu a zložitosti jeho hodnotového reťazca. Napríklad to, čo predstavuje primerané úsilie pre väčší podnik s veľkým počtom dodávateľov viacerých rôznych výrobkov a/alebo s dodávateľskými reťazcami, ktoré tvoria mnohé úrovne, by sa mohlo považovať za neprimerané úsilie v prípade menšieho podniku s podobne zložitým hodnotovým reťazcom.

— **Technická pripravenosť vykazujúceho podniku zhromažďovať informácie o hodnotovom reťazci**. Napríklad to, čo predstavuje primerané úsilie pre veľmi veľký podnik s podstatnými predchádzajúcimi skúsenosťami so zhromažďovaním informácií o udržateľnosti od subjektov v jeho hodnotovom reťazci, sa nemusí považovať za primerané úsilie v prípade menšieho podniku bez takýchto predchádzajúcich skúseností. Očakáva sa, že technická pripravenosť podnikov zhromažďovať informácie o hodnotovom reťazci sa časom zlepší.

— **Dostupnosť nástrojov na prístup k informáciám o hodnotovom reťazci a ich výmenu**. To, čo predstavuje primerané úsilie, môže byť ovplyvnené dostupnosťou efektívnych a bežne používaných nástrojov – vrátane digitálnych nástrojov – na výmenu informácií o hodnotovom reťazci medzi podnikmi. Dostupnosť takýchto nástrojov bude pravdepodobne obmedzená v prvých rokoch uplatňovania ESRS, ale časom by sa mala zlepšiť, a to aj v dôsledku dobrovoľných štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti zo strany MSP, ktoré v súčasnosti vypracúva skupina EFRAG. To znamená, že podniky budú v prvých rokoch uplatňovania ESRS používať odhady s väčšou pravdepodobnosťou než v neskorších cykloch vykazovania.

— **Veľkosť a zdroje aktéra v hodnotovom reťazci**. To, čo predstavuje primerané úsilie, môže byť ovplyvnené veľkosťou a zdrojmi aktéra v hodnotovom reťazci, od ktorého sa očakávajú informácie. Najmä MSP nemusia mať potrebné zdroje na jednoduché a rýchle predkladanie informácií, ktoré môžu byť pre vykazujúci podnik zaujímavé, čo zase sťažuje vykazujúcemu podniku zhromažďovanie potrebných informácií o hodnotovom reťazci od MSP. Ak je aktérom v hodnotovom reťazci MSP, vykazujúci podnik preto s väčšou pravdepodobnosťou použije odhady. Vo všeobecnosti by uplatňovanie primeraného úsilia vykazujúcim podnikom nemalo viesť k tomu, že od aktéra v hodnotovom reťazci by sa očakávalo, že vynaloží neprimerané úsilie.

— **Technická pripravenosť aktéra v hodnotovom reťazci**. To, čo predstavuje primerané úsilie, môže byť ovplyvnené technickou pripravenosťou aktéra v hodnotovom reťazci predkladať informácie o udržateľnosti. Technická pripravenosť aktérov v hodnotovom reťazci by sa mala v priebehu času zlepšovať, čo znamená, že podniky budú v prvých rokoch uplatňovania ESRS používať odhady s väčšou pravdepodobnosťou než v neskorších cykloch vykazovania.

— **Úroveň vplyvu a kúpnej sily**. To, čo predstavuje primerané úsilie, môže byť ovplyvnené existujúcou úrovňou kontroly vykazujúceho podniku nad aktérom v hodnotovom reťazci a relatívnou kúpnou silou vykazujúceho podniku v porovnaní s inými podnikmi. Napríklad na získanie informácií od aktéra v hodnotovom reťazci, ktorého čiastočne vlastní vykazujúci podnik alebo ktorý dosahuje vysoký podiel svojho vlastného obratu na základe predaja vykazujúcemu podniku, sa môže vyžadovať menšie úsilie. To znamená, že podniky s väčšou pravdepodobnosťou používajú odhady v prípade aktérov v hodnotovom reťazci, ktorých čiastočne nevlastnia alebo pre ktorých predstavujú len malú časť obratu.

— **V súvislosti s úrovňou vplyvu – „blízkosť" aktéra v hodnotovom reťazci**. „Blízkosť" aktéra v hodnotovom reťazci k vykazujúcemu podniku môže byť faktorom pri určovaní toho, čo predstavuje primerané úsilie, keďže na získanie informácií od dodávateľa úrovne 1 alebo priameho zákazníka sa zvyčajne vyžaduje menej úsilia než od iných aktérov v hodnotovom reťazci. To znamená, že podniky s väčšou pravdepodobnosťou používajú odhady v prípade aktérov v hodnotovom reťazci, ktorí nie sú dodávateľmi úrovne 1 alebo priamymi zákazníkmi.

30) **Čo by mal MSP očakávať, pokiaľ ide o žiadosti o informácie o udržateľnosti v dôsledku smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov a ESRS?**

V bodoch 132 a 133 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky) sa stanovujú prechodné ustanovenia, ktorými sa obmedzujú informácie o hodnotovom reťazci, ktoré podniky patriace do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov musia vykazovať a/alebo zhromažďovať od aktérov vo svojom hodnotovom reťazci počas prvých troch rokov ([85]). Rozsah, v akom sú MSP požiadané, aby predkladali informácie o udržateľnosti podnikmi v dôsledku smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov a ESRS, bude počas prvých troch rokov vykonávania výrazne ovplyvnený tým, či podniky, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, využívajú tieto prechodné ustanovenia týkajúce sa vykazovania v hodnotovom reťazci.

Bez ohľadu na uvedené prechodné ustanovenia by MSP mali očakávať, že podniky, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, budú uplatňovať „primerané úsilie" na zhromažďovanie informácií od aktérov v ich hodnotových reťazcoch, ktoré potrebujú na dosiahnutie súladu s ESRS. V súlade s odpoveďou na predchádzajúcu otázku patrí veľkosť a zdroje, technická pripravenosť a blízkosť aktéra v hodnotovom reťazci medzi kritériá, ktoré možno používať na určenie toho, čo predstavuje „primerané úsilie". Menšie MSP, ktoré nikdy dobrovoľne nevykazovali informácie o udržateľnosti nesúvisiace so závažnými negatívnymi vplyvmi a ktoré nie sú dodávateľmi úrovne 1 alebo zákazníkmi podnikov, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, by preto mali byť aspoň počas prvých rokov uplatňovania požiadaviek na vykazovanie menej vystavené očakávaniam, že budú mať informácie o udržateľnosti a budú ich vymieňať. Väčšie MSP, ktoré predtým vykazovali informácie o udržateľnosti [napríklad preto, že uplatňujú schému pre environmentálne manažérstvo a audit (EMAS) alebo iné systémy certifikácie alebo vykazovania v oblasti životného prostredia alebo udržateľnosti], a MSP, ktoré sú dodávateľmi úrovne 1 alebo zákazníkmi podnikov patriacich do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, môžu byť vystavené vyšším očakávaniam, že budú mať informácie o udržateľnosti a budú ich vymieňať.

([85]) Bod 132: „*V prípade, že nebudú k dispozícii všetky potrebné informácie týkajúce sa upstreamovej a downstreamovej časti jeho hodnotového reťazca, podnik počas prvých troch rokov svojho vykazovania informácií o udržateľnosti podľa ESRS vysvetlí úsilie vynaložené na získanie potrebných informácií o upstreamovej a downstreamovej časti svojho hodnotového reťazca, dôvody, prečo nebolo možné získať všetky potrebné informácie, a jeho plány na získanie potrebných informácií v budúcnosti.*" Bod 133: „*S cieľom zohľadniť ťažkosti, ktorým podniky môžu čeliť pri zhromažďovaní informácií od aktérov v celom ich hodnotovom reťazci, a obmedziť záťaž pre MSP v hodnotovom reťazci počas prvých troch rokov vykazovania informácií o udržateľnosti podľa ESRS: a) podnik pri zverejňovaní informácií o politikách, opatreniach a cieľových hodnotách v súlade s ESRS 2 a inými ESRS môže obmedziť informácie o upstreamovej a downstreamovej časti hodnotového reťazca na interne dostupné informácie, ako sú údaje, ktoré už podnik má k dispozícii, a verejne dostupné informácie, a b) od podniku sa pri zverejňovaní metrík nevyžaduje, aby zahrnul informácie o upstreamovej a downstreamovej časti hodnotového reťazca, s výnimkou údajových bodov vyplývajúcich z iných právnych predpisov EÚ, ako sa uvádza v dodatku B k ESRS 2.*"

Skupina EFRAG v súčasnosti vypracúva dva štandardy vykazovania informácií o udržateľnosti pre MSP: povinný štandard pre kótované MSP (ESRS pre kótované MSP) a dobrovoľný štandard pre nekótované MSP. Povinným štandardom pre kótované MSP sa stanoví maximálna úroveň informácií o udržateľnosti, ktoré môžu ESRS vyžadovať od podniku, ktorý patrí do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, aby ich získal od MSP vo svojom hodnotovom reťazci. Dobrovoľný štandard pre nekótované MSP bude navrhnutý tak, aby sa stal referenčným bodom pre všetky subjekty na trhu, s cieľom zabezpečiť, že úsilie podnikov, ktoré patria do rozsahu pôsobnosti smernice, v oblasti vykazovania informácií, ako aj podnikov, ktoré nepatria do rozsahu pôsobnosti smernice o vykazovaní informácií, bude primerané.

31) **Dokedy sa uplatňuje prechodné obdobie na zverejňovanie informácií v hodnotovom reťazci? Mal by byť dátum začiatku trojročného prechodného obdobia odlišný pre každý druh podniku?**

V kapitole 10.2 ESRS 1 sa stanovujú prechodné ustanovenia týkajúce sa kapitoly 5 o hodnotových reťazcoch. Prechodné obdobie na zverejňovanie informácií požadovaných z hodnotového reťazca sa uplatňuje na prvé tri účtovné roky uplatňovania požiadaviek na vykazovanie pre každý podnik. Ak napríklad podnik od účtovného roka 2024 patrí do rozsahu pôsobnosti článku 19a alebo 29a smernice o účtovníctve, potom môže využiť prechodné obdobie na vykazovanie v hodnotovom reťazci v prípade účtovných rokov 2024, 2025 a 2026.

ZVEREJŇOVANIE INFORMÁCIÍ PODĽA ČLÁNKU 8 NARIADENIA O TAXONÓMII

32) **Musia podniky zahŕňať zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii do svojho vyhlásenia o udržateľnosti?**

Áno, podniky patriace do rozsahu pôsobnosti článkov 19a alebo 29a smernice o účtovníctve musia do svojich vyhlásení o udržateľnosti zahrnúť zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii.

33) **Ak MSP s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ využíva ustanovenie o dvojročnej výnimke z vykazovania informácií o udržateľnosti do roku 2028, musí do svojej správy o hospodárení aj tak zahrnúť zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii?**

Nie. Článok 8 nariadenia o taxonómii sa vzťahuje na všetky podniky, od ktorých sa vyžaduje vypracúvanie a uverejňovanie vyhlásenia o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve. Ak sa však MSP (s výnimkou mikropodnikov) s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ rozhodne, že do svojej správy o hospodárení nezahrnie vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 19a ods. 7 smernice o účtovníctve – kam by bolo potrebné zahrnúť zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii – nie je povinný zverejňovať vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 8 nariadenia o taxonómii.

34) **Sú podniky povinné zahrnúť do svojej správy o hospodárení informácie, ktoré sa majú zverejňovať podľa článku 8 nariadenia o taxonómii, aj keď sú oslobodené od prípravy a uverejňovania svojho vyhlásenia o udržateľnosti podľa článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve?**

Áno, ale len ak je materský podnik usadený v tretej krajine a zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii nie je zahrnuté do konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti materského podniku. Ak podnik využíva výnimku od povinnosti zverejňovať vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 19a ods. 9 alebo článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve, ak je materský podnik usadený v tretej krajine, zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii, ktoré sa vzťahuje na činnosti vykonávané oslobodeným dcérskym podnikom usadeným v Únii a jeho dcérskymi podnikmi, sa musia zahrnúť do správy o hospodárení oslobodeného dcérskeho podniku alebo do konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti, ktoré vykonáva materský podnik usadený v tretej krajine ([86]).

JAZYKOVÉ POŽIADAVKY

35) **V ktorom jazyku by sa malo vypracúvať a uverejňovať vyhlásenie o udržateľnosti?**

([86]) Článok 19a ods. 9 druhý pododsek písm. c) smernice o účtovníctve:

Podniky, na ktoré sa vzťahujú články 19a a 29a smernice o účtovníctve, by mali uverejňovať správu o hospodárení (vrátane vyhlásenia o udržateľnosti) spolu s názorom a vyhlásením predloženým štatutárnym audítorom alebo audítorskou spoločnosťou uvedenými v článku 34 smernice o účtovníctve v súlade s článkom 30 ods. 1 smernice o účtovníctve, v ktorom sa odkazuje na právne predpisy stanovené každým členským štátom v súlade s hlavou 1 kapitolou III smernice o práve obchodných spoločností. Konkrétne sa v článku 21 smernice o práve obchodných spoločností objasňuje, že „*1. „Dokumenty a údaje, ktoré sa majú zverejniť podľa článku 14, sa vyhotovia a vyplnia v jednom z jazykov povolených podľa jazykových pravidiel platných v členskom štáte, v ktorom sa zakladá súbor uvedený v článku 16 ods. 1.*“ Preto jazyk, ktorý podniky používajú na uverejňovanie vyhlásenia o udržateľnosti zahrnutého v správe o hospodárení, musí byť jazykom stanoveným v právnych predpisoch príslušného členského štátu prijatých v súlade s článkom 21 smernice o práve obchodných spoločností.

Ak podnik, na ktorý sa vzťahujú články 19a a 29a smernice o účtovníctve, má v držbe cenné papiere kótované na regulovanom trhu EÚ, bude musieť dodržiavať aj povinnosti zverejňovania stanovené v smernici o transparentnosti týkajúce sa správy o hospodárení. Jazykový režim pre „regulované informácie“, ktoré obsahuje správa o hospodárení ako súčasť ročnej finančnej správy, stanovuje každý členský štát v súlade s článkom 20 smernice o transparentnosti.

DIGITALIZÁCIA (FORMÁT A DIGITÁLNE OZNAČOVANIE)

36) **Aké sú požiadavky na digitálny formát správy o hospodárení, ktorá obsahuje vyhlásenie o udržateľnosti?**

V článku 29d smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby podniky, ktoré musia vykonávať vykazovanie informácií o udržateľnosti, vypracúvali svoju správu o hospodárení (a v relevantných prípadoch na konsolidovanej úrovni) v elektronickom formáte vykazovania stanovenom v článku 3 delegovaného nariadenia o jednotnom európskom elektronickom formáte (ESEF) (t. j. XHTML) a označovali svoje vyhlásenie o udržateľnosti v rámci správy o hospodárení v súlade s digitálnou taxonómiou, ktorá sa má špecifikovať prostredníctvom zmeny delegovaného nariadenia o jednotnom európskom elektronickom formáte.

37) **Musia podniky označovať aj zverejnenia podľa článku 8 nariadenia o taxonómii?**

Áno. V článku 29d smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby podniky, ktoré musia uverejňovať vyhlásenie o udržateľnosti vo svojej správe o hospodárení, označovali svoje vyhlásenie o udržateľnosti vrátane zverejnení stanovených v článku 8 nariadenia o taxonómii v súlade s digitálnou taxonómiou, ktorá sa má špecifikovať zmenou delegovaného nariadenia o jednotnom európskom elektronickom formáte.

38) **Aké požiadavky na formát musia podniky spĺňať, kým Európska komisia neprijme digitálnu taxonómiu pre označovanie vyhlásenia o udržateľnosti?**

V článku 29d smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby podniky, ktoré musia uverejňovať vyhlásenie o udržateľnosti vo svojej správe o hospodárení, pripravovali svoju správu o hospodárení v elektronickom formáte vykazovania stanovenom v článku 3 delegovaného nariadenia o jednotnom európskom elektronickom formáte (ESEF) (t. j. XHTML) a označovali svoje vyhlásenie o udržateľnosti v správe o hospodárení v súlade s konkrétnou digitálnou taxonómiou, ktorá sa má prijať zmenou delegovaného nariadenia o jednotnom európskom elektronickom formáte. Až do prijatia tejto digitálnej taxonómie sa od podnikov nevyžaduje, aby svoje vyhlásenia o udržateľnosti označovali. Keďže vyhlásenie o udržateľnosti sa stane strojovo čitateľným až po tom, ako bude zahrnuté v dokumente vo formáte XHTML a označené digitálnou taxonómiou, sa až do prijatia digitálnej taxonómie nevyžaduje, aby podniky vypracúvali aj správu o hospodárení vo formáte XHTML.

UVEREJŇOVANIE

39) **Aká je lehota na uverejňovanie správy o hospodárení, ktorá obsahuje vyhlásenie o udržateľnosti?**

V článku 30 smernice o účtovníctve sa stanovujú pravidlá uverejňovania správy o hospodárení (ktorá prípadne obsahuje vyhlásenie o udržateľnosti vypracované podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve), ktorá sa musí uverejňovať spolu so názorom týkajúcim sa uistenia/správou o uistení a najneskôr do 12 mesiacov po súvahovom dni účtovného roka, za ktorý sa správa vypracúva, ako stanovuje každý členský štát.

Podniky, ktoré sú emitentmi cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, sú takisto povinné uverejňovať svoju ročnú finančnú správu (ktorá obsahuje správu o hospodárení, teda vyhlásenie o udržateľnosti) najneskôr štyri mesiace po skončení každého účtovného roka na základe článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti, v ktorom sa krížovo odkazuje na články 19a a 29a smernice o účtovníctve.

DOHĽAD

40) **Ktoré orgány sú zodpovedné za dohľad nad dodržiavaním požiadaviek na vyhlásenie o udržateľnosti vypracované v súlade s článkami 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov sa nezavádzajú žiadne zmeny oproti predchádzajúcemu režimu dohľadu EÚ, v ktorom sa od členských štátov vyžaduje, aby zaviedli účinné, primerané a odrádzajúce sankcie pre prípady nedodržiavania predpisov podnikmi s ručením obmedzeným (článok 51 smernice o účtovníctve) a aby zriadili vnútroštátny orgán dohľadu s právomocami dohliadať nad dodržiavaním predpisov emitentmi prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ (článok 28 a nasledujúce články smernice o transparentnosti). To znamená, že dodržiavanie požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti podnikmi bude podliehať vnútroštátnemu sankčnému režimu zavedenému v prípade správy o hospodárení zo strany podnikov s ručením obmedzeným (na ktoré sa vzťahuje smernica o účtovníctve) a emitentov prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ (podľa smernice o transparentnosti). Pokiaľ ide o emitentov prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ, od orgánu ESMA sa takisto vyžaduje, aby vydal usmernenia o dohľade nad vykazovaním informácií o udržateľnosti príslušnými vnútroštátnymi orgánmi podľa článku 28d smernice o transparentnosti.

V každom prípade vyhlásenie o udržateľnosti, ktoré sa má zahrnúť do správy o hospodárení, musí byť vždy predmetom uistenia štatutárneho audítora alebo nezávislého poskytovateľa uisťovacích služieb (IASP), ak to členský štát povoľuje, podľa článku 34 smernice o účtovníctve.

ODDIEL IV

ČASTO KLADENÉ OTÁZKY O INFORMÁCIÁCH O UDRŽATEĽNOSTI, KTORÉ SA VYKAZUJÚ PODĽA ČLÁNKU 40A SMERNICE O ÚČTOVNÍCTVE.

ROZSAH PÔSOBNOSTI A DÁTUM UPLATŇOVANIA

41) **Musí mať konečný materský podnik z tretej krajiny určitú právnu formu, aby patril do rozsahu pôsobnosti článku 40a smernice o účtovníctve?**

Nie. Právna forma konečného materského podniku z tretej krajiny nie je na účely článku 40a smernice o účtovníctve relevantná.

42) **Aké sú povinnosti dcérskeho podniku v EÚ alebo pobočky v EÚ podľa článku 40a smernice o účtovníctve? Je dcérsky podnik/pobočka v EÚ povinný/povinná vypracúvať správu o udržateľnosti alebo len uverejňovať a sprístupňovať správu o udržateľnosti vypracovanú jeho/jej materským podnikom?**

Ak podnik z tretej krajiny patrí do rozsahu pôsobnosti článku 40a smernice o účtovníctve, buď jeho dcérsky podnik v EÚ alebo pobočka v EÚ budú musieť uverejňovať a sprístupňovať správu o udržateľnosti v mene svojho materského podniku z tretej krajiny. Povinnosť vypracúvať správu o udržateľnosti výslovne neprináleží dcérskemu podniku v EÚ alebo pobočke v EÚ. To znamená, že materský podnik z tretej krajiny môže vypracúvať správu, ktorú potom dcérsky podnik v EÚ alebo pobočka v EÚ uverejňuje a sprístupňuje, a to buď jej zápisom do obchodného registra EÚ alebo jej uverejnením na svojom webovom sídle. Dcérsky podnik v EÚ alebo pobočka v EÚ môže prípadne vypracúvať, uverejňovať a sprístupňovať správu v mene svojho materského podniku z tretej krajiny.

43) **Musí každý dcérsky podnik v EÚ alebo pobočka v EÚ uverejňovať správu o udržateľnosti podľa článku 40a smernice o účtovníctve? Alebo stačí, aby správu uverejňoval len jeden z dcérskych podnikov v EÚ alebo pobočiek v EÚ a ostatné uverejňovali len odkaz na uvedenú správu o udržateľnosti?**

Podľa článku 40a smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby aspoň jednu správu o udržateľnosti zverejnil jeden dcérsky podnik alebo pobočka v každom členskom štáte („*Členský štát vyžaduje, aby pobočka nachádzajúca sa na jeho území* [...]“). S cieľom zabrániť dvojitému vykazovaniu dcérskymi podnikmi a pobočkami toho istého podniku z tretej krajiny môžu členské štáty povoliť, aby jeden dcérsky podnik alebo pobočka usadená alebo nachádzajúca sa na ich území spĺňala povinnosť uvedenú v článku 40a smernice o účtovníctve poskytnutím odkazu na správu o udržateľnosti uverejnenú iným dcérskym podnikom alebo pobočkou podniku z tretej krajiny v Únii.

EURÓPSKE ŠTANDARDY VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI (ESRS)

44) **Ktoré ESRS by sa mali používať na prípravu správy o udržateľnosti podľa článku 40a smernice o účtovníctve?**

Správa o udržateľnosti uvedená v článku 40a smernice o účtovníctve musí byť vypracovaná v súlade so štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti, ktoré sa majú prijať podľa článku 40b smernice o účtovníctve.

Odchylne od toho sa v článku 40a ods. 2 druhom pododseku smernice o účtovníctve povoľuje, aby sa správa o udržateľnosti vypracúvala v súlade so štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti prijatými podľa článku 29b smernice o účtovníctve (t. j. ESRS) alebo spôsobom rovnocenným so štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti prijatými podľa článku 29b smernice o účtovníctve, ako sa stanovuje v rozhodnutí Komisie o rovnocennosti. Toto ustanovenie by sa malo vykladať v tom zmysle, že materský podnik z tretej krajiny, ktorá patrí do rozsahu pôsobnosti článku 40a smernice o účtovníctve, sa môže rozhodnúť uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 29a smernice o účtovníctve (vypracované v súlade so štandardmi prijatými podľa článku 29b) namiesto toho, aby jej dcérsky podnik v EÚ alebo pobočka v EÚ uverejňovali správu o udržateľnosti na úrovni skupiny podľa článku 40a smernice o účtovníctve. V takom prípade by sa uplatňovali výnimky pre dcérsky podnik v EÚ stanovené v článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve.

45) **Čo sa stane, ak dcérsky podnik/pobočka v EÚ nedokáže zhromaždiť všetky informácie potrebné na vypracovanie správy o udržateľnosti?**

Ak sa neposkytnú všetky požadované informácie, dcérsky podnik alebo pobočka vypracuje, uverejní a sprístupní správu o udržateľnosti obsahujúcu všetky informácie, ktoré má, dostala alebo získala, a vydá vyhlásenie, v ktorom uvedie, že podnik z tretej krajiny nesprístupnil potrebné informácie (článok 40a ods. 2 štvrtý pododsek smernice o účtovníctve).

ZVEREJŇOVANIE INFORMÁCIÍ PODĽA ČLÁNKU 8 NARIADENIA O TAXONÓMII

46) **Musia podniky zahŕňať zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii do správy o udržateľnosti vypracovanej podľa článku 40a smernice o účtovníctve?**

Nie. Podniky podávajúce správy v súlade s článkom 40a smernice o účtovníctve nemusia do správy o udržateľnosti zahŕňať zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii.

47) **Ak sa materský podnik z tretej krajiny, na ktorý sa vzťahuje článok 40a smernice o účtovníctve, rozhodne namiesto správy o udržateľnosti vypracúvať a uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti vypracované v súlade s ESRS, je tento materský podnik z tretej krajiny povinný vykazovať zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii?**

Materský podnik z tretej krajiny, na ktorý sa vzťahuje článok 40a smernice o účtovníctve a ktorý sa rozhodne namiesto správy o udržateľnosti uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti vypracované v súlade s ESRS, nie je povinný vykazovať zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii.

Na to, aby boli dcérske podniky v Únii uvedeného materského podniku z tretej krajiny oslobodené od požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve (ak sa na tieto dcérske podniky v Únii vzťahujú požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve), však musí byť zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii, ktoré sa vzťahuje na činnosti vykonávané týmito dcérskymi podnikmi v Únii, zahrnuté do ich správy o hospodárení alebo do konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti, ktoré vykonáva materský podnik z tretej krajiny ([87]).

PRAVIDLÁ PRE VÝNIMKY

48) **Môžu dcérske podniky v Únii, na ktoré sa vzťahuje článok 40a smernice o účtovníctve, využívať režim oslobodenia podľa článku 19a ods. 9 a článku 29 ods. 8 smernice o účtovníctve?**

Vyhlásenie o udržateľnosti vypracované v súlade s článkami 19a a 29a smernice o účtovníctve a správa o udržateľnosti vypracovaná v súlade s článkom 40a smernice o účtovníctve majú odlišný obsah a fungujú v rámci samostatných režimov.

Dcérsky podnik v Únii, ktorý uverejňuje správu o udržateľnosti svojho materského podniku z tretej krajiny na úrovni skupiny podľa ustanovení článku 40a, preto neoslobodzuje samotnú dcérsku spoločnosť v Únii ani jej vlastné dcérske podniky od plnenia povinností vykazovania informácií uvedených v článkoch 19a a/alebo 29a smernice o účtovníctve.

Materský podnik z tretej krajiny, ktorý patrí do rozsahu pôsobnosti článku 40a smernice o účtovníctve, sa však môže rozhodnúť uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 29a smernice o účtovníctve (vypracované v súlade so štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti prijatými podľa článku 29b smernice o účtovníctve alebo spôsobom rovnocenným s uvedenými štandardmi vykazovania informácií o udržateľnosti) namiesto toho, aby jeho dcérsky podnik v EÚ alebo pobočka v EÚ uverejňovali správu o udržateľnosti na úrovni skupiny podľa článku 40a. V tomto prípade je dcérsky podnik v EÚ oslobodený od povinnosti uverejňovať správu o udržateľnosti podľa článku 40a smernice o účtovníctve za predpokladu, že sú splnené podmienky stanovené v článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve.

JAZYK A FORMÁT

49) **V ktorom jazyku by sa mala uverejňovať správa o udržateľnosti?**

Jazykový režim týkajúci sa správy o udržateľnosti stanovuje každý členský štát v súlade s článkom 21 smernice o práve obchodných spoločností.

50) **Aké sú požiadavky na formát správy o udržateľnosti, ktorá sa má poskytovať podľa článku 40a smernice o účtovníctve?**

V smernici o účtovníctve sa nevyžaduje osobitný formát na uverejňovanie správy o udržateľnosti. V článku 33a, ktorý sa zaviedol smernicou (EÚ) 2023/2864 o fungovaní jednotného európskeho miesta prístupu (súhrnná smernica o jednotnom európskom mieste prístupu) ([88]), sa však vyžaduje, aby dcérske podniky a pobočky, na ktoré sa vzťahuje článok 40a smernice o účtovníctve, predkladali orgánu zberu údajov určenému členským štátom správu o udržateľnosti vo formáte umožňujúcom extrahovanie údajov spolu s príslušnými priloženými metaúdajmi ([89]). Komisia je takisto splnomocnená prijímať vykonávacie opatrenia na bližšie spresnenie ďalších metaúdajov, ktoré majú byť priložené k správe o udržateľnosti, a požadovať strojovo čitateľný formát.

UVEREJŇOVANIE

51) **Kedy by mali podniky/pobočky uverejňovať správu o udržateľnosti?**

([87]) Článok 19a ods. 9 druhý pododsek písm. c) a článok 29a ods. 8 druhý pododsek písm. c) smernice o účtovníctve.

([88]) Smernica Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2023/2864 z 13. decembra 2023, ktorou sa menia určité smernice, pokiaľ ide o zriadenie a fungovanie jednotného európskeho miesta prístupu (Ú. v. EÚ L, 2023/2864, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj).

([89]) Článok 33a smernice o účtovníctve zmenený balíkom právnych predpisov o jednotnom európskom mieste prístupu.

V článku 40d ods. 1 smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby dcérske podniky a pobočky uvedené v článku 40a ods. 1 smernice o účtovníctve uverejňovali správu o udržateľnosti – spolu s názorom týkajúcom sa uistenia a v relevantnom prípade spolu s vyhlásením uvedeným v článku 40a ods. 2 štvrtom pododseku smernice o účtovníctve – do 12 mesiacov od súvahového dňa účtovného roka, za ktorý sa správa vypracúva.

DOHĽAD

52) **Ktoré orgány sú zodpovedné za dohľad nad dodržiavaním požiadaviek na správu o udržateľnosti?**

Smernicou o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov sa nezavádzajú žiadne zmeny už existujúceho sankčného režimu podľa smernice o účtovníctve, ktorým sa od členských štátov vyžaduje, aby zaviedli účinné, primerané a odrádzajúce sankcie pre prípady nedodržiavania zo strany podnikov, na ktoré sa vzťahujú požiadavky smernice o účtovníctve ([90]). Dodržiavanie požiadaviek na vykazovanie informácií o udržateľnosti zo strany podnikov preto podlieha zavedenému vnútroštátnemu sankčnému režimu pre správu o hospodárení podnikov, na ktoré sa vzťahuje smernica o účtovníctve. Správa o udržateľnosti musí byť v každom prípade vždy predmetom uistenia zo strany poskytovateľa uistenia podľa článku 40a ods. 3 smernice o účtovníctve ([91]).

ODDIEL V

ČASTO KLADENÉ OTÁZKY O UISTENÍ V OBLASTI VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI

SCHVAĽOVANIE ŠTATUTÁRNYCH AUDÍTOROV A AUDÍTORSKÝCH SPOLOČNOSTÍ

53) **Musia fyzické osoby, ktoré vykonávajú štatutárne audity v mene audítorskej spoločnosti, spĺňať podmienky stanovené v článkoch 4 a 6 až 12 smernice o audite vrátane dodatočných osobitných požiadaviek podľa článku 7 ods. 2, článku 8 ods. 3, článku 10 ods. 1 druhého pododseku a článku 14 ods. 2 štvrtého pododseku smernice o audite? Musia fyzické osoby, ktoré majú hlasovacie práva v audítorskej spoločnosti, spĺňať aj podmienky stanovené v článkoch 4 a 6 až 12 smernice o audite vrátane dodatočných osobitných požiadaviek podľa článku 7 ods. 2, článku 8 ods. 3, článku 10 ods. 1 druhého pododseku a článku 14 ods. 2 štvrtého pododseku smernice o audite, aj keď audítorská spoločnosť neplánuje poskytovať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti? Aké sú požiadavky na fyzické osoby, ktoré tvoria správny alebo riadiaci orgán audítorskej spoločnosti?**

V článku 3 smernice o audite, ktorým sa upravuje schvaľovanie štatutárnych audítorov a audítorských spoločností, sa stanovuje, že príslušné orgány môžu štatutárnych audítorov a audítorské spoločnosti schvaľovať len vtedy, ak sú splnené určité podmienky.

Podmienky schvaľovania štatutárnych audítorov uvedené v článku 3 ods. 3 smernice o audite obsahujú krížový odkaz na články 4 a 6 až 10 smernice o audite, zatiaľ čo podmienky schvaľovania audítorských spoločností uvedené v článku 3 ods. 4 smernice o audite obsahujú krížový odkaz na články 4 a 6 až 12 smernice o audite.

Znenie článku 4 smernice o audite týkajúceho sa dobrej povesti je dostatočne široké na to, aby sa uplatňoval aj na uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, zatiaľ čo články 6 až 12 smernice o audite boli zmenené tak, aby sa výslovne uplatňovali na uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti.

([90]) Článok 51 smernice o účtovníctve: „*Členské štáty ustanovia sankcie za porušenie vnútroštátnych ustanovení prijatých v súlade s touto smernicou a prijmú všetky potrebné opatrenia na zabezpečenie presadzovania týchto sankcií. Stanovené sankcie musia byť účinné, primerané a odradzujúce.*“

([91]) Článok 40a ods. 3 prvý pododsek smernice o účtovníctve: „*Členské štáty vyžadujú, aby sa správa o udržateľnosti [...] uverejnila spolu s názorom týkajúcim sa uistenia vyjadreným jednou alebo viacerými osobami alebo spoločnosťami, ktoré sú oprávnené vyjadriť názor týkajúci sa uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti podľa vnútroštátneho práva podniku z tretej krajiny alebo členského štátu.*“

Ak chce štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť získať povolenie na poskytovanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, bude musieť spĺňať všetky príslušné požiadavky vnútroštátneho práva, ktorým sa transponuje smernica o audite, pokiaľ ide o uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti vrátane požiadaviek uvedených v článku 3 ods. 4 smernice o audite. Súlad s požiadavkami na uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti nie je povinný pri schvaľovaní štatutárneho audítora alebo audítorskej spoločnosti, ktorí neposkytujú uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, podľa článku 3 smernice o audite.

54) **Aké sú požiadavky na schvaľovanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti pre štatutárnych audítorov, ktorí boli schválení pred 1. januárom 2024 alebo ktorí k 1. januáru 2024 prešli schvaľovacím procesom?**

Na to, aby štatutárni audítori mohli poskytovať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, musia byť schválení a následne spĺňať dodatočné požiadavky na udržateľnosť.

Konkrétnejšie, na základe článku 14a tretieho pododseku smernice o audite štatutárni audítori schválení pred 1. januárom 2026 (ktorí boli buď schválení pred 1. januárom 2024 alebo ktorí k 1. januáru 2024 prešli schvaľovacím procesom), ktorí chcú vykonávať aj uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, nemusia dodržiavať článok 7 ods. 2, článok 8 ods. 3, článok 10 ods. 1 druhý pododsek a článok 14 ods. 2 štvrtý pododsek smernice o účtovníctve, ale stále musia získať potrebné znalosti priebežným vzdelávaním.

55) **Môžu štatutárni audítori schválení pred 1. januárom 2026 požiadať o schválenie na účely vykonávania uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti na neurčito? Aké požiadavky by sa vzťahovali na ich schvaľovanie?**

Podľa článku 14a tretieho pododseku smernice o audite štatutárni audítori schválení pred 1. januárom 2026, ktorí chcú vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, musia získať potrebné znalosti týkajúce sa vykazovania informácií o udržateľnosti a uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti vrátane zoznamu tém uvedených v článku 8 ods. 3 smernice o audite prostredníctvom priebežného vzdelávania uvedeného v článku 13 smernice o audite. V článku 14a smernice o audite sa nevyžaduje, aby sa pred získaním súhlasu vykonali dodatočné preskúmania ani získanie týchto poznatkov. V smernici o audite sa nestanovujú lehoty pre štatutárnych audítorov schválených pred 1. januárom 2026 na podanie žiadosti o vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v súlade s týmito požiadavkami.

56) **Na to, aby bol štatutárny audítor alebo uchádzač schválený aj na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, musí trojročná praktická odborná príprava požadovaná podľa článku 10 ods. 1 prvého pododseku smernice o audite zahŕňať osem mesiacov praktickej odbornej prípravy v odbore uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti alebo sa trojročná praktická odborná príprava bude musieť predĺžiť o osem mesiacov?**

Na to, aby bol štatutárny audítor alebo uchádzač schválený aj na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, musí trojročná praktická odborná príprava požadovaná podľa článku 10 ods. 1 prvého pododseku smernice o audite zahŕňať osem mesiacov praktickej odbornej prípravy v odbore uistenia v oblasti ročného a konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti alebo iných služieb súvisiacich s udržateľnosťou.

Štatutárny audítor alebo uchádzač, ktorý už absolvoval trojročnú praktickú odbornú prípravu v čase podania žiadosti o schválenie na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, bude musieť vykonať dodatočnú osemmesačnú praktickú odbornú prípravu v odbore uistenia v oblasti ročného a konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti alebo iných služieb súvisiacich s udržateľnosťou.

V článku 14a prvom a druhom pododseku smernice o audite sa od tejto požiadavky oslobodzujú tieto kategórie odborníkov: štatutárni audítori, ktorí sú schválení alebo uznaní na vykonávanie štatutárnych auditov pred 1. januárom 2024, a osoby, ktoré k 1. januáru 2024 podstupujú schvaľovací proces za predpokladu, že tento proces dokončia do 1. januára 2026. Podľa článku 14a tretieho pododseku smernice o audite budú títo odborníci stále musieť získať potrebné vedomosti prostredníctvom priebežného vzdelávania.

57) **Podľa článku 10 ods. 1 druhého pododseku smernice o audite na to, aby bol štatutárny audítor alebo uchádzač schválený aj na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, sa aspoň osem mesiacov praktickej odbornej prípravy uvedenej v prvom pododseku týka uistenia v oblasti ročného a konsolidovaného vykazovania informácií o udržateľnosti alebo iných služieb súvisiacich s udržateľnosťou. Aký je správny výklad pojmu „iné služby súvisiace s udržateľnosťou“?**

„*Iné služby súvisiace s udržateľnosťou*“ by sa mali chápať ako služby súvisiace s vykazovaním informácií o udržateľnosti iné ako uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti. Mohli by zahŕňať napríklad konzultačné služby týkajúce sa správ o udržateľnosti a vypracúvanie správ o udržateľnosti.

58) **Môže byť štatutárny audítor schválený na vykonávanie štatutárnych auditov pred 1. januárom 2024 v členskom štáte A schválený na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v členskom štáte B, aj keď tento štatutárny audítor nie je schválený na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v členskom štáte A? Na účely registrácie v členskom štáte B musí byť tento audítor registrovaný ako štatutárny audítor a ako poskytovateľ uisťovacích služieb alebo môže byť tento audítor registrovaný len ako poskytovateľ uisťovacích služieb?**

Na účely registrácie v členskom štáte B musí byť štatutárny audítor schválený ako štatutárny audítor v danom členskom štáte (pozri článok 3 ods. 1 a článok 14 ods. 1 smernice o audite). Ak je to tak a audítor chce byť registrovaný ako poskytovateľ uisťovacích služieb, v členskom štáte B sa bude uplatňovať prechodný režim podľa článku 14a smernice o audite (pozri aj často kladené otázky č. 54). Schválenie poskytovateľa uisťovacích služieb v členskom štáte A sa nevyžaduje.

59) **Štatutárny audítor schválený na vykonávanie štatutárnych auditov po 1. januári 2024 v členskom štáte A a takisto schválený na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v danom členskom štáte chce byť registrovaný v členskom štáte B. Musí byť v takomto prípade štatutárny audítor registrovaný v členskom štáte B ako audítor a ako poskytovateľ uisťovacích služieb, alebo môže byť tento štatutárny audítor registrovaný len ako poskytovateľ uisťovacích služieb?**

Štatutárny audítor by mal byť registrovaný ako štatutárny audítor a ako poskytovateľ uisťovacích služieb v členskom štáte B. Jediné audítorské subjekty, ktoré môžu byť registrované ako poskytovatelia uisťovacích služieb bez toho, aby boli audítormi, sú nezávislí poskytovatelia uisťovacích služieb (IASP)

AKREDITÁCIA A SCHVAĽOVANIE NEZÁVISLÝCH POSKYTOVATEĽOV UISŤOVACÍCH SLUŽIEB (IASP)

60) **Môžu byť fyzické osoby akreditované ako nezávislí poskytovatelia uisťovacích služieb (IASP)?**

Áno. V článku 2 bode 23 smernice o audite a článku 2 bode 20 smernice o účtovníctve sa nezávislý poskytovateľ uisťovacích služieb vymedzuje ako „*orgán posudzovania zhody akreditovaný v súlade s nariadením Európskeho parlamentu a Rady (ES) č. 765/2008 na špecifickú činnosť posudzovania zhody uvedenú v článku 34 ods. 1 druhom pododseku písm. aa) smernice 2013/34/EÚ*“. V nariadení č. 765/2008 sa orgán posudzovania zhody vymedzuje aj ako „*subjekt vykonávajúci činnosti posudzovania zhody vrátane kalibrácie, skúšania, osvedčovania a inšpekcie*“.

Hoci sa v nariadení (ES) č. 765/2008 odkazuje len na akreditáciu orgánov, treba pripomenúť, že IASP nepatria do zamýšľaného rozsahu pôsobnosti uvedeného nariadenia. Pojem „*orgán*“ by sa mal chápať tak, že obsahuje prípad fyzických osôb, aby sa zabezpečili rovnaké podmienky medzi IASP a štatutárnymi audítormi.

61) **IASP usadení v členskom štáte môžu na uvedenom území vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti za predpokladu, že sa na nich vzťahujú požiadavky rovnocenné s požiadavkami stanovenými v smernici o audite. Musí sa rovnocennosť požiadaviek vzťahovať aj na článok 3a smernice o audite?**

V článku 34 ods. 4 smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby IASP spĺňali požiadavky rovnocenné s požiadavkami uvedenými v smernici o audite, aby mohli vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti. Tieto požiadavky zahŕňajú neúplný zoznam stanovený v článku 34 ods. 4 smernice o účtovníctve a posudzovanie rovnocennosti s uistením v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, ako sa vymedzuje v článku 2 bode 22 smernice o audite.

S cieľom zabezpečiť rovnaké podmienky pre IASP a štatutárnych audítorov by IASP mali takisto spĺňať registračné požiadavky rovnocenné s požiadavkami stanovenými v článku 3a smernice o audite.

AKREDITOVANÁ NEZÁVISLÁ TRETIA STRANA

62) **Čo je „akreditovaná nezávislá tretia strana“ uvedená v článku 34 ods. 6 smernice o účtovníctve a v článku 37 ods. 3 smernice o audite?**

V odôvodnení 63 smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov sa uvádza: „*Členské štáty by mali zabezpečiť, aby v prípade, že sa od podniku podľa práva Únie vyžaduje overenie prvkov jeho správy o udržateľnosti akreditovanou nezávislou treťou stranou, bola správa akreditovanej nezávislej tretej strany sprístupnená buď ako príloha k správe o hospodárení, alebo inými verejne prístupnými prostriedkami. Takéto sprístupnenie uvedenej správy by nemalo brániť výsledku názoru týkajúceho sa uistenia, ktorého overenie treťou stranou by malo zostať nezávislé. Nemalo by to znamenať žiadnu duplicitu práce medzi audítorom alebo nezávislým poskytovateľom uisťovacích služieb, ktorý vyjadruje názor týkajúci sa uistenia, a akreditovanou nezávislou treťou stranou.*“

„Akreditovaná nezávislá tretia strana“ je subjekt, zvyčajne iný odborník ako štatutárny audítor alebo nezávislý poskytovateľ uisťovacích služieb (IASP), ktorý poskytuje názor týkajúci sa uistenia v oblasti vyhlásenia o udržateľnosti a ktorý by mohol overovať časti vykazovania informácií o udržateľnosti, ako sú emisie skleníkových plynov. V smernici o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov sa vyžaduje transparentnosť, pokiaľ ide o výsledky práce akreditovanej nezávislej tretej strany a zamedzenie duplicity s prácou štatutárnych audítorov/IASP ([92]).

NEZÁVISLÍ POSKYTOVATELIA UISŤOVACÍCH SLUŽIEB (IASP)

63) **Bude nezávislý poskytovateľ uisťovacích služieb (IASP) usadený na území iného členského štátu môcť vykonávať úlohy v členskom štáte, ktorý neumožňuje IASP vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti na jeho území?**

Nie. IASP usadený na území iného členského štátu nebude môcť poskytovať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v členskom štáte, ktorý neumožňuje IASP vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti na jeho území.

V článku 34 ods. 4 prvom pododseku smernice o účtovníctve sa členským štátom poskytuje možnosť, aby IASP usadeným na ich území umožňovali vyjadriť názor týkajúci sa uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti za predpokladu, že títo IASP podliehajú požiadavkám rovnocenným s požiadavkami stanovenými v smernici o audite pre štatutárnych audítorov, ktorí vykonávajú uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti. V článku 34 ods. 5 prvom pododseku smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby len členské štáty, ktoré túto možnosť využili, umožňovali IASP usadeným v inom členskom štáte vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti na svojom území.

64) **Ak je IASP usadený v inom členskom štáte, kto bude mať právomoci v oblasti dohľadu nad prácou, ktorú vykonáva IASP?**

Ak IASP vykonáva uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti na území iného členského štátu (hostiteľského členského štátu), členský štát, v ktorom je IASP usadený (domovský členský štát), by mal byť zodpovedný za dohľad nad prácou IASP, pokiaľ sa hostiteľský členský štát nerozhodne vykonávať dohľad nad uistením v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, ktoré vykonávajú IASP na svojom území ([93]). Ak sa hostiteľský členský štát rozhodne vykonávať dohľad nad uistením v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, ktoré na jeho území vykonávajú IASP registrovaní v inom členskom štáte, hostiteľský členský štát: i) neukladá takýmto IASP prísnejšie požiadavky alebo zodpovednosť, než sú tie, ktoré v súvislosti s uistením v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti vyžadujú vnútroštátne právne predpisy v prípade IASP alebo audítorov usadených v tomto hostiteľskom členskom štáte; a ii) informuje ostatné členské štáty o svojom rozhodnutí vykonávať dohľad nad uistením v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti vykonávaným IASP usadenými v iných členských štátoch.

([92]) Článok 34 ods. 6 smernice o účtovníctve a článok 37 ods. 3 druhý pododsek smernice o audite.
([93]) Článok 34 ods. 5 smernice o účtovníctve.

65) **Ak členský štát povolil IASP usadiť sa na svojom území, môžu vnútroštátne podniky automaticky využívať služby IASP na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti?**

Áno, podniky budú môcť využívať služby IASP na účely uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti vo svojom vyhlásení o udržateľnosti, keď členský štát povolil IASP vykonávať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti.

POSKYTOVATELIA UISTENIA V OBLASTI VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI Z TRETÍCH KRAJÍN

66) **Môžu nezávislí poskytovatelia uisťovacích služieb (IASP) z tretích krajín poskytovať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v Únii?**

Na základe článku 34 ods. 4 smernice o účtovníctve môžu byť IASP usadení na území členského štátu oprávnení poskytovať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti.

Vo vymedzení pojmu IASP podľa článku 2 bodu 23 smernice o audite a článku 2 bodu 20 smernice o účtovníctve sa vyžaduje jeho akreditácia podľa nariadenia č. 765/2008. Hoci sa v uvedenom nariadení odkazuje len na akreditáciu orgánov, ktoré sú usadené na území členského štátu, treba pripomenúť, že IASP nepatria do zamýšľaného rozsahu pôsobnosti uvedeného nariadenia. IASP vykonávajú uisťovacie služby v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti. Systém schvaľovania IASP sa preto musí vykladať so zreteľom na záväzky členských štátov GATS (Všeobecná dohoda o obchode so službami Svetovej obchodnej organizácie) a dvojstranné dohody Únie. V dôsledku toho sa v súvislosti s IASP musí nariadenie č. 765/2008 vykladať tak, aby poskytovatelia IASP z tretích krajín mohli poskytovať uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti v súlade so záväzkami členských štátov.

DÔVERNOSŤ

67) **Vzťahujú sa požiadavky na dôvernosť uvedené v článku 23 smernice o audite aj na odborníkov, ktorí vykonávajú uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti?**

Áno. Požiadavky na dôvernosť uvedené v článku 23 smernice o audite sa vzťahujú aj na odborníkov, ktorí vykonávajú uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti. Ak členský štát povolil IASP alebo štatutárnemu audítorovi inému ako tomu, ktorý vykonáva audit účtovnej závierky, aby vykonávali uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, títo poskytovatelia uistenia by mali mať možnosť vymieňať si informácie na účely primeranej koordinácie.

UISŤOVACIE SLUŽBY

68) **Aký je význam pojmu „analýza udržateľnosti“ použitý v článku 8 ods. 3 písm. b) smernice o audite?**

Pojem „*analýza udržateľnosti*“ sa používal analogicky k pojmu „*finančná analýza*“ zo smernice o audite pre štatutárnych audítorov. Zatiaľ čo pojem „finančná analýza“ sa vzťahuje na posúdenie životaschopnosti, stability a ziskovosti podniku, pobočky alebo projektu, pojem „analýza udržateľnosti“ by sa mal považovať za posúdenie aspektov udržateľnosti ovplyvňujúcich podnik a aspekty udržateľnosti, na ktoré môže mať podnik vplyv.

POPLATKY

69) **Považovalo by sa za porušenie článku 25 smernice o audite, ak by sa poplatky za uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti znížili v prípade, že ten istý štatutárny audítor vykonáva aj štatutárny audit?**

V článku 25 smernice o audite sa od členských štátov vyžaduje, aby zabezpečili, že poplatky za štatutárne audity a uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti nebudú ovplyvňované alebo určované poskytovaním „dodatočných služieb“ poskytovaných auditovanému subjektu, ktoré by sa mali považovať za „služby iné ako štatutárny audit a uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti“. Uvedeným článkom sa neupravuje vzťah medzi poplatkami za štatutárne audity a uistením v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti.

UISTENIE TÝKAJÚCE SA VYHLÁSENIA O UDRŽATEĽNOSTI PRIPRAVENÉ V SÚLADE S ČLÁNKAMI 19a A 29a SMERNICE O ÚČTOVNÍCTVE

70) **Na čo by mal poskytovateľ uistenia vyjadriť názor podľa článku 34 ods. 1 smernice o účtovníctve?**

Podľa článku 34 ods. 1 druhého pododseku písm. aa) smernice o účtovníctve musí každý podnik, na ktorý sa vzťahuje vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, získať názor týkajúci sa uistenia v oblasti vyhlásenia o udržateľnosti.

Tento názor týkajúci sa uistenia vychádza zo zákazky na limitované uistenie, pokiaľ ide o súlad vyhlásenia o udržateľnosti s týmito požiadavkami:

— požiadavkami na vykazovanie informácií o udržateľnosti stanovené v smernici o účtovníctve (vrátane súladu vykazovania informácií o udržateľnosti s ESRS prijatými podľa článkov 29b/29c smernice o účtovníctve, postupom, ktorý podnik vykonáva s cieľom identifikovať informácie vykazované podľa uvedených ESRS, t. j. postupom dvojitého posúdenia významnosti, ako aj súladom s požiadavkou označovať vykazovanie informácií o udržateľnosti v súlade s článkom 29d smernice o účtovníctve), a

— požiadavkami na vykazovanie stanovenými v článku 8 nariadenia o taxonómii.

Od poskytovateľov uisťovacích služieb sa očakáva, že vykonajú postupy, ktoré im umožnia dospieť k záveru, že do ich pozornosti sa nedostala žiadna vec, na základe ktorej by mali dôvod sa domnievať, že informácie uvedené vo vyhlásení o udržateľnosti nie sú správne predložené vo všetkých významných hľadiskách v súlade s ESRS, ktoré prijala Únia, a že nie sú v súlade s právnymi požiadavkami na označovanie informácií o udržateľnosti (t. j. digitálne označovanie) a s právnymi požiadavkami článku 8 nariadenia o taxonómii.

Prvá časť záveru týkajúca sa správneho predloženia vo všetkých významných hľadiskách v súlade s ESRS zahŕňa stanovisko k týmto aspektom:

— či je vyhlásenie podniku o udržateľnosti vrátane postupu identifikácie vykazovaných informácií (t. j. postup dvojitého posúdenia významnosti) v súlade s ESRS a

— či výsledkom tohto postupu bolo zverejnenie všetkých významných vplyvov, rizík a príležitostí podniku súvisiacich s udržateľnosťou v súlade s ESRS.

71) **Bod 121 ESRS 1 (Všeobecné požiadavky) umožňuje podniku zahrnúť informácie do svojho vyhlásenia o udržateľnosti odkazom na svoju správu vypracovanú podľa nariadenia (EÚ) č. 1221/2009 o dobrovoľnej účasti organizácií v schéme Spoločenstva pre environmentálne manažérstvo a audit (EMAS). Toto ustanovenie podlieha podmienkam bodu 120 vrátane toho, že na informácie zahrnuté odkazom sa vzťahuje aspoň rovnaká úroveň uistenia ako vyhlásenie o udržateľnosti. Podlieha správa podniku vypracovaná podľa nariadenia (EÚ) č. 1221/2009 o dobrovoľnej účasti organizácií v schéme Spoločenstva pre environmentálne manažérstvo a audit (EMAS) aspoň rovnakej úrovni uistenia ako vyhlásenie o udržateľnosti?**

Podľa článku 34 ods. 1 druhého pododseku písm. aa) smernice o účtovníctve musí každý podnik, na ktorý sa vzťahuje vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, získať názor týkajúci sa uistenia vychádzajúci zo zákazky na limitované uistenie. Správa podniku vypracovaná podľa nariadenia (EÚ) č. 1221/2009 o dobrovoľnej účasti organizácií v schéme Spoločenstva pre environmentálne manažérstvo a audit (EMAS) podlieha validácii vykonávanej environmentálnym overovateľom a táto validácia sa môže považovať za validáciu na minimálne rovnakej úrovni uistenia ako požiadavka na obmedzené uistenie podľa smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov.

72) **V prípade dvoch rôznych štatutárnych audítorov vykonávajúcich audit účtovnej závierky a uistenie týkajúce sa vyhlásenia o udržateľnosti, ktorý z nich by mal vyjadriť názor na to, či je správa o hospodárení v súlade s účtovnou závierkou?**

Na základe článku 34 ods. 1 druhého pododseku písm. a) bodu i) smernice o účtovníctve štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť vykonávajúca štatutárny audit účtovnej závierky musí vyjadriť názor na to, či je správa o hospodárení v súlade s účtovnou závierkou za ten istý účtovný rok. Ak štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť, ktorá je iná ako spoločnosť vykonávajúca (spoločnosti vykonávajúce) štatutárny audit účtovnej závierky, zodpovedná (zodpovedné) za vyjadrenie názoru týkajúceho sa uistenia v oblasti vykazovanie informácií o udržateľnosti, štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť zodpovedná za audit účtovnej závierky je naďalej zodpovedná za vyjadrenie názoru týkajúceho sa súladu medzi správou o hospodárení a účtovnou závierkou za ten istý účtovný rok.

73) **Do ktorého dokumentu treba zahrnúť názor týkajúci sa uistenia?**

Do správy o uistení ([94]). Ak názor týkajúci sa uistenia vydáva ten istý audítor, ktorý vykonáva audit finančnej závierky, členské štáty môžu povoliť audítorom, aby do audítorskej správy zahrnuli názor týkajúci sa uistenia ako samostatnú časť audítorskej správy.

74) **Ako by sa mala uverejňovať správa o uistení? Existujú aj požiadavky na formát správy o uistení?**

V právnych predpisoch Únie sa v súčasnosti nevyžaduje osobitný formát audítorskej správy a/alebo podpisu v nej. V článku 33a smernice o účtovníctve zmenenej balíkom právnych predpisov o jednotnom európskom mieste prístupu sa však vyžaduje, aby podniky predkladali správu o uistení príslušnému orgánu zberu údajov jednotného európskeho miesta prístupu, keď ju zverejňujú, a aby používali formát umožňujúci extrahovanie údajov (alebo strojovo čitateľný formát, ak sa to vyžaduje podľa právnych predpisov Únie alebo vnútroštátneho práva) spolu s príslušnými priloženými metaúdajmi. Komisia je takisto splnomocnená prijímať vykonávacie opatrenia na bližšie spresnenie ďalších metaúdajov, ktoré majú byť priložené k správe o uistení, a požadovať strojovo čitateľný formát.

75) **Aké štandardy pre uistenie by mali používať poskytovatelia uistenia vo vyhlásení o udržateľnosti až do prijatia štandardov pre uistenie Európskou komisiou?**

Na základe článku 26 ods. 1 druhého pododseku smernice o audite môžu členské štáty uplatňovať vnútroštátne audítorské štandardy, postupy alebo požiadavky, kým Komisia neprijme medzinárodné audítorské štandardy upravujúce rovnakú oblasť.

Vzhľadom na kvalitatívne vlastnosti informácií požadovaných podľa ESRS 1 (kapitola 2 a dodatok B: relevantnosť a pravdivý obraz, ako aj porovnateľnosť, overiteľnosť a zrozumiteľnosť) a s cieľom zabrániť fragmentácii a zabezpečiť, aby boli postupy počas tohto prechodného obdobia čo najkonzistentnejšie, a to až do prijatia štandardov Únie pre uistenie, Komisia požiadala Výbor európskych orgánov pre dohľad nad výkonom auditu (CEAOB), aby v roku 2024 vypracoval nezáväzné usmernenia pre štatutárnych audítorov a iných poskytovateľov uisťovacích služieb.

76) **Bolo by možné, aby členské štáty umožňovali podnikom, na ktoré sa vzťahujú požiadavky smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, aby dobrovoľne vyjadrili názor založený na zmiešanej forme uistenia (t. j. obmedzené uistenie týkajúce sa častí vykazovania informácií o udržateľnosti a primerané uistenie týkajúce sa iných častí vykazovania – napríklad konkrétnych kľúčových ukazovateľov výkonnosti)?**

Na základe článku 34 ods. 1 druhého pododseku písm. aa) smernice o účtovníctve musí byť názor týkajúci sa uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti založený na zákazke na obmedzené uistenie ([95]). Keďže zákazka na primerané uistenie poskytuje vyššiu úroveň uistenia v porovnaní so zákazkou na obmedzené uistenie, smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov nebráni podniku, aby sa dobrovoľne rozhodol požiadať o názor založený na primeranom uistení týkajúcom sa celého vykazovania informácií o udržateľnosti alebo jeho častí. Toto rozhodnutie by sa týkalo podniku a nie poskytovateľa uistenia.

([94]) Článok 28a smernice o audite.

([95]) Na základe článku 26a smernice o audite je Komisia splnomocnená prijať štandardy pre limitované uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti do 1. októbra 2026. Komisia je takisto splnomocnená prijať štandardy pre primerané uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti do 1. októbra 2028 v nadväznosti na posúdenie s cieľom určiť, či je primerané uistenie pre audítorov a podniky uskutočniteľné.

77) **Musia podniky, ktoré dobrovoľne vykazujú informácie o udržateľnosti v súlade s ESRS (napríklad MSP bez cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ), tieto informácie podrobiť uisteniu?**

Smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov neupravuje vykazovanie informácií o udržateľnosti vykonávané na dobrovoľnom základe. Od podniku, ktorý dobrovoľne vykonáva vykazovanie informácií o udržateľnosti, sa preto nevyžaduje, aby jeho informácie o udržateľnosti podliehali zákazke na uistenie.

SLUŽBY NESÚVISIACE S UISTENÍM

78) **Aké sú obmedzenia neaudítorských služieb, keď štatutárny audítor poskytuje uisťovacie služby na základe smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov subjektu alebo skupine, ktoré nie sú klientom v súvislosti s auditom účtovnej závierky?**

Podľa článku 25c ods. 1 smernice o audite štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť vykonávajúca uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti pre subjekt verejného záujmu – alebo člena siete – neposkytuje subjektu verejného záujmu zakázané neaudítorské služby uvedené v článku 5 ods. 1 druhom pododseku písm. b), c), e) až k) nariadenia o audite.

Podľa článku 25c ods. 2 smernice o audite môže štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť poskytovať subjektu verejného záujmu neaudítorské služby iné ako:

— zakázané neaudítorské služby uvedené v odseku 1 tohto článku alebo

— v prípade potreby (t. j. ak štatutárny audítor vykonáva aj audity účtovnej závierky) zakázané neaudítorské služby uvedené v článku 5 ods. 1 druhom pododseku nariadenia o audite alebo

— služby, ktoré členské štáty považujú za služby predstavujúce hrozbu pre nezávislosť, ako sa uvádza v článku 5 ods. 2 uvedeného nariadenia, ktoré podliehajú schváleniu výborom pre audit po riadnom posúdení ohrozenia nezávislosti a záruk uplatňovaných v súlade s článkom 22b smernice o audite.

Preto:

— keď audítorská spoločnosť vykonáva len uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti subjektu verejného záujmu, môže poskytovať neaudítorské služby iné ako zakázané audítorské služby uvedené v článku 5 ods. 1 druhom pododseku písm. b), c) a e) až k) nariadenia o audite (keďže zakázané audítorské služby nepredstavujú riziko pre nezávislosť audítorskej spoločnosti v prípade vykonávania uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti);

— keď audítorská spoločnosť vykonáva štatutárny audit aj uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti subjektu verejného záujmu, môže poskytovať neaudítorské služby iné ako zakázané služby uvedené v článku 5 ods. 1 druhom pododseku nariadenia o audite {t. j. zakázané služby uvedené vo všetkých písmenách a) až k), pretože tieto služby predstavujú riziko pre nezávislosť audítorskej spoločnosti v prípade uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti [písmená b), c) a e) až k)] aj štatutárneho auditu [písmená a) až k)].

UISTENIE TÝKAJÚCE SA SPRÁVY O UDRŽATEĽNOSTI PRIPRAVENÉ V SÚLADE S ČLÁNKOM 40a SMERNICE O ÚČTOVNÍCTVE

79) **Čo sa stane, ak podnik z tretej krajiny neposkytne dcérskemu podniku v EÚ/pobočke v EÚ názor týkajúci sa uistenia?**

Podľa článku 40a ods. 3 smernice o účtovníctve, ak podnik z tretej krajiny neposkytne názor týkajúci sa uistenia, dcérsky podnik alebo pobočka vydá vyhlásenie, v ktorom túto skutočnosť uvedie.

80) **Ako by sa mal uverejňovať názor týkajúci sa uistenia v prípade správy o udržateľnosti vypracovanú podľa článku 40a smernice o účtovníctve? Existujú aj požiadavky na formát?**

Na základe článku 40d ods. 1 smernice o účtovníctve názor týkajúci sa uistenia v prípade správy o udržateľnosti vypracovanej podľa článku 40a smernice o účtovníctve sa uverejňuje spolu so správou o udržateľnosti – a v relevantnom prípade spolu s vyhlásením uvedeným v článku 40a ods. 2 štvrtom pododseku smernice o účtovníctve – do 12 mesiacov od súvahového dňa účtovného roku, za ktorý sa správa vypracovala, ako stanovuje každý členský štát, v súlade s článkami 14 až 28 smernice o práve obchodných spoločností a v relevantnom prípade v súlade s článkom 36 uvedenej smernice. V právnych predpisoch Únie sa v súčasnosti nevyžadujú osobitné požiadavky na formát názoru týkajúceho sa uistenia. V článku 33a smernice o účtovníctve, ktorý bol zavedený balíkom právnych predpisov o jednotnom európskom mieste prístupu ([96]), sa však vyžaduje, aby dcérske podniky a pobočky, na ktoré sa vzťahuje článok 40a smernice o účtovníctve, predkladali správu o udržateľnosti orgánu zberu údajov, ktorý určil členský štát, vo formáte umožňujúcom extrahovanie údajov spolu s príslušnými priloženými metaúdajmi. Komisia je takisto splnomocnená prijímať vykonávacie opatrenia na bližšie spresnenie ďalších metaúdajov, ktoré majú byť priložené k názoru týkajúcemu sa uistenia, a požadovať strojovo čitateľný formát.

ODDIEL VI

ČASTO KLADENÉ OTÁZKY O KĽÚČOVÝCH NEHMOTNÝCH ZDROJOCH

81) **Podľa článku 19 ods. 1 štvrtého pododseku smernice o účtovníctve podniky vykazujú informácie o kľúčových nehmotných zdrojoch a vysvetľujú, ako obchodný model podniku v zásade závisí od takýchto zdrojov a ako sú tieto zdroje zdrojom tvorby hodnoty pre podnik. Vzťahuje sa táto požiadavka na zverejňovanie na všetky druhy kľúčových nehmotných zdrojov vrátane nehmotného majetku vykázaného v súvahe?**

Článok 19 ods. 1 štvrtý pododsek smernice o účtovníctve sa neobmedzuje na informácie o kľúčových nehmotných zdrojoch, ktoré sa v súvahe nevykazujú ako nehmotný majetok. V dôsledku toho sa táto požiadavka vzťahuje na všetky kľúčové nehmotné zdroje podniku vrátane nehmotného majetku vykázaného v súvahe.

Tento holistický prístup umožňuje používateľom pochopiť závislosti obchodného modelu podniku od kľúčových nehmotných zdrojov a ich význam pre tvorbu hodnoty pre podnik bez ohľadu na to, či by spĺňali kritériá vykazovania a oceňovania uplatniteľného účtovného rámca. Pomôže používateľom posudzovať trhovú hodnotu podniku.

82) **Ktoré subjekty sú povinné poskytovať informácie o kľúčových nehmotných zdrojoch v správe o hospodárení? Vzťahuje sa táto požiadavka aj na úverové inštitúcie a poisťovne bez ohľadu na ich právnu formu?**

Veľké podniky a kótované MSP (s výnimkou mikropodnikov) vykazujú informácie o kľúčových nehmotných zdrojoch a vysvetľujú, ako obchodný model podniku v zásade závisí od takýchto zdrojov a ako sú tieto zdroje zdrojom tvorby hodnoty pre podnik. Článok 19 smernice o účtovníctve sa vzťahuje len na druhy podnikov uvedené v článku 1 ods. 1 smernice o účtovníctve vrátane úverových inštitúcií a poisťovní, ktoré spĺňajú podmienky stanovené v článku 1 ods. 1 smernice o účtovníctve. Tieto informácie musia byť zahrnuté v správe o hospodárení (ale nie nevyhnutne vo vyhlásení o udržateľnosti).

83) **Musia sa kľúčové nehmotné zdroje zahŕňať do vyhlásenia o udržateľnosti?**

V článku 19 ods. 1 smernice o účtovníctve sa stanovujú informácie, ktoré musia byť zahrnuté v správe o hospodárení podniku. V článku 19 ods. 1 štvrtom pododseku smernice o účtovníctve sa vyžaduje, aby sa informácie týkajúce sa kľúčových nehmotných zdrojov zahŕňali do správy o hospodárení. Tieto informácie preto nemusia byť nevyhnutne zahrnuté do vyhlásenia o udržateľnosti a môžu sa uvádzať v inom oddiele správy o hospodárení.

([96]) Najmä smernicou Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2023/2864 z 13. decembra 2023, ktorou sa menia určité smernice, pokiaľ ide o zriadenie a fungovanie jednotného európskeho miesta prístupu (Ú. v. EÚ L, 2023/2864, 20.12.2023, ELI: http://data.europa.eu/eli/dir/2023/2864/oj), („súhrnná smernica o jednotnom európskom mieste prístupu“).

ODDIEL VII

DODATOČNÉ ČASTO KLADENÉ OTÁZKY O POŽIADAVKÁCH NA PODNIKY Z TRETÍCH KRAJÍN

84) **Sú podniky z tretích krajín povinné vykazovať informácie o udržateľnosti na individuálnej a/alebo konsolidovanej úrovni (individuálne/konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti) podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Bez toho, aby bol dotknutý článok 23 smernice o transparentnosti, podniky z tretích krajín sú povinné vykazovať informácie o udržateľnosti na individuálnej a/alebo konsolidovanej úrovni podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, avšak len vtedy, ak je podnik z tretej krajiny emitentom prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ s výnimkou mikropodnikov.

Emitenti z tretích krajín musia do svojej správy o hospodárení zahrnúť informácie o udržateľnosti ako súčasť svojej ročnej finančnej správy na základe článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti, v ktorom sa krížovo odkazuje na články 19a a 29a smernice o účtovníctve.

85) **Môžu MSP z tretích krajín s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ uplatňovať ustanovenie o výnimke od povinnosti vykazovať informácie o udržateľnosti za účtovné roky začínajúce pred 1. januárom 2028 podľa článku 19a ods. 7 smernice o účtovníctve?**

Áno, ustanovenie o výnimke stanovené v článku 19a ods. 7 smernice o účtovníctve sa vzťahuje aj na MSP z tretích krajín s prevoditeľnými cennými papiermi prijatými na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ (pozri často kladené otázky č. 16).

86) **Ak materský podnik z tretej krajiny dobrovoľne uverejňuje konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti s cieľom umožniť svojim dcérskym podnikom, aby využívali výnimky podľa článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8 smernice o účtovníctve, musí byť toto konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti zahrnuté do konsolidovanej správy o hospodárení alebo môže byť samostatným dokumentom?**

Materský podnik z tretej krajiny, ktorý dobrovoľne dodržiava článok 29a smernice o účtovníctve, môže vyčleniť konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti do samostatného dokumentu.

87) **Musí konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti materského podniku z tretej krajiny, ktoré je vypracované podľa článku 29a smernice o účtovníctve, zahŕňať všetky jej dcérske podniky alebo len dcérske podniky v EÚ?**

Pravidlá pre konsolidáciu vyhlásenia o udržateľnosti sú rovnaké ako pravidlá pre konsolidáciu účtovnej závierky. Na základe článku 22 ods. 6 smernice o účtovníctve ([97]) musí konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti zahŕňať všetky dcérske podniky materského podniku z tretej krajiny bez ohľadu na to, kde sú takéto dcérske podniky usadené.

88) **Pokiaľ Komisia neprijme rozhodnutie o rovnocennosti štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti z tretích krajín, ako môže podnik z tretej krajiny, ktorý nie je povinný vykazovať informácie o udržateľnosti podľa práva Únie, umožňovať svojim dcérskym podnikom v Únii, aby boli oslobodené od vykazovania informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve?**

Podnik z tretej krajiny, ktorý nie je povinný vykazovať informácie o udržateľnosti podľa práva Únie a ktorý chce umožňovať svojim dcérskym podnikom v Únii, aby boli oslobodené od vykazovania informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a a 29a smernice o účtovníctve, môže uverejňovať konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti vypracované v súlade s ESRS.

([97]) Článok 22 ods. 6 smernice o účtovníctve: „*Bez toho, aby boli dotknuté ustanovenia článku 23 ods. 9, sa materský podnik a všetky jeho dcérske podniky konsolidujú bez ohľadu na to, kde sa nachádza sídlo týchto dcérskych podnikov.*“

Alternatívne na základe článku 48i ods. 1 smernice o účtovníctve musia členské štáty do účtovných rokov končiacich 6. januára 2030 umožňovať dcérskemu podniku, na ktorý sa vzťahujú články 19a a 29a smernice o účtovníctve a ktorého materský podnik sa riadi právom tretej krajiny, aby vypracúval a uverejňoval konsolidované vyhlásenie o udržateľnosti podľa článku 29a smernice o účtovníctve, ktoré zahŕňa všetky priame alebo nepriame dcérske podniky v Únii takéhoto materského podniku z tretej krajiny, na ktoré sa vzťahujú články 19a a 29a smernice o účtovníctve. V článku 48i ods. 2 smernice o účtovníctve sa bližšie uvádza, že dcérsky podnik v Únii, ktorý vypracúva konsolidované vykazovanie informácií o udržateľnosti, je jedným z dcérskych podnikov skupiny v Únii, ktorý dosiahol najväčší obrat v Únii aspoň v jednom z predchádzajúcich piatich účtovných rokov, v relevantnom prípade na konsolidovanom základe.

Na základe článku 48i ods. 3 smernice o účtovníctve vypracúvanie a uverejňovanie konsolidovaného vyhlásenia o udržateľnosti vypracovaného a uverejneného dcérskym podnikom v Únii uvedeného v článku 48i ods. 1 smernice o účtovníctve vedie k oslobodeniu od vykazovania informácií o udržateľnosti pre všetky podniky zahrnuté do konsolidácie za predpokladu, že sú splnené podmienky stanovené v článku 19a ods. 9 a článku 29a ods. 8.

89) **Musia emitenti z tretích krajín zahŕňať zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii do svojho vyhlásenia o udržateľnosti?**

Bez toho, aby bol dotknutý článok 23 smernice o transparentnosti, emitenti z tretích krajín, ktorí podávajú správy v súlade s článkom 19a alebo 29a smernice o účtovníctve, musia do svojich vyhlásení o udržateľnosti zahrnúť zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii.

V článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti sa vyžaduje, aby emitenti prevoditeľných cenných papierov prijatých na obchodovanie na regulovanom trhu EÚ (s výnimkou mikropodnikov) z EÚ a tretích krajín vypracúvali svoju správu o hospodárení v súlade s článkami 19, 19a, 20 a 29d ods. 1 smernice o účtovníctve (alebo článkami 29, 29a a 29d ods. 2 smernice o účtovníctve v prípade konsolidovanej správy o hospodárení) a aby zahŕňali špecifikácie prijaté podľa článku 8 ods. 4 nariadenia o taxonómii „*ak* [účtovnú závierku] *vypracúvajú podniky uvedené v uvedených ustanoveniach*“.

V súlade s jasným zámerom spoluzákonodarcov rozšíriť požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti stanovené v smernici o účtovníctve (ktorá sa vzťahuje len na podniky v EÚ) na emitentov z EÚ a tretích krajín, odkaz „*ak* [účtovnú závierku] *vypracúvajú podniky uvedené v uvedených ustanoveniach*“ sa má vykladať ako odkaz na kategórie podnikov uvedené v článkoch 19a a 29a smernice o účtovníctve (t. j. veľké podniky, kótované MSP s výnimkou mikropodnikov a materské podniky veľkých skupín). Keďže smernica o transparentnosti sa vzťahuje na všetkých emitentov z EÚ a tretích krajín (vrátane mikropodnikov), tento odkaz je potrebný na zabezpečenie toho, aby sa na kótované mikropodniky nevzťahovali požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti.

V článku 8 nariadenia o taxonómii sa od podnikov, na ktoré sa vzťahuje článok 19a alebo 29a smernice o účtovníctve, vyžaduje, aby zverejňovali, ako a v akom rozsahu činnosti podniku súvisia s hospodárskymi činnosťami, ktoré sa označujú za environmentálne udržateľné. Zo znenia článku 4 ods. 5 smernice o transparentnosti vyplýva, že ak sa na emitenta z EÚ alebo tretej krajiny vzťahujú požiadavky na vykazovanie informácií o udržateľnosti podľa článkov 19a alebo 29a smernice o účtovníctve, musí do svojej správy o hospodárení zahrnúť zverejňovanie informácií podľa článku 8 nariadenia o taxonómii.

ODDIEL VIII

ČASTO KLADENÉ OTÁZKY O NARIADENÍ O ZVEREJŇOVANÍ INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI V SEKTORE FINANČNÝCH SLUŽIEB

90) **Môžu účastníci finančného trhu predpokladať, že žiadny ukazovateľ, ktorý podnik, do ktorého sa investuje a na ktorý sa vzťahuje smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, neoznámi ako nevýznamný, neprispieva k zodpovedajúcemu ukazovateľu hlavných nepriaznivých vplyvov v kontexte zverejňovania v súvislosti s nariadením o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb?**

Áno. Účastníci finančného trhu môžu predpokladať, že žiadny ukazovateľ, ktorý podnik, do ktorého sa investuje, vykazuje ako nevýznamný, pričom uvedený podnik uplatňuje ESRS, neprispieva k zodpovedajúcemu ukazovateľu hlavných nepriaznivých vplyvov v kontexte zverejňovania v súvislosti s nariadením o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb, t. j. hodnota tejto investície nemusí byť zahrnutá do čitateľa daného hlavného ukazovateľa nepriaznivého vplyvu podľa nariadenia o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb.

V článku 29b ods. 5 písm. b) smernice o účtovníctve sa od Komisie vyžaduje, aby pri prijímaní štandardov vykazovania informácií o udržateľnosti v čo najväčšej možnej miere zohľadňovala informácie, ktoré účastníci finančného trhu potrebujú na to, aby si splnili povinnosti zverejňovania stanovené v nariadení (EÚ) 2019/2088 a delegovaných aktoch prijatých podľa uvedeného nariadenia.

V dôsledku povinnosti stanovenej v smernici o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, aby sa zohľadňovali informačné potreby účastníkov finančného trhu, je každý ukazovateľ, ktorý podnik, do ktorého sa investuje a na ktorý sa vzťahujú požiadavky smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, vykazuje ako nevýznamný, relevantnou informáciou a môže sa považovať za ukazovateľ, ktorý neprispieva k hlavným nepriaznivým vplyvom podľa nariadenia o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb.

Účastníci finančného trhu nájdu tieto informácie vo vykazovaní vyplývajúcom zo smernice o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, keďže v bode 35 ESRS 1 sa vyžaduje, aby v prípade, že sa podnik domnieva, že konkrétny údajový bod odvodený z nariadenia o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb je nevýznamný, podnik výslovne uviedol, že predmetné informácie sú „nevýznamné“ ([98]).

Okrem toho sa v odseku 56 ESRS 2 vyžaduje, aby podniky, na ktoré sa vzťahuje smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov, zahrnuli do vykazovania tabuľku so všetkými údajovými bodmi vyplývajúcimi z iných právnych predpisov EÚ vrátane nariadenia o zverejňovaní informácií o udržateľnosti v sektore finančných služieb, pričom v nej uvedú, kde uvedené údajové body možno nájsť vo vyhlásení o udržateľnosti, ako aj to, ktoré údajové body podnik posúdil ako „nevýznamné“ v súlade s bodom 35 ESRS 1.

([98]) Rovnaký prístup sa uplatňuje v prípade údajových bodov, ktoré vyplývajú z iných právnych predpisov EÚ uvedených v dodatku B k ESRS 2.