

Implementace směrnice CSRD v České republice

Ing, Hana Kubcová

Odbor Účetnictví, oceňování a související odborné profese

19. 3. 2024

Ministerstvo financí
České republiky



Základní informace

Směrnice o podávání zpráv o udržitelnosti

- Nahrazuje směrnici 2014/95/EU týkající se nefinančního reportingu
- Dílčí legislativní opatření v komplexním legislativním rámci upravujícím ESG reporting
- První zprávy o udržitelnosti za účetní období začínající po 1. lednu 2024
- Fázování náběhu povinnosti



Implementace směrnice do národní legislativy

Požadavky směrnice CSRD se promítají do:

- zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů/nového zákona o účetnictví
- zákona č. 93/2009 Sb., o auditorech a změně některých zákonů (zákon o auditorech), ve znění pozdějších předpisů
- zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů

První část požadavků implementována prostřednictvím zákona č. 349/2023 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s konsolidací veřejných rozpočtů s účinností od 1. ledna 2024.



Implementace požadavků do zákona o účetnictví

V rámci transpozice se

- nepředpokládá rozšíření okruhu účetních jednotek oproti směrnici CSRD
- počítá se zachování výjimek pro vyhotovení zprávy o udržitelnosti, resp. konsolidované zprávy o udržitelnosti
- počítá s využitím diskrece týkající se
 - odložené účinnosti pro malé a střední podniky
 - uvádění citlivých informací
 - některých informací ve vztahu k hodnotovému řetězci



Náběh povinnosti

Náběh povinnosti rozdělen do 4 fází:

□ **První fáze** – vykazání informací za účetní období 2024

- velké účetní jednotky, které jsou subjektem veřejného zájmu s průměrným počtem zaměstnanců za účetní období vyšším než 500
- mateřské společnosti velké skupiny účetních jednotek s průměrným počtem zaměstnanců za účetní období vyšším než 500

□ **Druhá fáze** – vykazání informací za účetní období 2025

- ostatní velké účetní jednotky
- ostatní mateřské společnosti velké skupiny účetních jednotek

□ **Třetí fáze** – vykazání informací za účetní období 2026

- kótované střední a malé účetní jednotky a ne příliš složité instituce a kaptivní pojišťovny

□ **Čtvrtá fáze** – vykazání informací za účetní období 2028

- Podniky a pobočky ze třetích zemí



Porovnání s požadavků CSRD s požadavky NFRD

	NFRD	CSRD
Působnost	<p>obchodní společnost, která je</p> <ul style="list-style-type: none"> • velkou účetní jednotkou • subjektem veřejného zájmu • počet zaměstnanců vyšší než 500 <p><u>Konsolidace:</u> obchodní společnosti, která je</p> <ul style="list-style-type: none"> • mateřským podnikem velké skupiny účetních jednotek • subjektem veřejného zájmu • počet zaměstnanců vyšší než 500 	<p>obchodní společnost, která je</p> <ul style="list-style-type: none"> • velkou účetní jednotkou • malou a střední účetní jednotkou, která je emitentem investičních CP přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu <p><u>Konsolidace:</u> obchodní společnost, která je</p> <ul style="list-style-type: none"> • mateřským podnikem velké skupiny účetních jednotek <p>V případě úvěrových institucí a pojišťoven se k právní formě nepřihlíží</p>
Obsah	<p>Nefinanční informace ve vztahu k</p> <ul style="list-style-type: none"> • životnímu prostředí • otázkám sociálních a zaměstnaneckých • respektování lidských práv • Boji proti korupci a úplatkářství 	<p>otázky udržitelnosti zahrnující</p> <ul style="list-style-type: none"> • environmentální faktory • sociální faktory, včetně lidských práv • oblast správy a řízení
Standardizace informací	není	Evropské standardy pro podávání zpráv o udržitelnosti
Umístění	výroční zpráva samostatná zpráva	samostatná část výroční zprávy
Formát	není	Výroční zpráva – formát XHTML Zpráva o udržitelnosti – XBRL formát
Ověření	Auditor pouze ověřuje, že byly informace poskytnuty	Auditor ověřuje pravdivost informací



Rozsah působnosti

Rozsah působnosti

- Velké účetní jednotky
- Střední a malé účetní jednotky, které jsou emitenty investičních CP přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu
- Podniky ze třetích zemí
- Mateřská společnost velké skupiny účetních jednotek

*Obecně se vztahuje na obchodní společnosti, v případě úvěrových institucí a pojišťoven se **k právní formě nepřihlíží.***

Nevztahuje se na investiční fondy



Výjimky z povinnosti vyhotovit zprávu o udržitelnosti

Směrnice stanoví výjimky z povinnosti vyhotovit jak individuální, tak i konsolidovanou zprávu o udržitelnosti pro účetní jednotky, které jsou dceřným podnikem, pokud jejich výroční zpráva (individuální nebo konsolidovaná) obsahuje

- název a sídlo mateřského podniku, který vyhotovuje zprávu o udržitelnosti v souladu s ESRS nebo rovnocennými standardy
- internetové odkazy na konsolidovanou výroční zprávu, popř. konsolidovanou zprávu o udržitelnosti, včetně zprávy o ověření
- informaci, že účetní jednotka uplatňuje výjimku z povinnosti vyhotovit zprávu o udržitelnosti

Pokud je **mateřský podnik usazen ve třetí zemi** musí být

- konsolidovaná zpráva o udržitelnosti včetně zprávy o ověření zveřejněna podle práva státu dceřného podniku
- informace podle čl. 8 nařízení o taxonomii (2020/852) ve vztahu k činnostem „osvobozené“ účetní jednotky součástí buďto
 - konsolidované zprávy o udržitelnosti mateřského podniku nebo
 - zprávy o udržitelnosti „osvobozené“ účetní jednotky

Výjimka se nevztahuje na **velké účetní jednotky**, které jsou **emitenty** investičních CP přijatých k obchodování na evropském regulovaném trhu



První fáze implementace

Novelou zákona o účetnictví implementována 1. fáze:

Účetní jednotky, které současně jsou

- velkou účetní jednotkou
- subjektem veřejného zájmu,
- průměrný počet zaměstnanců za účetní období je vyšší než 500

V případě konsolidované zprávy o udržitelnosti se týká účetních jednotek, které současně jsou

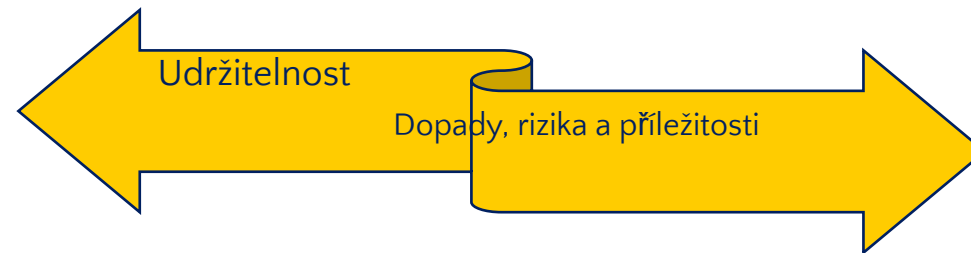
- ovládající účetní jednotkou (mateřskou společností) velké skupiny účetních jednotek
- subjektem veřejného zájmu, a
- průměrný počet zaměstnanců za účetní období je vyšší než 500

- Zpráva o udržitelnosti se vyhotoví za **účetní období 2024**
- Účetní jednotky, které měly povinnost reportovat nefinanční informace podle NFRD
- Zpráva o udržitelnosti se vyhotovuje v souladu s evropskými standardy pro podávání zpráv o udržitelnosti ESRS



Obsah zprávy o udržitelnosti

Zpráva o udržitelnosti obsahuje informace potřebné k pochopení dopadů podniku na udržitelnost a informace potřebné k pochopení toho, jak otázky udržitelnosti ovlivňují vývoj podniku, jeho výkonnost a postavení – tzv. princip **dvojí významnosti** (double materiality)



Otázkami udržitelnosti se rozumí **Environmentální** a **Sociální** faktory, včetně lidských práv a *faktory správy a řízení (Governance)*

- Stanoven obecný rámec informací
- Informace jsou rozvedeny v evropských standardech pro podávání zpráv o udržitelnosti (ESRS)



Formát


Zpráva o udržitelnosti samostatnou částí výroční zprávy

- Výroční zpráva vyhotovena v elektronickém formátu podle nařízení ESEF – XHTML formát
- Zpráva o udržitelnosti, včetně informací podle čl. 8 nařízení o taxonomii) značkována v souladu s elektronickým formátem – XBRL formát
- Specifikace formátu a značkování bude stanoveno nařízením v přenesené pravomoci – ukončena veřejná konzultace v rámci EFRAG
- Vazba zavedení evropského jednotného přístupového místa (ESAP)



Standardy pro podávání zpráv o udržitelnosti

Standardy jsou vydávány formou nařízení Komise

- Přímá závaznost  není transpozice do národní legislativy

Vydána první sada standardů

- Nařízením v přenesené pravomoci (EU) 2023/2772 ze dne 31. července 2023, kterým se doplňuje směrnice Evropského parlamentu a Rady 2013/34/EU, pokud jde o standardy pro podávání zpráv o udržitelnosti

Budou vydány

- standardy pro malé a střední kótované podniky – probíhá veřejná konzultace v rámci EFRAG
- odvětvové standardy
- standardy pro podniky ze třetích zemí



První sada standardů ESRS

Standardy ESRS se skládají ze 2 částí

- průřezové standardy (cross-cutting) – ESRS 1 a ESRS 2
- tematické standardy (topical)
 - Životní prostředí ESRS E1 – E5
 - Sociální ESRS S1 – S1
 - Správa a řízení – ESRS G1

Jedná se o standardy sektorově-agnostické, tj. platí pro všechny podniky bez ohledu na odvětví, ve kterém působí



Standardy pro podávání zpráv o udržitelnosti

Přehled standardů ESRS

Průřezové standardy

- ESRS 1 Obecné požadavky
- ESRS 2 Obecné informace

Tematické standardy

Životní prostředí

- ESRS E1 Změna klimatu
- ESRS E2 Znečištění
- ESRS E3 Vodní a mořské zdroje
- ESRS E4 Biologická rozmanitost a ekosystémy
- ESRS E5 Využívání zdrojů a oběhové hospodářství

Sociální

- ESRS S1 Vlastní pracovní síla
- ESRS S2 Pracovníci v hodnotovém řetězci
- ESRS S3 Dotčené komunity
- ESRS S4 Spotřebitelé a koncoví uživatelé

Správa a řízení

- ESRS G1 Chování podniků



Standardy pro podávání zpráv o udržitelnosti (EFRAG)

EFRAG připravuje

- Standardy pro podávání zpráv o udržitelnosti
 - plná verze (ESRS) – vydáno nařízením EK
 - zjednodušené pro malé a střední kótované podniky (LSME ESRS) – veřejná konzultace v rámci EFRAG
 - sektorové standardy
 - pro podniky ze třetích zemí
 - dobrovolné pro ostatní podniky (VSME ESRS) – veřejná konzultace v rámci EFRAG; zatím pouze v AJ
- Q&A týkající se implementace ESRS – zatím pouze v AJ
- Implementační návody (Implementation Guidance) – zatím pouze v AJ
 - Dvojí významnost
 - Hodnotové řetězce
- XBRL Taxonomie – ukončena veřejná konzultace v rámci EFRAG



Nařízení o taxonomii

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) 2020/852 ze dne 18. června 2020 o zřízení rámce pro usnadnění udržitelných investic a změně nařízení (EU) 2019/2088

- **Taxonomie EU** je jednotný klasifikační systém, který stanovuje, za jakých podmínek je hospodářská činnost považována za environmentálně udržitelnou,
- Čl. 8 součástí informací uváděných ve zprávě o udržitelnosti, v části týkající se oblasti životního prostředí
- Uvádí se **podíl**
 - a) **obratu** plynoucí z výrobků a služeb souvisejících s hospodářskými činnostmi, které se klasifikují jako environmentálně udržitelné
 - b) **kapitálových výdajů** (CapEx) a podíl **provozních výdajů** (OpEx) týkajících se aktiv nebo procesů souvisejících s hospodářskými činnostmi, které se klasifikují jako environmentálně udržitelné



Nařízení o taxonomii (2)

Pro posuzování environmentální udržitelnosti:

- vymezeno 6 environmentálních cílů:
 - zmírňování změny klimatu (mitigace)
 - přizpůsobování se změně klimatu (adaptace)
 - udržitelné využívání a ochrana vodních a mořských zdrojů
 - přechod na oběhové hospodářství
 - prevence a omezování znečištění
 - ochrana a obnova biologické rozmanitosti
- Splnění 4 podmínek, které hospodářská činnost musí splňovat:
 - významně přispívá k jednomu nebo více environmentálním cílům
 - významně nepoškozuje žádný z těchto environmentálních cílů
 - je prováděna s minimálními zárukami
 - je v souladu s technickými screenigovými kritérii



Podniky ze třetích zemí

- Povinnost zveřejnit zprávu o udržitelnosti podniku má podnik ze třetí země, pokud má
 - čistý obrat v EU alespoň 150 mil. EUR
 - pobočku nebo dceřiný podnik v EU
 - pobočka v předchozím účetním období obrat 40 mil. EUR
- Zprávu o udržitelnosti zveřejní pobočka nebo dceřiný podnik
 - Pokud zpráva není k dispozici, požádá se o ní
 - Požádá se o poskytnutí informací
 - Vyhotoví se zpráva na základě dostupných informací a zveřejní se spolu s prohlášením, že podnik ze třetí země zprávu nebo informace neposkytl
- Zpráva je vypracována podle standardů pro podávání zpráv o udržitelnosti pro podniky ze třetích zemí nebo způsobem rovnocenným
- Nevztahuje se požadavek na elektronický formát



Ověřování zpráv o udržitelnosti

Ověření (assurance) zprávy o udržitelnosti výhradně auditory

- změna oproti nefinančnímu reportingu
 - ověření věcné správnosti informací o udržitelnosti, a to i ve vztahu k dvojí významnosti nebo požadavků čl. 8 nařízení o taxonomii
 - ověření na základě ověřovacích standardů vydaných Evropskou komisí

Přijetí standardů na úrovni EK ve dvou fázích

- **První fáze do 1. října 2026** – přijetí standardů s **omezenou** jistotou, které stanoví postupy, které auditor uplatní k vyvození závěrů týkajících se ověření zpráv o udržitelnosti, včetně plánování, posouzení rizik a reakce na rizika, a druhu závěrů, které mají být zahrnuty do zprávy o ověření
- **Druhá fáze do 1. října 2028** – přijetí standardů pro ověření s **přiměřenou** jistotou, a to v návaznosti na posouzení, jež má určit, zda je ověřování s přiměřenou jistotou pro auditory a účetní jednotky proveditelné



Ověřování zpráv o udržitelnosti (2)

- Ověřování zpráv o udržitelnosti zahrnuto do definice auditorské činnosti
- Zprávu o udržitelnosti může ověřit auditor ověřující účetní závěrku nebo jiný auditor

Zpráva auditora o ověření zprávy o udržitelnosti poskytuje:

- omezené ujištění do doby přijetí standardů pro ověření poskytující přiměřené ujištění (výjimku tvoří dohoda s klientem kdy lze aplikovat přiměřené ujištění již nyní)
 - ujištění o souladu zprávy o udržitelnosti s právními předpisy a standardy EU pro podávání zpráv o udržitelnosti
 - ujištění, že zpráva o udržitelnosti je značkována v souladu s právními předpisy a předpisem EU upravujícím jednotný elektronický formát
- Auditor ověřující účetní závěrku a současně zprávu o udržitelnosti může vydat jednu zprávu auditora



Závěr

Děkuji za pozornost

