

TRANSPOZÍCIA CSRD SMERNICE DO NÁRODNEJ LEGISLATÍVY SR

*ING. MÁRIA MAKROVSKÁ
ODBOR PRE LEGISLATÍVU A METODIKU ÚČTOVNÍCTVA
SEPTEMBER 2024*

LEGISLATÍVNY PROCES

- Apríl 2021 zverejnený návrh CSRD smernice
- November 2022 schválenie CSRD smernice Európskym parlamentom a Radou EÚ
- December 2022 zverejnenie smernice v Úradnom vestníku EÚ
- 6. júl 2024** konečný termín pre transpozíciu smernice do vnútroštátnych právnych predpisov



Zákon č. 105/2024 Z. z. z 24. apríla 2024, ktorým sa mení a dopĺňa zákon č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve v znení neskorších predpisov a ktorým sa menia a dopĺňajú niektoré zákony

Účinnosť: 1.6.2024

Novela zákona č. 431/2002 Z. z. o účtovníctve
Novela zákona č. 423/2015 Z. z. o štatutárnom audite



Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) – Smernica o vykazovaní informácií o udržateľnosti podnikov

- Nahrádza doterajšiu smernicu č. 2014/95/EÚ o nefinančných informáciách (NFRD smernica)
- Rieši nedostatky:
 - ✓ informačná medzera
 - ✓ neexistencia jednotného rámca => problém porovnateľnosti
 - ✓ zameranie na súčasný stav



ZÁMER CSRD SMERNICE



Postupne **posunúť** vykazovanie **nefinančných** informácií (informácií o udržateľnosti) **na úroveň** vykazovania **finančných** informácií.

Ciele CSRD smernice:

zlepšenie kvality zverejňovaných informácií v oblasti udržateľnosti



vykazovanie podľa ESRS štandardov

zvýšenie porovnateľnosti jednotlivých kategórií informácií



jednotný elektronický formát XHTML a digitálne označovanie informácií

zabezpečenie spoľahlivosti informácií o vplyve vybraných podnikov na životné prostredie a na spoločnosť



externé overenie informácií štatutárnym audítorom



Podstatné zmeny nastanú v týchto oblastiach:

- dotknuté subjekty
- rozsah zverejňovaných informácií
- spôsob zverejňovania
- externé uistenie



Nové ustanovenia **§ 20c až § 20i** a súvisiace prechodné ustanovenie **§ 39zc** zákona o účtovníctve.

Povinnosť vykazovania informácií o udržateľnosti sa vzťahuje na **účtovné jednotky definované:**

- v § 20c ods. 1 a 2 zákona o účtovníctve – pre **individuálne** vykazovanie informácií o udržateľnosti
- v § 20g ods. 1 a 2 zákona o účtovníctve – pre **konsolidované** vykazovanie informácií o udržateľnosti

Povinnými subjektami sú tieto účtovné jednotky:

- ✓ **banky** okrem Národnej banky Slovenska
- ✓ **poistovne a zaistovne**
- ✓ **obchodné spoločnosti**



a to po **splnení veľkostných kritérií**, pričom sa **rozlišuje, či ide o emitenta** (tzn. účtovnú jednotku, ktorá emitovala cenné papiere a tie boli prijaté na obchodovanie na regulovanom trhu členského štátu)

Povinnosť vykazovania sa vzťahuje na účtovné jednotky, ktoré spĺňajú nasledovné veľkostné kritériá:

- **všetky veľké účtovné jednotky (emitenti aj neemitenti)** – POZOR veľké ÚJ podľa účtovnej smernice^{*)} („veľké podniky“) tzn. ÚJ, ktoré v každom z dvoch bezprostredne predchádzajúcich účtovných období splnili aspoň 2 z týchto podmienok:
 - netto hodnota majetku **viac ako 25 mil. EUR**
 - čistý obrat **viac ako 50 mil. EUR**
 - priemerný prepočítaný počet zamestnancov **viac ako 250**
- **malé a stredne veľké účtovné jednotky, ktoré sú emitentmi** (okrem mikro účtovných jednotiek)
- **veľké dcérske účtovné jednotky, ktorých konečný materský subjekt má sídlo mimo EÚ**

^{*)} Smernica Európskeho parlamentu a Rady 2013/34/EÚ z 16. júna 2013 o ročných účtovných zvierkach, konsolidovaných účtovných zvierkach 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

POSTUPNÁ IMPLEMENTÁCIA

Od 1.1.2024 banky, poisťovne, zaistovne a obchodné spoločnosti – emitenti, testovanie podľa súčasných kritérií

(viac ako 500 zamestnancov a splnenie aspoň jednej z nasledujúcich 2 podmienok:

rok 2022: majetok > 20 mil. EUR, čistý obrat > 40 mil. EUR

rok 2023: majetok > 25 mil. EUR, čistý obrat > 50 mil. EUR)

Od 1.1.2025 všetky veľké ÚJ (veľkostné kritériá podľa účtovnej smernice)

(splnenie aspoň dvoch z nasledujúcich 3 podmienok: majetok > 25 mil. EUR, čistý obrat > 50 mil. EUR, počet zamestnancov > 250)

Od 1.1.2026 kótované malé a stredne veľké ÚJ okrem mikro ÚJ (zjednodušené štandardy)

Od 1.1.2028 veľké dcérske ÚJ s konečným materským subjektom mimo EÚ

Upravené v prechodnom ustanovení § 39zc zákona o účtovníctve.



Oslobodenie od individuálneho aj konsolidovaného vykazovania:

- **dcérske účtovné jednotky, ak sú zahrnuté do konsolidovanej výročnej správy** materskej účtovnej jednotky (so sídlom v EÚ aj mimo EÚ), a to za podmienok:
 - Konsolidovaná výročná správa materskej ÚJ je **vypracovaná a zverejnená v súlade s požiadavkami CSRD smernice** (vrátane súladu vykazovaných informácií s ESRS štandardami alebo spôsobom rovnocenným s týmito štandardami, v predpísanom elektronickom formáte, digitálne označené v súlade s príslušným nariadením a spĺňajúce požiadavky EÚ taxonómie)
 - Dcérska ÚJ uplatňujúca oslobodenie vo svojej výročnej správe uvedie:
 - **Názov a sídlo materskej ÚJ**, ktorá vyhotovuje konsolidovanú výročnú správu, ktorej súčasťou sú aj informácie o tejto dcérskej ÚJ
 - **Odkaz na webové sídlo**, kde je prístupná **konsolidovaná výročná správa** materskej ÚJ **a správa (dokument s názorom) týkajúca sa uistenia** v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti
 - **Informáciu o tom, že využíva oslobodenie** od povinnosti vykazovania informácií o udržateľnosti
 - V prípade materskej ÚJ so sídlom mimo EÚ je dcérska ÚJ povinná **zverejniť konsolidovanú výročnú správu a dokument s názorom týkajúcim sa uistenia** v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti **v registri ÚZ**.

Toto oslobodenie nemôžu využiť veľké dcérske účtovné jednotky, ktoré sú kótované na burze (emitenti).



ROZSAH ZVEREJŇOVANÝCH INFORMÁCIÍ PODĽA NFRD SMERNICE

Právna úprava v zákone o účtovníctve vyplývajúca z NFRD smernice:

- § 20 ods. 9 až 13 zákona o účtovníctve

Rozsah nefinančných informácií vo výročnej správe:

nefinančné informácie o vývoji, konaní, pozícii a o vplyve činnosti účtovnej jednotky na environmentálnu, sociálnu a zamestnaneckú oblasť, informácie o dodržiavaní ľudských práv a o boji proti korupcii a úplatkárstvu („**oblasť spoločenskej zodpovednosti**“)

Vo výročnej správe sa uvádzajú najmä:

- stručný opis **obchodného modelu**,
- opis a výsledky používania **politík v oblasti spoločenskej zodpovednosti** vrátane uplatňovaných **postupov náležitej starostlivosti**,
- opis **hlavných rizík vplyvu ÚJ** na oblasť spoločenskej zodpovednosti a opis **spôsobu riadenia týchto rizík**,
- **významné nefinančné informácie** o činnosti ÚJ,
- **odkaz na informácie o sumách vykázaných v ÚZ** a vysvetlenie týchto súm z hľadiska vplyvov na oblasť spoločenskej zodpovednosti.



Rozsah vykazovania vyplývajúci z CSRD smernice (§ 20c ods. 7; § 20g ods. 4 zákona o účtovníctve):

- stručný opis **obchodného modelu a obchodnej stratégie** ÚJ vrátane:
 - **odolnosti** obchodného modelu a obchodnej stratégie ÚJ **voči rizikám**, ktoré súvisia s aspektmi udržateľnosti,
 - **príležitostí** pre ÚJ, ktoré súvisia s aspektmi udržateľnosti,
 - **plánov ÚJ vrátane vykonávacích opatrení** a súvisiacich finančných plánov a investičných plánov na zabezpečenie toho, aby jej obchodný model a obchodná stratégia **boli zlučiteľné s prechodom na udržateľné hospodárstvo**, obmedzením globálneho otepľovania, cieľom dosiahnuť klimatickú neutralitu do roku 2050 a vystavením ÚJ činnostiam súvisiacim s uhlím, ropou a plynom, ak je ÚJ vplyvom z takýchto činností vystavená
 - **spôsobu**, akým obchodný model a obchodná stratégia ÚJ **zohľadňujú záujmy zainteresovaných strán ÚJ a vplyv ÚJ na aspekty udržateľnosti**
 - **spôsobu realizácie stratégie** ÚJ s ohľadom na aspekty udržateľnosti,
- **opis cieľov** týkajúcich sa aspektov udržateľnosti, **ktoré si ÚJ určila**, vrátane **termínov na ich dosiahnutie** a prípadne aj opis absolútnych cieľov zníženia emisií skleníkových plynov aspoň na roky 2030 a 2050, **opis pokroku**, ktorý ÚJ dosiahla pri dosahovaní týchto cieľov, a **vyhlásenie, či sú ciele ÚJ** týkajúce sa environmentálnych faktorov **založené na presvedčivých vedeckých dôkazoch**,

ROZSAH VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI PODĽA CSRD SMERNICE

- opis **úlohy** správnych, riadiacich a dozorných **orgánov ÚJ** s ohľadom na aspekty udržateľnosti ako aj **ich odborných znalostí a zručností** v súvislosti s plnením tejto úlohy alebo **ich prístup k týmto odborným znalostiam a zručnostiam**
- opis **politík ÚJ** vo vzťahu k aspektom udržateľnosti
- informácie o existencii systémov **stimulov** spojených s aspektmi udržateľnosti, ktoré ÚJ **ponúka členom** správnych, riadiacich a dozorných orgánov
- opis **postupu náležitej starostlivosti** uplatňovaného ÚJ vo vzťahu k aspektom udržateľnosti, a ak je to relevantné **v súlade s požiadavkami EÚ** na uplatňovanie postupu náležitej starostlivosti
- opis **hlavných skutočných alebo potenciálnych nepriaznivých vplyvov** spojených s **vlastnými činnosťami ÚJ a s jej hodnotovým reťazcom** vrátane jeho výrobkov a služieb, obchodných vzťahov a dodávateľského reťazca
- opis **opatrení prijatých na identifikáciu a monitorovanie** týchto nepriaznivých vplyvov ako aj iných nepriaznivých vplyvov, ktoré je ÚJ povinná identifikovať podľa iných požiadaviek EÚ súvisiacich s uplatňovaním postupu náležitej starostlivosti



ROZSAH VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI PODĽA CSRD SMERNICE

- opis **opatrení**, ktoré ÚJ prijala s **cieľom predchádzať, zmierňovať, naprávať alebo odstraňovať** tieto skutočné alebo potenciálne nepriaznivé vplyvy, ako aj **opis výsledku týchto opatrení**
- opis **hlavných rizík** pre ÚJ, ktoré súvisia s aspektmi udržateľnosti vrátane opisu hlavných závislostí ÚJ od aspektov udržateľnosti **a spôsobu, akým ÚJ tieto riziká riadi**,
- **ukazovatele** relevantné pre uvádzanie vyššie uvedených informácií

Účtovná jednotka je povinná pri vykazovaní týchto informácií:

- primerane **rozlišovať krátkodobé, strednodobé a dlhodobé časové hľadisko**
- uviesť **postup získavania týchto informácií**

Zjednodušené vykazovanie informácií o udržateľnosti je upravené v **§ 20c ods. 13.**



Informácie o vplyve účtovnej jednotky na aspekty udržateľnosti, ktoré sa sledujú v 3 oblastiach tzv. ESG:



E - Environment
environmentálna oblasť



S - Social
sociálna oblasť



G - Governance
oblasť riadenia a správy

EURÓPSKE ŠTANDARDY VYKAZOVANIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI (ESRS)

Prijaté ESRS štandardy:

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)

Očakávané ESRS štandardy:

- Zjednodušené ESRS
- ESRS pre určité odvetvia a určité podniky z tretích krajín

EK prijme **delegované nariadenie = priamo vykonateľné**

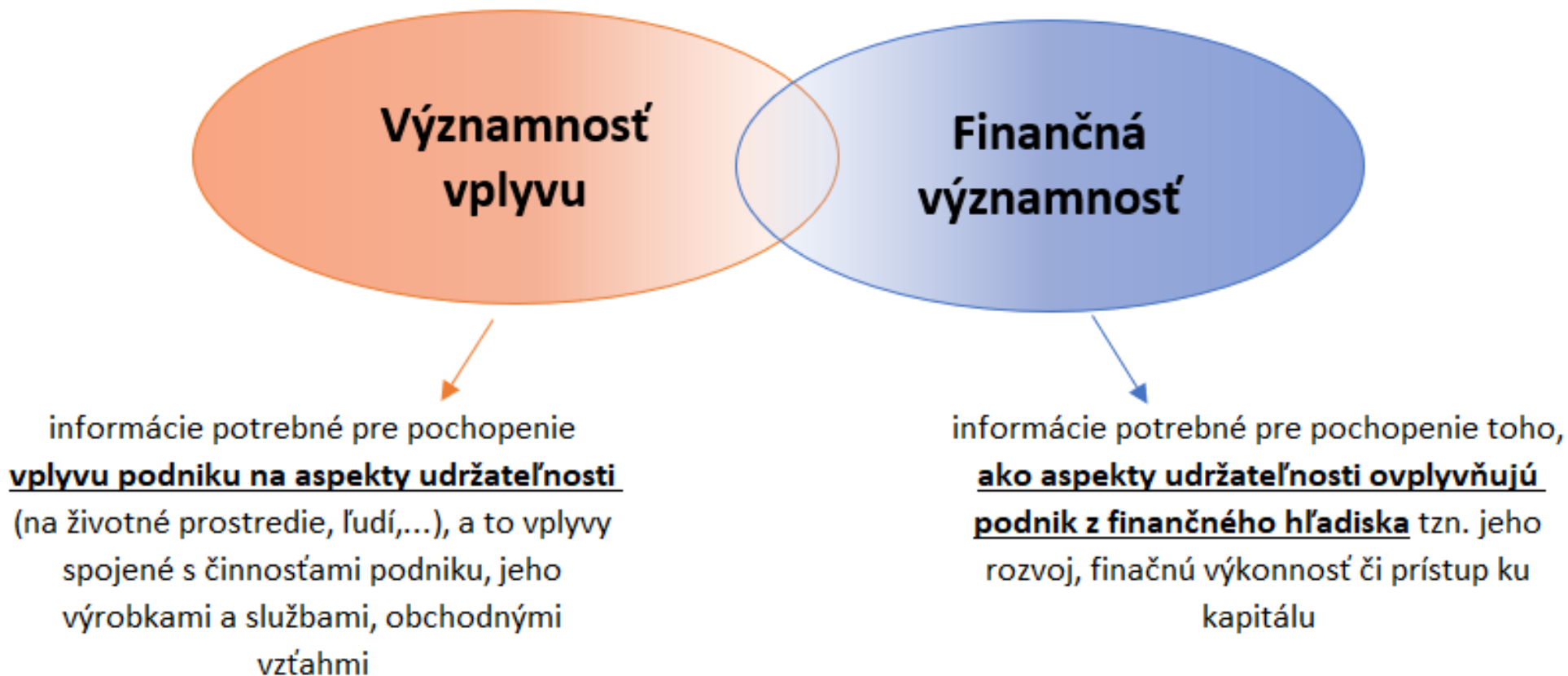
Kategórie ESRS štandardov:

- **Prierezové štandardy**
- **Tematické štandardy** (environmenálne štandardy, sociálne štandardy a štandardy v oblasti riadenia a správy)
- **Odvetvové štandardy**



PRIEREZOVÉ ŠTANDARDY	Environmentálna oblasť	Sociálna oblasť	Oblasť riadenia a správy
ESRS 1 Všeobecné požiadavky	ESRS E1 Zmena klímy	ESRS S1 Vlastná pracovná sila	ESRS G1 Obchodné správanie
ESRS 2 Všeobecné zverejnenia	ESRS E2 Znečisťovanie	ESRS S2 Pracovníci v hodnotovom reťazci	
	ESRS E3 Vodné a morské zdroje	ESRS S3 Ovplyvnené spoločenstvá	
	ESRS E4 Biodiverzita a ekosystémy	ESRS S4 Spotrebitelia a koncoví používatelia	
	ESRS E5 Využívanie zdrojov a obehové hospodárstvo		

Vykazovanie založené na princípe dvojitej významnosti (double materiality)



- Súčasť výročnej správy – **osobitná časť výročnej správy**
- Zverejňovanie výročných správ v jednotnom elektronickom formáte vykazovania podľa delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2019/815 – **formát „XHTML“**
- **Digitálne označovanie (tagovanie) informácií o udržateľnosti** (za účelom strojovej čitateľnosti údajov, čo umožní ich porovnateľnosť)
- **Lehota na uloženie dokumentov do RÚZ je do 12 mesiacov** po skončení účtovného obdobia, za ktoré sa výročná správa vyhotovuje

- **Limitované uistenie štatutárnym audítom** (osobitná licencia pre oblasť udržateľnosti)

ÚJ sa môže rozhodnúť **aj pre iného štatutárneho audítora** než je ten, ktorý overuje finančné informácie vo výročnej správe, ale musí mať licenciu pre oblasť udržateľnosti.

Zoznam ŠA a AS vedie [Úrad pre dohľad nad výkonom auditu \(UDVA\)](#) v elektronickej podobe – vrátane informácií o udržateľnosti, ako sú číslo licencie pre oblasť udržateľnosti a pod.

- **Štatutárny audítor overí a vyjadrí názor na:**

- ✓ **súlاد** vykazovaných informácií o udržateľnosti **s požiadavkami CSRD smernice** (transponovanými do zákona o účtovníctve) **a ESRS štandardov**
- ✓ **postup**, ktorý ÚJ uplatnila s cieľom identifikovať informácie o udržateľnosti
- ✓ **súlاد s požiadavkami na vykazovanie podľa článku 8 nariadenia** Európskeho parlamentu a Rady (EÚ) 2020/852 z 18. júna 2020 o vytvorení rámca na uľahčenie udržateľných investícií (**nariadenie o EÚ taxonómii**)
- ✓ **súlاد s požiadavkou označovania** vykazovaných informácií o udržateľnosti podľa delegovaného nariadenia Komisie (EÚ) 2019/815

- Povinnosť uistenia **do 1 roka od skončenia účtovného obdobia**, za ktoré sa výročná správa obsahujúca informácie o udržateľnosti vyhotovuje (§ 20h ods. 4)
- Štatutárny audítor vydá **samostatnú správu audítora**, ktorá bude **zverejnená v RÚZ v samostatnom priečinku**.
- Osobitné požiadavky (§ 20h ods. 5):
 - Audítora na uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti **schvaľuje a odvoláva valné zhromaždenie**.
 - **Odvolanie audítora**, ktorý vykonáva uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, musí byť **riadne odôvodnené**, pričom **rozdielnosť názorov na vykazovanie** informácií o udržateľnosti **alebo na použitie postupov uistenia** týchto informácií **nemôže byť dôvodom na odvolanie** tohto audítora.
 - ÚJ je povinná bez zbytočného odkladu, **najneskôr do jedného mesiaca odo dňa odstúpenia alebo odvolania audítora** schváleného na uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti, **písomne informovať Úrad** pre dohľad nad výkonom auditu o odstúpení alebo odvolaní tohto audítora v priebehu vykonávania uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti **a vysvetliť dôvody**, ktoré k odstúpeniu alebo odvolaniu viedli.

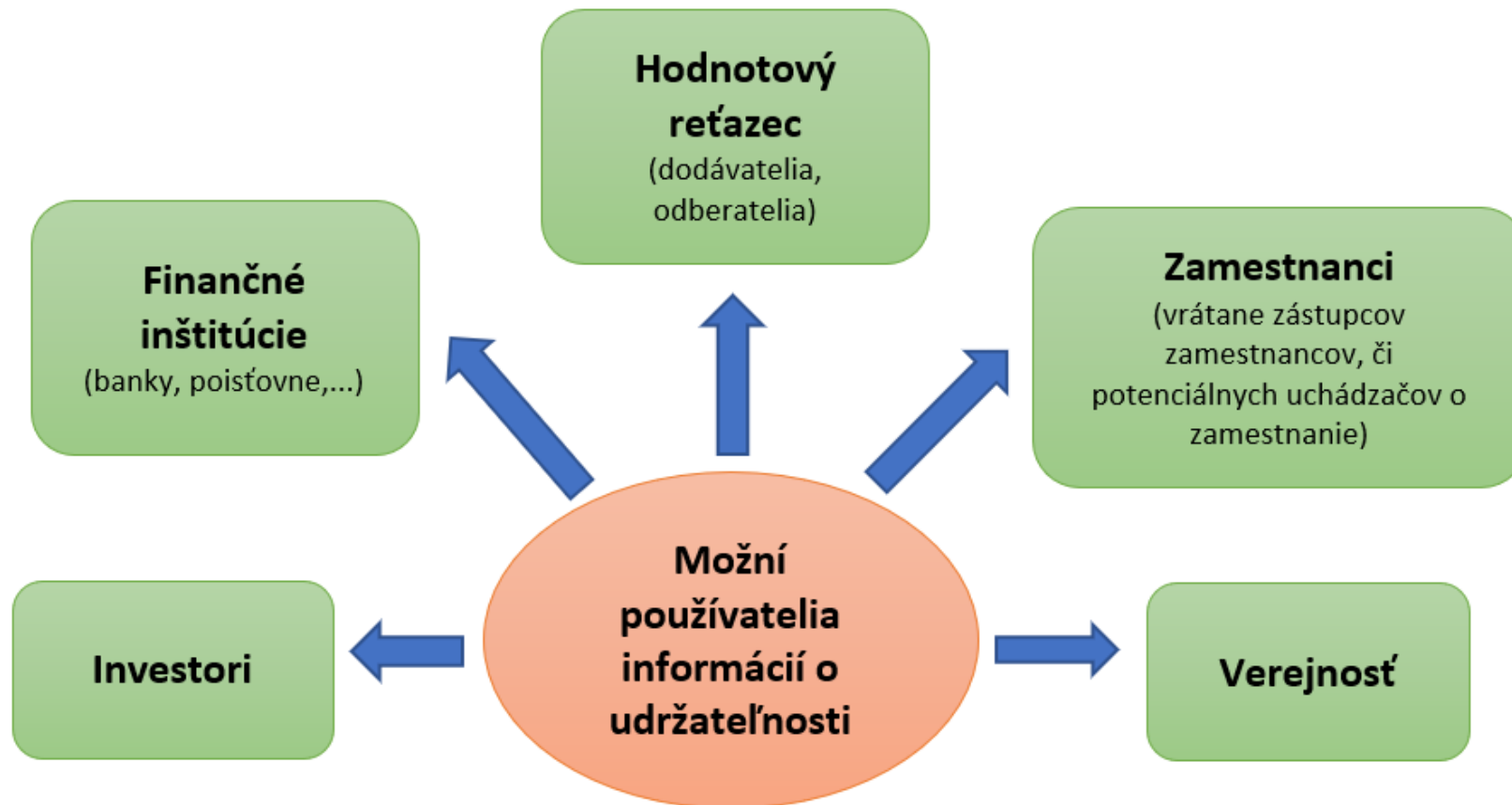
POŽIADAVKY NA ŠTATUTÁRNYCH AUDÍTOROV

- Uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti môže vykonávať **len štatutárny audítor alebo audítorská spoločnosť**, ktorí **majú oprávnenie** na vykonávanie uistenia v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti (**licencia pre oblasť udržateľnosti**).
- Licenciu pre oblasť udržateľnosti vydáva **Úrad pre dohľad nad výkonom auditu (UDVA)**, ktorý zároveň vykoná **doplňujúci zápis** o tomto štatutárnom audítorovi do zoznamu štatutárnych audítorov **v časti pre oblasť udržateľnosti**.
- Uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti sa v prvých rokoch bude vykonávať v súlade so **slovenskými štandardmi pre uistenie v oblasti vykazovania informácií o udržateľnosti**, ktoré po schválení prezídiom vydá **Slovenská komora audítorov (SKAU)**.
- **UDVA a SKAU** – **previerky zabezpečenia kvality** aj pre uistenie (podobne ako pri štatutárnom audite)
- **Ďalšie požiadavky** na štatutárneho audítora:
 - Sústavné vzdelávanie
 - Nezávislosť a odborná starostlivosť
 - Etický kódex
 - Zachovávanie mlčanlivosti
 - Zodpovednosť za škodu



POUŽÍVATELIA INFORMÁCIÍ O UDRŽATEĽNOSTI

Účelom vykazovania informácií o udržateľnosti je poskytovať relevantné informácie **všetkým**, ktorých **oblasť udržateľnosti zaujíma**:



- Vykazovanie **cieľov a progresu** spoločnosti v ESG oblastiach
- **Rast hodnoty** spoločnosti a jej **dôveryhodnosti** vo vzťahu k investorom, zamestnancom aj zákazníkom
- **Komunikácia firemných hodnôt** voči externému prostrediu
- **Podpora investícií**, ktoré podporujú **prechod na udržateľné hospodárstvo**





MINISTERSTVO

FINANCIÍ
SLOVENSKEJ REPUBLIKY

ĎAKUJEM ZA VAŠU POZORNOSŤ

Ing. Mária Makrovská
Riaditeľka odboru pre legislatívu a metodiku účtovníctva
maria.makrovska@mfsr.sk | www.mfsr.sk