

ZAWIADOMIENIE KOMISJI

w sprawie interpretacji i wykonania niektórych przepisów prawnych aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju dotyczących zgłaszania działalności gospodarczej i aktywów kwalifikujących się do systematyki i zgodnych z systematyką (drugie zawiadomienie Komisji)

(C/2023/305)

Rozporządzeniem w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje („rozporządzenie w sprawie systematyki”) ustanowiono unijny system jednolitej klasyfikacji zrównoważonej środowiskowo działalności gospodarczej i nałożono na niektóre przedsiębiorstwa niefinansowe i finansowe obowiązki w zakresie przejrzystości w odniesieniu do tej działalności gospodarczej ⁽¹⁾.

W czerwcu 2021 r. Komisja przyjęła akt delegowany dotyczący klimatu ⁽²⁾ w celu wdrożenia rozporządzenia w sprawie systematyki w odniesieniu do działalności gospodarczej wnoszącej istotny wkład w realizację celów w zakresie łagodzenia zmiany klimatu i przystosowania się do niej (zwanej dalej „działalnością gospodarczą zgodną z systematyką”). W marcu 2022 r. Komisja zmieniła akt delegowany dotyczący klimatu poprzez dodanie kryteriów w odniesieniu do niektórych nowych rodzajów działalności związanych z energią ⁽³⁾.

W lipcu 2021 r. Komisja przyjęła rozporządzenie delegowane określające obowiązki przedsiębiorstw w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki dotyczących kwalifikowalności ich działalności do systematyki i ich zgodności z systematyką („akt delegowany określający obowiązki w zakresie ujawniania informacji”) ⁽⁴⁾.

Komisja opublikowała już trzy zestawy wytycznych dotyczących treści aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, a mianowicie:

- dokument służb Komisji zawierający odpowiedzi na często zadawane pytania „What is the EU Taxonomy Article 8 delegated act and how will it work in practice?” [„Czym jest akt delegowany określający obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju i jak w praktyce będzie wyglądało jego stosowanie?”] ⁽⁵⁾;
- dokument służb Komisji zawierający odpowiedzi na często zadawane pytania dotyczące sposobu, w jaki przedsiębiorstwa finansowe i niefinansowe powinny ujawniać informacje dotyczące działalności gospodarczej i aktywów kwalifikujących się do systematyki zgodnie z aktem delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji ⁽⁶⁾;
- zawiadomienie Komisji w sprawie interpretacji niektórych przepisów prawnych aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji dotyczących zgłaszania działalności gospodarczej kwalifikującej się do systematyki ⁽⁷⁾.

Przedsiębiorstwa niefinansowe rozpoczną zgłaszanie swoich kluczowych wskaźników wyników (KPI) w zakresie zgodności z systematyką od 1 stycznia 2023 r. Celem niniejszego zawiadomienia jest zapewnienie wspomnianym przedsiębiorstwom niefinansowym dalszych wytycznych dotyczące interpretacji i stosowania w formie odpowiedzi na często zadawane pytania (FAQ) dotyczące sprawozdawczości na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji. W razie potrzeby Komisja może zaktualizować odpowiedzi na często zadawane pytania.

⁽¹⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniające rozporządzenie (UE) 2019/2088 (Dz.U. L 198 z 22.6.2020, s. 13).

⁽²⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2139 z dnia 4 czerwca 2021 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 poprzez ustanowienie technicznych kryteriów kwalifikacji służących określeniu warunków, na jakich dana działalność gospodarcza kwalifikuje się jako wnosząca istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu lub w adaptację do zmian klimatu, a także określeniu, czy ta działalność gospodarcza nie wyrządza poważnych szkód względem żadnego z pozostałych celów środowiskowych (Dz.U. L 442 z 9.12.2021, s. 1).

⁽³⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2022/1214 z dnia 9 marca 2022 r. zmieniające rozporządzenie delegowane (UE) 2021/2139 w odniesieniu do działalności gospodarczej w niektórych sektorach energetycznych oraz rozporządzenie delegowane (UE) 2021/2178 w odniesieniu do publicznego ujawniania szczególnych informacji w odniesieniu do tych rodzajów działalności gospodarczej (Dz.U. L 188 z 15.7.2022, s. 1).

⁽⁴⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2178 z dnia 6 lipca 2021 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 przez sprecyzowanie treści i prezentacji informacji dotyczących zrównoważonej środowiskowo działalności gospodarczej, które mają być ujawniane przez przedsiębiorstwa podlegające art. 19a lub 29a dyrektywy 2013/34/UE, oraz określenie metody spełnienia tego obowiązku ujawniania informacji (Dz.U. L 443 z 10.12.2021, s. 9).

⁽⁵⁾ https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-07/sustainable-finance-taxonomy-article-8-faq_en.pdf

⁽⁶⁾ https://ec.europa.eu/info/sites/default/files/business_economy_euro/banking_and_finance/documents/sustainable-finance-taxonomy-article-8-report-eligible-activities-assets-faq_en.pdf

⁽⁷⁾ Zawiadomienie Komisji w sprawie interpretacji niektórych przepisów prawnych aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju dotyczących zgłaszania kwalifikującej się działalności gospodarczej i kwalifikujących się aktywów (2022/C 385/01) (Dz.U. C 385 z 6.10.2022, s. 1).

Od 1 stycznia 2024 r. przedsiębiorstwa finansowe rozpoczną zgłaszanie wskaźnika zielonych aktywów/wskaźnika zielonych inwestycji. W odpowiednim czasie może zostać przyjęte kolejne zawiadomienie w formie odpowiedzi na często zadawane pytania dotyczące sprawozdawczości przedsiębiorstw finansowych na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji.

W tym akcie delegowanym nakłada się na przedsiębiorstwa finansowe obowiązek stosowania kluczowych wskaźników wyników ujawnionych przez ich kontrahentów (np. przedsiębiorstwa niefinansowe) przy obliczaniu wskaźnika zielonych aktywów/wskaźnika zielonych inwestycji. Ponadto w rozporządzeniu w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych ⁽⁶⁾ wymaga się, aby uczestnicy rynku finansowego stosowali kluczowe wskaźniki wyników ujawnione przez spółki, w które dokonano inwestycji, do oceny poziomu efektywności środowiskowej produktów finansowych wprowadzanych do obrotu.

Niniejsze zawiadomienie jest publikowane wraz z innym zawiadomieniem Komisji w formie odpowiedzi na często zadawane pytania dotyczące technicznych kryteriów kwalifikacji w odniesieniu do działalności gospodarczej zgodnej z systematyką określonej w akcie delegowanym dotyczącym klimatu (zawiadomienie Komisji w sprawie aktu delegowanego dotyczącego klimatu ⁽⁷⁾).

Odpowiedzi na często zadawane pytania zawarte w niniejszym zawiadomieniu wyjaśniają przepisy zawarte już w mającym zastosowanie prawodawstwie. Nie rozszerza się w nich w żaden sposób praw i obowiązków wynikających z takiego prawodawstwa ani nie wprowadza żadnych dodatkowych wymogów dotyczących zainteresowanych podmiotów gospodarczych i właściwych organów. Odpowiedzi na często zadawane pytania mają na celu jedynie wsparcie przedsiębiorstw niefinansowych we wdrażaniu odpowiednich przepisów prawnych. Do dokonywania obowiązującej wykładni przepisów UE upoważniony jest jedynie Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej. Poglądy przedstawione w niniejszym zawiadomieniu nie mogą przesądzać o stanowisku, jakie Komisja Europejska może zająć przed sądami unijnymi i krajowymi.

Spis Treści

	<i>Strona</i>
Glosariusz istotnych terminów i mającego zastosowanie prawodawstwa	5
SEKCJA I – KWESTIE OGÓLNE	7
1. Jaki jest przewidywany termin rozpoczęcia stosowania obowiązku ujawniania informacji związanych z systematyką określonych w uzupełniającym akcie delegowanym?	7
2. Jakie jest przewidywane podejście do zgłaszania informacji związanych z systematyką w zakresie celów środowiskowych?	7
3. Jaki jest wpływ dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju na zakres jednostek sprawozdawczych objętych aktem delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji?	8
4. Kiedy i w jaki sposób ujawnianie informacji związanych z systematyką powinno być weryfikowane przez kontrolerów zewnętrznych? W jaki sposób to się zmieni przy stosowaniu dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju?	9
5. Czy przedsiębiorstwa mające siedzibę w krajach EOG są zobowiązane do przekazywania informacji o zgodności ich działalności gospodarczej z systematyką?	9
6. W jaki sposób jednostki mogą zapewnić, aby informacje zgłaszane dobrowolnie na temat zgodności ich działalności gospodarczej z systematyką nie były sprzeczne z informacjami objętymi obowiązkiem sprawozdawczym na mocy aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji ani nie przedstawiały ich w sposób błędny?	9
7. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość mają przekazywać informacje porównawcze w ramach ujawnień na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji?	10
8. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny rozwiązać problem „podwójnego liczenia” w kontekście działalności gospodarczej przyczyniającej się do realizacji wielu celów środowiskowych? ..	10
Wkład w łagodzenie zmian klimatu (CCM) i adaptację do zmian klimatu (CCA)	10
Przypadek dotyczący rodzajów działalności wnoszących istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu, ujęcie nakładów inwestycyjnych w celu spełnienia kryteriów dotyczących zasady „nie czyn poważnych szkód” w odniesieniu do celów środowiskowych niezwiązanych z klimatem	11
Uwzględnienie działalności wnoszącej istotny wkład w realizację wielu celów środowiskowych (innych niż tylko łagodzenie zmian klimatu i adaptacja do zmian klimatu)	12

⁽⁶⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/2088 z dnia 27 listopada 2019 r. w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych (Dz.U. L 317 z 9.12.2019, s. 1).

⁽⁷⁾ ELI: <http://data.europa.eu/eli/C/2023/267/oj>

9. Jaki powinien być poziom konsolidacji kluczowych wskaźników wyników jednostki dominującej w odniesieniu do: (i) jej jednostek zależnych z państw trzecich oraz (ii) jej działalności/aktywów w państwach trzecich lub działalności/aktywów jej unijnych jednostek zależnych? Na jakim poziomie należy ujawniać kluczowe wskaźniki wyników?	12
10. Jaki jest poziom konsolidacji kluczowych wskaźników wyników grup spoza UE, których jednostka zależna z UE objęta jest zakresem stosowania dyrektywy w sprawie sprawozdawczości niefinansowej?	13
11. Czy jednostka zależna objęta zakresem dyrektywy w sprawie sprawozdawczości niefinansowej/dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju może być zwolniona z obowiązku ujawniania informacji związanych z systematyką, jeżeli jej jednostka dominująca ujawnia informacje związane z systematyką na poziomie skonsolidowanym w obowiązkowy lub dobrowolny sposób?	13
12. Czy w przypadku gdy jednostka prowadząca sprawozdawczość jest zobowiązana do przedstawienia skonsolidowanych kluczowych wskaźników wyników, powinna ona również przedstawić kluczowe wskaźniki wyników swoich jednostek zależnych?	14
13. Czy istnieje jakikolwiek minimalny próg obrotu, nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych, poniżej którego przedsiębiorstwa nie są zobowiązane do zgłaszania kwalifikowalności do systematyki lub zgodności z systematyką swojej działalności gospodarczej („próg istotności”)?	14
14. W jaki sposób należy ująć obroty, nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne wspólnych przedsięwzięć na potrzeby zgłaszania kluczowych wskaźników wyników związanych z systematyką?	15
15. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny ująć instrumenty zabezpieczające (w tym sprzedaż energii w ramach kontraktu terminowego typu forward)?	15
16. W jaki sposób przedsiębiorstwa niefinansowe powinny skorygować KPI, aby uwzględnić wyemitowane przez nie obligacje ekologiczne, w celu uniknięcia „podwójnego liczenia”? W jaki sposób należy ująć obligacje ekologiczne/dłużne papiery wartościowe i związane z nimi kwestie związane z podwójnym liczeniem?	15
17. W jaki sposób jednostka prowadząca sprawozdawczość powinna ująć obrót i nakłady inwestycyjne z grup do zbycia i działalności zaniechanej oraz w kontekście MSSF 5?	16
18. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny oceniać kwalifikowalność do systematyki działalności gospodarczej w zakresie adaptacji do zmian klimatu (CCA) na podstawie art. 11 ust. 1 lit. a) rozporządzenia w sprawie systematyki?	16
19. Jaki jest zgodny z systematyką udział obrotu i odpowiednich nakładów inwestycyjnych/wydatków operacyjnych z działalności wymienionych w załączniku II do aktu delegowanego dotyczącego klimatu?	17
SEKCJA II – CZĘSTO ZADAWANE PYTANIA DOTYCZĄCE KPI OBROTU	18
20. Kiedy przedsiębiorstwo powinno być zobowiązane do składania na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji sprawozdań dotyczących działalności gospodarczej, której nie prowadziła sama jednostka sprawozdawcza, lecz podwykonawca?	18
21. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny ujawniać obrót z działalności gospodarczej zgodnej z systematyką, z której produkt wykorzystuje się lub zużywa we własnym zakresie?	19
22. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny przypisywać obrót do działalności gospodarczej, która zapewnia klientom wiele usług lub produktów?	19
SEKCJA III – CZĘSTO ZADAWANE PYTANIA DOTYCZĄCE KLUCZOWEGO WSKAŹNIKA WYNIKÓW DOTYCZĄCEGO NAKŁADÓW INWESTYCYJNYCH	19
23. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny traktować finansowanie publiczne i dotacje otrzymane w celu sfinansowania swoich nakładów inwestycyjnych?	19
24. W którym momencie rozpoczyna się w przypadku przedsiębiorstw niefinansowych trwający od pięciu do dziesięciu lat okres obowiązywania planu dotyczącego nakładów inwestycyjnych do celów sprawozdawczości? Czy okres ten dotyczy zarówno planu rozszerzenia działalności gospodarczej zgodnej z systematyką, jak i modernizacji działalności gospodarczej kwalifikującej się do systematyki, tak aby stała się działalnością gospodarczą zgodną z systematyką?	20
25. Kiedy zaczyna się 18-miesięczny okres na sfinalizowanie indywidualnych środków, o których mowa w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. c) załącznika I?	20
26. Jak kompleksowy i precyzyjny powinien być plan dotyczący nakładów inwestycyjnych, aby uwzględnić go w liczniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego nakładów inwestycyjnych? Czy rozszerzenie istniejącej działalności gospodarczej zgodnej z systematyką w tym samym zakładzie będzie zaliczane do nakładów inwestycyjnych zgodnie z sekcją 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a) lub b) załącznika I?	20

27. W jaki sposób należy przedstawiać zgodną z systematyką wartość nakładów inwestycyjnych w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a), b) i c) załącznika I?	20
28. Jaki jest zakres nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych, o których mowa w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. c) i sekcji 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. c) załącznika I, tj. zakupu produktów zgodnych z systematyką i indywidualnych środków?	21
29. W jaki sposób należy ujawniać nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne zintegrowane w łańcuchach wartości w sytuacji, gdy jednostka prowadząca sprawozdawczość prowadzi działalność gospodarczą kwalifikującą się do systematyki zarówno na rynkach wyższego szczebla, jak i na rynkach niższego szczebla?	21
30. Jak należy oceniać nakłady inwestycyjne w odniesieniu do zgodności z systematyką, jeżeli aktywa, które są finansowane z nakładów inwestycyjnych, można wykorzystywać w różnych projektach?	21
31. Czy przedpłaty można zaliczyć do nakładów inwestycyjnych zgodnych z systematyką?	22
SEKCJA IV – CZĘSTO ZADAWANE PYTANIA DOTYCZĄCE KLUCZOWEGO WSKAŹNIKA WYNIKÓW DOTYCZĄCEGO WYDATKÓW OPERACYJNYCH	22
32. W jaki sposób należy ujmować badania i rozwój w liczniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych, jeżeli nie można ich powiązać z konkretną działalnością?	22
33. Jak należy rozumieć i traktować kategorie wydatków operacyjnych, o których mowa w sekcji 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. a)–c) załącznika I (licznik wydatków operacyjnych), w liczniku i mianowniku kluczowych wskaźników wyników dotyczących wydatków operacyjnych?	22
34. Do których elementów definicji mianownika kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych odnosi się pojęcie „konserwacji i napraw oraz wszelkich innych bezpośrednich wydatków związanych z bieżącą obsługą składników rzeczowych aktywów trwałych” zgodnie z punktem 1.1.3.1 załącznika I?	22

Dodatek – Glosariusz istotnych terminów i mającego zastosowanie prawodawstwa

Rozporządzenie	Odniesienie
Dyrektywa o rachunkowości	Dyrektywa 2013/34/UE ⁽¹⁰⁾
Załącznik I	Załącznik I do aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji
Załącznik II	Załącznik II do aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji
CapEx	Nakłady inwestycyjne
CapEx KPI	Kluczowy wskaźnik wyników dotyczący nakładów inwestycyjnych, o którym mowa w sekcji 1.1.2. załącznika I
Uzupełniający akt delegowany	Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2022/1214 ⁽¹¹⁾
CSRD	Dyrektywa w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju ⁽¹²⁾
Adaptacja do zmian klimatu (CCA)	Adaptacja do zmian klimatu (CCA), o której mowa w art. 9 lit. b) rozporządzenia w sprawie systematyki
Łagodzenie zmian klimatu (CCM)	Łagodzenie zmian klimatu (CCM), o którym mowa w art. 9 lit. a) rozporządzenia w sprawie systematyki
Akt delegowany dotyczący klimatu (DA)	Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2139 ⁽¹³⁾
Akt delegowany określający obowiązki w zakresie ujawniania informacji	Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2178 ⁽¹⁴⁾
DNSH	Zasada „nie czyn poważnych szkód”
Działalność wspomagająca	Działalność gospodarcza, o której mowa w art. 16 rozporządzenia w sprawie systematyki
Pierwsze zawiadomienie Komisji	Zawiadomienie Komisji w sprawie interpretacji niektórych przepisów prawnych aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju dotyczących zgłaszania kwalifikującej się działalności gospodarczej i kwalifikujących się aktywów ⁽¹⁵⁾

⁽¹⁰⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz.U. L 182 z 29.6.2013, s. 19).

⁽¹¹⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2022/1214 z dnia 9 marca 2022 r. zmieniające rozporządzenie delegowane (UE) 2021/2139 w odniesieniu do działalności gospodarczej w niektórych sektorach energetycznych oraz rozporządzenie delegowane (UE) 2021/2178 w odniesieniu do publicznego ujawniania szczególnych informacji w odniesieniu do tych rodzajów działalności gospodarczej (Dz.U. L 188 z 15.7.2022, s. 1).

⁽¹²⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju (Dz.U. L 322 z 16.12.2022, s. 15).

⁽¹³⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2139 z dnia 4 czerwca 2021 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 poprzez ustanowienie technicznych kryteriów kwalifikacji służących określeniu warunków, na jakich dana działalność gospodarcza kwalifikuje się jako wnosząca istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu lub w adaptację do zmian klimatu, a także określeniu, czy ta działalność gospodarcza nie wyrządza poważnych szkód względem żadnego z pozostałych celów środowiskowych (Dz.U. L 442 z 9.12.2021, s. 1).

⁽¹⁴⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2178 z dnia 6 lipca 2021 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 przez sprecyzowanie treści i prezentacji informacji dotyczących zrównoważonej środowiskowo działalności gospodarczej, które mają być ujawniane przez przedsiębiorstwa podlegające art. 19a lub 29a dyrektywy 2013/34/UE, oraz określenie metody spełnienia tego obowiązku ujawniania informacji (Dz.U. L 443 z 10.12.2021, s. 9).

⁽¹⁵⁾ Zawiadomienie Komisji w sprawie interpretacji niektórych przepisów prawnych aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju dotyczących zgłaszania kwalifikującej się działalności gospodarczej i kwalifikujących się aktywów (2022/C 385/01) (Dz.U. C 385 z 6.10.2022, s. 1).

Pierwszy dokument służb Komisji	Dokument służb Komisji pt. „FAQ: What is the EU Taxonomy Article 8 delegated act and how will it work in practice?” [„Często zadawane pytania: Czym jest akt delegowany określający obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju i jak w praktyce będzie wyglądało jego stosowanie?”] ⁽¹⁶⁾
MSR	Międzynarodowe standardy rachunkowości
MSSF	Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej
Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI)	Kluczowe wskaźniki wyników przedsiębiorstw niefinansowych, o których mowa w załączniku I
Cele środowiskowe niezwiązane z klimatem	Cele środowiskowe, o których mowa w art. 9 lit. c), d), e) i f) rozporządzenia w rozporządzeniu w sprawie systematyki (zrównoważone wykorzystywanie i ochrona zasobów wodnych i morskich; przejście na gospodarkę o obiegu zamkniętym; zapobieganie zanieczyszczeniom i ich kontrola; ochrona i odbudowa bioróżnorodności i ekosystemów)
Dyrektywa w sprawie sprawozdawczości niefinansowej	Dyrektywa 2014/95/UE ⁽¹⁷⁾
OpEx	Wydatki operacyjne
OpEx KPI	Kluczowy wskaźnik wyników dotyczący wydatków operacyjnych, o którym mowa w sekcji 1.1.3. załącznika I
Jednostka prowadząca sprawozdawczość	Przedsiębiorstwo niefinansowe podlegające obowiązkowi sprawozdawczemu zgodnie z art. 8 ust. 1 rozporządzenia w sprawie systematyki
Drugi dokument służb Komisji	Dokument służb Komisji pt. „FAQ: How should financial and non-financial undertakings report Taxonomy-eligible economic activities and assets in accordance with the Taxonomy Regulation Article 8 Disclosures Delegated Act?” [„Często zadawane pytania: W jaki sposób przedsiębiorstwa finansowe i niefinansowe powinny ujawniać informacje dotyczące działalności gospodarczej i aktywów kwalifikujących się do systematyki zgodnie z aktem delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki?”] ⁽¹⁸⁾
Istotny wkład	Istotny wkład w realizację co najmniej jednego z celów środowiskowych określonych w art. 9 zgodnie z art. 10–16 rozporządzenia w sprawie systematyki
Rozporządzenie w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych	Rozporządzenie (UE) 2019/2088 ⁽¹⁹⁾
Działalność gospodarcza zgodna z systematyką	Działalność gospodarcza w rozumieniu art. 1 pkt 2 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji
Działalność gospodarcza kwalifikująca się do systematyki	Działalność gospodarcza w rozumieniu art. 1 pkt 5 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji
Działalność gospodarcza niekwalifikująca się do systematyki	Działalność gospodarcza w rozumieniu art. 1 pkt 6 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji
Rozporządzenie w sprawie systematyki	Rozporządzenie (UE) 2020/852 ⁽²⁰⁾
TSC	Techniczne kryteria kwalifikacji
Działalność na rzecz przejścia	Działalność gospodarcza, o której mowa w art. 10 ust. 2 rozporządzenia w sprawie systematyki
KPI obrotu	Kluczowy wskaźnik wyników dotyczący obrotu, o którym mowa w sekcji 1.1.1. załącznika I

⁽¹⁶⁾ https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-07/sustainable-finance-taxonomy-article-8-faq_en.pdf

⁽¹⁷⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy (Dz.U. L 330 z 15.11.2014, s. 1).

⁽¹⁸⁾ Dokument służb Komisji opublikowany w internecie w grudniu 2021 r. (zaktualizowany w styczniu 2022 r.).

⁽¹⁹⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/2088 z dnia 27 listopada 2019 r. w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych (Dz.U. L 317 z 9.12.2019, s. 1).

⁽²⁰⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniające rozporządzenie (UE) 2019/2088 (Dz.U. L 198 z 22.6.2020, s. 13).

SEKCJA I

KWESTIE OGÓLNE

1. Jaki jest przewidywany termin rozpoczęcia stosowania obowiązku ujawniania informacji związanych z systematyką określonych w uzupełniającym akcie delegowanym ⁽²¹⁾?

Uzupełniający akt delegowany zmienia:

- akt delegowany dotyczący klimatu w drodze dodania do unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju nowych rodzajów działalności związanych z energią jądrową i gazem ziemnym oraz
- akt delegowany określający obowiązki w zakresie ujawniania informacji w drodze ustanowienia w nowym art. 8 ust. 6, 7 i 8 tego aktu delegowanego szczególnych obowiązków ujawniania informacji związanych z tymi rodzajami działalności.

Art. 3 uzupełniającego aktu delegowanego stanowi, że zawarte w nim zmiany stosuje się od 1 stycznia 2023 r. Oznacza to, że przedsiębiorstwa niefinansowe powinny ujawniać kwalifikowalność, brak kwalifikowalności oraz zgodność działalności związanej z energią jądrową i gazem ziemnym zgodnie z art. 8 ust. 6, 7 i 8 zmienionego aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji od dnia 1 stycznia 2023 r. ⁽²²⁾ Pierwszy okres sprawozdawczy dotyczy roku (obrotowego) 2022 zgodnie z art. 8 ust. 2 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji.

2. Jakie jest przewidywane podejście do zgłaszania informacji związanych z systematyką w zakresie celów środowiskowych?

W chwili publikacji niniejszego zawiadomienia Komisja nie przyjęła jeszcze rozporządzenia delegowanego ustanawiającego techniczne kryteria kwalifikacji dotyczące działalności gospodarczej związanej z celami środowiskowymi niezwiązanymi z klimatem, co przewidziano w 12 ust. 2, art. 13 ust. 2, art. 14 ust. 2 i art. 15 ust. 2 rozporządzenia w sprawie systematyki.

Zgodnie z art. 27 ust. 2 lit. b) w związku z art. 4–8 rozporządzenia w sprawie systematyki obowiązek ujawniania informacji przez jednostki prowadzące sprawozdawczość w zakresie celów środowiskowych niezwiązanych z klimatem powinien zasadniczo mieć zastosowanie od 1 stycznia 2023 r. Jednostki prowadzące sprawozdawczość nie mogą wypełniać obowiązków w zakresie ujawniania informacji dotyczących zgodności z systematyką i kwalifikowalności do systematyki w przypadku braku rozporządzenia delegowanego ustanawiającego te techniczne kryteria kwalifikacji. Jest to spowodowane tym, że:

- działalność gospodarczą zgodną z systematyką określa się poprzez odniesienie do zgodności m.in. z tymi kryteriami, które Komisja powinna ustanowić zgodnie z art. 10 ust. 3, art. 11 ust. 3, art. 12 ust. 2, art. 13 ust. 2, art. 14 ust. 2 lub art. 15 ust. 2, o czym jest mowa w art. 3 lit. d) rozporządzenia w sprawie systematyki, oraz
- działalność gospodarczą kwalifikującą się do systematyki określa się zgodnie z opisem działalności gospodarczej zawartym w aktach delegowanych przyjętych na podstawie wyżej wyszczególnionych artykułów.

Oznacza to, że do czasu rozpoczęcia stosowania rozporządzenia delegowanego przyjętego zgodnie z art. 12 ust. 2, art. 13 ust. 2, art. 14 ust. 2 lub art. 15 ust. 2 rozporządzenia w sprawie systematyki jedynie kwalifikowalność działalności gospodarczej do systematyki i zgodność działalności gospodarczej z celami związanymi z klimatem (łągodzenie zmian klimatu i adaptacja do zmian klimatu) można rozpatrywać, oceniać i ujawniać na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji.

⁽²¹⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2022/1214 z dnia 9 marca 2022 r. zmieniające rozporządzenie delegowane (UE) 2021/2139 w odniesieniu do działalności gospodarczej w niektórych sektorach energetycznych oraz rozporządzenie delegowane (UE) 2021/2178 w odniesieniu do publicznego ujawniania szczególnych informacji w odniesieniu do tych rodzajów działalności gospodarczej (Dz.U. L 188 z 15.7.2022, s. 1).

⁽²²⁾ Zgodnie z terminem wskazanym w art. 10 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, a także w odniesieniu do działalności związanej z energią jądrową i gazem ziemnym, do 31 grudnia 2023 r. przedsiębiorstwa finansowe ujawniają – z wykorzystaniem wzorów 1, 4 i 5 określonych w załączniku XII do tego aktu delegowanego – wyłącznie elementy wymagane na mocy art. 10 ust. 3 dotyczące kwalifikowalności i braku kwalifikowalności działalności związanej z energią jądrową i gazem ziemnym do systematyki, w ramach zgłaszania kwalifikowalności do systematyki, o którym mowa w art. 8 ust. 8 tego aktu. Od 1 stycznia 2024 r. przedsiębiorstwa finansowe ujawniają również wskaźniki zgodności działalności związanej z energią jądrową i gazem ziemnym zgodności z systematyką z wykorzystaniem wzorów 2 i 3 określonych w załączniku XII do aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, o których mowa w art. 8 ust. 8 tego aktu. Przedsiębiorstwa finansowe uwzględniają działalność związaną z energią jądrową i gazem ziemnym w swoich kluczowych wskaźnikach wyników, wykorzystując najnowsze dostępne dane i kluczowe wskaźniki wyników swoich kontrahentów zgodnie z art. 8 ust. 4 akapit drugi aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji.

W związku z tym w 2023 r. nie przewiduje się zgłaszania kwalifikowalności przedsiębiorstw niefinansowych i ich zgodności w zakresie pozostałych czterech celów środowiskowych.

3. Jaki jest wpływ dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju na zakres jednostek sprawozdawczych objętych aktem delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji?

Zgodnie z art. 8 ust. 1 rozporządzenia w sprawie systematyki jednie przedsiębiorstwa, które podlegają obowiązkowi publikowania informacji niefinansowych na mocy art. 19a lub art. 29a dyrektywy o rachunkowości (przepisy wprowadzone dyrektywą w sprawie sprawozdawczości niefinansowej) są zobowiązane do zgłaszania swoich kluczowych wskaźników efektywności (KPI) na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki i aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji ⁽²³⁾.

Art. 19a lub art. 29a dyrektywy o rachunkowości zmieniono dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju. Po wejściu w życie dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju obowiązkowi sprawozdawczemu na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki i na mocy aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji będą podlegały następujące jednostki ⁽²⁴⁾:

- (i) W odniesieniu do lat obrotowych rozpoczynających się 1 stycznia 2024 r. lub po tym dniu (z pierwszą publikacją w 2025 r.):
 - duże jednostki w rozumieniu art. 3 ust. 4 dyrektywy o rachunkowości („duże jednostki”), które są jednostkami interesu publicznego w rozumieniu art. 2 pkt 1 tej dyrektywy, przekraczające na dzień bilansowy średnią liczbę 500 zatrudnionych w roku obrotowym;
 - jednostki interesu publicznego, które są jednostkami dominującymi dużej grupy w rozumieniu art. 3 ust. 7 dyrektywy o rachunkowości („duża grupa”), przekraczające na dzień bilansowy, w ujęciu skonsolidowanym, średnią liczbę 500 zatrudnionych w roku obrotowym.
- (ii) W odniesieniu do lat obrotowych rozpoczynających się 1 stycznia 2025 r. lub po tym dniu (z pierwszą publikacją w 2026 r.):
 - duże jednostki i jednostki dominujące dużej grupy inne niż te, o których mowa w pkt (i) powyżej.
- (iii) W odniesieniu do lat obrotowych rozpoczynających się 1 stycznia 2026 r. lub po tym dniu (z pierwszą publikacją w 2027 r.):
 - małe i średnie jednostki w rozumieniu art. 3 ust. 2 i art. 3 ust. 3 dyrektywy o rachunkowości, z wyłączeniem mikrojednostek w rozumieniu art. 3 ust. 1 tej dyrektywy, których papiery wartościowe dopuszczone są do obrotu na unijnych rynkach regulowanych („małe i średnie jednostki notowane na rynku regulowanym, z wyłączeniem mikrojednostek”);
 - małe i niezłożone instytucje w rozumieniu art. 4 ust. 1 pkt 145 rozporządzenia (UE) nr 575/2013 ⁽²⁵⁾, pod warunkiem że są one dużymi jednostkami lub małymi i średnimi jednostkami notowanymi na rynku regulowanym, z wyłączeniem mikrojednostek;
 - wewnętrzne zakłady ubezpieczeń w rozumieniu art. 13 ust. 2 dyrektywy 2009/138/WE ⁽²⁶⁾ oraz wewnętrzne zakłady reasekuracji w rozumieniu art. 13 ust. 5 tej dyrektywy, pod warunkiem że są one dużymi jednostkami lub małymi i średnimi jednostkami notowanymi na rynku regulowanym, z wyłączeniem mikrojednostek.

To samo opisanie powyżej podejście etapowe będzie miało zastosowanie do jednostek państwa trzeciego, których papiery wartościowe dopuszczone są do obrotu na unijnych rynkach regulowanych, ze względu na fakt, że dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju zmieniono również dyrektywę 2004/109/WE (dyrektywa w sprawie przejrzystości) ⁽²⁷⁾.

⁽²³⁾ Aby uzyskać więcej informacji, zob. odpowiedź na pytanie nr 1 w pierwszym zawiadomieniu Komisji.

⁽²⁴⁾ Zob. art. 5 dotyczący transpozycji dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju.

⁽²⁵⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013 z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie wymogów ostrożnościowych dla instytucji kredytowych oraz zmieniające rozporządzenie (UE) nr 648/2012 (Dz.U. L 176 z 27.6.2013, s. 1).

⁽²⁶⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2009/138/WE z dnia 25 listopada 2009 r. w sprawie podejmowania i prowadzenia działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej (Wyplacalność II) (wersja przekształcona) (Dz.U. L 335 z 17.12.2009, s. 1).

⁽²⁷⁾ Dyrektywa 2004/109/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 15 grudnia 2004 r. w sprawie harmonizacji wymogów dotyczących przejrzystości informacji o emitentach, których papiery wartościowe dopuszczane są do obrotu na rynku regulowanym oraz zmieniająca dyrektywę 2001/34/WE (Dz.U. L 390 z 31.12.2004, s. 38).

4. Kiedy i w jaki sposób ujawnianie informacji związanych z systematyką powinno być weryfikowane przez kontrolerów zewnętrznych? W jaki sposób to się zmieni przy stosowaniu dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju?

Obecnie do ujawnień informacji dotyczących systematyki mają zastosowanie przepisy dyrektywy o rachunkowości dotyczące weryfikacji określone w art. 19a i 29a tej dyrektywy ⁽²⁸⁾. Biegły rewident lub firma audytorska powinni sprawdzić, zgodnie z przepisami krajowymi transponującymi dyrektywę w sprawie sprawozdawczości niefinansowej, czy przedstawiono oświadczenie na temat informacji niefinansowych lub odrębne sprawozdanie, o których mowa w art. 19a ust. 4 lub art. 29a ust. 4 dyrektywy o rachunkowości, zawierające ujawnienia informacji związanych z systematyką. W przepisach krajowych można nałożyć wymóg, aby informacje te były weryfikowane przez niezależny podmiot świadczący usługi atestacyjne.

Po rozpoczęciu stosowania dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju w odniesieniu do lat obrotowych rozpoczynających się w dniu 1 stycznia 2024 r. lub po tym dniu, zgodnie z harmonogramem stopniowego wprowadzania wskazanym w pytaniu nr 3, ustanowione w niej zasady dotyczące atestacji informacji na temat zrównoważonego rozwoju zgodnie z dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju mają zastosowanie w takim samym zakresie do ujawnień zgodnie z aktem delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji.

Zgodnie z dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju ⁽²⁹⁾ biegły rewident lub firma audytorska (lub niezależny podmiot świadczący usługi atestacyjne, o ile dane państwo członkowskie udzieliło mu zezwolenia) powinni wydać opinię na podstawie usługi atestacyjnej dającej ograniczoną pewność w odniesieniu do zgodności sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju z wymogami tej dyrektywy, w tym zgodności z wymogami sprawozdawczymi zawartymi w art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki.

Ponadto w akcie delegowanym dotyczącym klimatu wymaga się w szczególności, aby w przypadku niektórych działań, ze względu na ich złożoność, zgodność z technicznymi kryteriami kwalifikacji była weryfikowana przez niezależną osobę trzecią. Na przykład ilościowo określone emisje gazów cieplarnianych w cyklu życia w odniesieniu do szeregu rodzajów działalności gospodarczej powinny być weryfikowane przez niezależną stronę trzecią ⁽³⁰⁾.

5. Czy przedsiębiorstwa mające siedzibę w krajach EOG są zobowiązane do przekazywania informacji o zgodności ich działalności gospodarczej z systematyką?

Na jednolitym rynku zapewnia się swobodny przepływ towarów, usług, kapitału i osób. Europejski Obszar Gospodarczy (EOG) jest strefą wolnego handlu i swobodnego przepływu osób, obejmującą państwa członkowskie UE, Norwegię, Islandię i Liechtenstein. Zasadniczo w całym EOG stosowane są te same przepisy w celu utrzymania jednolitego rynku. W związku z tym przypadku sprawozdawczości w zakresie systematyki powinny obowiązywać te same wymogi, pod warunkiem włączenia przepisów do dorobku prawnego EOG.

6. W jaki sposób jednostki mogą zapewnić, aby informacje zgłaszane dobrowolnie na temat zgodności ich działalności gospodarczej z systematyką nie były sprzeczne z informacjami objętymi obowiązkiem sprawozdawczym na mocy aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji ani nie przedstawiały ich w sposób błędny?

Dobrowolna sprawozdawczość ⁽³¹⁾ w zakresie zgodności z systematyką przez podmioty jest ogólnym wyrażeniem, które może określać różne możliwe sytuacje, w tym m.in.:

- przewidywaną sprawozdawczość w zakresie zgodności z systematyką przez jednostki podlegające jeszcze obowiązkowi sprawozdawczemu w zakresie zgodności z systematyką, ale które podlegają jedynie sprawozdawczości w zakresie kwalifikowalności do systematyki (np. zgłaszanie zgodności z systematyką przed upływem terminu przewidzianego w art. 10 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji);
- sprawozdawczość podmiotów niepodlegających żadnemu obowiązkowi sprawozdawczemu w zakresie systematyki na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki, czyli sprawozdawczość podmiotów niepodlegających obowiązkowi publikowania informacji niefinansowych na podstawie dyrektywy w sprawie sprawozdawczości niefinansowej/dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju.

⁽²⁸⁾ W art. 8 ust. 1 rozporządzenia w sprawie systematyki wyjaśniono, że „każde przedsiębiorstwo podlegające obowiązkowi publikowania informacji niefinansowych na mocy art. 19a lub 29a dyrektywy 2013/34/UE zawiera w swoim oświadczeniu na temat informacji niefinansowych lub w skonsolidowanym oświadczeniu na temat informacji niefinansowych informacje na temat tego, w jaki sposób i w jakim stopniu działalność tego przedsiębiorstwa jest związana z działalnością gospodarczą, która kwalifikuje się jako zrównoważona środowiskowo [...]”

⁽²⁹⁾ Aby uzyskać więcej informacji na temat stopniowego wprowadzania standardów sprawozdawczości na podstawie dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju, zob. odpowiedź na pytanie nr 3 w niniejszym zawiadomieniu.

⁽³⁰⁾ Zob. na przykład motyw 11 aktu delegowanego dotyczącego klimatu oraz sekcje 3.6, 3.10, 3.13, 4.5, 4.6, 4.7, 4.18, 4.19, 4.22, 4.23 załącznika I do aktu delegowanego dotyczącego klimatu w zakresie przetwórstwa przemysłowego i działalności związanej z energią.

⁽³¹⁾ Aby uzyskać więcej informacji na temat pojęcia dobrowolnej sprawozdawczości, zob. odpowiedź na pytanie nr 7 w pierwszym zawiadomieniu Komisji.

Jednostki sprawozdawcze, które podlegają art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki, powinny we wszystkich tych przypadkach wyjaśnić podstawę sporządzenia dobrowolnej sprawozdawczości, w tym że przewidywana sprawozdawczość jest w inny sposób zgodna z wymogami określonymi w akcie delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji ⁽³²⁾.

W odniesieniu do jednostek sprawozdawczych, które nie podlegają art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki, zaleca się, aby stosowały one takie samo podejście jak w przypadku jednostek podlegających art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki (jak wskazano powyżej).

Jeżeli oprócz informacji objętych obowiązkiem sprawozdawczym przedsiębiorstwo udostępnia publicznie informacje przekazane dobrowolnie, należy przedstawić wyraźne wyjaśnienie, w jaki sposób informacje te różnią się od siebie. Jak wskazano w odpowiedzi na pytanie nr 7 w pierwszym zawiadomieniu Komisji, informacji zgłaszanych dobrowolnie nie należy uwypuklać kosztem informacji ujawnianych obowiązkowo i powinny one być przygotowywane w taki sposób, aby nie były sprzeczne z informacjami objętymi obowiązkiem sprawozdawczym na mocy aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji ani nie przedstawiały ich w sposób błędny ⁽³³⁾.

Jeżeli w swoich informacjach objętych obowiązkiem sprawozdawczym jednostki odnoszą się do dobrowolnych informacji ujawnionych w kontekście sprawozdawczości w zakresie zgodności z systematyką, powinny również, w miarę możliwości, wskazać odpowiednie informacje jakościowe lub ilościowe odnoszące się do informacji objętych obowiązkiem sprawozdawczym.

Przy publikowaniu dobrowolnych informacji ujawnionych w kontekście sprawozdawczości związanej z systematyką jednostki powinny również wziąć pod uwagę treść wytycznych ESMA w sprawie alternatywnych pomiarów wyników ⁽³⁴⁾ oraz powiązanych z nimi pytań i odpowiedzi ⁽³⁵⁾.

7. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość mają przekazywać informacje porównawcze w ramach ujawnień na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji?

Zgodnie z art. 8 ust. 3 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji w roku N jednostka prowadząca sprawozdawczość musi ujawnić kluczowe wskaźniki wyników opublikowane w roku N oraz kluczowe wskaźniki wyników opublikowane w roku N-1. Ponadto w akapicie drugim tego przepisu wyjaśniono, że rok N-1, dla którego pierwsze kluczowe wskaźniki wyników są publikowane przez przedsiębiorstwa niefinansowe, rozpoczyna się od 2023 r.

Zgodnie z art. 10 ust. 4 aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, w 2023 r. przedsiębiorstwo niefinansowe prowadzące sprawozdawczość muszą ujawnić tylko te pierwsze kluczowe wskaźniki wyników, czyli KPI dotyczące okresu sprawozdawczego 2022.

W 2024 r. przedsiębiorstwa niefinansowe prowadzące sprawozdawczość muszą ujawnić kluczowe wskaźniki wyników z okresu sprawozdawczego 2023 oraz jako informacje porównawcze – kluczowe wskaźniki wyników opublikowane w 2023 r. z okresu sprawozdawczego 2022.

W 2024 r. przedsiębiorstwa finansowe prowadzące sprawozdawczość musi ujawnić kluczowe wskaźniki wyników z okresu sprawozdawczego 2023 bez informacji porównawczych. W 2025 r. przedsiębiorstwo finansowe i niefinansowe prowadzące sprawozdawczość musi opublikować kluczowe wskaźniki wyników z okresu sprawozdawczego 2024 wraz z porównawczymi kluczowymi wskaźnikami wyników za rok poprzedni, tj. KPI opublikowane w 2024 r. za okres sprawozdawczy 2023 itd.

8. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny rozwiązać problem „podwójnego liczenia” w kontekście działalności gospodarczej przyczyniającej się do realizacji wielu celów środowiskowych?

Wkład w łagodzenie zmian klimatu (CCM) i adaptację do zmian klimatu (CCA)

Zanim w przyszłych aktach delegowanych zostaną ustanowione techniczne kryteria kwalifikacji dotyczące istotnego wkładu działalności w realizację celów środowiskowych niezwiązanych z klimatem, ocenie i ujawnieniu może podlegać jedynie zgodność z systematyką w odniesieniu do celów związanych z klimatem (łagodzenie zmian klimatu i adaptacja do zmian klimatu).

Wkład danej działalności w łagodzenie zmian klimatu lub adaptację do zmian klimatu należy oceniać na podstawie charakteru danej działalności.

⁽³²⁾ Aby uzyskać więcej informacji, zob. dokument służb Komisji „FAQs: How should financial and non-financial undertakings report Taxonomy-eligible economic activities and assets in accordance with the Taxonomy Regulation Article 8 Disclosures Delegated Act?” [„Często zadawane pytania: W jaki sposób przedsiębiorstwa finansowe i niefinansowe powinny ujawniać informacje dotyczące działalności gospodarczej i aktywów kwalifikujących się do systematyki zgodnie z aktem delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji na mocy art. 8 rozporządzenia w sprawie systematyki?], w szczególności przypis 35 stanowiący część odpowiedzi na pytanie nr 31.

⁽³³⁾ Dalsze wskazówki dotyczące dobrowolnej sprawozdawczości i stosowania szacunków w odniesieniu do sprawozdawczości w zakresie kwalifikowalności w pierwszym roku sprawozdawczym (pierwszych latach sprawozdawczych) można znaleźć w dodatku opracowanym w ramach platformy ds. zrównoważonego finansowania, w załączniku: https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-12/sustainable-finance-taxonomy-eligibility-reporting-voluntary-information_en.pdf.

⁽³⁴⁾ ESMA/2015/1415en – Wytyczne ESMA w sprawie alternatywnych pomiarów wyników.

⁽³⁵⁾ ESMA32-51-370 – Pytania i odpowiedzi dotyczące wytycznych ESMA w sprawie alternatywnych pomiarów wyników z dnia 1 kwietnia 2022 r. (uwaga: dokument ten może zostać zaktualizowany, w związku z czym zawsze należy odwoływać się do jego najnowszej wersji dostępnej na stronie internetowej ESMA: <https://www.esma.europa.eu/>).

Jeśli chodzi o kluczowe wskaźniki wyników dotyczące nakładów inwestycyjnych, o których mowa w sekcji 1.1.2.2 akapit ostatni załącznika I do aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, charakter i zakres nakładów inwestycyjnych w ramach danej działalności wnoszącej istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu można w niektórych przypadkach wyodrębnić, a tym samym łatwo odróżnić od nakładów inwestycyjnych, za pomocą których zapewnia się adaptację tej działalności do zmian klimatu. Może to mieć miejsce, gdy rozwiązanie w zakresie adaptacji jest zewnętrzne w stosunku do aktywów dostosowanych do łagodzenia zmian klimatu (tzn. jest to dające się wyodrębnić i wdrożone działanie/projekt) lub gdy rozwiązanie określono w planie w zakresie adaptacji istniejącej działalności/aktywów. Na przykład należy odróżnić nakłady inwestycyjne przeznaczone na budowę lądowej farmy wiatrowej znajdującej się blisko brzegu, które należy oceniać pod kątem łagodzenia zmian klimatu, od nakładów inwestycyjnych przeznaczonych na ochronę tej farmy przed podnoszeniem się poziomu morza lub erozją brzegu morskiego, które należy oceniać pod kątem adaptacji do zmian klimatu.

Z drugiej strony, jeżeli rozwiązanie w zakresie adaptacji stanowi nieodłączną część projektu nowego składnika aktywów, który jest dostosowany do łagodzenia zmian klimatu ⁽³⁶⁾, rozróżnienie nakładów inwestycyjnych przeznaczonych na adaptację do zmian klimatu od nakładów inwestycyjnych przeznaczonych na łagodzenie zmian klimatu może być utrudnione. W takim przypadku nakłady inwestycyjne przeznaczone na łagodzenie zmian klimatu mogłyby również obejmować nakłady inwestycyjne na nieodłączne rozwiązanie w zakresie adaptacji. Na przykład nowa morska farma wiatrowa musiałaby zostać zaprojektowana w taki sposób, aby była odporna na skutki podnoszącego się poziomu morza (tj. aby była zgodna z zasadą „nie czyni poważnych szkód” w zakresie adaptacji do zmian klimatu) i dostosowana do łagodzenia zmian klimatu. Podmiot gospodarczy może mieć trudności z uzyskaniem informacji na temat porównawczych nakładów inwestycyjnych związanych z morską farmą wiatrową, która nie jest przystosowana do podnoszenia się poziomu morza. W takich przypadkach nakłady inwestycyjne należy zgłaszać wyłącznie w ramach celu związanego z łagodzeniem zmian klimatu.

Zgodnie z sekcją 1.1.1. akapit drugi załącznika I do aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, w odniesieniu do KPI obrotu, przychodów uzyskanych z działalności przystosowanej do zmiany klimatu nie można uwzględnić w liczniku kluczowych wskaźników wyników dotyczących obrotu przedsiębiorstwa, chyba że działalność ta:

- jest działalnością wspomagającą adaptację do zmian klimatu ⁽³⁷⁾ lub
- jest zgodna z celem w zakresie łagodzenia zmian klimatu lub innym celem środowiskowym niezwiązanym z klimatem.

W związku z tym obrót uzyskany z lądowej farmy wiatrowej, którą przystosowano do zmiany klimatu, można wliczyć do KPI obrotu przedsiębiorstwa tylko wtedy, gdy odnośna farma wiatrowa jest zgodna z systematyką w zakresie łagodzenia zmian klimatu i należy ją zgłosić w ramach celu polegającego na łagodzeniu zmian klimatu. KPI obrotu w odniesieniu do adaptacji nie byłby zgłaszany dla tych rodzajów działalności, które wyłącznie przystosowano do zmiany klimatu.

W przypadku przystosowanej działalności wspomagającej wnoszenie istotnego wkładu w adaptację do zmian klimatu, przedsiębiorstwo może wliczyć odpowiedni obrót do licznika KPI obrotu w ramach celu polegającego na adaptacji do zmian klimatu (kolumna 6) ze znacznikiem „E” (kolumna 20). Jeżeli działalność ta również wnosi istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu (np. zalesianie), przedsiębiorstwo może wliczyć ten obrót do licznika KPI obrotu w ramach celu polegającego na łagodzeniu zmian klimatu (kolumna 5) ⁽³⁸⁾. Na przykład przedsiębiorstwo niefinansowe może zgłosić obrót z działalności polegającej na zalesianiu obszarów narażonych na ryzyko suszy drzewami przystosowanymi do zmiany klimatu (np. drzewami odpornymi na suszę) w ramach celu polegającego na łagodzeniu zmian klimatu (kolumna 5) oraz zgłosić obrót ze sprzedaży nasion i sadzonek odpornych na suszę w ramach celu polegającego na adaptacji do zmian klimatu (kolumna 6). Przedsiębiorstwo powinno stosować podobne podejście do wydatków operacyjnych i zgłaszać wydatki operacyjne związane z zalesianiem w ramach celu polegającego na łagodzeniu zmian klimatu oraz związane ze sprzedażą przystosowanych nasion i sadzonek w ramach celu polegającego na adaptacji do zmian klimatu.

Przypadek dotyczący rodzajów działalności wnoszących istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu, ujęcie nakładów inwestycyjnych ⁽³⁹⁾ w celu spełnienia kryteriów dotyczących zasady „nie czyni poważnych szkód” w odniesieniu do celów środowiskowych niezwiązanych z klimatem

W przypadku działalności wnoszących istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu jednostki prowadzące sprawozdawczość mogą ponieść nakłady inwestycyjne w celu spełnienia kryteriów dotyczących zasady „nie czyni poważnych szkód” w odniesieniu do celów środowiskowych niezwiązanych z klimatem. Na przykład producent samochodów, który prowadzi fabrykę produkującą pojazdy elektryczne ⁽⁴⁰⁾ spełniające kryteria istotnego wkładu w łagodzenie zmian klimatu, może być zmu-

⁽³⁶⁾ W ramach technicznych kryteriów kwalifikacji dotyczących zasady „nie czyni poważnych szkód” w zakresie adaptacji do zmian klimatu wymaga się, aby w odniesieniu do istniejącej działalności i nowej działalności z wykorzystaniem nowych aktywów rzeczowych podmiot gospodarczy integrował rozwiązania w zakresie adaptacji, które zmniejszają najważniejsze zidentyfikowane ryzyka fizyczne związane z klimatem, istotne dla tej działalności w momencie projektowania i budowy, i wdrażał te rozwiązania przed rozpoczęciem działalności.

⁽³⁷⁾ W ramach działalności wspomagającej istotny wkład w adaptację do zmian klimatu, w tym niektórych rodzajów działalności w zakresie inżynierii, ubezpieczeń i edukacji, można zgłosić KPI obrotu w stosunku do adaptacji do zmian klimatu, ale nie dla łagodzenia zmian klimatu, ponieważ w przypadku działalności tego rodzaju nie ustanowiono kryteriów dotyczących istotnego wkładu w łagodzenie zmian klimatu.

⁽³⁸⁾ W przypadku gdy działalność, o której mowa w poprzednim zdaniu, nie jest działalnością wspomagającą, KPI obrotu w ramach celu polegającego na łagodzeniu zmian klimatu należy zgłaszać w osobnym wierszu bez znacznika „E”. We wszystkich przypadkach przedsiębiorstwo powinno unikać podwójnego liczenia zgodnie z sekcją 1.2.2.2 załącznika I. Kluczowy wskaźnik wyników zgłoszony w kolumnie 4 powinien być taki sam jak w kolumnie 18.

⁽³⁹⁾ Obrót z takiej działalności zostanie ujęty w liczniku KPI obrotu dopiero wtedy, gdy działalność ta będzie zgodna z systematyką.

⁽⁴⁰⁾ Zob. akt delegowany dotyczący klimatu, sekcja 3.3 załącznika I „Wytwarzanie niskoemisyjnych technologii na potrzeby transportu”.

szony do poniesienia nakładów inwestycyjnych, aby spełnić kryteria dotyczące zasady „nie czyn poważnych szkód” w zakresie celów gospodarki o obiegu zamkniętym lub zapobiegania zanieczyszczeniom, aby produkcja tych pojazdów była zgodna z systematyką. Takich nakładów inwestycyjnych nie należy zgłaszać w ramach tych celów środowiskowych (kolumna 8 lub 9 wzoru określonego w załączniku II), ponieważ w ich przypadku działalność spełnia jedynie poziom efektywności zgodny z zasadą „nie czyn poważnych szkód”, a ponadto dla tych celów nie ustanowiono jeszcze technicznych kryteriów kwalifikacji dotyczących istotnego wkładu⁽⁴¹⁾. Zamiast tego takie nakłady inwestycyjne należy zgłaszać w ramach celu polegającego na łagodzeniu zmian klimatu (kolumna 5 wzoru określonego w załączniku II), ponieważ zostały one poniesione w kontekście uczynienia działalności wnoszącej istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu działalnością zgodną z systematyką w drodze spełnienia kryteriów dotyczących zasady „nie czyn poważnych szkód” w odniesieniu do innych celów.

Uwzględnienie działalności wnoszącej istotny wkład w realizację wielu celów środowiskowych (innych niż tylko łagodzenie zmian klimatu i adaptacja do zmian klimatu)

Po ustanowieniu w przyszłym akcie delegowanym technicznych kryteriów kwalifikacji dotyczących działalności gospodarczej wnoszącej istotny wkład w realizację celów środowiskowych, niektóre rodzaje działalności gospodarczej mogą wnieść istotny wkład w realizację wielu celów środowiskowych innych niż tylko łagodzenie zmian klimatu i adaptacja do zmian klimatu.

Sprawozdawczość dotycząca takiej działalności na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, w szczególności na podstawie sekcji 1.2.2.2. załącznika I, może zostać doprecyzowana po ustanowieniu odpowiednich technicznych kryteriów kwalifikacji.

9. **Jaki powinien być poziom konsolidacji kluczowych wskaźników wyników jednostki dominującej w odniesieniu do: (i) jej jednostek zależnych z państw trzecich oraz (ii) jej działalności/aktywów w państwach trzecich lub działalności/aktywów jej unijnych jednostek zależnych? Na jakim poziomie należy ujawniać kluczowe wskaźniki wyników?**

Zgodnie z pkt 2 lit. f) załącznika I kluczowe wskaźniki wyników przedsiębiorstw przedstawia się na poziomie indywidualnego przedsiębiorstwa, w przypadku gdy przedsiębiorstwo to sporządza tylko indywidualne oświadczenia na temat informacji niefinansowych lub na poziomie grupy, w przypadku gdy przedsiębiorstwo sporządza skonsolidowane oświadczenia na temat informacji niefinansowych.

W art. 19a i 29a dyrektywy o rachunkowości określono, czy jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny sporządzać indywidualne czy skonsolidowane oświadczenie na temat informacji niefinansowych, które zawiera informacje związane z systematyką⁽⁴²⁾. Jednostka prowadząca sprawozdawczość sporządza indywidualne oświadczenie na temat informacji niefinansowych, chyba że jej jednostka dominująca sporządza sprawozdanie niefinansowe na poziomie skonsolidowanym, które obejmuje tę jednostkę. Jednostka dominująca sporządza skonsolidowane oświadczenie na temat informacji niefinansowych, chyba że jej własna jednostka dominująca uwzględni tę jednostkę dominującą i jej jednostki zależne w skonsolidowanym oświadczeniu na temat informacji niefinansowych.

W celu przedstawienia skonsolidowanych kluczowych wskaźników wyników, jednostki dominujące powinny zatem objąć konsolidacją:

- wszystkie swoje jednostki zależne, w tym jednostki zależne z państw trzecich, zgodnie z rozdziałem 6 dyrektywy o rachunkowości;
- całą swoją działalność (tj. obrót, nakłady inwestycyjne, wydatki operacyjne), aktywa oraz działalność i aktywa swoich jednostek zależnych/podmiotów z UE i spoza UE, w tym działalność prowadzoną w państwach trzecich.

Oznacza to, że skonsolidowane przychody netto ze sprzedaży, nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne zgodnie z dyrektywą o rachunkowości należy stosować do kluczowych wskaźników wyników ujawnianych na poziomie skonsolidowanej grupy, niezależnie od tego, czy część tych przychodów netto ze sprzedaży, nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych ma miejsce w UE czy w państwie trzecim.

To podejście do konsolidacji nie zmienia się dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju, która zezwala na zwolnienie jednostki zależnej z obowiązku sporządzania i publikowania sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju, jeżeli ta jednostka zależna i jej jednostki zależne objęte są skonsolidowaną sprawozdawczością w zakresie zrównoważonego rozwoju jednostki dominującej sporządzaną zgodnie z unijnymi standardami sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju lub standardami uznanymi za równoważne zgodnie z aktem wykonawczym Komisji. W art. 19a ust. 10 i art. 29a ust. 9 dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju wyraźnie wyłączono jednak z tego zwolnienia duże jednostki, których papiery wartościowe dopuszczone są do obrotu na unijnych rynkach regulowanych.

Ponadto w art. 19a ust. 1 i art. 29a ust. 1 dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju wymaga się, aby jednostki ujawniały informacje w zakresie zrównoważonego rozwoju w wyraźnie wyodrębnionej sekcji sprawozdania z działalności lub skonsolidowanego sprawozdania z działalności. Przedsiębiorstwa objęte zakresem stosowania dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju będą musiały ujawnić swoje kluczowe wskaźniki wyni-

⁽⁴¹⁾ Po ustanowieniu technicznych kryteriów kwalifikacji dotyczących istotnego wkładu w osiągnięcie wspomnianych celów może zaistnieć potrzeba zwiększenia nakładów inwestycyjnych, aby działalność wносиła istotny wkład w realizację tych celów.

⁽⁴²⁾ Aby uzyskać więcej informacji, zob. odpowiedź na pytanie nr 1 w pierwszym zawiadomieniu Komisji.

ków w zakresie systematyki w tej samej wyodrębnionej sekcji sprawozdania z działalności lub skonsolidowanego sprawozdania z działalności. Zgodnie z nowym art. 29d dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa podlegające objęte zakresem stosowania tej dyrektywy będą musiały sporządzić swoje sprawozdanie z działalności w formacie nadającym się do odczytu maszynowego, określonym w rozporządzeniu delegowanym Komisji 2019/815⁽⁴³⁾ w sprawie europejskiego jednolitego formatu elektronicznego („rozporządzenie w sprawie ESEF”), oraz oznaczyć sekcję dotyczącą sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju w ramach swojego sprawozdania z działalności, w tym swoje kluczowe wskaźniki wyników w zakresie systematyki, zgodnie z taksonomią cyfrową, która zostanie przyjęta w drodze zmiany rozporządzenia w sprawie ESEF.

10. Jaki jest poziom konsolidacji kluczowych wskaźników wyników grup spoza UE, których jednostka zależna z UE objęta jest zakresem stosowania dyrektywy w sprawie sprawozdawczości niefinansowej?

Obecnie jednostka prowadząca sprawozdawczość będąca jednostką zależną jednostki dominującej spoza UE powinna przedstawić poszczególne nieobjęte konsolidacją kluczowe wskaźniki wyników w swoim indywidualnym oświadczeniu na temat informacji niefinansowych, zgodnie z art. 19 dyrektywy o rachunkowości. Jeżeli ta jednostka zależna jest jednostką dominującą innych jednostek zależnych, powinna przedstawić kluczowe wskaźniki wyników konsolidujące jej jednostki zależne w skonsolidowanym oświadczeniu na temat informacji niefinansowych zgodnie z art. 29a dyrektywy o rachunkowości. Zwolnienia określone w art. 19a ust. 3 i art. 29a ust. 3 dyrektywy o rachunkowości mają zastosowanie wyłącznie w przypadku, gdy jednostka dominująca najwyższego szczebla spoza UE publikuje skonsolidowane sprawozdanie z działalności lub odrębne sprawozdanie, sporządzone zgodnie z art. 29 i 19a lub 29a tej dyrektywy, które obejmuje wszystkie odpowiednie jednostki zależne.

Po rozpoczęciu stosowania dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju⁽⁴⁴⁾ jednostka zależna jednostki dominującej spoza UE, która podlega przepisom art. 19a lub 29a dyrektywy o rachunkowości, będzie musiała publikować swoją sprawozdawczość w zakresie zrównoważonego rozwoju na poziomie skonsolidowanym, jeżeli ta jednostka zależna jest również jednostką dominującą. Taka jednostka zależna zostanie zwolniona z obowiązku publikowania swoich sprawozdań w zakresie zrównoważonego rozwoju, o ile jednostka ta i jej jednostki zależne objęte są skonsolidowanym sprawozdaniem w zakresie zrównoważonego rozwoju tej jednostki dominującej spoza UE, sporządzonym zgodnie z unijnymi standardami sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju lub standardami uznanymi za równoważne zgodnie z aktem wykonawczym Komisji. W art. 19a ust. 10 i art. 29a ust. 9 dyrektywy o rachunkowości wyraźnie wyłączono jednak z tego zwolnienia duże jednostki, których papiery wartościowe dopuszczone są do obrotu na unijnych rynkach regulowanych.

W trakcie siedmioletniego okresu przejściowego od wejścia w życie dyrektywy o rachunkowości jednostka prowadząca sprawozdawczość, która podlega art. 19a lub 29a tej dyrektywy i jest jednostką zależną jednostki dominującej spoza UE, może przedstawić kluczowe wskaźniki wyników konsolidujące wszystkie unijne jednostki zależne jednostki dominującej najwyższego szczebla spoza UE, które podlegają art. 19a lub 29a tej dyrektywy, w skonsolidowanym sprawozdaniu w zakresie zrównoważonego rozwoju. Jednostka prowadząca sprawozdawczość musi być jedną z unijnych jednostek zależnych grupy, która uzyskała największy obrót w Unii w co najmniej jednym z pięciu poprzednich lat obrotowych (w stosownych przypadkach w ujęciu skonsolidowanym). Po tym okresie przejściowym prowadząca sprawozdawczość unijna jednostka zależna jednostki dominującej spoza UE⁽⁴⁵⁾ nie będzie mogła być zwolniona z obowiązku publikowania swoich sprawozdań w zakresie zrównoważonego rozwoju (na własnym poziomie skonsolidowanym, jeżeli taka jednostka zależna jest również jednostką dominującą), chyba że jej jednostka dominująca spoza UE opublikuje skonsolidowane sprawozdanie w zakresie zrównoważonego rozwoju na poziomie tej jednostki dominującej spoza UE (tj. przedstawiając kluczowe wskaźniki wyników na poziomie skonsolidowanym tej jednostki dominującej spoza UE), sporządzone zgodnie z unijnymi standardami sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju lub zgodnie z równoważnymi standardami.

11. Czy jednostka zależna objęta zakresem dyrektywy w sprawie sprawozdawczości niefinansowej/dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju może być zwolniona z obowiązku ujawniania informacji związanych z systematyką, jeżeli jej jednostka dominująca ujawnia informacje związane z systematyką na poziomie skonsolidowanym w obowiązkowy lub dobrowolny sposób?

Obecnie jednostki zwolnione z obowiązku publikowania informacji niefinansowych na podstawie art. 19a ust. 3 i art. 29a ust. 3 dyrektywy o rachunkowości są również zwolnione z obowiązku ujawniania informacji związanych z systematyką na podstawie art. 8 ust. 1 rozporządzenia w sprawie systematyki, jeżeli spełnione są warunki określone w tych przepisach (tj. ujawnione informacje związane z systematyką przez jednostkę objętą zwolnieniem ujęte są w skonsolidowanym oświadczeniu na temat informacji niefinansowych lub odrębnym sprawozdaniu innej jednostki (dominującej)).

⁽⁴³⁾ Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2019/815 z dnia 17 grudnia 2018 r. uzupełniające dyrektywę 2004/109/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do regulacyjnych standardów technicznych dotyczących specyfikacji jednolitego elektronicznego formatu sprawozdawczego (rozporządzenie w sprawie ESEF) (Dz.U. L 143 z 29.5.2019, s. 1).

⁽⁴⁴⁾ W odpowiedzi na pytanie nr 3 w niniejszym zawiadomieniu zawarto odesłanie do opisu stosowania etapowego.

⁽⁴⁵⁾ Zgodnie z art. 40a ust. 1 akapit trzeci dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju.

W przypadku gdy jednostka dominująca nie jest zobowiązana do sporządzania skonsolidowanego oświadczenia na temat informacji niefinansowych lub odrębnego sprawozdania i sporządza je jedynie na zasadzie dobrowolności, jednostka zależna nie może być zwolniona z obowiązku ujawniania informacji związanych z systematyką na mocy aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, chyba że jednostka dominująca publikuje skonsolidowane sprawozdanie z działalności, które obejmuje tę jednostkę zależną i które zostało przygotowane zgodnie z art. 29 i 19a lub art. 29a dyrektywy o rachunkowości.

Dyrektywa w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju wprowadza podobne zwolnienia w art. 19a ust. 9 i art. 29a ust. 8 dyrektywy o rachunkowości:

- jednostka zależna jest objęta zwolnieniem, jeżeli jednostka ta i jej jednostki zależne objęte są skonsolidowanym sprawozdaniem z działalności jednostki dominującej, sporządzanym zgodnie z przepisami dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju, oraz jeżeli spełnione są dodatkowe warunki określone w art. 19a ust. 9. Zwolnienie obejmuje również przypadek, gdy jednostka zależna jest jednostką zależną jednostki spoza UE.
- jednostka dominująca jest objęta zwolnieniem, jeżeli ta jednostka dominująca i jej jednostki zależne ujęte są w skonsolidowanym sprawozdaniu z działalności innej jednostki, sporządzonym zgodnie z przepisami dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju, oraz jeżeli spełnione są dodatkowe wymogi określone w art. 29a ust. 8. Zwolnienie obejmuje również przypadek, gdy jednostka dominująca jest jednostką zależną jednostki spoza UE.

Ze zwolnienia wyłączone są duże jednostki, których papiery wartościowe są dopuszczone do obrotu na unijnych rynkach regulowanych (art. 19a ust. 10 i art. 29a ust. 9 dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju).

12. Czy w przypadku gdy jednostka prowadząca sprawozdawczość jest zobowiązana do przedstawienia skonsolidowanych kluczowych wskaźników wyników, powinna ona również przedstawić kluczowe wskaźniki wyników swoich jednostek zależnych?

W art. 29a dyrektywy o rachunkowości wymaga się, aby jednostki dominujące dużych grup publikowały skonsolidowane sprawozdania w zakresie zrównoważonego rozwoju na poziomie grupy. Celem jest przedstawienie informacji niezbędnych do zrozumienia wpływu grupy na kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem oraz informacje niezbędne do zrozumienia wpływu kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem na rozwój, wyniki i sytuację grupy.

Zgodnie z art. 29a ust. 4 dyrektywy o rachunkowości zmienionej dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju, jeżeli jednostka dominująca zidentyfikuje znaczące różnice między ryzykami dla grupy lub wpływem grupy a ryzykami dla co najmniej jednej lub wpływem co najmniej jednej z jej jednostek zależnych, jednostka dominująca musi przedstawić informacje niezbędne do zrozumienia ryzyka i wpływu tych jednostek zależnych. Jednostki dominujące muszą również wskazać, które jednostki zależne objęte konsolidacją są zwolnione z obowiązku sporządzania rocznej lub skonsolidowanej sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju na mocy odpowiednio art. 19a ust. 9 lub art. 29a ust. 8. W takich sytuacjach w ramach skonsolidowanej sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju w informacjach kontekstowych należy również przedstawić kluczowe wskaźniki wyników w odniesieniu do systematyki na poziomie jednostki zależnej.

13. Czy istnieje jakikolwiek minimalny próg obrotu, nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych, poniżej którego przedsiębiorstwa nie są zobowiązane do zgłaszania kwalifikowalności do systematyki lub zgodności z systematyką swojej działalności gospodarczej („próg istotności”)?

Zgodnie z art. 8 ust. 2 rozporządzenia w sprawie systematyki przedsiębiorstwa objęte dyrektywą w sprawie sprawozdawczości niefinansowej/dyrektywą w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju są zobowiązane do ujawniania udziału procentowego swojego obrotu, nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych związanych z działalnością gospodarczą zgodną z systematyką. W akcie delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji doprecyzowano treść i sposób przedstawiania odpowiednich informacji, które należy ujawnić w sprawozdaniu. Nie przewiduje się zwolnienia z obowiązku sporządzania sprawozdań.

W przypadku gdy odpowiednie przedsiębiorstwa nie są w stanie potwierdzić zgodności działalności kwalifikującej się do systematyki, która nie jest istotna dla ich działalności gospodarczej, z technicznymi kryteriami kwalifikacji ze względu na brak danych lub dowodów, powinny one ujawnić tę działalność jako niezgodną z systematyką bez przeprowadzania dalszej oceny.

Ponadto w sekcji 1.1.3.2. załącznika I przewidziano pewien stopień elastyczności w zgłaszaniu kluczowych wskaźników wyników dotyczących wydatków operacyjnych, w przypadku gdy wydatki operacyjne uznaje się za „nieistotne” dla modelu biznesowego przedsiębiorstwa niefinansowego. W takiej sytuacji jednostka prowadząca sprawozdawczość:

- jest zwolniona z obliczania licznika kluczowych wskaźników wyników dotyczących wydatków operacyjnych i ujawnia ten licznik jako równy zeru;
- ujawnia łączną wartość mianownika wydatków operacyjnych;
- wyjaśnia brak istotności wydatków operacyjnych (tj. łączna wartość wydatków operacyjnych odpowiadająca mianownikowi w rozumieniu aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji) w swoim modelu biznesowym.

W związku z tym przedsiębiorstwa, które nie ponoszą żadnych lub ponoszą niewielkie kwalifikujące się wydatki operacyjne (licznik), ale ponoszą znaczne całkowite koszty operacyjne (mianownik), nie powinny być objęte zwolnieniem.

Zwolnienie z obliczania KPI w odniesieniu do wydatków operacyjnych nie jest jednak równoznaczne ze zwolnieniem z ujawniania informacji w całości, biorąc pod uwagę, że jednostki prowadzące sprawozdawczość nadal są zobowiązane do przedstawienia wyjaśnienia dotyczącego braku istotności wydatków operacyjnych w swoim konkretnym modelu biznesowym.

14. W jaki sposób należy ująć obroty, nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne wspólnych przedsięwzięć na potrzeby zgłaszania kluczowych wskaźników wyników związanych z systematyką?

Zgodnie z MSSF 11 wspólne przedsięwzięcie oznacza wspólne ustalenia umowne, których strony sprawujące współkontrolę nad ustaleniem umownym mają prawa do aktywów netto tego ustalenia. Zgodnie z MSSF 11 udziały we wspólnych przedsięwzięciach ujmuje się jako inwestycję i rozlicza metodą praw własności zgodnie z MSR 28 „Inwestycje w jednostkach stowarzyszonych i wspólnych przedsięwzięciach”, chyba że jednostka jest zwolniona ze stosowania metody praw własności zgodnie z tym standardem (MSSF 11 pkt 24).

Aby jednak pomóc jednostkom prowadzącym sprawozdawczość w przedstawieniu dokładnego obrazu ich inwestycji zgodnych z systematyką oraz zgodnie z sekcją 1.2.3 załącznika I, przedsiębiorstwa niefinansowe mogą dobrowolnie ujawniać dodatkowe kluczowe wskaźniki wyników oparte na obrotach, nakładach inwestycyjnych i wydatkach operacyjnych, które to wskaźniki obejmują inwestycje w kapitał własny rozliczane we wspólnych przedsięwzięciach, zgodnie z MSSF 11 lub MSR 28, proporcjonalnie do ich udziału w kapitale własnym wspólnego przedsięwzięcia.

15. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny ująć instrumenty zabezpieczające (w tym sprzedaż energii w ramach kontraktu terminowego typu forward)?

Zgłoszona kwota obrotu powinna być taka sama jak kwota rozliczona zgodnie z MSR 1 pkt 82 lit. a). Zmiany wartości godziwej instrumentów zabezpieczających stosowanych w ramach kwalifikowanego powiązania zabezpieczającego zgodnie z MSSF 9 mogą wpływać na wysokość obrotów, o ile pozycją zabezpieczaną jest obrót. Korekta ta nie jest jednak rozliczana w ramach MSR 1 pkt 82 lit. a), lecz stanowi zysk lub stratę z instrumentu zabezpieczającego i dlatego nie jest częścią KPI obrotu.

16. W jaki sposób przedsiębiorstwa niefinansowe powinny skorygować KPI, aby uwzględnić wyemitowane przez nie obligacje ekologiczne, w celu uniknięcia „podwójnego liczenia”? W jaki sposób należy ująć obligacje ekologiczne/dłużne papiery wartościowe i związane z nimi kwestie związane z podwójnym liczeniem?

W akcie delegowanym określającym obowiązki w zakresie ujawniania informacji wymaga się, aby przedsiębiorstwa finansowe stosowały kluczowe wskaźniki wyników przedsiębiorstw niefinansowych przy uwzględnianiu ekspozycji wobec tych przedsiębiorstw niefinansowych w swoim wskaźniku zielonych aktywów/wskaźniku zielonych inwestycji, z wyjątkiem niektórych ekspozycji, w przypadku których wiadomo, że przeznaczenie wpływów jest zgodne z systematyką, np. obligacji ekologicznych wyemitowanych przez przedsiębiorstwa niefinansowe. Obligacje ekologiczne można uwzględnić w liczniku wskaźnika zielonych aktywów/wskaźnika zielonych inwestycji do wysokości wydatków zgodnych z systematyką pokrytych z wpływów z obligacji, tj. powyżej odsetka KPI na poziomie przedsiębiorstwa i potencjalnie do 100 % ekspozycji na obligacje ekologiczne.

Jeżeli wpływy z obligacji ekologicznych wykorzystuje się do pokrycia nakładów inwestycyjnych zgodnych z systematyką, takie nakłady są już uwzględnione we wskaźniku zielonych aktywów/wskaźniku zielonych inwestycji⁽⁴⁶⁾ przedsiębiorstwa finansowego. Z drugiej strony, te nakłady inwestycyjne stanowią część kluczowych wskaźników wyników dotyczących nakładów inwestycyjnych przedsiębiorstwa niefinansowego i mogłyby być uwzględnione we wskaźniku zielonych aktywów/wskaźniku zielonych inwestycji przedsiębiorstwa finansowego po raz drugi w ramach obliczania kluczowych wskaźników wyników przedsiębiorstwa finansowego w oparciu o kluczowe wskaźniki wyników dotyczące nakładów inwestycyjnych przedsiębiorstw, w które dokonano inwestycji. Aby uniknąć podwójnego liczenia, przedsiębiorstwa finansowe powinny stosować skorygowany kluczowy wskaźnik wyników dotyczący nakładów inwestycyjnych, który przedsiębiorstwo niefinansowe powinno ujawnić wraz ze swoimi nieskorygowanymi kluczowymi wskaźnikami wyników⁽⁴⁷⁾.

⁽⁴⁶⁾ Przedsiębiorstwo finansowe ujawnia wskaźnik zielonych aktywów/wskaźnik zielonych inwestycji w oparciu o KPI obrotu przedsiębiorstw, w które dokonano inwestycji, oraz wskaźnik zielonych aktywów/wskaźnik zielonych inwestycji w oparciu o kluczowy wskaźnik wyników dotyczący nakładów inwestycyjnych tych przedsiębiorstw zgodnie z sekcją 1.2 załącznika III; sekcją 1.2.1 akapit czwarty lit. a) załącznika V; sekcją 2.4 akapit pierwszy załącznika VII oraz sekcją 1 akapit czwarty załącznika IX.

⁽⁴⁷⁾ Art. 7 ust. 4 akapit ostatni aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji.

Zgodne z systematyką nakłady inwestycyjne, które zostały pokryte z wpływów z obligacji ekologicznych, przyczyniają się do utworzenia lub zwiększenia zgodnych z systematyką aktywów/wyposażenia, które mogłyby zostać wykorzystane w procesie produkcji do wytworzenia zgodnych z systematyką produktów, a tym samym obrotu. Ten zgodny z systematyką obrót stanowiłby część KPI obrotu przedsiębiorstwa niefinansowego. W związku z tym ten sam obrót zgodny z systematyką zostałby odzwierciedlony we wskaźniku zielonych aktywów/wskaźniku zielonych inwestycji przedsiębiorstwa finansowego w drodze włączenia obligacji ekologicznych bezpośrednio do wskaźnika zielonych aktywów/wskaźnika zielonych inwestycji z jednej strony, a z drugiej strony zostałyby po raz drugi uwzględnione we wskaźniku zielonych aktywów/wskaźniku zielonych inwestycji w drodze włączenia innych ekspozycji, pomnożonych przez KPI obrotu, wobec tego przedsiębiorstwa niefinansowego. Aby uniknąć podwójnego liczenia, przedsiębiorstwa finansowe powinny stosować skorygowany KPI obrotu, który przedsiębiorstwo niefinansowe powinno, przed upływem terminu zapadalności obligacji ekologicznej, ujawnić wraz ze swoimi nieskorygowanymi kluczowymi wskaźnikami wyników.

W odniesieniu do ujawniania kluczowych wskaźników wyników dotyczących nakładów inwestycyjnych lub wydatków operacyjnych, przedsiębiorstwa niefinansowe, które wyemitowały obligacje ekologiczne, z których wpływy przeznaczone są na finansowanie w części lub w całości ich nakładów inwestycyjnych lub, w stosownych przypadkach, wydatków operacyjnych w okresie sprawozdawczym, powinny ujawniać również skorygowane KPI dotyczące nakładów inwestycyjnych lub wydatków operacyjnych, tak aby przedsiębiorstwa finansowe uniknęły podwójnego liczenia tych nakładów inwestycyjnych lub wydatków operacyjnych w ramach swoich innych ekspozycji wobec przedsiębiorstwa niefinansowego⁽⁴⁸⁾. W skorygowanych kluczowych wskaźnikach wyników dotyczących nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych od licznika skorygowanych kluczowych wskaźników wyników dotyczących nakładów inwestycyjnych lub wydatków operacyjnych należy odjąć tę część nakładów inwestycyjnych lub wydatków operacyjnych zgodnych z systematyką, poniesionych w okresie sprawozdawczym, które zostały opłacone z wpływów z obligacji ekologicznych.

Podobnie jak w przypadku KPI obrotu, przedsiębiorstwa niefinansowe, które emitują obligacje zrównoważone, z których wpływy przeznaczone są na finansowanie (części) aktywów zgodnych z systematyką (oraz związanych z nimi nakładów inwestycyjnych i operacyjnych) wykorzystywanych w generowaniu obrotu zgodnego z systematyką w okresie sprawozdawczym, powinny przed upływem terminu zapadalności tych obligacji ekologicznych ujawnić również skorygowane KPI obrotu⁽⁴⁹⁾. W skorygowanym KPI obrotu od licznika KPI obrotu należy odjąć wartość procentową obrotów zgodnych z systematyką, która odpowiada wartości procentowej aktywów zgodnych z systematyką, które zostały sfinansowane z wpływów z obligacji ekologicznych.

17. W jaki sposób jednostka prowadząca sprawozdawczość powinna ująć obrót i nakłady inwestycyjne z grup do zbycia i działalności zaniechanej oraz w kontekście MSSF 5?

Należy stosować podejście księgowe określone w sekcjach 1.1.1. i 1.1.2. załącznika I. Ponieważ przychody z działalności zaniechanej należy przedstawiać odrębnie od działalności kontynuowanej (MSSF 5 pkt 33) i w związku z tym nie można ich uwzględnić w pozycji przychodów zgodnie z wymogami MSR 1 pkt 82 lit. a), to przychody z aktywów trwałych lub grup do zbycia zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży pozostają częścią działalności kontynuowanej i dlatego należy je uwzględnić w pozycji przychodów zgodnie z wymogami MSR 1 pkt 82 lit. a).

Aktywa będące częścią aktywów trwałych lub grup do zbycia zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży lub działalności zaniechanej należy przeklasyfikować zgodnie z MSSF 5 i zgłosić łącznie w oddzielnej pozycji bilansu. Do dnia klasyfikacji zgodnie z MSSF 5 lub w przypadku aktywów trwałych lub grup do zbycia zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży, również po tym dniu, zwiększenia dotyczącego bilansu, które zasadniczo spełnia definicję nakładów inwestycyjnych, można dokonywać w ciągu roku obrotowego. W przypadku aktywów trwałych lub grup do zbycia zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży i działalności zaniechanej wszystkie zwiększenia spełniające definicję nakładów inwestycyjnych muszą być uwzględnione w obliczeniu kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego nakładów inwestycyjnych.

Ponadto jednostki sprawozdawcze powinny przedstawić informacje kontekstowe zgodnie z pkt 1.2.3. załącznika I dotyczące wszelkiego obecnego i przyszłego wpływu aktywów trwałych lub grup do zbycia zaklasyfikowanych jako przeznaczone do sprzedaży oraz działalności zaniechanej na KPI obrotu i KPI dotyczący nakładów inwestycyjnych.

18. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny oceniać kwalifikowalność do systematyki działalności gospodarczej w zakresie adaptacji do zmian klimatu (CCA) na podstawie art. 11 ust. 1 lit. a) rozporządzenia w sprawie systematyki?

Kwalifikowalność do systematyki działalności w zakresie łagodzenia zmian klimatu (CCM) lub umożliwienia adaptacji do zmian klimatu (zob. pytanie nr 19 w niniejszym zawiadomieniu) można oceniać wyłącznie na podstawie opisu działalności, niezależnie od tego, czy dana działalność spełnia techniczne kryteria kwalifikacji (zgodnie z odpowiedziami na pytania nr 3 i 9 zawarte w pierwszym zawiadomieniu Komisji).

⁽⁴⁸⁾ Zob. sekcja 1.2.3.2 akapit ostatni załącznika I.

⁽⁴⁹⁾ Zob. sekcja 1.2.3.1 akapit ostatni załącznika I.

W odniesieniu do działalności przystosowanej (zob. pytania nr 8 i 19 w niniejszym zawiadomieniu), aby dokonać oceny kwalifikowalności do systematyki działalności w zakresie adaptacji do zmian klimatu zgodnie z art. 11 ust. 1 lit. a) rozporządzenia w sprawie systematyki, nazwa lub opis działalności gospodarczej określone w załączniku II do aktu delegowanego dotyczącego klimatu nie mają decydującego znaczenia, jeśli chodzi o wniesienie istotnego wkładu w adaptację do zmian klimatu. Jednostka prowadząca sprawozdawczość powinna raczej wziąć pod uwagę wprowadzane przez siebie rozwiązania w zakresie adaptacji, które mogą przyczynić się do tego, że dana działalność gospodarcza będzie przystosowana do zmiany klimatu/bardziej odporna na zmianę klimatu. Zgodnie z odpowiedzią na pytanie nr 5 w pierwszym zawiadomieniu Komisji, aby wykazać kwalifikowalność danej działalności do systematyki, przedsiębiorstwo musi przeprowadzić ocenę najważniejszych zidentyfikowanych ryzyk fizycznych związanych z klimatem i narażenia na te ryzyka, istotnych dla jego działalności gospodarczej. Ponadto przedsiębiorstwo musi sporządzić plan określający sposób i termin wdrożenia rozwiązań w zakresie adaptacji służących przeciwdziałaniu tym ryzykom fizycznym. Na przykład, jeśli producent cementu stwierdzi, że jego zakład produkcyjny jest narażony na zejście lawin, jednostka może wprowadzić plan instalacji środków ochrony strukturalnej w celu zabezpieczenia się przed lawinami, takich jak bariery przeciwlawinowe lub zabezpieczenia przeciwnieźne. Sporządzenie takiego planu, opartego na ocenie ryzyka związanego z klimatem i narażenia na to ryzyko, sprawia, że dana działalność gospodarcza kwalifikuje się do systematyki w zakresie adaptacji do zmian klimatu. Kwalifikowalność do systematyki nie wiąże się z wymogiem, aby działalność gospodarcza spełniała wszystkie techniczne kryteria kwalifikacji dotyczące adaptacji do zmian klimatu, tj. aby rozwiązania w zakresie adaptacji były już wdrożone.

19. Jaki jest zgodny z systematyką udział obrotu i odpowiednich nakładów inwestycyjnych/wydatków operacyjnych z działalności wymienionych w załączniku II do aktu delegowanego dotyczącego klimatu?

W załączniku II do aktu delegowanego dotyczącego klimatu rozróżnia się trzy rodzaje działalności gospodarczej przyczyniające się do adaptacji do zmian klimatu (CCA):

1) Działalność przystosowana:

Działalność gospodarcza, która może wnieść istotny wkład w adaptację do zmian klimatu poprzez osiągnięcie odporności na zmiany klimatu lub przystosowanie się do tych zmian. Wiąże się to z wprowadzeniem rozwiązań w zakresie adaptacji, które mogą przeciwdziałać najważniejszym zidentyfikowanym ryzykom fizycznym związanym z klimatem zagrażającym danej działalności, stwierdzonym w ramach oceny ryzyka związanego z klimatem i narażenia na to ryzyko. Działalność ta kwalifikuje się jako zgodna z systematyką, jeżeli spełnia pkt 1–4 ogólnych kryteriów istotnego wkładu w adaptację. Na przykład, jeśli producent cementu stwierdzi, że jego zakład produkcyjny jest narażony na zejście lawin, jednostka może wprowadzić plan instalacji środków ochrony strukturalnej w celu zabezpieczenia się przed lawinami, takich jak bariery przeciwlawinowe lub zabezpieczenia przeciwnieźne. W przypadku tych rodzajów działalności jedynie nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne związane z wprowadzeniem rozwiązań w zakresie adaptacji mogą zostać uznane za zgodne z systematyką. Obrót z tej działalności można uznać za zgodny z systematyką tylko wtedy, gdy sama działalność jest również zgodna z systematyką (zob. sekcja 1.1.1 załącznika I) w odniesieniu do łagodzenia zmian klimatu, a następnie należy go wliczyć wyłącznie do celu polegającego na łagodzeniu zmian klimatu, lub gdy wejdzie w życie rozporządzenie delegowane przyjęte zgodnie z art. 12 ust. 2, art. 13 ust. 2, art. 14 ust. 2 lub art. 15 ust. 2 rozporządzenia w sprawie systematyki, do jakiegokolwiek innego celu środowiskowego (zob. odpowiedzi na pytania nr 5 i 8 w pierwszym zawiadomieniu Komisji). W przeciwnym razie daną działalność można zgłaszać wyłącznie w ramach kluczowych wskaźników wyników dotyczących nakładów inwestycyjnych lub wydatków operacyjnych.

2) Działalność wspomagająca:

Działalność ta może wnieść istotny wkład, zapewniając same rozwiązania w zakresie adaptacji, dzięki którym inna działalność gospodarcza może wnieść istotny wkład w realizację jednego z sześciu celów środowiskowych, o których mowa w art. 9 rozporządzenia w sprawie systematyki. Wspomagający charakter tej działalności jest wyraźnie wskazany w jej opisie⁽⁵⁰⁾. Ponadto nie spełnia ona ogólnych kryteriów istotnego wkładu w adaptację do zmian klimatu. Działalność ta jest ograniczona do następujących rodzajów działalności wymienionych w załączniku II do aktu delegowanego dotyczącego klimatu:

- 9.1. Działalność w zakresie inżynierii oraz związane z nią doradztwo techniczne służące adaptacji do zmian klimatu
- 9.2. Pomoc przeznaczona na badania rynkowe, rozwój oraz innowacje

⁽⁵⁰⁾ W opisie działalności dodano zdanie w brzmieniu: „Działalność gospodarcza należąca do tej kategorii stanowi działalność wspomagającą zgodnie z art. 11 ust. 1 lit. b) rozporządzenia (UE) 2020/852, jeżeli spełnia techniczne kryteria kwalifikacji określone w niniejszej sekcji”.

- 10.1. Ubezpieczenia inne niż ubezpieczenia na życie: ubezpieczenie od ryzyka związanego z klimatem
- 10.2. Działalność reasekuracyjna

W przypadku tej działalności obrót, nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne związane ze spełnianiem technicznych kryteriów kwalifikacji określonych w załączniku II do aktu delegowanego dotyczącego klimatu można uwzględnić jako zgodne z systematyką.

3) **Przystosowana działalność wspomagająca:**

Jest to działalność gospodarcza łącząca przedstawiony powyżej pierwszy i drugi rodzaj działalności, ponieważ że ona wnieść istotny wkład w adaptację do zmian klimatu poprzez:

- przystosowanie się (działalność przystosowana) oraz
- wspomaganie innych rodzajów działalności we wnoszeniu istotnego wkładu (działalność wspomagająca).

Te rodzaje działalności określa się w opisie działalności następującym zdaniem „W przypadku gdy działalność gospodarcza należąca do tej kategorii spełnia kryterium dotyczące istotnego wkładu określone w pkt 5, stanowi ona działalność wspomagającą zgodnie z art. 11 ust. 1 lit. b) rozporządzenia (UE) 2020/852, o ile spełnia techniczne kryteria kwalifikacji określone w niniejszej sekcji”. Działalność zaliczana do działalności tego rodzaju musi spełniać ogólne kryteria dotyczące istotnego wkładu w adaptację do zmian klimatu określone w załączniku II do aktu delegowanego dotyczącego klimatu wraz z dodatkowymi kryteriami związanymi z charakterem wspomagającym. W związku z tym, jeśli działalność spełnia punkty 1–4 kryteriów dotyczących istotnego wkładu, może kwalifikować się jako działalność przystosowana. Jeśli dodatkowo spełnia punkt 5 tych kryteriów, działalność może również kwalifikować się jako wspomagająca. Aby kwalifikować się jako wspomagająca, działalność musi jednak zostać najpierw przystosowana. Na przykład szkoła, która jest podatna na osiadanie, może zastosować betonowe podpory lub wtryskiwanie wysokociśnieniowe, aby stała się odporna na zmianę klimatu, co kwalifikuje się jako działalność przystosowana. Ponadto szkoła może oferować kursy związane z klimatem, które mogą stymulować indywidualne działania w dziedzinie klimatu.

W przypadku tych rodzajów działalności nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne związane z wprowadzeniem rozwiązań w zakresie adaptacji, dzięki którym szkoła stanie się odporna na zmianę klimatu, mogą zostać uznane za zgodne z systematyką w zakresie adaptacji do zmian klimatu ⁽⁵¹⁾ (w powyższym przykładzie nakłady inwestycyjne na betonowe podpory lub wtryskiwanie wysokociśnieniowe). Ponadto obrót i związane z nim nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne związane z zapewnieniem samego rozwiązania w zakresie adaptacji (np. kursy dotyczące klimatu) można uwzględnić jako zgodne z systematyką w zakresie adaptacji do zmian klimatu.

SEKCJA II

CZĘSTO ZADAWANE PYTANIA DOTYCZĄCE KPI OBROTU

20. **Kiedy przedsiębiorstwo powinno być zobowiązane do składania na podstawie aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji sprawozdań dotyczących działalności gospodarczej, której nie prowadziła sama jednostka sprawozdawcza, lecz podwykonawca?**

Jednostki sprawozdawcze muszą zgłaszać obrót z działalności prowadzonej przez podwykonawcę zgodnie z podejściem księgowym określonym w sekcji 1.1.1 załącznika I do aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji. W związku z tym jednostka sprawozdawcza powinna określić, czy ujmuje przychody z tej działalności jako własne przychody na zasadach określonych w mającym zastosowanie MSSF 15. W przypadku gdy przychody uzyskane przez podwykonawcę uznaje się za przychody jednostki sprawozdawczej, należy je uwzględnić w obliczeniu KPI obrotu.

Na przykład: jednostka jest podmiotem należącym do branży logistycznej i świadczy na rzecz swoich klientów usługi transportu drogowego towarów (działalność 6.6 „usługi transportu drogowego towarów” opisana w akcie delegowanym dotyczącym klimatu jako „zakup, finansowanie, leasing, wynajem i eksploatacja pojazdów należących do...”). Aby świadczyć takie usługi transportowe, jednostka posiada bezpośrednio i eksploatuje kilka pojazdów albo zleca część swojej działalności na zasadzie outsourcingu, zawierając umowy z podwykonawcami lub zewnętrznymi podmiotami świadczącymi usługi transportowe na świadczenie usług transportowych na rzecz swoich klientów, bez zakupu, leasingu ani bezpośredniej eksploatacji wskazanych pojazdów.

⁽⁵¹⁾ Sekcja 1.1.2.2 akapit ostatni i sekcja 1.1.3.2 akapit czwarty załącznika I.

Obrót jest uzyskiwany dla całej działalności związanej z usługami transportowymi niezależnie od tego, jak (przez kogo) usługi są świadczone; działalność zlecona na zasadzie outsourcingu stanowi część działalności ogólnej 6.6 „usługi transportu drogowego towarów”, nawet jeśli jednostka nie kupuje, nie wynajmuje ani nie eksploatuje bezpośrednio pojazdów. W przypadku tej części działalności zleconej na zasadzie outsourcingu KPI obrotu, który należy uwzględnić przy ujawnianiu informacji związanych z systematyką, jest wskaźnikiem pochodzącym ze sprawozdania finansowego zgodnie z MSSF 15 pkt 34 do B3.

W przypadku gdy jednostkę uznano w sprawozdaniu finansowym za zleceniodawcę w zakresie wypełniania zobowiązań do wykonania świadczenia, ujmuje ona przychody w kwocie brutto wynagrodzenia, do której – zgodnie z oczekiwaniem jednostki – będzie uprawniona w zamian za przekazanie konkretnych dóbr lub usług. Kiedy jednostka będąca pośrednikiem wypełni zobowiązanie do wykonania świadczenia, ujmuje ona przychody w kwocie jakiegokolwiek opłaty lub prowizji, do której – zgodnie z oczekiwaniem jednostki – będzie uprawniona w zamian za zlecenie dostarczenia konkretnych dóbr lub usług przez inny podmiot. Jak wskazano w sekcji 1.1.1 załącznika 1 do aktu delegowanego określającego obowiązki w zakresie ujawniania informacji, obrót obejmuje przychód ujęty zgodnie z MSR 1 pkt 82 lit. a).

21. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny ujawniać obrót z działalności gospodarczej zgodnej z systematyką, z której produkt wykorzystuje się lub zużywa we własnym zakresie?

Ujawnienie danych na podstawie sekcji 1.2.3.1 lit. b) załącznika I na temat „kwot dotyczących działalności gospodarczej zgodnej z systematyką prowadzonej w celu konsumpcji własnej przedsiębiorstwa niefinansowego”, stanowi element informacji kontekstowych umożliwiających jednostkom prowadzącym sprawozdawczość wyjaśnienie, czy i w jaki sposób produkty sprzedaży lub konsumpcji wewnętrznej działalności gospodarczej zgodnej z systematyką zmieniały się w okresie sprawozdawczym, wraz z głównymi czynnikami i elementami wpływającymi na zmianę KPI obrotu ⁽³²⁾. Informacje te umożliwiają jednostkom prowadzącym sprawozdawczość ujawnienie, gdzie i w jaki sposób produkty działalności gospodarczej zgodnej z systematyką (np. energia ze źródeł odnawialnych zgodna z systematyką) mogły zostać skierowane w celu konsumpcji własnej i w związku z tym nie uwzględniono w ich KPI obrotu, który obejmuje tylko sprzedaż zewnętrzną.

22. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny przypisywać obrót do działalności gospodarczej, która zapewnia klientom wiele usług lub produktów?

Należy stosować podejście księgowe określone w sekcji 1.1.1 załącznika I. W szczególności w MSSF 15 określono kryteria ujmowania przychodu na podstawie spełnionych przez jednostkę sprawozdawczą zobowiązań do wykonania świadczenia, w tym przypadki, w których wiele zobowiązań do wykonania świadczenia stanowi jeden pakiet, do którego przychód przypisuje się w całości. Do celów sprawozdawczości dotyczącej KPI obrotu należy kierować się tymi kryteriami, aby ustalić, w jaki sposób przypisać przychód do różnych rodzajów działalności gospodarczej w przypadku spełnienia wielu zobowiązań do wykonania świadczenia na rzecz tego samego klienta lub tej samej grupy klientów.

Na przykład jednostka podpisuje umowę na budowę infrastruktury do produkcji energii ze źródeł odnawialnych dla klienta. Jednostka jest odpowiedzialna za ogólne zarządzanie projektem i określa różne przyręczone dobra lub usługi, w tym prace inżynierskie, oczyszczanie terenu, fundamenty, zaopatrzenie, budowę obiektu, instalację urządzeń i technologii oraz wykończenie. Przypisanie obrotu z tego projektu do różnych rodzajów działalności gospodarczej wynika z analizy, którą przeprowadzono w sprawozdaniu finansowym zgodnie z MSSF 15, tj. zależy od tego, czy dobra i usługi są odrębne pod względem rachunkowym, czy też nie. Jeżeli towary i usługi są odrębne, obrót dzieli się na odpowiednie podstawowe rodzaje działalności gospodarczej i przypisuje do nich.

SEKCJA III

CZĘSTO ZADAWANE PYTANIA DOTYCZĄCE KLUCZOWEGO WSKAŹNIKA WYNIKÓW DOTYCZĄCEGO NAKŁADÓW INWESTYCYJNYCH

23. W jaki sposób jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny traktować finansowanie publiczne i dotacje otrzymane w celu sfinansowania swoich nakładów inwestycyjnych?

Źródło finansowania (np. publiczne lub prywatne, zewnętrzne lub wewnętrzne w stosunku do przedsiębiorstwa, lub ich połączenie) nakładów inwestycyjnych przedsiębiorstw niefinansowych nie ma znaczenia do celów oceny zgodności tych nakładów inwestycyjnych z systematyką. Jednostki prowadzące sprawozdawczość powinny uwzględnić do celów oceny ich zgodności z systematyką wszystkie swoje nakłady inwestycyjne, niezależnie od źródła ich finansowania.

⁽³²⁾ Koszt sprzedaży/konsumpcji wewnętrznej działalności zgodnej z systematyką może kwalifikować się jako wydatki operacyjne na podstawie sekcji 1.1.3.2 lit. c) załącznika I.

24. **W którym momencie rozpoczyna się w przypadku przedsiębiorstw niefinansowych trwający od pięciu do dziesięciu lat okres obowiązywania planu dotyczącego nakładów inwestycyjnych do celów sprawozdawczości? Czy okres ten dotyczy zarówno planu rozszerzenia działalności gospodarczej zgodnej z systematyką, jak i modernizacji działalności gospodarczej kwalifikującej się do systematyki, tak aby stała się działalnością gospodarczą zgodną z systematyką?**

Trwający od pięciu do dziesięciu lat okres obowiązywania planu dotyczącego nakładów inwestycyjnych, o którym mowa w sekcji 1.1.2.2 załącznika I, powinien rozpoczynać się od momentu jego zatwierdzenia przez organ zarządzający lub inny organ zatwierdzający go w drodze delegacji. Okres ten dotyczy zarówno planu rozszerzenia działalności gospodarczej przedsiębiorstwa zgodnej z systematyką, jak i planu modernizacji lub rozpoczęcia działalności gospodarczej kwalifikującej się do systematyki, tak aby uczynić ją zgodną z systematyką.

25. **Kiedy zaczyna się 18-miesięczny okres na sfinalizowanie indywidualnych środków, o których mowa w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. c) załącznika I?**

Data rozpoczęcia indywidualnych środków, o których mowa w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. c) załącznika I, powinna być dostosowana do momentu, w którym w regułach rachunkowości (na przykład w MSR 16 pkt 7 w odniesieniu do rzeczowych aktywów trwałych i MSR 38 pkt 21 w odniesieniu do wartości niematerialnych i prawnych) uwzględniono związane z nimi nakłady inwestycyjne w sprawozdaniu finansowym, a nie w momencie zawarcia umowy na realizację produktu, usługi lub środka zgodnego z systematyką.

26. **Jak kompleksowy i precyzyjny powinien być plan dotyczący nakładów inwestycyjnych, aby uwzględnić go w liczniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego nakładów inwestycyjnych? Czy rozszerzenie istniejącej działalności gospodarczej zgodnej z systematyką w tym samym zakładzie będzie zaliczane do nakładów inwestycyjnych zgodnie z sekcją 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a) lub b) załącznika I?**

W planie dotyczącym nakładów inwestycyjnych, o którym mowa w sekcji 1.1.2.2 załącznika I, należy określić wszystkie planowane środki, które są niezbędne do zapewnienia zgodności działalności gospodarczej z technicznymi kryteriami kwalifikacji oraz uwzględnić opis tych środków, wydatki związane z tymi środkami i ich harmonogram, w tym znaczące cele pośrednie, aby umożliwić inwestorom skuteczne monitorowanie realizacji planu inwestycyjnego⁽³³⁾. Nie należy uwzględniać wydatków, które mają zapewnić, aby działalność spełniała kryteria, np. aspektów dekoracyjnych zakładu, w którym prowadzona jest działalność, niemających wpływu na efektywność środowiskową. Wydatki operacyjne, które są niezbędne do zapewnienia skutecznego funkcjonowania i bieżącej obsługi aktywów zgodnych z systematyką, należy uwzględnić jako istotne w planie dotyczącym wydatków operacyjnych zgodnie z sekcją 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. a) i b) załącznika I.

W celu ustalenia, czy rozszerzenie istniejącej działalności gospodarczej zgodnej z systematyką będzie zaliczane do nakładów inwestycyjnych zgodnie z sekcją 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a) lub b) załącznika I, należy wziąć pod uwagę, kiedy rozszerzenie zostanie sfinalizowane i zacznie funkcjonować w stosunku do chwili poniesienia związanych z nim nakładów inwestycyjnych. Jeśli rozszerzenie zacznie funkcjonować w tym samym okresie obrotowym, w którym poniesiono wszystkie związane z nim nakłady inwestycyjne, można je uwzględnić w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a). (tj. nie ma potrzeby korzystania z planu dotyczącego nakładów inwestycyjnych w celu rozszerzenia). Z drugiej strony, jeśli rozszerzanie działalności obejmuje kilka okresów obrotowych, nakłady inwestycyjne będą ponoszone w okresach obrotowych poprzedzających sfinalizowanie rozszerzenia. Aby uwzględnić te nakłady inwestycyjne jako zgodne z systematyką w okresie obrotowym, w którym je poniesiono, gdy rozszerzenie nie zostało jeszcze sfinalizowane, przedsiębiorstwo powinno skorzystać z planu dotyczącego nakładów inwestycyjnych zgodnie z sekcją 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. b). Celem planu dotyczącego nakładów inwestycyjnych jest zapewnienie pewnego stopnia pewności, że po sfinalizowaniu rozszerzenia rozszerzona działalność będzie zgodna z systematyką, i umożliwienie na tej podstawie uwzględniania nakładów inwestycyjnych jako już zgodnych z systematyką, gdy poniesiono je w okresach przed sfinalizowaniem rozszerzenia. W obu przypadkach, po sfinalizowaniu, rozszerzona działalność musi spełniać odpowiednie techniczne kryteria kwalifikacji.

27. **W jaki sposób należy przedstawiać zgodną z systematyką wartość nakładów inwestycyjnych w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a), b) i c) załącznika I?**

Zgodnie z sekcją 1.2.3.2 „Informacje kontekstowe na temat kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego nakładów inwestycyjnych” załącznika I różne pozycje nakładów inwestycyjnych określone w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a), b) i c) załącznika I związane z działalnością gospodarczą zgodną z systematyką należy przedstawiać na poziomie działalności. Oznacza to, że odpowiednie wartości różnych pozycji nakładów inwestycyjnych należy przedstawić w formie zagregowanej w odniesieniu do danej działalności. W przypadku przedsiębiorstwa prowadzącego wiele rodzajów działalności gospodarczej kwalifikującej się do systematyki/zgodnej z systematyką, z prezentacji musi jasno

⁽³³⁾ Zaleca się, aby przedsiębiorstwa włączyły swoje plany dotyczące nakładów inwestycyjnych do swoich planów przejściowych, o których mowa w dyrektywie w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju.

wynikać, do którego rodzaju działalności odnosi się dana pozycja nakładów inwestycyjnych. Jeżeli można wyodrębnić poszczególne wartości odpowiednich nakładów inwestycyjnych zgodnych z systematyką zgodnie z sekcją 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a), b) i c) załącznika I, jednostki prowadzące sprawozdawczość mogą zdecydować się na wyszczególnienie ich jako takich we wzorze określonym w załączniku II w ramach jednej odpowiedniej działalności. Całkowita wartość odpowiednich zgodnych z systematyką nakładów inwestycyjnych na daną działalność musi być sumą pozycji z sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. a), b) i c) dla odpowiednich rodzajów działalności zgodnych z systematyką. Wartości poszczególnych pozycji należy również odpowiednio wyjaśnić w ramach specyfikacji i informacji kontekstowych wymaganych na podstawie sekcji 1.2 załącznika I.

28. Jaki jest zakres nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych, o których mowa w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. c) i sekcji 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. c) załącznika I, tj. zakupu produktów zgodnych z systematyką i indywidualnych środków?

Należy odnieść się do wyjaśnień przedstawionych w odpowiedzi na zawarte w pierwszym zawiadomieniu Komisji pytanie nr 11, które dotyczy działalności/środków wchodzących w zakres nakładów inwestycyjnych i wydatków operacyjnych, o których mowa odpowiednio w sekcji 1.1.2.2 akapit pierwszy lit. c) i sekcji 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. c) (⁵⁴). Do celów tego pytania w niniejszym zawiadomieniu odniesienia do kwalifikowalności do systematyki we wspomnianej odpowiedzi należy rozumieć jako odniesienia do zgodności z systematyką.

W miarę dodawania do unijnej systematyki dotyczącej zrównoważonego rozwoju rodzajów działalności gospodarczej wymienionych w aktach delegowanych przyjętych na podstawie art. 10 ust. 3, art. 11 ust. 3, art. 12 ust. 2, art. 13 ust. 2, art. 14 ust. 2 i art. 15 ust. 2 rozporządzenia w sprawie systematyki zakres odpowiednich rodzajów działalności/środków może się rozszerzać.

29. W jaki sposób należy ujawniać nakłady inwestycyjne i wydatki operacyjne zintegrowane w łańcuchach wartości w sytuacji, gdy jednostka prowadząca sprawozdawczość prowadzi działalność gospodarczą kwalifikującą się do systematyki zarówno na rynkach wyższego szczebla, jak i na rynkach niższego szczebla?

W sytuacji gdy pośrednią działalność na rynkach wyższego szczebla określono w akcie delegowanym dotyczącym klimatu jako samodzielną działalność, nakłady inwestycyjne lub wydatki operacyjne związane z tą działalnością należy oceniać niezależnie od wykorzystania produktu będącego wynikiem tej działalności w innej działalności na rynkach niższego szczebla, którą również określono w akcie delegowanym dotyczącym klimatu. Na przykład jeżeli przedsiębiorstwo produkuje cement (działalność wymieniona w sekcji 3.7 załącznika I do aktu delegowanego dotyczącego klimatu) i wykorzystuje ten cement do budowy budynku, nakłady inwestycyjne związane ze spełnieniem technicznych kryteriów kwalifikacji dotyczących cementu są zgodne z systematyką, niezależnie od tego, czy budowa budynku jest zgodna z systematyką. Należy również odnieść się do zawartego w niniejszym zawiadomieniu pytania nr 21 dotyczącego sposobu, w jaki przedsiębiorstwa powinny ujawniać obrót z działalności gospodarczej zgodnej z systematyką, z której produkt wykorzystuje się lub zużywa we własnym zakresie.

30. Jak należy oceniać nakłady inwestycyjne w odniesieniu do zgodności z systematyką, jeżeli aktywa, które są finansowane z nakładów inwestycyjnych, można wykorzystywać w różnych projektach?

Aby uniknąć pseudoekologicznego marketingu i zapewnić dokładną sprawozdawczość, należy przypisać jedynie tę część nakładów inwestycyjnych, która skutecznie wspomaga prowadzenie działalności gospodarczej zgodnej z systematyką. Jednostki sprawozdawcze powinny stosować wskaźnik niefinansowy, który umożliwia dokładne przypisanie nakładów inwestycyjnych do działalności zgodnej z systematyką. Przykładowo jeśli składnik aktywów finansowany z nakładów inwestycyjnych wytwarza 100 jednostek produktu, które są zgodne z systematyką i 100 jednostek produktu, które nie są zgodne z systematyką, jednostka prowadząca sprawozdawczość może wykazać, że 50 % tych nakładów inwestycyjnych jest zgodnych z systematyką. Metodyka stosowana w celu przypisania nakładów inwestycyjnych do działalności zgodnej z systematyką powinna opierać się na możliwych do zweryfikowania dowodach.

Jednostka prowadząca sprawozdawczość powinna również przedstawiać informacje kontekstowe zgodnie z sekcją 1.2.3 załącznika I dotyczące:

- przypisywania nakładów inwestycyjnych do wielu projektów oraz
- metodyki stosowanej w celu przypisania nakładów inwestycyjnych do działalności zgodnej z systematyką.

⁽⁵⁴⁾ W akapicie trzecim odpowiedzi na pytanie nr 11 w pierwszym zawiadomieniu Komisji odniesienie do sekcji 1.1.3.2 odnosi się do sekcji 1.1.2.2 załącznika I.

31. Czy przedpłaty można zaliczyć do nakładów inwestycyjnych zgodnych z systematyką?

Koszty, które należy uwzględnić w kluczowym wskaźniku wyników dotyczącym nakładów inwestycyjnych, to koszty wymienione w sekcji 1.1.2. załącznika I. Koszty te ujmuje się zgodnie z harmonogramem wymogów w zakresie uznawania określonym w odpowiednich standardach rachunkowości, ponieważ przedpłat takich nie należy uznawać za będące źródłem kosztów kwalifikujących się do systematyki lub zgodnych z systematyką do czasu uznania odpowiednich elementów nakładów inwestycyjnych zgodnie z odpowiednimi standardami rachunkowości.

SEKCJA IV

CZĘSTO ZADAWANE PYTANIA DOTYCZĄCE KLUCZOWEGO WSKAŹNIKA WYNIKÓW DOTYCZĄCEGO WYDATKÓW OPERACYJNYCH

32. W jaki sposób należy ujmować badania i rozwój w liczniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych, jeżeli nie można ich powiązać z konkretną działalnością?

W sekcji 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. a) załącznika I określono wymóg, że wydatki operacyjne dotyczące badań i rozwoju muszą być „związane z działalnością gospodarczą zgodną z systematyką”, aby uwzględnić je w liczniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych. W związku z tym, jeśli badań i rozwoju nie można powiązać z działalnością gospodarczą zgodną z systematyką, nie można ujmować ich w liczniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych. Jeżeli badania i rozwój wykorzystuje się zarówno w działalności zgodnej z systematyką, jak i niezgodnej z systematyką, koszty badań i rozwoju należy ujmować w liczniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych na podstawie ich proporcjonalnego udziału w działalności zgodnej z systematyką (zob. odpowiedź na pytanie nr 26 w niniejszym zawiadomieniu).

33. Jak należy rozumieć i traktować kategorie wydatków operacyjnych, o których mowa w sekcji 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. a)–c) załącznika I (licznik wydatków operacyjnych), w liczniku i mianowniku kluczowych wskaźników wyników dotyczących wydatków operacyjnych?

Kategorie wydatków operacyjnych, o których mowa w sekcji 1.1.3.2 akapit pierwszy lit. a)–c) załącznika I, stanowiące część licznika kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych, należy ujmować również w mianowniku tego kluczowego wskaźnika wyników.

34. Do których elementów definicji mianownika kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych odnosi się pojęcie „konserwacji i napraw oraz wszelkich innych bezpośrednich wydatków związanych z bieżącą obsługą składników rzeczowych aktywów trwałych” zgodnie z punktem 1.1.3.1 załącznika I?

Konserwacja i naprawy oraz wszelkie inne bezpośrednie wydatki w mianowniku kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych odnoszą się głównie do aktywów rzeczowych. Konserwacja i naprawy oraz inne koszty bezpośrednie mogą jednak być istotne również w przypadku wartości niematerialnych i prawnych (np. aktywów z tytułu prawa do użytkowania, oprogramowania). Jako takie wszystkie te koszty powinny stanowić część mianownika kluczowego wskaźnika wyników dotyczącego wydatków operacyjnych.