



MINISTERUL FINANTELOR

Direcția Generală de Legislație Fiscală și Reglementări Vamale și Contabile

Direcția de Legislație și Reglementări Contabile

REFERAT DE APROBARE

I. Cadrul de reglementare

În Jurnalul Oficial al Uniunii Europene seria L, nr. 322 din data de 16 decembrie 2022 a fost publicată *Directiva (UE) 2022/2464 a Parlamentului European și a Consiliului din 14 decembrie 2022 de modificare a Regulamentului (UE) nr. 537/2014, a Directivei 2004/109/CE, a Directivei 2006/43/CE și a Directivei 2013/34/UE în ceea ce privește raportarea privind durabilitatea de către întreprinderi (Directiva CSRD - Corporate Sustainability Reporting Directive)*.

În materie de legislație europeană emisă corespunzător obiectivului de responsabilitate socială¹, Directiva (UE) 2022/2464 a fost precedată de *Directiva 2014/95/UE a Parlamentului European și a Consiliului privind prezentarea de informații nefinanciare și de informații privind diversitatea de către anumite întreprinderi și grupuri mari, cunoscută ca Directiva NFRD - Non-financial reporting Directive*.

Directiva NFRD este transpusă în legislația națională, în cadrul căreia s-a introdus obligația ca anumite entități să prezinte, alături de datele financiare raportate prin situațiile financiare anuale, și unele informații nefinanciare.

Prin emiterea Directivei CSRD s-a dorit îmbunătățirea raportării de informații sociale și de mediu de către entități, în sensul sporirii standardizării, a consecvenței și comparabilității informațiilor nefinanciare prezentate în întreaga Uniune.

1. referitor la aspectele generale reglementate prin directiva europeană de transpus

Directiva (UE) 2022/2464 (CSRD) modifică mai multe acte europene, după cum urmează:

- Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului (Directiva contabilă)²;
- Directiva 2004/109/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 15 decembrie 2004 privind armonizarea obligațiilor de transparență în ceea ce privește informația referitoare la emitenții ale căror valori mobiliare sunt admise la

¹ Corporate Social Responsibility - CSR

² art. 1 din Directiva CSRD

- tranzacționare pe o piață reglementată și de modificare a Directivei 2001/34/CE (Directiva privind transparența)³;
- Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 17 mai 2006 privind auditul legal al conturilor anuale și al conturilor consolidate, de modificare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului și de abrogare a Directivei 84/253/CEE a Consiliului (Directiva privind auditul)⁴;
 - Regulamentul (UE) nr. 537/2014 al Parlamentului European și al Consiliului din 16 aprilie 2014 privind cerințe specifice referitoare la auditul statutar al entităților de interes public și de abrogare a Deciziei 2005/909/CE a Comisiei⁵.

Dintre cele patru acte europene, transpunerea amendamentelor aduse Directivei contabile 2013/34/UE (regăsite la Articolul 1 din Directiva CSRD), corespunzătoare reglementărilor contabile aplicabile operatorilor economici, urmează a fi realizată prin prezentul proiect de ordin.

Ca obligație principală, în contextul raportării privind durabilitatea, entitățile vizate de Directiva CSRD includ în raportul administratorilor informațiile necesare pentru înțelegerea impactului întreprinderii asupra aspectelor de durabilitate și informațiile necesare pentru înțelegerea modului în care aspectele de durabilitate afectează dezvoltarea, performanța și poziția entității.

2. referitor la aria de aplicabilitate și data intrării în vigoare a Directivei CSRD

Directiva CSRD prevede o arie de aplicabilitate a cerințelor mai extinsă față de cea vizată prin Directiva 2014/95/UE, iar includerea diferitelor categorii de entități sub incidența obligațiilor se va efectua în mod etapizat.

În prezent, conform legislației în vigoare prin care s-a transpus Directiva NFRD, entitățile care au obligația de a prezenta unele informații nefinanciare sunt cele care au peste 500 de salariați în cursul exercițiului financiar.

Directiva CSRD prevede ca cerințele de raportare privind durabilitatea să se aplice întreprinderilor mari și întreprinderilor mici și mijlocii⁶ care sunt cotate, precum și societăților-mamă ale unui grup mare, așa cum acestea sunt definite în Directiva 2013/34/UE.

De asemenea, intrarea în vigoare a cerințelor de raportare prevăzute de CSRD se va realiza eșalonat, astfel: în prima etapă, pentru exercițiile financiare care încep la 1 ianuarie 2024 sau după această dată, apoi pentru exercițiile financiare care încep la 1 ianuarie 2025 etc.

3. referitor la opinia de asigurare a raportului privind durabilitatea

În prezent, legislația în vigoare prevede că singura obligație ce revine auditorului este aceea de a verifica dacă s-au furnizat informațiile nefinanciare.

Potrivit Directivei CSRD, auditorul sau firma de audit trebuie să exprime o opinie cu privire la conformitatea raportării privind durabilitatea cu cerințele Uniunii Europene, pe baza unei misiuni de asigurare limitată.

³ art. 2 din Directiva CSRD

⁴ art. 3 din Directiva CSRD

⁵ art. 4 din Directiva CSRD

⁶ cu excepția microîntreprinderilor

Opinia menționată mai sus poate fi exprimată atât de auditorul/firma de audit care efectuează auditul statutar al situațiilor financiare, cât și de un alt auditor/o firmă de audit.

4. referitor la standardele de raportare privind durabilitatea și intrarea în vigoare

Potrivit Directivei NFRD, la prezentarea informațiilor nefinanciare, entitățile se pot baza pe cadrele naționale, ale Uniunii sau internaționale, fără a fi obligate să utilizeze un anumit cadru sau format de raportare.

Conform Directivei CSRD, raportarea se va face în baza unor standarde de raportare care vor fi adoptate de Comisia Europeană sub formă de acte delegate - standardele European Sustainability Reporting Standards (ESRS).

Adoptarea actelor delegate este prevăzută a se realiza etapizat⁷, în funcție de categoria entităților raportoare cărora li se adresează standardele respective.

Se așteaptă ca primul set de standarde ESRS să fie adoptate prin act delegat în ultima parte a anului 2023.

II. Prevederi reglementate de proiectul de ordin

1. referitor la actele normative supuse modificării/completării

Prezentul proiect de ordin are în vedere transpunerea prevederilor Art. 1 din Directiva CSRD, referitor la Directiva contabilă (Directiva 2013/34/UE), respectiv acele prevederi care sunt aplicabile operatorilor economici. Așa cum se menționează la pct. I.1. din prezentul referat, în principal, Directiva CSRD a adus modificări și dezvoltări semnificative cerințelor de prezentare a informațiilor de ordin nefinanciar („informații privind durabilitatea”, potrivit CSRD), cuprinse în *Directiva 2014/95/UE*.

Din punct de vedere al operatorilor economici, prevederile Directivei 2014/95/UE au fost transpuse în cele două seturi de reglementări contabile aplicabile acestora, respectiv *Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate*, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare, și *Reglementările contabile conforme cu Standardele Internaționale de Raportare Financiară*, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.844/2016, cu modificările și completările ulterioare. Pe cale de consecință, transpunerea Articolului 1 din Directiva CSRD implică preluarea prevederilor în ambele acte normative naționale menționate.

2. referitor la aria de aplicabilitate a Directivei CSRD

Plecând de la prevederile Directivei CSRD⁸, prin prezentul proiect se propune ca cerințele acestuia să fie aplicabile după cum urmează:

⁷ până la 30 iunie 2024

⁸ Articolul 5 alin. (2) din Directivă: „Statele membre aplică măsurile necesare pentru a respecta articolul 1, cu excepția punctului 14:

- în cazul entităților care aplică reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 1.802/2014 - în etape succesive, astfel încât, la finalul perioadei de aplicare, să fie cuprinse în aria obligațiilor entitățile mijlocii și mari, societățile-mamă ale grupurilor mari, precum și anumite entități din țări terțe.

Alegerea ariei de aplicabilitate respectă prevederile Directivei și se încadrează în marja națională de reglementare. În acest sens, menționăm că în reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 1.802/2014 este prevăzută categoria de entități „mijlocii și mari”, stabilirea unei astfel de categorii fiind permisă de Directiva contabilă 2013/34/UE⁹.

Astfel, proiectul de ordin propune ca obligațiile de raportare să se aplice mai întâi (începând cu 1 ianuarie 2024) entităților de interes public¹⁰ care se încadrează în categoria entităților mijlocii și mari care depășesc 500 de salariați, precum și societăților-mamă ale grupurilor mari care au peste 500 de salariați, urmând ca în etapa următoare (începând cu 1 ianuarie 2025), prevederile să se aplice și celorlalte entități mijlocii și mari și societăți-mamă ale grupurilor mari. În ultima etapă (începând cu 1 ianuarie 2028) vor intra în aria de aplicabilitate entitățile din țările terțe, cu respectarea condițiilor prevăzute de Directivă;

- în cazul entităților care aplică reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 2.844/2016 - pe linie de similitudine cu reglementările aprobate prin OMFP nr. 1.802/2014, se propune aplicarea în etape succesive, astfel încât, la finalul perioadei de aplicare, să fie cuprinse în aria obligațiilor, toate societățile ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (societăți cotate) și celelalte entități prevăzute de reglementări, societățile-mamă listate ale grupurilor mari, precum și anumite entități din țări terțe.

Prin urmare, în vederea transpunerii corespunzătoare a Directivei CSRD, în cazul acelor entități care intră sub incidența reglementărilor contabile aprobate prin OMFP nr. 2.844/2016 (reglementări contabile conforme cu IFRS), altele decât cele listate, se propune introducerea categoriei de entități „mijlocii și mari”, prin utilizarea aceluiași criterii¹¹ prevăzute de reglementările aprobate prin OMFP nr.

(a) pentru exercițiile financiare care încep la 1 ianuarie 2024 sau după această dată:

- (i) întreprinderilor mari, în înțelesul articolului 3 alineatul (4) din Directiva 2013/34/UE, care sunt entități de interes public, astfel cum sunt definite la articolul 2 punctul 1 din directiva respectivă, care depășesc, la data întocmirii bilanțului, numărul mediu de 500 de angajați în cursul exercițiului financiar;
- (ii) entităților de interes public, astfel cum sunt definite la articolul 2 punctul 1 din Directiva 2013/34/UE, care sunt societăți-mamă ale unui grup mare, în înțelesul articolului 3 alineatul (7) din directiva respectivă, care depășesc, la data întocmirii bilanțului, pe bază consolidată, numărul mediu de 500 de angajați în cursul exercițiului financiar;...”

⁹ Potrivit pct. (12) din preambulul Directivei 2013/34/UE, statele membre nu trebuie să fie obligate să definească categorii separate pentru întreprinderile mijlocii și mari în legislația lor națională dacă întreprinderile mijlocii fac obiectul aceluiași cerințe ca întreprinderile mari. Pe baza acestei opțiuni, în reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 1.802/2014 nu a fost prevăzută distinct categoria de întreprinderi mijlocii, ci categoria entităților „mijlocii și mari”.

¹⁰ societățile/comaniile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat și regiile autonome

¹¹ entitățile care, la data bilanțului, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);

1.802/2014. Introducerea categoriei de entități mijlocii și mari în reglementările conforme cu IFRS are drept scop exclusiv raportarea de informații privind durabilitatea. Criteriile de mărime se vor utiliza, de asemenea, și în scopul includerii treptate a entităților, în aria de aplicabilitate.

Astfel, proiectul de ordin propune ca obligațiile de raportare să se aplice mai întâi (începând cu 1 ianuarie 2024) entităților listate și altor entități desemnate ca fiind de interes public în contextul reglementărilor conforme cu IFRS¹², care depășesc criteriile de mărime introduse în reglementări și care au peste 500 de salariați, precum și entităților listate care sunt societăți-mamă ale unor grupuri mari și au peste 500 de salariați. În etapa următoare (începând cu 1 ianuarie 2025), prevederile se vor aplica și celorlalte entități care intră sub incidența reglementărilor menționate, care depășesc criteriile de mărime, precum și de către restul societăților-mamă listate ale grupurilor mari.

În ultima etapă (începând cu 1 ianuarie 2026) vor intra în aria de aplicabilitate și entitățile listate situate sub criteriile de mărime.

De la data de 1 ianuarie 2028, vor intra și entitățile din țările terțe, cu respectarea condițiilor prevăzute de Directivă.

3. referitor la principalele aspecte reglementate

Noul capitol cu privire la raportarea privind durabilitatea, propus a se introduce în reglementările contabile conține, în principal, prevederi referitoare la următoarele aspecte:

- localizarea informațiilor privind durabilitatea (unde se prezintă);
- conținutul raportării privind durabilitatea (informațiile care se prezintă), precum și alte clarificări referitoare la modul de raportare a informațiilor;
- scutiri de la raportarea informațiilor de durabilitate, precum și condițiile în care se aplică scutirile;
- obligativitatea utilizării formatului de raportare unic electronic (ESEF), prevăzut de Regulamentul delegat (UE) 2019/915 al Comisiei în ceea ce privește standardele tehnice de reglementare privind specificarea unui format de raportare electronic unic;
- raportarea privind entitățile din țări terțe;
- standardele de raportare privind durabilitatea;
- responsabilitatea pentru întocmirea raportării de durabilitate;
- publicarea raportării privind durabilitatea.

4. referitor la opinia de asigurare a raportului privind durabilitatea

Pe baza noilor cerințe europene, prevederile cu privire la auditarea situațiilor financiare anuale, cuprinse în ambele seturi de reglementări contabile menționate anterior, au fost completate cu cele vizând asigurarea raportării privind durabilitatea.

b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);

c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

¹² persoanele juridice prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 666/2015 privind aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară de către unele entități cu capital de stat

Astfel, pentru entitățile vizate de raportarea de durabilitate, există obligația emiterii unei opinii bazate pe o misiune de asigurare limitată în ceea ce privește conformitatea raportării privind durabilitatea cu cerințele directivei, inclusiv conformitatea raportării privind durabilitatea cu standardele de raportare privind durabilitatea adoptate de Comisia Europeană.

5. referitor la data intrării în vigoare a noilor prevederi

Cu respectarea ariei de aplicabilitate a Directivei CSRD, conform prezentării de la pct. II.2. din prezentul referat, prin proiectul de ordin se propune ca intrarea în vigoare a noilor prevederi să se realizeze după cum urmează:

- în cazul entităților care aplică reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 1.802/2014: în funcție de categoria în care se încadrează - în etape succesive (de la 1 ianuarie 2024/de la 1 ianuarie 2025), cu excepția entităților din țări terțe, pentru care aplicabilitatea începe la data de 1 ianuarie 2028;
- în cazul entităților care aplică reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 2.844/2016 - în funcție de categoria în care se încadrează - în etape succesive (de la 1 ianuarie 2024/1 ianuarie 2025), cu excepția entităților din țări terțe, pentru care aplicabilitatea începe la data de 1 ianuarie 2028.

Având în vedere cele prezentate mai sus a fost elaborat prezentul proiect de *Ordin al ministrului finanțelor pentru reglementarea aspectelor referitoare la raportarea privind durabilitatea*, pe care vă rugăm să-l aprobați.

Proiectul se publică pe site-ul Ministerului Finanțelor, pentru consultare publică.