

ИЗЯВЛЕНИЕ

Европейски общи приоритети за прилагане на корпоративно отчитане за 2024 г.

ЦЕЛ

Европейският орган за ценни книжа и пазари (ЕОЦКП) издава своето годишно публично изявление, определящо общите европейски приоритети за прилагане (ОЕПП) за годишните финансови отчети за 2024 г.¹ на емитентите, допуснати до търговия на регулираните пазари на Европейското икономическо пространство (ЕИП).

ЕОЦКП, съвместно с националните правоприлагащи органи в ЕИП (правоприлагащите органи), ще обърне специално внимание на тези области, когато разгледа прилагането на съответните изисквания за отчитане. Освен това правоприлагащите органи ще продължат да се фокусират върху други специфични за предприятията проблеми. Въз основа на извършените проверки, правоприлагащите органи ще предприемат принудителни действия, когато бъдат установени съществени отклонения, а ЕОЦКП ще докладва впоследствие за своите констатации. В допълнение към тези европейски приоритети правоприлагащите органи могат да определят и национални приоритети.

ЕОЦКП подчертава отговорността на управителните и надзорните органи на емитентите, както и важността на надзорната роля на одитните комитети за:

- осигуряване на цялостната вътрешна последователност на годишния финансов отчет,
- прилагане и надзор на вътрешния контрол и
- в крайна сметка за допринасяне за изготвянето на висококачествени годишни финансови отчети.

ЕОЦКП призовава емитентите, одиторите и надзорните органи да вземат под внимание темите и подробните препоръки, включени в това публично изявление, когато изготвят, одитират и контролират годишните финансови отчети за 2024 г. Тези препоръки трябва да бъдат взети под внимание в светлината на тяхната същественост и уместност за операциите на емитента и годишния финансов отчет.

СЪДЪРЖАНИЕ

Следните теми са разгледани в ОЕПП за 2024 г. за финансови отчети по международните стандарти за финансово отчитане (МСФО), отчети за устойчивостта и годишни финансови отчети, представени в Единния европейски електронен формат (ЕЕЕФ):

Приоритети, свързани с финансовите отчети по МСФО

Раздел 1

Съображения за ликвидност

Счетоводни политики, преценки и значими оценки

Приоритети, свързани с отчетите за устойчивостта

Раздел 2

Съображения за същественост при отчитане чрез ЕЕЕФ

Обхват и структура на отчета за устойчивостта

Оповестявания, свързани с член 8 от Регламента за таксономията

Приоритет, свързан с отчитането чрез ЕЕЕФ

Раздел 3

Често срещани грешки, открити в отчета за финансовото състояние

¹ Както е определено в член 4 от Директива 2004/109/ЕО (Директива за прозрачност).

В настоящото изявление също така се предоставят в [раздел 4](#) някои общи забележки по темите. Тези теми, които включват връзката между финансовите отчети и отчетите за устойчивостта, продължават да бъдат от особено значение за емитентите. Въпреки че тези теми не са приоритети за прилагане за 2024 г., емитентите трябва да вземат предвид тези допълнителни въпроси, изискващи внимание, тъй като те се отнасят до (i) напомняния за предишни препоръки за подобряване на практиките за корпоративно отчитане, (ii) области, които може да са от значение за конкретни сектори или линии на дейност, или (iii) предстоящи изисквания за отчитане.

РАЗДЕЛ 1: ПРИОРИТЕТИ, СВЪРЗАНИ С ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ ПО МСФО

1.1 Приоритет 1: Съображения за ликвидност

Споразумения за финансиране на плащанията към доставчиците (СФПД)

ЕОЦКП напомня на емитентите за важността на оповестяването на ликвидния риск². ЕОЦКП подчертава по-конкретно новите изисквания за оповестяване в МСС 7 *Отчети за паричните потоци* във връзка със СФПД и тяхното въздействие върху излагането на емитентите на ликвиден риск. ЕОЦКП отбелязва, че тези изисквания за оповестяване се прилагат за всички споразумения, които отговарят на характеристиките, описани в параграф 44ж от МСС 7. Емитентите трябва да гарантират, че идентифицират всички съществени СФПД, за които се прилагат изискванията за оповестяване. ЕОЦКП напомня на емитентите, че новият параграф 44з от МСС 7 изисква оповестяване на реда и условията на СФПД като удължени срокове на плащане и предоставени обезпечения или гаранции.

Освен това се предоставя следната информация към началото³ и края на отчетния период:

(i) балансовите стойности – и съответните статии в отчета за финансовото състояние на предприятието – на финансовите пасиви, които са част от СФПД, с отделно оповестяване на финансовите пасиви, за които доставчиците вече са получили плащане от доставчиците на финансиране, и (ii) диапазона на падежите на плащанията към доставчиците за финансовите пасиви, които са част от СФПД, и сравними търговски задължения, които не са част от СФПД. Освен това вида и последиците на непаричните промени в балансовите стойности на финансовите пасиви, които са част от СФПД, трябва да бъдат оповестени.

Въпреки че тези оповестявания се предоставят съвкупно, от емитентите се изисква да оповестяват поотделно условията на споразумения, които имат различни условия. Емитентите трябва да осигурят подходящо ниво на агрегиране (или дезагрегиране) на информацията относно СФПД в своите финансови отчети, за да избегнат пропускането или скриването на съществена информация⁴. Когато диапазоните на падежите на плащане са широки, емитентите оповестяват обяснителна информация относно преценките, направени при определянето на тези диапазони, или оповестяват допълнителни диапазони (например стратифицирани диапазони). ЕОЦКП също така отбелязва, че може да са необходими допълнителни оповестявания, за да се постигне целта на параграф 44з от МСС 7 и да се даде възможност на потребителите да оценят ефектите от СФПД върху финансовите отчети на емитентите.

На последно място, ЕОЦКП също така подчертава, че достъпът до съоръжения по СФПД, които предоставят на емитента удължени срокове за плащане или предоставят на доставчиците на емитента условия за предсрочно плащане, трябва да се вземе предвид, когато се предоставят оповестявания, изисквани от МСФО 7 относно това как емитентът управлява ликвидния риск, присъщ на свързаните пасиви⁵.

Договорни клаузи

ЕОЦКП напомня на емитентите за разясненията и новите оповестявания съгласно МСС 1, свързани с нетекущи пасиви с договорни клаузи, и оповестяванията, изисквани от МСФО 7 по отношение на дължимите заеми, по-конкретно ако е имало неизпълнение, нарушения или предоговаряне на договори за заем⁶. Параграф 76ЩА от МСС 1 изисква оповестяване на информацията, която позволява на потребителите на финансови отчети да разберат риска, че задълженията могат да станат изискуеми в рамките на дванадесет месеца след отчетния период, когато емитентът класифицира задължения, произтичащи от

² [ECEF](#) for 2023 annual financial reports and Paragraphs 33, 34, 39 and B10A of IFRS 7 *Financial Instruments: Disclosures*.

³ От емитентите не се изисква да разкриват информация към началото на годишния отчетен период, в който за първи път прилагат тези изменения.

⁴ Параграфи 29 до 31 от МСС 1.

⁵ Параграфи 39(в) и Б11Е(й) от МСФО 7.

⁶ Параграфи 18 и 19 от МСФО 7.

договорености за заем, като нетекущи, и когато правото му на отлагане на уреждането на тези задължения зависи от спазването на договорните клаузи в рамките на дванадесет месеца след отчетния период.

В измененията се пояснява, че ако дадено задължение не отговаря на критериите в параграф 69 от МСС 1, то трябва да бъде класифицирано като нетекущо, дори ако ръководството възнамерява или очаква емитентът да го уреди в рамките на дванадесет месеца след отчетния период. Когато е съществено, емитентите следва да разкриват информация относно момента на уреждането, за да могат потребителите да разберат въздействието на задължението върху тяхното финансово състояние⁷. По-конкретно, емитентите следва да оповестяват като некоригиращи събития в съответствие с МСС 10 *Събития след отчетния период* уреждането на пасив, класифициран като нетекущ, възникнал между края на отчетния период и датата, за която финансовите отчети са одобрени за издаване (напр. заемане или предоговаряне на договорни клаузи)⁸.

На последно място, ЕОЦКП напомня на емитентите, че трябва да прекласифицират задълженията като текущи, когато не спазват договорна клауза в края на годината, дори ако са получили освобождаване след края на отчетния период⁹.

Отчет за паричните потоци (ОПП)

ЕОЦКП също така насочва вниманието на емитентите към следните изисквания, при които правоприлагащите органи в миналото са идентифицирали случаи на несъответствие: (i) паричните потоци в ОПП трябва да бъдат представени на брутна база¹⁰, (ii) непарични сделки не могат да бъдат представени в ОПП и (iii) съществените непарични сделки, свързани с инвестиционни сделки и сделки за финансиране, трябва да бъдат оповестени на друго място във финансовите отчети¹¹.

На последно място, ЕОЦКП напомня на емитентите, че банковите заеми обикновено се смятат за дейности по финансиране. Само банкови овърдрафти, които са изискуеми при поискване и представляват неразделна част от управлението на паричните средства на предприятието, се включват като компонент на паричните средства и паричните еквиваленти¹². Споразуменията за банкови улеснения обикновено трябва да се представят като дейности по финансиране, ако на практика не се случва често колебание в баланса между отрицателно и положително¹³.

ЕОЦКП призовава за прозрачност по отношение на счетоводните политики и преценките, направени от емитентите по отношение на класификацията на паричните потоци¹⁴ (напр. лихви, дивиденди, парични потоци от лизинг¹⁵, СФПД¹⁶ и други сложни или редки сделки) и/или компоненти на пари и парични еквиваленти.

1.2 Приоритет 2: Счетоводни политики, преценки, значими оценки

Общи бележки

ЕОЦКП подчертава, че оповестяването на съществени счетоводни политики, преценки и източници на несигурност на приблизителните оценки трябва да бъде (i) специфично за предприятието (напр. емитентите трябва да описват само счетоводните политики и методите за оценка, използвани от тях, например при

⁷ Параграф 75А от МСС 1.

⁸ Параграф 76 (г) от МСС 1

⁹ Параграф 74 от МСС 1.

¹⁰ Параграфи 18 и 21 от МСС 7. Ако непрекият метод (параграф 18(б)) се използва за отчитане на парични потоци от оперативни дейности, корекциите на печалбата или загубата (напр. непарични корекции) не се изисква да се представят на брутна база.

¹¹ Параграф 43 от МСС 7.

¹² Параграфи 7 до 9 от МСС 7, Комитет по разяснения на МСФО, [Решение за дневния ред](#): Classification of short-term loans and credit facilities, юни 2018 г.

¹³ Параграфи 31, 112(в) от МСС 1.

¹⁴ Параграф 122 от МСС 1.

¹⁵ Параграф 50 от МСС 16 *Лизинг*.

¹⁶ Параграф 122 от МСС 1, Комитет по разяснения на МСФО, [Решение за дневния ред](#): Supply Chain Financing Arrangements: Reverse Factoring, юни 2020 г. В случай на СФПД, емитентите може също да трябва да оповестят преценките, използвани при класификацията на пасиви (напр. търговски или други финансови пасиви).

тестове за обезценка или при определяне на справедлива стойност¹⁷) и (ii) в съответствие с друга информация във финансовите отчети (напр. емитентите трябва да обмислят включване на анализи на чувствителността, когато съществува риск малки промени в допусканията или оценките да доведат до съществени корекции на балансовите стойности). Емитентите трябва да се въздържат от просто повтаряне на изискванията на МСФО, тъй като това може да доведе до шаблонни оповестявания, които замъгляват съответната информация и влошават разбираемостта на финансовите отчети¹⁸.

Освен това емитентите трябва ясно да оповестяват: (i) направените преценки, които имат най-значителен ефект върху сумите, признати във финансовите отчети¹⁹, и (ii) допусканията за бъдещето и други основни източници на несигурност на приблизителните оценки, които имат значителен риск да доведат до съществена корекция на балансовата стойност на активите и пасивите в рамките на следващата финансова година²⁰. Освен това емитентите трябва да оценят и, ако е приложимо, да обяснят дали и как несигурността на приблизителните оценки се влияе от значителни текущи събития (напр. макроикономически, технологични, социални, климатични и геополитически).

Контрол, съвместен контрол и значително влияние

ЕОЦКП отбелязва, че определянето дали емитентът контролира предприятие (самостоятелно или съвместно с други инвеститори) или има значително влияние върху предприятие, в което е инвестирано, може да изисква значителна преценка²¹. Това е особено важно, когато трябва да се вземат предвид други фактори, различни от правото на глас, като например: (i) един или няколко инвеститора имат специални права съгласно съществуващи договори (устав или споразумения между акционери) по отношение на гласуване или номиниране на директори, (ii) предприятието, в което е инвестирано, е обект на специфични правни режими, включително участие на държавни агенции или изисквания за номиниране на директори, (iii) инвеститорите са предмет на законови разпоредби, например ограничения върху капиталовото участие в предприятието, в което е инвестирано, или (iv) съществуват временни обстоятелства, напр. емитентът притежава опции върху собствения капитал на предприятието, в което е инвестирано.

Емитентите трябва да обърнат особено внимание на изискванията на параграфи 7-9 от МСФО 12 *Оповестяване на дялови участия в други предприятия* и да предоставят ясни и подробни оповестявания относно съществените преценки, които са направили, когато оценяват контрола, съвместния контрол и значителното влияние.

Приходи от договори с клиенти

ЕОЦКП отбелязва, че оценката дали дългосрочните договори на емитентите (напр. договори за наем) отговарят на определението за договор с клиент²² може да изисква съществена преценка, следователно емитентите може да се наложи да разкрият преценките, използвани при извършването на тази оценка. Освен това ЕОЦКП посочва, че в случай на дългосрочни договори с клиенти (напр. договори за строителство), при които изпълнението на съответните задължения продължава в няколко отчетни периода, често има несигурност по отношение на приходите и разходите²³. Като се има предвид макроикономическата среда (промени в лихвените проценти, инфлация), ЕОЦКП подчертава, че емитентите трябва да гарантират, че използваните прогнози са разумни и приемливи, особено когато се измерва напредъкът към пълното изпълнение на задължение за изпълнение, когато приходите трябва да бъдат признати във времето. За обременителни (общо генериращи загуби) договори настоящото

¹⁷ Тези оповестявания се изискват по-конкретно, ако са направени значими преценки или допускания при прилагане на счетоводна политика (параграф 117Б(г) от МСС 1).

¹⁸ Параграф 30А от МСС 1.

¹⁹ Параграф 122 от МСС 1.

²⁰ Параграф 125 от МСС 1.

²¹ Вж. съответните изисквания в МСС 28, МСФО 10 и МСФО 11.

²² Параграф 9 и Приложение А от МСФО 15 *Приходи от договори с клиенти*.

²³ В това отношение емитентите трябва да вземат предвид по-конкретно изискванията, предписани в параграфи 56-57 от МСФО 15, т.е. емитентите трябва да включват променливо възнаграждение в цената на сделката само до степеня, в която е много вероятно да не възникне значително сторниране на размера на признатите приходи.

задължение по договора се признава и оценява като провизия²⁴. В този контекст ЕОЦКП подчертава изискванията за оповестяване на провизии съгласно МСС 37 *Провизии, условни пасиви и условни активи*, включително оповестяването на несигурност относно размера и времето на изходящите потоци на икономически ползи и (където е необходимо) основните допускания, направени относно бъдещи събития²⁵.

Освен това ЕОЦКП отбелязва, че когато друга страна участва в предоставянето на стоки или услуги на клиент, признаването на приходите съгласно МСФО 15 зависи от това дали емитентът действа като принципал или като агент на другата страна, чиято оценка може да изисква съществена преценка²⁶, например когато емитентите управляват платформи за онлайн пазаруване или предоставят услуги като софтуерни лицензи²⁷.

ЕОЦКП подчертава информацията, изисквана от параграф 120 от МСФО 15 относно сумата и графика на приходите, които емитентите очакват да признаят от своите съществуващи договори (често наричани също „запас“), която позволява на потребителите да оценят рисковете, свързани с очакваните бъдещи приходи. Емитентите трябва да предоставят обяснения на използваните съществени преценки (и потенциалните ефекти от всякакви промени), когато определят приблизителните оценки. Освен това ЕОЦКП смята за особено полезно емитентите да предоставят равнения между началните и крайните салда на оставащите задължения за изпълнение, които могат да включват например следните суми: нови и анулирани клиентски договори през годината, издадени фактури, ефекти от промени в структурата на групата, както и ефекти от валутни колебания. И на последно място, ЕОЦКП напомня на емитентите, че когато включват мерки за запаси в доклада за управление, може да се наложи да спазват Насоките на ЕОЦКП относно алтернативни мерки за ефективност (АМЕ)²⁸.

²⁴ Параграфи 66 до 69 от МСС 37.

²⁵ Параграфи 84 до 87 от МСС 37.

²⁶ Параграфи Б34 до Б38 от МСФО 15.

²⁷ Комитет по разяснения на МСФО, [Решение за дневния ред: Principal versus Agent: Software Reseller](#) и решение EECS/0124-06: [28th Extract](#) from the FRWG (EECS)'s Database of Enforcement.

²⁸ ЕОЦКП, Насоки, [ESMA Guidelines on APMs](#), 5 октомври 2015 г. и решение EECS/0125-08: [29th Extract](#) from the FRWG (EECS)'s Database of Enforcement.

РАЗДЕЛ 2: Приоритети, свързани с отчетите за устойчивостта

2.1 Приоритет 1: Съображения за същественост при отчитане чрез ЕЕЕФ

Провеждането на задълбочена оценка на съществеността, обхващаща както въздействието, така и финансовата същественост, е отправната точка за определяне на информацията, която да бъде оповестена в отчета за устойчивостта. За тази цел ЕОЦКП повтаря препоръката си да се обърне внимание на Ръководството за прилагане на *оценка на съществеността* (IG1)²⁹ на Европейската консултативна група за финансова отчетност (ЕКГФО), когато се прилагат съответните изисквания в Европейските стандарти за отчитане във връзка с устойчивостта (ЕСОУ)³⁰.

Подробните оповестявания относно самия процес на оценка в съответствие с ЕСОУ 2 *Общи оповестявания* са от ключово значение, за да се даде възможност на потребителите на информацията за устойчивостта да получат пълно разбиране за степента на различните стъпки, които емитентът е предприел, за да достигне до своите заключения за същественост, включително чрез предоставяне на достатъчна информация за разглежданите дейности, бизнес взаимоотношения, география и заинтересовани страни. ЕОЦКП подчертава специфичните точки с данни в рамките на Изискване за оповестяване (ИО) IRO-1, свързани с входните параметри (параграф 53(ж)), както и необходимостта от дезагрегиране в оповестяванията на процесите, следвани за въздействия (параграф 53(б)), рискове и възможности (параграф 53(в)) (наричани заедно „IRO“).

Един ключов аспект от процеса на оценка на съществеността е свързан с процеса на надлежна проверка на устойчивостта, включително ангажирането със засегнатите заинтересовани страни. Съгласно раздел 4 от ЕСОУ 1 *Общи изисквания*, процесът на същественост на въздействието се формира от резултата от всички процеси на надлежна проверка на устойчивостта, прилагани от емитента. Оповестяванията съгласно ИО IRO-1 трябва ясно да отразяват тази връзка.

По отношение на ангажираността със засегнатите заинтересовани страни, ЕОЦКП подчертава, че няколко ИО от ЕСОУ 2 се отнасят до това дали и как дадено предприятие се ангажира със своите заинтересовани страни, включително във връзка с процеса на оценка на съществеността (ИО IRO-1, параграф 53(б)(iii)). В това отношение ЕОЦКП отбелязва, че ЧЗВ 16 на IG1 пояснява, че целта на подобно ангажиране е да се получат мненията на основните засегнати заинтересовани страни. ЕОЦКП очаква емитентите да осигурят пълна прозрачност в своите оповестявания в съответствие с ИО SBM-2 и ИО IRO-1 за това как идентифицират и приоритизират заинтересованите страни, с които се ангажират. ЕОЦКП също така отбелязва, че ЧЗВ 10 на IG1 гласи, че когато е възможно, за оценката на съществеността се разчита на количествена информация като обективно доказателство за съществеността на въздействие, риск или възможност.

ЕОЦКП подчертава колко е важно емитентите да обмислят внимателно режима на същественост, свързан с оповестяванията по ЕСОУ. ЕОЦКП отбелязва, че в раздел 3.2 от ЕСОУ 1 се определя режимът на същественост, свързан с различните типове ИО, който е допълнително илюстриран в Приложение Е към ЕСОУ 1. По-конкретно, ЕОЦКП подчертава факта, че независимо от съществеността, всички ИО и техните точки с данни в ЕСОУ 2 са задължителни. Това включва всички ИО и точки с данни, свързани с ИО IRO-1 в тематични стандарти, независимо дали свързаните теми в крайна сметка се окажат съществени в резултат на процеса на оценка на съществеността.

²⁹ [EFRAG IG1 Materiality Assessment](#).

³⁰ Европейски стандарти за отчитане във връзка с устойчивостта, които да се използват от предприятията при изготвянето на техния отчет за устойчивостта в съответствие с членове 19а и 29а от Счетоводната директива. Първи набор от независещи от сектора ЕСОУ (Набор 1) е приет с [Делегиран регламент \(ЕС\) 2023/2772 на Комисията](#).

Емитентите, които не надвишават средния брой от 750 служители, които могат да се възползват от разпоредбите за постепенно въвеждане в Приложение В на ЕСОУ 1, позволяващи временно пропускане на цели тематични стандарти, трябва въпреки това да разкрият дали съответните теми за устойчивостта са оценени като съществени, както е предписано в параграф 17 от ЕСОУ 2.

Оповестявания съгласно свързаните с ЕСОУ 2 ИО в тематични стандарти, различни от ИО IRO-1, както е посочено в Приложение В на ЕСОУ 2, се изискват, ако темата е съществена. По отношение на ИО, свързани с политики, действия и цели в тематичните стандарти, оповестяванията (или изявление, обясняващо, че емитентът няма политика, действие или цел в тези области и, по избор, времевата рамка за приемане на такива) са задължителни за всеки съществен въпрос за устойчивостта, изброен в параграф АС16 от ЕСОУ 1. ЕОЦКП напомня на емитентите, че Изискванията за прилагане (ИП) на ЕСОУ са неразделна част от ЕСОУ и имат същата сила като основните стандарти.

ЕОЦКП също така подчертава, че въпреки че се изисква специфична за предприятието информация, когато съществено IRO не е адресирано или не е адресирано в достатъчна степен от ЕСОУ (параграф 11 и ИП 1 до 5 от ЕСОУ 1), такава информация трябва да се включва само ако е съществена и отговаря на качествените характеристики на информацията, посочена в ЕСОУ 1.

ЕОЦКП също така отбелязва, че докато всички тематични стандарти са предмет на един и същ режим на същественост, за оповестяванията, свързани с изменението на климата, както е посочено в ЕСОУ Е1 *Изменение на климата*, е въведен режим на подобрена прозрачност. Съгласно параграф 57 от ЕСОУ 2, ако емитент пропусне всички ИО в ЕСОУ Е1 в резултат на своята оценка на съществеността, той трябва да предостави подробно обяснение за този факт, включително прогнозен анализ на условията, които биха могли да доведат до това изменението на климата да стане съществено в бъдещето.

И на последно място, ЕСОУ подчертава изискването в ИО IRO-2 параграф 56 и ИП 19 от ЕСОУ 2 за изброяване на ИО, спазени в отчета за устойчивостта, включително номера на страници и параграфи. ЕОЦКП насърчава емитентите да представят това оповестяване като индекс на съдържанието, който може да поддържа пълнотата на оповестяванията и да позволи по-лесна навигация в отчета за устойчивостта за потребителите. ЕОЦКП също подчертава изискването за включване на таблица с всички точки с данни, извлечени от друго законодателство на ЕС, както е посочено в Приложение Б към ЕСОУ 2. Освен това параграф 48(з) от ЕСОУ 2 изисква дружествата да уточнят дали идентифицираните IRO са обхванати от прилагането на ИО по ЕСОУ за разлика от оповестяванията, специфични за предприятието.

2.2 Приоритет 2: Обхват и структура на отчета за устойчивостта

ЕОЦКП подчертава, че отчетът за устойчивостта трябва да бъде за същото отчетно предприятие като финансовите отчети, както е посочено в раздел 5.1 от ЕСОУ 1. В тази връзка ИО BP-1 в ЕСОУ 2, който се отнася до оповестяване независимо от съществеността, изисква потвърждение, че за консолидираните отчети за устойчивостта е използван същият обхват на консолидация, както за консолидираните финансови отчети. Като следствие и освен ако не е посочено друго в тематичните стандарти, както е посочено в ЧЗВ 22 на IG1, след като показателите са определени като съществени за групата, данните за цялата група трябва да бъдат включени в показателите.

ЕОЦКП също така отбелязва, че информацията, предоставена в отчета за устойчивостта, е разширена, за да обхване информация за съществени IRO, свързани с веригата на стойността на предприятието, както е посочено в параграфи 63 до 67 от ЕСОУ 1. В това отношение ЕОЦКП подчертава, че в ИО BP-1 също се изисква оповестяване на частта на веригата на стойността.

Раздел 10.2 от ЕСОУ 1 предвижда някои преходни облекчения във връзка с информацията за веригата на стойността за първите три години от отчитането на емитента за устойчивостта съгласно ЕСОУ. В съответствие с параграф 132 от ЕСОУ 1, когато прилагат тези преходни облекчения, от емитентите все пак се изисква да обяснят усилията, положени за получаване на необходимата информация за тяхната верига на стойността, причините, поради които не може да бъде получена цялата необходима информация, и плановете да получат тази информация в бъдеще.

ЕОЦКП подчертава, че структурата на отчета за устойчивостта е предписана от раздел 8 от ЕСОУ 1 (както е допълнително илюстрирано в приложение Г към този стандарт) с възможности за включване чрез препратка при специфични условия, изброени в раздел 9.1 от ЕСОУ 1. ЕОЦКП насърчава емитентите да прилагат подробната структура, предоставена в Приложение Е като илюстрация, и препоръчва на емитентите, които са разчитали в голяма степен на алтернативни формати на представяне за своите отчети за устойчивостта, внимателно да обмислят съответствието на своите подходи със съответните изисквания на ЕСОУ.

ЕОЦКП също отбелязва, че параграф 111 (б) от ЕСОУ 1 определя общи цели за представянето на информацията, като посочва значението на улесняването на достъпа и разбирането на докладваната информация. В тази връзка ЕОЦКП препоръчва емитентите, които възнамеряват да се възползват от възможностите съответно за вътрешно извършване на препратки и включване чрез препратка, подчертани в параграф 115 и параграф 119 от ЕСОУ 1, да гарантират, че общите цели на представяне са изцяло постигнати (също предвид параграф 122 от ЕСОУ 1).

И на последно място, ЕОЦКП припомня, че в параграф 118 от ЕСОУ 1 се изисква предприятията да предоставят информация, позволяваща разбиране на връзките с другите части на тяхното корпоративно отчитане. В тази връзка ЕОЦКП подчертава изискването в параграф 124 от ЕСОУ 1 по отношение на паричните суми или друга количествена информация, включена в отчета за устойчивостта, които също са представени във финансовите отчети. За такива ситуации на пряка свързаност се изисква позоваване на съответната информация във финансовите отчети по параграф 124 от ЕСОУ 1.

2.3 Приоритет 3: Оповестявания, свързани с член 8 от Регламента за таксономията

Препоръките относно оповестяването на таксономията по член 8, направени от ЕОЦКП в публичното изявление от 2023 г. относно ОЕПП³¹, остават валидни в контекста на разширения набор от екологични цели и дейности, свързани с климата, както е допълнително подчертано по-долу. Тези препоръки се отнасят до: използване на образци, избягване на двойното отчитане, сканиране на дейностите във връзка с всички екологични цели, качествени оповестявания относно оценката на съответствие с техническите критерии за скрининг и докладване на плановете за капиталови разходи.

По-конкретно, ЕОЦКП напомня на емитентите, че независимо от нивото на допустимост и съгласуване на съответните икономически дейности, е задължително за всички емитенти да използват образците, посочени в член 8 от Делегирания акт³², изменен от Делегирания акт за таксономия на околната среда³³, без адаптиране или изменение. Единственият случай, при който образците може да бъдат пропуснати, е в ситуации, в които емитентите не извършват, не финансират и нямат експозиции към дейности, посочени в образец 1 от Приложение XII към Делегирания акт по член 8³⁴. В този случай самият образец 1 трябва да бъде оповестен, докато образци 2 до 5 могат да бъдат пропуснати. По отношение на новите образци, обхващащи всички екологични цели, ЕОЦКП подчертава необходимостта от стриктно спазване на указанията на Делегирания акт по член 8, включително чрез използване само на разрешените опции в колоните за съществен принос и критериите за ненанасяне на значителни вреди (НЗВ).

ЕОЦКП подчертава необходимостта нефинансовите емитенти да обърнат специално внимание на ситуации, в които дадена икономическа дейност е допустима за множество екологични цели, тъй като тези случаи неизбежно ще бъдат по-чести с четири допълнителни екологични цели, които се разглеждат за допустимост и съгласуване. ЕОЦКП напомня на емитентите, че в тези ситуации от тях се изисква да извършат оценка за всяка съответна цел и да докладват за съответната допустимост и съгласуване³⁵. В тази връзка ЕОЦКП подчертава изискването за оповестяване на придружаващата таблица относно цялостната допустимост и съгласуване по цел в бележката под линия на измененото Приложение II към Делегирания акт по член 8.

³¹ [ОЕПП](#) за годишни финансови отчети за 2023 г., 25 октомври 2023 г.

³² [Делегиран регламент \(ЕС\) 2021/2178 на Комисията.](#)

³³ [Делегиран регламент \(ЕС\) 2023/2486 на Комисията.](#)

³⁴ [Проект на известие на Комисията от декември 2023 г.](#), въпрос 28.

³⁵ Предмет на потенциални съображения за същественост, [Известие на Комисията C/2023/305](#), въпрос 13.

ЕОЦКП също така подчертава, че когато дадена дейност е съобразена с множество екологични цели, най-подходящата цел трябва да бъде посочена с удебелен шрифт в образците. В допълнение, за правилно прилагане на изискванията за оповестяване, може да се наложи да се разделят свързаните дейности в няколко реда на образците в зависимост от броя на съответните екологични цели и от съотношението на съответния оборот, капиталови разходи и оперативни разходи, съобразени с всяка от тези цели.

ЕОЦКП напомня на емитентите за изискванията за позоваване на финансовите отчети и бележките към тях във връзка с различните елементи, включени в оборота и КПЕ на капиталовите разходи. Такова позоваване се изисква в раздел 1.2.1 от Приложение I на Делегирания акт за оповестяване по член 8 и е необходимо, за да се даде възможност на потребителите на информацията да съгласуват нивото на КПЕ на капиталовите разходи с финансовите данни. В съответствие със своята препоръка относно ОЕПП от 2023 г. към емитентите да разкриват своите планове за капиталови разходи, когато докладват, че се стремят да разширят дейностите си, съобразени с таксономията, ЕОЦКП отбелязва, че параграф 16(д) от ИО Е1-1³⁶ по ЕСОУ изисква, в контекста на оповестяванията относно преходните планове за смекчаване на изменението на климата, обяснение на всяка цел или планове за съгласуване на дейностите с критериите на таксономията и подчертава значението на последователността между оповестявания по таксономията и оповестявания на план за преход, когато е приложимо.

По отношение на емитентите от финансовия сектор ЕОЦКП отбелязва, че през декември 2023 г. Европейската комисия е издала проект на известие³⁷, съдържащ набор от често задавани въпроси, и насърчава емитентите да ги вземат предвид, когато подготвят своите оповестявания. Този проект на известие насърчава финансовите предприятия доброволно да оповестяват оценки на съгласуване с таксономията на техните експозиции, които или в момента са изключени от техните КПЕ, или на техните експозиции, които са обхванати от КПЕ, но при които финансовите предприятия в момента нямат достатъчно данни или доказателства, за да демонстрират привеждане в съответствие с таксономията. ЕОЦКП подчертава, че подобни оповестявания трябва да бъдат ясно отделени от законово изискваните КЕП по таксономията и придружени от обяснения относно прилаганите методологии.

³⁶ [Делегиран регламент \(ЕС\) 2023/2772 на Комисията.](#)

³⁷ [Проект на известие на Комисията от декември 2023 г.](#)

РАЗДЕЛ 3: ПРИОРИТЕТ, СВЪРЗАН С ОТЧИТАНЕТО ЧРЕЗ ЕЕЕФ

За прегледа на годишните финансови отчети за 2024 г., които са предмет на изискванията за отчитане чрез ЕЕЕФ³⁸, съдържащи консолидирани финансови отчети, ЕОЦКП и правоприлагащите органи ще се насочат към следните **области на често срещани грешки при подаване чрез ЕЕЕФ**, открити в **отчета за финансовото състояние**. Емитентите трябва цялостно да обмислят дали тези често срещани области на грешки оказват влияние върху различните редови позиции, когато изготвят и маркират своя отчет за финансовото състояние.

Коректност на маркиранията РТС на ЕЕЕФ, приложение IV, §3

→ Използвайте основния елемент от таксономията с най-близкото счетоводно значение до оповестяването, което се маркира.
 → Когато изглежда, че има избор на основни елементи от таксономията, изберете елемента с най-тясно счетоводно значение и/или обхват, като внимателно прочетете и оцените етикетите на елементите, етикетите на документацията и препратките към съответните счетоводни стандарти по МСФО на различните елементи от таксономията, съдържащи се в основната таксономия в приложение VI на РТС на ЕЕЕФ.
Пример: *Собствен капитал и пасиви*, неправилно маркирани като *Пасиви*, и *Неразпределена печалба* като *Други резерви*.

Елементи на разширената таксономия и фиксиране РТС на ЕЕЕФ, приложение IV, §4, 4(a), 9(a), 9(b)

→ Създайте **само** елемент на разширената таксономия, когато най-близкият основен елемент на таксономията би представил погрешно счетоводното значение на оповестяването, което се маркира.
 → Уверете се, че елементът на разширената таксономия е фиксиран към основния елемент на таксономията, който има най-близкото по-широко счетоводно значение и/или обхват. Когато елементът на разширената таксономия е комбинация от основни елементи на таксономията, осигурете фиксиране към по-тесните основни елементи на таксономията.
Пример: Създаване на елементи на разширената таксономия, които да съответстват дума по дума на текста, използван в четими за човека AFR, въпреки че основната таксономия на счетоводните стандарти на МСФО вече предвижда подходящ елемент за етикетиране.

Последователност и пълнота на маркиранията РТС на ЕЕЕФ, приложение II, §1, 2

→ Осигурете съгласуваност на маркиранията между съществени елементи, отчетени в първичния финансов отчет, и оповестяванията, предоставени в съответните бележки. **Пример:** *Отчитане и отбелязване на Текущи данъчни активи и Текущи данъчни пасиви* в отчета за финансовото състояние, без също така да се предостави маркирана бележка за *Оповестяване на данък върху дохода и/или Описание на счетоводната политика за данък върху дохода*.
 → Осигурете пълнота на етикетирането, като маркирате всички числа в декларирана валута, оповестена в отчета за финансовото състояние, включително всички съответни бележки под линия, и като включите всички задължителни маркирания, съдържащи се в приложение II на РТС на ЕЕЕФ, ако оповестяването присъства във финансовите отчети.
Пример: Липса на маркирания на цифрова стойност в декларирана валута, когато се появява в бележка под линия към ред в отчета за финансовото състояние.

³⁸ [Регулаторни технически стандарти \(РТС\) на ЕЕЕФ](#): Делегиран регламент (ЕС) 2018/815 на Комисията от 17 декември 2018 г. за допълнение на Директива 2004/109/ЕО на Европейския парламент и на Съвета чрез регулаторни технически стандарти за определянето на единния електронен формат за отчитане (OJ L 143, 29.5.2019 г., стр. 1).

Коректност на знаците, мащабиране и точност
Ръководство за докладване чрез ЕЕЕФ³⁹, Насока 1.6.1, 2.2.1, 2.2.2

→ Обърнете специално внимание на дефиницията на таксономията на ЕЕЕФ за дадена концепция. Фактическата стойност се определя като положителна или отрицателна въз основа на това определение.

Пример: Докато повечето цифрови елементи на iXBRL в отчета за финансовото състояние са проектирани да бъдат въвеждани като положителни стойности, определени елементи на кредитния баланс (като натрупан друг всеобхватен доход) може да се наложи да бъдат отчетени като отрицателни цифрови стойности на iXBRL.

→ Осигурете правилна мерна единица, мащабиране и десетични знаци, към които се отчитат числовите фактически стойности, така че при извличане те да се трансформират в правилната немащабирана стойност. **Пример:** Непосочването на правилния атрибут за мащаб може да доведе до преобразуване на етикетирана с iXBRL стойност от „€100 милиона“ при извличане на данни като „€100“.

Последователност на изчисленията
РТС на ЕЕЕФ, приложение IV, §5, 6 и Ръководство за докладване чрез ЕЕЕФ, Насока 3.4.1

→ Документирайте пълно изчислително дърво, което описва и валидира междинните суми и сумите в отчета за финансовото състояние.

→ Концепциите, които се използват като сбор от изчисление, също трябва да бъдат представени като такива в презентационните бази с връзки. Концепции, имащи „Общо“ като етикетна роля, трябва да бъдат част от връзката сумиране-позиция като концепция за Общо.

→ Уверете се, че изчислителната база от връзки на всяка разширена таксономия документира аритметични връзки между числовото ядро и/или елементите на разширената таксономия.

Пример: Неправилно маркирани елементи, непоследователни дубликати, както и неправилни знаци, скали и десетични знаци водят до непоследователни изчисления.

³⁹ [Ръководство за отчитане чрез ЕЕЕФ](#), актуализирано на 11 юли 2024 г.

РАЗДЕЛ 4: ОБЩИ СЪОБРАЖЕНИЯ И НАПОМНЯНИЯ

Този раздел подчертава някои общи съображения и напомнания, които не представляват тазгодишните ОЕПП. Когато е приложимо, ЕОЦКП насърчава емитентите, одиторите и надзорните органи да ги вземат предвид при изготвянето, одита или надзора на годишните финансови отчети, тъй като някои от тези съображения се отнасят до бъдещи отчетни периоди, до информация, (която трябва да бъде) оповестена в доклада за управлението и/или до минали публикации.

Връзка между финансови отчети и отчети за устойчивостта

- ЕОЦКП отбелязва, че приоритетите от предходните години⁴⁰ по отношение на климатичните въпроси продължават да бъдат от значение за годишните финансови отчети за 2024 г. ЕОЦКП продължава да призовава за последователност и свързаност между информацията, свързана с климатичните рискове и възможности, включени във финансовите отчети, информацията, включена в отчета за устойчивостта или на други места в доклада за управление. По-конкретно, ЕОЦКП отбелязва, че емитентите (по-конкретно тези, които са изложени в най-голяма степен на климатични проблеми) може да се наложи да оповестят⁴¹ във финансовите си отчети факта, че някои свързани с климата въпроси, представени в доклада за управлението, нямат ефект върху техните финансови отчети, и да обяснят защо това е така (напр. ако се очаква финансовите отчети на емитента да бъдат повлияни от липсата на разбиране за това как преходният план на емитента е повлиял на неговото финансово състояние и финансови резултати). Освен това ЕОЦКП подчертава неотдавнашното решение за дневния ред на Комитета по разяснения на МСФО относно ангажиментите, свързани с климата (МСС 37)⁴² и Проекта за изложение на СМСС относно свързаните с климата и други несигурности във финансовите отчети, Предложени илюстративни примери. И двете публикации предоставят допълнителна информация за това как да се вземат предвид климатичните въпроси във финансовите отчети по МСФО⁴³.

Съображения относно финансовото отчитане по МСФО

- ЕОЦКП се позовава на своите наблюдения и препоръки в своя доклад относно прилагането на изискванията на МСФО 17 във финансовите отчети за 2023 г.⁴⁴ и на своето изявление „Clearing the smog: Accounting for Carbon Allowances in Financial Statements („Изчистване на смога: Отчитане на въглеродните квоти във финансовите отчети“),⁴⁵ който предоставя препоръки относно оповестяванията, свързани със счетоводното отчитане на програмите за ценообразуване на въглеродните емисии.

Съображения относно алтернативни мерки за ефективност (АМЕ)

- Както се изисква за всички АМЕ, ЕОЦКП напомня на емитентите, че когато АМЕ, свързани с парични потоци или нетен дълг, са включени в доклада за управлението, проспектите или ad hoc оповестяванията, емитентите трябва да осигурят равнения на най-пряко съгласувания ред, междинна сума или обща представена сума във финансовите отчети⁴⁶.
- На емитентите също така се напомня, че с влизането в сила на МСФО 18 Представяне и оповестяване във финансовите отчети (очаква се през 2027 г.), някои АМЕ също ще отговарят на определението на дефинирани от ръководството мерки за изпълнение съгласно този стандарт. Това означава, че някои АМЕ и съответните оповестявания (като равнения) трябва да бъдат включени в одитираните финансови отчети в бъдеще. ЕОЦКП насърчава емитентите

⁴⁰ ОЕПП за годишни финансови отчети за 2023 г.; ЕОЦКП, [Доклад](#): The heat is on: Disclosures of Climate-Related Matters in the Financial Statements, 25 октомври 2023 г.

⁴¹ Параграф 31 от МСС 1.

⁴² [IFRS - IFRIC Update March 2024](#).

⁴³ [Climate-related and Other Uncertainties in the Financial Statements Proposed illustrative examples](#).

⁴⁴ Доклад на ЕОЦКП: [From “black box” to “open book”? Evidence from the first application of IFRS 17 Insurance Contract](#), 25 октомври 2024 г.

⁴⁵ Публично изявление на ЕОЦКП [Clearing the smog: Accounting for Carbon Allowances in Financial Statements](#), 8 октомври 2024 г.

⁴⁶ Параграфи 26 до 32 от Насоките за АМЕ.

да започнат да оценяват ефектите от прилагането на МСФО 18 върху АМЕ, оповестени в комуникационни документи, доклади за управление и проспекти и, когато е необходимо, да обмислят коригиране на своите процеси и системи за отчитане, за да позволят гладкото прилагане на стандарта.

Съображения относно докладването за устойчивост

- През 2025 г. големите предприятия от обществен интерес ще публикуват първите си отчети за устойчивостта в съответствие с ECOY, както е предвидено в Директивата за корпоративно отчитане на устойчивостта (CSRD)⁴⁷. В тази връзка ЕОЦКП подчертава публикуването през август 2024 г. на Проект на известие на Комисията⁴⁸, което изяснява тълкуването на разпоредбите, посочени в CSRD.

- ЕОЦКП напомня на емитентите да се свържат със своя доставчик на осигуряване, за да постигнат споделено разбиране за това какво включват изискванията за осигуряване по отношение на процесите за идентифициране на информацията, която трябва да бъде докладвана, и резултата от тези процеси⁴⁹.

- Както е посочено в Окончателния доклад на ЕОЦКП относно грийнуошн⁵⁰, с влизането в сила на новия регулаторен режим CSRD-ECOY се очаква качеството на докладването за устойчивостта да се подобри значително, като по този начин се спомага за намаляване на рисковете от грийнуошн.

- През юли 2024 г. ЕОЦКП публикува публично изявление⁵¹ относно първото прилагане на ECOY от големи емитенти, за да предостави ранна подкрепа на емитентите при прилагането на новите изисквания. Въпреки че се признава, че това първо прилагане е важен крайъгълен камък в кривата на обучение на емитентите и другите заинтересовани страни, в Публичното изявление се подчертават пет ключови области, изискващи голямо внимание:

- a) установяване на механизми за управление и вътрешен контрол, които могат да насърчат висококачествено докладване за устойчивостта;
- b) правилно проектиране и провеждане на оценката на двойната същественост и прозрачност относно това;
- c) прозрачност относно използването на преходни облекчения;
- d) изготвяне на ясно структуриран и готов за цифровизация отчет за устойчивостта; и
- e) създаване на връзка между финансовата информация и информацията за устойчивостта.

Въпреки че всички тези области остават приложими, две от тях са избрани за идентифициране на конкретни приоритети за прилагане в настоящото Публично изявление заедно с целеви препоръки относно докладването по таксономията.

Съображения относно отчитането чрез ЕЕЕФ

- Европейската комисия наскоро издаде [проект на тълкувателно известие](#), разглеждащо множество аспекти на промените, въведени от CSRD в законодателството на ЕС, включително изискванията за цифровизация на информацията за устойчивост. По-конкретно, от емитентите не се изисква да маркират своите декларации за устойчивост, докато не бъде приета конкретна цифрова таксономия чрез изменение на Делегиран регламент⁵² за ЕЕЕФ. Актуализации от ЕОЦКП относно това изменение ще последват своевременно.

- Както е посочено в горепосоченото публично изявление на ЕОЦКП относно прилагането на ECOY за първата година, следването на структурата на ECOY⁵³ при изготвянето на отчетите за устойчивостта би улеснило цифровото етикетироване и би намалило тежестта, тъй като

⁴⁷ [Директива \(ЕС\) 2022/2464](#).

⁴⁸ Европейска комисия, [Проект на известие на Комисията, август 2024 г.](#)

⁴⁹ Комитетът на европейските органи за надзор на одита (СЕАОВ) наскоро издаде [насоки за ограничено осигуряване относно докладването за устойчивостта](#).

⁵⁰ [ESMA36-287652198-2699](#) - Final Report on Greenwashing.

⁵¹ [ESMA32-992851010-1597](#) – Public Statement - Off to a good start: first application of ESRS by large issuers.

⁵² От емитентите съгласно ДТ се изисква да изготвят отчета за управление в XHTML, но не и да го маркират, докато не бъде приета цифровата таксономия.

⁵³ Ръководство за прилагане 3 на Европейската консултативна група за финансова отчетност е предназначено да подготви разработването на инфраструктура за цифрово отчитане по начин, който е в съответствие с детайлността на изискванията на ECOY.

цифровата таксономия следва плътно структурата на оповестяванията по ЕСОУ. ЕОЦКП също така ще вземе предвид тази обща структура на оповестяванията по ЕСОУ и на цифровата таксономия, когато се консултира и предлага на Европейската комисия изискванията за етикетирание за отчетите за устойчивостта. Нивото на детайлност на окончателното етикетирание на оповестяванията ще се основава на предстоящите правила, които ЕОЦКП ще предложи чрез изменение на делегирания регламент за ЕЕЕФ.

- ЕОЦКП приветства подобреното четливостта на маркиранията на текстови блокове (блок етикети), наблюдавани през изминалата година, въпреки че трябва да се извърши допълнителна работа, особено като се има предвид важността на описателните оповестявания в отчетите за устойчивостта (и броя на блок етикетите в предстояща таксономия за устойчивостта). По този начин националните правоприлагащи органи ще продължат да наблюдават четливостта на информацията, извлечена от текстови блок етикети (представени изолирано).

- И на последно място, емитентите се насърчават да продължат да се консултират с Ръководството за отчитане чрез ЕЕЕФ⁵⁴ и неговите актуализации, което предоставя допълнителни насоки относно очакванията на ЕОЦКП за подобряване на качеството и използваемостта на данните в ЕЕЕФ във връзка с въпросите, разгледани в настоящото Изявление, както и допълнителни теми.

⁵⁴ [Ръководство за отчитане чрез ЕЕЕФ](#), актуализирано на 11 юли 2024 г.