

CFRR»

Centre for Financial and
Sustainability Reporting Reform



WORLD BANK GROUP



EAASURE

НАСТАНОВИ ІЗ ВПРОВАДЖЕННЯ

EFRAG IG 1

**Оцінка
істотності**



EFRAG

sustainability reporting

Переклад не є офіційним; він не був розглянутий або затверджений EFRAG.

Переклад виконано Центром реформ фінансової звітності та сталого розвитку Світового банку (CFRR), що базується у Відні, Австрія, у рамках регіональної Програми посилення бухгалтерського обліку, аудиту та звітності у галузі сталого розвитку (EAASURE)

Метою Програми EAASURE є вдосконалення практик корпоративної фінансової звітності та підтримка впровадження та розгортання звітності щодо сталого розвитку в регіоні Європи і Центральної Азії (ECA). Програма спрямована на підтримку поточних реформ у корпоративній фінансовій звітності та звітності щодо сталого розвитку в кількох країнах: Вірменії, Азербайджані, Албанії, Боснії і Герцеговині, Грузії, Косово, Молдові, Чорногорії, Північній Македонії, Сербії та Україні.

EAASURE співфінансується Міністерством фінансів Австрії, Державним секретаріатом з економічних справ Швейцарії (SECO), та Австрійським агентством з розвитку (ADA). Програма фокусується на наступних п'яти тематичних аспектах: (i) нормативно-правове регулювання; (ii) звітність щодо сталого розвитку; (iii) моніторинг та оцінка; (iv) розбудова інституційної спроможності; та (v) державні підприємства.

Оригінальна версія документу доступна за наступним посиланням: https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/IG%201%20Materiality%20Assessment_final.pdf

The translation is not official; it has not been reviewed or approved by EFRAG.

The translation was performed by the World Bank's Center for Financial and Sustainability Reporting Reform (CFRR), based in Vienna, Austria, under its regional program Enhancing Accounting, Auditing, and Sustainability Reporting Program (EAASURE).

The development objective of EAASURE is to enhance corporate financial reporting practices and support the adoption and rollout of sustainability reporting in the Europe and Central Asia (ECA) region. The program focuses on supporting ongoing reforms in corporate financial and sustainability reporting in several countries: Armenia, Azerbaijan, Albania, Bosnia and Herzegovina, Georgia, Kosovo, Moldova, Montenegro, North Macedonia, Serbia, and Ukraine.

EAASURE is co-funded by the Austrian Ministry of Finance, the Swiss State Secretariat for Economic Affairs (SECO), and the Austrian Development Cooperation (ADA). It focuses on the following five thematic aspects: (i) Regulatory Frameworks; (ii) Sustainability Reporting; (iii) Monitoring and Evaluation; (iv) Building Institutional Capacity; and (v) State-owned Enterprises.

The original version is available at the following link: https://www.efrag.org/sites/default/files/sites/webpublishing/SiteAssets/IG%201%20Materiality%20Assessment_final.pdf

Звільнення від відповідальності

Ці Настанови із впровадження не мають сили стандартів і супроводжують Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку (ESRS), як зазначено у Статтях 19а та 29а Директиви 2013/34/ЄС (Директива про бухоблік), але не є їхньою частиною. Це означає, що якщо щось у цих Настановах здається таким, що суперечить будь-яким вимогам або поясненням у ESRS, ESRS мають вищу силу. Ці Настанови із впровадження опубліковані відповідно до належного процесу EFRAG для таких документів, що не мають сили стандартів, та є виключною відповідальністю EFRAG.

EFRAG не приймає жодної відповідальності за зміст або будь-які наслідки, або шкоду, які прямо, опосередковано чи випадково виникли через слідування рекомендаціям або настановам, що містяться у цьому документі. Користувачам цього документу рекомендується покладатися на власне судження при застосуванні ESRS. Інформація, що міститься у цьому документі, не повинна бути заміною послуг спеціалістів із належними кваліфікаціями.

Настанови із впровадження були розроблені для використання великими лістинговими та нелістинговими компаніями, які підпадають під дію Директиви про корпоративну звітність зі сталого розвитку (CSRD). Таким чином вони не призначені для використання малими та середніми лістинговими підприємствами, які будуть застосовувати майбутні стандарти LSME, та іншими (нелістинговими) малими та середніми підприємствами, які будуть добровільно звітувати на основі майбутніх стандартів VSME.

Ці Настанови із впровадження є пов'язаними із секторально-нейтральними стандартами ESRS, прийнятими Європейською Комісією 31 липня 2023 року, та опублікованими у Офіційному журналі 22 грудня 2023 року. Секторальні стандарти можуть додати особливості, що мають виконуватися у конкретних секторах.

Про EFRAG

Місія EFRAG – служити європейському суспільному інтересу як у фінансовій звітності, так і у звітності зі сталого розвитку, шляхом розробки та просування європейських поглядів у галузі корпоративної звітності. EFRAG розвиває прогрес у сфері корпоративної звітності та робить до нього внесок. У рамках своєї діяльності щодо звітності зі сталого розвитку EFRAG надає технічні рекомендації Європейській Комісії у формі проекту Європейських стандартів зі сталого розвитку (ESRS), напрацьованих відповідно до ефективного належного процесу, та забезпечує підтримку ефективного впровадження ESRS. EFRAG приймає внески від усіх зацікавлених сторін та отримує свідчення про конкретні європейські обставини протягом процесу формування стандартів. Його легітимність побудована на професіоналізмі, прозорості, належному управлінні, належному процесі, публічній підзвітності та ідейному лідерстві. Це дозволяє EFRAG говорити переконливо, чітко та злагоджено, і мати визнання у якості європейського голосу у галузі корпоративної звітності, а також у якості організації, що робить внесок до глобального прогресу корпоративної звітності.



EFRAG фінансується Європейським Союзом через Програму єдиного ринку, у якій беруть участь країни ЄЗ/ЄАВТ (Норвегія, Ісландія і Ліхтенштейн) а також Косово.

Утім, будь-які висловлені погляди та думки належать виключно автору (авторам) і необов'язково відображають погляди та думки Європейського Союзу, Європейської Комісії або країн, які приймають участь у Програмі єдиного ринку. Ані Європейський Союз, ані Європейська Комісія, ані країни, які беруть участь у Програмі єдиного ринку, не можуть нести за них відповідальність.

Зміст

ПІДСУМКИ У 13 КЛЮЧОВИХ ПУНКТАХ	3
1. ВСТУП	5
1.1. Структура Настанов	5
2. ПІДХІД ESRS ДО ІСТОТНОСТІ	7
2.1. Впровадження концепції подвійної істотності	8
2.2. Питання сталого розвитку для оцінки істотності	13
2.3. Критерії визначення істотності інформації	15
2.4. Сфера застосування істотності інформації	16
2.5. Одиниці даних, що виводяться із законодавства ЄС	17
2.6. Врахування висхідного/низхідного ланцюга створення вартості	17
3. ЯК ВИКОНУЄТЬСЯ ОЦІНКА ІСТОТНОСТІ?	18
3.1. Крок А: Розуміння контексту	20
3.2. Крок В: Визначення фактичних та потенційних впливів, ризиків та можливостей, пов'язаних із питаннями сталого розвитку	21
3.3. Крок С: Оцінка та визначення істотних IRO, пов'язаних із питаннями сталого розвитку	22
3.4. Крок D: Звітність	25
3.5. Роль та підхід до зацікавлених сторін у процесі оцінки істотності	25
3.6. Поглиблений розгляд істотності впливу – Встановлення порогових значень	27
3.7. Поглиблений розгляд фінансової істотності – Встановлення порогових значень	32
4. ЯК МОЖУТЬ ВИКОРИСТОВУВАТИСЯ ІНШІ ДЖЕРЕЛА?	33
4.1. Використання Стандартів GRI	33
4.2. Використання стандартів ISSB	34
4.3. Використання міжнародних інструментів належної перевірки	35
4.4. Використання інших стандартів або джерел	36



5. РОЗПОВСЮДЖЕНІ ПИТАННЯ (FAQS)	36
5.1. Розповсюджені питання щодо істотності впливу	36
5.2. Розповсюджені питання про фінансову істотність	39
5.3. Розповсюджені питання щодо процесу оцінки істотності	41
5.4. Розповсюджені питання про залучення зацікавлених сторін – Істотність впливу	46
5.5. Розповсюджені питання про агрегування/деагрегування	48
5.6. Розповсюджені питання щодо звітності	50
5.7. Розповсюджені питання щодо Статті 8 Таксономії ЄС	55



Підсумки у 13 ключових пунктах

1. Звіт зі сталого розвитку згідно ESRS має включати актуальну та достовірну інформацію про впливи, ризики та можливості (які також називаються IRO) у питаннях довкілля, соціальної сфери та управління, що були визначені як істотні з точки зору істотності впливу, фінансової істотності, або обох. Оцінка істотності – це процес через який підприємство визначає істотну інформацію щодо IRO сталого розвитку. Це досягається через визначення істотних питань та істотної інформації, що підлягають відображенню у звітності. Проведення оцінки істотності на основі об'єктивних критеріїв є ключовим для звітності зі сталого розвитку. Підприємство буде використовувати судження при застосуванні критеріїв, а відповідні пояснення повинні забезпечити прозорість з боку підприємства для користувачів звіту зі сталого розвитку.
2. Оцінка враховує увесь ланцюг створення вартості підприємства, тобто вона включає висхідний та низхідний ланцюг створення вартості підприємства на додаток до його власної діяльності.
3. Після того, як підприємство визначило вплив, ризик або можливість, пов'язані з питанням сталого розвитку, як істотні, воно, по-перше, звертається до відповідних Вимог до розкриття інформації, щоб визначити належну інформацію, яка має бути врахована з цього питання. По-друге, якщо вплив, ризик або можливість не охоплюються або недостатньо охоплюються ESRS, підприємство повинне навести розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, з цього питання. Актуальність – це критерій для визначення інформації, що підлягає розкриттю, який базується на (а) значущості інформації у відношенні питання, яке вона описує або (b) її корисності для прийняття рішень.
4. Вимоги до розкриття інформації у ESRS 2, які звертаються до наскрізних питань, мають відображатися у звітності, незважаючи на результат оцінки істотності. Для політик, дій та цілей інформація повинна або розкриватися відповідно до Вимог до розкриття інформації, або має бути заявлено, що підприємство не має політик, дій або цілей, пов'язаних із істотним питанням сталого розвитку. Метрики є предметом оцінки істотності: інформація, визначена у відповідних Вимогах до розкриття інформації, має включатися, коли підприємство оцінило метрики як істотні, і пропускається, якщо це не так. Пропуски є корисною інформацією, пов'язаною зі сталим розвитком, адже забезпечують загальну злагоду звіту зі сталого розвитку, та, таким чином, належне охоплення питань сталого розвитку. Пропуск є чітким для одиниць даних, виведених із законодавства ЄС (див. список цих одиниць даних у ESRS 2 Додатку B), та таким, що мається на увазі, в інших випадках.
5. Стандарти ESRS не визначають конкретний процес або послідовність кроків, які мають виконуватися, при проведенні оцінки істотності, а отже це залишається на розсуд підприємства. Який би процес не використовувався, він має відображати факти та обставини підприємства.
6. У якості ілюстрації, оцінка істотності, що буде задовольняти вимоги ESRS, може включати наступні кроки:
 - (a) розуміння контексту;
 - (b) визначення фактичних та потенційних IRO, пов'язаних із питаннями сталого розвитку;



- (с) оцінка та визначення істотних IRO, пов'язаних із питаннями сталого розвитку;
- (d) звітність.

7. Залучення зацікавлених сторін дозволяє отримати інформацію для процесу оцінки істотності, і це відповідає практиці, запропонованій міжнародними інструментами належної перевірки, на які посилається CSRD. Це передбачає запит про внесок та зворотній зв'язок, щоб зрозуміти занепокоєння, та підтвердження щодо фактичного та потенційного впливу підприємства на людей та довкілля. Також це допомагає обґрунтувати важливість питань сталого розвитку з точки зору постраждалих груп зацікавлених сторін. Утім, ESRS не визначають конкретні дії щодо залучення зацікавлених сторін та не наводять зміст Директиви ЄС з належної перевірки звітності зі сталого розвитку (CSDDD), що наразі визначається у рамках законодавчого процесу ЄС.

8. Підприємство оцінює істотність впливу для цілей звітності відповідно до критеріїв тяжкості та вірогідності. Сюди також входить встановлення належних кількісних та/або якісних порогових значень для цілей звітності. Тяжкість залежить від масштабу, охоплення та незворотного характеру негативних впливів, а також масштабу та охоплення позитивних впливів.

9. Істотні ризики та можливості для підприємства зазвичай виводяться або із впливів, або із залежностей та інших факторів ризику. Підприємства оцінюють істотність своїх ризиків та можливостей на основі належних кількісних та/або якісних порогових значень, пов'язаних із очікуваними фінансовими наслідками для результату, фінансового положення, грошових потоків та доступу до фінансування, включаючи вартість капіталу.

10. Процес належної перевірки, відповідно до міжнародних інструментів, може допомогти підприємству (а) визначити та оцінити фактичні та потенційні негативні впливи, а також (b) оцінити їхню істотність для цілей звітування на основі критеріїв тяжкості та вірогідності.

11. Коли підприємство виконує оцінку відповідно до Універсальних стандартів GRI, оцінка GRI є належною основою для оцінки впливів відповідно до ESRS.

12. Підприємство, яке застосовує ESRS, повинне мати можливість виконати визначення інформації, пов'язаної зі сталим розвитком, щодо ризиків та можливостей відповідно до Стандартів розкриття інформації зі сталого розвитку МСФЗ (також відомих як Стандарти ISSB). Це відображає гармонізацію в охопленні між фінансовою істотністю у стандартах ISSB та ESRS.

13. Після завершення процесу оцінки істотності, підприємство має розкрити:

- (а) процес визначення та оцінки своїх істотних IRO (ESRS 2 IRO-1);
- (b) взаємодію своїх істотних IRO зі стратегією та бізнес-моделлю (ESRS 2 SBM-3);
- (с) вимоги до розкриття інформації відповідно до ESRS, охоплені його звітом зі сталого розвитку (ESRS 2 IRO-2).



1. Вступ

14. Метою цих Настанов, що не мають сили стандартів, є надати підтримку для заходів щодо впровадження особам, що складають звітність, та іншим особам, які використовують або аналізують звіти ESRS, стосовно оцінки подвійної істотності (називається «оцінкою істотності», «оцінкою» та «OI» у цьому документі). Таким чином, Настанови не запроваджують нові положення до ESRS, оскільки останні можуть бути прийняті лише у результаті майбутніх заходів із формування стандартів (наприклад, можливі майбутні зміни до проекту ESRS), проведених відповідно до належного процесу EFRAG. Там, де здається, що зміст цих Настанов суперечить вимогам ESRS, слід керуватися останніми.

15. Оскільки вимоги ESRS базуються на принципах – особливо що стосується цієї теми – не існує єдиного рішення для підприємств щодо розробки процесів та прийняття методологій. Отже, Настанови надають інструменти та механізми для підприємств, щоб дотримуватися ESRS, при цьому повністю враховуючи їхні особливі факти та обставини (включаючи їхню бізнес-модель, стратегію, юридичну структуру, складність та управління). Таким чином, ілюстрації того, як застосовувати критерії ESRS 1 *Загальні вимоги* та ESRS 2 *Загальне розкриття інформації* у цих Настановах, включаючи приклади та описи, не становлять єдиний можливий підхід до впровадження вимог ESRS.

16. Зміст цього документу був розроблений EFRAG на основі Делегованого Акту від липня 2023 року про прийнятий регламент ESRS відповідно до вимог Статті 19а та 29а Директиви 2013/34/ЄС (відомої як «Директива про бухоблік») із відповідними змінами після прийняття Директиви про звітність зі сталого розвитку (відомої як «CSRD»).

17. Ці Настанови включають відповіді на розповсюджені питання стосовно сумісності з ISSB та Універсальними стандартами GRI, ілюструючи взаємодії між відповідними концепціями істотності та процесами оцінки, коли це є застосовним.

18. Настанови також включають відповіді на розповсюджені питання, пов'язані з міжнародними інструментами та стандартами звітності, які будуть корисними при проведенні оцінки істотності і які згадуються у CSRD. У випадку належної перевірки, це – *Керівні принципи щодо бізнесу та прав людини*, прийняті ООН, а також *Настанови ОЕСР для транснаціональних корпорацій* та *Настанови ОЕСР про належну перевірку щодо відповідального ведення бізнесу*, які використовувалися як основа для підготовки цього документу. У Настановах визнається, що ринкова практика з питань оцінки подвійної істотності зараз розвивається, і що й досі немає прикладів звітів зі сталого розвитку, складених відповідно до ESRS.

1.1. Структура Настанов

19. Документ організований наступним чином:

- (d) Розділ 2 пояснює підхід ESRS до істотності;
- (e) Розділ 3 ілюструє, як виконується оцінка істотності;



(f) Розділ 4 пояснює, як підприємства можуть враховувати інші рамки/стандарти або джерела;

(g) Розділ 5 доповнює розділи 2 та 4 відповідями на розповсюджені питання щодо:

- i. істотності впливу;
- ii. фінансової істотності;
- iii. процесу оцінки істотності;
- iv. залучення зацікавлених сторін;
- v. агрегування/деагрегування;
- vi. звітності.

1.1.1. Перехресні посилання на IG 2

20. Щоб уникнути дублювання та скоротити обсяг цього документу, робляться значні посилання на [Настанови із впровадження з питань ланцюга створення вартості \(IG 2\)](#), розроблені EFRAG. Поглиблений аналіз та додаткові приклади аспектів належної перевірки, пов'язаних з оцінкою істотності (а також деяких аспектів ланцюга створення вартості), висвітлюються більше у тих Настановах, ніж тут.

21. Будь ласка, зверніть увагу, що [посилання на IG 2 робляться блакитним кольором](#), а посилання [зеленим кольором стосуються цього документу](#).

1.1.2. Уживані скорочення

22. У цьому документі використовуються наступні скорочення:

- **CSDDD** – Директива про належну перевірку зі сталого розвитку
- **CSRD** – Директива про корпоративну звітність зі сталого розвитку
- **Делегований Акт** – Делегований Регламент Єврокомісії, який доповнює Директиву 2013/34/ЄС стосовно стандартів звітності зі сталого розвитку
- **DR** – Вимога до розкриття інформації
- **ESRS** – Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку
- **GHG** – парникові гази або Протокол про парникові гази
- **GRI** – Глобальна ініціатива звітності
- **IRO** – впливи, ризики та можливості
- **ISSB** – Рада з міжнародних стандартів сталого розвитку
- **MA** – оцінка істотності
- **IG 2** – Настанови із впровадження щодо ланцюга створення вартості, опубліковані EFRAG

Див. Делегований Акт

Додаток II: Скорочення та глосарій термінів



- **IG** – Настанови із впровадження, опубліковані EFRAF
- **OECD MNE** – Настанови ОЕСР для транснаціональних корпорацій (також відомі як «Настанови ОЕСР»)
- **SFDR** – Регламент про розкриття інформації щодо стійкого фінансування¹
- **UNGP** – Керівні принципи ООН щодо бізнесу та прав людини.

2. Підхід ESRS до істотності

23. ESRS вимагають включення до звіту зі сталого розвитку інформації зі сталого розвитку, пов'язаної із ключовими IRO, визначеними через процес оцінки істотності, у якому застосовуються принципи подвійної істотності.

24. Подвійна істотність охоплює як істотність впливу, так і фінансову істотність. Істотність впливу стосується істотної інформації про впливи підприємства на людей або довкілля, пов'язані із питанням сталого розвитку; фінансова істотність стосується істотної інформації про ризики та можливості, пов'язані з питанням сталого розвитку. Терміни «істотний» та «істотність» використовуються по усім ESRS у значенні подвійної істотності, якщо не зазначене інше (те саме значення «істотність» має і у цьому документі).

25. Визначення істотних питань є відправною точкою у визначенні істотної інформації, що підлягає розкриттю у звіті зі сталого розвитку, щодо істотних IRO, пов'язаних із цими питаннями. Істотні IRO, пов'язані з питаннями довкілля, соціальної сфери та управління, що підлягають відображенню у звітності, це ті, що виникають у власній діяльності підприємства, а також у висхідному та низхідному ланцюгу створення вартості. Якщо процес оцінки істотності не розроблений належним чином, підприємство може надати неповну звітність (коли істотні IRO не будуть розкриті). Відповідно до положень ESRS 1, параграфу 114, окрім розкриття істотних питань, виявлених у процесі оцінки істотності, підприємство може надати додаткову інформацію на основі іншого законодавства а також загальноприйнятих стандартів та рамок звітності зі сталого розвитку (наприклад, Стандартів SASB або GRI). Сюди може входити додаткова інформація, яку вимагають зацікавлені сторони.

26. Якщо підприємство визначає велику кількість IRO, воно може пріоритизувати їх для цілей управління. Утім, для цілей звітності ця оцінка не повинна виключати будь-які істотні IRO, зокрема, коли підприємство не звернулося або неповністю звернулося до цих істотних IRO через політики, цілі та плани дій. Це – корисна інформація, і тому вона має включатися незалежно від того, чи були вжиті дії, чи вони лише плануються для вирішення IRO (див. ESRS 2 MDR-P, MDR-A та MDR-T).

27. ESRS 1 встановлює критерії для оцінки істотності, але не надає конкретних порогових значень, які б дозволили визначити, чи є питання або інформація істотними, чи ні. Таким

¹ Регламент (ЄС) 2019/2088 Європейського Парламенту та Ради від 27 листопада 2019 року щодо розкриття інформації, пов'язаної зі сталим розвитком, у секторі фінансових послуг (Регламент про розкриття інформації зі сталого розвитку у фінансах) (OJ L 317, 9.12.2019, р. 1).



чином, оцінка вимагає застосування судження. Підприємство повинне встановити порогові значення на основі критеріїв ESRS 1, а також власних конкретних фактів та обставин. Потреба у судженні може бути вищою у випадках, коли інформація або підтвердження щодо істотності певних IRO є недостатніми.

28. Звіт зі сталого розвитку має складатися відповідно до якісних характеристик інформації (див. ESRS 1 та Додаток В). Для розкриття інформації щодо оцінки істотності актуальність, достовірне представлення та перевірюваність інформації є особливо важливими. Оцінка істотності має базуватися на обґрунтованих підтвердженнях та покладатися у максимально можливій мірі на об'єктивну інформацію, при цьому мають бути дотримані критерії істотності впливу та фінансової істотності, зазначені у ESRS (ESRS 1, Розділ 3.4 та 3.5).

29. ESRS вимагають від підприємств розкриття процесу оцінки істотності та його результатів. Сюди входить наступна інформація: застосовані методології та припущення, фокус та обсяг процесу та вихідні дані. IRO-1 та IRO-2 ESRS 2 також вимагають прозорість щодо застосованого судження, тобто використаних кількісних та якісних порогових значень та інших критеріїв. Див. [Розділ 3.6 Поглиблений розгляд оцінки істотності – Встановлення порогових значень](#) та [Розділ 3.7 Поглиблений розгляд фінансової істотності – Встановлення порогових значень у цих Настановах](#) для отримання додаткової інформації.

30. Щоб дотриматися необхідних якісних характеристик інформації (Додаток В до ESRS 1), процес оцінки істотності (включаючи застосовані критерії та порогові значення, а також висновки) має відповідати внутрішній та іншій зовнішній звітності. Також вимагається відповідність політикам і діям щодо управління у галузі сталого розвитку, у тому числі дотримання законів та нормативних актів у галузі сталого розвитку.

31. Підприємство може коротко пояснити висновки своєї оцінки істотності у відношенні будь-якої пропущеної теми або тем. Однак, підприємство повинне навести пояснення, якщо воно робить висновок, що не має істотних IRO щодо зміни клімату, і таким чином пропускає розкриття інформації, яке вимагається відповідно до ESRS E1 *Зміна клімату*. Підприємство повинне також звітувати про істотні питання, які не охоплюються або недостатньо охоплюються у тематичних ESRS, у формі інформації, особливої для суб'єкта господарювання (ESRS 1, параграф 11).

32. Після того як підприємство визначило істотні питання, воно здійснює оцінку інформації, що підлягає відображенню у звітності, щодо кожного істотного питання на основі істотності інформації (ESRS 1, параграфи 30, 31, 33 та 34). Концепція істотності інформації застосовується до вимог на більш детальному рівні, тобто на рівні Вимог до розкриття інформації або одиниць даних. Див. [Розділ 2.3 Критерії визначення істотності інформації](#) та [Розділ 2.4 Сфера застосування істотності інформації](#), щоб дізнатися більше про це детальне застосування концепції.

2.1. Впровадження концепції подвійної істотності

33. Як розглядалося вище, CSRD вимагає, щоб звітність зі сталого розвитку базувалася на подвійній істотності. Питання сталого розвитку може бути істотним з точки зору впливу, з фінансової точки зору, або з обох точок зору (див. ESRS 1 Розділ 3; див. Схему 1 (а) нижче).

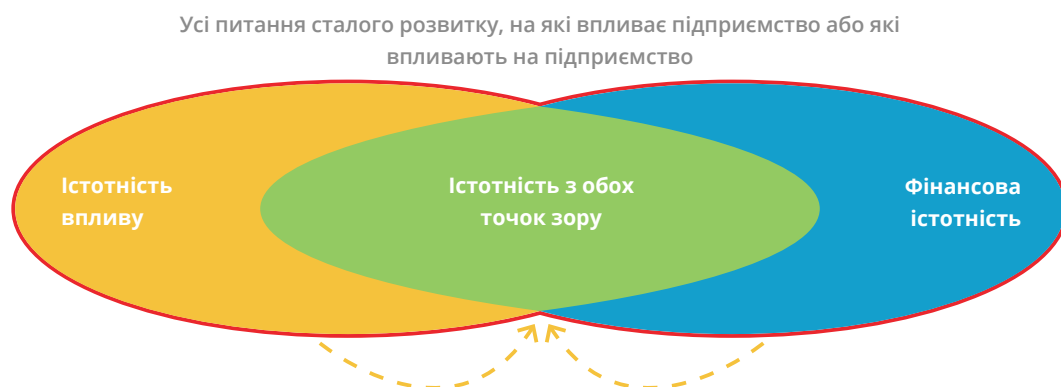


34. ESRS включають визначення цих двох вимірів істотності. Питання сталого розвитку є істотним із:

- (а) «точки зору впливу, коли воно стосується істотних фактичних або потенційних, позитивних або негативних впливів на людей або довкілля протягом коротко-, середньо- або довгострокової перспективи. Впливи можуть бути пов'язані із власною діяльністю підприємства та із висхідним та низхідним ланцюгом створення вартості, у тому числі через товари та послуги підприємства а також через його ділові відносини (ESRS 1, параграф 43)»;
- (б) «фінансової точки зору, якщо воно викликає або має розумну можливість викликати фінансові наслідки для підприємства. Це випадок, коли питання сталого розвитку створює ризики та можливості, які мають істотний вплив або розумну вірогідність істотного впливу на розвиток підприємства, його фінансове положення, фінансовий результат, рух грошових коштів, доступ до фінансування або вартість капіталу у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі... Оцінка фінансової істотності відповідає визначенню інформації, яка вважається істотною для первинних користувачів фінансової звітності загального призначення при прийнятті рішень, пов'язаних із наданням ресурсів суб'єкту господарювання. Зокрема, інформація вважається істотною для первинних користувачів фінансової звітності загального призначення, якщо пропуск, неналежне звітування або приховування такої інформації може, відповідно до розумних очікувань, вплинути на рішення, які вони приймають на основі звітності підприємства зі сталого розвитку (ESRS 1, параграфи 49 та 48). У цьому документі терміни «ризики» та «можливості» використовуються для визначення фінансових ризиків та можливостей, які потрапляють до охоплення фінансової істотності».

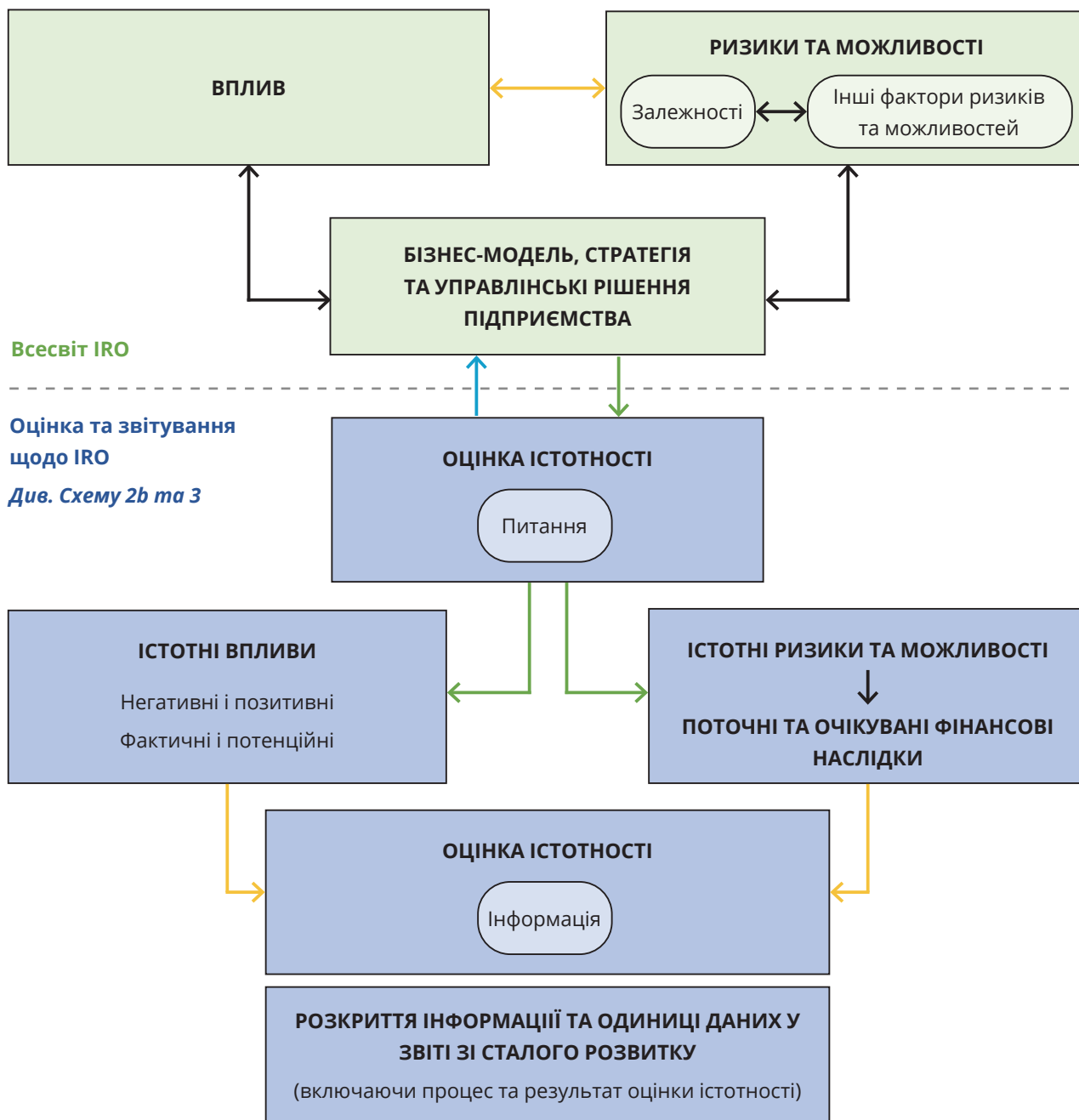
35. Істотність впливу та фінансова істотність часто є взаємопов'язаними (див. Схему 1(а) та 1 (b) нижче). Впливи підприємства на людей або довкілля у поєднанні зі змінами у стратегії – включаючи інвестиції – а також із управлінськими рішеннями, що приймаються для подолання таких впливів, можуть викликати ризики та можливості. Істотні ризики та можливості зазвичай походять із впливів та залежностей.

Схема 1(а). Подвійна істотність – Охоплення показується червоним контуром



Застереження: лише для ілюстрації – виміри на діаграмі необов'язково представляють очікуване перетинання (зеленим кольором) між фінансовою істотністю та істотністю впливу або відносні периметри істотності впливу (оранжевий колір) та фінансової істотності (синій колір). Для більшості істотних впливів ризик або можливість, пов'язані із цим впливом, можуть з'явитися протягом часу.

Схема 1(b). Відношення між оцінкою істотності і бізнес-моделлю, стратегією та іншими рішеннями підприємства



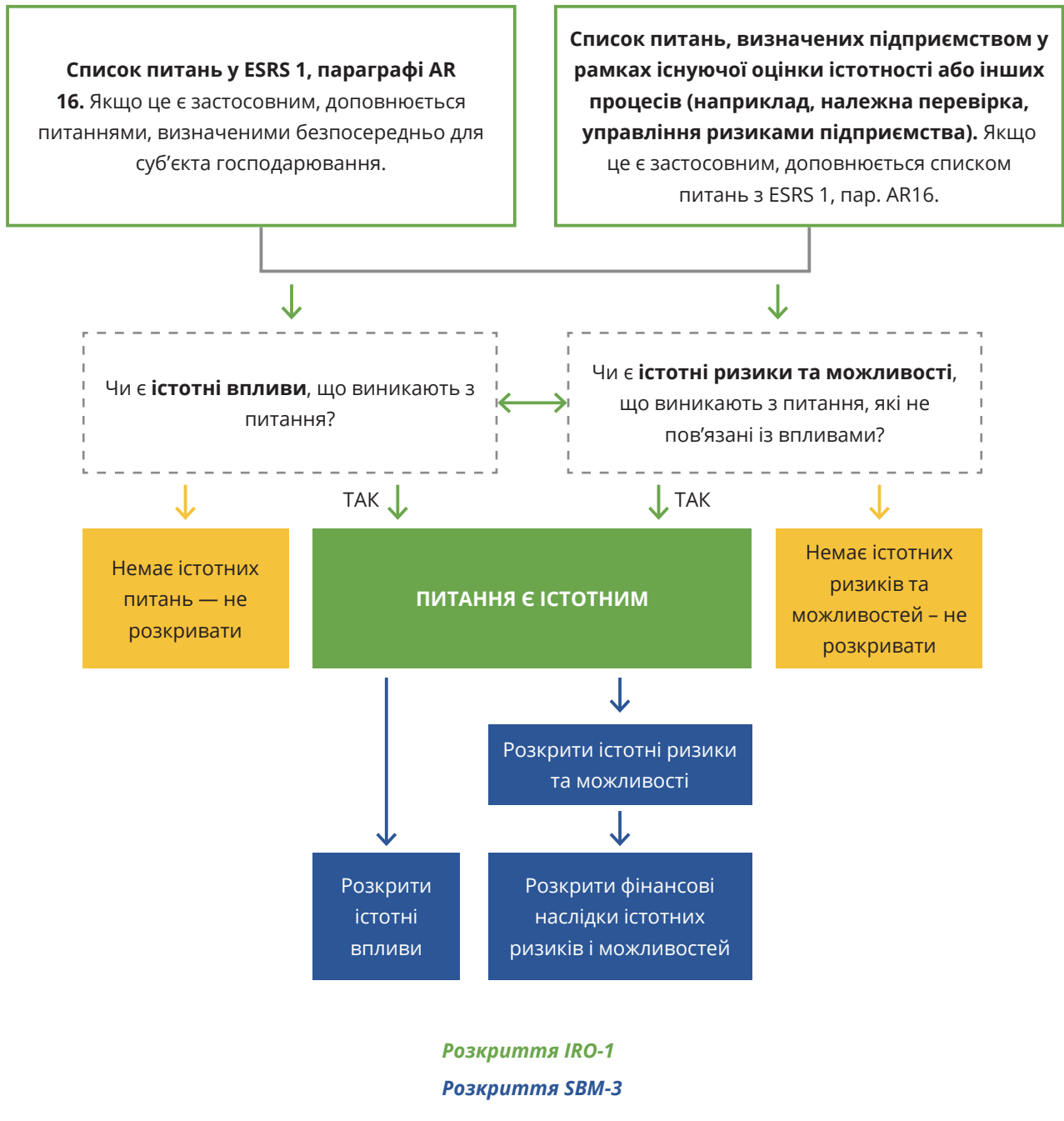
→ Дія впливів, залежностей та інших факторів ризиків та можливостей на бізнес-модель, стратегію та рішення підприємства, включаючи операційні витрати, капітальні витрати тощо.

→ Вихідні дані та процес оцінки істотності

→ Вплив оцінки істотності на рішення підприємства

→ Результат оцінки істотності стосовно звітності зі сталого розвитку

Схема 1(с). Взаємодія між ESRS 1, параграфом AR 16 та оцінкою істотних впливів, ризиків та можливостей



36. Нижче підсумовується можлива практична точка зору у процесі оцінки істотності з урахуванням як істотності впливу, так і фінансової істотності (див. Схему 1 (b) вище):

- (a) визначення впливів;
- (b) оцінка того, чи призводять такі впливи до ризиків та можливостей (див. параграф 37 нижче). Сюди входять, серед іншого, ризики та можливості, які походять із залежностей від ресурсів;
- (c) визначення ризиків та можливостей, що не мають своє джерело у впливах (див. приклади у параграфі 38 нижче). Сюди входять, серед іншого, ті ризики та можливості, що походять із залежностей, у яких впливи не мають наслідків для того ресурсу.²

37. Для більшості істотних впливів істотний ризик та/або можливість можуть з'являтися протягом часу. Приклади на наступній сторінці включають негативні та позитивні впливи.

- (a) Нафтогазове підприємство визначає негативний вплив через відсутність консультацій або угоди з корінним народом щодо використання землі для видобування та переселення громади. На звітну дату підприємство не очікує протести від громади корінного народу. Проте, громада може організувати протест пізніше, при цьому виробничий об'єкт буде зупинений, будуть понесені істотні витрати через втрату днів видобування або закриття проекту.
- (b) Підприємство вчиняло дискримінацію за гендерною ознакою при кар'єрному просуванні співробітників протягом поточного звітного року. На звітну дату підприємство не очікує, що співробітники звернуться до суду. Утім, група співробітників, індивідуально або колективно, можуть подати позов про фінансове відшкодування на підставі гендерної дискримінації на пізнішому етапі та завдати репутаційну шкоду підприємству.

Взаємодія між істотністю впливу та фінансовою істотністю

Істотність питання визначається або (i) істотними впливами, або (ii) істотними ризиками та можливостями. Питання також може бути істотним з обох точок зору.

Коли питання є істотним через істотність впливу, те саме істотне питання може призводити або не призводити до істотних ризиків та/або істотних можливостей. Більшість істотних питань також викликають фінансові ризики та/або можливості.

Лише коли підприємство визначає, що істотні ризики та/або можливості існують, воно розкриває фінансові наслідки, пов'язані із цим питанням.

Однак, коли питання є істотним виключно через його впливи, підприємство незобов'язане розкривати ризики та можливості (або пов'язані фінансові наслідки), які не є істотними.

38. Істотні ризики та можливості також виникають за відсутності істотних впливів, пов'язаних із підприємством, зокрема, коли вони викликані залежностями від природних та кадрових ресурсів. Розгляньте, для прикладу, наступні випадки:

- (a) підприємство веде діяльність у галузі органічного сільського господарства, яке залежить від запильників. Кількість запильників зменшується у зв'язку з використанням пестицидів іншими сільськогосподарськими виробниками на цій території;

² Підприємство має розглянути, як на нього діють залежності від наявності природних, кадрових та соціальних ресурсів за належною ціною та з відповідною якістю, незважаючи на його потенційний вплив на ці ресурси (ESRS 1, параграф 40).



- (b) підприємство має завод, що працює на відновлюваній енергії та створює низькі викиди парникових газів. Підприємство розташоване у зоні берегової ерозії та підпадає під фізичні ризики, пов'язані із кліматом, такі як повені або екстремальні погодні умови;
- (c) підприємство, що надає юридичні послуги своїм клієнтам, може зазнавати підвищений рівень плинності кадрів через те, що місцевий конкурент пропонує вищі зарплати, навіть якщо обидва підприємства мають належні робочі умови та практики. Отже, підприємство, залежне від людського капіталу, може отримувати нижчий дохід, допоки нові співробітники не будуть найняті.

39. Нормативні зміни, пов'язані із питаннями сталого розвитку, що мають на меті подолання системного ризику, можуть впливати на перспективи діяльності підприємства. Наприклад, ризики можуть виникати через зміни у нормативному середовищі, такі як нове законодавство щодо зниження рівня забруднення, яке вимагає значних капітальних витрат та піддає підприємство загрозі санкцій.

40. Істотність впливу та фінансова істотність – це дві різні, але взаємопов'язані концепції, і взаємний зв'язок між ними має бути врахований. Це врахування може вимагати застосування судження при організації оцінки істотності, у тому числі стосовно того, чи мають процеси бути розділені на два, а також чи мають бути загальні кроки у цих процесах. Утім, є перевага у максимізації синергії між цими двома процесами, щоб уникнути прогалин. Вищенаведена Схема 1 (c) ілюструє таку синергію, та те як ESRS 1 AR 16 виступає в якості спільного знаменника як для істотності впливу, так і для фінансової істотності.

2.2. Питання сталого розвитку для оцінки істотності

41. Питання сталого розвитку визначаються у Додатку 2 до Делегованого Акту як питання довкілля, соціальної сфери та прав людини, а також фактори управління, включаючи фактори сталого розвитку, визначені у Статті 2, пункті 24 Регламенту (ЄС) 2019/2088 (тобто SFDR).

42. Рівень деталізації питань, що підлягають розгляду, простягається від тематичного до підтематичного рівня, а у деяких випадках до під-підтематичного рівня. Наступна таблиця є витягом з ESRS 1 AR 16 та встановлює відношення між темами, підтемами та під-підтемами (див. також Схему 3 нижче).

Стандарт	Тема	Підтема	Під-підтема
ESRS E3	Водні та морські ресурси	- Водні ресурси - Морські ресурси	- Водоспоживання - Водозабір - Водовідведення
ESRS S1	Власна робоча сила	Інші права, пов'язані з роботою	- Дитяча праця - Примусова праця - Належне житло - Приватність
ESRS G1	Етичне ведення бізнесу	Корупція та хабарництво	- Запобігання та виявлення - Інциденти



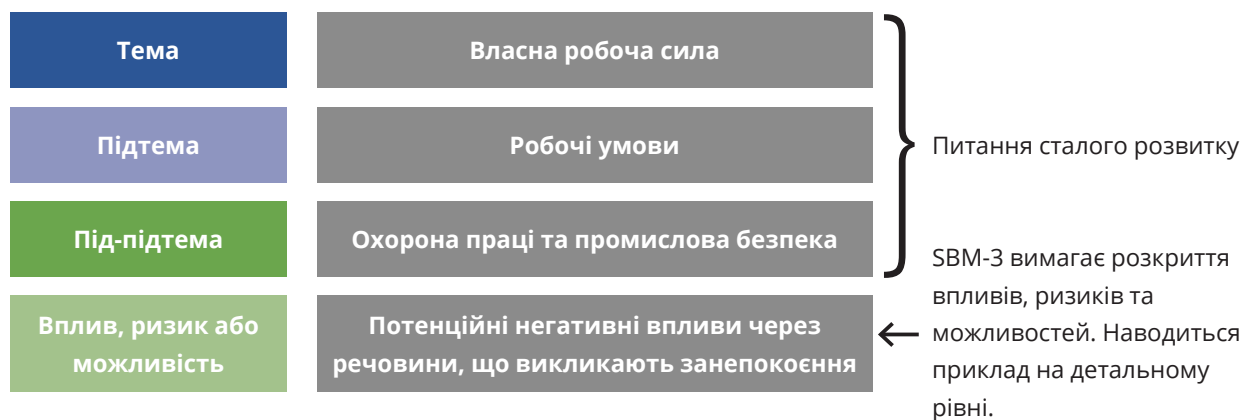
43. Як описується у ERS 1, параграфі 8, три рівні деталізації (тобто теми, підтеми і під-підтеми) разом називаються «питаннями сталого розвитку».

44. Підведемо підсумки:

- (а) мета оцінки – визначити істотні IRO, пов'язані із питаннями, що підлягають відображенню у звітності (ESRS 2 SBM 3);
- (b) питання оцінюється як істотне, коли із нього виникають істотні впливи та/або істотні ризики або можливості (ESRS 1, параграфи 43 та 49);
- (с) для кожного істотного питання підприємство визначає інформацію, яка підлягає відображенню у звітності, відповідно до наскрізних тематичних стандартів (ESRS 1, параграф 30).

45. Підприємство зобов'язане розкривати свої істотні IRO, які, у свою чергу, картуються на питання сталого розвитку (тобто теми, підтеми або під-підтеми). При складанні розкриття інформації відповідно до ERS 2 SBM-3 також застосовуються правила агрегування, визначені у ERS 1 Розділі 3.7, що означає, що підприємство може агрегувати інформацію у тій мірі, у якій це не приховує істотний зміст (ESRS 1 Розділ 3.7). Щоб отримати більше деталей, див. Схему 2 нижче.

Схема 2. Відношення між різними використаними термінами



46. Підприємство повинне визначити, чи є тема, підтема або під-підтема істотною з будь-якої з цих точок зору, через те що питання пов'язане або із визначеним впливом, ризиком або можливістю, або і те, і інше.

47. Після того, як питання було визначене як істотне, підприємство звертається до Вимог до розкриття інформації у відповідному тематичному ERS, щоб визначити інформацію, яка підлягає розкриттю з питання (ESRS 1, параграф 30 та 31). Наприклад, якщо підприємство дійшло до висновку, що охорона праці та промислова безпека власної робочої сили є істотними у зв'язку із впливом на працівників шкідливих хімічних речовин, воно повинне

навести необхідну інформацію. Сюди входять вимоги до розкриття інформації у ESRS S1-1 *Політики*, S1-4 *Вжиття дій*, S1-5 *Цільові показники* та S1-14 *Метрики охорони праці та промислової безпеки*. Так само, якщо підприємство дійшло до висновку, що забруднення води є істотним, воно повинне навести інформацію відповідно до Вимог до розкриття інформації у ESRS E2-1 *Політики*, E2-2 *Дії та ресурси*, E2-3 *Цілі*, E2-4 *Забруднення повітря, води та ґрунту* та E2-6 *Очікувані фінансові наслідки від істотних ризиків та можливостей, пов'язаних із забрудненням*.

48. Окрім цього, як зазначено у параграфі 31, у деяких ситуаціях, де питання сталого розвитку визначається як істотне, але не охоплюється ESRS (див. повний список питань у ESRS 1, параграфі AR 16) або не охоплюється ними на достатньому рівні деталізації, підприємство повинне надати додаткові розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання (ESRS 1, параграф 11).

49. Підсумовуючи вищезазначене, коли певне питання оцінюється як істотне, інформація, що підлягає розкриттю, визначається на рівні питання згідно з одиницями даних відповідних Вимог до розкриття інформації у тематичних стандартах. Однак, результат оцінки істотності (ESRS 2 SBM-3) підлягає розкриттю на рівні впливів, ризиків та можливостей (або їхніх груп).

2.3. Критерії визначення істотності інформації

50. Визначення істотності інформації – це крок, який впливає із визначення істотних питань, що підлягають відображенню у звітності (див. *Розділ 3 Оцінка істотності – як вона виконується?*), і застосовується на більш детальному рівні Вимог до розкриття інформації або одиниць даних. У ESRS 1, параграфах 31 та 33-35 встановлюються вимоги щодо того, як оцінювати істотність інформації.

51. Критерії визначення істотності інформації засновуються на актуальності (ESRS 1, параграф 31): тобто на (а) значимості інформації у відношенні до питання, яке вона описує та (б) її корисності для прийняття рішень. Це є актуальним для первинних користувачів фінансової інформації загального призначення (тобто увага зосереджується на фінансовій істотності) та/або для користувачів, у яких є зацікавленість у впливах підприємства (тобто істотність впливу). На практиці, інформація, що є актуальною з точки зору (б) (корисність для прийняття рішень), у більшості випадків також актуальна з точки зору (а) (значимість). Однак, можуть бути випадки, коли певна інформація є значимою для опису впливів підприємства на людей або довкілля, але при цьому необов'язково є актуальною для прийняття рішень користувачами звітності зі сталого розвитку. Коли питання є істотним як з точки зору впливу, так і з фінансової точки зору, інформаційні потреби двох груп користувачів (інвесторів та інших) з високою вірогідністю будуть однаковими на практиці. В інших випадках, інформація може відрізнятися (див. *Розповсюджене питання 21 Якщо питання є істотним лише з фінансової точки зору (або лише з точки зору впливу), чи мають розкриття інформації охоплювати усі вимоги, чи лише інформацію про відповідну точку зору?*).

52. Окрім цього, підприємство має застосовувати загальні вимоги щодо фундаментальних якісних характеристик інформації (актуальність та достовірне представлення) та покращуючих якісних характеристик інформації (співставність, перевірюваність та зрозумілість) (ESRS 1 Додаток B).



53. ESRS 2 IRO-2 вимагає пояснення визначення інформації, що підлягає розкриттю у відношенні істотних IRO (тобто істотність інформації), включаючи використання порогових значень та/або як були реалізовані критерії ESRS 1, Розділу 3.2 *Істотні питання та істотність інформації*.

54. Приклад фільтра істотності при оцінці того, яка інформація з тематичного стандарту має бути наведена (істотність інформації), застосовується у випадку, коли підприємство оцінює трудові права (включаючи колективні переговори) як істотні. У цьому конкретному випадку підприємство робить висновок, що одиниця даних відповідно до ESRS S1, параграфу 61 не є істотною інформацією, оскільки всі співробітники охоплюються колективними угодами відповідно до розкриття інформації за ESRS S1, параграфом 60(a)(b).

2.4. Сфера застосування істотності інформації

55. Наступні параграфи ілюструють, як підприємство повинне застосовувати фільтр істотності інформації (див. ESRS 1, параграфи 31, 33-35) при розкритті інформації щодо істотних питань сталого розвитку.

56. Визначення інформації, що підлягає відображенню у звітності стосовно політик, дій та цілей у відношенні істотного питання, встановлюється у списку Мінімальних вимог до розкриття інформації про політики, дії та цілі (див. Розділ 4.2 *Мінімальні вимоги до розкриття інформації про політики та дії та Розділ 5 Метрики та цілі у ESRS 2*); інформація не вимагається для тем, підтем та під-підтем, які не вважаються істотними. Одиниці даних у Мінімальних вимогах до розкриття інформації описують актуальну інформацію для користувача, щоб оцінити політики, дії та цілі у відношенні істотного питання. Окрім цього, фільтр істотності інформації (ESRS 1, параграф 31) застосовується при визначенні детальності опису політик, дій та цілей. Якщо підприємство не прийняло політики, дії або цілі для управління певним істотним питанням, воно має це зазначити, але жодної додаткової інформації не вимагається. Також є добровільне розкриття інформації про план-графік прийняття таких політик, дій або цілей (ESRS 1, параграф 33). Відображення у звітності того, що підприємство не має політик, дій та цілей щодо істотного питання – це вже як таке є істотним елементом інформації, навіть якщо жодної іншої інформації не вимагається.

57. Визначення метрик для включення у звітність здійснюється на основі оцінки істотної інформації («обов'язково має включати» інформацію, визначену як істотну за результатами оцінки, ESRS 1, параграф 34). Це виконується, по-перше, на рівні Вимог до розкриття інформації, і, по-друге, на рівні пов'язаних одиниць даних, що знаходяться або у Вимогах до розкриття інформації,³ або, коли це є застосовним, у Вимогах до застосування. Коли інформація, яка передбачається Вимогами до розкриття інформації, або одиниця даних оцінюється як неістотна (відповідно до ESRS, параграфу 31), і, для одиниць даних, непотрібна, щоб досягнути цілі Вимог до розкриття інформації, підприємство «може пропустити» таку інформацію (ESRS 1, параграф 34).

³ Для ESRS E1 це застосовується також для одиниць даних, що знаходяться у Вимогах до застосування.



58. Критерії для визначення істотності інформації (ESRS, параграф 31) також повинні забезпечити визначення розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання (ESRS 1, параграф 30 (b) та ESRS 1, параграф 11 та параграф AR 1-5). Це забезпечує відповідність розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, якісним характеристикам інформації, а також включення усієї істотної інформації.

59. Вимоги до розкриття інформації та одиниці даних у ESRS 2 повинні відображатися у звітності незалежно від результату оцінки істотності. У цьому випадку, критерії оцінки істотності інформації (ESRS 1, параграф 31) повинні забезпечити визначення рівня деталізації описового розкриття інформації, який є необхідним, щоб виконати Вимоги до розкриття інформації у ESRS 2 (ESRS 1, параграф 31 посилається на «застосовну інформацію»).

2.5. Одиниці даних, що виводяться із законодавства ЄС

60. Коли підприємство пропускає одиницю даних, яка виводиться із законодавства ЄС, наведену у ESRS 2, Додатку В Список одиниць даних у наскрізних та тематичних стандартах, які виводяться із законодавства ЄС, тому що вона не вважається істотною, підприємство має включити чітку заяву про те, що ця одиниця даних є «неістотною». ESRS 2, параграф 56 вимагає, щоб підприємство включало у звіт зі сталого розвитку таблицю з усіма одиницями даних з ESRS 2, Додатку В *Список одиниць даних у наскрізних та тематичних стандартах, які виводяться із законодавства ЄС*. У такій таблиці має бути зазначено, де одиниці даних можна знайти у звіті, а для тих, які були пропущені як неістотні, має бути вказано, що відповідна одиниця даних є неістотною. Більшість цих одиниць даних у Додатку В виводяться із SFDR, і, таким чином, використовуються учасниками фінансових ринків, які також є користувачами звітності зі сталого розвитку. Отже, ці одиниці даних можуть бути актуальними для таких користувачів та аналітиків.

61. Ці одиниці даних трактуються подібним чином як і інші одиниці даних для цілей оцінки інформації, що відображається у звітності із істотного питання – тобто стосовно одиниць даних, пов'язаних із політиками, цілями та діями треба слідувати ESRS 1, параграфу 33, а одиниці даних, пов'язані із метриками, пропускаються, якщо є неістотними (ESRS 1, параграф 34).

2.6. Врахування висхідного/низхідного ланцюга створення вартості

62. Оцінка істотності також використовується, щоб визначити істотні IRO, пов'язані із підприємством через його прямі та опосередковані ділові відносини у висхідному та/або низхідному ланцюгу створення вартості (для отримання подальших деталей див. IG 2 [Настанови із впровадження щодо ланцюга створення вартості](#)).



3. Як виконується оцінка істотності?

63. ESRS не встановлюють, як саме процес оцінки істотності має розроблятися або виконуватися підприємством. Це обумовлено тим, що немає жодного процесу, який підійшов би під будь-які види економічної діяльності, організаційну структуру, місце розташування діяльності або висхідні та низхідні ланцюги створення вартості усіх підприємств, що застосовують ESRS.

64. Отже, підприємство повинне розробити процес, який відповідає цим цілям, на основі конкретних фактів та обставин, включаючи міркування глибини оцінки, відповідно до вимог ESRS 1, Розділу 3 та Вимог до розкриття інформації відносно оцінки істотності та її результатів (див. ESRS 2 IRO-1, IRO-2 та SBM-3). У будь-якому випадку, підприємство має враховувати повний обсяг питань довкілля, соціальної сфери та управління (тобто питань сталого розвитку), які перераховані у ESRS 1, параграфі AR16, а також будь-які інші питання, які є істотними безпосередньо з точки зору підприємства.

65. Оцінка істотності підприємства має відображати як точку зору істотності впливу, так і фінансової істотності, а також взаємозв'язки між ними, але немає потреби у проведенні двох окремих та незалежних процесів. Визначення істотних впливів зазвичай є відправною точкою, оскільки оцінка фінансової істотності використовує результати оцінки істотності впливу (див. ESRS 1, Розділ 3.3 *Подвійна істотність*). Причина полягає у тому, що істотні впливи у більшості випадків викликають істотні ризики та можливості. Утім, підприємство також повинне враховувати можливі питання, які є лише фінансово істотними, і може розробити крок або ряд дій, які є особливими для фінансової істотності. Нарешті, можуть також бути впливи, що походять із ризиків та можливостей та зі способу управління цими ризиками та можливостями на підприємстві.

66. Заради ілюстрації, оцінка істотності відповідно до ESRS може слідувати процесу, окресленому нижче, включаючи чотири можливі кроки:

- (a) Крок А: Розуміння контексту;
- (b) Крок В: Визначення фактичних та потенційних IRO, пов'язаних із питаннями сталого розвитку;
- (c) Крок С: Оцінка та визначення істотних IRO, пов'язаних із питаннями сталого розвитку;
- (d) Крок D: Звітність.

67. Розділ 5.3 *Розповсюджені питання щодо процесу оцінки істотності* надає подальші настанови разом із конкретними розповсюдженими питаннями щодо процесу.



Схема 3. Приклад процесу оцінки істотності



3.1. Крок А: Розуміння контексту

68. На цьому кроці підприємство розробляє огляд своєї діяльності та ділових відносин, контексту у якому вони існують, та розуміння ключових постраждалих зацікавлених сторін. Цей огляд надає ключові вихідні дані для визначення IRO підприємства.

3.1.1. Діяльність та ділові відносини

69. Діяльність та ділові відносини, пов'язані із ESRS 2 SBM-1, розглядаються з точки зору наступних підходів:

- (a) аналіз бізнес-плану, стратегії, фінансової звітності та, коли це є застосовним, іншої інформації, що надається інвесторам;
- (b) види діяльності підприємства, товари/послуги та географічні території діяльності;
- (c) картування ділових відносин підприємства, а також висхідного та/або низхідного ланцюга створення вартості, включаючи тип та характер ділових відносин.

3.1.2. Інша контекстуальна інформація

70. Є інші фактори, які можуть допомогти визначити конкретні джерела IRO, такі як:

- (a) аналіз відповідного законодавчого та нормативного середовища підприємства;
- (b) аналіз опублікованих документів, таких як репортажі у ЗМІ, аналіз конкурентів, існуючі секторальні порівняльні показники та інші публікації про загальні тенденції сталого розвитку, а також наукові статті.

3.1.3. Розуміння постраждалих зацікавлених сторін

71. Метою є зрозуміти, які зацікавлені сторони постраждали або можуть постраждати від власної діяльності підприємства, а також висхідного та низхідного ланцюга створення вартості (див. Розділ 3.5 *Роль та підхід до зацікавлених сторін у процесі оцінки істотності*). Сюди також входять їхні погляди та інтереси (відповідно до розкриття інформації за ESRS 2 SBM-2 *Інтереси та погляди зацікавлених сторін*). На основі цього підприємство може визначити ключових постраждалих зацікавлених сторін. У такому розумінні може допомогти наступне:

- (a) аналіз існуючих ініціатив залучення зацікавлених сторін (наприклад, через команди комунікації, зв'язків з інвесторами, управління бізнесом, продажів та закупівель);
- (b) картування постраждалих зацікавлених сторін в усій діяльності підприємства та ділових відносинах. Окремі групи постраждалих зацікавлених сторін можна визначити за кожним видом діяльності, товаром або послугою. Вони мають бути пріоритезовані для конкретного питання сталого розвитку (це картування можна переглядати, за потреби, після Кроку В).



72. У Розділі 5.4 *Розповсюджені питання про залучення зацікавлених сторін* надаються подальші рекомендації щодо ролі зацікавлених сторін.

3.2. Крок В: Визначення фактичних та потенційних впливів, ризиків та можливостей, пов'язаних із питаннями сталого розвитку

73. На цьому кроці підприємство визначає фактичні та потенційні впливи, ризики та можливості (IRO), пов'язані із питаннями довкілля, соціальної сфери та управління у всій його власній діяльності, а також у висхідному та низхідному ланцюгу створення вартості. Результатом буде «довгий список» впливів, ризиків та можливостей для подальшої оцінки та аналізу на наступних кроках (див. *Розділ 3.3*).

74. Підприємство повинне використовувати список питань сталого розвитку у ERS 1, параграфі AR16 для підтримки цього процесу та для забезпечення повноти. У деяких випадках воно також може використовувати фактичні вимоги до розкриття інформації та пов'язані вимоги до застосування у тематичних стандартах; наприклад, метрики у ERS S1-10 щодо належних зарплат та супроводжуюча методологія їхнього розрахунку у ERS S1, параграфі AR73, можуть допомогти оцінити, чи під-підтема «належні зарплати» є істотною. Не менш важливим для підприємства є врахування особливих для суб'єкта господарювання питань сталого розвитку, що не охоплюються у цьому списку, якщо вони наявні. На даний момент, доки секторальні стандарти не будуть опубліковані, секторальні питання сталого розвитку визначаються та оцінюються як питання, особливі для суб'єкта господарювання. Наявні кращі практики, рамки та/або інші стандарти звітності, такі як галузеві настанови МСФЗ та Секторальні стандарти GRI (ERS 1, параграф 131(b)), є можливими ресурсами для використання при визначенні питань, особливих для суб'єкта господарювання, особливо поки секторальні стандарти не опубліковані.

75. *[Проект] EFRAG IG 3 – Список одиниць даних ERS, опублікований EFRAG*, не є контрольним списком для визначення істотних питань IRO, оскільки він слугує іншій меті. Утім, він може надати корисний перелік питань сталого розвитку, охоплених тематичними стандартами ERS на більш детальному рівні (наприклад, метрики), у порівнянні із ERS 1, параграфом AR 16.

76. Врешті решт, для кожних виявлених істотних IRO, що відображаються у звітності, підприємство повинне розкривати, чи вони пов'язані із власною діяльністю та/або висхідним або низхідним ланцюгом створення вартості, а також відповідний часовий горизонт для потенційних впливів, та ризиків і можливостей відповідно до ERS 1 *Розділу 6.4 Визначення коротко-, середньо- і довгострокової перспективи для цілей звітності*.

3.2.1. Підходи

77. Процес визначення потенційних питань може починатися зі скринінгу списку питань, викладених у ERS 1, параграфі AR 16, а потім може бути доповнений додатковими



питаннями, особливими для суб'єкта господарювання. Це може впливати або із внутрішніх процесів (наприклад, належна перевірка, управління ризиками або механізми розгляду скарг), або із зовнішніх джерел, таких як описані у параграфі 69 вище, а також залучення зацікавлених сторін.

78. Підприємство також може розробити «довгий список» впливів, ризиків та можливостей, актуальних для його бізнес-моделі та висхідного/низхідного ланцюга створення вартості, та агрегувати їх відповідно до структури, наведеної у ESRS 1, параграфі AR 16. Підхід, викладений вище у параграфі 75, може бути ефективним для підприємств, які тільки починають складати звітність зі сталого розвитку. Як альтернатива, підприємство може розпочати із питань на основі інформації з існуючих процесів (наприклад, звітність GRI або внутрішні процеси, такі як належна перевірка та управління ризиками). Після цього підприємство може порівняти виявлені питання зі списком у ESRS 1 AR 16 для повноти. Ці два підходи можна поєднувати.

79. Незалежно від підходу, обраного для визначення істотних питань сталого розвитку, метою є зв'язати їх із відповідними IRO.

80. Підприємство може агрегувати або дезагрегувати IRO на найбільш належному рівні відповідно до його фактів та обставин. Воно має встановити зв'язки із назвами, які воно використовує (або використовувало до впровадження ESRS) для питань сталого розвитку, коли вони відрізняються від списку у ESRS 1 AR 16.

81. У Розділі 5.5 *Розповсюджені питання щодо агрегування/деагрегування* наводяться подальші рекомендації щодо агрегування/деагрегування.

3.3. Крок С: Оцінка та визначення істотних IRO, пов'язаних із питаннями сталого розвитку

82. На цьому кроці підприємство застосовує критерії для оцінки істотності впливу та фінансової істотності для визначення істотних фактичних та потенційних впливів, а також істотних ризиків та можливостей. Потім це стає основою для визначення істотної інформації на основі тематичних Вимог до розкриття інформації ESRS.

83. У ESRS 1 та ESRS 2 акцент робиться на встановлення належних якісних та кількісних порогових значень для оцінки істотності IRO та пов'язаного розкриття інформації. Зокрема, ESRS 2, параграфи 53 та 59 вимагають розкривати, як ці порогові значення були встановлені або застосовані.

3.3.1. Оцінка істотності впливу

84. ESRS 1 Розділ 3.4 вимагає від підприємства застосування об'єктивних критеріїв з використанням належних кількісних та/або якісних порогових значень для оцінки істотності фактичних та потенційних впливів. Це засновується на тяжкості і, для потенційних впливів, також вірогідності (див. *Розділ 3.6 Поглиблений розгляд істотності впливу – Встановлення порогових значень*).



85. Отже, підприємство повинне застосовувати критерії тяжкості до списку впливів, визначених на кроці В вище. Для фактичного негативного впливу критеріями є масштаб, охоплення та незворотний характер наслідків. Для потенційного негативного впливу підприємство також оцінює вірогідність виникнення впливу та здійснює його картування на відповідний часовий горизонт. Для фактичного позитивного впливу критеріями є масштаб та охоплення. Для потенційного позитивного впливу підприємство повинне також оцінити вірогідність його виникнення та здійснити його картування на відповідний часовий горизонт.

86. В залежності від типу впливу, не завжди може бути необхідно проводити глибоку оцінку кожного критерію тяжкості на основі фактів та обставин, особливих для суб'єкта господарювання, щоб визначити чи є вплив істотним, чи ні. Наприклад, коли існує усталений науковий консенсус щодо тяжкості конкретного типу глобального або локалізованого впливу на довкілля, підприємство може зробити висновок, що він є насправді істотним без проведення глибокого аналізу його масштабу, охоплення та незворотності. Отже, підприємство повинне застосовувати судження на основі наявних підтверджень, щоб визначити належний рівень оцінки критеріїв тяжкості.

87. Метою взаємодії з ключовими постраждалими зацікавленими сторонами (включаючи працівників та їхніх представників) є допомогти підприємству зрозуміти, як вони можуть зазнавати впливу, і, таким чином, це може допомогти оцінити тяжкість та вірогідність впливів.⁴ Внутрішня взаємодія із бізнес-функціями та співробітниками підприємства з одного боку, та зовнішня взаємодія із користувачами звітності зі сталого розвитку та іншими експертами з іншого боку, можуть також допомогти оцінити, підтвердити та забезпечити повноту результату оцінки істотності (див. ESRS 1, параграф AR8).

88. Розділ 3.5 Роль та підхід до зацікавлених сторін у процесі оцінки істотності та Розділ 3.6 Поглиблений розгляд істотності впливу – Встановлення порогових значень надають детальні настанови щодо застосування критеріїв та порогових значень істотності впливу. Відповіді на Розповсюджені питання щодо істотності впливу у [Розділі 5.1](#) надають подальші рекомендації щодо цього питання. Див. також [Розділ 4.3 Використання міжнародних інструментів належної перевірки](#).

3.3.2. Оцінка фінансової істотності

89. Істотні ризики та можливості для підприємства, як правило, виводяться із впливів, залежностей або інших факторів, таких як вразливість до кліматичних ризиків або зміни у нормативній базі, які звертаються до питань системних ризиків. Щоб оцінити їхню істотність, використовуються належні кількісні та/або якісні порогові значення на основі фінансових наслідків стосовно результату, фінансового положення, грошових потоків, доступу до капіталу і вартості капіталу.

90. Ризики та можливості сталого розвитку оцінюються на основі вірогідності їхньої реалізації та потенційної величини їхніх фінансових наслідків у коротко-, середньо- та довгостроковій

⁴ Консультації із постраждалими зацікавленими сторонами допомагають підприємству зрозуміти, як вони можуть зазнавати впливу, у рамках оцінки істотності (див. ESRS 2 IRO-1, параграф 53 (b)(iii)). Результат оцінки істотності (тобто ESRS 2 SBM 3, параграф 48) вимагає від підприємства розкрити фактичні та потенційні впливи; потенційні впливи визначаються як такі, що вірогідно діють на людей та довкілля.



перспективі. Отже, підприємство зобов'язане розглянути список потенційних істотних ризиків та можливостей у кроці В вище і застосувати набір об'єктивних порогових значень для вірогідності та величини, а також врахувати природу наслідків від визначених ризиків та можливостей.

91. Оскільки більшість впливів викликають фінансові ризики та можливості, підприємство, як правило, буде оцінювати, чи впливають істотні фінансові наслідки із визначених впливів (включаючи результат кроку В).

92. Коли це є застосовним, підприємство може порівняти істотні ризики та можливості відповідно до списку, підготовленого у кроці В, із тими, що використовуються у процесі управління ризиками (наприклад, ERM⁵ процеси). Однак, це можливо лише тоді, коли останні охоплюють ризики, пов'язані зі сталим розвитком. У таких випадках, вірогідність ризиків та можливостей, або їхніх пов'язаних фінансових наслідків може бути оцінена відповідно.

93. Може бути належним організувати взаємодію із бізнес-функціями підприємства, а також інвесторами підприємства та іншими фінансовими контрагентами (наприклад, банками), щоб оцінити, підтвердити та забезпечити повноту списку істотних ризиків та можливостей.

94. Коли питання було оцінене як істотне з фінансової точки зору, підприємство визначає інформацію, що має відображатися у звітності, на основі її істотності (див. *Розділ 2.3 Критерії визначення істотності інформації*). Інформація вважається фінансово істотною, якщо можна розумно очікувати, що її пропуск, неправильне відображення або приховування може вплинути на рішення, які приймають первинні користувачі фінансової звітності загального призначення на основі звіту зі сталого розвитку підприємства щодо надання ресурсів підприємству.

95. Хоча терміни «ризики» та «можливості» в ESRS вживаються разом, в залежності від конкретних обставин, є питання, що викликають лише ризики, інші питання, що викликають лише можливості, та інші питання що викликають і те, і інше.

96. Відповіді на *Розповсюджені питання про фінансову істотність у Розділі 5.2 та Розділі 3.7 Поглиблений розгляд фінансової істотності – Встановлення порогових значень* надають подальші настанови щодо фінансової істотності.

3.3.3. Консолідація результатів оцінки істотності впливу та фінансової істотності, включаючи їхню взаємодію

97. На цьому кроці консоліднуються результати попередніх кроків та отримується список істотних IRO, які формують основу для підготовки звіту зі сталого розвитку. Аналіз, проведений на рівні істотної теми/підтеми або під-підтеми має бути перетворений на IRO, якщо цього ще не було зроблено.

⁵ WBCSD. (2018). *Управління ризиками підприємства*. Завантажено 31 травня 2024 року з https://docs.wbcsd.org/2018/10/COSO_WBCSD_ESGERM_Guidance.pdf



98. Коли підприємство виконало оцінку окремих IRO на основі належних порогових значень та методологій, воно може агрегувати отримані IRO для цілей звітності (див. ESRS, параграф 56). Відповідальні за цей захід можуть також підтвердити агреговані результати оцінки подвійної істотності із керівництвом, щоб оцінити та підтвердити повноту списку істотних IRO.

3.4. Крок D: Звітність

99. Після процесу оцінки істотності підприємство повинне прозвітувати про процес оцінки та його результати на основі:

- (a) ESRS 2 IRO-1 Опис процесів для визначення та оцінки впливів, ризиків та можливостей;
- (b) ESRS 2 SBM-3 Істотні впливи, ризики та можливості, та їхня взаємодія із стратегією та бізнес-моделлю;
- (c) ESRS 2 IRO-2 *Вимоги до розкриття інформації у ESRS, охоплені звітом зі сталого розвитку підприємства*. Підприємство повинне також розкрити, яким чином воно визначило істотну інформацію, яка підлягає розкриттю, включаючи порогові значення та критерії, використані для оцінки такої інформації (ESRS 2, параграф 59).

100. Окрім цього надана інформація за ESRS 2 GOV-2 і питання сталого розвитку, розглянуті адміністративними, керівними та наглядовими органами (АКН) підприємства включають одиниці даних відносно того, як органи АКН отримують інформацію про істотні впливи, ризики та можливості (ESRS 2, параграфі 26(a)), беруть до уваги IRO при здійсненні нагляду за стратегією та процесом управління ризиками підприємства, та як ці істотні IRO були враховані протягом періоду. [Розділ 5.6 Розповсюджені питання щодо звітності](#) надає подальші настанови щодо звітності.

3.5. Роль та підхід до зацікавлених сторін у процесі оцінки істотності

101. Зацікавлені сторони поділяються на дві наступні групи: постраждалі зацікавлені сторони та користувачі звітності зі сталого розвитку⁶ (ESRS 1, параграф 22). Деякі, але не усі зацікавлені сторони можуть належати до обох груп (ESRS 1, параграф 23).

⁶ Зацікавлені сторони – це ті хто постраждав або зазнає впливу від підприємства. Є дві основні групи зацікавлених сторін: (a) постраждалі зацікавлені сторони: особи або групи, чий інтереси зазнали впливу або могли зазнати впливу – позитивного чи негативного – внаслідок діяльності підприємства та його прямих та непрямих ділових відносин у його ланцюгу створення вартості; (b) користувачі звітності зі сталого розвитку: первинні користувачі фінансової звітності загального призначення (існуючі та потенційні інвестори, такі як позикодавці та інші кредитори, включаючи управляючих активами, кредитні установи та страхові організації), та інші користувачі звітності зі сталого розвитку, включаючи бізнес-партнерів підприємства, профспілки та соціальних партнерів, громадянське суспільство та неурядові організації, уряди, аналітиків та представників академічних кіл.



102. ESRS 2 вимагає прозорості консультацій підприємства із постраждалими зацікавленими сторонами (IRO-1, параграф 53 (b)(iii)). Хоча ESRS не передбачають певну поведінку, підприємство повинне розкривати, чи визначає і оцінює процес оцінки істотності його впливи та як він це робить, включаючи консультації із постраждалими зацікавленими сторонами, щоб зрозуміти як вони могли зазнати впливу.

103. Результат поточних процесів належної перевірки підприємства, які впроваджені, зазвичай є корисним, щоб дати інформацію для оцінки істотності. Однак, ESRS не передбачають процесів належної перевірки виключно для цілей звітності.

104. Зокрема, ESRS роз'яснюють, що у процесі оцінки істотності використовується інформація із процесу належної перевірки відповідно до міжнародних інструментів належної перевірки. Це Настанови ОЕСР для транснаціональних корпорацій (Настанови для ТНК) та Керівні принципи ООН з бізнесу та прав людини (КПООН). Взаємодія із постраждалими зацікавленими сторонами є у центрі належної перевірки та оцінки впливу підприємства (ESRS 1, параграф 24). Підприємство може взаємодіяти із постраждалими зацікавленими сторонами або експертами, щоб отримати внесок або зворотній зв'язок щодо висновків оцінки істотності (ESRS 1 AR 8). Така взаємодія може надавати підтвердження або розуміння щодо фактичних або потенційних впливів на людей та довкілля, пов'язаних із підприємством. Соціальний діалог із представниками працівників на рівні підприємства регулюється як на рівні Євросоюзу, так і на національному рівні. Відповідно до Директиви про бухоблік (2013/34/ЄС) (зі змінами CSRD), держави-члени повинні вимагати у підприємств інформувати представників працівників про звітність зі сталого розвитку та обговорювати з ними актуальну інформацію та засоби її отримання та перевірки.

105. Залучення – наприклад, консультації із постраждалими зацікавленими сторонами та включення їхніх поглядів до оцінки істотності – допомагає обґрунтувати їхню точку зору при визначенні актуальності питань сталого розвитку для них. Наприклад, сюди входить залучення працівників підприємства та/або їхніх представників щодо питань охорони праці та промислової безпеки. Таке залучення також включає зворотній зв'язок, отриманий від постраждалих зацікавлених сторін, із поточних процесів залучення у рамках бізнес-практик підприємства.

106. При проведенні оцінки істотності підприємство використовує свій звичайний діалог із постраждалими зацікавленими сторонами або може звертатися до зацікавлених сторін безпосередньо у контексті процесу звітування.

107. Діалог із постраждалими зацікавленими сторонами може допомогти у різних кроках оцінки істотності. Однак, окреме залучення постраждалих зацікавлених сторін на кожному кроці оцінки істотності не є необхідним, оскільки підприємство може вже мати з ними поточне залучення, яке можна використовувати. Як згадувалося у параграфі 69 кроку А, картування постраждалих зацікавлених сторін та, де це є можливим, їхня пріоритезація, можуть бути першим кроком. У рамках кроку В підприємство може залучати їх, розвиваючи минуле або поточне залучення, для картування впливів, яких вони зазнають. Нарешті, у кроці С підприємство може залучати постраждалих зацікавлених осіб для оцінки тяжкості та вірогідності негативних впливів, які є актуальними для них, а також, наприклад, у випадку особливо тяжких впливів, для підтвердження або отримання зворотного зв'язку щодо впливів, які були оцінені підприємством як істотні (див. ESRS 1, параграф AR 8).



108. У ситуаціях, коли залучення постраждалих зацікавлених сторін є неможливим (наприклад, тому що таке залучення створить для них ризик), підприємство може розглянути належні альтернативи. Це може включати консультації з авторитетними незалежними експертами (ESRS S3 *Постраждалі громади*), неурядовою організацією (НУО), що представляє постраждалу громаду, або, для екологічних питань, звернення до наукових статей та звітів.

109. Джерелом для істотності впливу є наукові дослідження. Особливо це стосується екологічних питань, де авторитетні наукові звіти та інші джерела можуть бути ключовими для об'єктивної оцінки тяжкості та/або вірогідності впливів.

110. Розділ 5.4 *Розповсюджені питання щодо залучення зацікавлених сторін* надає подальші рекомендації із цього питання.

3.5.1. Міркування фінансової істотності

111. Окрім вищезгаданих заходів щодо істотності впливу, залучення користувачів може також підтверджувати свідчення, які обґрунтовують фінансову істотність питань сталого розвитку та допомагати компаніям оцінити фінансову істотність. Висновки оцінки фінансової істотності відповідно до ESRS мають базуватися на обґрунтованих свідченнях; сюди можуть входити погляди та інтереси користувачів. Це є гармонізованим із поточною практикою для процесів визначення істотності у фінансовій звітності, де примітки до фінансової звітності та представлення для інвесторів регулярно корегуються, щоб відображати нові проблеми та інші питання, що представляють інтерес для інвесторів. Для цієї цілі підприємство може використовувати існуючі механізми діалогу із акціонерами, іншими інвесторами та, у деяких випадках, кредиторами, щоб підтримати власний процес оцінки фінансової істотності.

112. У своєму підході до діалогу із користувачами інформації зі сталого розвитку підприємство може враховувати зацікавлених сторін, відмінних від інвесторів, які також можуть бути зацікавлені у фінансовій інформації зі сталого розвитку загального призначення. Така інформація може бути корисною, щоб оцінити, як підприємство управляє своїми істотними впливами.

3.6. Поглиблений розгляд істотності впливу – Встановлення порогових значень

113. Цей розділ більш детально ілюструє методології або критерії, які можна використовувати для кроку С щодо істотності впливу. Підприємство повинне застосовувати відповідні критерії, використовуючи належні кількісні та/або якісні порогові значення для оцінки істотності впливів, пов'язаних із його діяльністю а також тих, що напряму відносяться до його операцій, товарів та послуг, у тому числі через висхідний та низхідний ланцюг створення вартості (ESRS 1, параграф 42 та Розділ 3.4). Утім, ESRS 1 не передбачає, як встановлюються порогові значення.



114. ESRS 1, Розділ 3.4 роз'яснює, що для фактичних та негативних впливів, істотність базується на тяжкості впливу, у той час як для позитивних впливів істотність базується на масштабі та охопленні. Для потенційних впливів істотність також включає міркування їхньої вірогідності.

115. Тяжкість фактичного та потенційного впливу оцінюється з точки зору постраждалих людей або довкілля та визначається відповідно до наступних характеристик, які формують основу для визначення порогових значень:

- (a) Масштаб:** наскільки серйозним є вплив (тобто міра порушення доступу до базових життєво необхідних речей або свобод, таких як освіта, джерело доходу тощо);
- (b) Охоплення:** наскільки широким є вплив (тобто кількість людей, які постраждали, або міра екологічної шкоди);
- (c) Незворотний характер:** міра, у якій вплив може бути виправлений (наприклад, через компенсацію або відшкодування; чи можуть права постраждалих людей бути відновлені тощо). Базове питання полягає у тому, чи є якісь обмеження щодо можливості відновити довкілля або положення постраждалих до ситуації, яка була б принаймні такою самою або еквівалентною їхній ситуації до негативного впливу.

116. Як обговорювалося вище, підприємство може скористатися своїми поточними процесами належної перевірки або іншими процесами управління ризиками, щоб отримати інформацію для встановлення порогових значень та визначення того, чи є впливи істотними для цілей звітності. У цих процесах, підприємство здійснює управління негативними впливами через аналіз тяжкості та/або пріоритезацією ризиків, що може дати інформацію для оцінки істотності впливу.

117. При встановленні порогових значень пріоритет має віддаватися будь-яким обґрунтованим свідченням, які надають якомога більше об'єктивності для висновку щодо істотності. Однак, розумне кількісне вираження потенційних впливів не завжди є можливим для підтримки оцінки істотності.

118. Будь-які з трьох характеристик тяжкості можуть зробити вплив тяжким, але часто характеристики є взаємозалежними. Незворотний характер може впливати на тяжкість, збільшуючи її масштаб. У свою чергу, часто чим більшим є масштаб або чим ширшим є охоплення впливу, тим складніше виправити наслідки, хоча має виконуватися оцінка кожного конкретного випадку для того, щоб зробити висновок стосовно того, чи будь-яка з трьох характеристик може зробити вплив тяжким.

3.6.1. Фактичні впливи

119. При застосуванні вищеописаних концепцій, **у якості ілюстрації**, підприємство може картувати фактичні впливи на три характеристики тяжкості у колонках (Схема 4), а також воно може дотримуватися критеріїв, наведених нижче, які гармонізовані із параграфом 116 вище.



Схема 4. Графічне представлення тяжкості впливу для фактичних впливів у форматі колонок

Будь ласка, зверніть увагу, що графічне представлення на цій Схемі слугує виключно цілі ілюстрації можливого підходу до візуалізації висновків оцінки критеріїв істотності впливу. ERS 2 IRO-1 також вимагає від підприємства надати пояснення, як воно визначило істотність впливу, включаючи використані якісні та кількісні порогові значення.

Ілюстрація Негативний вплив	Оцінка тяжкості			Чи оцінений вплив як істотний?
	Масштаб	Охоплення	Незворотність	
Вплив 1				Ні
Вплив 2				Так
Вплив 3				Так
...				
Вплив N				Так

Кольорове кодування:

Низький

Середній

Високий

3.6.2. Потенційні впливи

120. Для потенційних впливів вірогідність має враховуватися разом із тяжкістю впливів. Однак, у випадку впливів на права людини відповідно до ERS 1, параграфу 45, тяжкість має вищий пріоритет ніж вірогідність при визначенні істотних питань.

121. Якщо слідувати вищенаведеній ілюстрації, методологія буде однаковою, і буде додаватися вимір вірогідності. З цією метою, а також для спрощення представлення, три фактори всередині тяжкості будуть об'єднані вздовж осі тяжкості, а вірогідність настання буде представлена вздовж горизонтальної осі.

122. З точки зору вірогідності, вірогідність потенційного негативного впливу означає вірогідність того, що вплив відбудеться. Вірогідність впливу може бути виміряна або визначена якісно або кількісно в залежності від наявної інформації. Вона може бути описана з використанням загальних термінів (наприклад, «маловірогідно», «високовірогідно»), або математично, з використанням статистичних термінів (наприклад, «10 зі 100», «10 відсотків») або з використанням частоти протягом певного часового періоду (наприклад, «один раз у кожні 10 років»).

Приклад забруднення

Підприємство А має істотне питання забруднення ріки біля його заводу у зв'язку з його масштабом та незворотним характером. Наступного року підприємство А було придбане групою В.

Масштаб впливу забруднення ріки для А не змінюється через той факт, що група В має декілька дочірніх підприємств з іншими істотними екологічними питаннями, деякі з яких класифіковані як середні за масштабом, але вищі за охопленням, оскільки це впливає на більшу кількість заводів.

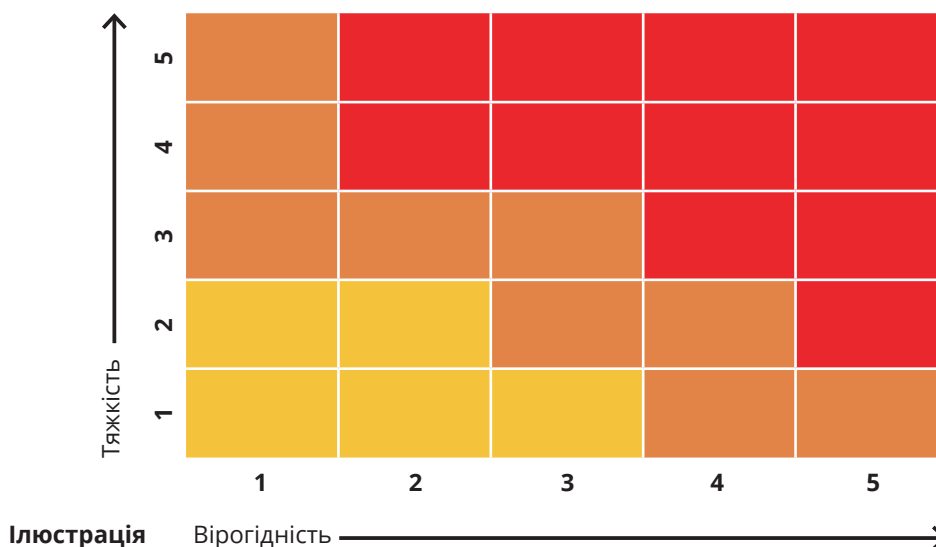
Отже, той факт, що підприємство було придбане та стало частиною групи, не змінює тяжкість категоризації масштабу або незворотного характеру. Див. Розділ 3.6.3 щодо підходу консолідованої оцінки істотності.



123. До фактичних впливів може бути застосований схожий підхід, за яким порогове значення для звітування про істотні впливи визначається як червона зона на ілюстративному графіку нижче. У цьому ілюстративному прикладі підприємство оцінило, що висока тяжкість (масштаб 5) та низька вірогідність (масштаб 1) негативних впливів є істотними для екологічних питань; таке рішення базується на судженні підприємства. Впливи із дуже низькою вірогідністю можуть бути, а можуть не бути істотними, в залежності від їхньої тяжкості у випадку їхнього настання. На ілюстрації, наведеній у Схемі 5, припускається, що вплив із найнижчим рівнем вірогідності може бути оцінений як такий, що належить до найвищого рівня істотності, оскільки він мав би катастрофічні наслідки для довкілля, пов'язані із екологічними загрозами.

Схема 5. Порогові значення для істотності потенційних впливів виключно для ілюстративних цілей (кольорове кодування матриці має визначатися кожним підприємством відповідно до критеріїв у ESRS 1 Розділі 3.4 *Істотність впливу*)

Будь ласка, зверніть увагу, що графічне представлення на цій Схемі слугує виключно як ілюстрація можливого підходу до візуалізації висновків оцінки критеріїв істотності впливу. ESRS 2 IRO-1 також вимагає від підприємства надати пояснення того, як воно визначило істотність впливу, включаючи використані якісні та кількісні порогові значення.



3.6.3. Врахування груп та дочірніх підприємств

124. ESRS 1 Розділ 7.6 *Консолідована звітність та звільнення для дочірніх підприємств* встановлює, що звітність підприємства на консолідованому рівні має забезпечувати, щоб усі дочірні підприємства були охоплені так, щоб це дозволяло робити неупереджене визначення істотних впливів, ризиків та можливостей (ESRS 1, параграф 102).

125. При виконанні оцінки істотності на рівні групи, параграф 103 не вимагає прийняття для певного питання сталого розвитку загального порогового значення, яке є однаковим для групи у її повноті, натомість необхідно прийняти підхід, який водночас є послідовним

по усій групі та неупередженим, тобто здатним охопити особливості, що можуть існувати у конкретному дочірньому підприємстві. Відповідь на Питання 13 із Розповсюджених питань описує низхідний та висхідний підходи до істотності на рівні групи. Однак, також існує гібридний варіант, де відправною точкою є визначення тих впливів, які є загальними для усієї групи (наприклад, тих, що пов'язані із ESRS E1 Зміна клімату та ESRS S1 Власна робоча сила), а потім застосовується висхідний підхід для впливів, що є притаманними одному чи більше дочірнім підприємствам, які оцінюються з використанням порогових значень для оцінки істотності на рівні групи (щоб отримати більше інформації, див. концепцію дезагрегування, згадану у ESRS 1, параграфі 104 та описану у [Розділі 3.7 Рівень дезагрегування](#)).

126. Вищенаведений приклад із забрудненням ілюструє взаємодію між істотністю на рівні групи та впливами, що є особливими для одного дочірнього підприємства і не розповсюджені по усій групі. Тяжкість певного впливу не зміниться, незалежно від того чи застосовується висхідний, чи низхідний підхід.

127. На рівні групи питання може оцінюватися як істотне у результаті агрегування декількох впливів, виведених із різних дочірніх підприємств, які, якщо їх оцінювати ізольовано для кожного дочірнього підприємства, не будуть вважатися істотними. Це є дійсним, коли агрегування впливів однієї природи на різних об'єктах або дочірніх підприємствах є належним та значущим (наприклад, для таких питань як викиди парникових газів, викиди забруднюючих речовин або сировина для циркулярної економіки). В інших випадках коли відбуваються негативні впливи на права людини у діяльності лише одного дочірнього підприємства у рамках великої корпоративної групи, оскільки впливи пов'язані із контекстом країни, вони все одно можуть бути настільки тяжкими, що вони відповідатимуть пороговому значенню істотності для групи. Це узгоджується із ESRS 1, параграфом 55, який передбачає, що дезагрегування за дочірніми підприємствами може бути необхідним (див. Розповсюдженні питання, Питання 13 *Проведення оцінки істотності впливу, коли підприємство веде діяльність у різних секторах*).

128. З іншого боку, окрім розкриття інформації про питання, які є істотними для групи у цілому, можуть бути ситуації, де питання оцінюється як істотне для деяких дочірніх підприємств окремо, але незважаючи на агрегування даних таких дочірніх підприємств, питання оцінюється як неістотне для групи у її повноті. У цьому випадку відповідно до ESRS 1, параграфу 103, підприємство буде надавати інформацію про істотне питання, щоб забезпечити належне розуміння особливих впливів, ризиків та можливостей відповідного дочірнього підприємства. Таким чином, незважаючи на відсутність звітності на рівні дочірнього підприємства у зв'язку із застосуванням звільнення дочірнього підприємства, зберігається належний рівень прозорості, коли *підприємство визначає значні розбіжності між IRO групи та IRO одного чи більше його дочірніх підприємств* (див. *CSRD, Стаття 29 а, 4*). Сюди можуть входити, окрім іншої належної описової інформації, метрики, що охоплюють показники виключно цих дочірніх підприємств. У цьому випадку контекстуальна інформація була б корисною, щоб обґрунтувати розуміння, що хоча питання є істотним для одного або більше дочірніх підприємств, воно не є істотним для групи у її повноті, від якої суб'єкти господарювання включаються до розкриття інформації, включаючи метрики.

129. Отже, не існує єдиного рішення для оцінки різних впливів, що виникають від одного чи більше дочірніх підприємств групи, при визначенні порогових значень групи та зважуванні актуальності конкретного дочірнього підприємства або групи дочірніх підприємств, як ми



проілюстрували для питань довкілля та соціальних питань вище. Різні методології та, де це є належним, методи агрегування можуть використовуватися в залежності від природи впливів.

130. Стосовно ESRS 1, параграф 103, значні розбіжності між дочірніми підприємствами та групою є пов'язаними із бізнес-моделлю та аспектами, охопленими у ESRS 3 IRO-1, параграфі 53 (b)(i)(ii), які є видами діяльності, діловими відносинами, географічними територіями та іншими факторами. Схожим чином, ESRS 1, параграф 104 роз'яснює, що значні розбіжності мають оцінюватися, враховуючи обставини, такі як різні сектори та інші обставини, належні для рівня дезагрегування (ESRS 1, параграфи 54-57), які включають розбіжності між країнами або між значними активами/об'єктами. Таким чином, підприємство, яке є конгломератом, що веде діяльність у різних секторах із різними дочірніми підприємствами у них, може не мати спроможності визначити істотні розповсюджені впливи, що охоплюють усю групу, а натомість визначатиме істотні впливи, пов'язані із дочірніми підприємствами, які не можуть бути агреговані на рівні групи. Отже, порогові значення, що використовуються при оцінці істотності на рівні групи, повинні бути неупереджено розроблені для уникнення виключення цих істотних впливів на рівні дочірнього підприємства. Для інвестиційної холдингової компанії це буде означати розгляд впливів, пов'язаних із інвестиціями у різних секторах.

3.7. Поглиблений розгляд фінансової істотності – Встановлення порогових значень

131. ESRS не передбачають використання конкретного визначення порогового значення для оцінки істотності. Однак, ESRS 1, параграф AR 15 встановлює: «Коли підприємство визначило свої ризики та можливості, воно має визначити, які з них є істотними для звітності. Це має базуватися на комбінації (i) вірогідності настання та (ii) потенційної величини фінансових наслідків, визначеної на основі належних порогових значень. На цьому кроці підприємство має розглянути внесок цих ризиків та можливостей у фінансові наслідки у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі».

132. Підприємство може посилаватися на абсолютні грошові порогові значення або відносні грошові порогові значення, такі як відсоток суми, що відповідає статті його первинної звітності, його виручці, витратам, сукупним активам або чистому капіталу. Схожі підходи до оцінки істотності статті застосовуються на практиці для складання фінансової звітності і можуть бути джерелом натхнення. Утім, підприємство повинне враховувати, що часовий горизонт для оцінки фінансової істотності у звітності зі сталого розвитку є довшим, ніж типовий часовий горизонт, що береться у фінансовій звітності або коментарі керівництва. Це може призводити до потреби у врахуванні кумулятивного ефекту істотного питання для доходів, витрат тощо протягом тривалого періоду часу. Схожим чином, порогові значення для вірогідності мають враховувати кумулятивну вірогідність протягом періоду часу, щоб також охопити довгостроковий горизонт.

133. У цьому контексті оцінка істотності не може обмежуватися охопленням фінансовий наслідків, що впливають (або впливатимуть у певний момент у майбутньому) на статті, визнані у фінансовій звітності. Підприємство має також врахувати фінансові наслідки, пов'язані із залежностями від природних та соціальних ресурсів, які (поки що) не відповідають критеріям бухгалтерського визнання (ESRS 1, параграф AR 14 та AR 15).



134. Підприємство має також враховувати, що питання сталого розвитку може бути фінансово істотним, незважаючи на те, що його фінансові наслідки не можуть бути (точно) оцінені на звітну дату. У цьому випадку, порогові значення будуть визначатися на основі якісних факторів та діапазонів можливих наслідків (високий/середній/низький) – як у фінансовій звітності, де істотність не обмежується кількісними аспектами, але операція може бути істотною за своїм характером (тобто, якісний підхід до істотності). Окрім цього, варто також відзначити, що поетапні розкриття інформації для очікуваних фінансових наслідків застосовуються відповідно до ESRS 1 Додатку C, ESRS 2 SBM-3.

135. Що стосується якісного підходу до істотності, існують обставини, за яких, в залежності від сектору, у якому веде діяльність підприємство, або особливостей його бізнес-моделі або діяльності, підприємство піддається репутаційним ризикам, які є цікавими для інвесторів. У цьому випадку, хоча вплив на грошові потоки не може бути кількісно виражений, репутаційний ризик може впливати на доступність та/або вартість фінансування і, таким чином, може бути фінансово істотним.

136. Коли підприємство має механізми діалогу зі своїми акціонерами, інвесторами та кредиторами, воно може використовувати поточний діалог для підтвердження визначеного порогового значення (значень) істотності у контексті фінансової істотності. Метою є включення до звітності інформації, яка, у разі її пропуску, неправильного відображення або приховання, може, відповідно до розумних очікувань, вплинути на рішення, що приймаються цими зацікавленими сторонами на основі звітності зі сталого розвитку підприємства (ESRS 1, параграф 48).

137. Оскільки багато питань сталого розвитку, що створюють істотні впливи, також є джерелами істотних ризиків та можливостей, підприємство має ретельно врахувати зв'язки у своїй оцінці фінансової істотності (див. [Розділ 3, Крок В і Крок С](#)).

4. Як можуть використовуватися інші джерела?⁷

4.1. Використання Стандартів GRI

138. Оцінка, виконана за GRI, зосереджує увагу на істотності впливу, але не на вимірі фінансової істотності, оскільки GRI не базується на подвійній істотності, на відміну від ESRS (див. [Розділ 2.1 Впровадження концепції подвійної істотності](#)). Однак, вимір впливу є однаковим відповідно до Універсальних стандартів GRI та ESRS, навіть якщо охоплення питань довкілля, соціальної сфери та управління відповідно до GRI може бути не таким самим, як відповідно до ESRS. Отже, оцінка, виконана за Універсальними стандартами GRI, становить хорошу основу для оцінки впливів відповідно до ESRS. При переході з Універсальних стандартів GRI на ESRS необхідно додати вимір фінансової істотності.

⁷ Зміст цього розділу відображає погляди EFRAG, але не був затверджений GRI або ISSB.



139. Для підприємств, які на даний момент звітують відповідно до Універсальних стандартів GRI 2021 існують декілька можливостей для синергії у наступних аспектах:

- (a) процес оцінки істотності впливу: ESRS 1, Розділ 3.3, ESRS 2 IRO-1 та IRO-2 гармонізовані за суттю із Універсальними стандартами GRI, а оцінка істотності GRI може бути відправною точкою для оцінки подвійної істотності ESRS із належною інтеграцією фінансової істотності;
- (b) спектр потенційних впливів, визначених з використанням Універсальних стандартів GRI, які є сумісними у принципі зі списком питань у ESRS 1, параграфі AR 16 (а отже із архітектурою ESRS). Окрім цього, оцінка істотності GRI може бути використана як інформація у процесі визначення впливів, особливих для суб'єкта господарювання;
- (c) роль належної перевірки та залучення зацікавлених сторін, яка є центральною в обох наборах Стандартів щодо забезпечення інформації для оцінки істотності впливу.

4.2. Використання стандартів ISSB

140. Що стосується намірів та очікувань EFRAG, критерії для фінансової істотності та істотності інформації у ESRS та відповідний підхід до істотності у МСФЗ S1 є гармонізованими. Наступні параграфи ілюструють цю гармонізацію.

141. Оцінка фінансової істотності у ESRS 1 відповідає визначенню інформації, яка потрібна первинним користувачам фінансової звітності загального призначення при прийнятті рішень, пов'язаних із наданням ресурсів підприємству (ESRS 1, параграф 48, гармонізований із МСФЗ S1, параграфом 1). У цих двох стандартах визначення фінансової істотності є гармонізованим.⁸

142. Оскільки критерії фінансової істотності у двох наборах стандартів є гармонізованими, підприємство, яке застосовує ESRS, буде виконувати правила визначення ризиків та можливостей відповідно до МСФЗ, використовуючи свої результати оцінки фінансової істотності за ESRS. Іншими словами, той самий процес оцінки фінансової істотності може забезпечити визначення ризиків та можливостей як для цілей МСФЗ, так і ESRS.

143. Загальний критерій для оцінки істотності інформації і, таким чином, для забезпечення визначення інформації, що підлягає відображенню у звітності (ESRS 1, параграф 31), у більшості випадків, має базуватися на корисності для прийняття рішень (див. [Розділ 2.3](#)

⁸ Як для МСФЗ S1, так і для ESRS 1 інформація вважається істотною для первинних користувачів фінансової звітності загального призначення, якщо пропуск, неправильне відображення або приховання такої інформації може, відповідно до розумних очікувань, вплинути на рішення, які вони приймають на основі звітності зі сталого розвитку підприємства (ESRS) або розкриття фінансової інформації зі сталого розвитку та звітності зі сталого розвитку підприємства (МСФЗ S1). Окрім цього, МСФЗ S1 вимагає розкриття інформації про усі ризики та можливості, пов'язані зі сталим розвитком, які, відповідно до розумних очікувань, можуть вплинути на грошові потоки суб'єкта господарювання, його доступ до фінансування або вартість капіталу протягом коротко-, середньо- або довгострокової перспективи. Відповідно до ESRS 2 SBM-3, підприємство має розкривати істотні впливи, ризики та можливості. Відповідно до ESRS 1, «питання сталого розвитку є істотним із фінансової точки зору, якщо воно викликає ризики або можливості, які мають істотний вплив, або можуть, відповідно до розумних очікувань, мати істотний вплив на розвиток, фінансове положення, фінансовий результат, грошові потоки, доступ до фінансування або вартість капіталу підприємства у коротко-, середньо- або довгостроковій перспективі» (ESRS 1, параграф 49). Слід зауважити, що МСФЗ S1 не використовує термін «фінансова істотність», а використовує лише термін «істотність».



Критерії визначення істотності інформації); це також критерій, що застосовується у МСФЗ S1 для визначення інформації, що підлягає відображенню у звітності (як істотної). У той час як у ESRS оцінка того, що є корисним для прийняття рішень, враховує як інвесторів, так і інших зацікавлених сторін, у МСФЗ вона обмежується потребами користувачів, якими є інвестори. Однак, вимір фінансової істотності ESRS зосереджує увагу на інвесторах і, таким чином, також є гармонізованим із МСФЗ S1. Це є сумісним із загальним принципом подвійної істотності, оскільки інформаційний набір даних, який слугує потребам інвесторів (фінансова істотність), має бути таким самим, як і той що задовольняє потенційні інформаційні потреби «ззовні-всередину»⁹ інших користувачів (профспілки, академічні кола та ін.). Наступні приклади ілюструють цю концепцію.

- (а) Постраждали громади можуть бути зацікавлені дізнатися, чи резерви, сформовані на відновлення забруднених виробничих об'єктів, є достатніми, щоб покрити необхідні заходи з відновлення.
- (б) Поточні та майбутні співробітники можуть захотіти дізнатися про очікувані фінансові наслідки, які можуть вплинути на їхні перспективи в організації (наприклад, пенсії або навчання).

144. Нарешті, МСФЗ S1 (параграф 55) вимагає від суб'єкта, що звітує, посилаючись та враховувати застосовність тем розкриття інформації у Стандартах SASB. Схожим чином, відповідно до ESRS 1 AR 4, підприємство має розглядати Стандарти МСФЗ¹⁰ як джерело можливого розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання. Окрім цього, перехідні положення ESRS 1 (параграф 131 (b)) визначають секторальні стандарти МСФЗ як джерело розкриття інформації, яке підприємство може використовувати у визначенні розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, за відсутності секторальних стандартів ESRS. Хоча при складанні звітності за ESRS використання SASB є факультативним (оскільки це є можливим джерелом розкриття інформації, але не єдиним), забезпечення розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, включаючи секторальні метрики, є вимогою (див. ESRS 1, параграф 11, AR 1 – AR 5).

4.3. Використання міжнародних інструментів належної перевірки

145. Оцінка істотності IRO підприємства покладається на інформацію із результату його процесу належної перевірки, якщо він запроваджений, відповідно до визначення у міжнародних документах, таких як Керівні принципи ООН з бізнесу та прав людини та Настанови ОЕСР для транснаціональних корпорацій (див. [параграф 102 цих Настанов](#))

146. Процес належної перевірки включає кроки для визначення та оцінки негативних впливів, які були викликані підприємством або у які підприємство зробило внесок, а також тих, що пов'язані із його власною діяльністю, товарами або послугами через його ділові

⁹ Інформація, необхідна для розуміння того, як питання сталого розвитку впливають на розвиток, результат та положення підприємства.

¹⁰ Стандарти SASB вважаються матеріалом для розробки стандартів МСФЗ.



відносини. Це може бути особливо корисним при аналізі висхідного та низхідного ланцюга створення вартості підприємства, а також при визначенні впливів, які там виникають. Окрім цього, інструменти належної перевірки надають критерії для керівництва, щоб пріоритезувати дії на основі тяжкості та вірогідності раніше визначених впливів.

147. У цьому сенсі, процес належної перевірки може допомогти підприємству як (а) визначити негативні фактичні та потенційні впливи (див. *крок В у Розділі 3.2*), так і (б) оцінити їхню істотність для цілей звітності на основі критеріїв тяжкості та вірогідності (див. *крок С у Розділі 3.3.1*). Визначення істотних впливів також забезпечує визначення істотних ризиків та можливостей у галузі сталого розвитку, які часто є наслідками таких впливів.

148. У рамках цього процесу належної перевірки підприємство може визначити постраждалі зацікавлені сторони, залучення яких буде забезпечувати інформацію для оцінки істотності IRO.

4.4. Використання інших стандартів або джерел

149. Окрім інших стандартів та міжнародних документів, згаданих вище, EFRAG працював разом із TNFD над публікацією картування між Стандартами TNFD 2024 та пов'язаними екологічними розкриттями інформації ESRS, а саме ESRS E3-E5. Для оцінки істотності підхід LEAP, включений до Стандарту розкриття інформації TNFD, може доповнювати та підтримувати визначення екологічних питань (див. ESRS E2, параграф AR 1, ESRS E3, параграф AR 1, ESRS E4, параграф AR 6 та ESRS E5 AR 1).

150. Ще одним матеріалом для використання при визначенні IRO, разом із відповідними джерелами у кроці В процесу оцінки істотності (див. ESRS 2, параграф AR 2) можуть бути Європейські стандарти, затверджені Європейською системою стандартизації (стандарти ISO/IEC або CEN/CENELEC), які підприємства могли застосовувати (див. ESRS 2, параграф AR 2).

5. Розповсюджені питання (FAQs)

5.1. Розповсюджені питання щодо істотності впливу

5.1.1. Питання 1: Істотність впливу базується на істотності для підприємства або для зацікавлених сторін?

151. Істотність впливу базується на впливі на довкілля або людей, які, у свою чергу є постраждалими зацікавленими сторонами для підприємства.

152. Охоплення істотності впливу включає впливи на людей та/або довкілля, пов'язані із власною діяльністю підприємства, а також висхідним та низхідним ланцюгом створення



вартості, у тому числі через товари і послуги, а також через його ділові відносини. Для фактичних або потенційних впливів істотність оцінюється через посилення на тяжкість таких впливів на людей та/або довкілля. Для оцінки впливів центральне місце посідає залучення зацікавлених сторін, як описано у [Питанні 16 Чи зобов'язують Стандарти ESRS активно залучати зацікавлені сторони?](#)

153. З іншого боку, фінансова істотність зосереджує увагу на наслідках питань сталого розвитку для грошових потоків, фінансового результату та фінансового положення, доступу до фінансування та вартості капіталу підприємства у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі, оскільки такі наслідки є істотними для інвесторів підприємства.

154. Коли істотні впливи також пов'язані з істотними ризиками та можливостями, вони також є істотними для підприємства. Однак, істотність впливу оцінюється на основі тяжкості для людей та довкілля, а не на основі наслідків для підприємства та його фінансових перспектив.

5.1.2. Питання 2: Що мається на увазі, коли говориться, що підприємство є «пов'язаним» із впливом?

155. Як пояснювалося вище, істотність впливу охоплює впливи, пов'язані із власною діяльністю підприємства та ланцюгом створення вартості, у тому числі через його товари та послуги, а також ділові відносини. Підприємство може бути пов'язаним із впливами у декілька способів, як це описується нижче, відповідно до міжнародних інструментів належної перевірки.

156. Підприємство може нести виключну відповідальність за впливи на людей або довкілля, якщо **впливи були безпосередньо спричинені** його діяльністю, товарами або послугами. Приклади таких випадків:

- (a) піддання власних працівників підприємства небезпечним робочим умовам без належного захисного обладнання;
- (b) підприємство є єдиним джерелом забруднення питного водопостачання громади у зв'язку із витоками хімічних речовин на його виробничих процесах;
- (c) у якості позитивного впливу, виробник електроенергії знижує вартість відновлюваної електроенергії, дозволяючи більшій кількості споживачів перейти на відновлювану електроенергію і, таким чином, роблячи внесок до пом'якшення наслідків зміни клімату.

157. **Впливи, до яких підприємство зробило внесок**, це ті, що не викликані безпосередньо та виключно діяльністю, товарами або послугами підприємства, але спричиняються разом із третьою стороною. Отже, будь-яка дія або бездіяльність підприємства окремо не викликає впливу, але, тим не менше, робить це разом із діями або бездіяльністю третьої сторони. Наприклад, на декількох місцевих заводах трапилися викиди шкідливих речовин, які індивідуально не перевищують встановлені норми. Утім, разом вони погіршують якість повітря для місцевої громади, що призводить до негативного впливу на людей та довкілля.

158. Інший приклад внеску до впливу, це коли підприємство сприяє або надає стимули іншій стороні, щоб та спричинила або зробила внесок до впливу, наприклад, через неодноразову



зміну вимог до постачальників без корегування строків виробництва та цін, таким чином підштовхуючи постачальників до порушення стандартів праці, щоб виконати замовлення.

159. Впливи, безпосередньо пов'язані із діяльністю, товарами та послугами підприємства, що викликаються діловими відносинами – це ті, у яких суб'єкт господарювання, що спричиняє або робить внесок до впливу, пов'язаний із підприємством через ділові відносини. Ділові відносини не обмежуються договірними відносинами та партнерами, з якими підприємство безпосередньо взаємодіє. Вони також включають учасників в усьому висхідному/низхідному ланцюгу створення вартості, у тому числі на межах першого рівня – наприклад, постачальник замовляє вишивку на одязі працівникам-дітям всупереч договірним зобов'язанням.

160. Тип залучення (спричинення, внесок або безпосередній зв'язок) є важливим, враховуючи, що це може призводити до іншого підходу при розгляді негативних впливів. Утім, це не означає, що впливи, що є безпосередньо пов'язаними, обов'язково є менш істотними, ніж коли має місце спричинення або внесок, оскільки основою оцінки істотності є тяжкість.

5.1.3. Питання 3: Якими є істотні ІРО у ланцюгу створення вартості?

161. Див. [IG 2](#) Питання 3: *Як процес оцінки істотності має бути організований, щоб належним чином охопити істотні ІРО, які виникають у ланцюгу створення вартості?*

5.1.4. Питання 4: Чи можуть позитивні впливи зараховуватися, щоб компенсувати негативні впливи?

162. Ні – впливи мають оцінюватися окремо, тобто без врахування інших впливів. Це означає, що позитивні впливи на довкілля та людей не можуть зараховуватися, щоб компенсувати негативні впливи.

163. Це базується на наступному невичерпному списку принципів:

- (a) різний характер впливів: підприємство не повинне зараховувати позитивні впливи для компенсації негативних впливів іншого характеру (у звітному році або у наступні роки). Це відповідає ESRS 1, параграфу 56: «... Підприємство не повинне агрегувати істотні елементи, які відрізняються за характером», а також якісними характеристикам інформації (QC 8, Додаток B, ESRS 1);
- (b) час впливів: підприємство не повинне зараховувати фактичні негативні/позитивні впливи протягом звітного року для компенсації позитивних/негативних впливів однакового характеру у наступних роках;
- (c) власна діяльність або висхідний/низхідний ланцюг створення вартості: підприємство не повинне зараховувати впливи у власній діяльності, щоб компенсувати впливи у висхідному/низхідному ланцюгу створення вартості.



164. Хоча нетінг та компенсація/взаємозалік є різними концепціями, їх не дозволяється використовувати при оцінці істотності впливу. Конкретні вимоги щодо компенсації/взаємозаліку включаються у тематичних стандартах. ESRS E1 *Зміна клімату* та ESRS E4 *Біорізноманіття та екосистеми* передбачають конкретні вимоги щодо звітування про вуглецеві кредити та кредити на біорізноманіття для істотних питань.

5.2. Розповсюджені питання про фінансову істотність

5.2.1. Питання 5: Чи інформація, яка є істотною для фінансової звітності і для звітності зі сталого розвитку, є однаковою?

165. Ні, вона не є однаковою. Хоча мета лишається однаковою.

166. Оцінка фінансової істотності інформації залежить від того, чи вважається інформація істотною для прийняття рішень тими, хто надає або може надавати у майбутньому ресурси підприємству. Охоплення фінансової істотності для звітності зі сталого розвитку є розширенням охоплення істотності, що використовується для визначення інформації, яка включається до фінансової звітності підприємства (ESRS 1, параграф 47). Хоча концепція істотності не відрізняється у ESRS та стандартах фінансової звітності, інформація, що, вірогідно, є істотною відповідно до двох наборів стандартів, відрізняється. Принципи, що застосовуються для складання фінансової звітності (МСФЗ або місцеві Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (GAAP)), як це ілюструє концептуальна основа фінансової звітності МСФЗ, чітко окреслюють, що має обліковуватися, на основі критеріїв визнання активів та зобов'язань, а також доходів та витрат. Отже, при визначенні порогових значень для фінансової істотності, що застосовуються при складанні звітності зі сталого розвитку, можна черпати натхнення із критеріїв та порогових значень, що застосовуються при складанні фінансової звітності.

167. Розбіжності між інформацією, яка, вірогідно, є фінансово істотною для фінансової звітності, та інформацією, яка, вірогідно, є фінансово істотною для звітності зі сталого розвитку, є пов'язаними із наступними аспектами:

- (а) Звітність зі сталого розвитку включає розкриття інформації про очікувані наслідки істотних ризиків та можливостей, які не охоплюються або поки що неповністю охоплюються фінансовою звітністю на звітну дату. Останні, відповідно до розумних очікувань, можуть призводити до фінансових наслідків для підприємства. Отже, є більш вірогідним, що ризики та можливості, які ще не є істотними для фінансової звітності, можуть бути істотними для звітності зі сталого розвитку, де є інші базові принципи надання інформації про активи та зобов'язання (або про ресурси/можливості та ризики, до того як вони будуть задовольняти бухгалтерське визначення активів та зобов'язань).
- (б) У звітності зі сталого розвитку інформація про групу розширюється завдяки включенню інформації про істотні ризики та можливості, що виникають із його ділових відносин, тобто у висхідному/низхідному ланцюгу створення вартості. Отже, є більш вірогідним, що інформація про ризики та можливості, які виникають у висхідному/низхідному ланцюгу



створення вартості підприємства, може бути істотною для звітності зі сталого розвитку, але при цьому не включатися до фінансової звітності.

- (с) Потенційні майбутні події можуть вимагати розкриття інформації у звітності зі сталого розвитку, у поточному періоді, про очікувані ризики та можливості, пов'язані зі сталим розвитком. При цьому фінансова звітність зазвичай відображає ризики на основі минулих подій. Таким чином, є більш вірогідним, що прогнозна інформація (така як очікувані фінансові наслідки) стане істотною для звітності зі сталого розвитку.
- (d) Часові горизонти у звітності зі сталого розвитку можуть бути довгими, оскільки вона не обмежується горизонтами, що використовуються у фінансовій звітності (наприклад, строк корисного використання активів).

5.2.2. Питання 6: Чи обмежується фінансова істотність для звітності зі сталого розвитку наслідками, представленими у фінансовій звітності?

168. Ні – як описано у *Питанні 5 Чи інформація, яка є істотною для фінансової звітності і для звітності зі сталого розвитку, є однаковою?* основа для складання та часові горизонти фінансової звітності та звітності зі сталого розвитку є різними. Концепція поточних та очікуваних фінансових наслідків, визначена у Додатку 2 Делегованого Акту, розрізняє між:

- (a) фінансовими наслідками, які вже реалізувалися та були визнані у первинній фінансовій звітності (тобто поточні фінансові наслідки); та
- (b) фінансовими наслідками, які не задовольняють критерії визнання для включення до фінансової звітності у звітний період (тобто очікувані фінансові наслідки).

169. Відображення певних фінансових наслідків, пов'язаних із істотними питаннями сталого розвитку, у звітності зі сталого розвитку виходить за межі того, що має визнаватися та оцінюватися у первинній фінансовій звітності та розкриватися у примітках до фінансової звітності. Зокрема, фінансові наслідки, які виникають від ризиків та можливостей, підлягають відображенню у звітності, незалежно від їхньої бухгалтерської трактовки, коли вони мають, або є розумне очікування, що матимуть істотний вплив на фінансове положення, фінансовий результат та грошові потоки підприємства у коротко-, середньо- та довгостроковій перспективі. Ризики або можливості сталого розвитку можуть виводитися із минулих або майбутніх подій і можуть мати фінансові наслідки стосовно:

- (a) активів та зобов'язань, вже визнаних у фінансовій звітності. Потенційні корегування балансової вартості, які є цікавими для користувачів звітності зі сталого розвитку, можуть не задовольняти критеріїв визнання у фінансовій звітності на звітну дату, хоча ці очікувані фінансові наслідки відображаються у звітності зі сталого розвитку, враховуючи їхню актуальність для користувачів. Наприклад, ці корегування можуть включати знецінення, які можуть виникати у результаті потенційного закриття заводів на території із дефіцитом водних ресурсів;
- (b) активи, зобов'язання, доходи та витрати, які можуть бути визнані у фінансовій звітності на пізнішому етапі, але які є корисними для користувачів звітності зі сталого розвитку – наприклад, майбутні зміни у трудовому законодавстві, згідно яких працівники з онлайн-платформ будуть класифікуватися як співробітники із правом на мінімальну зарплату та



інші соціальні виплати, і фінансові наслідки будуть відображатися у майбутній фінансовій звітності;

- (с) фактори створення вартості, які не задовольняють критерії визнання для фінансової звітності, але які роблять внесок до генерування грошових потоків та розвитку підприємства. Сюди можуть входити нематеріальні активи, створені всередині підприємства, такі як людський капітал, які можуть бути описані у звітності зі сталого розвитку.

5.3. Розповсюджені питання щодо процесу оцінки істотності

5.3.1. Питання 7: Як часто підприємство повинне оновлювати свою оцінку істотності зі сталого розвитку?

170. CSRD визначає частотність звітності зі сталого розвитку відповідно до ESRS як щорічну, враховуючи, що звіт зі сталого розвитку є частиною звіту керівництва підприємства. Відповідно, підприємство зобов'язане визначити на кожну звітну дату свої істотні впливи, ризики та можливості, а також істотну інформацію, що підлягає включенню до звітності зі сталого розвитку.

171. Однак, якщо підприємство дійшло до висновку на основі належних підтверджень, що результат оцінки істотності попереднього звітного періоду є й досі актуальним на звітну дату, при складанні звітності зі сталого розвитку можуть використовуватися раніше зроблені висновки. Це може бути справедливим, якщо підприємство оцінює, що не було істотних змін до його організаційної та операційної структури, а також не було істотних змін у зовнішніх факторах, які могли б створити нові або змінити існуючі IRO, або вплинути на актуальність розкриття конкретної інформації. Прикладами істотних фактів та обставин (тобто тригерів), що змінилися, можуть бути:

- (а) велика операція злиття та поглинання, що призводить до виникнення нового виду діяльності, входу до нового сектору або значної зміни в операціях;
- (b) значна зміна ключових постачальників або практик роботи з ланцюгом постачань (включаючи вхід до нового географічного контексту із значними контекстуальними ризиками, такими як недотримання принципів прав людини);
- (с) глобальна подія, така як пандемія, або вступ до нових істотних ділових відносин, які можуть мати тяжкий вплив на права людини;
- (d) вихід на новий ринок або започаткування нової лінії бізнесу, або вихід з існуючого ринку та закриття існуючої лінії бізнесу;
- (е) зміни у соціальних конвенціях, наукових свідченнях або потребах користувачів, які можуть вплинути на характеристики тяжкості (наприклад, рівень уваги з боку громадськості до питання значно зростає у порівнянні із попередніми періодами, або з'являються нові дослідження, які підтверджують токсичність речовини).



172. Аналіз, виконаний для складання звітності зі сталого розвитку за кожен звітний період, має бути достатньо ефективним та пропорційним, щоб охопити можливі зміни від попереднього періоду (періодів), у тому числі у ланцюгу створення вартості. Підприємство може робити щорічне оновлення своїх попередніх оцінок, зосереджуючи увагу на впливах, ризиках та можливостях, на які могли подіяти визначені зміни (наприклад, через зміни деякі з них могли перестати бути істотними, та могли з'явитися інші істотні впливи, ризики та можливості).

173. Хоча є можливість проводити щорічне оновлення, зосереджуючи увагу на наслідках визначених змін, оцінка істотності є динамічним процесом, що залежить від внутрішньої еволюції підприємства, і треба розглянути варіант її оновлення на поточній основі.

5.3.2. Питання 8: Чи може підприємство враховувати лише питання сталого розвитку у ESRS 1 AR 16?

174. Ні – ESRS 1, параграф AR 16 говорить: «Використання цього списку не є заміною процесу визначення істотних питань. Цей список є інструментом для підтримки оцінки істотності підприємства. Підприємство все одно має розглянути власні конкретні обставини при визначенні своїх істотних питань». Деякі підприємства можуть мати список істотних тем із попередніх оцінок істотності впливу (наприклад, звітність за Універсальними стандартами GRI) та використовувати список з ESRS 1, параграфу AR 16, як описано у кроці В Процесу оцінки істотності, Розділ 3.2.

175. Список у ESRS 1, параграфі AR 16 є гарною відправною точкою для визначення питань сталого розвитку, але він не повинен використовуватися як контрольний список, що замінює собою оцінку істотності. Це перелік питань сталого розвитку, охоплених секторально-нейтральними тематичними ESRS. Секторальні¹¹ та особливі для суб'єкта господарювання питання сталого розвитку (див. ESRS 1, параграф 11) мають також бути враховані додатково до цього списку.

176. Враховуючи, що секторальні ESRS ще не були завершені, секторальні питання сталого розвитку мають визначатися та оцінюватися на рівні кожного суб'єкта господарювання, поки секторальні стандарти не будуть опубліковані (див. ESRS 1, параграф 131 (b)).

5.3.3. Питання 9: Як враховувати часовий горизонт в аналізі подвійної істотності?

177. Питання сталого розвитку може бути істотним з точки зору впливу або фінансової точки зору протягом коротко-, середньо- або довгострокової перспективи. Часовий горизонт, як такий, є важливим компонентом оцінки істотності, що має враховуватися у процесі. ESRS 1, параграфи 77-81 визначають стандартизовані умови для часового горизонту та надають варіант обрати горизонти, особливі для суб'єкта господарювання для середньо- і довгострокової перспективи.

¹¹ Майбутні секторальні ESRS визначать, там де це буде належним, додаткові питання сталого розвитку.



178. В аналізі подвійної істотності коротко-, середньо- та довгострокові часові горизонти можуть враховуватися при оцінці впливів, ризиків та можливостей:

- (а) для належного **розуміння** фактів та обставин підприємства, щоб встановити належний часовий горизонт на основі контексту підприємства;
- (б) для належного **визначення** списку питань сталого розвитку, оскільки підприємство має відобразити повний часовий горизонт (коротко-/середньо-/довгостроковий), щоб визначити, чи можуть реалізуватися ІРО, чи ні;
- (с) для **оцінки** істотних питань, щодо яких підприємство може розглянути, чи можуть фінансові наслідки, пов'язані з істотним впливом, реалізуватися в інший часовий горизонт для іншого впливу. Також порогові значення істотності можуть змінитися через часовий горизонт.

Приклад нового нормативного акту

Новий нормативний акт забороняє використання мікропластиків у виробничих процесах у середньостроковій перспективі. Підприємство, яке використовує мікропластики у своєму виробництві, визначило істотний ризик від цього питання у коротко- та середньостроковій перспективі, але не у довгостроковій. Підприємство адаптує свої виробничі процеси та здійснює інвестиції до набуття чинності новим нормативним актом.

Приклад знецінених активів

Фінансові наслідки від активів, які на даний момент використовуються, але можуть знецінитися у довгостроковій перспективі через зміни у довкіллі, можуть бути неістотними, оскільки активи будуть повністю амортизовані у середньостроковій перспективі.

5.3.4. Питання 10: Чи має оцінка ІРО покладатися на кількісну інформацію?

179. Там, де це є можливим, так, оскільки кількісні показники ІРО є об'єктивним підтвердженням істотності. Однак, визнається, що якісна інформація часто є сама собою цінною для використання в оцінці істотності, у тому числі інформація від постраждалих зацікавлених сторін. Якісна інформація може надати відповідний контекст для розуміння кількісних показників.

180. Рівень задоволення підприємства кількісною інформацією залежить від того, чи є доступними науково підтверджені дані, та від консенсусу, досягнутого щодо певного впливу. Наприклад, глобальні звіти або галузева інформація з певної теми, такої як негативні впливи щодо втрати біорізноманіття, можуть надати необхідну кількісну інформацію без потреби для підприємства нести додаткові витрати на дослідження або збір даних.

181. Кількісна інформація не завжди є доступною або може призводити до додаткових витрат. Коли якісний аналіз є достатнім для підприємства, щоб зробити розумний висновок, що питання є «неістотним» або «істотним», додаткова кількісна інформація не додаватиме жодної цінності до

Приклад тяжкості

Якщо підприємство дійшло до висновку на основі якісних критеріїв, що вплив, пов'язаний із підприємством, є на межі між істотним та неістотним, воно може розглянути кількісну інформацію щодо тяжкості (тобто масштабу або охоплення), як це описується нижче, щоб оцінити істотність впливів. Наприклад, підприємство може врахувати:

1. обсяг води, що споживається на конкретній території з дефіцитом водних ресурсів;
2. кількість людей, що могли постраждати у громаді, на території якої воно має виробничий об'єкт.



оцінки істотності. Коли процес оцінки істотності буде розвиватися протягом часу, підприємство може заново визначити баланс між якісною та кількісною інформацією.

182. Утім, кількісна інформація буде цікавою, коли тема є на межі між істотною і неістотною на основі якісної інформації та/або коли є різні думки щодо неї. У цьому випадку кількісна оцінка може підтвердити висновок.

183. У цьому контексті, підприємство може прийняти показники впливів за мотивами показників у розділі Метрики та цілі тематичних ESRS.

5.3.5. Питання 11: Чи треба агрегувати виміри IRO питання сталого розвитку для оцінки істотності?

184. Ні – навіть якщо істотність впливу та фінансова істотність є взаємопов'язаними, та взаємозв'язки між двома вимірами мають бути враховані (див. ESRS 1 Розділ 3.3 *Подвійна істотність*), питання сталого розвитку необов'язково має бути істотним за обома вимірами, щоб розглядатися як істотне для цілей звітності.

185. Наприклад, підприємство у видобувній галузі оцінило охорону праці та промислову безпеку як істотний негативний вплив через частоту та тяжкість нещасних випадків на виробництві на його об'єкті. Утім, поточні фінансові наслідки не вважаються фінансово істотними. Отже, впливи, ризики та можливості з цього питання не агрегуються, та питання розглядається як істотне виключно з точки зору виміру істотності впливу.

5.3.6. Питання 12: Чи потрібно оцінку істотності задокументувати/зібрати підтвердження?

186. ESRS не передбачають конкретної документації, оскільки це виходить за межі їхньої сфери, але буде розумним очікувати певний рівень документації, яка буде потрібна для внутрішніх цілей.

187. Така документація може інформувати осіб, відповідальних за процес звітності зі сталого розвитку (див. ESRS 2 GOV- 2), стосовно найкращої підготовки розкриття інформації за ESRS 2 IRO-1, та допомагати надавачам забезпечення впевненості виконувати їхню роботу.

188. CSRD вносить зміни до Директиви про бухгалтерію стосовно змісту звіту керівництва щодо інформації зі сталого розвитку та її цифровізації (а саме Стаття 19а та Стаття 29а) та запроваджує обов'язкове забезпечення впевненості звітності зі сталого розвитку (зокрема, Стаття 34). Вимоги до документації та рівень підтверджень для обґрунтування оцінки істотності (тобто ESRS 2 IRO-1 та IRO-2, а також ESRS SBM-3) не описуються у ESRS.

5.3.7. Питання 13: Проведення оцінки істотності, коли підприємство веде діяльність у різних секторах

189. ESRS не передбачають конкретний процес для оцінки істотності, оскільки не існує єдиного процесу, що підходив би усім підприємствам, включаючи диверсифіковані глобальні підприємства.



190. Материнське підприємство (відповідно до визначення у ESRS 1 Розділі 7.6) виконує свою оцінку істотності для консолідованої групи стосовно істотних впливів, ризиків та можливостей групи (відповідно до Статті 29а CSRD), незалежно від правової структури групи та агрегування, що використовується для підготовки розкриття інформації у консолідованій звітності зі сталого розвитку. Див. Розділ 3.6.3 цих Настанов із впровадження, щоб зрозуміти концептуальну основу та приклад, що наводиться стосовно забруднення на рівні дочірнього підприємства.

191. Материнське підприємство може виконувати свою оцінку істотності, використовуючи різні підходи, або комбінацію двох підходів. Ці два підходи є наступними:

- (а) низхідний підхід**, коли оцінка виконується на рівні групи при залученні або консультаціях із дочірніми підприємствами, у тому числі для отримання необхідної інформації; та/або
- (б) висхідний підхід**, коли оцінка виконується на рівні дочірнього підприємства, і результати консолідуються на рівні групи.

192. При проведенні своєї оцінки істотності на рівні групи підприємство може мати різноманіття питань сталого розвитку із різних дочірніх підприємств, де були визначені різні рівні тяжкості. Наприклад, підприємство може мати вплив високої тяжкості від малого джерела доходів та вплив середньої тяжкості від основного джерела доходів. Отже, при визначенні порогових значень (див. *Крок С у Розділі 3.3*) материнське підприємство у групі, яка веде діяльність у різних секторах, має забезпечити належний рівень послідовності методологій, коли воно встановлює належні порогові значення по усій групі, водночас враховуючи потенційні розбіжності, що існують у впливах, ризиках та можливостях на рівні окремих дочірніх підприємств, де це є належним. Наприклад, у конгломераті, що працює у різних секторах, оцінка істотності, проведена для кожного сектора, матиме власні особливості (див. *Розділ 3.7 Поглиблений розгляд істотності впливу – Встановлення порогових значень*). Більш того, підприємство не може просто агрегувати різні впливи з різних дочірніх підприємств або секторів, у яких воно веде діяльність, та застосувати порогове значення групи для них усіх, оскільки виникає ризик приховання інформації. У деяких випадках, негативні впливи не можуть бути агреговані, наприклад, коли вони пов'язані із впливом високої тяжкості, такими як порушення прав людини, які мають розглядатися на індивідуальній основі, тобто на рівні дочірнього підприємства або країни (див. ESRS 1, параграф 103 та рівні дезагрегування).

193. Підприємство має враховувати IRO або питання, загально пов'язані із його секторами, географічними територіями або конкретним дочірнім підприємством (див. *Крок А у Розділі 3.1*). У цьому випадку, секторальні стандарти допоможуть визначити впливи, ризики та можливості та оцінити їх.

5.3.8. Питання 14: Чи створить впровадження секторальних стандартів будь-які нові підтеми або під-підтеми, які мають враховуватися в оцінці істотності?

194. Так, це можливо. Секторальні стандарти додаватимуть ще один шар до секторально-нейтральних стандартів та доповнюватимуть їх глибоким розглядом певної підтеми/під-підтеми, або можуть збільшити кількість підтем/під-підтем.



195. Обидва набори стандартів матимуть послідовну архітектуру. Секторальні стандарти надаватимуть список та опис питань сталого розвитку, які є спільними для сектора, та розвивати ESRS 1, параграф AR 16.

196. У якості тимчасового заходу до прийняття секторальних стандартів, підприємство може використовувати перехідні положення, пов'язані із розкриттям інформації, особливої для суб'єкта господарювання (див. ESRS 1, Розділ 10.1). Це дозволяє підприємствам переносити у майбутній період свої попередні розкриття інформації зі сталого розвитку або розробляти додаткові розкриття інформації, використовуючи кращі практики або інші стандарти (наприклад, галузеві настанови МСФЗ або GRI) для розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання (відповідно до ESRS 1, параграфу 11), за умови, що ця інформація відповідає якісним характеристикам, викладеним у ESRS 1, Додатку В. Перехідні положення є застосовними до трьох перших звітів зі сталого розвитку підприємства.

5.4. Розповсюдженні питання про залучення зацікавлених сторін – Істотність впливу

5.4.1. Питання 15: Чи стандарти ESRS передбачають активне залучення до діалогу постраждалих зацікавлених сторін для процесу оцінки істотності?

197. ESRS вимагають розкриття інформації про оцінку істотності та її результати, але вони не передбачають конкретної поведінки щодо залучення зацікавлених сторін або процесу належної перевірки.

198. Утім, ESRS 1, параграф 45 говорить, що оцінка істотності впливу здійснюється на основі інформації, отриманої із процесу належної перевірки підприємства. Окрім цього, ESRS 1, параграф 24 відзначає, що залучення постраждалих зацікавлених сторін є на передньому плані оцінки істотності. Залучення постраждалих зацікавлених сторін є інструментом, який підтримує бізнес-процеси підприємства (наприклад, належну перевірку), а також управління питаннями сталого розвитку. Підприємство, при складанні звітності зі сталого розвитку, може використовувати своє залучення постраждалих зацікавлених сторін у рамках процесу належної перевірки, якщо це є застосовним.

199. Залучення зацікавлених сторін надає інформацію для визначення та оцінки істотних впливів. Це може допомогти в оцінці тяжкості, вірогідності та часових горизонтів, а також забезпечити повноту визначених істотних впливів. Див. [Розділ 3.5 Роль та підхід до зацікавлених сторін в оцінці істотності](#).

5.4.2. Питання 16: Чи може підприємство пріоретизувати певні категорії зацікавлених сторін для процесу оцінки істотності? Як?

200. Залучення постраждалих зацікавлених сторін допомагає підприємству зрозуміти, які питання сталого розвитку є джерелами занепокоєння для відповідних зацікавлених сторін,



та як вони зазнають впливу. Ця інформація може бути корисним внеском для оцінки. Для подальшої інформації, див. [Розділ 3.5 Роль та підхід до зацікавлених сторін в оцінці істотності](#).

201. ESRS 1, параграф 22 (а) говорить: «постраждалі зацікавлені сторони: особи або групи, чий інтереси зазнали впливу або могли зазнати впливу – позитивного або негативного – через діяльність підприємства та його прямі та непрямі ділові відносини в усьому ланцюгу створення вартості». Концепція «ключові зацікавлені сторони» (або «належні зацікавлені сторони» у міжнародних документах) базується на ідеї, що всі зацікавлені сторони постраждають у рівній мірі від діяльності підприємства. Більш того, підприємство має визначити, погляди яких зацікавлених сторін потрібно враховувати у зв'язку із конкретною діяльністю. Також тут розвивається ідея, що ступінь впливу на зацікавлених сторін може визначати ступінь залучення безпосередньо для пріоритезації.

202. Підприємство може розглянути можливість залучення зацікавлених сторін або їхніх представників, щоб визначити чи є вони постраждалими, чи ні, якщо це не є очевидним.

203. Підприємство може не залучати усі зацікавлені сторони стосовно усіх питань сталого розвитку. Залучення зацікавлених сторін, які не постраждали внаслідок певного питання сталого розвитку, не має сенсу. Отже, підприємство може залучати різні групи постраждалих зацікавлених сторін для різних питань.

5.4.3. Питання 17: Яка роль «мовчазних» зацікавлених сторін, і як вони мають враховуватися?

204. Є зацікавлені сторони, які не можуть озвучити свої занепокоєння, і у ESRS природа була визначена як «мовчазна» зацікавлена сторона (ESRS 1, параграф AR 7). Природа є невід'ємною частиною контексту сталого розвитку підприємства та його ланцюга створення вартості. Природа, на відміну від інших зацікавлених сторін, не може озвучити свої занепокоєння самостійно, ані в усній, ані у письмовій формі. Дані із наукових джерел (наприклад, наукові дослідження про планетарні межі або науково підтверджені дані) можуть давати природі голос, оскільки вони можуть пояснювати стан природи, наприклад, здоров'я популяцій птахів, стан водойм або лісів.

205. Канали, які здійснюють моніторинг занепокоєнь «мовчазних» зацікавлених сторін, можуть надавати цінний внесок до оцінки істотності стосовно впливів, залежностей та, там, де це є застосовним, майбутніх ризиків та можливостей для підприємства.

206. Приклади врахування «мовчазних» зацікавлених сторін, можуть включати:

- (а) визначення «мовчазних» зацікавлених сторін, які, вірогідно, постраждають через діяльність підприємства, а також фактичні та пов'язані потенційні впливи підприємства;
- (б) проведення аналізу, щоб зрозуміти потенційні та фактичні впливи на цих зацікавлених сторін, наприклад, огляди наукових досліджень, статей та оцінок впливу на довкілля. Такий аналіз може здійснюватися на глобальному рівні (наприклад, планетарні межі для біорізноманіття) або на місцевому рівні (наприклад, вплив на постраждалі водойми, або визначення постраждалих видів рослин або тварин);



- (с) використання представників, наприклад організацій, які легітимно представляють, або підприємство вважає, що вони належно представляють «мовчазну» зацікавлену сторону. Для міркувань стосовно природи підприємство може розглянути організації, які оцінюють поточний та майбутній стан екосистеми, водних ресурсів або клімату;
- (d) тестування результатів оцінених потенційних впливів через консультації з експертами, партнерства для співпраці із НУО та іншими зацікавленими сторонами.

5.5. Розповсюджені питання про агрегування/деагрегування

5.5.1. Питання 18: Чи використовує підприємство ті самі критерії при визначенні рівня деагрегування в усіх ІРО?

207. Ні – деагрегування істотних впливів для цілей істотності має достовірно відображати тяжкість фактичних впливів або тяжкість та вірогідність потенційних впливів, і може бути різним для різних істотних впливів. Для ризиків та можливостей воно має відображати величину поточних фінансових наслідків, у той час, як для очікуваних фінансових наслідків, воно має відображати величину та вірогідність. Принцип полягає в уникненні приховання специфіки та контексту, які необхідні для інтерпретації інформації, а також недопущенні агрегування істотних елементів різної природи. Це викладено у ESRS 1, параграфі 54: «Коли це потрібно для належного розуміння істотних впливів, ризиків та можливостей, підприємство має деагрегувати звітну інформацію:

- (a) за країною, коли існують значні варіації істотних впливів, ризиків та можливостей між країнами, та коли представлення інформації на вищому рівні агрегування (наприклад, регіон) приховає істотну інформацію про впливи, ризики або можливості; або
- (b) за значним об'єктом або значним активом, коли істотні впливи, ризики та можливості сильно залежать від конкретного місця або активу, замість представлення інформації на вищому рівні агрегування (наприклад, країни)».

208. ESRS 1, параграф 55 роз'яснює, що при визначенні підходу до деагрегування звітної інформації підприємство повинне, з причин послідовності, враховувати підхід, прийнятий для оцінки істотності.

209. Коли тяжкість впливів може бути прихована через агрегування даних, підприємство повинне деагрегувати дані за країною, об'єктом, активом або дочірнім підприємством, щоб забезпечити якісні характеристики інформації, а саме актуальність та достовірне представлення. Таким чином підприємство забезпечить точне та правдиве представлення при розкритті тяжкості пов'язаного впливу. При деагрегуванні даних слід зосередити увагу на конкретних фактах та обставинах підприємства, що звітує. Отже, підприємство може прийняти різний рівень деагрегування для двох окремих питань сталого розвитку у рамках однієї теми (наприклад, власні трудові ресурси: належні зарплати, навчання та розвиток), і це може бути належним, в залежності від обставин.



210. Для ризиків та можливостей увага має зосереджуватися на тому, чи може агрегування приховати інформацію, яка могла б вплинути на рішення інвестора щодо надання коштів підприємству.

211. Як описувалося у ESRS 1, параграфі 55, у розкриттях інформації у звітності зі сталого розвитку має враховуватися рівень дезагрегування, прийнятий у відповідній оцінці істотності.

5.5.2. Питання 19: Чи сегмент за МСФЗ або місцевими загальноприйнятими принципами бухгалтерського обліку є належним рівнем дезагрегування для оцінки істотності?

212. Взагалі, ні – цілі дезагрегування для фінансової звітності та звітності зі сталого розвитку є різними (також див. Питання 5: *Чи інформація, яка є істотною для фінансової звітності і для звітності зі сталого розвитку, є однаковою?* та Питання 6: *Чи обмежується фінансова істотність для звітності зі сталого розвитку наслідками, представленими у фінансовій звітності?*). В цілому, секторальна класифікація видів діяльності підприємства є більш належною як відправна точка (див. ESRS 2 IRO-1, параграф 53(b)(i)).

213. Сегментна звітність відповідно до МСФЗ базується на «підході менеджмента» (як це пояснюється в *Основі для висновків для ESRS 2*). Місцеві загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку можуть базуватися на такому ж або іншому підході до сегментної звітності. Базовий принцип МСФЗ 8 *Операційні сегменти* – вимагати розкриття інформації, щоб дозволити користувачам фінансової звітності оцінити характер та фінансові наслідки бізнес-діяльності підприємства, а також економічне середовище у якому воно працює (МСФЗ 8, параграф 1). Рівень дезагрегування або сегменти звітності у МСФЗ 8 послідовно застосовуються у фінансовій звітності без зміни у статтях звітності.

214. Дезагрегування за сегментами фінансової звітності призначене для іншої цілі та, загалом, воно не повинно бути відправною точкою для відображення істотних IRO в усіх компонентах діяльності підприємства. Належною одиницею дезагрегування для IRO у звітності зі сталого розвитку може бути країна, об'єкт або значний актив, коли істотні впливи,

Приклади критеріїв дезагрегування

- При оцінці істотності впливів, пов'язаних із водокористуванням, критерій, що має враховуватися для дезагрегування, може базуватися на вразливості щодо дефіциту водних ресурсів географічної території або, якщо це є належним, об'єкта.
- Впливи дитячої праці, тяжкість яких може залежати від законів та нормативних актів про практики ринку праці у конкретній країні; отже критерієм може бути дезагрегування на рівні країни.
- Підприємство у галузі виробництва одягу має дочірні підприємства у різних країнах. Належні зарплати та колективні переговори не вважалися істотними питаннями у цілому. Однак, є одна країна із підвищеним ризиком негативних впливів через поточні робочі умови, які добре задокументовані у звіті ООН з прав людини. Підприємство має дочірні підприємства з 15% робочої сили групи, які платять нижче належної зарплати для країни та колективні трудові угоди не укладаються. При оцінці істотності треба розглянути можливість дезагрегування на рівні країни, щоб визначити істотні негативні впливи. Схоже дезагрегування можна розглянути для підприємства, яке має виробничі об'єкти у різних країнах або регіонах, стосовно впливів, пов'язаних із забрудненням або веденням бізнесу у країнах, де спостерігаються високі ризики корупції та хабарництва.



ризиків та можливості виникають у конкретній країні, на об'єкті або активі відповідно. Окрім цього, рівень дезагрегування має відображати характер різних підтем та, як такий, має корегуватися від однієї підтеми до іншої, коли це є необхідним для належного відображення істотних ІРО (див. ESRS 1, параграф 54). Для подальшої інформації див.

Питання 18: *Чи використовує підприємство ті самі критерії при визначенні рівня дезагрегування в усіх ІРО?*

215. Таки чином, дезагрегування за сегментами, що використовуються для фінансової звітності, може не бути достатньо детальним для цілей звітності зі сталого розвитку.¹²

Приклади критеріїв дезагрегування

Транснаціональна група, яка складає консолідовану звітність, базує свої сегменти фінансової звітності на товарах та послугах, що пропонуються по всьому світу.

При виконанні оцінки істотності зі сталого розвитку щодо водних ресурсів підприємство визначає, що істотні негативні впливи корелюють із рівнями дефіциту водних ресурсів на географічних територіях, де розташовані заводи. Отже, підприємство визначає, що треба виконати дезагрегування на географічному рівні, та робить висновок, що сегменти фінансової звітності не є належними.

5.6. Розповсюджені питання щодо звітності

5.6.1. Питання 20: Чи вимагають ESRS розкриття інформації про тяжкість істотних впливів а також вірогідність та величину істотних ризиків та можливостей?

216. ESRS не вимагають розкриття детального результату за кожним критерієм; однак, необхідно включити належне пояснення критеріїв та порогових значень, які використовувалися. Підприємство має звітувати про процеси визначення та оцінки істотних ІРО відповідно до вимог ESRS 2 ІРО-1, а також про результат відповідно до вимог ESRS 2 SBM-3 та ІРО-2. ESRS 2 SBM-3, параграф 48(g) вимагає розкриття про зміни у істотних ІРО від попереднього року. Наприклад, щодо істотності впливу, масштаб та незворотний характер конкретного негативного впливу міг бути оцінений як високий у поточному періоді, але при цьому він був середнім у попередньому році, а отже він стає істотним і має розкриватися.

217. Як пояснювалося у **Питанні 12** *Чи потрібно оцінку істотності задокументувати/зібрати підтвердження?*, ESRS не передбачають конкретної документації; однак є розумним очікувати, що певний рівень документації буде напрацьований. Вона може використовуватися для внутрішніх цілей, а також постачальниками послуг забезпечення впевненості щодо звітності зі сталого розвитку підприємства.

218. Така документація може також включати опис тяжкості (включаючи масштаб, охоплення та незворотний характер) та вірогідності істотних впливів, а також вірогідність настання та

¹² ESRS 1 SBM-1 передбачає визначення секторів ESRS, у яких підприємство веде діяльність (ESRS 2, параграфи (b) та (c)), та вимагає розкриття виручки за секторами ESRS. Відповідно до робочої програми, затвердженої Радою зі звітності зі сталого розвитку (SRB) EFRAG 11 жовтня 2023 року, EFRAG проведе консультації щодо запропонованої секторальної класифікації ESRS в останньому кварталі 2024 року. Утім, підприємство має визначити необхідний рівень дезагрегування у своєму розкритті інформації відповідно до Розділу 3.7 ESRS 1 і не може робити припущення, що секторальне дезагрегування ESRS є належним для будь-якого розкриття інформації.

потенційну величину істотних ризиків та можливостей. Ця документація може допомогти керівництву підприємства та надавачу послуг забезпечення впевненості (тобто у якості аудиторського підтвердження) краще зрозуміти процес оцінки істотності та пов'язані результати.

5.6.2. Питання 21: Якщо питання є істотним лише з фінансової точки зору (або точки зору впливу), чи повинні розкриття інформації охоплювати усі вимоги, чи лише інформацію про відповідну точку зору?

219. Визначення інформації, яка буде відображатися у звітності щодо метрик, здійснюється на основі оцінки істотності інформації (див. [Розділ 2.3 Критерії визначення істотності інформації](#)). Отже, якщо питання є істотним через його впливи та немає істотних ризиків та можливостей, що виникають із того самого питання, інформація, що розкривається щодо метрик, має обмежуватися метриками, які є актуальними з точки зору істотності впливу, а одиниці даних, пов'язані із ризиками та можливостями, або фінансовими наслідками, мають пропускатися¹³ (ESRS 1, параграфи 31 та 34).

220. Коли питання оцінюється як істотне лише з фінансової точки зору (або точки зору впливу), інформація про політики, дії та цілі має охоплювати усі одиниці даних у Мінімальних вимогах до розкриття інформації¹⁴ та тематичних стандартах (ESRS 1, параграф 33). Рівень деталізації такої інформації буде відображати загальний підхід до істотності інформації (ESRS 1, параграф 31). Підприємство опише зміст своїх упроваджених політик, дій та цілей у зв'язку із питаннями сталого розвитку, які є істотними з точки зору впливу, фінансової точки зору чи обох точок зору, відповідно до оцінки істотності.

221. Важливо також відзначити, що розкриття, яке інформує про фактичні або потенційні впливи, представляє інтерес для інвесторів, коли питання є фінансово істотним. Схожим чином, фінансова інформація є також актуальною для зацікавлених сторін, які не є інвесторами, коли питання є істотним із точки зору впливу, оскільки воно забезпечує підзвітність.

5.6.3. Питання 22: Чи зобов'язана транснаціональна група включати метрики для усієї групи, чи лише дані, пов'язані із істотними IRO?

222. Коли метрики були оцінені на істотність та визначені як істотні, дані для усієї групи повинні включатися до метрик. Це не так, коли інше передбачене у секторально-нейтральних тематичних або секторальних стандартах (див. приклад нижче).

¹³ Одиниця даних Вимог до розкриття інформації у метриках може пропускатися, коли відповідна інформація оцінюється як неістотна, за умови що пропущена інформація не потрібна для виконання цілі Вимог до розкриття інформації (ESRS 1, параграф 34).

¹⁴ Див. ESRS 2 Розділ 4.2 Мінімальні вимоги до розкриття інформації про політики та дії а також Мінімальні вимоги до розкриття інформації про цілі у Розділі 5 Метрики та цілі.



223. ESRS 1 передбачає, що звітність зі сталого розвитку має бути для того самого звітуючого підприємства, що і фінансова звітність (ESRS 1, параграф 62). Якщо підприємство складає консолідовану фінансову звітність, звітуючим суб'єктом господарювання є уся група (тобто материнська компанія та її дочірні підприємства). Щодо оцінки істотних IRO, ESRS 1 роз'яснює, що вона виконується «для усієї консолідованої групи, незважаючи на правову структуру групи» (ESRS 1, параграф 102). Правова структура групи також не має значення для звітності щодо метрик, оскільки звітність має бути однаковою, незважаючи на те, чи підприємство веде свою бізнес-діяльність через багато юридичних осіб, чи воно веде ту саму бізнес-діяльність, використовуючи лише одну юридичну особу.

224. ESRS 1, параграф 57 також передбачає, що «коли тематичний або секторальний ESRS вимагає прийняття конкретного рівня дезагрегування для підготовки конкретного елемента інформації, вимоги у тематичному або секторальному ESRS мають вищу силу». Отже, підприємство може дезагрегувати інформацію метрик замість того, щоб наводити її лише на рівні групи, коли це вимагається тематичним стандартом або вважається актуальним на рівні конкретного суб'єкта господарювання.

225. Розкриття інформації стосовно управління IRO у зв'язку із політиками, діями та цілями відображатиме масштаб заходів всередині групи, які охоплюються цими політиками, діями та цілями. Як такі, вони можуть охоплювати лише «проблемну зону» істотних IRO, коли це є належним. Те саме стосується метрик на рівні суб'єкта господарювання: вони можуть бути зосереджені на частинах групи, де виникають такі істотні IRO.

226. Нарешті ESRS передбачають стосовно рівня дезагрегування, що «коли це потрібно для належного розуміння істотних IRO, підприємство має дезагрегувати звітну інформацію...» (ESRS 1, параграф 54).

227. Окрім розкриття інформації про питання, які є істотними для групи у її повноті, можуть бути ситуації, коли питання оцінюється як істотне для деяких дочірніх підприємств окремо, але незважаючи на агрегування даних таких дочірніх підприємств, питання оцінюється як неістотне для групи у її повноті. У цьому випадку, відповідно до параграфу 103 ESRS 1, підприємство наведе інформацію про це істотне питання, щоб забезпечити належне розуміння конкретних впливів, ризиків та можливостей відповідних дочірніх підприємств.

Приклад щодо ESRS E3

Припустимо, що група веде діяльність у секторі А та В через два дочірні підприємства, А та В відповідно. Група має істотні IRO у відношенні до водоспоживання. IRO є істотними лише для сектору А, тобто для дочірнього підприємства А, однак враховуючи істотність таких IRO, питання вважається істотним для групи у її повноті. ESRS E3-4 вимагає наступне:

- (а) сукупне водоспоживання у кубометрах має розкриватися стосовно власної діяльності – отже, для усієї групи (ESRS E3, параграф 28(а); також параграф 28(с) про сукупний обсяг води, та параграф 28(д));
- (б) сукупне водоспоживання на територіях із ризиком для водних ресурсів (ESRS E3, параграф 28(б)) має розкриватися в залежності від того, чи території із ризиком для водних ресурсів пов'язані лише із сектором А або дочірнім підприємством А.

Відповідно до ESRS E3-1, підприємство має описати політики, які воно прийняло стосовно управління IRO, пов'язаними із водними та морськими ресурсами. Оскільки водоспоживання є істотним лише для дочірнього підприємства А, дочірнє підприємство А може мати належні політики, які будуть відповідним чином охоплюватися у розкритті інформації. Схожим чином, буде належним розкривати лише дії та цілі для сектору А, якщо дії вживаються та цілі ставляться на цьому рівні.



Таким чином, незважаючи на відсутність звітності на рівні дочірнього підприємства через застосування звільнення дочірнього підприємства, зберігається належний рівень прозорості, коли підприємство, що звітує, визначає *значні розбіжності між IRO групи та IRO одного чи більше дочірніх підприємств* (див. CSRD, Стаття 29 а, 4). Сюди можуть входити, поруч з іншою належною описовою інформацією, метрики, що охоплюють показники лише цих дочірніх підприємств. У цьому випадку контекстуальна інформація буде корисною, щоб забезпечити розуміння того, що хоча питання є істотним для одного чи більше дочірніх підприємств, воно не є істотним для групи у її повноті, а також щоб повідомити, які суб'єкти господарювання включаються до розкриття інформації, у тому числі до метрик.

5.6.4. Питання 23: Чи дії щодо відновлення та пом'якшення впливу враховуються в оцінці істотності впливів на довкілля?

228. Як загальний принцип, впливи на довкілля враховуються в оцінці істотності до будь-яких дій щодо їхнього пом'якшення. Це пов'язано із метою надання інформації про управління впливами з боку підприємства протягом часу. Також це віддзеркалюється в архітектурі ESRS для потенційних впливів наступним чином:

- (а) Опис впливів до врахування дій щодо відновлення, запобігання або пом'якшення є основою для процесу оцінки істотності та пов'язаного із ним розкриття інформації (а саме ESRS 2 IRO-1 та SBM-3).
- (б) Управління такими впливами – включаючи дії щодо відновлення, запобігання та пом'якшення – є частиною політик, дій та цілей (тобто MDR-P, MDR-A та MDR-T).
- (с) Користувачі звітності зі сталого розвитку отримують розуміння непом'якшених впливів, пов'язаних із підприємством, і того, як підприємство ними займається – тобто розуміння впливів після відновлення, пом'якшення та запобігання.

229. Розрізнення між фактичними впливами (тобто тими, що трапилися або тривають у звітному періоді) та потенційними впливами (тобто тими, що мають вірогідність реалізуватися у коротко-, середньо- або довгостроковій перспективі) є актуальним, і нижченаведені ілюстрації розвивають ці концепції.

Фактичні впливи

230. Підприємство має оцінити фактичні впливи, які мали місце у поточному або попередньому звітному періоді (періодах). Тяжкість впливу, що оцінюється для поточного періоду, залежить від успішного пом'якшення, що відбулося під час або після події. Далі наводяться додаткові ілюстрації.

- (а) Для аварії, що відбулася у поточному році, такої як розлив нафти або відмова очисних споруд, із подальшими впливами, пов'язаними із забрудненням, підприємство повинне врахувати ці події у своїй оцінці істотності при визначенні фактичних впливів. Будь-які заходи щодо відновлення або ліквідації наслідків, які були вжиті після події, але у той самий період, не враховуються під час оцінки істотності. Схожим чином, дії щодо пом'якшення,



які підприємство може виконати у майбутньому, не враховуються під час оцінки істотності. З іншого боку, заходи щодо пом'якшення, такі як обмеження забруднення або негайна зупинка виробничого процесу, що були впроваджені до та під час інциденту, враховуються при оцінці тяжкості фактичних впливів, адже вони або спрацювали, або не спрацювали для пом'якшення впливу чи його тяжкості.

- (b) Щодо істотних негативних впливів, які відбулися у минулому, їх необхідно враховувати під час оцінки істотності, а також розглядати, чи вони й досі вважаються істотними у поточний звітний період. У прикладі розливу нафти, водні та берегові екосистеми можуть зазнати істотного негативного впливу через нафтове забруднення на багато років і залишатимуться в оцінці істотності декілька років.

Потенційні впливи

231. Підприємство має оцінювати свої потенційні впливи та розкривати ті з них, які є істотними. Ці потенційні впливи пов'язані як з існуючою операційною діяльністю, так і із запланованою; прикладом запланованої операційної діяльності може бути будівництво нового заводу або нової виробничої лінії існуючого заводу.

232. Нижченаведений приклад ілюструє попередні параграфи.

- (a) Якщо хімічне підприємство планує запровадити новий виробничий процес з використанням небезпечної речовини без наявності технологій очищення стічних вод, під час підготовки оцінки воно не може робити припущення в оцінці істотності, що такі технології стануть доступними у майбутньому, та нехтувати потенційним впливом.

233. Хоча схожі концепції та питання застосовуються до соціальних впливів, настанови, що охоплюють соціальні впливи, можуть бути опубліковані у майбутньому для кращого відображення особливих аспектів цих питань.

5.6.5. Питання 24: Чи повинне підприємство також звітувати із істотних питань, за якими не вживаються дії?

234. Так – оцінка істотності виконується підприємством для визначення істотних ІРО, які підлягають відображенню у звітності.

235. ESRS 1, параграф 33 встановлює, що для визначення істотного питання підприємство має розкрити свої політики, дії та цілі для управління ІРО, пов'язаними із питанням. Також у цьому параграфі визначається, що якщо підприємство не впровадило політику, дію або ціль, цей факт має розкриватися. Вимоги щодо інформації, яка має розкриватися стосовно політик, дій та цілей, детально описані у ESRS 2, Розділі 4.2 та Розділі 5.

Приклад

Готель визначив відсутність навчання з охорони праці як істотний вплив. Утім, він не має офіційної навчальної політики або дій щодо цього. Навчання з охорони праці є істотним питанням, яке підлягає розкриттю наприкінці звітного року, разом із тим фактом, що таких політик та дій не існує. Підприємство може розкрити інформацію про те, що воно працює над формуванням або впровадженням таких політик та дій.



5.7. Розповсюджені питання щодо Статті 8 Таксономії ЄС

5.7.1. Питання 25: Яке є співвідношення між прийнятними видами діяльності за таксономією та істотністю?

236. Регламент про Таксономію ЄС та його Делегований Акт визначають критерії для ряду видів економічної діяльності (прийнятні види економічної діяльності), які мають бути виконані для того, щоб зробити суттєвий внесок до однієї із шести екологічних цілей. Окрім цього, ці види діяльності повинні «не завдавати значної шкоди» (DNSH) для інших екологічних цілей та відповідати мінімальним соціальним засобам правового захисту, щоб вважатися гармонізованими із Таксономією. Екологічні цілі Регламенту про таксономію повністю відображені в екологічних темах, які охоплюються ESRS. Якщо підприємство займається видами діяльності, які є прийнятними для Таксономії ЄС, це вказує на те, що воно впливає на екологічні цілі, для яких Таксономія визначає суттєвий внесок (CB). Таким чином, наступна інформація може використовуватися в оцінці істотності при визначенні IRO (див. [Розділ 3.2 Крок В](#) цих Настанов):

- (a) чи має підприємство види діяльності які відповідають або не відповідають критеріям суттєвого внеску, включаючи плани капітальних витрат;
- (b) чи відповідають ці види діяльності, чи ні, одному або більше з критеріїв «не завдавати значної шкоди» (DNSH).

237. Незважаючи на співвідношення між Статтею 8 Таксономії та ESRS, прийнятність для Таксономії не має вищої сили, ніж оцінка істотності за ESRS. Звітування підприємством про види діяльності, прийнятні для Таксономії, не зобов'язує ані оцінювати їх як істотні, ані пояснювати, що вони такими не є. Стаття 8 Таксономії – це процес, інформація з якого може використовуватися під час оцінки істотності. Іншими процесами, інформація з яких також може використовуватися для оцінки істотності, є належна перевірка та управління ризиками підприємства.



