

CFRR»

Centre for Financial and
Sustainability Reporting Reform



WORLD BANK GROUP



EAASURE

НАСТАНОВИ ІЗ ВПРОВАДЖЕННЯ

EFRAG IG 2

Ланцюг створення вартості



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/EFRAG IG 2 Value Chain_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/EFRAG IG 2 Value Chain_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 7 КЛЮЧОВИХ ПУНКТАХ	3
1. ВСТУП	5
1.1. Структура настанов	5
1.2. Перехресні посилання на IG 1	6
1.3. Акроніми та аббревіатури, що використовуються	6
2. ОРІЄНТУВАННЯ У ЛАНЦЮГУ СТВОРЕННЯ ВАРТОСТІ ВІДПОВІДНО ДО CSRD ТА ESRS	7
2.1. Що таке ЛСВ?	9
2.2. Чому ЛСВ має значення?	11
2.3. Від власної діяльності до ланцюга створення вартості	12
2.4. Які ІРО у ЛСВ підлягають розкриттю?	18
2.5. Охоплення ЛСВ щодо політик, дій та/або цілей (ПДЦ)	19
2.6. Охоплення ЛСВ для Вимог до розкриття інформації, пов'язаних із метриками	20
2.7. Як працюють перехідні вимоги?	21
2.8. Що таке обмеження LSME, і чи впливає воно на розкриття інформації?	23
3. РОЗПОВСЮДЖЕНІ ПИТАННЯ (FAQ)	24
3.1. Питання 1: Де починається та закінчується ЛСВ?	24
3.2. Питання 2: Чи вважаються фінансові активи (позики, інвестиції до основного капіталу та боргу) діловими відносинами, які вимагають інформацію ЛСВ?	25
3.3. Питання 3: Як процес оцінки істотності має бути організований, щоб належним чином охопити ІРО у ЛСВ?	26
3.4. Питання 4: Як інформація про ЛСВ має розкриватися у контексті оцінки істотності? ...	29
3.5. Питання 5: Як трактуються об'єкти інвестицій відповідно до ESRS E1?	31
3.6. Питання 6: Периметр звітності для ESRS E1 на практиці	33
3.7. Питання 7: Числовий приклад щодо викидів парникових газів відповідно до звітності за ESRS E1	37



3.8. Питання 8: Як впливи, що впливають із ділових відносин, повинні оцінюватися та кількісно вимірюватися?	38
3.9. Питання 9: Що таке «розумні зусилля» для збору даних ЛСВ?	40
3.10. Питання 10: Як можуть розроблятися оцінки щодо ЛСВ?	42
3.11. Питання 11: Чи випадок хабарництва, до якого не залучений співробітник, є актуальним для підприємства, що звітує?	44
4. КАРТА ОХОПЛЕННЯ ЛСВ	44
4.1. Карта охоплення ЛСВ з ESRS Набір 1	44
ДОДАТОК А: НАЗВИ ВИМОГ ДО РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ	47



Підсумки у 7 ключових пунктах

Ці настанови із впровадження охоплюють висхідний та низхідний ланцюг створення вартості (ЛСВ) підприємства, але не його власну діяльність; їх треба читати разом із IG 1 Оцінка істотності.

1. Звітність зі сталого розвитку підприємства повинна містити інформацію про усі істотні впливи, ризики та можливості (IRO), включаючи ті, що виникають або можуть виникати у контексті його бізнес-відносин у висхідному та низхідному ланцюгу створення вартості. Бізнес-відносини не обмежуються прямими договірними відносинами.
2. Підприємство не зобов'язане включати інформацію про ланцюг створення вартості до усіх розкриттів інформації, а лише тоді, коли вона пов'язана із істотними IRO за межами його власної діяльності через його бізнес-відносини, та коли це безпосередньо передбачається Вимогами до розкриття інформації.
3. Таким чином, оцінка істотності має охоплювати визначення істотних IRO у ЛСВ із акцентом на тому, де (географічні території, види діяльності/сектори, операції, постачальники, клієнти, інші відносини тощо) у ЛСВ вони, вірогідно, реалізуються. Ключові розкриття інформації про оцінку істотності підприємства – це SBM-1, SBM-3 та IRO-1 (ESRS 2). Вони не обмежуються оцінкою IRO у ЛСВ, але мають її включати.
4. Тематичні стандарти вимагають розкриття про політики, цілі та дії (ПЦД) для істотних питань. Зокрема, вони вимагають або розкриття таких ПЦД або заяву про їхню відсутність. Виключно у тій мірі, у якій ці політики, дії та цілі включають учасників у ланцюгу створення вартості, при описі ПЦД щодо істотних питань, розкриття повинні включати інформацію про те, як ці ПЦД співвідносяться із істотними IRO висхідного та/або низхідного ЛСВ.
5. Тематичні стандарти вимагають включення даних ЛСВ лише для декількох метрик. Утім, коли підприємство вважає, що істотні IRO у ЛСВ недостатньо охоплені вимогами ESRS, воно має включити додаткові розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, у тому числі метрики щодо того, коли така інформація є необхідною, щоб дозволити користувачам зрозуміти істотні впливи, ризики або можливості підприємства.
6. Коли підприємство, після вжиття розумних зусиль, не може зібрати первинну інформацію щодо ЛСВ від учасників у своєму ланцюгу створення вартості для оцінки істотності або з метою підготовки розкриття інформації про істотні IRO, воно має оцінити відсутню інформацію. При оцінці відсутньої інформації підприємство має використовувати усю розумну та обґрунтовану інформацію, доступну без неналежних витрат та зусиль, включаючи проксі-показники та секторальні дані, а також іншу інформацію із непрямих джерел. Підприємство має описати основу для підготовки метрик у звітності, використовуючи оцінку ланцюга створення вартості та отриманий рівень точності. В залежності від обставин, оцінка істотності може бути належно проведена без первинної інформації, зібраної від учасників у ланцюгу створення вартості.
7. Включення інформації про ЛСВ у звітність зі сталого розвитку не впливає на межі звітності, які відповідають межах суб'єктів господарювання, включених до периметру консолідованої фінансової звітності. Включення інформації про ЛСВ відповідає мірі, у якій звітність зі сталого розвитку охоплює відносини, які усі підприємства у периметрі консолідації мають зі своїми відповідними контрагентами у ЛСВ, у тому числі за межами



першого рівня. Асоційовані підприємства та інші об'єкти інвестицій, які не консолідуються у фінансовій звітності, тракуються як інші бізнес-відносини, тобто як учасники у ланцюгу створення вартості, коли це так. Див. також Розділ 2.3 нижче щодо операційного контролю, який є актуальним для ESRS E1 *Зміна клімату*, ESRS E2 *Забруднення* та ESRS E4 *Біорізноманіття та екосистеми*.



1. Вступ

8. Метою цих Настанов є надати підтримку особам, що складають звіти за ESRS, та іншим особам, які використовують та аналізують такі звіти, безпосередньо з питань інформації ланцюга створення вартості відповідно до вимог Статті 19а та 29а Директиви 2013/34/ЄС (також відомої як «Директива про бухоблік») зі змінами після прийняття Директиви (ЄС) 2022/2464 про Корпоративну звітність зі сталого розвитку (також відомої як «CSRD»).

9. Зміст цього документу був розроблений на основі Делегованого Регламенту Єврокомісії (ЄС) 2023/2772 від 31 липня 2023 року, який вносить доповнення до Директиви 2013/34/ЄС Європейського Парламенту та Європейської Ради стосовно стандартів звітності зі сталого розвитку.

10. У рамках своєї функції підтримки впровадження EFRAG не може розробляти концепції та вимоги до звітності, які виходять за межі змісту Делегованого Акту від липня 2023 року або тлумачити законодавство ЄС. Метою матеріалу для підтримки впровадження є проілюструвати, як положення Делегованого Акту (у цьому документі «Делегований Акт» або «Набір 1 ESRS») можуть бути впроваджені без прийняття нових положень. Нові положення можуть бути створені лише у результаті майбутніх заходів щодо розробки стандартів (наприклад, майбутніх змін до проекту ESRS), якщо і коли це буде застосовним, відповідно до належного процесу EFRAG.

11. Наприклад, коли документи із підтримки впровадження вказують на конкретний підхід або методологію, які не деталізовані у Делегованому Акті, це має бути сформульовано як один із можливих підходів до впровадження без виключення інших можливостей.

Зауваження щодо Директиви про корпоративну належну перевірку зі сталого розвитку (CSDDD)

Як передбачає ESRS 1, параграф 58: «ESRS не встановлюють жодні вимоги щодо проведення належної перевірки; також вони не розширюють та не змінюють роль адміністративного керівництва або наглядових органів підприємства стосовно проведення належної перевірки».

ESRS вимагають прозорість навколо звітності щодо процесів належної перевірки підприємства, але не передбачають відповідність CSDDD або іншим технічним стандартам.

Відповідно до тексту ESRS у Делегованому Акті, ці Настанови не відображають текст CSDDD, оскільки зобов'язання щодо розкриття інформації відповідно до CSRD є незалежними від зобов'язань за CSDDD.

На практиці відповідність CSDDD може сприяти кращому звітуванню за CSRD/ESRS. Однак, навіть якщо зобов'язання щодо належної перевірки ланцюга створення вартості не існують для певних компаній відповідно до CSDDD, це не змінює визначення ланцюга створення вартості для цілей звітності, тобто зобов'язання щодо прозорості згідно з ESRS.

1.1. Структура настанов

12. Документ поділяється на три розділи:

- (а) Наступний розділ розповідає, як орієнтуватися у вимогах щодо ЛСВ у ESRS, що є основою для решти документу.
- (б) Розділ після цього представляє, як підприємство може впроваджувати ЛСВ відповідно до ESRS, використовуючи розповсюджені питання з метою надання практичних рекомендацій.



- (с) Останній розділ включає карту охоплення ЛСВ для Набору 1 ESRS із поясненням охоплення висхідного та низхідного ЛСВ відповідно до вимог ESRS (виключаючи міркування розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, та показники SFDR).

1.2. Перехресні посилання на IG 1

13. Для уникнення дублювання та зменшення обсягу цього документу робляться значні посилання на Настанови із впровадження оцінки істотності (IG 1), розроблені EFRAG. Наприклад, аспекти належної перевірки, пов'язані із оцінкою істотності (та аспекти ЛСВ), охоплюються більше у тих настановах, ніж тут.

14. Будь ласка, зверніть увагу, що посилання на **IG 1** робляться синім кольором, у той час як посилання **зеленим кольором** означають цей документ.

1.3. Акроніми та аббревіатури, що використовуються

15. У цьому документі використовуються наступні акроніми.

- **CSDDD** – Директива про належну перевірку зі сталого розвитку
- **CSRD** – Директива про звітність зі сталого розвитку
- **Делегований Акт** – Делегований Регламент Єврокомісії, що вносить доповнення до Директиви 2013/34/ЄС стосовно стандартів звітності зі сталого розвитку
- **DR** – Вимоги до розкриття інформації
- **ESRS** – Європейські стандарти звітності зі сталого розвитку
- **GHG** – парникові гази або Протокол щодо парникових газів
- **GRI** – Глобальна ініціатива звітності
- **IG 1** – Настанови із впровадження оцінки істотності, опубліковані EFRAG
- **IG** – Настанови із впровадження, опубліковані EFRAG
- **IRO** – впливи, ризики та можливості
- **ISSB** – Міжнародна Рада зі стандартів сталого розвитку
- **LSME** – ESRS для лістингових малих та середніх підприємств (МСП)
- **OI** – оцінка істотності
- **ПЦД** – політики, дії та цілі
- **ЛСВ** – ланцюг створення вартості

Додатки до Делегованого Акту

Додаток II: Скорочення та глосарій термінів



2. Орієнтування у ланцюгу створення вартості відповідно до CSRD та ESRS

16. Статті 19(a)(3) та 29(a)(3) CSRD вимагають, щоб інформація у звітності була пов'язана із власною діяльністю підприємства, а також його висхідним та низхідним ланцюгом створення вартості, включаючи його товари та послуги, ділові відносини та ланцюг постачань.

17. ESRS були розроблені відповідно до цих правових вимог. CSRD не надає будь-яких додаткових визначень або настанов щодо ЛСВ. Однак, стосовно впливів, CSRD посиляється на міжнародні документи про належну перевірку зі сталого розвитку, які встановлюють, яким чином підприємства повинні визначати, враховувати та звітувати про впливи в усьому своєму ЛСВ.

18. Визначення «ланцюга створення вартості», «учасників у ланцюгу створення вартості» та «ділових відносин» наводяться у Додатку 2 до Делегованого Акту від липня 2023 року.

19. Не усі Вимоги до розкриття інформації (BPI) та одиниці даних у секторально-нейтральних ESRS вимагають включення інформації про висхідний та низхідний ланцюг створення вартості підприємства. У багатьох випадках підприємство повинне зосередитися на власній діяльності.

Загальні вимоги

20. Загальні вимоги, пов'язані з усіма розкриттями інформації щодо ЛСВ можуть бути знайдені у ESRS 1 *Загальні вимоги*:

- (a) загальні вимоги до звітності щодо ЛСВ знаходяться у Розділі 5;
- (b) Вимоги до застосування AR 17 надають настанови щодо «оцінки з використанням секторальних середніх показників та проксі-показників»;
- (c) ESRS 1 вимагає включення істотної інформації про ЛСВ, коли це необхідно, щоб дозволити користувачам зрозуміти істотні IRO підприємства та напрацювати інформацію, яка відповідає якісним характеристикам інформації, передбаченим у Додатку С до ESRS 1 (ESRS 1 paragraph 65). Це є підходом, заснованим на принципах, який діє додатково до конкретних одиниць даних у ESRS, що вимагають включати конкретну інформацію щодо ЛСВ. Це означає, що там, де це необхідно (тобто відображає результат оцінки істотності), підприємство повинне охопити ЛСВ;
- (d) Останній, але важливий момент: ESRS 1 містить конкретні перехідні положення стосовно ЛСВ у Розділі 10.2.

Детальні вимоги

21. Далі наводяться інші детальні вимоги щодо ланцюга створення вартості, які можна знайти у ESRS.



- (a) ESRS вимагає розкриття інформації стосовно процесу та результатів оцінки істотності, які охоплюються ESRS 2 *Загальні розкриття інформації* (IRO-1 та SBM-3) а також SBM-1. Щоб отримати більше деталей про це, див. нижче *Питання 4 Як інформація про ЛCB має розкриватися* у контексті оцінки істотності, а також рядки 1-3 карти охоплення ЛCB у ESRS. Щоб отримати більше інформації про процес оцінки істотності, будь ласка див. *IG 1*, а щодо пов'язаних аспектів ЛCB, будь ласка, зверніться нижче до *Питання 3 Як потрібно організувати процес оцінки істотності, щоб належним чином охопити істотні IRO у ЛCB*. Будь ласка, також зверніться до *IG 1 Питання 10 Чи має оцінка IRO покладатися на кількісну інформацію?*
- (b) Усі тематичні стандарти вимагають від підприємств розкриття їхніх політик, дій та цілей щодо істотних IRO. Те, як такі політики, дії та цілі звертаються до істотних IRO у ЛCB, буде відображатися у розкриттях інформації. Мінімальні вимоги до розкриття інформації стосовно політик, дій та цілей передбачають інформацію про охоплення, наприклад, чи включає воно ЛCB відповідно до ESRS 2, параграфів 65(b), 68(b) та 80(c). (Див. *Розділ 2.5 Охоплення ЛCB щодо політик, дій або цілей*). У рамках розкриття інформації про політики, дії та цілі, соціальні тематичні стандарти ESRS S2 *Працівники у ланцюгу створення вартості*, ESRS S3 *Постраждалі громади та ESRS S4 Споживачі та кінцеві користувачі* забезпечують базу для звітування щодо істотних IRO, пов'язаних із цими групами людей у ЛCB, та управління ними. Нагадаємо, що підприємство може дотриматися вимог шляхом розкриття інформації про те, що воно не прийняло політики, дії та цілі стосовно відповідного питання сталого розвитку, та наведення причин цього. Воно також може повідомити про часовий проміжок, у який воно має на меті прийняти їх (ESRS 2, параграфи 62 та 72). Будь ласка, зверніться до рядків 4 та 5 *Карти охоплення ЛCB у ESRS*.
- (c) Існують лише декілька секторально-нейтральних метрик у тематичних ESRS, які вимагають інформацію щодо ЛCB (див. *Розділ 2.6 Охоплення ЛCB для метрик*). Наприклад, ESRS S2-S4 не включають метрики як такі. Інші метрики не посилаються на ланцюг створення вартості. Однак, сюди входить певна інформація про закуплені матеріали. Будь ласка, зверніться до рядків 6 та 7 *Карти охоплення ЛCB у ESRS*.
- (d) Нарешті, коли підприємство робить висновок, що істотні IRO недостатньо охоплені ESRS, щоб підготувати звітність зі сталого розвитку, яка відповідає якісним характеристикам інформації,

Гармонізація з ISSB та GRI

Визначення ланцюга створення вартості відповідно до стандартів ISSB та GRI є гармонізованими з ESRS

Яка різниця між ланцюгом створення вартості та ланцюгом постачань?

Якщо коротко, ЛCB включає ланцюг постачань. Ланцюг постачань – це учасники у ланцюгу створення вартості, висхідному по відношенню до звітуючого суб'єкта. Однак, ЛCB також включає низхідних учасників разом із ланцюгом постачань.

Ланцюг постачань надає товари, включаючи сировину, компоненти та послуги, які використовуються у створенні товарів або послуг підприємства. В залежності від положення у ЛCB, ланцюг постачань підприємства може бути частиною низхідного ЛCB іншого підприємства.

У деяких галузях висхідний та низхідний ЛCB означає конкретні точки у ланцюгу, а не положення звітуючого підприємства у ланцюгу.

Утім, існують інші суб'єкти господарювання та особи, які є пов'язаними із діяльністю, товарами або послугами підприємства, які при цьому не є «постачальниками», наприклад, місцева поліція, що захищає активи підприємства, адже вона може спричиняти вплив, наприклад через застосування надмірної сили до людей, які заходять на територію без дозволу. У цьому випадку ділових відносин не існує, але є вплив на ланцюг створення вартості. Він може досягати порогу істотності, якщо вважається достатньо тяжким.

воно має навести додаткові розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, щоб дозволити користувачам зрозуміти його IRO (ESRS 1, параграфи 63 та 65, а також параграф 11 та AR 1-5). Ці розкриття інформації, за необхідності, мають включати належні метрики, що охоплюють відповідні істотні IRO, відібрані підприємством (тобто не існує стандартизації цих метрик у секторально-нейтральних стандартах). Хоча вимагається судження при визначенні того, чи потрібні розкриття інформації та які розкриття є необхідними, розкриття інформації щодо особливостей суб'єкта господарювання є не добровільними, а обов'язковою вимогою.

Карта охоплення ланцюга створення вартості

22. Розділ 4 цього документу представляє карту охоплення ЛСВ, яка ілюструє тип охоплення інформації про ЛСВ, яка потрібна для кожних конкретних Вимог до розкриття інформації у секторально-нейтральних ESRS. Сюди також входить те, які метрики вимагають включення даних ЛСВ до фактичного розрахунку.

2.1. Що таке ЛСВ?

23. У той час як акцент у Настановах із впровадження робиться на висхідному та низхідному ЛСВ, визначення ланцюга створення вартості у Додатку 2 Делегованого Акту є ширшим ніж висхідний та низхідний ЛСВ, оскільки воно також включає власну діяльність. ЛСВ визначається як «повний спектр заходів, ресурсів та відносин, пов'язаних із бізнес-моделлю підприємства та зовнішнім середовищем, у якому воно працює. Ланцюг створення вартості охоплює заходи, ресурси та відносини, які підприємство використовує та на які покладається для створення своїх товарів або послуг від концепції до постачання, споживання та завершення терміну експлуатації. Відповідні заходи, ресурси та відносини включають:

- (а) ті, що є у власній діяльності підприємства, такі як кадрові ресурси;
- (б) ті, що є у його каналах постачань, маркетингу та дистрибуції, такі як замовлення матеріалів та послуг, а також продаж і доставка товарів та послуг;
- (с) фінансове, географічне, геополітичне та нормативне середовище, у якому працює підприємство».

24. ESRS використовує термін «ланцюг створення вартості» в однині, хоча визнається, що підприємство може мати множинні ланцюги створення вартості.

25. Відповідно до цього визначення, питання ЛСВ, що розглядаються у цих Настановах із впровадження, включають учасників як на висхідному, так і на низхідному рівні, а також їхню діяльність. Учасники або підприємства, що є висхідними по відношенню до звітуючого підприємства, (тобто постачальники) постачають товари або послуги, які використовуються у створенні власних товарів або послуг підприємства. Учасники, що є низхідними по відношенню до підприємства, що звітує, (наприклад, дистриб'ютори, споживачі, організації з поводження з відходами) отримують або використовують товари або послуги підприємства, що звітує, або потоки відходів від споживачів або кінцевих користувачів.



26. Додаток 2 визначає «ділові відносини» як «відносини, які підприємство має із бізнес-партнерами, учасниками у ланцюгу створення вартості та будь-якими іншими недержавними або державними суб'єктами, напряду пов'язаними із його бізнес-діяльністю, товарами або послугами. Ділові відносини не обмежуються прямими договірними відносинами. Вони включають непрямі бізнес-відносини у ланцюзі створення вартості підприємства за межами першого рівня, а також акціонерні позиції у спільних підприємствах або інвестиціях».

27. Встановлення заходів ЛСВ може допомогти визначити учасників ЛСВ.¹

Чи повинні враховуватися ІРО, пов'язані з усіма учасниками у ЛСВ?

28. ESRS не вимагають інформацію про кожного учасника у ЛСВ, але натомість необхідно включати істотну інформацію ЛСВ, тобто коли істотні ІРО виникають у ЛСВ (ESRS 1, параграф 64). При оцінці істотних ІРО мають враховуватися усі відповідні учасники (як у прямих, так і у непрямих відносинах). Утім, оцінка має зосереджувати увагу на відносинах, які, вірогідно, будуть пов'язані із істотними ІРО, наприклад відносинах із:

- (а) тими учасниками, які асоціюються із «гарячими точками» і які можуть мати вірогідність фактичних та потенційних впливів (таким чином, створюючи впливи на людей та/або довкілля, що, у свою чергу, може бути джерелами ризиків та можливостей);
- (б) тими суб'єктами, по відношенню до яких бізнес-модель підприємства показує ключові залежності стосовно товарів та послуг (таким чином створюючи ризики та можливості для підприємства)

Як перевага або дія на ЛСВ впливає на звітність?

29. У деяких випадках підприємство має перевагу або здатне діяти на учасників у своєму ЛСВ. Приклади включають випадки, коли підприємство є великим постачальником або клієнтом і, таким чином, діє на свої ділові відносини для управління своїми впливами.

30. В інших випадках його здатність отримувати необхідну інформацію щодо ЛСВ, а також здатність робити внесок або діяти на управління ІРО, що виникають у ЛСВ, може бути обмеженою, враховуючи характер або відсутність прямих договірних відносин, рівень контролю над операціями поза периметром консолідації та його купівельну спроможність. Інші фактори можуть включати звичаї у галузі, поведінку конкурентів суб'єкта, що звітує, та готовність або можливість постачальників та клієнтів надавати таку інформацію.

31. Утім, перевага не є фактором, коли йдеться про визначення того, чи є істотними ІРО, які виникають у ЛСВ, чи ні. Перевага може впливати на спроможність компанії отримати дані та/

¹ EFRAG проводив консультації з 21 січня до 21 травня 2024 року щодо Попереднього Проекту ESRS для лістингових МСП (LSME ED). На відміну від секторально-нейтральних стандартів, які забезпечують складання консолідованої звітності зі сталого розвитку для групи відповідно до CSRD, LSME ED був розроблений для підтримки складання окремих (тобто неконсолідованих) звітів зі сталого розвитку. У LSME ED істотні ІРО дочірніх підприємств включаються до звіту зі сталого розвитку як ІРО, що виникають із ділових відносин материнської компанії з ними, тобто як частина ланцюга створення вартості.



або інформацію від своїх контрагентів у ЛСВ. Це може бути актуальним для звітування про істотні впливи, а також для метрик звітності, включаючи інформацію, особливу для суб'єкта господарювання (див. ESRS 1 AR 1-AR 5), та може привести підприємство до використання оцінок та проксі-показників.

2.2. Чому ЛСВ має значення?

32. CSRD та ESRS вимагають, щоб звітність зі сталого розвитку включала істотну інформацію про висхідний та низхідний ЛСВ.

33. Причина полягає у тому, що впливи, ризики та/або можливості, які виводяться із впливів або залежностей підприємства, що звітує, часто відбуваються у висхідному або низхідному ЛСВ, а не у його власній діяльності. Отже, зосередження уваги на власній діяльності дасть лише часткову картину впливів на людей та довкілля, пов'язаних із діяльністю, товарами та послугами підприємства. Більш того, це не дозволить належним чином визначити ризики та можливості. Розгляньте наступні приклади.

- (a) Компанія-виробник одягу з ЄС продає футболки базового рівня, вироблені у країні за межами ЄС зовнішнім постачальником та звітує відповідно до ESRS. Компанія може платити своїм співробітникам належну зарплату відповідно до колективної трудової угоди для своєї діяльності у ЄС. Утім, оскільки зовнішній постачальник знаходиться у країні за межами ЄС, винагорода, що виплачується працівникам постачальника, є нижче рівня належної зарплати для країни, і свобода об'єднань у країні може не передбачатися, підприємство, що звітує, не забезпечить актуальний опис своїх впливів, якщо буде враховувати лише своїх співробітників при визначенні охоплення своїх фактичних та потенційних істотних негативних впливів. Іншими словами, істотні впливи на робочі умови можуть бути визначені у рамках робочої сили у висхідному ЛСВ (для цього конкретного постачальника).
- (b) Європейська компанія роздрібної торгівлі має постачальника деревини та виробляє іграшки на фабриці за межами ЄС, де правові вимоги є менш суворими. Процес виробництва іграшок має декілька ризиків для довкілля та охорони праці, пов'язаних із пилом та хімікатами. Таким чином, існує значна загроза, що робітники та місцеві громади зазнають високих виробничих ризиків та ризиків для здоров'я – це важливо при розгляді істотності впливу. З точки зору фінансової істотності, якщо посадовці у тій країні почнуть дотримуватися законодавства замість того, щоб брати хабарі, як це відбувається зараз, це може призвести до значних штрафів, і можливо навіть закриття виробництва. Це може мати прямий та значний фінансовий вплив на європейську компанію роздрібної торгівлі.
- (c) Виробник електроніки міг запровадити процеси мінімізації використання упаковки та мінімізації інших відходів від власної діяльності, але його товари можуть створювати електронні відходи, які, у свою чергу, можуть бути небезпечними для тварин та дикої природи, коли вони викидаються. Цей аспект пов'язаний із низхідним ланцюгом створення вартості підприємства, тобто впливами, що виникають внаслідок кінцевого використання його товарів.
- (d) Як підкреслюється Проектом розкриття інформації про вуглець (CDP), очікується, що викиди парникових газів Сфери охоплення 3 будуть істотними для багатьох або більшості підприємств.



2.3. Від власної діяльності до ланцюга створення вартості

Звітуюча група як відправна точка

34. ESRS 1, параграф 62 встановлює: «Звітність зі сталого розвитку має складатися для того самого звітуючого підприємства, що і фінансова звітність. У [Директиві про бухоблік](#), група визначається як «материнське підприємство та усі його дочірні підприємства». Оскільки це виводиться із фінансової звітності, професіонали зі сталого розвитку повинні отримати допомогу від функції фінансової звітності, щоб зрозуміти наслідки, які це має для звітності зі сталого розвитку відповідно до ESRS.

35. Іноді дочірні підприємства не включаються до консолідації фінансової звітності на основі істотності із практичних причин. Такі дочірні підприємства все одно можуть мати істотні питання сталого розвитку, які повинні відображатися у консолідованій звітності зі сталого розвитку. Отже, істотність їхніх ІРО потрібно також оцінити. Будь ласка, зверніться до [IG 1 Розділу 5.2 Розповсюджені питання щодо фінансової істотності](#), щоб отримати розуміння цього для цілі звітності зі сталого розвитку.

Внутрішні або внутрішньогрупові операції

36. Для цілей звітності зі сталого розвитку, групи повинні включати інформацію про істотні ІРО дочірніх підприємств. Виключення внутрішніх операцій при підготовці консолідованої фінансової звітності не має наслідків для визначення ІРО. Базові впливи, що відбуваються в операціях групи, знаходяться в охопленні звітності, коли вони є істотними, разом з тими, що були визначені у ЛСВ. Наприклад, впливи викидів від транспорту, навіть якщо вони не стосуються зовнішніх продажів, не зникають лише тому, що вони пов'язані із внутрішніми/внутрішньогруповими операціями. Отже, групи мають враховувати ІРО, пов'язані із внутрішніми операціями, коли це є належним.

Спільна діяльність

37. Для підприємств, які застосовують МСФЗ, МСФЗ 11 Спільна діяльність, який набув чинності з 2013 року, поміняв трактовку у фінансовій звітності, що існувала відповідно до МСБО 31 Частки у спільних підприємствах, наступним чином:



38. Це означає, що замість пропорційної консолідації, для спільних операцій, спільний оператор зі спільним контролем буде визнавати щодо своєї частки у спільній операції:

- (a) свої активи, включаючи свою частку будь-яких активів, що утримуються спільно;
- (b) свої зобов'язання, включаючи свою частку будь-яких зобов'язань, прийнятих спільно;
- (c) свою виручку від продажу своєї частки продукції, що виникла від спільної діяльності;
- (d) свою частку виручки від продажу продукції спільною операцією;
- (e) свої витрати, включаючи свою частку будь-яких витрат, понесених спільно.

39. Це означає, що його активи та зобов'язання, що формують частину фінансового периметра, належать до власних операцій, а не ланцюга створення вартості.

Операційний контроль

40. Щодо певних питань докіль, ESRS посилається на концепцію «операційного контролю» для визначення ситуацій, у яких інформація про IRO об'єкта, активу або суб'єкта господарювання під операційним контролем але за межами периметра фінансового контролю підлягає відображенню у звітності.

Операційний контроль – визначення

41. Відповідно до [Протоколу про парникові гази](#), ESRS включають концепцію операційного контролю, яка визначається у Додатку 2 Делегованого Акту як ситуація, у якій «*підприємство має спроможність скеровувати операційну діяльність та відносини суб'єкта господарювання, об'єкта, організації або активу*». Протокол про парникові гази додає, що тут підприємство має усі повноваження запроваджувати та реалізовувати операційні політики, що часто також передбачає виконання таких операцій.

42. AR 40 ESRS E1 також пояснює, у контексті викидів парникових газів, що це відбувається, коли «підприємство має ліцензію або дозвіл на експлуатацію активів із цих асоційованих підприємств, спільних підприємств, неконсолідованих дочірніх підприємств (інвестиційних суб'єктів) та договірних відносин».

43. Операційний контроль може також застосовуватися, коли підприємство є юридично визнаним відповідно до певних нормативних актів (наприклад, Схема торгівлі викидами ЄС як «оператор»² об'єкта. Це передбачає певні законні права та обов'язки.

44. Протокол про парникові гази (сторінка 18) також підкреслює, що операційний контроль не означає, що підприємство обов'язково має повноваження приймати усі рішення стосовно операції. Наприклад, великі капітальні інвестиції можуть потребувати погодження усіх партнерів, які мають спільний фінансовий контроль. Відсутність повноважень приймати усі рішення щодо операції не впливає на визначення операційного контролю.

45. У CSRD або ESRS немає визначення «операцій». На сторінці 23 Протоколу про парникові гази зазначено наступне: «термін «операції» використовується тут як загальний термін, що

² Як пояснюється у Протоколі про парникові гази на сторінці 21: «Оскільки відповідальність за дотримання норм, як правило, покладається на оператора (не на холдинг або компанію групи, що має фінансовий контроль), уряди зазвичай вимагають звітність на основі операційного контролю, або через систему рівня об'єкта, або включаючи консолідацію даних у певних географічних межах (наприклад, Система торгівлі викидами ЄС буде розподіляти дозволи на викиди операторам певних об'єктів)».

означає будь-який вид бізнес-діяльності, незважаючи на її організаційні, керівні або правові структури».

46. Оцінка існування операційного контролю залежить від конкретних фактів та обставин підприємства, включаючи сектор (сектори), у яких воно веде діяльність, а також від типів договірних відносин, що переважають у цьому секторі (секторах).

Операційний контроль – ESRS E1, викиди парникових газів

47. Відповідно до ESRS E1, до Сфери охоплення 1 та 2 викидів парникових газів треба включати, окрім викидів материнської компанії та її дочірніх підприємств, також викиди парникових газів об'єктів, активів та суб'єктів господарювання під операційним контролем, як окремий рядок.

48. Доповнюючи визначення у Додатку 2 Делегованого Акту, ESRS E1, параграф 46 зосереджує увагу на трактовці суб'єктів господарювання, пов'язаних із звітуючою групою (таких як асоційовані підприємства, спільні підприємства та спільна діяльність, не структурована через суб'єкт господарювання) через операційний контроль. Трактовка означає, що звітуюча група є підзвітною за 100% відповідних викидів, а не за відповідну частку.

49. ESRS E1 AR 40 роз'яснює визначення у Додатку 2, за яким підприємство повинне включати 100% викидів парникових газів суб'єктів господарювання під його операційним контролем у своїх розкриттях інформації. У ньому наводиться приклад, у якому, коли підприємство має визначений договором операційний контроль протягом частини часу, воно має консолідувати 100% викидів парникових газів, зроблених під час його операційного контролю.

50. Це означає, що викиди парникових газів у звітності будуть відображати умови та положення відповідних договорів. Наприклад, коли підприємство, що звітує, є оператором діяльності під час певного етапу виробничого процесу, а його партнер є оператором на іншому етапі, підприємство, що звітує, буде звітувати про викиди парникових газів Сфери охоплення 1 та 2, які належать до етапу, що воно операційно контролює.

51. ESRS E1 (параграф 50 (b)) вимагає розкривати викиди Сфери охоплення 1 та 2 підприємств під операційним контролем окремо від викидів, пов'язаних із консолідованою групою (представляється відповідно до ESRS E1, параграфу 50 (a)). Останнє відповідає результату підходу фінансового контролю у Протоколі про парникові гази. Будь ласка, зверніть увагу, що при буквальному прочитанні параграфу 50(b) може здатися, що це є застосовним лише до об'єктів інвестицій (асоційованих підприємств, спільної діяльності та неконсолідованих дочірніх підприємств тощо) під операційним контролем, але намір полягає не у цьому. Викиди парникових газів суб'єктів господарювання, активів та об'єктів під операційним контролем, але без фінансового контролю (або без інвестиційних відносин) будуть також включатися до розкриття інформації відповідно до параграфу 50(b).

Цілі та операційний контроль

ESRS E1-4 вимагає прозорості щодо цілей підприємства, що звітує, стосовно його викидів. Якщо підприємство, що звітує, не встановлює цілі для активів, об'єктів або суб'єктів господарювання під його операційним контролем (оскільки воно не має контролю над інвестиційним бюджетом, щоб скоротити викиди), розкриття інформації має відображати ціль (цілі) так, як вона визначена, тобто лише для консолідованої групи. Утім, у розкритті інформації має чітко зазначатися про охоплення цілі (цілей).

Більш того, для тих, хто складає звітність за МСФЗ, будь-які активи підприємства, включаючи частку підприємства у будь-яких активах, що утримуються спільно у спільних операціях (визначення наводиться у МСФЗ 11), або його зобов'язання, включаючи його частку у будь-яких зобов'язаннях, прийнятих спільно у спільних операціях (визначення наводиться у МСФЗ 11), будуть частиною балансу для цілей фінансової звітності, тобто включаються до розкриттів інформації відповідно до параграфу 50(a). Окрім цього, коли підприємство, що звітує, має операційний контроль над активами спільних операторів (визначення наводиться у МСФЗ 11), викиди парникових газів, що виникають із цього, будуть включатися до Сфери охоплення 1 та 2 відповідно до ESRS E1, параграфу 50(b).

Операційний контроль – Інші екологічні стандарти

52. ESRS E2-4 *Забруднення повітря, води та ґрунту* включає відповідні викиди від об'єктів під операційним контролем підприємства. Схожим чином, ESRS E4 *Біорізноманіття та екосистеми* у параграфі 16(a) також включає об'єкти під операційним контролем підприємства.

Операційний контроль – ESRS 2, Основа для підготовки

53. ESRS 2 BP 1 (параграф 5) вимагає від підприємства розкривати, у якій мірі звітність зі сталого розвитку охоплює висхідний та низхідний ланцюг створення вартості підприємства. Коли це є належним, підприємство повинне описати, чи був врахований операційний контроль, чи ні.

Сумісність ESRS E1 та Протоколу про парникові гази

54. Як описується у параграфі 34 вище, ESRS використовує підхід фінансового контролю, у той час, як Протокол про парникові гази дозволяє три можливі підходи до звітності. Розкриття Сфери охоплення 1 та 2 відповідно до ESRS E1, параграфу 50(a) є гармонізованим із підходом фінансового контролю відповідно до Протоколу про парникові гази. Однак, для надання подальшої інформації ESRS вимагає окремих розкриттів про викиди зі статей під операційним контролем (ESRS E1, параграф 50(b)).

55. Наміром цього кроку було зменшити кількість варіантів відповідно до Протоколу про парникові гази та покращити співставність, при цьому зберігаючи сумісність із Протоколом про парникові гази, на рівні ESRS E1, параграфу 50 (a). Вимога про розкриття викидів окремо від статей, які фінансово не контролюються, але які є під операційним контролем підприємства, що звітує, забезпечує повну картину впливів підприємства. У цій додатковій вимозі щодо розкриття інформації також визнається, що екологічні норми часто застосовуються до оператора, а не до власника активів.

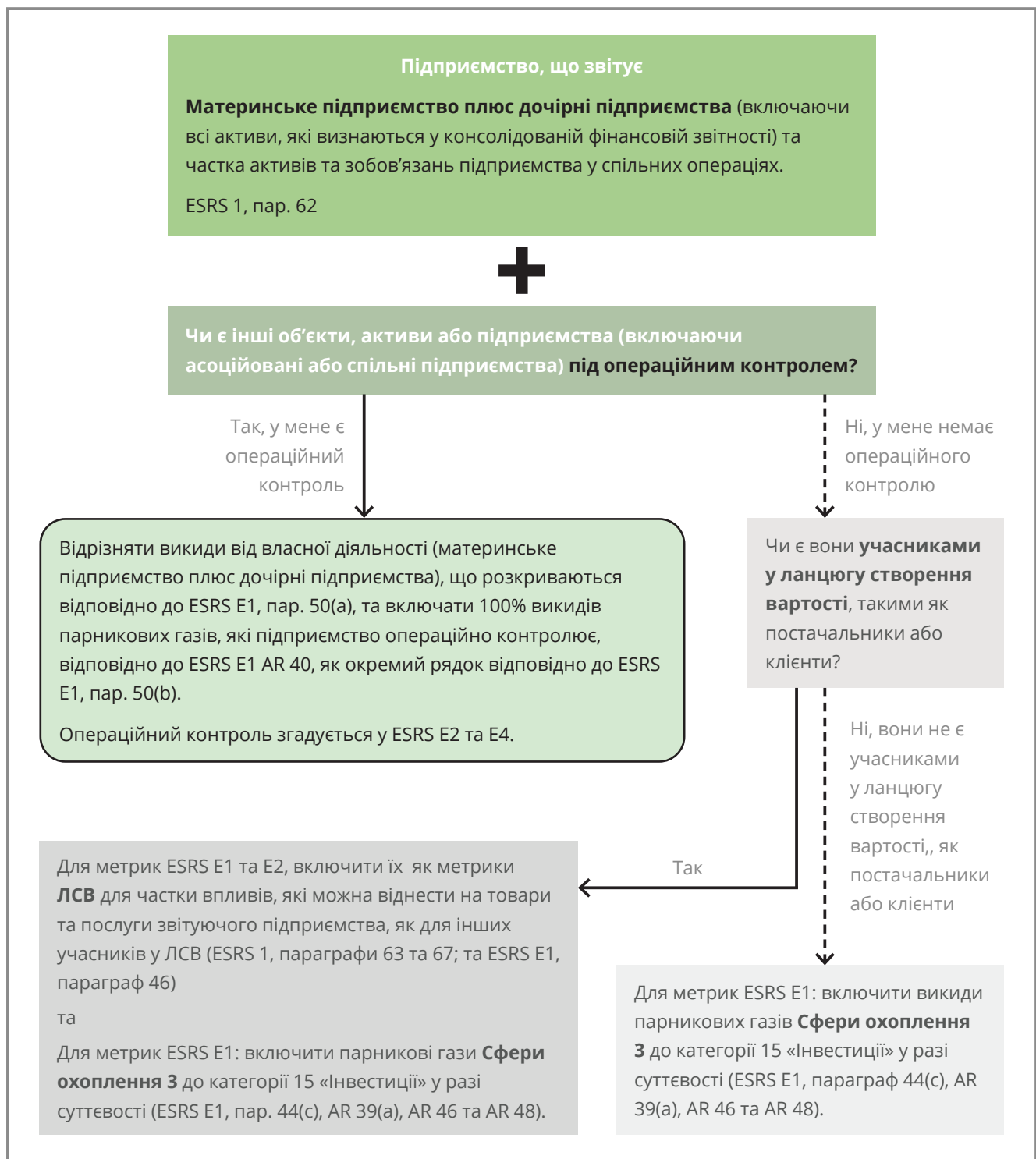
56. ESRS E1 не має на меті вимагати повне впровадження підходу операційного контролю відповідно до Протоколу про парникові гази, оскільки він зберігає фінансовий контроль як основний обраний підхід.

57. Підприємство має можливість робити звірку звітності за ESRS зі звітністю відповідно до підходу операційного контролю Протоколу про парникові гази шляхом віднімання викидів парникових газів тих активів, об'єктів тощо, які знаходяться під фінансовим, але не операційним контролем, від його сукупних викидів Сфери охоплення 1 та 2 відповідно до ESRS E1.



Дерево прийняття рішень для екологічного звітування про ланцюг створення вартості

59. На нижченаведеному дереві прийняття рішень підсумовуються деякі з важливих аспектів, пов'язаних із вимірюванням викидів парникових газів у ESRS E1 та забруднюючих речовин у ESRS E2. Той самий підхід також є застосовним при підготовці розкриття списку істотних об'єктів відповідно до ESRS E4, параграфу 16:



Операційний контроль не застосовується до соціальних стандартів

60. Визначення, що використовуються у ESRS S1 *Власна робоча сила* та S2 *Працівники у ланцюгу створення вартості*, зосереджують увагу на договірних відносинах між працівниками та підприємством. Схожим чином, основою для ESRS S3 *Постраждалі громади* та S4 *Споживачі та кінцеві користувачі* є відносини цих зацікавлених сторін із суб'єктом, що звітує.

61. Операційний контроль є неактуальним для цих стандартів.

Включення інформації про ланцюг створення вартості

62. Інформація про істотні IRO материнського підприємства та дочірніх підприємств «розширюється», щоб охопити інформацію ланцюга створення вартості. Це визначається у ESRS 1, параграфі 63 як інформація про істотні IRO, пов'язані із підприємством через прямі або непрямі ділові відносини на висхідному та/або низхідному рівні ланцюга створення вартості. Сюди можуть входити асоційовані та спільні підприємства, коли вони також є учасниками у ланцюгу створення вартості підприємства, що звітує, наприклад, коли вони є клієнтами або постачальниками, як описується нижче.

63. Інформація про ланцюг створення вартості є частиною звітності зі сталого розвитку у наступних трьох аспектах:

- (a) оцінка істотності – будь ласка, зверніться до Розділу 3, Питання 3 Як потрібно організувати процес оцінки істотності, щоб належним чином охопити істотні IRO у ЛСВ?
- (b) опис того, чи охоплюють (і якщо так, то у якій мірі) політики, дії та цілі підприємства, що звітує, його ЛСВ – будь ласка, зверніться до [Розділу 2.5 Охоплення ЛСВ для ПДЦ](#).
- (c) метрики, пов'язані із ЛСВ – будь ласка, зверніться до [Розділу 2.6 Охоплення ЛСВ для метрик](#).

Конкретні ситуації у групі: асоційовані підприємства та спільна діяльність

64. Стандарти бухобліку, зазвичай, мають конкретні трактовки щодо певних об'єктів інвестицій, таких як асоційовані підприємства та спільні підприємства, для позначення відмінності у відносинах у порівнянні із ситуацією, коли одне підприємство має контроль із точки зору фінансової звітності, що призводить до відносин материнське підприємство/ дочірнє підприємство. Утім, відправною точкою звітності за ESRS не є облік часткової участі або пропорційна консолідація, як це можна побачити у фінансовій звітності.

Операції купівлі із асоційованим підприємством

Підприємство, Р, виробляє стільці із деревини, що надходить від іншого підприємства, яке класифікується як асоційоване (А) для його фінансової звітності. Р володіє часткою участі у А у розмірі 30%. Р купує 10 тон деревини в А для виробництва стільців. Р буде трактувати А як будь-якого іншого постачальника, коли буде враховувати впливи, пов'язані із купівлею деревини в А. Отже, у цьому випадку, це будуть впливи, пов'язані із 10 тонами закупленої деревини (тобто впливи, безпосередньо пов'язані із товарами та послугами підприємства через його ділові відносини), замість того, щоб обмежувати свої впливи часткою участі в А у якості бази для оцінки.

65. ESRS 1, параграф 67 передбачає, що коли асоційовані або спільні підприємства є частиною ЛСВ підприємства, наприклад, як постачальники або клієнти, підприємство повинне включати інформацію за ESRS 1, параграфом 63 відповідно до підходу, прийнятого для інших ділових відносин у ЛСВ.³ Більш того, при визначенні метрик істотності дані щодо асоційованих або спільних підприємств не обмежуються часткою участі, що утримується, а мають розглядатися на основі впливів, які є напряму пов'язаними із товарами та/або послугами підприємства через його ділові відносини (ESRS 1, параграф 67).

66. Коли асоційовані та спільні підприємства не є частиною ланцюга створення вартості як постачальники або клієнти (які також називаються учасниками у ланцюгу створення вартості), вони трактуються як інвестиції. Інвестиції є частиною ділових відносин підприємства (відповідно до визначення). Як такі, вони можуть викликати впливи, які є пов'язаними із підприємством, і які мають враховуватися в оцінці істотності та відображатися у звітності, коли вони є істотними. Утім, тематичні ESRS не мають конкретних вимог щодо звітності, які б вказували, як вимірювати ці впливи, окрім розкриттів інформації щодо викидів парникових газів Сфери охоплення 3, Категорії 15, коли вони є значними, відповідно до ESRS E1, параграфу 44(c), AR 39(a), як пояснюється у AR 46 та AR 48.

Інші інвестиції, відсутність подальших операцій

67. Ділові відносини із об'єктами інвестицій можуть викликати впливи, які є пов'язаними із підприємством, та які мають враховуватися в оцінці істотності та відображатися у звітності, коли вони є істотними. У тематичних стандартах не міститься конкретних вимог щодо того, як вимірювати впливи, пов'язані із підприємством через його інвестиції без спільного контролю та/або значного впливу, що зазвичай означає нижче 20%, окрім розкриттів викидів парникових газів Сфери охоплення 3, Категорії 15, як пояснюється у параграфі 66.

Розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання

68. Як пояснюється у параграфі 69 нижче, у вищезазначених випадках, окрім процесу оцінки істотності, підприємство може також бути зобов'язане надати інформацію, особливу для суб'єкта господарювання, тобто зробити більше ніж передбачають вимоги у ESRS стосовно ЛСВ.

2.4. Які ІРО у ЛСВ підлягають розкриттю?

69. Є дві загальні вимоги у ESRS 1, які є застосовними тут:

- (а) параграф 63 вимагає інформацію про істотні ІРО, пов'язані із висхідним та низхідним ЛСВ підприємства;

³ Це не так, якщо застосовується операційний контроль.



(b) параграф 11 вимагає інформацію, особливу для суб'єкта господарювання, коли підприємство, що звітує, робить висновок, що істотні IRO не є достатньо охопленими ESRs, щоб дозволити користувачам зрозуміти такі IRO. Така інформація, особлива для суб'єкта господарювання, має охоплювати як IRO у власній діяльності, так і IRO у висхідному та низхідному ЛСВ, коли вони є істотними.

70. Вплив може бути істотним для підприємства, що звітує, якщо він виникає у будь-якій частині ЛСВ, включаючи будь-який рівень висхідного ЛСВ або ланцюга постачань. У цьому відношенні, при оцінці IRO у ЛСВ підприємство має врахувати IRO, з якими воно може бути пов'язаним через власну діяльність, товари або послуги з огляду на ділові відносини (див. також [IG 1 Питання 2 Що маєтєся на увазі, коли говориться, що підприємство «пов'язане» із впливом?](#)).

71. Визначення IRO у висхідному та низхідному ЛСВ є включеним до оцінки істотності (ESRS 1, Розділ 3 – Подвійна істотність) у якості основи для розкриття інформації зі сталого розвитку. Для подальшої інформації щодо істотності, будь ласка, зверніться до [IG 1](#).

2.5. Охоплення ЛСВ щодо політик, дій та/або цілей (ПДЦ)

72. У тій мірі, у якій підприємство має ПДЦ, які стосуються учасників ЛСВ, коли йдеться про істотні IRO (у том числі у ЛСВ), воно має розкривати це (ESRS 2, параграфи 64(b), 67(b) та 70(b)). Приклади можуть включати:

- (a) політики запобігання та контролю забруднення учасниками ЛСВ;
- (b) політики протидії хабарництву та корупції для учасників ЛСВ та тренінги для них;
- (c) дії та ресурси, пов'язані із забрудненням, а також цілі щодо зниження забруднення, спричиненого постачальником (ESRS E2 Забруднення AR 13 та 19);
- (d) положення щодо поваги до основоположних прав людини у договорах із учасниками ЛСВ;
- (e) перевірки, проведені щодо постачальників із високим ризиком;
- (f) критерії відбору для нових постачальників, такі як наявність ефективних механізмів подання та розгляду скарг або свобода об'єднань;
- (g) цілі для постачальників щодо сталого використання матеріалів, наприклад X% вторсировини або на X% менше відходів.

73. Охоплення інформації ЛСВ також є важливим для ESRs E1-1, параграфу 16(b), який вимагає розкриття важелів декарбонізації, визначених підприємством при встановленні своїх цілей та формулюванні дій, включаючи важелі у ЛСВ. Цей тип інформації має, перш за все, бути потрібним для встановлення та управління цілями та впровадження дій. У звітності мають використовуватися дані, що існують для таких цілей.

74. Нагадуємо, що підприємство може дотримуватися вимог шляхом розкриття того факту, що воно не прийняло політик та/або дій відносно відповідного питання сталого розвитку, та



наведення причин цього. Воно також може повідомити часовий проміжок, протягом якого воно має на меті прийняти їх (ESRS 2, параграф 62). Те саме стосується цілей (ESRS 2, параграф 72).

75. Окрім цього, підприємство має також завжди враховувати потребу у наданні інформації, особливої для суб'єкта господарювання. Будь ласка, зверніться до параграфа 69 (b) вище.

76. У ESRS 4 *Біорізноманіття та екосистеми* є конкретні вимоги стосовно інформації ланцюга створення вартості: ESRS 4-1 План переходу та міркування біорізноманіття та екосистем у стратегії та бізнес-моделі, тематичне роз'яснення ESRS 2 IRO-1 *Опис процесів для визначення та оцінки істотних впливів, ризиків, залежностей та можливостей щодо біорізноманіття та екосистем*, а також ESRS E4-4 *Цілі, пов'язані із біорізноманіттям та екосистемами* (параграф 32(c)). Вони не обов'язково призводять до потреби у зборі даних ЛСВ від учасників ЛСВ виключно для цілі звітності. Підприємство має покладатися на інформацію, яку воно збирає для бізнес-цілей, наприклад, E4-1, параграф 13; E4 ESRS 2 IRO 1, параграф 17(a); та E4- 4 параграф 32(c).

2.6. Охоплення ЛСВ для Вимог до розкриття інформації, пов'язаних із метриками

77. Усі Вимоги до розкриття інформації ESRS, пов'язані із метриками, охоплюють лише власну діяльність, окрім:

- (a) Вимог до розкриття інформації ESRS E1-6 *Загальна Сфера охоплення* 1, 2, 3 та сукупні викиди парникових газів;
- (b) Вимог до розкриття інформації ESRS E1-7 *Видалення парникових газів та проекти пом'якшення впливу парникових газів, що фінансуються через вуглецеві кредити*;
- (c) розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, де підприємство визначає чи вимагається інформація ЛСВ, і якщо так, то яка (див. параграф 79 нижче).

78. Як описується у Kartі охоплення ЛСВ у Розділі 4 нижче, можуть бути якісні розкриття, що вимагаються відповідно до ESRS. Нижче наводяться декілька прикладів:

- (a) Вимоги до розкриття інформації ESRS E5-4 *Надходження ресурсів* вимагають опис надходжень ресурсів, де це є істотним, що може включати опис IRO у ланцюгу створення вартості (ESRS E5, параграф 30). Утім, коли робиться розкриття кількісної оцінки матеріалів, що використовуються у виробництві товарів та послуг підприємства, це стосується лише власної діяльності (ESRS E5, параграф 31). Підприємство визначає, чи потрібна додаткова інформація щодо ЛСВ, на основі особливостей суб'єкта господарювання.
- (b) ESRS E5-4, параграф 30 вимагає якісний опис надходжень ресурсів підприємства через висхідних ланцюг створення вартості. ESRS E2-5 та ESRS E5-5 стосуються матеріалів, які закупаються та використовуються на рівні підприємства. Хоча вони безпосередньо не посилаються на інформацію ланцюга створення вартості, впливи, що виникають із висхідного ланцюга створення вартості, опосередковано охоплюються описом закуплених матеріалів.



- (с) Що стосується соціальних стандартів, ESRS S2 *Працівники у ланцюгу створення вартості* та S4 *Споживачі та кінцеві користувачі* охоплюють ЛСВ за визначенням. ESRS S3 *Постраждалі громади* розглядає впливи на громади, що постраждали напряду через підприємство, а також через учасників у ЛСВ. Ці стандарти не встановлюють жодних метрик, але ESRS вимагають від підприємства розглянути метрики, особливі для суб'єкта господарювання, як це пояснюється нижче.

Постраждалі громади

Постраждалі громади зазнають наслідків діяльності підприємства або його ЛСВ. Утім, вони необов'язково є учасниками у ЛСВ. Наприклад, постраждала громада є учасником у ЛСВ, коли вона надає землю, на якій відбувається видобування.

79. Окрім конкретних положень щодо метрик у секторально-нейтральних ESRS, підприємство має надати додаткову інформацію щодо метрик ЛСВ або інтегрувати дані ЛСВ до своїх метрик, коли на підставі результату його оцінки істотності це є необхідним з точки зору особливостей суб'єкта господарювання (ESRS 1, параграф 11 та AR 1-5, у прочитанні разом із ESRS 1, параграфом 65). Зокрема, ESRS вимагають від підприємств розглянути належні метрики, особливі для суб'єкта господарювання, необхідні для розуміння впливів та відстежування ефективності дій компаній. Нижче наводяться можливі приклади:

- (а) дані впливу постачальників мають включатися до метрик звітності, коли підприємство у своєму висхідному ЛСВ або ланцюгу постачань залежить від видів діяльності, які мають високий вплив на довкілля;
- (б) відсоток працівників у ланцюгу створення вартості у зонах високого ризику, охоплений програмами соціального страхування;
- (с) відсоткове зменшення інцидентів, пов'язаних з охороною праці, у порівнянні із інцидентами у попередній період, або у порівнянні із базовим періодом, у якому якість інформації може бути забезпечена.

80. Важливо відзначити, що це є належним лише для видів діяльності учасників ЛСВ, які пов'язані із істотними ІРО, а не для усіх учасників ЛСВ. Також, ці розкриття не є стандартизованими, і вибір належних метрик входить до компетенцій підприємства, що звітує, при цьому мають враховуватися потреби користувачів та якісні характеристики інформації.

81. Секторальні ESRS будуть охоплювати включення даних ЛСВ до метрик впливу підприємства, коли це буде належним. У перехідний період, поки секторальні стандарти ESRS не будуть прийняті, підприємство, у рамках своїх розкриттів інформації, особливої для суб'єкта господарювання, має враховувати ці аспекти та черпати натхнення із наявних кращих практик звітності (див. ESRS 1, параграф 131(b)).

2.7. Як працюють перехідні вимоги?

82. Загальні перехідні положення у ESRS 1 від параграфа 130 і далі дозволяють встановлювати тимчасовий ліміт щодо інформації ЛСВ, яка відображатиметься у звітності, протягом перших трьох років звітування відповідно до ESRS. А саме, особи, що складають звітність, зобов'язані



враховувати ЛСВ у своїй оцінці істотності, але аспекти збору даних, як для якісної, так і для кількісної інформації, є обмеженими протягом перших трьох років звітування.

83. Наміром перехідних положень є надати більше часу підприємствам, що звітують, на підготовку до нового режиму звітності у випадку, якщо не вся інформація стосовно ЛСВ є доступною. Перехідні вимоги є факультативними, тобто підприємство може вирішувати, чи хоче воно використовувати їх, чи ні, і вони застосовуються незалежно від того, чи є учасник ланцюгу створення вартості малим або середнім підприємством.

84. Кроки, які підприємство може розглянути у цей час, включають:

- (a) оновлення договорів із учасниками у ЛСВ для відображення статусу нових запроваджених політик або для відстежування цілей, наприклад, передбачення надання періодичної інформації;
- (b) залучення зацікавлених сторін та інші покращення оцінки істотності;
- (c) підготовку технологічної інфраструктури, а також інших типів інфраструктури, які необхідні для звітності;
- (d) покращення знань про структуру ЛСВ, конкретних залучених учасників та пов'язані впливи та залежності.

85. Перехідні вимоги (ESRS 1, параграф 132) передбачають, що якщо не уся необхідна інформація ЛСВ є доступною протягом перших трьох років звітування зі сталого розвитку підприємством відповідно до ESRS, підприємство має пояснити:

- (a) зусилля, які воно вжило для отримання необхідної інформації;
- (b) причину (причини), чому воно не змогло отримати необхідну інформацію;
- (c) свої плани щодо отримання необхідної інформації у майбутньому.

86. Окрім цього, протягом перехідного періоду, підприємство, що звітує, може обмежити інформацію внутрішніми даними (такими як, дані, наявні для підприємства, та публічно доступна інформація), коли йдеться про розкриття інформації щодо політик, дій та цілей стосовно ЛСВ (ESRS 1, параграф 133 (a)).

87. Також, стосовно метрик, підприємство не зобов'язане включати інформацію щодо висхідного та низхідного ЛСВ, окрім одиниць даних, виведених із законодавства ЄС, які перераховані у ESRS 2 Додатку В (див. ESRS 1, параграф 133 b)), протягом перехідного періоду.

88. Починаючи із четвертого року звітності відповідно до ESRS, підприємство повинне дотримуватися ESRS 1, параграфа 63 (ESRS 1, параграф 135), як пояснюється у цьому документі.

89. Окрім перехідних положень, що описуються вище, Додаток С до ESRS 1 передбачає, що для ESRS E1-6 *Загальні Сфери охоплення 1, 2, 3 та Сукупні викиди парникових газів*, підприємства або групи, що мають у середньому менше ніж 750 співробітників на балансові дати, можуть пропускати одиниці даних щодо викидів Сфери охоплення 3 та сукупних викидів парникових газів у перший рік складання звітності зі сталого розвитку. Схожим чином, Вимоги до розкриття інформації ESRS S2 *Працівники у ланцюгу створення вартості*, ESRS S3 *Постраждали громади* та ESRS S4 *Споживачі та кінцеві користувачі* можуть бути пропущені за перші два роки підприємствами, які мають менше ніж 750 співробітників протягом фінансового року.



Перехідні положення щодо розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання

90. Наведення розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, відповідно до ESRS, параграфа 11, не є факультативним у перших трьох річних звітах зі сталого розвитку. Це є обов'язковим. У перших трьох річних звітах зі сталого розвитку, коли підприємство, що звітує, визначає свої розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, воно може, як пріоритет:

- (а) включити розкриття, які воно раніше відображало у звітності (якщо вони відповідають якісним характеристикам інформації відповідно до Розділу 2 ESRS 1);
- (б) додати розкриття, щоб охопити істотні питання сталого розвитку у своєму секторі (секторах), використовуючи наявні кращі практики та/або наявні стандарти (такі як секторальні вимоги МСФЗ або GRI).

91. Перехідні положення, пов'язані із ланцюгом створення вартості (параграф 132 та 135 ESRS 1), охоплюють також інформацію ЛСВ, яка має включатися до розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання. Не існує трирічного перехідного періоду щодо розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, яка не включає ЛСВ. Оскільки розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, може призводити до включення інформації ЛСВ, перехідні положення, що стосуються розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання (ESRS 1, параграф 131), також є актуальними тут.

2.8. Що таке обмеження LSME, і чи впливає воно на розкриття інформації?

92. Стаття 29b (4) CSRD обмежує інформацію ЛСВ, яку, відповідно до вимог ESRS, підприємства, що входять до сфери застосування CSRD, повинні отримувати від малих та середніх підприємств (МСП) для своєї звітності відповідно до ESRS. ESRS можуть не вимагати розкриття інформації, яка призводить до необхідності для звітуючих підприємств запитувати інформацію у МСП у своєму ЛСВ (чито лістингових, чи нелістингових), якщо така інформація виходить за межі вимог щодо розкриття інформації у ESRS для лістингових МСП (LSME).

93. Це обмеження часто називається «обмеженням LSME», і має на меті зменшити тягар для МСП та закласти пропорційність до ESRS.

94. LSME ESRS й досі розробляються і мають бути завершені EFRAG у грудні 2024 року.



3. Розповсюджені питання (FAQ)

95. У цьому розділі надаються подальші практичні настанови щодо принципів, ЛСВ, які описувалися у попередньому розділі.

3.1. Питання 1: Де починається та закінчується ЛСВ?

96. ESRS вимагає від підприємства визначити та оцінити істотні ІРО в усьому ЛСВ з точки зору подвійної істотності. У цьому відношенні:

- (а) відповідні впливи визначаються як такі, що пов'язані із підприємством, у тому числі коли вони викликані, отримали внесок або мають прямий зв'язок із діяльністю, товарами або послугами підприємства через ділові відносини. Відповідні впливи відокремлюються не через близькість або договірні відносини, а через той факт, що вони відбуваються у зв'язку із процесами на будь-якому етапі ЛСВ, які роблять внесок до діяльності, товарів або послуг підприємства, або які походять із споживання або кінцевого використання цих товарів або послуг. З іншого боку, впливи учасників у ланцюгу створення вартості, не пов'язані із діяльністю, товарами та послугами підприємства, є за межами охоплення істотності впливу (див. також [IG 1 Питання 2 Що мається на увазі, коли говориться, що підприємство «пов'язане» із впливом?](#));
- (б) відповідні ризики та можливості – це ті, що стосуються ділових відносин, зокрема із учасниками у ЛСВ, які є за межами периметра консолідації, що використовується при складанні фінансової звітності для фінансової істотності (ESRS 1, параграф 49).

97. Щоб оцінити потенційні та фактичні впливи, важливо, щоб підприємство, зокрема, визначило:

- (а) місце розташування та характеристики постачальників, у тому числі за межами першого рівня висхідного ЛСВ або ланцюга постачань;
- (б) користувачів послуг та товарів;
- (с) як товари переробляються, коли йдеться про відходи у кінці строку служби;
- (д) хто може постраждати від послуг та товарів.

98. Див. нижче [Питання 7 Як оцінити та кількісно виміряти впливи ЛСВ, що виникають із ділових відносин?](#) щодо рекомендацій, як організувати процеси, щоб визначити та оцінити істотні впливи у ЛСВ.

99. Щоб оцінити ризики та можливості, підприємство розглядає свої залежності від природних, людських та соціальних ресурсів. Підприємство визначає потенційні зміни у доступності, ціні та якості таких ресурсів, які є джерелом ризиків та можливостей, включаючи ті, що походять із його висхідного та низхідного ЛСВ. Наступні три приклади ілюструють цю концепцію.

- (а) Компанія має постачальника першого рівня, який забезпечує для неї основні компоненти її кінцевих товарів, у регіоні із дефіцитом водних ресурсів. Щоб поставити компоненти,



постачальнику необхідні корисні копалини від видобувної компанії, яка сильно залежить від забезпечення водою. Як такий, цей постачальник стикнувся би із ризиком, якби одна із шахт не змогла б отримати доступ до достатнього об'єму води із існуючих джерел. Отже, постачальник може зіткнутися із фізичними ризиками у майбутньому через дефіцит водних ресурсів у регіоні, що може призвести до операційних переривань та збільшити витрати. Ця ситуація може призвести до перебоїв у постачанні сталі із порушеннями нормального процесу виробництва;

- (b) Якщо закупівельна ціна не покриває вартості товару, який купується, це може збільшити тиск на робочі умови для постачальників. Якщо закупівельний департамент суб'єкта, що звітує, на розуміє час, необхідний для виконання замовлення, або ігнорує час, необхідний для виконання замовлення, при здійсненні замовлення, це може мати негативні наслідки для робочої сили їхніх договірних партнерів стосовно понаднормової роботи, нещасних випадків або використання примусової праці;
- (c) Компанія, яка веде діяльність у секторі харчової продукції, потребує постійного постачання природної ключової сировини (такої, як борошно). Один з її основних постачальників працює у регіоні із високим ризиком втрати біорізноманіття, і після запиту місцевої влади про відновлення пошкодженого природного середовища, його виробництво ключової природної сировини стало менш стабільним, а виробничі витрати зросли. Ця ситуація може призвести до перебоїв у постачанні ключової природної сировини, що може мати наслідки для виробництва компанії, яка працює у секторі харчової продукції. Активні спотові ринки із постачанням поблизу від компанії можуть пом'якшити ризик перебоїв, але це може мати наслідки для ціни.

3.2. Питання 2: Чи вважаються фінансові активи (позики, інвестиції до основного капіталу та боргу) діловими відносинами, які вимагають інформацію ЛСВ?

100. Так, це ділові відносини, а ЛСВ, відповідно до визначення у Додатку 2 Делегованого Акту від липня 2023 року, не виключає будь-яких видів діяльності або ділових відносин.

101. ESRS 1 AR 12(b) пояснює, що коли підприємство, що звітує, надає фінансові позики іншому підприємству, що врешті решт призводить до забруднення води та ґрунту навколо виробничих об'єктів такого підприємства, цей негативний вплив є пов'язаним із підприємством, що звітує, через відносини, створені угодою про позичку.

102. Відповідно до параграфа 66, стосовно інвестицій на даний час є лише одне положення щодо розкриття інформації за Категорією 15 викидів парникових газів, коли вони є істотними згідно з ESRS E1.

103. EFRAG планує працювати над розробкою подальших проектів стандартів або настанов для фінансових установ, і, у такому випадку, конкретні рішення будуть представлені для отримання коментарів.



3.3. Питання 3: Як процес оцінки істотності має бути організований, щоб належним чином охопити ІРО у ЛСВ?

1. Базові принципи

104. Процес оцінки істотності – це процес, через який підприємство визначає істотну інформацію про впливи, ризики та можливості щодо сталого розвитку. Сюди входить інформація про ЛСВ, але не інформація про кожного окремого учасника у ЛСВ. Отже, для визначення впливів, ризиків та можливостей у рамках оцінки істотності, підприємство має зосередитися на частинах ланцюга створення вартості, де істотні впливи мають найбільшу вірогідність реалізуватися. Взагалі, відправною точкою є оцінка впливів, хоча можуть також бути істотні ризики та можливості, які не пов'язані із впливами підприємства. Як описується у [IG 1 Розділі 3 Як виконується оцінка істотності?](#), підприємство повинне розробити процес, який відповідає цілі, як це вимагається ESRS 1, Розділом 3, та розкрити його згідно з вимогами, встановленими у ESRS 2 ІРО-1. Підприємство зобов'язане розробити процес, який відповідає цілі, згідно із його конкретними фактами та обставинами, враховуючи міркування глибини оцінки. Цей принцип також застосовується до ланцюга створення вартості.

105. ESRS роз'яснює, що процес оцінки істотності використовує інформацію із процесу належної перевірки (коли це є належним).

2. Кроки оцінки істотності

106. Настанови щодо організації процесу оцінки істотності можна знайти у [IG 1 Розділі 3 Як виконується оцінка істотності?](#) Як там пояснюється (акцент доданий): «ESRS не визначають, як оцінка істотності має виконуватися підприємством, або як процес має бути розроблений. Жоден процес не підійде для усіх видів економічної діяльності, географічних територій, ділових відносин або ланцюгів створення вартості (висхідних та/або низхідних) усіх підприємств, які застосовують ESRS. Підприємство, на підставі своїх конкретних фактів та обставин, має розробити процес, який відповідає цілі, враховуючи вимоги ESRS 1, Розділу 3, а також те, що потрібно розкривати стосовно оцінки істотності та її результатів (див. ESRS 2 ІРО-1, ІРО-2 та SBM-3). Отже, ESRS надають декілька аспектів, які підприємство враховує при розробці процесу оцінки істотності».

107. Якщо прийняти до уваги це застереження, [IG 1](#) надає настанови щодо загальної організації процесу оцінки істотності. Настанови, представлені нижче, відображають те, як аспекти ЛСВ можуть бути враховані у можливому процесі.

Крок А. Розуміння контексту

108. Як пояснюється у [IG 1](#), перший крок у процесі оцінки істотності – це зрозуміти контекст, у якому працює підприємство. Отже, підприємство має зрозуміти свій ЛСВ у плані бізнес-



учасників, які до нього залучені, їхнього розміру, секторів або характеру їхньої діяльності, географічних територій та процесів. Це є відправною точкою для визначення того, де можуть виникнути IRO.

109. Контекст також включає розуміння стратегії підприємства та бізнес-моделі, та того як вони пов'язані із можливими істотними IRO.

110. Стратегія підприємства впливатиме на його бізнес-модель, яка буде зосереджуватися на його власній діяльності, але також включатиме аспекти навколо висхідного та низхідного ланцюга створення вартості. Усе це буде враховуватися у його оцінці істотності.

111. Підприємство може розглянути можливість відстежування або картування діяльності та учасників ЛСВ, щоб визначити, чи знаходяться його частини у зонах підвищеного ризику, та які це частини. У деяких випадках, якщо підприємство не має надійної інформації про географічне розташування свого ЛСВ (наприклад, за межами першого рівня), воно може картувати IRO, пов'язані із глобальними ланцюгами створення вартості, для матеріалів, товарів та послуг, які воно використовує або виробляє, у тій мірі, у якій вони актуальні для його ЛСВ. Наприклад, виробник стільців може використовувати такі товари, як сталь, деревину, поролон та текстиль у своєму бізнесі. Ці товари викликають питання щодо походження їхніх компонентів (наприклад, нафти, що використовується для виробництва поролону, та бавовни для текстилю) та транспорту, що використовується для їхньої доставки на підприємство. Чи є якісь екологічні (знецінення, біорізноманіття, водокористування) або соціальні проблеми (робочі умови, впливи на громади) у країнах походження компонентів? Які є питання сталого розвитку, що стосуються споживачів? Тут канали продажу можуть бути важливими, а також можливість повторного використання, ресайклінгу або апсайклінгу меблів у кінці їхнього строку служби.

112. Як пояснюється у загальних інструкціях у [IG 1](#), залучення постраждалих зацікавлених сторін може підтримати оцінку та підтвердження впливів. Підприємство також має визначити (вірогідні) постраждалі зацікавлені сторони та розглянути можливість їхнього залучення. Див. також [IG 1 Питання 17 Якою є роль «мовчазних» зацікавлених сторін, і як вони мають враховуватися?](#)

Крок В та Крок С: Визначення фактичних та потенційних IRO, а також оцінка та визначення істотних IRO

113. Визначення та оцінка впливів можуть бути складними для тих частин IRO, у яких підприємство не спроможне відстежувати матеріали та товари. ESRS 2, параграф 5 (с) вимагає опис міри, у який розкриття інформації охоплюють висхідний та низхідний ЛСВ підприємства.

114. Підприємство повинне прагнути зібрати надійні дані від учасників у ЛСВ, коли включення інформації ЛСВ вимагається відповідно до ESRS 1.65. Якщо це неможливо після вжиття розумних зусиль, воно може покладатися на джерела вторинних даних, якщо це є належним. Вторинні дані включають таку інформацію, як публічно доступні звіти та дослідження, секторальні проксі-показники, дані від місцевих, регіональних та національних органів влади, газетні статті, бази даних та ін., що використовуються для оцінки IRO, коли це забезпечує актуальні та достовірно представлені відомості.



Оцінка залучення підприємством ЛСВ

115. Підприємство зобов'язане надати опис істотних впливів, ризиків та можливостей, пов'язаних із ним, а також тих, які безпосередньо пов'язані із його діяльністю та послугами у висхідному та низхідному ланцюгу створення вартості (ESRS 2 SBM-3, параграф 48 (a)).

116. Як пояснювалося у IG 1, Питанні 2 *Що мається на увазі, коли говориться, що підприємство пов'язане із впливом?*, підприємство може, наприклад, бути залученим до порушення трудових стандартів через закупівлі та політики і практики платежів, або навіть через замовлення у постачальників із випадками порушення трудових прав.

117. Внесок до впливів у ЛСВ може стосуватися прямих ділових відносин. Утім, підприємство може виявити, що воно робить внески у впливи, які відбуваються у більш віддалених частинах ЛСВ. Це, наприклад, може бути так, коли підприємство або його прямі постачальники використовують сировину або компоненти, виробництво яких є пов'язаним із тяжкими системними впливами, такі як пальмова олія або колтан. Схожим чином, підприємство може робити внесок до впливів, які виникають через використання його товарів, таких як нафта та газ, отримані із викопних палив, пластики, що роблять внесок до забруднення мікропластиками, сигарети або пестициди.

118. Підприємство може спричиняти, робити внесок або мати безпосередній зв'язок із впливом у ланцюгу створення вартості. Розрізнення типів залучення є важливим, оскільки це може призводити до різної оцінки або категоризації негативного впливу.

Екологічні тематичні стандарти щодо оцінки істотності

119. Екологічні стандарти використовують концепцію життєвого циклу або оцінки життєвого циклу, яка також охоплює ланцюг створення вартості, у контексті оцінки істотності. Зокрема:

- (a) ESRS E2 AR 18: «Щоб оцінити істотність, підприємство може розглянути Рекомендацію Єврокомісії (ЄС) 2021/2279 про використання методів Екологічного сліду для вимірювання та комунікації екологічної ефективності життєвого циклу товарів та організацій»;
- (b) ESRS E3 AR 14: «Підприємство може покладатися на первинний, вторинний або змодельований збір даних, або інші відповідні підходи, щоб оцінити істотні впливи, залежності, ризики та можливості, включаючи Рекомендацію Єврокомісії 2021/2279 щодо використання методів Екологічного сліду для вимірювання та комунікації екологічної ефективності життєвого циклу товарів та організацій (Додаток I – Екологічний слід товарів; Додаток III – Екологічний слід організації)»;
- (c) ESRS E5: концепція «життєвого циклу» є настільки важливою, що вона є частиною цілі у параграфі 3 та AR 6, які пояснюють її використання в оцінці IRO у власній діяльності та ЛСВ.



3.4. Питання 4: Як інформація про ЛСВ має розкриватися у контексті оцінки істотності?

120. Розкриття інформації про ЛСВ вимагається на двох кроках: як компонент (i) процесу оцінки істотності та (ii) результату оцінки істотності.

BP-1 – Загальна основа складання звітності зі сталого розвитку

121. ESRS 2, параграф 5(c) вимагає розкривати, у якій мірі звітність зі сталого розвитку охоплює висхідний та низхідний ЛСВ підприємства. Отже, окрім метрик, це застосовується до усіх кроків, перерахованих нижче, за умови, що істотні IRO виникають у висхідному та низхідному ЛСВ.

SBM-1 – Ринкова позиція, стратегія, бізнес-модель (моделі) та ЛСВ – « картування ЛСВ »

122. Щоб забезпечити розуміння, де у ЛСВ підприємства можуть виникати істотні IRO, ESRS 2, параграф 42(c) у SBM-1 вимагає наступне в описі його ЛСВ:

- (a) основні особливості його висхідного та низхідного ЛСВ;
- (b) позиція підприємства у його ЛСВ;
- (c) опис основних бізнес-учасників та їхніх відносин із підприємством, у тому числі:
 - i. ключові постачальники,
 - ii. ключові канали дистрибуції,
 - iii. ключові клієнти та/або кінцеві користувачі.

123. Визначення ключових учасників вимагає судження, щоб відобразити конкретні обставини ЛСВ підприємства, та має враховувати як критерії істотності впливу, так і фінансової істотності.

124. При картуванні ЛСВ щодо істотних впливів має використовуватися процес належної перевірки зі сталого розвитку, якщо він існує. Утім, процес належної перевірки може виходити за межі такого картування, самого собою, як пояснюється нижче, розглядаючи впливи по усьому ЛСВ та визначаючи потенційні « гарячі точки » через перехресні посилання на країни, де матеріали виробляються, та бази даних соціальних та екологічних ризиків (тобто тип впливу за країною, за учасником у ЛСВ). Потім ці « гарячі точки » можуть досліджуватися далі.

IRO-1 – Міркування ЛСВ в оцінці істотності

125. Далі підприємство має описати свій процес оцінки істотності, у тому числі стосовно ЛСВ, та міру, у якій інформація із процесу належної перевірки може у ньому використовуватися.



126. ESRS 2 IRO-1, параграф 53 (b)(ii) вимагає проведення огляду процесу, щоб визначити, оцінити та пріоритезувати впливи, до яких підприємство залучене через свою власну діяльність або через свої ділові відносини. Схожим чином, параграф 53 вимагає розкривати огляд процесу, який використовується для визначення, оцінки, пріоритезації та моніторингу ризиків та можливостей, які мають або можуть мати фінансові наслідки, що можуть виникати у зв'язку із діловими відносинами підприємства у ЛСВ. Насправді, ділові відносини у висхідному та низхідному ЛСВ мають також розглядатися у контексті оцінки істотності ризиків та можливостей, а не лише впливів (ESRS, 1 параграф 66).

127. Розкриття відповідно до цих вимог може бути структуроване наступним чином:

- (a) типи відносин ЛСВ, що були враховані в оцінці істотності;
- (b) методи, що використовувало підприємство;
- (c) теми сталого розвитку, які оцінювалися.

128. Стосовно впливів, на основі початкового картування підприємство може зосередити увагу на галузях, де можуть виникати фактичні або потенційні впливи, які, у свою чергу, відображають галузі, де негативні впливи є або можуть бути тяжкими. Підприємство має розумним чином зосередити увагу на:

- (a) різних типах ділових відносин та сегментах ЛСВ для різних питань сталого розвитку;
- (b) галузях підвищеного ризику негативних впливів, залученні постраждалих зацікавлених сторін та пріоритезації на основі критеріїв тяжкості та вірогідності.

129. Для ризиків та можливостей це має включати те, як у процесі були враховані будь-які інші фактори у ЛСВ, які є джерелами IRO, включаючи залежності від природних та соціальних ресурсів.

IRO-1 – Методи та припущення оцінки істотності

130. ESRS 2 IRO-1 вимагає розкривати інформацію про методи та припущення, що були застосовані під час оцінки істотності (ESRS 2, параграф 53(a)), включаючи порогові значення, щоб оцінити істотність (параграф 53(b)(iv)). При цьому мають враховуватися будь-які особливості, пов'язані із ЛСВ. Відповідно до ESRS 2 BP-1, підприємство має описати обсяг будь-яких обмежень для процесу оцінки істотності стосовно ЛСВ.

SBM-3 – Розкриття результату оцінки істотності

131. У результаті оцінки істотності підприємство має розкрити істотні IRO, що виникають у ЛСВ. ESRS 2 SBM-3, параграф 48(a) вимагає розкривати «де у його бізнес-моделі, власній діяльності, а також висхідному та низхідному ланцюгу створення вартості сконцентровані ці істотні впливи, ризики та можливості».

132. При підготовці цього розкриття можуть використовуватися підтвердження впливів із процесу належної перевірки, такі як концентрація типів впливів за країною або операційним кроком.



133. ESRS 2 SBM-3 також вимагає опис істотних впливів, визначених у процесі оцінки істотності, які розкриваються у рамках IRO-1, із зазначенням «чи залучене підприємство до істотних впливів через свою діяльність або через свої ділові відносини, та із відображенням характеру відповідної діяльності або ділових відносин» (ESRS 2, параграф 48 (c)(iv)).

134. ESRS 2, параграф 48(b) також вимагає розкриття «поточних та очікуваних наслідків істотних впливів, ризиків та можливостей [підприємства] на його бізнес-модель, ланцюг створення вартості, стратегію та прийняття рішень, а також того, як воно відреагувало або планує відреагувати на ці наслідки, включаючи будь-які зміни, які воно впровадило або планує впровадити до своєї стратегії або бізнес-моделі у рамках своїх дій, щоб звернутися до конкретних істотних впливів або ризиків або щоб скористатися конкретними істотними можливостями».

135. Це означає, що коли були визначені стратегічно важливі «гарячі точки» для IRO ЛСВ, ESRS 2 SBM-3 вимагає інформацію про обговорення щодо впливів на належному управлінському рівні або у відповідальних керівних органах (параграф 48(b)).

136. Розкриття мають відповідати інформації про те, чи враховувався ЛСВ в оцінці істотності, і як він враховувався.

137. Інформація, яка вимагається у ESRS 2 SBM-3, параграфі 48(a)(b) (така як наслідки для та зміни у ЛСВ, бізнес-стратегія підприємства, та як воно реагує або планує реагувати на ці наслідки), повинна дати розуміння базової спроможності підприємства впливати на ці IRO, а також будь-яких потенційних наслідків для підприємства.

138. Коли надається інформація, що вимагається відповідно до ESRS SBM-3 стосовно істотних IRO або ПДЦ, якісної інформації може бути достатньо (наприклад, щодо політик із прав людини стосовно ЛСВ). Утім, може бути необхідна кількісна інформація, щоб допомогти користувачам зрозуміти впливи, їхню тяжкість та вірогідність, та/або відстежувати ефективність дій для управління ними.

3.5. Питання 5: Як трактуються об'єкти інвестицій відповідно до ESRS E1?

139. IG 2 використовує терміни асоційовані підприємства, спільна діяльність, спільні операції, контроль, спільний контроль, інвестиційна організація, значний вплив та спільні підприємства, посилаючись на визначення у бухгалтерських стандартах МСФЗ. Схожі концепції існують у місцевих загальноприйнятих принципах бухгалтерського обліку у країнах ЄС, але особливості можуть відрізнятися.

140. Таблиця нижче ілюструє трактовку впливів, що виникають із інвестицій підприємства, в залежності від їхньої бухгалтерської трактовки у фінансовій звітності.



	Спільна характеристика(-ки)	Бухгалтерська трактовка ⁴	Вимірювання впливів через метрики у стандарті E1
Дочірні підприємства	Контроль (відповідно до визначення у МСФЗ 10) – також називається «фінансовий контроль» у цьому документі	Включаються 100% активів, зобов'язань, власного капіталу, доходів, витрат та грошових потоків ⁵	Повністю включаються (периметр консолідації є таким самим, як і у фінансовій звітності)
Асоційовані підприємства	Значний вплив (відповідно до визначення у МСБО 28)	Інвестиція визнається як окрема стаття у балансі (вартість корегується на зміни після придбання у частці інвестора у чистих активах). Прибуток або збиток інвестора та інший сукупний дохід включають його частку у прибутку або збитку та іншому сукупному доході об'єкта інвестицій	- операційний контроль: викиди парникових газів у межах операційного контролю (ESRS 1, параграф 67). - асоційовані підприємства, які є суб'єктами у ЛСВ (покупки/ продажі із підприємством, що інвестує): впливи, пов'язані із товарами і послугами підприємства через операції; та / або - асоційовані підприємства з іншими діловими відносинами (тобто об'єкти інвестицій) як в інвестиціях нижче.
Спільні підприємства	Спільний контроль (відповідно до визначення у МСФЗ 11) із правами на чисті активи у рамках угоди	Така сама, як і для асоційованих підприємств	Такий самий сценарій, як і для асоційованих підприємств ⁶
Спільні операції	Спільний контроль (відповідно до визначення у МСФЗ 11) із правами на активи і обов'язками щодо зобов'язань, пов'язаних із угодою	Визнання активів, зобов'язань, виручки, витрат, включаючи будь-яку частку у статтях, що утримуються спільно	Активи/зобов'язання спільної діяльності, визнані на балансі підприємством, що звітує, стають частиною власної діяльності. Окрім цього, коли підприємство, що звітує, має операційний контроль над активами спільних операторів, вони будуть включатися відповідно до E1, параграфу 50(b)

⁴ Будь-ласка, зверніть увагу, що це дуже спрощений опис вимог щодо фінансової звітності (які можуть відрізнятися у МСФЗ та місцевих загальноприйнятих принципах бухгалтерії, що використовуються у країнах ЄС), і, таким чином, він не охоплює нюанси, які передбачає класифікація інвестицій. Щодо фактичних визначень та принципів бухгалтерії, будь-ласка, зверніться до текстів стандартів.

⁵ Окрім інвестиційної організації (відповідно до визначення у МСФЗ 10), яка має оцінювати інвестицію до дочірнього підприємства за справедливою вартістю через прибуток або збиток.

⁶ Операційний контроль може також застосовуватися до активів під спільним контролем. Пов'язані викиди парникових газів потім відображаються відповідно до умов угоди.



	Спільна характеристика(-ки)	Бухгалтерська трактовка ⁴	Вимірювання впливів через метрики у стандарті E1
Інвестиції	Усі інші інвестиції (у сфері застосування МСФЗ 9)	Визнаються за справедливою вартістю; дивіденди – у прибутку або збитку; зміни у справедливій вартості визнаються у прибутку або збитку, або в іншому сукупному доході	Немає конкретних вказівок у метриках ESRS E1 щодо того, як вимірювати впливи, пов'язані із підприємством через його інвестиції (окрім Категорії 15 Протоколу про парникові гази)

3.6. Питання 6: Периметр звітності для ESRS E1 на практиці

141. Наступний приклад корпоративної звітності умовної групи, Seren, отримав натхнення від стандарту звітності Протоколу про парникові гази, сторінки 22 та 23.

142. Група Seren має ряд дочірніх підприємств, спільну діяльність та асоційовані підприємства, які працюють у виробництві та маркетингу хімічної продукції. Інфраструктура групи та інвестиції є наступними:

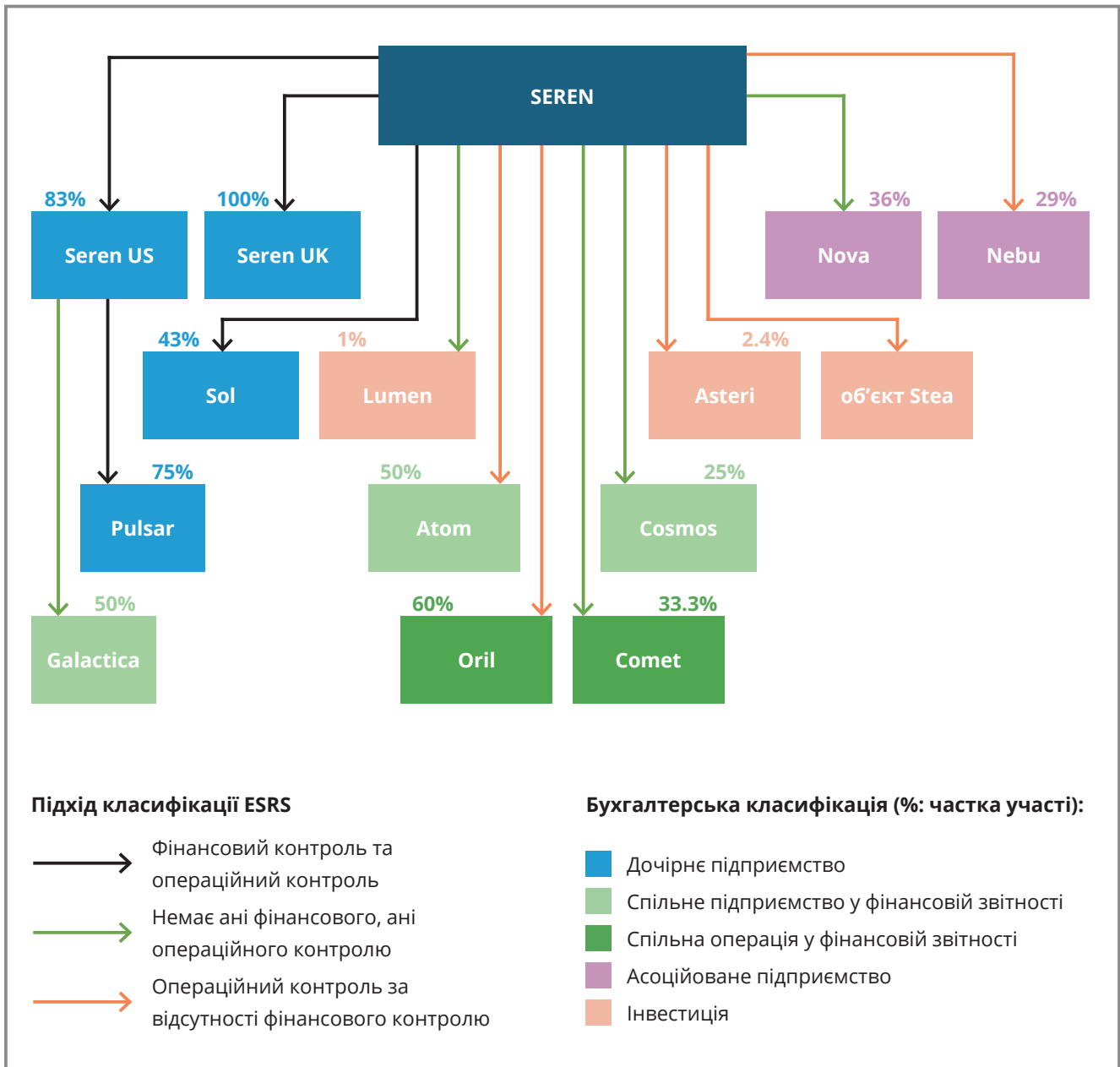
- (a) Дочірнє підприємство у повній власності, Seren UK. Оскільки Seren є материнською компанією Seren UK для цілей фінансової звітності, вона також контролює її операційні політики.
- (b) Дочірнє підприємство під назвою Seren US, у якому 17% належать зовнішнім акціонерам. Seren володіє 83% акцій.
- (c) Seren US має 75% частку у Pulsar, його дочірньому підприємстві для цілей фінансової звітності. Врешті решт, його операційні політики визначаються Seren (Seren має операційний контроль).
- (d) Galactica, створена відповідно до угоди про спільну діяльність «50 на 50» між Seren US та Estrella, класифікується як спільне підприємство відповідно до МСФЗ 11 Спільна діяльність. Частка Seren у викидах Galactica розглядається як значна для цілей Протоколу про парникові гази (Seren не має операційного контролю).
- (e) Seren володіє часткою у 43% у Sol, яке він називає спільним підприємством із Alexa. Утім, Sol класифікується як дочірнє підприємство Seren для цілей фінансової звітності.
- (f) Seren має спільний контроль над Comet (частка - 33.3%) з двома іншими організаціями. Це класифікується як спільна операція відповідно до МСФЗ 11. Один із інших спільних операторів має операційний контроль. Частка викидів Seren розглядається як значна (Seren не має операційного контролю).



- (g) Seren має 60% частку у Oril, але поділяє спільний контроль із партнером. Oril класифікується як спільна операція відповідно до МСФЗ 11, а Seren є оператором Oril (Seren має операційний контроль).
- (h) Seren також має спільний контроль над Cosmos разом із трьома іншими організаціями. Cosmos класифікується як спільне підприємство відповідно до МСФЗ 11, при цьому Seren належить частка чистих активів Cosmos. Викиди розглядаються як значні (Seren не має операційного контролю).
- (i) Seren має спільний контроль над Atom з іншою організацією. Atom класифікується як спільне підприємство відповідно до МСФЗ 11, при цьому Seren належить частка чистих активів Atom. У цьому випадку, Seren має операційний контроль над Atom (Seren має операційний контроль).
- (j) Nebu, асоційоване підприємство для цілей фінансової звітності (МСБО 28 Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства), над яким Seren має операційний контроль. Seren володіє часткою у 29% (Seren має операційний контроль).
- (k) Seren володіє 36% акцій Nova та класифікував його як асоційоване підприємство для цілей фінансової звітності. Nova має контроль над своєю власною діяльністю (Seren не має операційного контролю).
- (l) Seren володіє 1% акцій Lumen. Частка викидів Seren розглядається як незначна (Seren не має операційного контролю).
- (m) Seren є оператором дочірнього підприємства Company X, Asteri, у якому Seren також володіє 2,4% (Seren має операційний контроль).
- (n) Нарешті, Seren експлуатує об'єкт Stea, якою володіє Company X. (Seren має операційний контроль).

143. Схема нижче зображує групу Seren, а таблиця після неї показує звітність відповідно до ESRs та Протоколу про парникові гази, а також те, як ці суб'єкти господарювання впливають на прибуток Seren до оподаткування.





144. Звітність про викиди парникових газів відповідно до Протоколу про парникові гази та ESRs буде наступною:

Звітність про викиди за Протоколом про парникові гази ⁶										
	Суб'єкт господарювання	Частка участі	Контроль над операційними політиками	Інші деталі	Операційний прибуток за МСФЗ (фінансова звітність)	Підхід часткової участі	Фінансовий контроль	Операційний контроль	ESRS	Коментарій
a	Seren UK	100%	Seren	Дочірнє підприємство у повній власності	100% включається	100%	100%	100%	100%	Сфера охоплення 1 або 2 (E1 пар. 50(a))
b	Seren US	83%	Seren	Дочірнє підприємство	100% включається	83%	100%	100%	100%	
c	Pulsar	75%	Seren	Дочірнє підприємство Seren US	100% включається	62,25% ¹	100%	100%	100%	
d	Galactica	50%	Estrella	СП Seren US із Estrella	50% включається як дохід від СП	41,5% ²	0	0	50% ^{3,9}	Сфера охоплення 3 Інвестиції
e	Sol	43%	Seren	Дочірнє підприємство	100% включається	43%	100%	100%	100%	Сфера охоплення 1 або 2 (E1 пар. 50 (a))
f	Comet	33.3%	Rain	Спільна операція під спільним контролем	Частка виручки/витрат від його активів/зобов'язань	33.3%	0	0	33,3% ⁴	
g	Oril	60%	Seren	Спільна операція під спільним контролем	Частка виручки/витрат від його активів/зобов'язань	60%	0	100%	100%	Сфера охоплення 1 або 2 ⁵
h	Cosmos	25%	Інші	Спільне підприємство під спільним контролем	25% як дохід від СП	25%	0	0	25% ⁹	Сфера охоплення 3 Інвестиції
i	Atom	50%	Seren	Спільне підприємство під спільним контролем	50% як дохід від СП	50%	0	100%	100%	Сфера охоплення 1 або 2 (E1 пар. 50 b)
j	Nebu	29%	Seren	Асоційоване підприємство, ОК Seren	29% як дохід від асоційованого підприємства	29%	0	100%	100%	Сфера охоплення 1 або 2 (E1 пар. 50 b)
k	Nova	36%	Nova	Асоційоване підприємство за МСБО 28	36% як дохід від асоційованого підприємства	36%	0	0	36% ⁹	Сфера охоплення 3 Інвестиції
l	Lumen	1%	Quasar	Дочірнє підприємство X	Дивіденди та зміни справедливої вартості	0	0	0	0% ⁷	
m	Asteri	2,4%	Seren	Дочірнє підприємство X, Seren є оператором (тобто ОК)	Виручка від діяльності у якості оператора та дивіденди тощо	0 ⁸	0	100%	100%	Сфера охоплення 1 або 2 (E1 пар. 50 b)
n	Об'єкт Strea	-	Seren	Об'єкт, над яким Seren має операційний контроль	Виручка від діяльності у якості оператора	0	0	100%	100%	



Легенда:

- 1:** 83% x 75.
- 2:** 83% x 50.
- 3:** Без операцій між Galactica та Seren, відображається у звітності як Сфера охоплення 3, Категорія 15: 100% (відображає контроль над Seren US) x 50.
- 4:** Seren відобразить викиди від власних активів та операцій, що використовуються у спільній операції.
- 5:** Seren відобразить 60% викидів Oril як власну діяльність відповідно до параграфа 50(a) та 40% відповідно до параграфа 50(b) (операційний контроль).
- 6:** Сірі клітинки взяті із Протоколу про парникові гази або виводяться із нього. Стосовно інших кольорів, будь ласка, зверніться до параграфа 146 нижче.
- 7:** Розглядається як незначний.
- 8:** Обліковується як Сфера охоплення 3 (Інвестиції) пропорційно частці у компанії (2,4%).
- 9:** Частка участі викидів парникових газів Сфери охоплення 1 та 2 об'єкта інвестицій.

145. На попередній сторінці під «Коментарем», там де клітинки є білими, це відображає викиди Сфери охоплення 1 та 2 відповідно до параграфа 50(a) ESRS E1. Там де клітинки є жовтими, це – викиди Сфери охоплення 1 та 2 відповідно до параграфа 50(b) ESRS E1, тобто ці елементи не є під фінансовим контролем, але є під операційним контролем. Нарешті, зелені клітинки відображають викиди Сфери охоплення 3.

146. На попередній сторінці під «Коментарем», там де клітинки є білими, це відображає викиди Сфери охоплення 1 та 2 відповідно до параграфа 50(a) ESRS E1. Там де клітинки є жовтими, це – викиди Сфери охоплення 1 та 2 відповідно до параграфа 50(b) ESRS E1, тобто ці елементи не є під фінансовим контролем, але є під операційним контролем. Нарешті, зелені клітинки відображають викиди Сфери охоплення 3.

147. Стосовно жовтих клітинок, про викиди буде звітувати власник відповідно до параграфа 50(a) ESRS E1, а також оператор або особа, що здійснює операційний контроль, відповідно до параграфа 50(b) ESRS E1. Особи, що складають звітність, можуть надати додатковий контекст про ці викиди, особливо стосовно політик, дій та цілей.

3.7. Питання 7: Числовий приклад щодо викидів парникових газів відповідно до звітності за ESRS E1

148. Компанія А – це глобальна компанія індустрії моди.

149. Компанія В є виробником тканин та має сукупні викиди парникових газів у 100 тисяч метричних тон (Сфера охоплення 1, 2 та 3). Як викиди парникових газів мають обліковуватися у консолідованій звітності зі сталого розвитку Компанії А за кожної із наступних обставин?



- (а) А має операційний контроль над В, і для цілей фінансової звітності Компанія В є дочірнім підприємством Компанії А. Викиди Сфери охоплення 1 та 2 Компанії В складають 90 тисяч метричних тон;⁷
- (б) А не інвестує у В і не здійснює операційний контроль над В. Компанія В є постачальником тканин, і 80% тканин, вироблених Компанією В, постачаються Компанії А. Отже, А та В мають продажі/операції між собою. Робиться припущення, що Категорія 1 (викиди від куплених товарів та послуг) є значною для компанії А;
- (с) Компанія А володіє часткою у 30% у Компанії В, і для цілей фінансової звітності Компанія В є асоційованою компанією для Компанії А. Компанія А не має операційного контролю або операцій із Компанією В (тобто лише інвестиції до капіталу). Викиди Сфери охоплення 1 та 2 складають 90 тисяч метричних тон, і робиться припущення, що викиди Сфери охоплення 3, Категорії 15 (викиди від інвестицій) є значними для компанії А.

150. Компанія А відобразить наступне у своїй консолідованій звітності зі сталого розвитку відносно Компанії В у кожному із вищенаведених сценаріїв. Зверніть увагу, що сценарії є незалежними один від одного.

Сценарій	Викиди ПГ за ESRS E1	Сфера охоплення/Категорія	Посилання на ESRS
а. Операційний контроль	90 тисяч метричних тон	Сфера охоплення 1 або 2	ESRS E1, пар. 50(а)
	10 тисяч метричних тон	Сфера охоплення 3 відповідно до категорії, яка відображає діяльність Компанії В	ESRS E1
б. Операції (ЛСВ)	80 тисяч метричних тон	Сфера охоплення 3 Категорія 1: викиди від куплених товарів	ESRS 1, пар. 67; E1, пар. 51
с. Лише інвестиції	27 тисяч метричних тон	Сфера охоплення 3 Категорія 15: викиди від інвестицій	ESRS E1, пар. 51

151. Будь ласка, зверніть увагу, що відповідно до будь-яких інших екологічних стандартів (наприклад, E2 Забруднення), ESRS не описують, як звітувати у третьому сценарії.

3.8. Питання 8: Як впливи, що випливають із ділових відносин, повинні оцінюватися та кількісно вимірюватися?

152. Як відзначається у [IG 1 Питання 10 Чи має оцінка IRO покладатися на кількісну інформацію?](#), коли якісний аналіз є достатнім для підприємства, щоб зробити розумний висновок, що питання є «неістотним», додавання кількісної інформації до аналізу не принесе велику

⁷ Результат був би однаковим, навіть якби Компанія А не мала операційного контролю над Компанією В, оскільки відповідно до ESRS E1 викиди дочірніх підприємств включаються, незалежно від наявності операційного контролю над ними.



цінність до оцінки істотності, якщо підприємство має ці дані у зв'язку зі своїми практиками сталого розвитку та управління, а також взаємодії із постачальниками.

153. Оцінка істотності щодо висхідного ланцюга створення вартості може бути достовірно виконана великими підприємствами без прямої інформації від конкретних постачальників. Підприємства, що звітують відповідно до секторально-нейтральних стандартів, можуть, як правило, проводити оцінку, використовуючи середні регіональні або секторальні дані, щоб охарактеризувати галузі потенційних впливів та ризиків, пов'язаних із їхнім ланцюгом створення вартості.

154. Як згадувалося вище, процес оцінки істотності розвивається протягом часу, і підприємство може заново визначати баланс між якісною та кількісною інформацією. Будь ласка, зверніться до [IG 1 Розділу 3.6 Поглиблений аналіз істотності впливу – Встановлення порогових значень](#).

155. Для оцінки істотності та для включення даних ЛСВ, необхідних для метрик (наприклад, для викидів парникових газів Сфери охоплення 3 та інших розкриттів інформації, особливої для суб'єкта господарювання, коли це є належним), підприємство може або отримати інформацію напряду від учасників ЛСВ, або використовувати оцінки та проксі-показники, або комбінувати обидва підходи.

156. Отримання інформації напряду є найбільш належним підходом у певних випадках, наприклад, для великих постачальників першого рівня (прямі та суттєві договірні відносини є хорошою основою для організації належних потоків даних) або для споживачів товарів та послуг, зокрема, коли вони є кінцевими користувачами (підприємство знає параметри своїх товарів та послуг). Коли це так, підприємству може знадобитися запитати у постачальників та інших контрагентів інформацію, яка дозволяє кількісно оцінити впливи. Підприємство може використовувати опитувальники, дослідження та перевірки, щоб отримати інформацію. Його купівельна спроможність та загальний договірний вплив можуть допомогти у цьому відношенні.

157. Варто відзначити, що чим більш тяжким є вплив, тим сильнішим є стимул пропустити таку чутливу інформацію, і це може вплинути на надійність інформації, що надається таким постачальником. Це може бути особливо актуальним для випадків дитячої праці або примусової праці у ЛСВ.

158. Окрім цього питання, надійність інформації, яка напряду отримується від ЛСВ, може покращитися протягом часу, оскільки учасники ЛСВ можуть бути неспроможними кількісно оцінити свої впливи у якийсь момент, але у них може з'явитися така можливість у майбутньому, враховуючи еволюцію звітності зі сталого розвитку. Отже, підтримка таких учасників у створенні ефективних систем може бути важливою. Також можна порадити взаємодіяти з ними і, там, де це є належним, заохочувати їх робити те саме із їхніми ланцюгами створення вартості.

159. Взагалі, зусилля, які покладаються на учасників у ЛСВ, повинні бути пропорційними, і, як згадувалося вище, підприємства не повинні звітувати щодо кожного без винятку учасника ЛСВ.

160. Як передбачається у ESRS 1, параграфі 69 та далі пояснюється у [Питанні 9 Як можуть розроблятися оцінки щодо ЛСВ?](#), підприємство повинне оцінити вплив, коли воно не може



зібрати необхідні дані із потрібною надійністю після розумних зусиль. Оцінки та проксі-показники можуть використовуватися у комбінації із інформацією, отриманою напряму, а також у випадку, коли потрібне кількісне вимірювання. Використання оцінок, як і у фінансовій звітності, є прийнятним, якщо це організується у рамках процесу, розробленого для дотримання якісних характеристик інформації, які очікуються від інформації зі сталого розвитку. Оцінки та проксі-показники можуть, на даний момент, бути єдиним доступним рішенням, щоб кількісно виміряти впливи у певних випадках, у зв'язку із нерозумним рівнем зусиль, необхідних для збору даних. Приклади включають постачальників рівня 2 або рівня N; постачальників рівня 1, коли їх занадто багато; та клієнтів, коли вони не є кінцевими користувачами (наприклад, коли підприємство постачає товари або послуги, які далі трансформуються, перш ніж зробити внесок до постачання товарів та послуг кінцевим користувачам).

161. Прикладом, коли отримання первинних даних може бути неможливим та можуть використовуватися оцінки, є компанія-виробник напоїв, яка рекомендує подавати її напої охолодженими, тобто використовувати холодильне обладнання, і яка визначила використання електроенергії як істотне питання. Для цього підприємства виявиться неможливим точно виміряти свій вплив у кожного окремого клієнта. Утім, зі своєї оцінки істотності воно робить висновок, що використання електроенергії є значною частиною його впливу у низхідному ЛСВ. У цьому випадку, оцінка його впливу включатиме врахування таких змінних, як обсяги продажів, середній час, протягом якого продукція буде охолоджуватися перед споживанням, та середнє споживання електроенергії на охолодження одиниці продукції. Можливо тут також треба враховувати географічний регіон та відповідні ціни. На основі своєї оцінки істотності споживання електроенергії, підприємство може надати аналіз чутливості свого споживання електроенергії, в залежності від розумно можливих змін важливих змінних у його розрахунках. Проксі-показники часто є доступними на рівні сектору або товару. У будь-якому випадку, підприємство має чітко пояснити основу для своїх оцінок та проксі-показники, які використовувалися, а також будь-який фактор, що впливає на їхню послідовність протягом часу.

162. ESRS 2, параграф 10 вимагає від підприємства розкривати метрики, які включають дані ЛСВ, оцінені з використанням непрямих джерел, включаючи основу для підготовки, отриманий рівень точності та заплановані дії для покращення точності у майбутньому.

3.9. Питання 9: Що таке «розумні зусилля» для збору даних ЛСВ?

163. Коли включення інформації ЛСВ є необхідним відповідно до ESRS 1, параграф 63, або на основі особливостей суб'єкта господарювання, підприємство, що звітує, збирає інформацію про висхідний та низхідний ЛСВ лише у тій мірі, у якій це є сумісним із розумними зусиллями (ESRS 1, параграф 69), для використання у звітності зі сталого розвитку. За будь-яких обставин, воно має оцінювати інформацію, якої бракує, на основі принципу «усієї розумної та обґрунтованої інформації, яка є доступною для підприємства на звітну дату без неналежних витрат або зусиль» (ESRS 1, параграф AR 17). Сюди входять оцінки, середні дані сектора та інші проксі-показники. Наприклад, підприємство може використовувати дані щодо оцінки



ризиків на основі статистики рівня країни та/або сектора. Якщо більше деталей є відомими, таких як конкретне місце розташування сільськогосподарських або промислових процесів, більш конкретні дані можуть бути надані. Також зверніться до параграфа 160 щодо потреби у дотриманні вимоги до якості характеристик.

164. Підприємство має визначити найкращий доступний спосіб підготовки змістовної інформації ЛСВ та виділити пропорційні ресурси, коли ступінь складності буде належним чином оцінений.

165. Як пояснювалося вище, підприємство має звітувати про істотні ІРО у власній діяльності та у своєму висхідному та низхідному ЛСВ. У цьому контексті, впровадження належних процесів є питанням управлінського рішення, внутрішньої організації та виділення ресурсів. «Розумні зусилля» та «неналежні витрати або зусилля» стосуються процесів, впроваджених підприємством для збору інформації ЛСВ, та обсягу ресурсів, призначених на ці процеси. «Розумні зусилля» не можуть бути приводом не розкривати інформацію. «Розумні зусилля» та «неналежні витрати або зусилля» залежать від фактів та обставин, які є особливими для підприємства. На основі вищенаведеного [Питання 7](#), використання безкоштовної та публічно доступної інформації може, у деяких випадках, вважатися розумними зусиллями. При визначенні того, чи виходить певна дія за межі «розумних зусиль» та/або передбачає «неналежні витрати та зусилля», підприємство має збалансувати тягар звітності стосовно отримання прямих даних та потенційну нижчу якість інформації внаслідок невжиття цієї дії. Процедури оцінки, прийняті підприємством, коли прямі дані не використовуються, мають відповідати ESRS 2, параграфу 10.

166. Для даних ЛСВ хорошою відправною точкою є глибоке розуміння «що», «де» і «як» стосовно матеріально-технічних ресурсів для товарів та/або послуг підприємства, які постачаються із висхідного рівня, та/або «що», «де» і «як» стосовно товарів та послуг, що постачаються на ринок на низхідному рівні.

167. ESRS 1, параграф 68 вказує, що здатність підприємства отримувати інформацію ЛСВ може відрізнятися в залежності від таких факторів, як його договірні умови, рівень контролю, який воно може здійснювати за межами периметра консолідації, та його купівельна спроможність. Отже, є випадки, коли отримання інформації може бути ускладненим. У таких випадках, підприємство може використовувати інші джерела інформації. Наприклад, підприємство може мати високий ризик щодо примусової праці, оскільки воно отримує значні обсяги сільськогосподарської сировини та товарів із юрисдикцій, де примусова праця у сільському господарстві була задокументована МОП (Міжнародна організація праці) та ФАО (Продовольча та сільськогосподарська організація ООН). Для оцінки істотності для підприємства немає необхідності змінювати практики та оцінювати кількість випадків дитячої або примусової праці у своєму ланцюгу створення вартості. Утім, важливо, щоб воно мало достатньо інформації, щоб зробити висновок, що впливи є тяжкими (на основі масштабу, тяжкості та незворотності).

168. Схожим чином, підприємства, що розраховують свій повний екологічний слід, можуть використовувати оцінки не лише тому, що було б нерозумно отримувати первинні дані, але й тому що такі дані були б ненадійними.

169. У контексті оцінки істотності увага у ЛСВ та в інформації ЛСВ має бути зосереджена там, де підприємство очікує мати тяжкий негативний вплив (на людей та довкілля). Це означає, що загальні оцінки впливу можуть бути корисними для початкової роботи щодо збору інформації



ЛСВ. Приклади включають загальну інформацію про регіони та сектори, з яких підприємство здійснює постачання матеріально-технічних ресурсів для своєї діяльності. Наприклад, якщо підприємство отримує свої ресурси здебільшого опосередковано із Країни А та Країни В, воно може розглянути доступну загальну інформацію про мінімальну зарплату у цих країнах при розгляді своїх соціальних впливів. У Країні А мінімальна зарплата становить 100-120% від прожиткового мінімуму, але у Країні В мінімальна зарплата становить менше ніж 80% від прожиткового мінімуму. Отже, ризик значних впливів є більш вірогідним у Країні В, якщо усі інші фактори є рівними.

170. Для власного управління, а також для цілей аудиторського сліду для надавача послуг забезпечення впевненості, для підприємства буде корисним документувати свої зусилля, їхні результати та як інформація була впроваджена до процесу звітності (Див. також [IG 1 Питання 12 Чи потребує оцінка істотності документування/збирання підтверджень?](#)).

3.10. Питання 10: Як можуть розроблятися оцінки щодо ЛСВ?

171. Як обговорювалося у параграфі 28 вище, первинна інформація щодо ЛСВ не вимагається для усіх розкриттів у звітності зі сталого розвитку. Коли підприємство визначає, що інформація ЛСВ є необхідною та первинні дані (тобто напряду зібрані від учасників ЛСВ) є недоступними після вжиття розумних зусиль, можуть використовуватися оціночні дані.

172. При оцінці відсутньої інформації ESRS вимагають використовувати внутрішню та зовнішню інформацію. Такі оцінки можуть використовуватися або для оцінювання істотних IRO, або для розкриття метрик у ЛСВ, як описується у ESRS 1 Розділі 5.2. Коли оцінюються істотні IRO у ЛСВ, може застосовуватися комбінація первинних даних (тобто напряду зібраних від учасників ЛСВ) та оціночних даних (використовуючи вторинні дані як основу).

173. Вторинні дані включають дані із непрямих джерел, секторальні середні показники, аналізи вибірки, ринкові дані та дані груп схожих підприємств, інші проксі-показники та дані на основі витрат.

174. У текстовій вставці поруч перераховуються деякі джерела таких даних. Деякі з них вимагають оплати та наводяться як приклади, але ESRS не вимагає використання платних зовнішніх ресурсів. Це приклади зовнішніх джерел, які допомагають розглядати екологічні, соціальні питання та питання прав людини, а також питання корупції.

175. Складно збирати інформацію ЛСВ, необхідну для формування відповідного розкриття про впливи, спричинені непрямыми діловими відносинами, коли підприємство не має прямих договірних відносин та має менше ваги у таких відносинах. Якщо підприємство не може зібрати необхідні дані після вжиття розумних зусиль, підприємству, можливо, доведеться покладатися на дані із непрямих джерел, таких як секторальні середні дані, аналізи вибірки, ринкові дані та дані груп схожих компаній, інші

Приклади зовнішніх джерел даних

- Академічні установи, такі як Індекс екологічної ефективності
- Органи управління, такі як Європейський індекс соціального прогресу Єврокомісії та Індекс соціального прогресу Департаменту США.
- [Соціальний захист МОП](#) за країнами
- Неприбуткові організації, такі як Світовий проект правосуддя та інші НУО



проксі-показники тощо. Наприклад, для працівників ЛСВ, які видобувають сировину, що використовується як компоненти для товарів підприємства, підприємство може організувати перевірки на об'єкті. Утім, якщо такі дії для отримання первинних даних та інформації є неможливими після вжиття розумних зусиль, підприємство може покладатися на дані рівня сектору або країни для оцінки цих впливів (наприклад, негативні впливи на безпеку, здоров'я; ризик дитячої праці тощо) у місці видобувної діяльності.

176. Розкриття кількісних вимірювань непрямих впливів не забезпечує актуальну інформацію про впливи підприємства за усіх обставин. Наприклад, виробник велосипедних запчастин, використовує сталь у своїх товарах і тому має проблемне питання із забрудненням під час виробництва сталі. Теоретично є можливим оцінити обсяг забруднення/ кількісно виміряти екологічний слід, як дехто це робив. Утім, у цьому може не бути необхідності, і це може не сприяти отриманню актуальної інформації, адже це не допоможе розкрити внесок підприємства до пом'якшення забруднення, яке походить від його товарів. Натомість, підприємство може вимірювати свою ефективність відповідно до метрик ESRS E5 щодо циркулярної економіки.

177. Коли підприємство, що звітує, не має даних, отриманих безпосередньо від учасників ЛСВ після вжиття розумних зусиль, воно має оцінити інформацію, що відображатиметься у звітності, використовуючи секторальні дані або схожі дані у якості відправної точки (ESRS 1, параграф 69). Приклади включають викиди Сфери охоплення 3 або дані про мінімальну зарплату на об'єктах у країнах із дуже високим ризиком, у тому числі за межами першого рівня ділових відносин.

178. Як передбачається у AR 73 ESRS S1 *Власна робоча сила*, WageIndicator вказується як потенційне джерело (разом з іншими) для розрахунку бенчмарків належної зарплати за межами Європейської економічної зони як останній варіант у ієрархії. WageIndicator надає інформацію про мінімальні зарплати та прожитковий мінімум для більш ніж 200 країн, що може бути прикладом застосовних бенчмарків, які згадуються в ESRS S1-10 *Належні зарплати*. Підприємства можуть використовувати цю інформацію для пояснення пріоритетизації дій та цілей у конкретних країнах або регіонах як для власної робочої сили, так і для працівників у ЛСВ. Інформація із таких джерел може ставати частиною пояснення підприємства відповідно до ESRS 2 SBM-3 щодо того, як воно визначало та оцінювало істотні IRO. Точні значення прожиткових мінімумів можуть відрізнятися на певних об'єктах та залежать від складу сім'ї працівника; утім, ці джерела можуть бути корисними у контексті оцінки істотності. Коли зарплата була визначена як істотний ризик, можуть знадобитися більш точні дані для встановлення цілей та звітування про прогрес.

179. Де це вважається належним, підприємства мають враховувати, що створення надійної системи збору даних, яка включає партнерів ЛСВ, займає час. Вони можуть розглянути процеси та механізми контролю для збору даних та надання інформації. Кількість та якість інформації ЛСВ може покращитися протягом часу, але поки цього не сталося, секторальні дані та схожі джерела можуть бути хорошою відправною точкою. Як згадувалося у параграфі 28 вище, інформація про кожного окремого учасника у ЛСВ не вимагається.

180. Використання належних оцінок або проксі-показників є критичним для якості інформації у звітності. Походження даних може впливати на якість інформації, що представляється у звітності зі сталого розвитку. Отже, прозоре розкриття та пояснення щодо використання оцінок є необхідним.



181. ESRS 2 BP-2, параграф 10 вимагає від осіб, які складають звітність:

- (а) визначити метрики, для яких використовуються оцінки;
- (б) описати основу для складання звітності;
- (с) описати підсумковий рівень точності;
- (д) де це є застосовним, описати заплановані дії для покращення точності у майбутньому.

3.11. Питання 11: Чи випадок хабарництва, до якого не залучений співробітник, є актуальним для підприємства, що звітує?

182. Розглянемо випадок, у якому виявилось, що Q, співробітник компанії-клієнта (XYZ) підприємства (ABC), що звітує, отримав хабар від S, співробітника одного із постачальників XYZ. У цьому випадку, ABC не буде зобов'язаним розкривати це відповідно до метрик ESRS G1-4, оскільки співробітник підприємства, що звітує, не залучений до випадку, як це пояснюється у ESRS G1, параграфі 26. Однак, ABC буде враховувати цю інформацію, коли розглядатиме ризики навколо корупції та хабарництва у секторі/ на географічній території у майбутньому.

4. Карта охоплення ЛСВ

183. У нижченаведеній таблиці картується вимоги до розкриття інформації у секторально-нейтральних ESRS, які охоплюють ЛСВ.

184. Карта охоплення ЛСВ Набору 1, показана нижче, не включає розкриття інформації, особливої для суб'єкта господарювання, що вимагаються відповідно до ESRS 1, параграфа 11. Відповідальністю підприємства є визначити, чи потрібна інформація ЛСВ, особлива для суб'єкта господарювання, щоб забезпечити для користувачів розуміння істотних IRO підприємства та/або дотриматися якісних характеристик інформації відповідно до Додатку В ESRS 1 (параграф 65 ESRS 1).

4.1. Карта охоплення ЛСВ з ESRS Набір 1

Рівень охоплення ЛСВ	Вимоги до розкриття інформації із цим рівнем охоплення ЛСВ
1. Підприємство повинне оцінити свої істотні IRO в усьому ЛСВ.	IRO-1
2. Підприємство повинне описати свій ЛСВ .	SBM-1 [□]



Рівень охоплення ЛСВ	Вимоги до розкриття інформації із цим рівнем охоплення ЛСВ
3. Підприємство повинне описати свої істотні IRO та відобразити у звітності, де у ЛСВ вони виникають.	SBM-3 [□]
4. Підприємство має відобразити чи охоплюють ЛСВ політики, дії або цілі (ПДЦ), та як вони його охоплюють.	BP-1/2 [□] , SBM-2, GOV-4/5, E1-2 - E1-4, E2-1 - E2-3, E3-1 - E3-3, E4-1 - E4-4, E5-1 - E5-3, S1-1 - S1-5, S2-1 - S2-5, S3-1 - S3-5, S4-1 - S4-5, G1-1, G1-2, G1-3
5. Стандарт охоплює ПДЦ для IRO, які пов'язані із людьми у ЛСВ . Підприємство має розкрити чи охоплюють ПДЦ ЛСВ, і як вони його охоплюють.	S2, S3, ⁸ S4
6. Розкриття відображає лише власну діяльність , оскільки охоплення ЛСВ не вимагається.	GOV-1/3, IRO-2, E1-5, E1-8 - E1-9, E2-4 [□] , E2-6, E3-4/5, E4-5/6, E5-4, пар. 31, E5-6, S1-1 - S1-17, ⁹ G1-4 - G1-6
7. Розкриття закуплених матеріалів .	E2-5 [□] , E5-5 [□]
8. Є конкретні кількісні одиниці даних у цих Вимогах до розкриття інформації, які вимагають охоплення ЛСВ. ¹⁰	E1-6, E1-7
9. Є конкретні якісні одиниці даних у цих Вимогах до розкриття інформації, які вимагають охоплення ЛСВ. ¹¹	E1-1, E4-1, пар. 13, E4 IRO 1, пар. 17(a), E4-4, пар. 32(c), E5-4, пар. 30
10. Індикатори SFDR , ¹² перераховані у ESRS 2 Додатку В.	ЛСВ має охоплюватися у мірі, яка передбачена у відповідних технічних стандартах.
11. Інше законодавство ЄС (за винятком SFDR) у ESRS 2 Додатку В.	ЛСВ охоплюється, коли це вимагається відповідним регламентом.

185. Вищенаведену таблицю потрібно читати разом із нижченаведеними додатковими примітками для тих Вимог до розкриття інформації, які позначені символом [□].

Вимоги до розкриття інформації	Зміст
BP-1	У якій мірі звітність зі сталого розвитку охоплює висхідний та низхідний ЛСВ підприємства.

⁸ Стандарт ESRS S3 Постраждалі громади охоплює групу людей, які також можуть бути частиною висхідного та низхідного ЛСВ підприємства, коли вони мають ділові відносини із підприємством.

⁹ Деякі вважають, що DR S1-7 вимагає інформацію про ЛСВ; утім, ці співробітники є частиною власної робочої сили, а отже – власної діяльності.

¹⁰ Охоплення інформації ЛСВ необов'язково означає збір даних від учасників ланцюга створення вартості. Зверніться до параграфів 156-160 вище.

¹¹ Охоплення інформації ЛСВ необов'язково означає збір даних від учасників ланцюга створення вартості. Зверніться до параграфів 156-160 вище.

¹² Регламент SFDR був відкритий для консультацій, і зміни можуть бути прийняті.



Вимоги до розкриття інформації	Зміст
BP-2	Коли метрики включають дані ЛСВ, які були оцінені із використанням непрямих джерел, таких як секторальні середні дані або інші проксі-показники, підприємство повинне: i. визначити метрики; ii. описати основу для складання звітності відповідно до E4-1, параграфа 13; iii. описати отриманий рівень точності; iv. де це є застосовним, описати заплановані дії для покращення точності у майбутньому.
SBM-1	Вимагає, щоб ланцюг створення вартості охоплювався, але немає очікування, що це призведе до запитів на надання даних учасникам у ЛСВ – тобто ЛСВ може бути охоплений внутрішньою або публічною інформацією.
SBM-3	Для кожного істотного IRO, визначеного під час оцінки істотності, підприємство має відобразити у звітності, чи залучене воно до негативних або позитивних впливів через свою діяльність або через ділові відносини.
E2-4	AR 20 посилається на закупівлю мікропластиків.
E2-5	Стосується закуплених товарів/матеріалів та/або речовин, які опиняються у товарах/виробництві.
E5-5	Включає поставлені матеріали, але не поширюється на постачальників та поводження з відходами; іноді може вимагати інформацію від постачальника, який займається відходами.

186. Відповідно до параграфа 72, для істотних IRO, якщо підприємство має впроваджені політики, дії та цілі, що охоплюють ЛСВ, воно має це розкривати (ESRS 2, параграфи 64(b), 67(b) та 70(b)). Якщо ні, або тому що підприємство не має таких ПДЦ, або тому що вони не охоплюють ЛСВ, підприємство може виконати вимогу шляхом зазначення цього.

187. Назви вимог до розкриття інформації наводяться у Додатку А.



Додаток А: Назви вимог до розкриття інформації

188. Список назв вимог до розкриття інформації нижче має на меті допомогти у використанні Карти охоплення ЛСВ.

ESRS 2 – Загальні розкриття інформації

DR 2-BP-1 – Загальна основа для складання звітності зі сталого розвитку

DR 2-BP-2 – Розкриття інформації стосовно конкретних обставин

DR 2-GOV-1 – Роль адміністративних, керівних та наглядових органів

DR 2-GOV-2 – Інформація що надається адміністративним, керівним на наглядовим органам підприємства, та питання сталого розвитку, що ними розглядаються

DR 2-GOV-3 – Інтеграція ефективності, пов'язаної зі сталим розвитком, до програм стимулювання

DR 2-GOV-4 – Звіт із належної перевірки

DR 2-GOV-5 – Управління ризиками та внутрішній контроль щодо звітності зі сталого розвитку

DR 2-SBM-1 – Стратегія, бізнес-модель та ланцюг створення вартості

DR 2-SBM-2 – Інтереси та погляди зацікавлених сторін

DR 2-SBM-3 – Істотні ІРО та їхня взаємодія із стратегією та бізнес-моделлю

DR 2-IRO-1 – Опис процесів визначення та оцінки істотних ІРО

DR 2-IRO-2 – Вимоги до розкриття інформації у ESRS, охоплені звітністю зі сталого розвитку підприємства

Політики MDR-P – Політики, прийняті для управління істотними питаннями сталого розвитку

Дії MDR-A – Дії та ресурси стосовно істотних питань сталого розвитку

Метрики MDR-M – Метрики стосовно питань сталого розвитку

Цілі MDR-T – Відстежування ефективності політик та дій через цілі

ESRS E1 – Зміна клімату

DR E1-1 – Перехідний план для пом'якшення наслідків зміни клімату

DR E1-2 – Політики, пов'язані із пом'якшенням наслідків зміни клімату та адаптацією до зміни клімату

DR E1-3 – Дії та ресурси стосовно політик щодо зміни клімату

DR E1-4 – Цілі, пов'язані із пом'якшенням наслідків зміни клімату та адаптацією до зміни клімату

DR E1-5 – Енергоспоживання та енергобаланс

DR E1-6 – Загальні Сфери охоплення 1, 2, 3 та сукупні викиди парникових газів



ESRS E1 – Зміна клімату

DR E1-7 – Проекти видалення парникових газів та пом'якшення впливу парникових газів, що фінансуються через вуглецеві кредити

DR E1-8 – Внутрішнє ціноутворення на викиди вуглецю

DR E1-9 – Очікувані фінансові наслідки від істотних фізичних та перехідних ризиків, а також потенційних можливостей, пов'язаних із кліматом

ESRS E2 – Забруднення

DR E2-1 – Політики, пов'язані із забрудненням

DR E2-2 – Дії та ресурси, пов'язані із забрудненням

DR E2-3 – Цілі, пов'язані із забрудненням

DR E2-4 – Забруднення повітря, води та ґрунту

DR E2-5 – Речовини, що викликають занепокоєння, та речовини, що викликають особливе занепокоєння

DR E2-6 – Очікувані фінансові наслідки від IRO, пов'язаних із забрудненням

ESRS E3 – Водні та морські ресурси

DR E3-1 – Політики, пов'язані із водними та морськими ресурсами

DR E3-2 – Дії та ресурси, пов'язані із водними та морськими ресурсами

DR E3-3 – Цілі, пов'язані із водними та морськими ресурсами

DR E3-4 – Водоспоживання

DR E3-5 – Очікувані фінансові наслідки від IRO, пов'язаних із водними та морськими ресурсами

ESRS E4 – Біорізноманіття та екосистеми

DR E4-1 – Перехідний план та врахування біорізноманіття та екосистем у стратегії та бізнес-моделі

DR E4-2 – Політики, пов'язані із біорізноманіттям та екосистемами

DR E4-3 – Дії та ресурси, пов'язані із біорізноманіттям та екосистемами

DR E4-4 – Цілі, пов'язані із біорізноманіттям та екосистемами

DR E4-5 – Метрики впливу, пов'язані зі змінами у біорізноманітті та екосистемах

DR E4-6 – Очікувані фінансові наслідки від IRO, пов'язаних із біорізноманіттям та екосистемами



ESRS E5 – Використання ресурсів та циркулярна економіка

DR E5-1 – Політики, пов'язані із використанням ресурсів та циркулярною економікою

DR E5-2 – Дії та ресурси, пов'язані із використанням ресурсів та циркулярною економікою

DR E5-3 – Цілі, пов'язані із використанням ресурсів та циркулярною економікою

DR E5-4 – Надходження ресурсів

DR E5-5 – Відтоки ресурсів

DR E5-6 – Очікувані фінансові наслідки від істотних IRO, пов'язаних із використанням ресурсів та циркулярною економікою

ESRS S1 – Власна робоча сила

DR S1-1 – Політики, пов'язані із власною робочою силою

DR S1-2 – Процеси залучення власної робочої сили та представників працівників щодо впливів

DR S1-3 – Процеси усунення негативних впливів та канали передачі занепокоєнь для власної робочої сили

DR S1-4 – Вжиття дій щодо істотних впливів на власну робочу силу, підходи до пом'якшення істотних ризиків та використання істотних можливостей, пов'язаних із власною робочою силою, та ефективність таких дій

DR S1-5 – Цілі, пов'язані із управлінням істотними негативними впливами, просуванням позитивних впливів та управлінням істотними ризиками та можливостями

DR S1-6 – Характеристики співробітників підприємства

DR S1-7 – Характеристики працівників, які не є співробітниками, у власній робочій силі підприємства

DR S1-8 – Охоплення колективних переговорів та соціальний діалог

DR S1-9 – Метрики різноманіття

DR S1-10 – Належні зарплати

DR S1-11 – Соціальний захист

DR S1-12 – Особи з інвалідністю

DR S1-13 – Метрики навчання та розвитку навичок

DR S1-14 – Метрики охорони праці та промислової безпеки

DR S1-15 – Метрики балансу між роботою та особистим життям

DR S1-16 – Метрики компенсації (розрив у оплаті праці та сукупна компенсація)

DR S1-17 – Інциденти, скарги та тяжкі впливи на права людини

ESRS S2 – Працівники у ланцюгу створення вартості

DR S2-1 – Політики, пов'язані із працівниками у ланцюгу створення вартості

DR S2-2 – Процеси залучення працівників ланцюга створення вартості щодо впливів



ESRS S2 – Працівники у ланцюгу створення вартості

DR S2-3 – Процеси усунення негативних наслідків та канали передачі занепокоєнь для працівників ланцюга створення вартості

DR S2-4 – Вжиття дій щодо істотних впливів на працівників ланцюга створення вартості, підходи до управління істотними ризиками та використання істотних можливостей, пов'язаних із працівниками ланцюга створення вартості, а також ефективність таких дій

DR S2-5 – Цілі, пов'язані із управлінням істотними негативними впливами, просуванням позитивних впливів, та управлінням істотними ризиками та можливостями

ESRS S3 – Постраждалі громади

DR S3-1 – Політики, пов'язані із постраждалими громадами

DR S3-2 – Процеси залучення постраждалих громад щодо впливів

DR S3-3 – Процеси усунення негативних впливів та канали передачі занепокоєнь для постраждалих громад

DR S3-4 – Вжиття дій щодо істотних впливів на постраждалі громади, підходи до управління істотними ризиками та використання істотних можливостей, пов'язаних із постраждалими громадами, а також ефективність таких дій

DR S3-5 – Цілі, пов'язані із управлінням істотними негативними впливами, просуванням позитивних впливів, та управлінням істотними ризиками та можливостями

ESRS S4 – Споживачі та кінцеві користувачі

DR S4-1 – Політики, пов'язані із споживачами та кінцевими користувачами

DR S4-2 – Процеси залучення споживачів та кінцевих користувачів щодо впливів

DR S4-3 – Процеси усунення негативних впливів та канали передачі занепокоєнь для споживачів та кінцевих користувачів

DR S4-4 – Вжиття дій щодо істотних впливів на споживачів та кінцевих користувачів, підходи до управління істотними ризиками та використання істотних можливостей, пов'язаних із споживачами та кінцевими користувачами, а також ефективність таких дій

DR S4-5 – Цілі, пов'язані із управлінням істотними негативними впливами, просуванням позитивних впливів, та управлінням істотними ризиками та можливостями

ESRS G1 – Ведення бізнесу

DR G1-1 – Політики щодо ведення бізнесу та корпоративна культура

DR G1-2 – Управління відносинами із постачальниками

DR G1-3 – Процедури боротьби із корупцією та хабарництвом

DR G1-4 – Інциденти корупції та хабарництва

DR G1-5 – Політичний вплив та лобістська діяльність

DR G1-6 – Платіжні практики



