

Σκοπός και αντικείμενο νόμου

Στο πλαίσιο της ενσωμάτωσης του πλαισίου της Οδηγίας (ΕΕ) 2022/2464 μεταξύ άλλων σκοπός του νόμου είναι:

α) η ενίσχυση της διαφάνειας των πληροφοριών εταιρικής βιωσιμότητας μέσω της δημοσιοποίησης αξιόπιστων και συγκρίσιμων στοιχείων βιωσιμότητας από ορισμένες κατηγορίες επιχειρήσεων και από επιχειρήσεις που διέπονται από το δίκαιο τρίτης χώρας και έχουν εγκατεστημένα στην Ελλάδα υποκαταστήματα ή θυγατρικές επιχειρήσεις

β) η διασφάλιση της πρόσβασης του κοινού στα συγκεκριμένα στοιχεία

γ) η προσαρμογή των ορίων κατάταξης των οντοτήτων και των ομίλων επιχειρήσεων στα σύγχρονα δεδομένα

Βάσει των ανωτέρω, ο νόμος εισάγει νέες τροποποιητικές διατάξεις στην ελληνική έννομη τάξη με στόχο την αποτύπωση:

- της ποιοτικής αναβάθμισης του χαρακτήρα των εκθέσεων βιωσιμότητας
- του κοινού πλαισίου που δημιουργείται εντός της Ε.Ε. σχετικά με την υποβολή των εκθέσεων βιωσιμότητας από τις επιχειρήσεις
- της εναρμόνισης των προτύπων αναφοράς σχετικά με τις εκθέσεις βιωσιμότητας

Ποιους αφορά;

Με τον νέο νόμο εισάγεται η υποχρέωση υποβολής και δημοσίευσης έκθεσης βιωσιμότητας από τις επιχειρήσεις σε αντικατάσταση της προηγούμενης διαδικασίας υποβολής μη χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Ειδικότερα, η εφαρμογή του νόμου αφορά:

- Στις οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος στις οποίες προστίθενται και οι Ανώνυμες Εταιρίες του Δημοσίου στις οποίες το Ελληνικό Δημόσιο κατέχει μετοχές, ανεξαρτήτως του ποσοστού συμμετοχής του στο μετοχικό κεφάλαιο και οι λοιπές θυγατρικές της Ελληνικής Εταιρίας Συμμετοχών και Περιουσίας, οι οποίες δεν έχουν μετοχές εισηγμένες στο Χρηματιστήριο και περιλαμβάνονται και οι επιχειρήσεις επενδύσεων, οι οργανισμοί συλλογικών επενδύσεων, οι εταιρίες διαχείρισης και τα ιδρύματα μικροχρηματοδοτήσεων.
- Στις θυγατρικές εταιρίες που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα, εφόσον αποτελούν οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, αλλά η τελική μητρική επιχείρηση διέπεται από το δίκαιο τρίτης χώρας, οι οποίες υπέχουν υποχρέωση δημοσίευσης έκθεσης βιωσιμότητας. Ομοίως και το υποκατάστημα επιχείρησης που διέπεται από το δίκαιο τρίτης χώρας (το οποίο δεν ανήκει σε όμιλο είτε κατέχεται τελικά από επιχείρηση που έχει συσταθεί σύμφωνα με το δίκαιο τρίτης χώρας).

- Επίσης, υποχρέωση υποβολής ενοποιημένης έκθεσης βιωσιμότητας θα υφίσταται μόνο για μητρικές επιχειρήσεις μεγάλου ομίλου.

Κριτήρια υποχρεωτικής εφαρμογής

Ο νόμος αναθεωρεί τα όρια χαρακτηρισμού των οντοτήτων ως «μικρές», «μεσαίες» και «μεγάλες» ως ακολούθως:

Η οντότητα (επιχείρηση ή όμιλος) που κατά την ημερομηνία του ισολογισμού της δεν υπερβαίνει τα όρια σε 2 τουλάχιστον από τα ακόλουθα κριτήρια:

- α) Σύνολο ενεργητικού: πέντε εκατομμύρια (5.000.000) ευρώ, β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: δέκα εκατομμύρια (10.000.000) ευρώ, γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα **(χαρακτηρίζεται ως μικρή οντότητα)**.
- α) Σύνολο ενεργητικού: είκοσι πέντε εκατομμύρια (25.000.000) ευρώ, β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) ευρώ, γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα **(χαρακτηρίζεται ως μεσαία οντότητα)**.

Περαιτέρω, η οντότητα που κατά την ημερομηνία του ισολογισμού της υπερβαίνει τα όρια σε 2 τουλάχιστον από τα ακόλουθα κριτήρια :

- α) Σύνολο ενεργητικού: είκοσι πέντε εκατομμύρια (25.000.000) ευρώ, β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: πενήντα εκατομμύρια (50.000.000) ευρώ, γ) Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα **(χαρακτηρίζεται ως μεγάλη οντότητα)**.

Σύμφωνα με τα ανωτέρω κριτήρια, η υποχρεωτική εφαρμογή των προβλέψεων υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας ξεκινάει ανά κατηγορία οντοτήτων σταδιακά ως εξής:

α) Για τα οικονομικά έτη που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2024
Σε μεγάλες επιχειρήσεις ή μητρικές επιχειρήσεις μεγάλου ομίλου οι οποίες είναι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος και υπερβαίνουν κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους το μέσο αριθμό των 500 εργαζομένων κατά τη διάρκεια του οικονομικού έτους.

β) Για τα οικονομικά έτη που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2025
Σε μεγάλες επιχειρήσεις ή μητρικές επιχειρήσεις μεγάλου ομίλου οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους πληρούν 2 από τα 3 αναθεωρημένα κριτήρια του άρθρου 2 Ν.4308.14 ήτοι:

1. Σύνολο ενεργητικού: 25.000.000 ευρώ
2. Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 50.000.000 ευρώ
3. Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα

γ) Για τα οικονομικά έτη που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2026
 Σε μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις, όπως ορίζονται στις παραγράφους 4 και 5 του αναθεωρημένου με το παρόν Νόμο άρθρου 2 του ν. 4308/2014, όπως και για ορισμένα μικρά και μη πολύπλοκα ιδρύματα και εξαρτημένες ασφαλιστικές επιχειρήσεις, υπό προϋποθέσεις.

δ) Για τα οικονομικά έτη που αρχίζουν από 1η Ιανουαρίου 2028
 Για τις επιχειρήσεις τρίτων χωρών σχετικά με τις υποχρεώσεις περί έκθεσης βιωσιμότητας που ορίζονται σύμφωνα με το νέο άρθρο 154B που εισάγεται με το σχέδιο νόμου στο ν. 4548/2018.

Περιεχόμενο της έκθεσης βιωσιμότητας

Η υποβολή μη χρηματοοικονομικών καταστάσεων στην έκθεση διαχείρισης αντικαθίσταται από την υποχρέωση υποβολής εκθέσεως βιωσιμότητας με σαφώς καθορισμένο ελάχιστο υποχρεωτικό περιεχόμενο σύμφωνα με τα ευρωπαϊκά πρότυπα ESRS που ανέπτυξε η EFRAG και οι υπόχρεες επιχειρήσεις θα πρέπει να κάνουν συγκεκριμένες αναφορές στις περιπτώσεις παρέκκλισης από αυτά (σε μια λογική “Comply or Explain” για τα πρώτα 3 έτη υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας).

Οι πληροφορίες της έκθεσης βιωσιμότητας σχετίζονται με:

- α) τις επιπτώσεις της επιχείρησης σε θέματα βιωσιμότητας και
- β) την κατανόηση του τρόπου με τον οποίο τα θέματα βιωσιμότητας επηρεάζουν τη θέση της επιχείρησης και περιλαμβάνονται σε ειδικό τμήμα της έκθεσης διαχείρισης.

Ειδικότερα μεταξύ άλλων, θα πρέπει να περιλαμβάνονται στοιχεία, δείκτες και πληροφορίες σχετικά με το επιχειρηματικό μοντέλο και την στρατηγική της επιχείρησης δίνοντας ιδιαίτερη έμφαση σε θέματα όπως:

- η ανθεκτικότητα του επιχειρηματικού μοντέλου και της στρατηγικής της επιχείρησης έναντι κινδύνων που συνδέονται με θέματα βιωσιμότητας
- οι ευκαιρίες για την επιχείρηση που σχετίζονται με θέματα βιωσιμότητας
- τα σχέδια της επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένης της υλοποίησης δράσεων και των σχετικών χρηματοδοτικών και επενδυτικών σχεδίων που θα υποστηρίξουν τη βιώσιμη ανάπτυξη της επιχείρησης περιγράφοντας και τους χρονικά προσδιορισμένους στόχους που αφορούν θέματα βιωσιμότητας συμπεριλαμβανομένων, κατά περίπτωση, των απόλυτων στόχων μείωσης των εκπομπών αερίων του θερμοκηπίου τουλάχιστον για το 2030 και το 2050
- τα στοιχεία σχετικά με τις δραστηριότητες και την αλυσίδα αξίας της ίδιας της επιχείρησης, συμπεριλαμβανομένων των προϊόντων και των υπηρεσιών της, των επιχειρηματικών της σχέσεων και της αλυσίδας εφοδιασμού της
- τη διαδικασία και αρχές κατάρτισης της έκθεσης βιωσιμότητας
- τις πληροφορίες γύρω από την διακυβέρνηση των θεμάτων βιωσιμότητας της επιχείρησης όπως ο ρόλος των διαχειριστικών, διοικητικών και εποπτικών οργάνων, η καταλληλότητα των μελών αυτών και η περιγραφή τυχόν συστημάτων παροχής κινήτρων που συνδέονται με θέματα βιωσιμότητας που τους παρέχονται, οι πολιτικές της επιχείρησης, οι διαδικασίες δέουσας επιμέλειας των σημαντικότερων θεμάτων

βιωσιμότητας καθώς και στοιχεία επί των συστημάτων παροχής κινήτρων στα μέλη διοικητικών οργάνων

Επιπλέον, οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος θα πρέπει να συμπεριλαμβάνουν στην έκθεση διαχείρισης πληροφορίες και για τους πόρους χωρίς υλική υπόσταση από τους οποίους εξαρτάται το επιχειρηματικό μοντέλο της επιχείρησης και δημιουργούν αξία στην επιχείρηση (βασικοί άυλοι πόροι).

Έλεγχος και δημοσίευση εκθέσεως βιωσιμότητας

Υποχρεώσεις δημοσίευσης

Το Διοικητικό Συμβούλιο έχει την υποχρέωση να εξασφαλίζει για την έκθεση βιωσιμότητας ό,τι προβλέπεται και για τη σύνταξη και τη δημοσίευση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, των εκθέσεων διαχείρισης και της δήλωσης εταιρικής διακυβέρνησης. Επίσης, θα πρέπει να διασφαλίζει και ότι εφαρμόζονται τα πρότυπα υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας που ορίζονται με νόμο. Σχετική δήλωση μέλους του διοικητικού συμβουλίου του εκδότη θα πρέπει να περιλαμβάνεται στην ετήσια οικονομική έκθεση, ότι η έκθεση διαχείρισης καταρτίστηκε σύμφωνα με τα πρότυπα έκθεσης βιωσιμότητας.

Οι υπόχρεες επιχειρήσεις θα πρέπει να δημοσιεύουν τον ορισμό και την παύση των προσώπων που είναι αρμόδια για τη διασφάλιση της υποβολής των εκθέσεων βιωσιμότητας στο Γενικό Εμπορικό Μητρώο. Επιπρόσθετα, οφείλουν να δημοσιεύουν στο Γ.Ε.Μ.Η και τη γνώμη του ελεγκτή, καθώς και το πλήρες κείμενο της έκθεσης ελέγχου επί της έκθεσης βιωσιμότητας, όπου απαιτείται, εντός 20 ημερών από την έγκρισή τους από τη Γενική Συνέλευση.

Οι επιχειρήσεις που υποχρεούνται να καταρτίζουν εκθέσεις βιωσιμότητας θα καταρτίζουν την έκθεση διαχείρισή τους σε συγκεκριμένο ηλεκτρονικό μορφότυπο (άρθρο 3 Καν (ΕΕ) 2019/815) και επισημαίνουν την οικεία έκθεση βιωσιμότητας μαζί με τις απαιτούμενες γνωστοποιήσεις (άρθρο 8 του Κανονισμού (ΕΕ) 2020/852 για τη διευκόλυνση των βιώσιμων επενδύσεων).

Στην ετήσια Δήλωση Εταιρικής Διακυβέρνησης καθιερώνεται η προσθήκη σχετικής αναφοράς ότι έχουν περιληφθεί στο πλαίσιο υποβολής εκθέσεως βιωσιμότητας όλες οι απαραίτητες πληροφορίες που αποδεικνύουν τη λήψη υπ' όψιν του παράγοντα της πολυμορφίας/διαφορετικότητας, ενώ θεσμοθετείται η ειδική αιτιολόγηση στη ΔΕΔ σε περίπτωση μη συμμόρφωσης με τα ως άνω.

Υποχρεώσεις ελέγχου

Εισάγεται υποχρέωση ελέγχου και διασφάλισης της υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας κατά τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων για τις οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος και τις μεσαίες και μεγάλες επιχειρήσεις με δυνατότητα ελέγχου από

ορκωτούς ελεγκτές/ελεγκτικές εταιρίες ή ανεξάρτητους παρόχους υπηρεσιών διασφάλισης, οι οποίοι εξομοιώνονται με τους ορκωτούς ελεγκτές/ελεγκτικές υπηρεσίες αποκλειστικά για ζητήματα υπηρεσιών διασφάλισης εκθέσεων βιωσιμότητας.

Επίσης, προβλέπονται οι προϋποθέσεις λήψης άδειας διενέργειας διασφάλισης των εκθέσεων βιωσιμότητας καθώς και οι υποχρεώσεις επαγγελματικής κατάρτισης των ελεγκτών, οργάνωσης του έργου τους, προσδιορισμό των αμοιβών ελέγχου και προσδιορίζονται, περαιτέρω, τα κριτήρια της επαγγελματικής δεοντολογίας που οφείλουν να εφαρμόζουν κατά τον έλεγχο διασφάλισης των εκθέσεων βιωσιμότητας.

Αρμόδια αρχή για την εποπτεία των ορκωτών ελεγκτών/ελεγκτικών εταιριών είναι η ΕΛΤΕ ενώ ορίστηκε το Εθνικό Σύστημα Διαπίστευσης ως αρμόδια εποπτεύουσα Αρχή για τους ανεξάρτητους παρόχους υπηρεσιών διασφάλισης.

Προβλεπόμενες Κυρώσεις/Ποινές μη συμμόρφωσης

- Αν η ετήσια έκθεση διαχείρισης του διοικητικού συμβουλίου δεν περιλαμβάνει τις απαιτούμενες πληροφορίες βιωσιμότητας, επιβάλλονται στα μέλη του διοικητικού συμβουλίου οι ποινές του άρθρου 179 του Ν.4548/2018 ήτοι ποινή φυλάκισης έως 3 έτη και χρηματική ποινή από € 5.000 - €50.000.
- Προβλέπονται ποινικές κυρώσεις και για τον ελεγκτή ή ανεξάρτητο πάροχο υπηρεσιών διασφάλισης εκθέσεων βιωσιμότητας όπως φυλάκιση μέχρι τριών(3) ετών ή χρηματική ποινή από 10.000 ευρώ μέχρι 100.000 ευρώ ή και με τις δύο ποινές σε περίπτωση έκδοσης ψευδούς γνώμης.
- Προβλέπεται επίσης η επιβολή πειθαρχικών κυρώσεων από την ΕΛΤΕ σε ορκωτό ελεγκτή/ελεγκτικές υπηρεσίες/ανεξάρτητο πάροχο υπηρεσιών σχετικά με την υποβολή ψευδούς γνώμης ως προς το περιεχόμενο της έκθεσης βιωσιμότητας, ανάλογα με τη βαρύτητα της παραβίασης. Τα είδη των επιβαλλόμενων κυρώσεων ποικίλουν και δύνανται να είναι από απλή σύσταση στο υπόχρεο πρόσωπο για αποχή από συγκεκριμένη παράβαση μέχρι και χρηματικό πρόστιμο έως 100.000 ευρώ για τα φυσικά πρόσωπα και έως 500.000 ευρώ για τα νομικά πρόσωπα παραβάτες και οριστική αφαίρεση άδειας ορκωτού ελεγκτή και διαγραφή αυτού από το Δημόσιο Μητρώο. Επίσης δύναται να επιβληθεί προσωρινή απαγόρευση μέχρι 3 έτη σε μέλος ελεγκτικής εταιρίας ή σε μέλος διοικητικού ή διαχειριστικού οργάνου οντότητας δημοσίου ενδιαφέροντος να ασκεί καθήκοντα σε ελεγκτικά γραφεία ή οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος.

Παράγοντες επίτευξης συμμόρφωσης με το νέο νόμο

Οι εταιρίες θα πρέπει να προετοιμαστούν εσωτερικά για να ανταπεξέλθουν στις αυξημένες απαιτήσεις ανάπτυξης και υποβολής των εκθέσεων βιωσιμότητας κατά

ESRS. Τα σημαντικότερα βήματα που έχουν να ακολουθήσουν για να πετύχουν τον επιθυμητό στόχο της συμμόρφωσης τους είναι:

- Κατανόηση των απαιτήσεων του νόμου αλλά και των προτύπων υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας ESRS και εκπαίδευση των αρμόδιων στελεχών αλλά και μελών διοικητικών, διαχειριστικών ή εποπτικών οργάνων
- Αξιολόγηση υφιστάμενης κατάστασης και επιπέδου ετοιμότητας της εταιρίας
- Καθορισμός αρμόδιας ομάδας συντονισμού και προετοιμασίας της έκθεσης βιωσιμότητας
- Ενεργός συμμετοχή Ανώτερης Διοίκησης για την αναγνώριση των σημαντικών θεμάτων καθώς και των συνδεδεμένων με αυτά κινδύνων και ευκαιριών σε σχέση και με το στρατηγικό πλάνο της Εταιρίας
- Δημιουργία κατάλληλου μηχανισμού και καναλιών επικοινωνίας που θα υποστηρίξουν αποτελεσματικά την συλλογή των απαιτούμενων στοιχείων και πληροφοριών για την κατάρτιση της έκθεσης βιωσιμότητας
- Αξιολόγηση επάρκειας υφιστάμενων πόρων και εργαλείων και διερεύνηση ανάγκης λήψης υποστήριξης από εξειδικευμένους συνεργάτες
- Έγκαιρη επιλογή του ανεξάρτητου ελεγκτή της έκθεσης βιωσιμότητας