

# Τα νέα Ευρωπαϊκά πρότυπα Εκθέσεων ESG (EFRAG ESRS)

**Κατερίνα Κατσούλη**

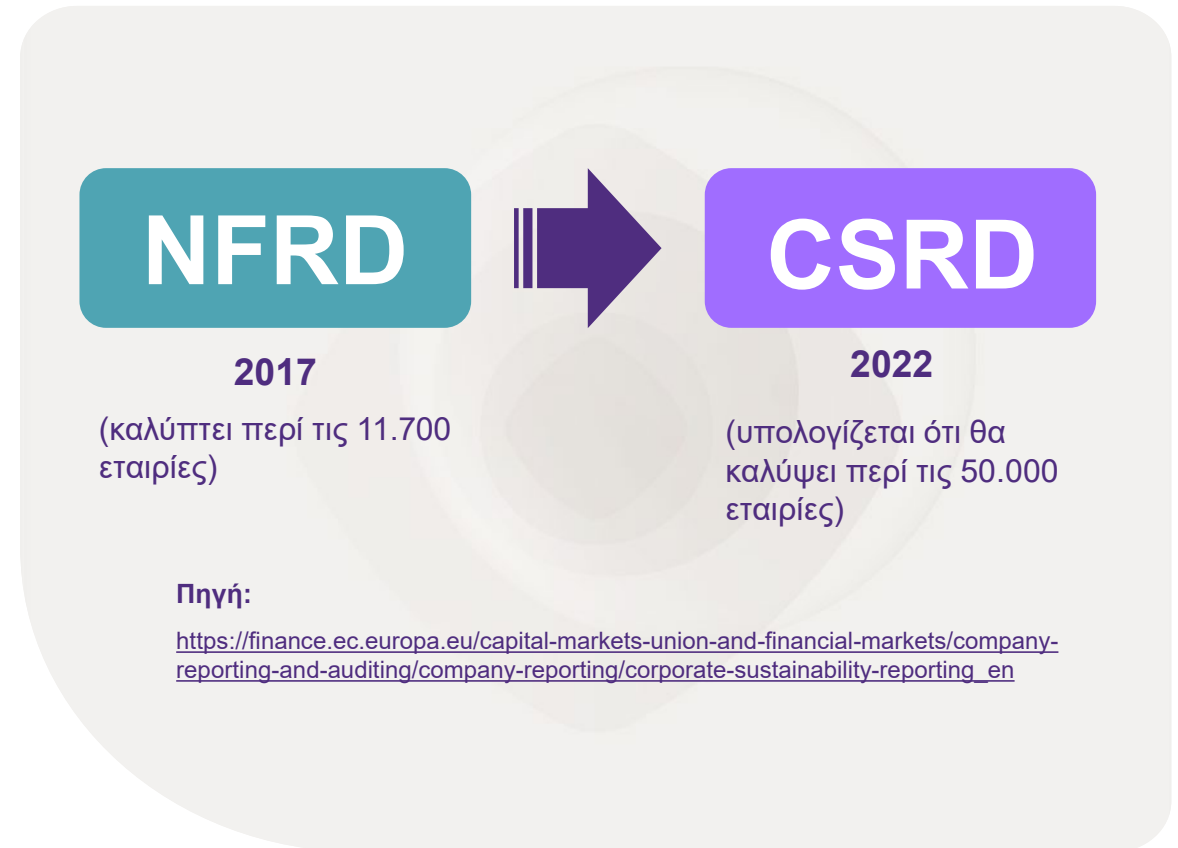
ESG & Sustainability Director, Grant Thornton,  
Μέλος της ομάδας εμπειρογνομένων EFRAG Technical  
Expert Group

Ιούνιος 2023



# Τι είναι τα Ευρωπαϊκά πρότυπα υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας;

- Με την ψήφιση της Οδηγίας CSRD (14 Δεκεμβρίου 2022) έγινε **υποχρεωτική η ετήσια υποβολή εκθέσεων βιωσιμότητας** από τις εταιρίες.
- Τα Ευρωπαϊκά πρότυπα υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας **περιλαμβάνουν το σύνολο των δεικτών (KPI)** που θα πρέπει να δημοσιεύονται από τις εταιρίες στις εκθέσεις τους καθώς και **οδηγίες για τον υπολογισμό και την παρουσίαση** των δεικτών αυτών.
- Η Οδηγία πρέπει να ενσωματωθεί στο εθνικό δίκαιο μέχρι τις **6 Ιουλίου 2024**.
- Οι πληροφορίες και δείκτες που θα παρουσιάζονται θα **υπόκεινται σε έλεγχο από εξωτερικούς ελεγκτές** σύμφωνα με σχετικά ελεγκτικά πρότυπα **που θα αναπτυχθούν στη συνέχεια**.
- Αρχικά η υποχρέωση προβλέπει **περιορισμένη διασφάλιση** (limited assurance) με σκοπό να εξελιχθεί στο μέλλον σε εύλογη διασφάλιση (reasonable assurance).





# Από πότε ισχύουν τα Ευρωπαϊκά πρότυπα υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας;

## Εκθέσεις 2024



Οικονομικές καταστάσεις χρήσης 2024 οι οποίες θα δημοσιευθούν εντός του 2025, για τις μεγάλες εταιρίες δημοσίου ενδιαφέροντος (άνω των 500 εργαζομένων)

## Εκθέσεις 2025



Οικονομικές καταστάσεις χρήσης 2025 οι οποίες θα δημοσιευθούν εντός του 2026, για τις υπόλοιπες μεγάλες εταιρίες (εισηγμένες και μη εισηγμένες)

## Εκθέσεις 2026



Οικονομικές καταστάσεις χρήσης 2026 (δημοσίευση 2027) για τις μικρομεσαίες εταιρίες

## Εκθέσεις 2028



Οικονομικές καταστάσεις χρήσης 2028 (δημοσίευση 2029) για τις θυγατρικές εταιρίες των οποίων η μητρική εδρεύει εκτός ΕΕ

# Κριτήρια καθορισμού του μεγέθους των εταιριών

## Κατάταξη Οντοτήτων\*

	Μεγάλες Οντότητες	Μεσαίες Οντότητες	Μικρές Οντότητες	Πολύ Μικρές Οντότητες
Σύνολο ενεργητικού	> 20.000.000	4.000.000 - 19.999.999	350.000 - 3.999.999	350.000 <
Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών	> 40.000.000	8.000.000 - 39.999.999	700.000 - 7.999.999	700.000 <
Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου	> 250	50 - 249	10 – 49	10<



\*Πρέπει να ισχύουν 2 από τα 3 κριτήρια.

# Τι περιλαμβάνουν τα Ευρωπαϊκά πρότυπα υποβολής εκθέσεων βιωσιμότητας;

## Διαμορφωμένα Drafts

### Γενικά Πρότυπα

(εφαρμογή ανεξαρτήτως ουσιαστικού θέματος – **cross-cutting**)

#### ESRS 1

Γενικές αρχές δημοσίευσης

#### ESRS 2

Γενικές πληροφορίες, στρατηγική, διακυβέρνηση και μελέτη ουσιαστικότητας

### Θεματικά Πρότυπα

(εφαρμογή ανεξαρτήτως τομέα δραστηριότητας – **sector agnostic**)

#### Περιβάλλον

- ESRS E1 – Κλιματική Αλλαγή
- ESRS E2 – Ρύπανση
- ESRS E3 – Υδάτινοι και θαλάσσιοι πόροι
- ESRS E4 – Βιοποικιλότητα και οικοσυστήματα
- ESRS E5 – Κατανάλωση πόρων και κυκλική οικονομία

#### Κοινωνία

- ESRS S1 – Εργαζόμενοι εταιρίας
- ESRS S2 – Εργαζόμενοι αλυσίδας αξίας
- ESRS S3 – Κοινότητες που επηρεάζονται
- ESRS S4 – Καταναλωτές και τελικοί χρήστες

#### Διακυβέρνηση

- ESRS G1 – Επιχειρηματικότητα (Business conduct)

## Υπό Διαμόρφωση

### Πρότυπα ανά Τομέα Δραστηριότητας

(πχ. Βιομηχανική παραγωγή, Εξόρυξη, Γεωργία, κλπ.)

### Πρότυπα μικρομεσαίων εταιριών

(απλουστευμένη μορφή)

# Πρότυπα ανά Τομέα Δραστηριότητας

## 40 Τομείς Δραστηριότητας χωρισμένοι σε 14 Ομάδες:

1. Γεωργία (Καλλιέργειες, Δασοκομία)
2. Κατασκευές
3. Ενέργεια (Παραγωγή ενέργειας, Ύδρευση – Αποχέτευση)
4. Ψυχαγωγία (Καζίνο, Αναψυχή)
5. Χρηματοπιστωτικά ιδρύματα (Χρημα/κες αγορές, Τραπεζική, Ασφάλειες)
6. Υπηρεσίες υγείας
7. Φιλοξενία (Εστίαση, Διαμονή)
8. Βιομηχανία (Αεροναυπηγική & Άμυνα, Αυτοκινητοβιομηχανία, Χημικά, Ηλεκτρονικά, Επεξεργασία Μετάλλου, Πετρέλαιο, Καπνοβιομηχανία, Υφάσματα & Ένδυση, κλπ.)
9. Εξόρυξη (Κάρβουνο, Πετρέλαιο, Γενικά)
10. Ακίνητη περιουσία
11. Υπηρεσίες (Διαφήμιση, Εκπαίδευση, Επαγγελματικές & Εμπορικές υπηρεσίες)
12. Τεχνολογία (Μέσα & Επικοινωνία, Λογισμικό & IT)
13. Μεταφορές
14. Χονδρική & Λιανική



# Γενικά πρότυπα

ESRS 1, 2

# ESRS 1 – Βασικές αρχές έκθεσης βιωσιμότητας

## Διπλή ουσιαστικότητα (double materiality) στην αναγνώριση των θεμάτων

1. Impact materiality – Εστιάζει στα ενδιαφερόμενα μέρη. Οι σημαντικές επιδράσεις της εταιρίας στην κοινωνία και το περιβάλλον και οι σημαντικές επιδράσεις των κινδύνων βιωσιμότητας στην εταιρία
2. Financial materiality – Εστιάζει στους επενδυτές. Οι παράγοντες που μπορούν να δημιουργήσουν οικονομικούς κινδύνους για την πορεία της εταιρίας και τους επενδυτές της

## Δέουσα επιμέλεια (due diligence) στη διαχείριση των θεμάτων

1. Ενσωμάτωση πρακτικών δέουσας επιμέλειας στη λειτουργία και τη στρατηγική της εταιρίας
2. Συμπερίληψη των ενδιαφερομένων μερών στην αναγνώριση των επιδράσεων της εταιρίας
3. Αναγνώριση και διαχείριση αρνητικών επιδράσεων στην κοινωνία και το περιβάλλον
4. Μέτρα για την αντιμετώπιση των αρνητικών επιδράσεων
5. Παρακολούθηση της αποτελεσματικότητας των μέτρων





# ESRS 1 – Βασικές αρχές έκθεσης βιωσιμότητας

## Αλυσίδα αξίας (value chain) της εταιρίας

1. Επεκτείνεται το πεδίο πληροφόρησης της εταιρίας
2. Δίνεται σημασία στις ειδικές συνθήκες λειτουργίας της εταιρίας

## Χρονικός ορίζοντας (time horizon) της πληροφορίας

1. Τα δεδομένα αφορούν την ίδια χρονική περίοδο με τα δεδομένα των οικονομικών καταστάσεων
2. Εισάγονται οι έννοιες «βραχυπρόθεσμα» (περίοδος αναφοράς των οικονομικών καταστάσεων), «μεσοπρόθεσμα» (έως 5 έτη) και «μακροπρόθεσμα» (άνω των 5 ετών)



# Διπλή Ουσιαστικότητα

Η ανάλυση **Απλής Ουσιαστικότητας** επικεντρώνεται στα θέματα που επηρεάζουν την οικονομία, το περιβάλλον και την κοινωνία. Είναι επίσης γνωστή ως «περιβαλλοντική και κοινωνική ουσιαστικότητα» ή «εξωτερική επίδραση» και βασίζεται στον αντίκτυπο που έχει μια εταιρία στην κοινωνία και στο περιβάλλον.

Η ανάλυση **Διπλής Ουσιαστικότητας** επεκτείνει το εύρος της παραδοσιακής αξιολόγησης ουσιαστικότητας λαμβάνοντας υπόψη τα θέματα βιωσιμότητας που έχουν αντίκτυπο στον ίδιο τον οργανισμό, από άποψη οικονομικής ή επιχειρηματικής αξίας. Αυτό ονομάζεται «οικονομική ουσιαστικότητα» ή «εσωτερικός αντίκτυπος».



Η ανάλυση Διπλής Ουσιαστικότητας εξελίσσεται ταχέως σε βέλτιστη πρακτική, ιδιαίτερα στην Ευρώπη. Ωστόσο, για έναν οργανισμό που διενεργεί ανάλυση ουσιαστικότητας για πρώτη φορά, συνιστάται να ξεκινήσει με την απλή ουσιαστικότητα και να αναπτύξει Διπλή Ουσιαστικότητα ως επόμενο βήμα.

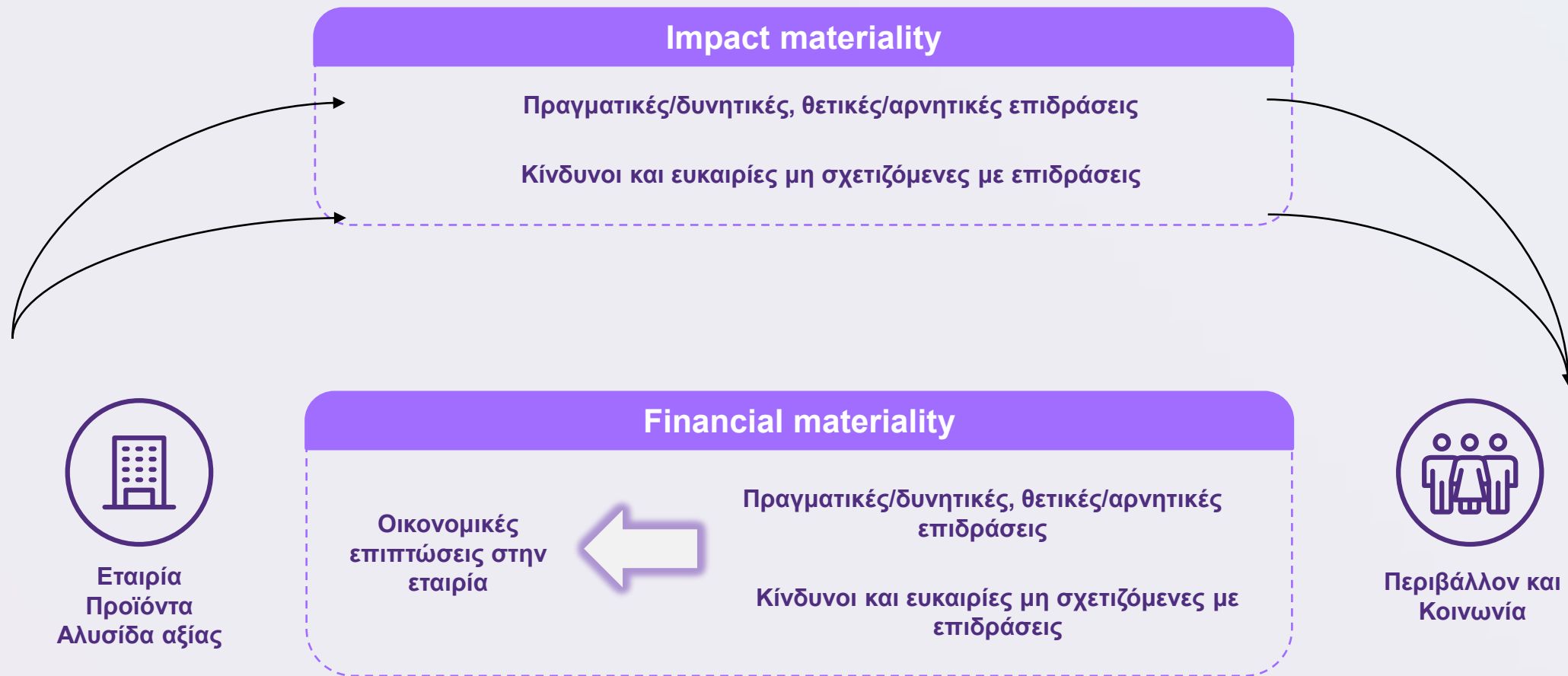
## Απλή Ουσιαστικότητα



## Διπλή Ουσιαστικότητα



# Πως λειτουργεί η Διπλή Ουσιαστικότητα

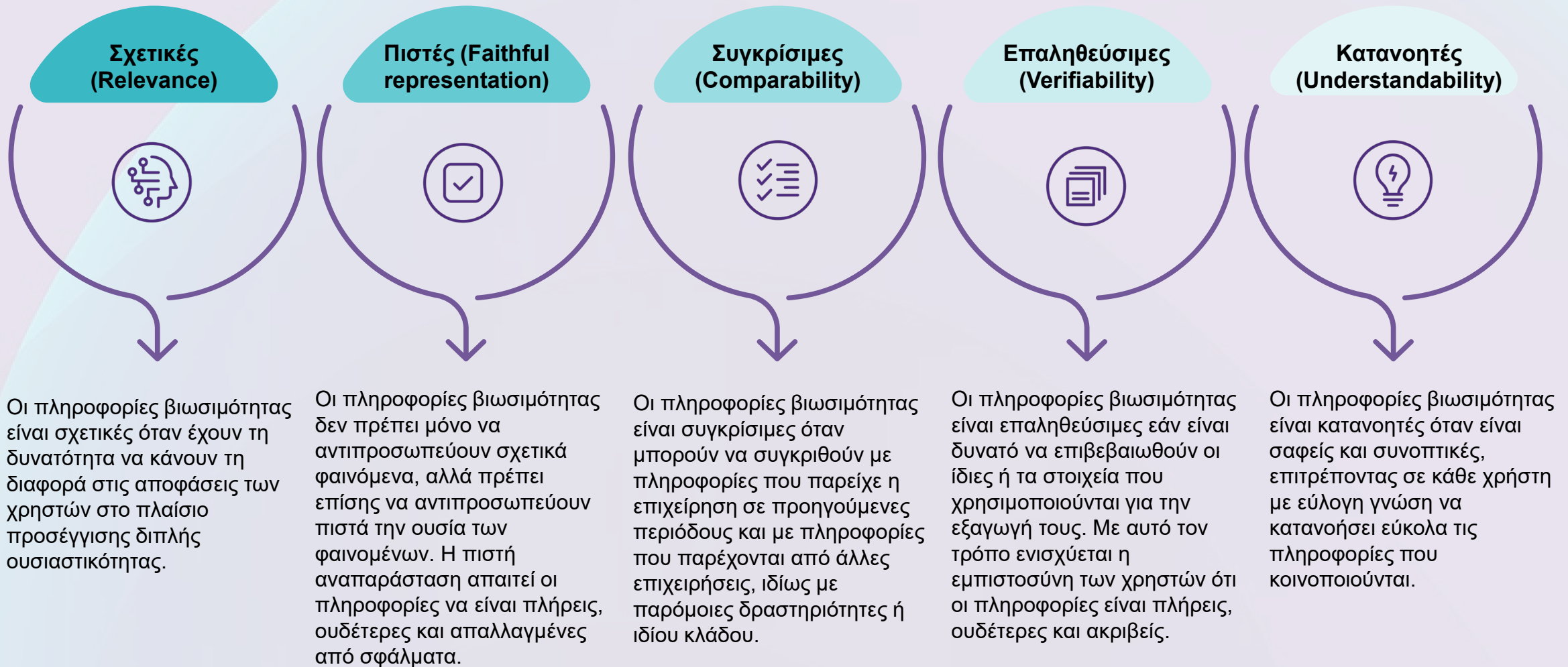


# Δέουσα Επιμέλεια





# ESRS 1 – Βασικά χαρακτηριστικά πληροφοριών



# ESRS 2 – Βασικοί δείκτες για όλες τις εταιρίες

Οι βασικοί δείκτες του ESRS 2 που αφορούν όλες τις εταιρίες χωρίζονται σε 4 κατηγορίες ως ακολούθως:

## Διακυβέρνηση (Governance)

Ο ρόλος των διοικητικών οργάνων στη διαχείριση των θεμάτων βιωσιμότητας, η πληροφόρησή τους σχετικά με αυτά τα θέματα, η ενσωμάτωση κινήτρων βιωσιμότητας για τα στελέχη, οι διαδικασίες δέουσας επιμέλειας σε θέματα βιωσιμότητας κλπ.

## Στρατηγική (Strategy)

Η θέση της εταιρίας στην αγορά, το επιχειρηματικό της μοντέλο, η στρατηγική της και η ευρύτερη αλυσίδα αξίας της, ο τρόπος που λαμβάνει υπόψη τα ενδιαφερόμενα μέρη της στη στρατηγική και το επιχειρηματικό της μοντέλο, κλπ.

## Διαχείριση επιδράσεων, κινδύνων και ευκαιριών (Impact, risk and opportunity management)

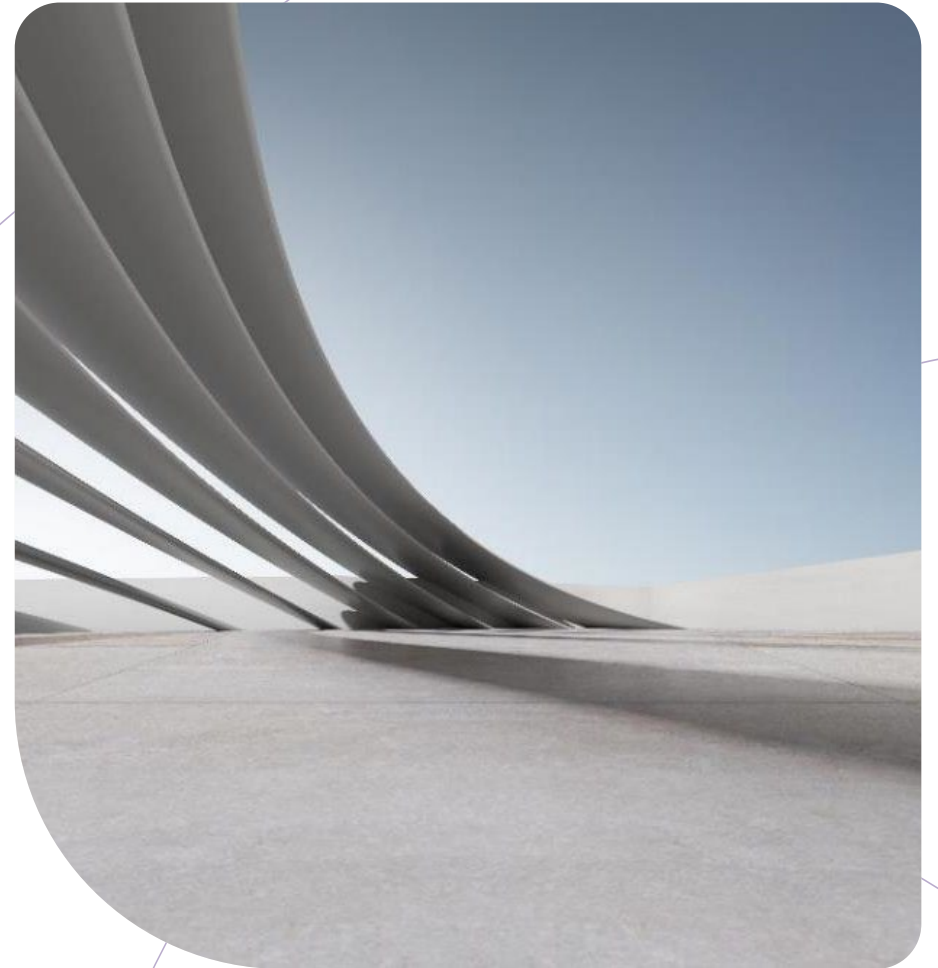
Η διαδικασία Μελέτης Ουσιαστικότητας, οι δείκτες που δημοσιεύονται και τυχόν ελλείψεις, οι πολιτικές και τα μέτρα που ρυθμίζουν/αντιμετωπίζουν τα ουσιαστικά θέματα.

## Δεδομένα και στόχοι (Metrics and targets)

Δείκτες για την παρακολούθηση των ουσιαστικών θεμάτων, παρακολούθηση της αποτελεσματικότητας πολιτικών και μέτρων για την αντιμετώπιση των θεμάτων αυτών.



Για τα θέματα που δεν καλύπτονται από κάποιο πρότυπο, η εταιρία είναι υποχρεωμένη να δημοσιεύσει δικούς της δείκτες/στοιχεία προκειμένου να γίνει κατανοητή η επίδρασή της.



# ESRS 2 – Βασικοί δείκτες για όλες τις εταιρίες

Οι βασικοί δείκτες των θεματικών προτύπων που αφορούν όλες τις εταιρίες είναι οι ακόλουθοι:

**Αναφορικά με την Κλιματική Αλλαγή, η εταιρία περιγράφει:**

1. τη συμβατότητα των στόχων με το σενάριο των 1,5°C και τη συμφωνία του Παρισιού
2. τους «μοχλούς» απανθρακοποίησης και σχετικές δράσεις
3. τις επενδύσεις για υλοποίηση του Σχεδίου μετάβασης
4. τις δυνητικές «κλειδωμένες» εκπομπές από δραστηριότητες και προϊόντα
5. το CapEx plan για ευθυγράμμιση με την Ταξινόμια ΕΕ (αν υπάρχει)
6. το CapEx που χρηματοδότησε δραστηριότητες άνθρακα/πετρελαίου/αερίου
7. πιθανό αποκλεισμό από EU Paris-aligned Benchmarks
8. πως ενσωματώνεται/ ευθυγραμμίζεται το σχέδιο μετάβασης με την εταιρική στρατηγική και τον οικονομικό σχεδιασμό
9. αν το Σχέδιο έχει εγκριθεί από τα διοικητικά όργανα
10. τη διαδικασία υλοποίησης του Σχεδίου

**Επιπλέον, περιγραφή της διαδικασίας αναγνώρισης ουσιαστικών επιπτώσεων, κινδύνων και ευκαιριών από τα ακόλουθα θέματα:**

- Ρύπανση,
- Υδάτινοι & θαλάσσιοι πόροι,
- Βιοποικιλότητα & οικοσυστήματα,
- Κατανάλωση πόρων & κυκλική οικονομία και
- Επιχειρηματικότητα (Business conduct)

# Η δομή της έκθεσης βιωσιμότητας βάσει των νέων προτύπων

Οι εκθέσεις βιωσιμότητας αναμένεται να χωρίζονται σε 4 διακριτά μέρη:

## 1. Γενικές πληροφορίες

- ESRS 2
- Συγκεκριμένοι δείκτες από τα θεματικά πρότυπα
- Επιπλέον δείκτες από πρότυπα ανά δραστηριότητα



## 2. Περιβαλλοντικές πληροφορίες

- Ταξινόμια ΕΕ  
(διακριτά από τις υπόλοιπες πληροφορίες)
- ESRS E1
- ESRS E2
- ESRS E3
- ESRS E4
- ESRS E5



## 3. Κοινωνικές πληροφορίες

- ESRS S1
- ESRS S2
- ESRS S3
- ESRS S4



## 4. Πληροφορίες διακυβέρνησης

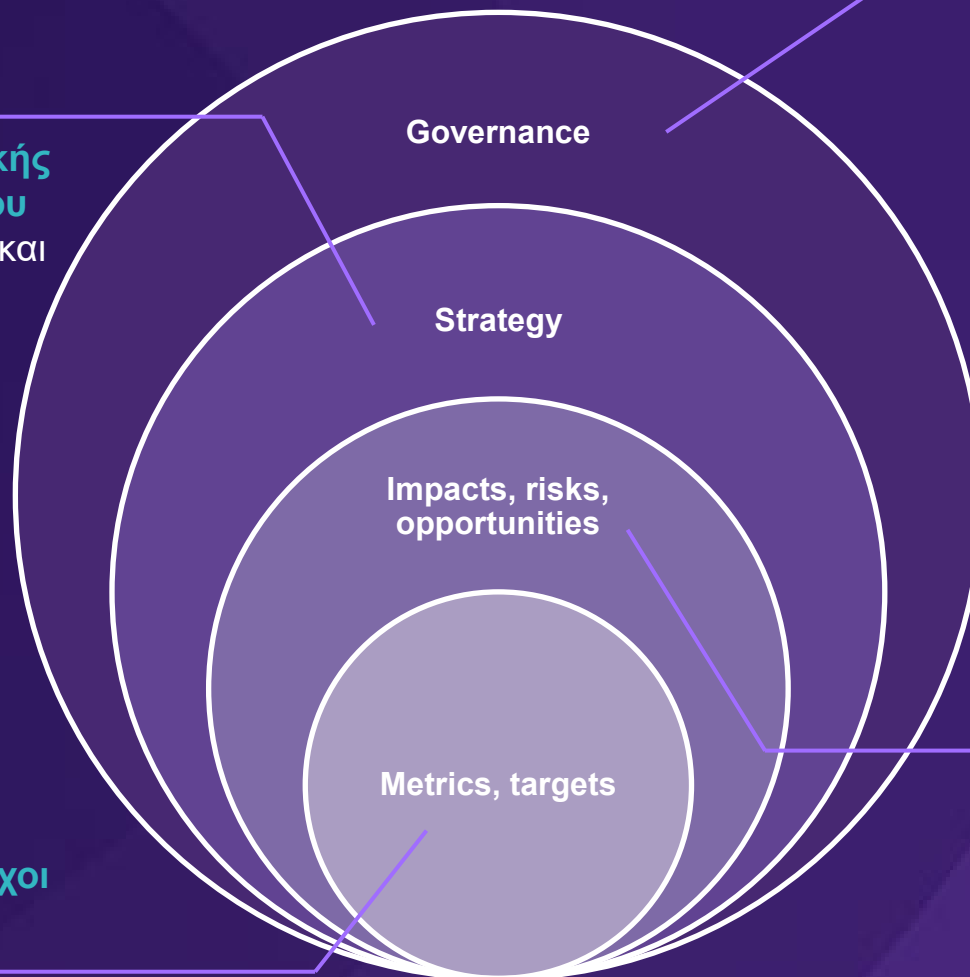
- ESRS G1





# Ανάλυση ουσιαστικών θεμάτων – παράδειγμα Ρύπανση

Σύνδεση της **εταιρικής στρατηγικής** και του **επιχειρηματικού μοντέλου** με τις επιδράσεις, τους κινδύνους και τις ευκαιρίες από τη Ρύπανση



**Διαδικασίες διακυβέρνησης** και **σημεία ελέγχου** για την παρακολούθηση και διαχείριση των επιδράσεων, κινδύνων και ευκαιριών από τη Ρύπανση

**Διαδικασίες αναγνώρισης** και **διαχείρισης των επιδράσεων**, κινδύνων και ευκαιριών από τη Ρύπανση

**Μέτρηση της απόδοσης** και **στόχοι** στο θέμα της Ρύπανσης

# Περιβαλλοντικά πρότυπα

ESRS E1, E2, E3, E4, E5

# Περιβαλλοντικά πρότυπα – ESRS E1, E2, E3, E4, E5

## Πρότυπα

- ESRS E1 – Κλιματική Αλλαγή
- ESRS E2 – Ρύπανση
- ESRS E3 – Υδάτινοι και θαλάσσιοι πόροι
- ESRS E4 – Βιοποικιλότητα και οικοσυστήματα
- ESRS E5 – Κατανάλωση πόρων και κυκλική οικονομία



## Δείκτες

(ενδεικτικά)

- Σχέδιο μετάβασης για μετριασμό της κλιματικής αλλαγής
- Εκπομπές GHG Scope 1,2,3
- Εκπομπές προς τον αέρα, το νερό, που επηρεάζουν το όζον, microplastics, κλπ.
- Πιθανή χρημα/κή επίδραση της ρύπανσης
- Κατανάλωση νερού και στόχοι κατανάλωσης
- Σχέδιο μετάβασης για την βιοποικιλότητα και τα οικοσυστήματα
- Μέγεθος εισροών/εκροών (συνολικό βάρος υλικών, προϊόντων, κλπ.)

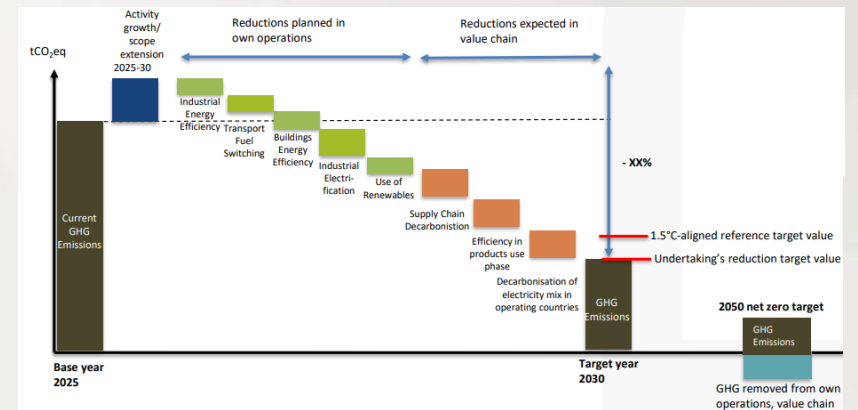


# ESRS E1 – Κλιματική Αλλαγή

## Σχέδιο Μετάβασης για την προσαρμογή στην Κλιματική Αλλαγή (Δείκτης E1 – 1)

1. Συμβατότητα των στόχων μείωσης των εκπομπών GHG με περιορισμό της υπερθέρμανσης του πλανήτη στους 1,5°C
2. Αναγνωρισμένοι μοχλοί απανθρακοποίησης και βασικές δράσεις που έχουν σχεδιασθεί
3. Επενδύσεις και χρηματοδότηση για την υποστήριξη της υλοποίησης
4. Δυνητικές κλειδωμένες εκπομπές GHG από βασικά περιουσιακά στοιχεία και προϊόντα
5. Στόχος ευθυγράμμισης των οικονομικών δραστηριοτήτων του οργανισμού με την Ταξινόμια ΕΕ
6. Αν εξαιρείται ή όχι από τους ευθυγραμμισμένους με τη συμφωνία του Παρισιού Ενωσιακούς δείκτες αναφοράς
7. Ευθυγράμμιση με τη συνολική επιχειρηματική στρατηγική και τον οικονομικό σχεδιασμό
8. Πρόοδος υλοποίησης

## DR E1-4 – Στόχοι σχετικοί με τον Μετριασμό και την Προσαρμογή στην Κλιματική Αλλαγή





# Κοινωνικά πρότυπα

ESRS S1, S2, S3, S4

# Κοινωνικά πρότυπα – ESRS S1, S2, S3, S4

## Πρότυπα

- ESRS S1 – Εργαζόμενοι εταιρίας
- ESRS S2 – Εργαζόμενοι αλυσίδας αξίας
- ESRS S3 – Κοινότητες που επηρεάζονται
- ESRS S4 – Καταναλωτές και τελικοί χρήστες



## Δείκτες

(ενδεικτικά)

- Δείκτες διαφορετικότητας εργαζομένων
- Επάρκεια αμοιβών εργαζομένων
- Υγεία & Ασφάλεια εργαζομένων
- Διαδικασίες συνομιλίας με εργαζομένους της αλυσίδας αξίας και εκπροσώπους τους
- Δράσεις για την αντιμετώπιση αρνητικών επιπτώσεων στις κοινότητες
- Πολιτικές για τους καταναλωτές και τους τελικούς χρήστες



# ESRS S3 – Κοινότητες που επηρεάζονται

## Πρότυπο S3

Ενδεικτικά  
δικαιώματα και  
ελευθερίες

- Οικονομικά
- Κοινωνικά
- Πολιτιστικά
- Ατομικά
- Πολιτικά
- Ειδικά δικαιώματα (πχ. γηγενών πληθυσμών)



Εταιρική στρατηγική  
& επιχειρηματικό  
μοντέλο

- Πως τα δικαιώματα **επηρεάζουν** τη στρατηγική και το μοντέλο της Εταιρίας;

Επιδράσεις, κίνδυνοι  
και ευκαιρίες

- Πως τα δικαιώματα **επηρεάζονται** από τη στρατηγική και το μοντέλο της Εταιρίας;
- Πως τα δικαιώματα **επηρεάζονται** από την αλυσίδα αξίας της Εταιρίας και τους συνεργάτες της;

Πολιτικές και  
διαδικασίες

- Ποιες πολιτικές και διαδικασίες αφορούν τις κοινότητες;
- Ποιες πολιτικές και διαδικασίες αφορούν τις αρνητικές επιδράσεις στις κοινότητες;
- Ποιες δράσεις αντιμετώπισης υλοποιούνται;

Δείκτες και στόχοι

- Χρονικά προσδιορισμένοι, προσανατολισμένοι στα αποτελέσματα στόχοι για τη **μείωση των αρνητικών επιπτώσεων**
- Χρονικά προσδιορισμένοι, προσανατολισμένοι στα αποτελέσματα στόχοι για τη **προώθηση των θετικών επιπτώσεων**

# Πρότυπα Διακυβέρνησης

ESRS G1

# Πρότυπα Διακυβέρνησης – ESRS G1

## Πρότυπα

- ESRS G1 – Επιχειρηματικότητα (Business conduct)



## Δείκτες

(ενδεικτικά)

- Εταιρική κουλτούρα και πολιτικές επαγγελματικής συμπεριφοράς
- Διαχείριση προμηθευτών
- Πρόληψη & Εντοπισμός διαφθοράς και δωροδοκίας
- Πολιτική επιρροή και lobbying
- Πρακτικές εξόφλησης υποχρεώσεων



*\*Σε περίπτωση αλληλοκάλυψης των πληροφοριών με δημοσιεύσεις που περιλαμβάνονται στις οικονομικές καταστάσεις, την έκθεση διαχείρισης, κλπ. δύναται να γίνει παραπομπή στην αρχική αναφορά προκειμένου να αποφεύγονται οι επαναλήψεις.*

# ESRS G1 – Business conduct

Στο πλαίσιο του προτύπου ESRS G1 η εταιρίες καλούνται να περιγράψουν τη διαχείριση σχέσεων προμηθευτών όπου μπορεί να συμπεριλαμβάνονται δείκτες όπως μεταξύ άλλων:

1. Τη σύνδεση μεταξύ δραστηριοτήτων για την αποφυγή των επιπτώσεων διαταραχών στην εφοδιαστική αλυσίδα, υποστηρίζουν τη στρατηγική και τη διαχείριση κινδύνων
2. Εκπαίδευση του εργατικού δυναμικού της επιχείρησης στον τομέα των προμηθειών/αλυσίδων εφοδιασμού σχετικά με τη δέσμευση και τον διάλογο με τους προμηθευτές
3. Τον έλεγχο και την αξιολόγηση των κοινωνικών και περιβαλλοντικών επιδόσεων των προμηθευτών
4. Τη συμπερίληψη τοπικών προμηθευτών στην αλυσίδα εφοδιασμού ή/και προμηθευτών με πιστοποίηση
5. Με ποιο τρόπο αξιολογούνται τα αποτελέσματα των πρακτικών της, πχ. επισκέψεις προμηθευτών, έλεγχοι ή έρευνες.







---

[grant-thornton.gr](https://www.grant-thornton.gr)

© 2023 Grant Thornton Greece. All rights reserved.

'Grant Thornton' refers to the brand under which the Grant Thornton member firms provide assurance, tax and advisory services to their clients and/or refers to one or more member firms, as the context requires. Grant Thornton Greece is a member firm of Grant Thornton International Ltd (GTIL). GTIL and the member firms are not a worldwide partnership. GTIL and each member firm is a separate legal entity. Services are delivered by the member firms. GTIL and its member firms are not agents of, and do not obligate, one another and are not liable for one another's acts or omissions.