

# DECLARAȚII PRIVIND DURABILITATEA BAZATE PE ESRS: „CONFORMITATE” SAU „PREZENTARE FIDELĂ”?

Această publicație reprezintă traducerea unui document publicat inițial de Accountancy Europe în septembrie 2025, intitulat Sustainability Statements Based on ESRS: „Compliance” or „Fair Presentation”?

Traducerea a fost realizată în întregime sub răspunderea CECCAR. Accountancy Europe nu își asumă nicio responsabilitate pentru conținutul documentului sau pentru acuratețea traducerii. În cazul unor neclarități, cititorul trebuie să consulte versiunea originală în limba engleză, care poate fi descărcată gratuit de pe website-ul [Accountancy Europe](https://accountancyeurope.eu).

Nu este permisă reproducerea, integrală sau parțială, a documentelor emise de Accountancy Europe în limba originală sau traduse fără a obține acordul prealabil în scris de la Accountancy Europe la [info@accountancyeurope.eu](mailto:info@accountancyeurope.eu).

## INTRODUCERE

Începând cu 1 ianuarie 2024, companiile din UE trebuie să întocmească declarații privind durabilitatea pe baza Standardelor Europene de Raportare privind Durabilitatea (ESRS)<sup>1</sup>. Cu toate acestea, părțile interesate au opinii contrare cu privire la măsura în care declarațiile trebuie să fie întocmite utilizând un cadru general de „conformitate” sau de „prezentare fidelă”. Proiectele de expunere privind proiectul de ESRS modificate ale EFRAG din 31 iulie 2025<sup>2</sup> clarifică faptul că standardele sunt menite să fie un cadru general de prezentare fidelă. Totuși, dezbateră continuă.

Acest document prezintă aspectele în cauză, diferențele dintre cele două cadre generale și explorează ce înseamnă acest lucru pentru raportarea privind durabilitatea și asigurarea privind durabilitatea. El își propune să sprijine discuțiile curente despre propunerile legislative de tip Omnibus ale Comisiei Europene (CE) pentru Directiva privind raportarea de către întreprinderi a unor informații privind durabilitatea (CSRD) din 26 februarie 2025<sup>3</sup>, precum și consultarea EFRAG cu privire la proiectul de ESRS modificate.

Până în prezent, suntem la curent doar cu declarațiile privind durabilitatea pe baza ESRS și rapoartele privind asigurarea ale acestora întocmite pe baza unui cadru general de conformitate. Pentru ca raportarea și asigurarea conform ESRS în acest sens să ofere o concluzie privind prezentarea fidelă în viitor, trebuie îndeplinite mai multe condiții prealabile, care impun modificări ale CSRD<sup>4</sup> și ale ESRS aplicabile în prezent de către instituțiile UE, în special de către Parlamentul European și Consiliul European.

## CADRE GENERALE DE CONFORMITATE SAU DE PREZENTARE FIDELĂ

### Cadru general de conformitate

Un cadru general de conformitate impune ca o companie să îndeplinească dispozițiile legilor, ale reglementărilor și/sau ale cadrului general sau ale standardelor.

Exemple de cadre generale de conformitate sunt reglementările prudențiale ale Autorității Bancare Europene (EBA) (de exemplu, CRD/CRR) sau regimul Solvabilitate II a Autorității Europene privind Asigurările și Pensile Ocupaționale (EIOPA).

### Cadru general de prezentare fidelă

Un cadru general de prezentare fidelă presupune, de asemenea, respectarea legilor, a reglementărilor, a cadrului general sau a standardelor, dar, în plus, le impune companiilor:

<sup>1</sup> <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:32023R2772>

<sup>2</sup> <https://survey.alchemer.eu/s3/90874765/Amended-ESRS-Exposure-Draft-July-2025-Public-Consultation-Survey>

<sup>3</sup> <https://accountancyeurope.eu/publications/omnibus-explained-key-changes-to-csrd/>

<sup>4</sup> <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2464/oj/eng>

- Să furnizeze informații în plus față de cele impuse în mod specific de cadrul general de conformitate, dacă este necesar pentru a oferi o imagine mai completă în scopul realizării unei prezentări fidele; și/sau
- În cazuri rare, să se abată de la o dispoziție (individuală) a cadrului general de conformitate (să prezinte mai multe sau mai puține informații) dacă este necesar pentru a realiza o prezentare fidelă în ansamblu. Acest lucru poate fi necesar atunci când respectarea regulii ar avea ca rezultat prezentări de informații incomplete ori inexacte sau ar reduce utilitatea ori relevanța pentru părțile interesate.

Exemple de cadre generale de prezentare fidelă sunt Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS-urile) așa cum au fost emise de IASB și Standardele IFRS privind durabilitatea așa cum au fost emise de ISSB.

## DISPOZIȚIILE CSRD

Articolele 19a și 29a cu privire la *Raportarea (consolidată) privind durabilitatea* și 29b cu privire la *Standardele de raportare privind durabilitatea* din **CSRD nu precizează în mod explicit dacă la întocmirea raportării privind durabilitatea în UE trebuie aplicat un cadru general de conformitate sau unul de prezentare fidelă.**

## CADRUL GENERAL DE RAPORTARE AL ESRS

### ESRS curente (2023)

ESRS curente lasă loc de interpretare:

- 1) ESRS 1 *Dispoziții generale* (ESRS 1) prevede că obiectivul ESRS este de a prezenta informații privind durabilitatea în conformitate cu CSRD. În plus, toate dispozițiile de prezentare a informațiilor din ESRS 2 *Prezentări de informații generale* sunt obligatorii. Acest lucru ar însemna, în mod normal, un cadru general de conformitate.
- 2) Dar compania trebuie să raporteze informații specifice entității, dacă sunt semnificative, care respectă caracteristicile calitative cum ar fi relevanța, reprezentarea exactă, inteligibilitatea și verificabilitatea. Obiectivul ESRS 1 este, de asemenea, de a le oferi utilizatorilor capacitatea de a înțelege impacturile, riscurile și oportunitățile (IRO) semnificative. Acest lucru indică, în mod normal, un cadru general de raportare de prezentare fidelă.

### Proiectul de ESRS modificate (31 iulie 2025)

Deși propunerile Omnibus pentru CSRD ale CE nu menționează nimic în acest sens, **proiectul de ESRS modificate** al EFRAG (dar care nu a fost încă aprobat de instituțiile UE) **confirmă în mod explicit că ESRS modificate reprezintă un cadru general de „prezentare fidelă”** conform ESRS 1 *Dispoziții generale*, punctele 16-19.

Deși nu au existat opinii contrare cu privire la proiectul de ESRS modificate în cadrul EFRAG, unii membri ai Grupului de experți tehnici al EFRAG (TEG) și ai Comitetului de Raportare privind Durabilitatea (SRB) au rezerve<sup>5</sup> cu privire la dispoziția privind prezentarea fidelă, menționând că:

- ar depăși CSRD, care nu a introdus un cadru general de prezentare fidelă
- ar crea un risc de interpretare cu privire la modul de aplicare a pragului de semnificație dublu având în vedere prezentările de informații specifice entității
- ar fi prematură introducerea conceptului de prezentare fidelă pentru pragul de semnificație al impactului
- le-ar impune responsabilități mai mari consiliilor de administrație ale companiilor deoarece acestea ar trebui să demonstreze că informațiile sunt prezentate fidel pentru toate părțile interesate relevante. Fără limite bine definite, aceasta ar face ca domeniul de aplicare al prezentărilor de informații să fie practic nelimitat și ar extinde în mod semnificativ numărul de puncte de date specifice entității

<sup>5</sup> A se vedea [Amended ESRS Exposure Draft July 2025 Basis for Conclusions.pdf](#), notele de aprobare a proceselor corespunzătoare din Anexele 1 și 2.

- ar complica asigurarea rapoartelor privind durabilitatea dată fiind lipsa unui standard european comun privind asigurarea durabilității
- ar crește semnificativ responsabilitățile pentru auditorii companiilor
- ar crește riscul de litigiu din cauza provocărilor legate de caracterul adecvat al prezentărilor de informații

Alți membri pledează în favoarea cadrului general de prezentare fidelă după cum urmează:

- multe alte cadre generale de raportare, inclusiv standardele privind durabilitatea ale ISSB, sunt cadre generale de prezentare fidelă
- acesta reduce riscul de îngreunare a raportării asociat cu un exercițiu de conformitate
- CE consideră că în CSRD există mai multe elemente pentru a ajunge mai degrabă la o concluzie privind prezentarea fidelă decât la o concluzie privind conformitatea

## IMPACTUL ASUPRA ASIGURĂRII PRIVIND DURABILITATEA

Articolul 34 litera (aa) privind *Auditul și asigurarea raportării privind durabilitatea*, Dispoziții generale din CSRD impune o asigurare limitată a raportării privind durabilitatea. Acesta impune exprimarea unei **opinii limitate privind asigurarea în ceea ce privește conformitatea raportării privind durabilitatea cu ESRS, conformitatea cu procesul de evaluare a pragului de semnificație dublu, conformitatea cu marcajul (digital) și conformitatea cu articolul 8 din Regulamentul privind taxonomia al UE. Pentru asigurarea privind durabilitatea, în CSRD există referințe doar la concluziile privind conformitatea, dar nu și la concluziile privind prezentarea fidelă**. Cu toate acestea, CE face referire la concluziile privind prezentarea fidelă pentru asigurarea privind durabilitatea în Întrebările și Răspunsurile Frecvente fără caracter obligatoriu despre implementarea CSRD<sup>6</sup>.

Propunerile Omnibus pentru CSRD ale CE nu modifică dispozițiile referitoare la asigurarea privind durabilitatea menționate mai sus.

## CONDIȚIILE PREALABILE PENTRU PREZENTAREA FIDELĂ

Ar trebui să fie îndeplinite următoarele condiții prealabile:

|                                    | Stadiul curent                                                                                        | Condițiile prealabile sunt îndeplinite?   | Modificările necesare                                                                                                                                          |
|------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Legislația / CSRD</b>           |                                                                                                       |                                           |                                                                                                                                                                |
| Raportarea privind durabilitatea   | Nicio dispoziție privind prezentarea fidelă                                                           | X                                         | Modificarea textului juridic al CSRD                                                                                                                           |
| Asigurarea privind durabilitatea   | Nicio concluzie privind prezentarea fidelă                                                            | X                                         | Modificarea textului juridic al CSRD                                                                                                                           |
| <b>Standardele</b>                 |                                                                                                       |                                           |                                                                                                                                                                |
| Raportarea privind durabilitatea   | Proiectul de ESRS modificate include prezentarea fidelă                                               | ✓ în proiectul de ESRS modificate         | Adoptarea proiectului de ESRS modificate, inclusiv ESRS 1, Capitolele 2 și 3                                                                                   |
| Asigurarea privind durabilitatea   | CSRD necesită concluzii privind conformitatea                                                         | X                                         | Modificarea textului juridic al CSRD                                                                                                                           |
| <b>Responsabilitatea companiei</b> | Proiectul de ESRS nu le impune în mod explicit organismelor de conducere să ofere o prezentare fidelă | Implicite în proiectul de ESRS modificate | Adoptarea proiectului de ESRS modificate pentru a include o dispoziție de prezentare a informațiilor cu bază de întocmire care se referă la prezentarea fidelă |

<sup>6</sup> A se vedea [https://finance.ec.europa.eu/publications/frequently-asked-questions-implementation-eu-corporate-sustainability-reporting-rules\\_en](https://finance.ec.europa.eu/publications/frequently-asked-questions-implementation-eu-corporate-sustainability-reporting-rules_en), Întrebarea 70.

## ROLUL PROFESIEI DIN DOMENIUL AUDITULUI ȘI AL ASIGURĂRII ÎN FURNIZAREA UNEI CONCLUZII PRIVIND PREZENTAREA FIDELĂ

Profesia de audit are o istorie lungă în ce privește auditarea situațiilor financiare întocmite pe baza unor cadre generale de prezentare fidelă, cum ar fi IFRS. O concluzie privind prezentarea fidelă pentru asigurarea privind durabilitatea legată de raportarea privind durabilitatea bazată pe ESRS este posibilă atunci când sunt îndeplinite anumite condiții prealabile, așa cum s-a menționat mai sus.

Standardul Internațional pentru Asigurarea Durabilității (ISSA) 5000 *Dispoziții generale pentru misiunile de asigurare a durabilității*<sup>7</sup> permite atât asigurarea privind durabilitatea bazată pe conformitate, cât și cadre generale de raportare privind durabilitatea bazate pe prezentarea fidelă.

### PAȘII URMĂTORI

Dacă obiectivele UE sunt prezentarea fidelă pentru raportarea conform ESRS și concluziile privind prezentarea fidelă pentru asigurarea privind durabilitatea, atunci CSRD și ESRS trebuie să impună în mod oficial aceste lucruri. Prin urmare, CSRD și ESRS aplicabile în prezent trebuie modificate de Parlamentul European și de Consiliul European, așa cum este sugerat în tabelul de mai sus. Regulile clare fără loc de interpretare ar fi benefice pentru toate părțile implicate.

---

<sup>7</sup> [Standardul Internațional pentru Asigurarea Durabilității 5000, Dispoziții generale pentru misiunile de asigurare a durabilității | IAASB](#), a se vedea secțiunea Criterii de la pagina 11 și secțiunea Concluzii de la pagina 52.