

DIRETIVAS

DIRETIVA (UE) 2022/2464 DO PARLAMENTO EUROPEU E DO CONSELHO

de 14 de dezembro de 2022

que altera o Regulamento (UE) n.º 537/2014, a Diretiva 2004/109/CE, a Diretiva 2006/43/CE e a Diretiva 2013/34/UE no que diz respeito ao relato de sustentabilidade das empresas

(Texto relevante para efeitos do EEE)

O PARLAMENTO EUROPEU E O CONSELHO DA UNIÃO EUROPEIA,

Tendo em conta o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, nomeadamente os artigos 50.º e 114.º,

Tendo em conta a proposta da Comissão Europeia,

Após transmissão do projeto de ato legislativo aos parlamentos nacionais,

Tendo em conta o parecer do Comité Económico e Social Europeu ⁽¹⁾,

Deliberando de acordo com o processo legislativo ordinário ⁽²⁾,

Considerando o seguinte:

- (1) Na sua Comunicação de 11 de dezembro de 2019 intitulada «Pacto Ecológico Europeu» (o «Pacto Ecológico»), a Comissão Europeia comprometeu-se a rever as disposições relativas à divulgação de informações não financeiras da Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽³⁾. O Pacto Ecológico é a nova estratégia de crescimento da União. Tem por objetivo transformar a União numa economia moderna, eficiente em termos de recursos e competitiva, sem emissões líquidas de gases com efeito de estufa (GEE) até 2050. O pacto pretende igualmente proteger, conservar e reforçar o capital natural da União e proteger a saúde e o bem-estar dos cidadãos da União contra riscos e impactos relacionados com o ambiente. O Pacto Ecológico visa dissociar o crescimento económico da utilização dos recursos e garantir que todas as regiões e cidadãos da União participam numa transição socialmente justa para um sistema económico sustentável, de modo a não deixar ninguém nem nenhum lugar para trás. Contribuirá para o objetivo de construir uma economia ao serviço das pessoas, reforçando a economia social de mercado da União e ajudando a garantir que esteja preparada para o futuro e proporcione estabilidade, emprego, crescimento e investimento sustentável.

Estes objetivos são especialmente importantes tendo em conta os danos socioeconómicos causados pela pandemia de COVID-19 e a necessidade de uma recuperação sustentável, inclusiva e justa. O Regulamento (UE) 2021/1119 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽⁴⁾ torna vinculativo na União o objetivo de neutralidade climática até 2050. Além disso, na sua Comunicação de 20 de maio de 2020, intitulada «Estratégia de Biodiversidade da UE para 2030: Trazer a natureza de volta às nossas vidas», a Comissão compromete-se a assegurar que, até 2050, todos os ecossistemas mundiais sejam restaurados, resilientes e adequadamente protegidos. Essa estratégia visa colocar a biodiversidade da Europa na via da recuperação até 2030.

⁽¹⁾ JO C 517 de 22.12.2021, p. 51.

⁽²⁾ Posição do Parlamento Europeu de 10 de novembro de 2022 (ainda não publicada no Jornal Oficial) e decisão do Conselho de 28 de novembro de 2022.

⁽³⁾ Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho (JO L 182 de 29.6.2013, p. 19).

⁽⁴⁾ Regulamento (UE) 2021/1119 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 30 de junho de 2021, que cria o regime para alcançar a neutralidade climática e que altera os Regulamentos (CE) n.º 401/2009 e (UE) 2018/1999 («Lei europeia em matéria de clima») (JO L 243 de 9.7.2021, p. 1).

- (2) Na sua Comunicação de 8 de março de 2018, intitulada «Plano de ação: Financiar um crescimento sustentável» (o «plano de ação sobre o financiamento de um crescimento sustentável»), a Comissão definiu medidas para alcançar os seguintes objetivos: reorientar os fluxos de capitais para investimentos sustentáveis, a fim de assegurar um crescimento sustentável e inclusivo, gerir os riscos financeiros decorrentes das alterações climáticas, do esgotamento dos recursos, da degradação do ambiente e das questões sociais, e ainda promover a transparência e a visão a longo prazo nas atividades económicas e financeiras. A divulgação por certas categorias de empresas de informações pertinentes, comparáveis e fiáveis em matéria de sustentabilidade constitui condição prévia para o cumprimento dos referidos objetivos. O Parlamento Europeu e o Conselho adotaram uma série de atos legislativos no âmbito da execução do plano de ação sobre o financiamento sustentável. O Regulamento (UE) 2019/2088 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽⁵⁾ rege a forma como os participantes no mercado financeiro e os consultores financeiros devem divulgar informações sobre sustentabilidade aos investidores finais e aos proprietários de ativos.

O Regulamento (UE) 2020/852 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽⁶⁾ cria um sistema de classificação das atividades económicas sustentáveis do ponto de vista ambiental com o objetivo de intensificar os investimentos sustentáveis e combater o branqueamento ecológico de produtos financeiros relativamente aos quais se alega, indevidamente, serem sustentáveis. O Regulamento (UE) 2019/2089 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽⁷⁾, complementado pelos Regulamentos Delegados (UE) 2020/1816 ⁽⁸⁾, (UE) 2020/1817 ⁽⁹⁾ e (UE) 2020/1818 da Comissão ⁽¹⁰⁾, introduz requisitos de divulgação ambiental, social e de governação para os administradores de índices de referência e normas mínimas para a construção de índices de referência da UE para a transição climática e de índices de referência da UE alinhados com o Acordo de Paris.

O Regulamento (UE) n.º 575/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽¹¹⁾ exige que as instituições de grande dimensão que tenham emitido valores mobiliários que estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado divulguem informações sobre os riscos em matéria ambiental, social e de governação a partir de 28 de junho de 2022. O regime prudencial para as empresas de investimento estabelecido pelo Regulamento (UE) 2019/2033 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽¹²⁾ e pela Diretiva (UE) 2019/2034 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽¹³⁾ contém disposições relativas à introdução de uma dimensão de risco em matéria ambiental, social e de governação no processo de revisão e avaliação pelo supervisor (SREP, do inglês *Supervisory Review and Evaluation Process*) por parte das autoridades competentes e contém requisitos de divulgação dos riscos em matéria ambiental, social e de governação para as empresas de investimento, aplicáveis a partir de 26 de dezembro de 2022. Em 6 de julho de 2021, a Comissão adotou também uma proposta de regulamento do Parlamento Europeu e do Conselho relativo às obrigações verdes europeias, no seguimento do plano de ação sobre o financiamento de um crescimento sustentável.

⁽⁵⁾ Regulamento (UE) 2019/2088 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de novembro de 2019, relativo à divulgação de informações relacionadas com a sustentabilidade no setor dos serviços financeiros (JO L 317 de 9.12.2019, p. 1).

⁽⁶⁾ Regulamento (UE) 2020/852 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de junho de 2020, relativo ao estabelecimento de um regime para a promoção do investimento sustentável, e que altera o Regulamento (UE) 2019/2088 (JO L 198 de 22.6.2020, p. 13).

⁽⁷⁾ Regulamento (UE) 2019/2089 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de novembro de 2019, que altera o Regulamento (UE) 2016/1011 no que diz respeito aos índices de referência da UE para a transição climática, aos índices de referência da UE alinhados com o Acordo de Paris e à divulgação das informações relacionadas com a sustentabilidade relativamente aos índices de referência (JO L 317 de 9.12.2019, p. 17).

⁽⁸⁾ Regulamento Delegado (UE) 2020/1816 da Comissão, de 17 de julho de 2020, que completa o Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho no respeitante à explicação, incluída na declaração relativa ao índice de referência, da forma como os fatores ambientais, sociais e de governação são tidos em conta em cada índice de referência elaborado e publicado (JO L 406 de 3.12.2020, p. 1).

⁽⁹⁾ Regulamento Delegado (UE) 2020/1817 da Comissão, de 17 de julho de 2020, que completa o Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho no respeitante ao conteúdo mínimo da explicação da forma como os fatores ambientais, sociais e de governação são tidos em conta na metodologia inerente ao índice de referência (JO L 406 de 3.12.2020, p. 12).

⁽¹⁰⁾ Regulamento Delegado (UE) 2020/1818 da Comissão, de 17 de julho de 2020, que completa o Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho no respeitante a normas mínimas aplicáveis a índices de referência da UE para a transição climática e a índices de referência da UE alinhados com o Acordo de Paris (JO L 406 de 3.12.2020, p. 17).

⁽¹¹⁾ Regulamento (UE) n.º 575/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativo aos requisitos prudenciais para as instituições de crédito e que altera o Regulamento (UE) n.º 648/2012 (JO L 176 de 27.6.2013, p. 1).

⁽¹²⁾ Regulamento (UE) 2019/2033 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de novembro de 2019, relativo aos requisitos prudenciais aplicáveis às empresas de investimento e que altera os Regulamentos (UE) n.º 1093/2010, (UE) n.º 575/2013, (UE) n.º 600/2014 e (UE) n.º 806/2014 (JO L 314 de 5.12.2019, p. 1).

⁽¹³⁾ Diretiva (UE) 2019/2034 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de novembro de 2019, relativa à supervisão prudencial das empresas de investimento e que altera as Diretivas 2002/87/CE, 2009/65/CE, 2011/61/UE, 2013/36/UE, 2014/59/UE e 2014/65/UE (JO L 314 de 5.12.2019, p. 64).

- (3) Na sua Comunicação de 17 de junho de 2019, intitulada «Orientações para a comunicação de informações não financeiras: documento complementar sobre a comunicação de informações relacionadas com o clima» («orientações sobre a comunicação de informações relacionadas com o clima»), a Comissão destacou os benefícios para as empresas de divulgar este tipo de informações, nomeadamente porque permite uma maior consciência e compreensão dos riscos e das oportunidades inerentes ao clima na empresa, diversificar a base de investidores, reduzir o custo de capital e melhorar o diálogo construtivo com todas as partes interessadas. Além disso, a diversidade nos conselhos de administração das empresas pode ter influência no processo de tomada de decisões, na governação empresarial e na capacidade de resistência.
- (4) Nas suas Conclusões de 5 de dezembro de 2019 sobre o aprofundamento da União dos Mercados de Capitais, o Conselho salientou a importância de dispor de informações fiáveis, comparáveis e pertinentes sobre os riscos, as oportunidades e o impacto em matéria de sustentabilidade, tendo apelado a que a Comissão ponderasse criar uma norma europeia de comunicação de informações não financeiras.
- (5) Na sua Resolução de 29 de maio de 2018 sobre finanças sustentáveis ⁽¹⁴⁾, o Parlamento Europeu apelou ao desenvolvimento de mais requisitos de informação não financeira no âmbito da Diretiva 2013/34/UE. Na sua Resolução de 17 de dezembro de 2020 sobre a governação sustentável das empresas ⁽¹⁵⁾, o Parlamento Europeu congratulou-se com o compromisso da Comissão de rever a Diretiva 2013/34/UE e manifestou a necessidade de criar um regime abrangente da União em matéria de comunicação de informações não financeiras que contenha normas obrigatórias da União para a comunicação de informações não financeiras. O Parlamento Europeu apelou ao alargamento do âmbito dos requisitos de apresentação de relatórios a categorias adicionais de empresas e à introdução de um requisito de auditoria.
- (6) Na sua Resolução de 25 de setembro de 2015, intitulada «Transformar o nosso mundo: a Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável» («Agenda 2030»), a Assembleia Geral das Nações Unidas adotou um novo quadro mundial para o desenvolvimento sustentável. A Agenda 2030 tem no seu cerne os Objetivos de Desenvolvimento Sustentável das Nações Unidas (ODS) e abrange as três dimensões de sustentabilidade: económica, social e ambiental. A Comunicação da Comissão de 22 de novembro de 2016, intitulada «Próximas etapas para um futuro europeu sustentável: Ação europeia para a sustentabilidade», associa os ODS ao quadro político da União para garantir que todas as ações e iniciativas políticas, dentro e fora da União, têm em conta os referidos objetivos desde o início. Nas suas Conclusões de 20 de junho de 2017 sobre «Um futuro europeu sustentável: a resposta da UE à Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável», o Conselho confirmou o compromisso da União e dos seus Estados-Membros na execução da Agenda 2030 de uma forma plena, coerente, global, integrada e eficaz e em estreita cooperação com os parceiros e outras partes interessadas.
- (7) A Diretiva 2014/95/UE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽¹⁶⁾ alterou a Diretiva 2013/34/UE no que se refere à divulgação de informações não financeiras por parte de certas grandes empresas e grupos. A mesma diretiva impôs às empresas a obrigação de comunicarem informações sobre, no mínimo, as questões ambientais, sociais e relativas aos trabalhadores, ao respeito dos direitos humanos, ao combate à corrupção e às tentativas de suborno. Relativamente a esses temas, a Diretiva 2014/95/UE exigiu que as empresas divulgassem informações nos seguintes domínios: modelo empresarial; políticas, incluindo os processos de diligência devida; os resultados dessas políticas; riscos e gestão de riscos; e indicadores-chave de desempenho relevantes para a empresa.
- (8) Muitas partes interessadas consideram que a expressão «não financeiras» é inexacta, nomeadamente por implicar que as informações em questão não revestem importância financeira. No entanto, tais informações assumem cada vez maior importância financeira. Muitas organizações, iniciativas e profissionais no domínio do relato de sustentabilidade referem-se a «informações sobre sustentabilidade». Por conseguinte, é preferível utilizar a expressão «informações sobre sustentabilidade» em vez de «informações não financeiras». Por conseguinte, a Diretiva 2013/34/UE deverá ser alterada para ter em conta essa alteração terminológica.

⁽¹⁴⁾ JO C 76 de 9.3.2020, p. 23.

⁽¹⁵⁾ JO C 445 de 29.10.2021, p. 94.

⁽¹⁶⁾ Diretiva 2014/95/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 22 de outubro de 2014, que altera a Diretiva 2013/34/UE no que se refere à divulgação de informações não financeiras e de informações sobre a diversidade por parte de certas grandes empresas e grupos (JO L 330 de 15.11.2014, p. 1).

- (9) Se as empresas realizassem um melhor relato de sustentabilidade, os beneficiários últimos seriam os cidadãos individuais e os aforradores, incluindo os sindicatos e os representantes dos trabalhadores, os quais estariam adequadamente informados, podendo assim melhor participar no diálogo social. Os aforradores que pretendam investir de forma sustentável terão a oportunidade de o fazer, ao mesmo tempo que todos os cidadãos beneficiariam de um sistema económico estável, sustentável e inclusivo. Para concretizar tais benefícios, as informações sobre sustentabilidade divulgadas nos relatórios anuais da empresa devem, em primeiro lugar, chegar a dois grupos primários de utilizadores. O primeiro grupo de utilizadores é composto por investidores, incluindo gestores de ativos, que pretendem compreender melhor os riscos e oportunidades que as questões de sustentabilidade representam para os seus investimentos e os impactos desses investimentos nas pessoas e no ambiente. O segundo grupo de utilizadores é composto por intervenientes da sociedade civil, incluindo organizações não governamentais e parceiros sociais, que desejam responsabilizar melhor as empresas pelos seus impactos nas pessoas e no ambiente. Outras partes interessadas podem também utilizar as informações sobre sustentabilidade divulgadas nos relatórios anuais, nomeadamente para promover a comparabilidade entre setores de mercado e no interior de cada setor.

Os parceiros comerciais das empresas, incluindo os clientes, podem basear-se nas informações sobre sustentabilidade para compreender e, se necessário, comunicar os riscos e os impactos em matéria de sustentabilidade através das suas próprias cadeias de valor. Os decisores políticos e as agências ambientais podem utilizar essas informações, em especial numa base agregada, para acompanhar as tendências ambientais e sociais, contribuir para as contas ambientais e informar as políticas públicas. Poucos cidadãos e consumidores consultam diretamente os relatórios anuais das empresas, mas podem utilizar essas informações sobre sustentabilidade indiretamente, por exemplo, quando ponderam o aconselhamento ou pareceres de consultores financeiros ou de organizações não governamentais. Muitos investidores e gestores de ativos adquirem informações sobre sustentabilidade a fornecedores de dados de terceiros, que recolhem informações de várias fontes, incluindo relatórios empresariais públicos.

- (10) O mercado das informações sobre sustentabilidade está a crescer rapidamente e o papel dos fornecedores de dados de terceiros está a ganhar importância com as novas obrigações que os investidores e os gestores de ativos têm de cumprir. Com o aumento da disponibilidade de dados desagregados, as informações sobre sustentabilidade deverão ser apresentadas a um custo mais razoável. Espera-se que as alterações à Diretiva 2013/34/UE previstas na presente diretiva modificativa aumentem a comparabilidade dos dados e harmonizem as normas. Espera-se que as práticas dos fornecedores de dados de terceiros melhorem e que os conhecimentos especializados cresçam neste domínio, com potencial de criação de emprego.
- (11) Nos últimos anos, registou-se um aumento muito significativo da procura de informações sobre a sustentabilidade das empresas, especialmente por parte da comunidade de investimento. Esse aumento da procura é impulsionado pela natureza variável dos riscos para as empresas e pela crescente sensibilização dos investidores para as implicações financeiras desses riscos. Em particular, é o caso dos riscos financeiros relacionados com o clima. Assiste-se também a uma crescente sensibilização para os riscos e as oportunidades para as empresas e para os investimentos resultantes de outras questões ambientais, como a perda de biodiversidade, e de questões de saúde e sociais, incluindo o trabalho infantil e o trabalho forçado. O aumento da procura de informações sobre sustentabilidade é também impulsionado pelo crescimento dos produtos de investimento que procuram explicitamente cumprir determinadas normas de sustentabilidade ou alcançar determinados objetivos de sustentabilidade e assegurar a coerência com a ambição do Acordo de Paris no âmbito da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Alterações Climáticas, adotado em 12 de dezembro de 2015 (o «Acordo de Paris»), e a Convenção das Nações Unidas sobre a Diversidade Biológica e das políticas da União. Parte desse aumento é a consequência lógica de legislação da União anteriormente adotada, nomeadamente os Regulamentos (UE) 2019/2088 e (UE) 2020/852. Uma parte desse aumento teria ocorrido em qualquer caso, em virtude da rápida evolução da sensibilização dos cidadãos, das preferências dos consumidores e das práticas de mercado. A pandemia de COVID-19 acelerou ainda mais o aumento das necessidades de informação dos utilizadores, em especial na medida em que expôs as vulnerabilidades dos trabalhadores e das cadeias de valor das empresas. As informações sobre os impactos ambientais são igualmente pertinentes no contexto da atenuação de futuras pandemias, uma vez que as perturbações humanas dos ecossistemas estão cada vez mais associadas à ocorrência e propagação de doenças.
- (12) As próprias empresas beneficiam da elaboração de relatórios de elevada qualidade sobre questões de sustentabilidade. O aumento do número de produtos de investimento que visam alcançar objetivos de sustentabilidade significa que um bom relato de sustentabilidade pode melhorar o acesso de uma empresa ao capital financeiro. O relato de sustentabilidade pode ajudar as empresas a identificar e a gerir os seus próprios riscos e oportunidades relacionados com questões de sustentabilidade. Pode constituir uma base para um melhor diálogo e comunicação entre as empresas e as partes interessadas, bem como ajudar as empresas a melhorar a sua reputação. Além disso, uma base coerente para o relato de sustentabilidade, sob a forma de normas de relato de sustentabilidade, conduziria à prestação de informações pertinentes e suficientes e, por conseguinte, reduziria significativamente os pedidos de informações *ad hoc*.

- (13) O relatório da Comissão de 21 de abril de 2021, sobre as cláusulas de reexame nas Diretivas 2013/34/UE, 2014/95/UE e 2013/50/UE e o balanço de qualidade que o acompanha sobre o regime da UE relativo à prestação pública de informações por parte das empresas («relatório da Comissão sobre as cláusulas de reexame e o balanço de qualidade que o acompanha»), identificaram problemas quanto à eficácia da Diretiva 2014/95/UE. Existem provas significativas de que muitas empresas não divulgam informações materiais sobre todos os temas importantes relacionados com a sustentabilidade, designadamente informações relacionadas com o clima, incluindo todas as emissões de GEE, e fatores que afetam a biodiversidade. O relatório identificou igualmente a comparabilidade e fiabilidade limitadas das informações sobre sustentabilidade como problemas significativos. Além disso, muitas empresas em relação às quais os utilizadores necessitam de informações sobre sustentabilidade não estão obrigadas a divulgar essas informações. Por conseguinte, existe uma clara necessidade de um enquadramento da comunicação de informações sólido e acessível, acompanhado de práticas de auditoria eficazes, a fim de garantir a fiabilidade dos dados e evitar o branqueamento ecológico e a dupla contagem.
- (14) Na ausência de medidas políticas, prevê-se um aumento do fosso entre as necessidades de informação dos utilizadores e as informações sobre a sustentabilidade prestadas pelas empresas. Esse fosso tem consequências negativas significativas. Os investidores não conseguem ter em suficiente conta os riscos e as oportunidades relacionados com a sustentabilidade nas respetivas decisões de investimento. A agregação de múltiplas decisões de investimento que não têm devidamente em conta os riscos relacionados com a sustentabilidade pode criar riscos sistémicos que ameaçam a estabilidade financeira. O Banco Central Europeu (BCE) e organizações internacionais, como o Conselho de Estabilidade Financeira, chamaram a atenção para esses riscos sistémicos, em especial no que diz respeito ao clima. Os investidores também são menos capazes de canalizar recursos financeiros para empresas e atividades económicas que abordem e não agravem os problemas sociais e ambientais, o que compromete os objetivos do Pacto Ecológico, do plano de ação sobre o financiamento de um crescimento sustentável e do Acordo de Paris. As organizações não governamentais, os parceiros sociais, as comunidades afetadas pelas atividades das empresas e outras partes interessadas são menos capazes de responsabilizar as empresas pelos impactos que estas têm nas pessoas e no ambiente. Esta situação cria um défice de responsabilização e pode levar a níveis mais baixos de confiança dos cidadãos nas empresas, o que, por sua vez, pode ter impactos negativos no funcionamento eficiente da economia social de mercado. A falta de métricas e métodos geralmente aceites para medir, avaliar e gerir os riscos relacionados com a sustentabilidade constitui também um obstáculo aos esforços das empresas para garantir que os seus modelos empresariais e atividades são sustentáveis. A falta de informações sobre sustentabilidade prestadas pelas empresas limita também a capacidade das partes interessadas – incluindo os intervenientes da sociedade civil, os sindicatos e os representantes dos trabalhadores – para encetar o diálogo social com as empresas em matéria de sustentabilidade.
- (15) O relatório da Comissão sobre as cláusulas de reexame e o balanço de qualidade que o acompanha identificou igualmente um aumento significativo dos pedidos de informações sobre questões de sustentabilidade às empresas, destinados a dar resposta ao fosso existente entre as necessidades de informação dos utilizadores e as informações disponíveis sobre a sustentabilidade das empresas. Além disso, é provável a continuidade das atuais expectativas de as empresas utilizarem uma variedade de diferentes sistemas e normas, podendo mesmo intensificar-se à medida que o valor colocado nas informações sobre sustentabilidade continue a aumentar. Na ausência de medidas políticas para obter um consenso sobre as informações que as empresas deverão comunicar, haverá aumentos significativos em termos de custo e encargo tanto para as empresas que comunicam as informações como para os utilizadores dessas informações.
- (16) O fosso existente em termos de informação torna mais provável que os Estados-Membros introduzam regras ou normas nacionais cada vez mais divergentes. A existência de diferentes requisitos de comunicação de informações nos diferentes Estados-Membros pode aumentar os custos e a complexidade para as empresas que operam além-fronteiras e, por conseguinte, pode prejudicar o mercado interno e comprometer o direito de estabelecimento e a livre circulação de capitais em toda a União. Tais diferentes requisitos de comunicação também poderão tornar as informações comunicadas menos comparáveis a nível transfronteiras, prejudicando a União dos Mercados de Capitais.
- (17) Os artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE aplicam-se, respetivamente, às grandes empresas que sejam entidades de interesse público com um número médio de empregados superior a 500 e às entidades de interesse público que sejam empresas-mãe de um grande grupo com um número médio de empregados superior a 500, numa base consolidada. Tendo em conta o aumento das necessidades de informação dos utilizadores em matéria de sustentabilidade, categorias adicionais de empresas deverão ser obrigadas a comunicar informações sobre a sustentabilidade. Por conseguinte, mostra-se adequado exigir que todas as grandes empresas e todas as empresas, com exceção das microempresas, cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União comuniquem informações sobre sustentabilidade. As disposições da presente diretiva modificativa que alteram os artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE estabelecem expressamente o âmbito de aplicação dos requisitos de comunicação de informações, fazendo referência aos artigos 2.º e 3.º da Diretiva 2013/34/UE. Por conseguinte, não simplificam nem alteram outro requisito, e a limitação das isenções para as entidades de interesse público prevista no artigo 40.º da Diretiva 2013/34/UE não se aplica. Em especial, as

entidades de interesse público não deverão ser tratadas como grandes empresas para efeitos da aplicação dos requisitos de relato de sustentabilidade. Por conseguinte, as pequenas e médias empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União que sejam entidades de interesse público deverão ser autorizadas a comunicar informações de acordo com as normas de relato de sustentabilidade aplicáveis às pequenas e médias empresas. Além disso, todas as empresas que sejam empresas-mãe de grandes grupos devem elaborar o relato de sustentabilidade a nível do grupo. Além do mais, uma vez que o artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852 remete para os artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE, as empresas acrescentadas ao âmbito de aplicação dos requisitos de relato de sustentabilidade terão igualmente de cumprir o disposto no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852.

- (18) O requisito, previsto na presente diretiva modificativa, de que também as grandes empresas cujos valores mobiliários não estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União deverão divulgar informações sobre questões de sustentabilidades justifica-se principalmente pelas preocupações quanto aos impactos e à responsabilização dessas empresas, nomeadamente ao longo da respetiva cadeia de valor. A este respeito, todas as grandes empresas deverão estar sujeitas aos mesmos requisitos de comunicação pública de informações sobre sustentabilidade. Além disso, os participantes no mercado financeiro também necessitam de informações das grandes empresas cujos valores mobiliários não estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União.
- (19) O requisito, previsto na presente diretiva modificativa, segundo o qual as empresas de países terceiros cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União, também deverão divulgar informações sobre questões de sustentabilidade visa responder às necessidades dos participantes nos mercados financeiros no que respeita às informações dessas empresas, para os ajudar a compreender os riscos e os impactos dos respetivos investimentos e cumprir os requisitos de divulgação estabelecidos no Regulamento (UE) 2019/2088.
- (20) As empresas de países terceiros com atividade significativa no território da União deverão ser igualmente obrigadas a fornecer informações em matéria de sustentabilidade, mormente sobre os seus impactos em questões sociais e ambientais, a fim de assegurar que as empresas de países terceiros são responsáveis pelos seus impactos nas pessoas e no ambiente e que existem condições de concorrência equitativas para as empresas que operam no mercado interno. Por conseguinte, as empresas de países terceiros que geram um volume de negócios líquido superior a 150 milhões de EUR na União e que têm uma empresa filial ou sucursal no território da União deverão estar sujeitas aos requisitos de relato de sustentabilidade. Para garantir a proporcionalidade e a exequibilidade desses requisitos, o limiar de um volume de negócios líquido superior a 40 milhões de EUR na União deverá aplicar-se às sucursais de empresas de países terceiros, e os limiares para serem consideradas grandes empresas ou pequenas ou médias empresas, com exceção das microempresas, cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União deverão aplicar-se às empresas filiais de empresas de países terceiros, uma vez que tais empresas filiais e sucursais deverão ser responsáveis pela publicação do relatório de sustentabilidade da empresa do país terceiro. Os relatórios de sustentabilidade publicados pela empresa filial ou sucursal de uma empresa de um país terceiro deverão ser elaborados em conformidade com as normas a adotar até 30 de junho de 2024 pela Comissão através de atos delegados.

A empresa filial ou sucursal da empresa do país terceiro deverá também poder apresentar relatórios em conformidade com as normas aplicáveis às empresas estabelecidas na União, ou em conformidade com normas consideradas equivalentes nos termos de um ato de execução da Comissão. Caso a empresa do país terceiro não comunique todas as informações exigidas ao abrigo da presente diretiva modificativa, apesar dos melhores esforços da empresa filial ou sucursal dessa empresa do país terceiro para obter as informações necessárias, essa empresa filial ou sucursal deverá fornecer todas as informações de que dispõe e emitir uma declaração indicando que a empresa do país terceiro não disponibilizou as restantes informações exigidas. Para garantir a qualidade e a fiabilidade do relato, os relatórios de sustentabilidade das empresas de países terceiros deverão ser publicados, acompanhados de um parecer de garantia de fiabilidade emitido por uma pessoa ou empresa autorizada a emitir um parecer de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade, ao abrigo da legislação nacional da empresa do país terceiro ou de um Estado-Membro. Caso o parecer sobre a garantia de fiabilidade não seja apresentado, a empresa filial ou sucursal da empresa do país terceiro deverá emitir uma declaração que indica que a empresa do país terceiro não apresentou o parecer sobre a garantia de fiabilidade necessário. O relatório de sustentabilidade deverá ser disponibilizado gratuitamente ao público através dos registos central, comercial ou das sociedades dos Estados-Membros ou, em alternativa, no sítio Web da empresa filial ou sucursal da empresa do país terceiro.

Os Estados-Membros deverão poder informar anualmente a Comissão sobre as empresas filiais ou sucursais das empresas de países terceiros que cumpriram o requisito de publicação e dos casos em que foi publicado um relatório, mas em que a empresa filial ou sucursal da empresa do país terceiro declarou que não podia obter as informações necessárias junto da empresa do país terceiro. A Comissão deverá disponibilizar ao público no seu sítio Web uma lista das empresas do país terceiro que publicaram um relatório de sustentabilidade.

- (21) Tendo em conta a importância crescente dos riscos relacionados com a sustentabilidade e tendo em conta que as pequenas e médias empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União representam uma parte significativa de todas as empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União, a fim de assegurar a proteção dos investidores, é conveniente exigir que as pequenas e médias empresas, com exceção das microempresas, cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União também divulguem informações sobre questões de sustentabilidade. A introdução de tal requisito contribuirá para garantir que os participantes no mercado financeiro podem incluir empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União de menor dimensão nas carteiras de investimento, com base no facto de comunicarem as informações sobre sustentabilidade que os participantes no mercado financeiro necessitam.

Por conseguinte, ajudará a proteger e a melhorar o acesso das empresas de menor dimensão cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União a capital financeiro e evitará a discriminação dessas empresas por parte dos participantes no mercado financeiro. A introdução do requisito para as pequenas e médias empresas, com exceção das microempresas, cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União, de divulgarem informações sobre questões de sustentabilidade, é igualmente necessária para assegurar que os participantes no mercado financeiro dispõem das informações de que necessitam da parte das empresas que beneficiam do investimento, a fim de poderem cumprir as próprias obrigações de divulgação de informações sobre sustentabilidade estabelecidas no Regulamento (UE) 2019/2088. As pequenas e médias empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União deverão ter a possibilidade de comunicar as informações em conformidade com normas que sejam proporcionais às suas capacidades e aos seus recursos e adaptadas à escala e à complexidade das suas atividades. As pequenas e médias empresas cujos valores mobiliários não estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União também deverão ter a possibilidade de optar por utilizar tais normas proporcionadas numa base voluntária.

As normas de relato de sustentabilidade para as pequenas e médias empresas constituiriam uma referência para as empresas abrangidas pelo âmbito dos requisitos introduzidos pela presente diretiva modificativa no que respeita ao nível de informações sobre sustentabilidade que poderiam, na medida do razoável, solicitar às pequenas e médias empresas que sejam fornecedores ou clientes nas cadeias de valor de tais empresas. Além disso, as pequenas e médias empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União deverão dispor de tempo suficiente para se prepararem para a aplicação das disposições que exigem o relato de sustentabilidade, devido à sua menor dimensão e a recursos mais limitados, e tendo em conta as difíceis circunstâncias económicas suscitadas pela pandemia de COVID-19. Por conseguinte, as disposições relativas ao relato de sustentabilidade das empresas no que diz respeito às pequenas e médias empresas, com exceção das microempresas, cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União deverão ser aplicadas nos exercícios financeiros com início em 1 de janeiro de 2026 ou após essa data. Após essa data, durante um período transitório de dois anos, as pequenas e médias empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União deverão ter a possibilidade de se autoexcluírem dos requisitos de relato de sustentabilidade estabelecidos na presente diretiva modificativa, desde que indiquem sucintamente no seu relatório de gestão as razões pelas quais as informações sobre sustentabilidade não foram fornecidas.

- (22) Os Estados-Membros deverão ter a liberdade de avaliar o impacto das suas medidas de transposição nacionais para as pequenas e médias empresas, a fim de garantir que estas não são afetadas de forma desproporcionada, dedicando especial atenção às microempresas e a evitar encargos administrativos desnecessários. Os Estados-Membros deverão ponderar a introdução de medidas de apoio às pequenas e médias empresas para a aplicação voluntária de normas de relato de sustentabilidade.

- (23) A Diretiva 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽¹⁷⁾ aplica-se a todas as empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União. A fim de assegurar que as empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União, incluindo os emittentes de países terceiros, são abrangidas pelos mesmos requisitos de relato de sustentabilidade, a Diretiva 2004/109/CE deverá conter as referências cruzadas necessárias para qualquer requisito em matéria de relato de sustentabilidade no relatório financeiro anual.
- (24) O artigo 23.º, n.º 4, primeiro parágrafo, alínea i), e o artigo 23.º, n.º 4, quarto parágrafo, da Diretiva 2004/109/CE habilitam, respetivamente, a Comissão a adotar medidas para instituir um mecanismo para determinar a equivalência das informações exigidas pela referida diretiva e para o estabelecimento de critérios gerais de equivalência relativos às normas contabilísticas. O artigo 23.º, n.º 4, terceiro parágrafo, da Diretiva 2004/109/CE habilita igualmente a Comissão a tomar as decisões necessárias sobre a equivalência das normas de contabilidade utilizadas por emittentes de países terceiros. A fim de refletir a inclusão dos requisitos de sustentabilidade na Diretiva 2004/109/CE, deverá ser conferida competência à Comissão para estabelecer um mecanismo para determinar a equivalência das normas de relato de sustentabilidade aplicadas pelos emittentes de valores mobiliários de países terceiros, à semelhança do que prevê o Regulamento (CE) n.º 1569/2007 da Comissão ⁽¹⁸⁾, que estabelece os critérios para a determinação da equivalência das normas contabilísticas aplicadas pelos emittentes de países terceiros. Pela mesma razão, a Comissão deverá também estar habilitada a tomar as decisões necessárias sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade utilizadas por emittentes de países terceiros. As alterações introduzidas pela presente diretiva modificativa assegurarão a coerência dos regimes de equivalência dos requisitos de relato de sustentabilidade e dos requisitos de relato financeiro relativos ao relatório financeiro anual.
- (25) O artigo 19.º-A, n.º 3, e o artigo 29.º-A, n.º 3, da Diretiva 2013/34/UE isentam todas as empresas filiais da obrigação de comunicar informações não financeiras se essas empresas e as respetivas empresas filiais estiverem incluídas no relatório de gestão consolidado da empresa-mãe, desde que esse relatório inclua as informações não financeiras comunicadas nos termos da referida diretiva. No entanto, é necessário assegurar o fácil acesso às informações sobre sustentabilidade para os utilizadores e garantir a transparência sobre qual a empresa-mãe da empresa filial isenta que comunica informações a nível do grupo. Por conseguinte, é necessário exigir que essas empresas filiais incluam no seu relatório de gestão a denominação e a sede estatutária da empresa-mãe que comunica informações sobre sustentabilidade a nível do grupo, as ligações Web para o relatório de gestão consolidado da sua empresa-mãe e uma referência ao facto de estarem isentas do relato de sustentabilidade. Os Estados-Membros deverão poder exigir que a empresa-mãe publique o relatório de gestão consolidado nas línguas que aceitam e que forneça todas as traduções necessárias nessas línguas. Tal isenção deverá aplicar-se igualmente nos casos em que a empresa-mãe que comunica informações a nível do grupo é uma empresa de um país terceiro que comunica informações sobre sustentabilidade em conformidade com normas de relato de sustentabilidade equivalentes.

A Diretiva 2004/109/CE, com a redação que lhe é dada pela presente diretiva modificativa, deverá prever mecanismos adequados para determinar a equivalência das normas de relato de sustentabilidade, e as empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União e as empresas cujos valores mobiliários não estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União deverão ser obrigadas a comunicar informações em conformidade com as mesmas normas de relato de sustentabilidade. Neste contexto, os atos de execução adotados pela Comissão nos termos do artigo 23.º, n.º 4, primeiro parágrafo, alínea i), e do artigo 23.º, n.º 4, quarto parágrafo, da Diretiva 2004/109/CE que estabeleçam um mecanismo para determinar a equivalência das normas deverão ser utilizadas para determinar se as empresas filiais de empresas-mãe de países terceiros serão isentas ao abrigo do regime previsto pela Diretiva 2013/34/UE. Por conseguinte, a empresa filial deverá ficar isenta quando o relato de sustentabilidade a nível consolidado for realizado em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas pela Comissão nos termos do artigo 29.º-B da Diretiva 2013/34/UE, introduzido pela presente diretiva modificativa, ou de forma equivalente a essas normas de relato de

⁽¹⁷⁾ Diretiva 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de dezembro de 2004, relativa à harmonização dos requisitos de transparência no que se refere às informações respeitantes aos emittentes cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado e que altera a Diretiva 2001/34/CE (JO L 390 de 31.12.2004, p. 38).

⁽¹⁸⁾ Regulamento (CE) n.º 1569/2007 da Comissão, de 21 de dezembro de 2007, que estabelece um mecanismo de determinação da equivalência das normas contabilísticas aplicadas pelos emittentes de valores mobiliários de países terceiros, em aplicação das Diretivas 2003/71/CE e 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho (JO L 340 de 22.12.2007, p. 66).

sustentabilidade, tal como determinado em conformidade com um ato de execução sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade adotado nos termos do artigo 23.º, n.º 4, terceiro parágrafo, da Diretiva 2004/109/CE. Por razões de proteção dos investidores, tal isenção não deverá aplicar-se às grandes empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União, de modo a assegurar uma maior transparência no que diz respeito a tais empresas.

- (26) O artigo 23.º da Diretiva 2013/34/UE dispensa as empresas-mãe da obrigação de elaborar demonstrações financeiras consolidadas e um relatório de gestão consolidado se essas empresas-mãe forem empresas filiais de outra empresa-mãe que cumpre essa obrigação. Deverá, no entanto, especificar-se que o regime de isenção aplicável às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios de gestão consolidados funciona de forma independente do regime de isenção para o relato de sustentabilidade a nível consolidado. Uma empresa pode, por conseguinte, estar isenta dos requisitos de relato financeiro a nível consolidado, mas não dos requisitos de relato de sustentabilidade a nível consolidado, se a empresa-mãe em última instância elaborar demonstrações financeiras consolidadas e relatórios de gestão consolidados em conformidade com o direito da União, ou de acordo com requisitos equivalentes caso a empresa esteja estabelecida num país terceiro, mas não elaborar relatórios de sustentabilidade consolidados em conformidade com o direito da União, ou de acordo com requisitos equivalentes caso a empresa esteja estabelecida num país terceiro. É necessário que as empresas-mãe que comunicam informações a nível do grupo proporcionem uma compreensão adequada dos riscos para as suas empresas filiais e dos impactos das mesmas, nomeadamente informações sobre os seus processos relativos ao dever de diligência, se for caso disso. Pode haver casos em que sejam particularmente significativas as diferenças entre a situação do grupo e a das suas empresas filiais individuais, ou entre a situação de empresas filiais individuais em diferentes territórios, em que a ausência de informações adicionais sobre a empresa filial individual em causa pode levar o utilizador das informações a chegar a uma conclusão substancialmente diferente sobre os riscos para a empresa filial ou os impactos na mesma.
- (27) As instituições de crédito e as empresas de seguros desempenham um papel fundamental na transição para um sistema económico e financeiro plenamente sustentável e inclusivo, em consonância com o Pacto Ecológico. Podem ter impactos positivos e negativos significativos através das respetivas atividades de concessão de empréstimos, de investimento e de tomada firme. Por conseguinte, as instituições de crédito e as empresas de seguros que não sejam obrigadas a cumprir a Diretiva 2013/34/UE, incluindo as cooperativas e as mútuas, deverão estar sujeitas a requisitos de relato de sustentabilidade, desde que satisfaçam determinados critérios de dimensão. Os utilizadores das informações sobre sustentabilidade poderiam assim avaliar tanto o impacto das instituições de crédito e das empresas de seguros na sociedade e no ambiente como os riscos decorrentes das questões de sustentabilidade que estas instituições e empresas poderiam enfrentar. A Diretiva 2013/34/UE prevê três critérios possíveis para determinar se uma empresa deve ser considerada uma «grande empresa», nomeadamente, o total do balanço, o volume de negócios líquido e o número médio de empregados durante o exercício financeiro.

O critério do volume de negócios líquido deve ser adaptado para as instituições de crédito e para as empresas de seguros, remetendo para a definição do volume de negócios líquido constante das Diretivas 86/635/CEE⁽¹⁹⁾ e 91/674/CEE do Conselho⁽²⁰⁾ em vez da definição geral constante da Diretiva 2013/34/UE. A fim de assegurar a coerência com os requisitos de comunicação de informações previstos na Diretiva 86/635/CEE, os Estados-Membros deverão poder optar por não aplicar os requisitos de relato de sustentabilidade às instituições de crédito enumeradas no artigo 2.º, n.º 5, da Diretiva 2013/36/UE do Parlamento Europeu e do Conselho⁽²¹⁾.

- (28) A lista de questões de sustentabilidade sobre as quais as empresas são obrigadas a comunicar informações deverá ser tão coerente quanto possível com a definição do termo «fatores de sustentabilidade» prevista no Regulamento (UE) 2019/2088 e impedir um desfasamento das informações exigidas pelos utilizadores de dados e a comunicar pelas empresas. Essa lista deverá também corresponder às necessidades e expectativas dos utilizadores e das empresas, que utilizam frequentemente os termos «ambiental», «social» e «governança» para classificar as três principais

⁽¹⁹⁾ Diretiva 86/635/CEE do Conselho, de 8 de dezembro de 1986, relativa às contas anuais e às contas consolidadas dos bancos e outras instituições financeiras (JO L 372 de 31.12.1986, p. 1).

⁽²⁰⁾ Diretiva 91/674/CEE do Conselho, de 19 de dezembro de 1991, relativa às contas anuais e às contas consolidadas das empresas de seguros (JO L 374 de 31.12.1991, p. 7).

⁽²¹⁾ Diretiva 2013/36/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa ao acesso à atividade das instituições de crédito e à supervisão prudencial das instituições de crédito, que altera a Diretiva 2002/87/CE e revoga as Diretivas 2006/48/CE e 2006/49/CE (JO L 176 de 27.6.2013, p. 338).

questões de sustentabilidade. No entanto, a definição do termo «fatores de sustentabilidade» estabelecida no Regulamento (UE) 2019/2088 não engloba expressamente as questões de governação. A definição do termo «questões de sustentabilidade» constante da Diretiva 2013/34/UE, com a redação que lhe é dada pela presente diretiva, deverá, por conseguinte, abranger fatores ambientais, sociais, relativos aos direitos humanos e de governação, e incorporar a definição do termo «fatores de sustentabilidade» estabelecida no Regulamento (UE) 2019/2088. Os requisitos de comunicação de informações previstos na Diretiva 2013/34/UE deverão aplicar-se sem prejuízo das obrigações nacionais em matéria de comunicação de informações.

- (29) O artigo 19.º-A, n.º 1, e o artigo 29.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE exigem a apresentação de relatórios não só sobre as informações bastantes para uma compreensão da evolução, do desempenho e da posição da empresa, mas também sobre as informações necessárias para a compreensão do impacto das atividades da empresa nas questões ambientais, sociais e relativas aos trabalhadores, no respeito dos direitos humanos, no combate à corrupção e nas tentativas de suborno. Por conseguinte, esses artigos obrigam as empresas a comunicar informações sobre o impacto das atividades da empresa nas pessoas e no ambiente, bem como sobre a forma como questões de sustentabilidade afetam a empresa. Trata-se aqui da «dupla perspetiva de materialidade», em que os riscos para a empresa e os impactos da empresa representam, individualmente, uma perspetiva de materialidade. O balanço de qualidade da comunicação de informações das empresas mostra que, muitas vezes, não existe uma boa compreensão ou aplicação destas duas perspetivas. Por conseguinte, é necessário clarificar que as empresas deverão ter em conta cada perspetiva de materialidade por direito próprio e divulgar informações que sejam materiais em ambas as perspetivas, bem como informações que sejam materiais apenas numa perspetiva.
- (30) O artigo 19.º-A, n.º 1, e o artigo 29.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE exigem que as empresas divulguem informações sobre cinco domínios de comunicação: o modelo empresarial; as políticas, incluindo os processos relativos ao dever de diligência aplicados; os resultados dessas políticas; os riscos e a gestão de riscos e os indicadores-chave de desempenho relevantes para a atividade. O artigo 19.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE não contém referências explícitas a outros domínios de comunicação que os utilizadores de informações considerem pertinentes, alguns dos quais em articulação com as divulgações incluídas em sistemas internacionais, nomeadamente as recomendações do Grupo de Trabalho para a Divulgação de Informações sobre a Exposição Financeira às Alterações Climáticas. Os requisitos de divulgação deverão ser especificados de forma suficientemente pormenorizada para garantir que as empresas comunicam informações sobre a sua resiliência em relação aos riscos relacionados com questões de sustentabilidade. Para além dos domínios de comunicação identificados no artigo 19.º-A, n.º 1, e no artigo 29.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE, as empresas deverão ser obrigadas a divulgar informações sobre a sua estratégia empresarial e a resiliência do modelo empresarial e da estratégia em relação aos riscos relacionados com questões de sustentabilidade. Deverão ser igualmente obrigadas a divulgar quaisquer planos que possam ter para assegurar que o seu modelo de negócio e a sua estratégia são compatíveis com a transição para uma economia sustentável e com os objetivos de limitar o aquecimento global a 1,5 °C, em consonância com o Acordo de Paris, e de alcançar a neutralidade climática até 2050, tal como estabelecido no Regulamento (UE) 2021/1119, sem superação ou com uma superação limitada desse limiar.

É especialmente importante que os planos relacionados com o clima se baseiem nos mais recentes dados científicos, incluindo os relatórios do Painel Intergovernamental sobre as Alterações Climáticas (PIAC) e os relatórios do Conselho Consultivo Científico Europeu sobre as Alterações Climáticas. As informações divulgadas nos termos do artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852 sobre o montante das despesas de capital (CapEx) ou das despesas de funcionamento (OpEx) associadas a atividades alinhadas com a taxonomia podem apoiar, se for caso disso, os planos financeiros e de investimento relacionados com tais planos. As empresas deverão igualmente ser obrigadas a comunicar se e de que forma o respetivo modelo e estratégia empresariais têm em conta os interesses das partes interessadas; quaisquer oportunidades para a empresa decorrentes de questões de sustentabilidade; a aplicação dos aspetos da estratégia empresarial que afetam ou são afetados por questões de sustentabilidade; os objetivos de sustentabilidade fixados pela empresa e os progressos realizados na sua consecução; o papel do conselho de administração e da direção no que respeita às questões de sustentabilidade; os principais impactos negativos, reais e potenciais, relacionados com as atividades da empresa; e de que forma a empresa identificou as informações sobre as quais comunica. Uma vez exigida a divulgação de elementos, tais como as metas e os progressos para a sua consecução, deixa de ser necessário um requisito autónomo de divulgação dos resultados das políticas.

- (31) Para assegurar a coerência com os instrumentos internacionais, como os «Princípios orientadores sobre empresas e direitos humanos: implementação do quadro de referência das Nações Unidas “proteger, respeitar e reparar”» («princípios orientadores das Nações Unidas sobre empresas e direitos humanos»), as Linhas Diretrizes da OCDE para as Empresas Multinacionais e o Guia da OCDE de Devida Diligência para uma Conduta Empresarial Responsável, os requisitos de divulgação da diligência devida deverão ser especificados de forma mais pormenorizada do que acontece atualmente no artigo 19.º-A, n.º 1, alínea b), e no artigo 29.º-A, n.º 1, alínea b), da Diretiva 2013/34/UE. A diligência devida é o processo que as empresas realizam para identificar, monitorizar,

prevenir, atenuar, corrigir ou fazer cessar os principais impactos adversos, reais e potenciais, relacionados com as respetivas atividades, e para identificar a forma como respondem a esses impactos adversos. Os impactos relacionados com as atividades de uma empresa incluem os impactos diretamente causados pela empresa, os impactos para os quais a empresa contribui e os impactos que, por qualquer outro modo, estão ligados à cadeia de valor da empresa. O processo relativo ao dever de diligência diz respeito a toda a cadeia de valor da empresa, incluindo as suas próprias operações, os seus produtos e serviços, as suas relações empresariais e as suas cadeias de abastecimento. Em consonância com os princípios orientadores das Nações Unidas sobre empresas e direitos humanos, um impacto adverso real ou potencial deve ser considerado um impacto principal se se destacar entre os maiores impactos relacionados com as atividades da empresa, tendo por base: a gravidade do impacto nas pessoas ou no ambiente, o número de indivíduos que são ou podem vir a ser afetados ou a dimensão dos danos causados ao ambiente, e a facilidade com que os danos podem ser reparados, repondo o ambiente ou as pessoas afetadas no seu estado anterior.

- (32) A Diretiva 2013/34/UE não exige a divulgação de informações relativas a ativos intangíveis que não sejam ativos intangíveis reconhecidos no balanço. É amplamente reconhecido que as informações sobre ativos intangíveis e outros fatores intangíveis, incluindo recursos intangíveis gerados internamente, não são suficientemente comunicadas, o que dificulta a avaliação adequada da evolução, do desempenho e da posição de uma empresa, bem como o acompanhamento dos investimentos. Para que os investidores possam compreender melhor o fosso crescente entre o valor contabilístico de muitas empresas e a sua avaliação de mercado, observado em muitos setores da economia, deverá exigir-se a todas as grandes empresas e a todas as empresas, com exceção das microempresas, cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União uma comunicação adequada de informações sobre os recursos intangíveis. No entanto, determinadas informações sobre recursos intangíveis são intrínsecas às questões de sustentabilidade e, por conseguinte, deverão fazer parte do relato de sustentabilidade. Por exemplo, as informações sobre as aptidões, as competências e a experiência dos empregados, bem como sobre a sua lealdade para com a empresa e a sua motivação para melhorar os processos, os bens e os serviços, são informações sobre sustentabilidade relativas a questões sociais que também poderão ser consideradas informações sobre recursos intangíveis. Do mesmo modo, as informações sobre a qualidade das relações entre a empresa e as suas partes interessadas, incluindo os clientes, os fornecedores e as comunidades afetadas pelas atividades da empresa, são informações sobre sustentabilidade relevantes para questões sociais ou de governação que também poderão ser consideradas informações sobre recursos intangíveis. Estes exemplos ilustram como, em alguns casos, não é possível distinguir informações sobre recursos intangíveis de informações sobre questões de sustentabilidade.
- (33) O artigo 19.º-A, n.º 1, e o artigo 29.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE não especificam se as informações a comunicar devem ser prospetivas ou informações sobre o desempenho passado. Existe atualmente uma falta de divulgações prospetivas, especialmente valiosas para os utilizadores de informações sobre sustentabilidade. Por conseguinte, os artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE deverão especificar que as informações sobre sustentabilidade comunicadas devem incluir informações prospetivas e retrospectivas, bem como informações qualitativas e quantitativas. As informações deverão basear-se em provas científicas conclusivas, se for caso disso. As informações deverão também ser harmonizadas, comparáveis e baseadas em indicadores uniformes, se for caso disso, permitindo simultaneamente a comunicação de informações específicas sobre empresas individuais e que não ponham em perigo a posição comercial da empresa. As informações sobre sustentabilidade comunicadas deverão também ter em conta horizontes temporais de curto, médio e longo prazo e conter informações sobre toda a cadeia de valor da empresa, incluindo as suas operações, os seus produtos e serviços, as suas relações empresariais e a sua cadeia de abastecimento, conforme adequado. As informações sobre toda a cadeia de valor da empresa incluiriam informações relacionadas com a respetiva cadeia de valor na União e informações que abrangem países terceiros se a cadeia de valor da empresa se estender fora da União. Durante os três primeiros anos de aplicação das medidas a adotar pelos Estados-Membros em conformidade com a presente diretiva modificativa, caso não disponha de todas as informações necessárias sobre a sua cadeia de valor, a empresa deverá explicar os esforços envidados para obter tais informações, as razões pelas quais não foi possível obter essas informações e os planos da empresa para obter essas informações no futuro.

- (34) A presente diretiva modificativa não visa exigir que as empresas divulguem o capital intelectual, a propriedade intelectual, o saber-fazer ou os resultados da inovação suscetíveis de serem considerados segredos comerciais, na aceção da Diretiva (UE) 2016/943 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽²²⁾. Por conseguinte, os requisitos de comunicação de informações previstos na presente diretiva modificativa não deverão prejudicar a Diretiva (UE) 2016/943.
- (35) O artigo 19.º-A, n.º 1, e o artigo 29.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE exigem que as empresas incluam nas respetivas informações não financeiras referências e explicações adicionais sobre os montantes comunicados nas demonstrações financeiras anuais. No entanto, estes artigos não obrigam as empresas a fazer referência a outras informações no relatório de gestão nem a acrescentar explicações adicionais a essas informações. Assim, existe atualmente uma falta de coerência entre as informações não financeiras comunicadas e as restantes informações divulgadas no relatório de gestão. Torna-se assim necessário estabelecer requisitos claros a este respeito.
- (36) O artigo 19.º-A, n.º 1, e o artigo 29.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE exigem que as empresas forneçam uma explicação clara e fundamentada para a não prossecução de políticas no âmbito de uma ou mais das matérias enumeradas nos referidos artigos, caso a empresa não o faça. O tratamento diferente da divulgação de informações sobre as políticas que as empresas podem ter, em comparação com os outros domínios de comunicação previstos naqueles artigos, criou confusão entre as empresas que comunicam informações e não contribuiu para melhorar a qualidade das informações comunicadas. Por conseguinte, não é necessário manter este tratamento diferenciado das políticas nessa diretiva. As normas de relato de sustentabilidade deverão determinar as informações que devem ser divulgadas em relação a cada um dos domínios de comunicação de informações mencionados nos artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE com a redação que lhes foi dada pela presente diretiva modificativa.
- (37) As empresas abrangidas pelo âmbito de aplicação do artigo 19.º-A, n.º 1, e do artigo 29.º-A, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE podem basear-se em sistemas de comunicação de informações nacionais, da União ou internacionais e, caso o façam, têm de especificar quais os sistemas em que se basearam. No entanto, a Diretiva 2013/34/UE não exige que as empresas utilizem um sistema ou norma comum de comunicação de informações, nem impede as empresas de optarem por não utilizar qualquer sistema ou norma de comunicação de informações. Tal como exigido pelo artigo 2.º da Diretiva 2014/95/UE, a Comissão adotou, em 5 de julho de 2017, uma Comunicação intitulada «Orientações sobre a comunicação de informações não financeiras (metodologia a seguir para a comunicação de informações não financeiras)» («Orientações para a comunicação de informações não financeiras») que estabelece orientações não vinculativas para as empresas abrangidas pelo âmbito de aplicação da referida diretiva.

Em 17 de junho de 2019, a Comissão adotou as suas orientações sobre a comunicação de informações relacionadas com o clima, contendo orientações adicionais específicas sobre a comunicação de informações relacionadas com o clima. Essas orientações sobre a comunicação de informações relacionadas com o clima integram explicitamente as recomendações do Grupo de Trabalho para a Divulgação de Informações sobre a Exposição Financeira às Alterações Climáticas. Os dados disponíveis indicam que as Orientações para a comunicação de informações não financeiras não tiveram um impacto significativo na qualidade da comunicação de informações não financeiras pelas empresas abrangidas pelos artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE. A natureza voluntária das orientações significa que as empresas são livres de decidir se as querem aplicar ou não. Por conseguinte, as orientações não podem, por si só, assegurar a comparabilidade das informações divulgadas por diferentes empresas ou a divulgação de todas as informações que os utilizadores dessas informações considerem pertinentes. É por esta razão que são necessárias normas comuns de relato de sustentabilidade obrigatórias para garantir que as informações são comparáveis e que todas as informações pertinentes são divulgadas. Com base no princípio da dupla materialidade, as normas devem abranger todas as informações pertinentes para os utilizadores dessas informações. São igualmente necessárias normas comuns de relato de sustentabilidade para permitir a garantia de fiabilidade e a digitalização da comunicação de informações sobre do relato de sustentabilidade e para facilitar a sua supervisão e execução.

É necessário o desenvolvimento de normas de relato de sustentabilidade comuns e obrigatórias para chegar a uma situação em que as informações sobre sustentabilidade tenham um estatuto comparável ao das informações financeiras. A adoção de normas de relato de sustentabilidade por meio de atos delegados asseguraria a harmonização do relato de sustentabilidade em toda a União. Por conseguinte, uma empresa cumpriria os requisitos

⁽²²⁾ Diretiva (UE) 2016/943 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de junho de 2016, relativa à proteção de *know-how* e de informações comerciais confidenciais (segredos comerciais) contra a sua aquisição, utilização e divulgação ilegais (JO L 157 de 15.6.2016, p. 1).

de relato de sustentabilidade da Diretiva 2013/34/UE mediante a comunicação de informações em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade. Ao definir tais normas, é essencial ter devidamente em conta, tanto quanto possível, as principais normas de relato de sustentabilidade utilizadas a nível mundial, sem reduzir a ambição da presente diretiva modificativa e dos atos delegados adotados por força da mesma.

- (38) Nenhuma norma ou sistema existente satisfaz, por si só, as necessidades da União em matéria de relato de sustentabilidade. As informações exigidas pela Diretiva 2013/34/UE têm de abranger informações pertinentes de cada uma das perspetivas de materialidade, abranger todas as questões de sustentabilidade e ser alinhadas, se for caso disso, com outras obrigações ao abrigo do direito da União em matéria de divulgação de informações sobre sustentabilidade, incluindo as obrigações estabelecidas nos regulamentos (UE) 2019/2088 e (UE) 2020/852. Além disso, as normas de relato de sustentabilidade obrigatórias para as empresas da União deverão ser consentâneas com o nível de ambição do Pacto Ecológico e o objetivo de neutralidade climática da União até 2050, assim como com as metas intercalares ao abrigo do Regulamento (UE) 2021/1119. Por conseguinte, é necessário conferir à Comissão poderes para adotar normas de relato de sustentabilidade da União, permitindo a sua rápida adoção e assegurando que o conteúdo dessas normas de relato de sustentabilidade é coerente com as necessidades da União.
- (39) O Grupo Consultivo para a Informação Financeira na Europa (EFRAG, do inglês *European Financial Reporting Advisory Group*) é uma associação sem fins lucrativos instituída ao abrigo do direito belga e que serve o interesse público ao prestar aconselhamento à Comissão sobre a aprovação de normas internacionais de relato financeiro. O EFRAG criou uma reputação como centro europeu de conhecimentos especializados em matéria de comunicação de informações das empresas e está em boa posição para promover a coordenação entre as normas de relato de sustentabilidade da União e as iniciativas internacionais que procuram desenvolver normas coerentes em todo o mundo. Em março de 2021, um grupo de trabalho multilateral criado pelo EFRAG publicou recomendações para o eventual desenvolvimento de normas de relato de sustentabilidade para a União. Essas recomendações contêm propostas para desenvolver um conjunto coerente e abrangente de normas de relato de sustentabilidade, abrangendo todas as questões de sustentabilidade numa perspetiva de dupla materialidade. Contêm igualmente um roteiro pormenorizado para o desenvolvimento dessas normas, bem como propostas para o reforço mútuo da cooperação entre iniciativas de normalização a nível mundial e iniciativas de normalização da União. Em março de 2021, o presidente do conselho de administração do EFRAG publicou recomendações para eventuais alterações da governação do EFRAG, caso lhe fosse solicitado que desenvolvesse aconselhamento técnico sobre as normas de relato de sustentabilidade. Estas recomendações incluem a criação, no âmbito do EFRAG, de um novo pilar de relato de sustentabilidade, sem alterar significativamente o atual pilar do relato financeiro. Em março de 2022, a Assembleia Geral do EFRAG nomeou os membros do seu recém-criado Conselho de Comunicação de Informações sobre Sustentabilidade. Ao adotar normas de relato de sustentabilidade, a Comissão deve ter em conta o parecer técnico que o EFRAG irá elaborar.

Para assegurar normas de elevada qualidade que contribuam para o bem público europeu e satisfaçam as necessidades das empresas e dos utilizadores das informações comunicadas, o EFRAG deverá dispor de financiamento público suficiente para garantir a sua independência. O seu aconselhamento técnico deverá ser desenvolvido com um processo adequado, supervisão pública e transparência, e com base nos conhecimentos especializados de uma representação equilibrada das partes interessadas pertinentes, incluindo as empresas, os investidores, as organizações da sociedade civil e os sindicatos, e deverá ser acompanhado de análises de custo-benefício. A participação a nível técnico nos trabalhos do EFRAG deverá depender de conhecimentos especializados em matéria de relato de sustentabilidade e não de qualquer contribuição financeira, sem prejuízo da participação de organismos públicos e de organismos nacionais de normalização nos referidos trabalhos. Deverá ser garantido um processo transparente que evite conflitos de interesses. A fim de assegurar que as normas de relato de sustentabilidade da União têm em conta os pontos de vista dos Estados-Membros, antes de adotar essas normas, a Comissão deverá consultar o Grupo de Peritos dos Estados-Membros sobre Financiamento Sustentável (o «Grupo de Peritos dos Estados-Membros sobre Financiamento Sustentável»), referido no Regulamento (UE) 2020/852, e o Comité de Regulamentação Contabilística (o «Comité de Regulamentação Contabilística»), referido no Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho⁽²³⁾, quanto ao parecer técnico do EFRAG.

⁽²³⁾ Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de julho de 2002, relativo à aplicação das normas internacionais de contabilidade (JO L 243 de 11.9.2002, p. 1).

A Autoridade Europeia dos Valores Mobiliários e dos Mercados (ESMA), a Autoridade Bancária Europeia (EBA) e a Autoridade Europeia dos Seguros e Pensões Complementares de Reforma (EIOPA) desempenham um papel na elaboração de normas técnicas de regulamentação nos termos do Regulamento (UE) 2019/2088 e é necessário que haja coerência entre essas normas técnicas de regulamentação e as normas de relato de sustentabilidade. Nos termos do Regulamento (UE) n.º 1095/2010 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽²⁴⁾, a ESMA desempenha também um papel na promoção da convergência no domínio da supervisão na aplicação da comunicação de informações por parte das empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União e que serão obrigadas a comunicar informações de acordo com essas normas de relato de sustentabilidade. Por conseguinte, a ESMA, a EBA e a EIOPA deverão ser instadas a emitir um parecer sobre o parecer técnico do EFRAG. Tais pareceres deverão ser emitidos no prazo de dois meses a contar da data de receção do pedido da Comissão. Além disso, a Comissão deverá consultar a Agência Europeia do Ambiente, a Agência dos Direitos Fundamentais da União Europeia, o BCE, o Comité dos Organismos Europeus de Supervisão de Auditoria e a Plataforma para o Financiamento Sustentável (CEAOB, do inglês *Committee of European Auditing Oversight Bodies*), a fim de assegurar que as normas de relato de sustentabilidade são coerentes com as políticas e o direito da União pertinentes. Sempre que uma dessas entidades decida apresentar um parecer, deverá fazê-lo no prazo de dois meses a contar da data da consulta pela Comissão.

- (40) A fim de promover o controlo democrático e parlamentar e a transparência, a Comissão deverá consultar, pelo menos uma vez por ano, o Parlamento Europeu e, conjuntamente, o Grupo de Peritos dos Estados-Membros sobre Financiamento Sustentável e o Comité de Regulamentação Contabilística sobre o programa de trabalho do EFRAG no que respeita ao desenvolvimento de normas de relato de sustentabilidade.
- (41) As normas de relato de sustentabilidade deverão ser coerentes com outras disposições do direito da União. Essas normas deverão, em especial, estar em consonância com os requisitos de divulgação estabelecidos no Regulamento (UE) 2019/2088 e deverão ter em conta os indicadores e as metodologias subjacentes previstos nos vários atos delegados adotados nos termos do Regulamento (UE) 2020/852, os requisitos de divulgação aplicáveis aos administradores de índices de referência nos termos do Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽²⁵⁾, as normas mínimas para a construção de índices de referência da UE para a transição climática e índices de referência da UE alinhados com o Acordo de Paris, devendo igualmente ter em conta qualquer trabalho realizado pela EBA na aplicação dos requisitos de divulgação do Pilar III do Regulamento (UE) n.º 575/2013.

As normas deverão ter em conta o direito da União aplicável em matéria de ambiente, incluindo o Regulamento (CE) n.º 1221/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽²⁶⁾ e a Diretiva 2003/87/CE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽²⁷⁾, bem como a Recomendação 2013/179/UE da Comissão ⁽²⁸⁾ e os seus anexos, na redação em vigor. Deverão também ter em conta outra legislação pertinente da União, incluindo a Diretiva 2010/75/UE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽²⁹⁾, bem como outros requisitos estabelecidos no direito da União para as empresas no que diz respeito aos deveres dos administradores e ao dever de diligência.

⁽²⁴⁾ Regulamento (UE) n.º 1095/2010 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 24 de novembro de 2010, que cria uma Autoridade Europeia de Supervisão (Autoridade Europeia dos Valores Mobiliários e dos Mercados), altera a Decisão n.º 716/2009/CE e revoga a Decisão 2009/77/CE da Comissão (JO L 331 de 15.12.2010, p. 84).

⁽²⁵⁾ Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 8 de junho de 2016, relativo aos índices utilizados como índices de referência no quadro de instrumentos e contratos financeiros ou para aferir o desempenho de fundos de investimento e que altera as Diretivas 2008/48/CE e 2014/17/UE e o Regulamento (UE) n.º 596/2014 (JO L 171 de 29.6.2016, p. 1).

⁽²⁶⁾ Regulamento (CE) n.º 1221/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de novembro de 2009, relativo à participação voluntária de organizações num sistema comunitário de ecogestão e auditoria (EMAS), que revoga o Regulamento (CE) n.º 761/2001 e as Decisões 2001/681/CE e 2006/193/CE da Comissão (JO L 342 de 22.12.2009, p. 1).

⁽²⁷⁾ Diretiva 2003/87/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de outubro de 2003, relativa à criação de um regime de comércio de licenças de emissão de gases com efeito de estufa na Comunidade e que altera a Diretiva 96/61/CE do Conselho (JO L 275 de 25.10.2003, p. 32).

⁽²⁸⁾ Recomendação 2013/179/UE da Comissão, de 9 de abril de 2013, sobre a utilização de métodos comuns para a medição e comunicação do desempenho ambiental ao longo do ciclo de vida de produtos e organizações (JO L 124 de 4.5.2013, p. 1).

⁽²⁹⁾ Diretiva 2010/75/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 24 de novembro de 2010, relativa às emissões industriais (prevenção e controlo integrados da poluição) (JO L 334 de 17.12.2010, p. 17).

- (42) As normas de relato de sustentabilidade deverão ter em conta as Orientações para a comunicação de informações não financeiras e as orientações sobre a comunicação de informações relacionadas com o clima. Deverão igualmente ter em conta outros requisitos de comunicação de informações previstos na Diretiva 2013/34/UE que não estejam diretamente relacionados com a sustentabilidade, com o objetivo de proporcionar aos utilizadores das informações comunicadas uma melhor compreensão da evolução, do desempenho, da posição e do impacto da empresa, maximizando as ligações entre as informações sobre sustentabilidade e outras informações comunicadas em conformidade com a Diretiva 2013/34/UE.
- (43) As normas de relato de sustentabilidade deverão ser proporcionadas e não deverão impor encargos administrativos desnecessários às empresas que são obrigadas a utilizá-las. A fim de minimizar as perturbações para as empresas que já comunicam informações sobre sustentabilidade, as normas de relato de sustentabilidade deverão ter em conta, se for caso disso, as normas e os sistemas existentes para a contabilidade e relato de sustentabilidade. Essas normas e sistemas existentes incluem a Iniciativa Global Reporting, o Conselho de Normas de Contabilidade de Sustentabilidade (SASB), o Conselho Internacional para o Relato Integrado (IIRC), o Conselho das Normas Internacionais de Contabilidade, o Grupo de Trabalho para a Divulgação de Informações sobre a Exposição Financeira às Alterações Climáticas, o Conselho de Normas de Divulgação do Clima (CDSB) e o CDP, anteriormente conhecido como o Projeto de Divulgação de Carbono.

As normas da União deverão ter em conta quaisquer normas de relato de sustentabilidade elaboradas sob os auspícios da Fundação das Normas Internacionais de Relato Financeiro. A fim de evitar uma fragmentação regulamentar desnecessária que possa ter consequências negativas para as empresas que operam a nível mundial, as normas de relato de sustentabilidade da União deverão contribuir para o processo de convergência das normas de relato de sustentabilidade a nível mundial, apoiando as atividades do Conselho Internacional de Normas de Sustentabilidade (ISSB). As normas de relato de sustentabilidade da União deverão reduzir o risco de requisitos de comunicação de informações incoerentes para as empresas que operam a nível mundial, integrando o conteúdo das normas de base mundiais a desenvolver pelo ISSB, na medida em que o conteúdo dessas normas de base seja coerente com o regime jurídico da União e com os objetivos do Pacto Ecológico.

- (44) No Pacto Ecológico, a Comissão comprometeu-se a apoiar as empresas e outras partes interessadas no desenvolvimento de práticas normalizadas de contabilidade do capital natural na União e a nível internacional, com o objetivo de assegurar uma gestão adequada dos riscos ambientais e das oportunidades de atenuação e reduzir os custos de transação conexos.

O projeto «Transparent», patrocinado ao abrigo do Programa para o Ambiente e a Ação Climática (programa LIFE) criado pelo Regulamento (UE) 2021/783 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽³⁰⁾, está a desenvolver a primeira metodologia contabilística do capital natural, que facilitará a comparação dos métodos existentes, tornando-os mais transparentes, reduzindo simultaneamente o limiar para as empresas adotarem e utilizarem os sistemas no apoio à futura adequação das suas atividades. O Protocolo sobre o Capital Natural é também uma referência importante no domínio da contabilização do capital natural. Embora os métodos contabilísticos do capital natural sirvam principalmente para reforçar as decisões de gestão interna, deverão ser devidamente tidos em conta ao estabelecer normas de relato de sustentabilidade. Algumas metodologias contabilísticas do capital natural procuram atribuir um valor monetário aos impactos ambientais das atividades das empresas, o que pode ajudar os utilizadores de informações sobre sustentabilidade a compreender melhor tais impactos. Por conseguinte, é conveniente que as normas de relato de sustentabilidade possam incluir indicadores quantificáveis em termos monetários dos impactos em termos de sustentabilidade, se tal for considerado necessário.

- (45) As normas de relato de sustentabilidade deverão também ter em conta os princípios e sistemas internacionalmente reconhecidos em matéria de conduta empresarial responsável, responsabilidade social das empresas e desenvolvimento sustentável, incluindo os ODS, os princípios orientadores das Nações Unidas sobre empresas e direitos humanos, as Linhas Diretrizes da OCDE para as Empresas Multinacionais, o Guia da OCDE de Devida Diligência para uma Conduta Empresarial Responsável e as orientações setoriais conexas, o Pacto Global, a Declaração Tripartida de Princípios sobre Empresas Multinacionais e Política Social da Organização Internacional do Trabalho (OIT), a norma ISO 26000 sobre responsabilidade social e os Princípios para o Investimento Responsável das Nações Unidas.

⁽³⁰⁾ Regulamento (UE) 2021/783 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 29 de abril de 2021, que estabelece um Programa para o Ambiente e a Ação Climática (LIFE) e que revoga o Regulamento (UE) n.º 1293/2013 (JO L 172 de 17.5.2021, p. 53).

- (46) Deverá garantir-se que as informações comunicadas pelas empresas em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade atendem às necessidades dos utilizadores e não impõem um encargo desproporcionado em termos de esforços e custos às empresas que comunicam as informações, bem como àquelas que são indiretamente afetadas por fazerem parte da cadeia de valor dessas empresas. As normas de relato de sustentabilidade deverão, por conseguinte, especificar as informações que as empresas deverão divulgar sobre todos os principais fatores ambientais, incluindo os seus impactos e dependências de clima, ar, terra, água e biodiversidade. O Regulamento (UE) 2020/852 estabelece uma classificação dos objetivos ambientais da União.

Por razões de coerência, é conveniente utilizar uma classificação semelhante para identificar os fatores ambientais que deverão ser abordados pelas normas de relato de sustentabilidade. As normas de relato de sustentabilidade deverão ter em conta e especificar quaisquer informações geográficas ou outras informações contextuais que as empresas devam divulgar, a fim de disponibilizar uma compreensão dos seus principais impactos nas questões de sustentabilidade e dos principais riscos para a empresa decorrentes de questões de sustentabilidade. Ao especificar as informações sobre os fatores ambientais que as empresas deverão divulgar, deverá ser assegurada a coerência com as definições constantes do artigo 2.º do Regulamento (UE) 2020/852 e com os requisitos de comunicação de informações previstos no artigo 8.º desse regulamento e nos atos delegados adotados nos termos do mesmo regulamento.

- (47) No que diz respeito às informações relacionadas com o clima, os utilizadores estão interessados em conhecer os riscos físicos e de transição das empresas, a sua resiliência e os planos para se adaptarem aos diferentes cenários climáticos, bem como os planos para se adaptarem ao objetivo de neutralidade climática da União até 2050. Estão igualmente interessados no nível e âmbito das emissões e remoções de GEE atribuídas à empresa, incluindo em que medida a empresa utiliza compensações e a fonte dessas compensações. A consecução de uma economia com impacto neutro no clima exige o alinhamento das normas de contabilização e compensação dos GEE. Os utilizadores necessitam de informações fiáveis sobre compensações que deem resposta às preocupações relativas a uma eventual dupla contabilização e a sobrestimações, tendo em conta os riscos que a dupla contabilização e as sobrestimações podem criar para atingir os objetivos relacionados com o clima. Os utilizadores estão ainda interessados em conhecer os esforços desenvolvidos pelas empresas para reduzir efetivamente as emissões absolutas de GEE no âmbito das suas estratégias de atenuação das alterações climáticas e de adaptação às mesmas, incluindo as emissões de âmbito 1, de âmbito 2 e, se for caso disso, de âmbito 3.

No que diz respeito às emissões de âmbito 3, a prioridade para os utilizadores consiste em receber informações sobre as categorias de âmbito 3 que são significativas para a empresa, bem como sobre as emissões em cada uma dessas categorias de âmbito 3. Por conseguinte, as normas de relato de sustentabilidade deverão especificar as informações que as empresas deverão comunicar relativamente a tais questões.

- (48) Alcançar uma economia circular e com impacto neutro no clima e sem poluição difusa exige a total mobilização de todos os setores económicos. A redução do consumo de energia e o aumento da eficiência energética são fundamentais neste contexto, uma vez que a energia é utilizada em todas as cadeias de abastecimento. Por conseguinte, os aspetos energéticos deverão ser tidos em devida conta nas normas de relato de sustentabilidade, em especial no que respeita às questões ambientais, incluindo as questões relacionadas com o clima.
- (49) As normas de relato de sustentabilidade deverão especificar as informações que as empresas devem divulgar sobre os fatores sociais, incluindo as condições de trabalho, a participação dos parceiros sociais, a negociação coletiva, a igualdade, a não discriminação, a diversidade, a inclusão e os direitos humanos. Essas informações deverão abranger os impactos da empresa nas pessoas, incluindo os trabalhadores, e na saúde humana. As informações que as empresas divulgam sobre os direitos humanos deverão incluir informações sobre o trabalho forçado e o trabalho infantil nas suas cadeias de valor, se for caso disso. Os requisitos de relato de sustentabilidade no que respeita ao trabalho forçado não deverão dispensar as autoridades públicas da sua responsabilidade de abordar, através da política comercial e de meios diplomáticos, a importação de bens produzidos em resultado de violações dos direitos humanos, incluindo o trabalho forçado. As empresas deverão igualmente estar em condições de comunicar informações sobre os possíveis riscos e tendências em relação ao emprego e aos rendimentos.

As normas de relato de sustentabilidade que abordam os fatores sociais deverão especificar as informações que as empresas deverão divulgar no que respeita aos princípios do Pilar Europeu dos Direitos Sociais que são pertinentes para as empresas, incluindo a igualdade de oportunidades para todos e as condições de trabalho. O plano de ação sobre o Pilar Europeu dos Direitos Sociais, adotado pela Comissão em 4 de março de 2021, apela a requisitos mais rigorosos para a comunicação de informações sobre questões sociais por parte das empresas. As normas de relato de sustentabilidade deverão também especificar as informações que as empresas deverão divulgar no que respeita aos direitos humanos, às liberdades fundamentais, aos princípios democráticos e às normas estabelecidas na Carta Internacional dos Direitos Humanos e noutras convenções fundamentais das Nações Unidas em matéria de direitos

humanos, incluindo a Convenção sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, a Declaração das Nações Unidas sobre os Direitos dos Povos Indígenas, a Convenção das Nações Unidas sobre os Direitos da Criança, na Declaração da OIT relativa aos Princípios e Direitos Fundamentais no Trabalho, nas convenções fundamentais da OIT, na Convenção para a Proteção dos Direitos do Homem e das Liberdades Fundamentais, na Carta Social Europeia e na Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia. A comunicação de informações sobre fatores sociais, bem como sobre fatores ambientais e de governação, deverá ser proporcional ao âmbito de aplicação e aos objetivos da presente diretiva modificativa. As normas de relato de sustentabilidade que abordam a igualdade de género e a igualdade de remuneração por trabalho de igual valor deverão especificar, entre outras coisas, as informações a comunicar sobre as disparidades salariais em razão do género, tendo em conta outro direito da União pertinente. As normas de relato de sustentabilidade relativas ao emprego e à inclusão de pessoas com deficiência deverão especificar, entre outras coisas, as informações a comunicar sobre as medidas de acessibilidade adotadas pela empresa.

As normas de relato de sustentabilidade relativas à formação e ao desenvolvimento de competências deverão especificar, entre outras coisas, as informações a comunicar sobre a proporção e a repartição dos trabalhadores que participam em ações de formação. As normas de relato de sustentabilidade relativas à negociação coletiva deverão especificar, entre outras coisas, as informações a divulgar sobre a existência de conselhos de empresas, bem como sobre a existência de convenções coletivas e a proporção de trabalhadores abrangidos por essas convenções. As normas de relato de sustentabilidade relativas à participação dos trabalhadores deverão especificar, entre outras coisas, as informações a divulgar sobre a participação dos trabalhadores nos conselhos de administração e de supervisão. As normas de relato de sustentabilidade que abordam a diversidade deverão especificar, entre outras coisas, as informações a comunicar sobre a diversidade de género nos quadros superiores e o número de membros do sexo sub-representado nos respetivos conselhos de administração.

- (50) Os utilizadores necessitam de informações sobre os fatores de governação. Os fatores de governação mais pertinentes para os utilizadores são enumerados em quadros de referência sobre a comunicação de informações, como a Iniciativa *Global Reporting* e o Grupo de Trabalho para a Divulgação de Informações sobre a Exposição Financeira às Alterações Climáticas, bem como em quadros mundiais de referência, como os princípios globais de governação da *International Corporate Governance Network* e os Princípios de Governação das Sociedades do G20 e da OCDE. As normas de relato de sustentabilidade deverão especificar as informações que as empresas deverão divulgar sobre os fatores de governação. Essas informações deverão abranger o papel dos órgãos de administração, de direção e de supervisão de uma empresa no que respeita às questões de sustentabilidade, os conhecimentos especializados e as competências necessárias para desempenhar esse papel ou o acesso desses organismos a esses conhecimentos e competências, se a sociedade tem uma política em termos de incentivos oferecidos aos membros desses órgãos e relacionados com questões de sustentabilidade, e informações sobre os sistemas de controlo interno e de gestão de riscos de uma empresa em relação ao processo de relato de sustentabilidade. Os utilizadores necessitam igualmente de informações sobre a cultura empresarial das empresas e a sua abordagem em matéria de ética empresarial, que são elementos reconhecidos por quadros de referência em matéria de governação das sociedades, como os princípios globais de governação da *International Corporate Governance Network*, incluindo informações sobre o combate à corrupção e ao suborno, bem como sobre atividades desenvolvidas e compromissos assumidos pela empresa com vista a exercer a sua influência política, incluindo as suas atividades de lóbi.

As informações sobre a gestão da empresa e a qualidade das relações com os clientes, os fornecedores e as comunidades afetadas pelas atividades da empresa ajudam os utilizadores a compreender os riscos e impactos da empresa relativamente às questões de sustentabilidade. As informações sobre as relações com os fornecedores incluem as práticas sobre a data de vencimento ou o prazo de pagamento, a taxa de juro de mora ou a indemnização pelos custos suportados com a cobrança da dívida a que se refere a Diretiva 2011/7/UE do Parlamento Europeu e do Conselho⁽³¹⁾. Todos os anos, milhares de empresas, em especial as pequenas e médias empresas (PME), são confrontadas com encargos administrativos e financeiros pelo facto de receberem os pagamentos tardiamente ou de nem sequer os receberem. Em última análise, os atrasos de pagamento conduzem à insolvência e à falência, com efeitos destrutivos em todas as cadeias de valor. O aumento da quantidade de informação sobre as práticas de pagamento deverá permitir que outras empresas identifiquem entidades que pagam pontualmente e que são fiáveis, detetem práticas de pagamento abusivas, acedam a informações sobre as empresas com que operam e negociem condições de pagamento mais justas.

⁽³¹⁾ Diretiva 2011/7/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de fevereiro de 2011, que estabelece medidas de luta contra os atrasos de pagamento nas transações comerciais (JO L 48 de 23.2.2011, p. 1).

- (51) As normas de relato de sustentabilidade deverão promover uma visão mais integrada de todas as informações publicadas pelas empresas no relatório de gestão, a fim de proporcionar aos utilizadores dessas informações uma melhor compreensão da evolução, do desempenho, da posição e do impacto da empresa. As normas de relato de sustentabilidade deverão distinguir, na medida do necessário, entre as informações que as empresas deverão divulgar quando comunicam informações em termos individuais e as informações que as empresas deverão divulgar quando comunicam informações a nível do grupo. As normas de relato de sustentabilidade deverão também conter orientações destinadas às empresas sobre o processo realizado para identificar as informações sobre sustentabilidade que deverão ser incluídas no relatório de gestão, uma vez que uma empresa só deverá ser obrigada a divulgar as informações pertinentes para compreender os seus impactos nas questões de sustentabilidade, bem como as informações pertinentes para compreender de que forma as questões de sustentabilidade afetam a evolução, o desempenho e a posição da empresa.
- (52) Os Estados-Membros deverão assegurar que o relato de sustentabilidade é elaborado em conformidade com os direitos dos trabalhadores à informação e à consulta. A direção da empresa deverá, por conseguinte, informar os representantes dos trabalhadores ao nível adequado e debater com eles as informações relevantes e os meios de obter e verificar as informações sobre sustentabilidade. Tal implica, para o efeito da presente diretiva modificativa, o estabelecimento de um diálogo e de uma troca de pontos de vista entre os representantes dos trabalhadores e a direção central ou qualquer outro nível de direção mais apropriado, no momento, de forma e com conteúdo suscetíveis de permitir que os representantes dos trabalhadores formulem o seu parecer. O seu parecer deverá ser comunicado, se aplicável, aos órgãos de administração, de direção ou de supervisão pertinentes.
- (53) As empresas do mesmo setor estão muitas vezes expostas a riscos semelhantes em matéria de sustentabilidade e têm frequentemente impactos semelhantes na sociedade e no ambiente. As comparações entre empresas do mesmo setor são especialmente valiosas para os investidores e outros utilizadores das informações sobre sustentabilidade. Por conseguinte, as normas de relato de sustentabilidade deverão especificar tanto as informações que as empresas de todos os setores deverão divulgar como as informações que as empresas deverão divulgar, dependendo do respetivo setor de atividade. As normas de relato de sustentabilidade setoriais são especialmente importantes no caso dos setores associados a elevados riscos em matéria de sustentabilidade ou impactos para o ambiente, os direitos humanos e a governação, incluindo os setores enumerados nas secções A H e na secção L do anexo I do Regulamento (CE) n.º 1893/2006 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽³²⁾, bem como as atividades relevantes nesses setores. Ao adotar normas de relato de sustentabilidade setoriais específicas, a Comissão deverá assegurar que as informações especificadas por essas normas de relato de sustentabilidade são proporcionais à gravidade dos riscos e impactos relacionados com questões de sustentabilidade específicas de cada setor, tendo em conta o facto de os riscos e impactos de alguns setores serem maiores do que noutros. A Comissão deverá também ter em conta o facto de que nem todas as atividades nesses setores estão necessariamente associadas a riscos ou impactos elevados em matéria de sustentabilidade. No caso das empresas que operam em setores particularmente dependentes de recursos naturais, as normas de relato de sustentabilidade setoriais específicas exigiriam a divulgação dos impactos relacionados com a natureza e dos riscos para a biodiversidade e os ecossistemas.

As normas de relato de sustentabilidade deverão também ter em conta as dificuldades que as empresas podem encontrar na recolha de informações junto de intervenientes ao longo de toda a respetiva cadeia de valor, especialmente junto de fornecedores que são pequenas ou médias empresas e de fornecedores de mercados e economias emergentes. As normas de relato de sustentabilidade deverão especificar divulgações sobre cadeias de valor que sejam proporcionadas e pertinentes para a escala e a complexidade das atividades das empresas, bem como para as capacidades e características das empresas nas cadeias de valor, em especial as capacidades e características das empresas que não estão sujeitas aos requisitos de relato de sustentabilidade previstos na presente diretiva modificativa. As normas de relato de sustentabilidade não deverão especificar divulgações que exijam que as empresas obtenham informações das pequenas e médias empresas da sua cadeia de valor que excedam as informações a divulgar em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade aplicáveis às pequenas e médias empresas. Tal não deverá prejudicar quaisquer requisitos da União relativos à realização de um processo relativo ao dever de diligência pelas empresas.

⁽³²⁾ Regulamento (CE) n.º 1893/2006 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 20 de dezembro de 2006, que estabelece a nomenclatura estatística das atividades económicas NACE Revisão 2 e que altera o Regulamento (CEE) n.º 3037/90 do Conselho, assim como certos regulamentos CE relativos a domínios estatísticos específicos (JO L 393 de 30.12.2006, p. 1).

- (54) Para atender atempadamente às necessidades de informação dos utilizadores e, em especial, dada a urgência de atender às necessidades de informação dos participantes no mercado financeiro, sob reserva dos requisitos previstos nos atos delegados adotados nos termos do artigo 4.º, n.os 6 e 7, do Regulamento (UE) 2019/2088, a Comissão deverá adotar um primeiro conjunto de normas de relato de sustentabilidade por meio de atos delegados até 30 de junho de 2023. Esse conjunto de normas de relato de sustentabilidade deverá especificar as informações que as empresas deverão divulgar relativamente a todas as áreas de comunicação de informações e questões de sustentabilidade e que os participantes no mercado financeiro estão obrigados a cumprir as obrigações de divulgação estabelecidas no Regulamento (UE) 2019/2088. A Comissão deverá adotar um segundo conjunto de normas de relato de sustentabilidade por meio de atos delegados, até 30 de junho de 2024, especificando as informações complementares que as empresas deverão divulgar sobre questões de sustentabilidade e os domínios de comunicação de informações, sempre que necessário, bem como as informações específicas do setor em que a empresa opera. A Comissão deverá rever essas normas de relato de sustentabilidade, incluindo as normas de relato de sustentabilidade aplicáveis às pequenas e médias empresas, de três em três anos, a fim de ter em conta desenvolvimentos pertinentes, incluindo a evolução das normas internacionais.
- (55) A Diretiva 2013/34/UE não exige que as empresas forneçam os seus relatórios de gestão em formato eletrónico, o que dificulta a facilidade de localização e de utilização das informações comunicadas. Os utilizadores de informações sobre sustentabilidade esperam, cada vez mais, que essas informações sejam fáceis de localizar, comparáveis e legíveis por máquina em formatos eletrónicos. Os Estados-Membros deverão poder exigir que as empresas abrangidas pelos requisitos de relato de sustentabilidade da Diretiva 2013/34/UE disponibilizem gratuitamente ao público os seus relatórios de gestão nos seus sítios Web. A digitalização gera oportunidades de explorar as informações de forma mais eficiente e pode contribuir para que se efetuem poupanças significativas de custos, tanto para os utilizadores como para as empresas. A digitalização permite também a centralização dos dados a nível da União e dos Estados-Membros num formato aberto e acessível que facilite a leitura e permita a comparação de dados. Por conseguinte, as empresas deverão ser obrigadas a elaborar o respetivo relatório de gestão no formato eletrónico de comunicação de informações especificado no artigo 3.º do Regulamento Delegado (UE) 2019/815 da Comissão ⁽³³⁾, bem como a marcar o seu relato de sustentabilidade, incluindo as divulgações exigidas pelo artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852, em conformidade com o formato eletrónico de comunicação de informações especificado no Regulamento Delegado (UE) 2019/815 uma vez determinado.

Será necessária uma taxonomia digital para as normas de relato de sustentabilidade da União, a fim de permitir que as informações comunicadas sejam etiquetadas em conformidade com essas normas de relato de sustentabilidade. Estes requisitos deverão contribuir para os trabalhos sobre a digitalização anunciados pela Comissão na Comunicação de 19 de fevereiro de 2020, intitulada «Uma estratégia europeia para os dados» e na sua Comunicação, de 24 de setembro de 2020, intitulada «Estratégia em matéria de Financiamento Digital para a UE». Estes requisitos complementariam igualmente a criação de um ponto de acesso único europeu para informações públicas das empresas, tal como previsto na Comunicação da Comissão de 24 de setembro de 2020 intitulada «Uma União dos Mercados de Capitais ao serviço das pessoas e das empresas – novo plano de ação», que também tem em conta a necessidade de prestar informação comparável em formato eletrónico.

- (56) A fim de permitir a inclusão das informações sobre sustentabilidade comunicadas no ponto de acesso único europeu, os Estados-Membros deverão assegurar que as empresas cujos valores mobiliários não estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União publicam os seus relatórios de gestão, incluindo o relato de sustentabilidade, no formato eletrónico de comunicação de informações especificado no artigo 3.º do Regulamento Delegado (UE) 2019/815.
- (57) O artigo 19.º-A, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE permite que os Estados-Membros isentem as empresas da inclusão, no relatório de gestão, da demonstração não financeira exigida nos termos do artigo 19.º-A, n.º 1 da referida diretiva. Os Estados-Membros podem fazê-lo se a empresa em causa elaborar um relatório separado, publicado juntamente com o relatório de gestão em conformidade com o artigo 30.º da referida diretiva, ou se esse relatório for disponibilizado ao público no sítio Web da empresa, num prazo razoável não superior a seis meses a contar da data do balanço, e o mesmo for mencionado no relatório de gestão. A mesma possibilidade existe para a demonstração não financeira consolidada a que se refere a Diretiva 2013/34/UE. Vinte Estados-Membros utilizaram esta opção. A possibilidade de publicar um relatório separado dificulta, contudo, a disponibilidade de informações que associem informações financeiras e informações sobre questões de sustentabilidade. Além disso, dificulta a facilidade de localização e a acessibilidade das informações para os utilizadores, em especial os investidores, que estão interessados tanto em informações financeiras como em informações sobre sustentabilidade. Eventuais datas de publicação diferentes para as informações financeiras e sobre sustentabilidade agravam este problema. A

⁽³³⁾ Regulamento Delegado (UE) 2019/815 da Comissão, de 17 de dezembro de 2018, que complementa a Diretiva 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho no que diz respeito às normas técnicas de regulamentação sobre a especificação de um formato eletrónico único de comunicação de informações (JO L 143 de 29.5.2019, p. 1).

publicação num relatório separado pode também dar a entender, quer interna quer externamente, que as informações sobre sustentabilidade pertencem a uma categoria de informações menos pertinentes, o que pode ter um impacto negativo na perceção da fiabilidade das informações. Por conseguinte, as empresas deverão comunicar informações sobre sustentabilidade numa secção específica, claramente identificável, do relatório de gestão e os Estados-Membros deverão deixar de ser autorizados a isentar as empresas da obrigação de incluir informações sobre questões de sustentabilidade no relatório de gestão.

Essa obrigação contribuiria também para clarificar o papel das autoridades nacionais competentes na supervisão do relato de sustentabilidade, como parte do relatório de gestão elaborado em conformidade com a Diretiva 2004/109/CE. Além disso, as empresas obrigadas a comunicar informações sobre sustentabilidade não deverão, em caso algum, ser dispensadas da obrigação de publicar o relatório de gestão, uma vez que é importante garantir que as informações sobre sustentabilidade estão publicamente disponíveis.

- (58) O artigo 20.º da Diretiva 2013/34/UE exige que as empresas com valores mobiliários cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União incluam uma declaração sobre a governação da sociedade no respetivo relatório de gestão, que deve conter, entre outras informações, uma descrição da política de diversidade aplicada pela empresa relativamente aos seus órgãos de administração, de direção e de supervisão. O artigo 20.º da Diretiva 2013/34/UE concede às empresas flexibilidade para decidirem quais os aspetos da diversidade que comunicam. Não obriga expressamente as empresas a incluírem informações sobre qualquer aspeto específico da diversidade. A fim de progredir em prol de uma participação mais equilibrada em termos de género na tomada de decisões económicas, é necessário assegurar que as empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União prestem sempre informações sobre as respetivas políticas de diversidade de género e a aplicação das mesmas. No entanto, para evitar encargos administrativos desnecessários, essas empresas deverão ter a possibilidade de comunicar algumas das informações exigidas pelo artigo 20.º da Diretiva 2013/34/UE juntamente com outras informações sobre a sustentabilidade. Se decidirem fazê-lo, a declaração sobre a governação da sociedade deverá incluir uma referência ao relato de sustentabilidade da empresa, e as informações exigidas nos termos do artigo 20.º da Diretiva 2013/34/UE deverão continuar sujeitas aos requisitos de garantia de fiabilidade da declaração sobre a governação da sociedade.
- (59) O artigo 33.º da Diretiva 2013/34/UE exige que os Estados-Membros assegurem que os membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão da empresa tenham a responsabilidade coletiva de assegurar que as demonstrações financeiras anuais, as demonstrações financeiras consolidadas, o relatório de gestão, o relatório de gestão consolidado, a declaração sobre a governação da sociedade e a declaração sobre a governação da sociedade consolidada são elaborados e publicados em conformidade com os requisitos da referida diretiva. Essa responsabilidade coletiva deverá ser alargada aos requisitos de digitalização estabelecidos no Regulamento Delegado (UE) 2019/815, ao requisito de cumprir as normas de relato de sustentabilidade da União e ao requisito relativo à marcação do relato de sustentabilidade.
- (60) A profissão de garantia de fiabilidade distingue entre trabalho de garantia de fiabilidade limitada e trabalho de garantia de fiabilidade razoável. A conclusão de um trabalho de garantia de fiabilidade limitada é normalmente expressa numa formulação negativa, em que se declara não ter sido identificada pelo profissional nenhuma questão que leve a concluir por uma incorreção material do assunto objeto do trabalho. Num trabalho de garantia de fiabilidade limitada, o revisor ou auditor realiza menos testes do que num trabalho de garantia de fiabilidade razoável. Por conseguinte, o volume de trabalho nos trabalhos de garantia de fiabilidade limitada é inferior ao dos trabalhos de garantia de fiabilidade razoável. O volume de trabalho num trabalho de garantia de fiabilidade razoável implica procedimentos exaustivos, incluindo a ponderação dos controlos internos da empresa que procede à comunicação de informações e testes substantivos, sendo, por conseguinte, significativamente mais elevado do que o volume de trabalho num trabalho de garantia de fiabilidade limitada.

A conclusão deste trabalho de garantia de fiabilidade razoável é geralmente expressa numa formulação positiva e tem como resultado um parecer sobre a avaliação do assunto em função de critérios previamente definidos. A Diretiva 2013/34/UE exige que os Estados-Membros assegurem que o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas verifica se a demonstração não financeira ou o relatório separado foram apresentados. Não exige que um prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente verifique as informações, embora permita aos Estados-Membros exigir essa verificação, quando assim o pretendam. A ausência de um requisito de garantia de fiabilidade no que respeita ao relato de sustentabilidade, ao contrário do requisito para que o revisor oficial de contas realize revisões legais de contas com base num trabalho de garantia de fiabilidade razoável, ameaçaria a

credibilidade das informações divulgadas sobre sustentabilidade, não atendendo assim às necessidades dos utilizadores destinatários dessas informações. Embora o objetivo seja ter um nível de garantia de fiabilidade semelhante para o relato financeiro e para o relato de sustentabilidade, a ausência de uma norma mutuamente acordada para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade cria o risco de diferentes entendimentos e expectativas quanto ao que seria um trabalho de garantia de fiabilidade razoável para diferentes categorias de informações sobre sustentabilidade, especialmente no que diz respeito a divulgações prospetivas e qualitativas.

Por conseguinte, deverá ponderar-se uma abordagem progressiva para melhorar o nível de garantia exigido para as informações sobre sustentabilidade, começando pela obrigação de o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas emitir um parecer sobre a conformidade do relato de sustentabilidade com os requisitos da União, com base em trabalhos de garantia de fiabilidade limitada. O referido parecer deverá abranger a conformidade do relato de sustentabilidade com as normas de relato de sustentabilidade da União, o processo realizado pela empresa para identificar as informações comunicadas ao abrigo das normas de relato de sustentabilidade e o cumprimento do requisito de marcação do relato de sustentabilidade. O revisor ou auditor deverá também avaliar se o relato da empresa cumpre os requisitos em matéria de comunicação de informações previstos no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852. A fim de garantir um entendimento e expectativas comuns sobre o que seria um trabalho de garantia de fiabilidade razoável, o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas deverá ser obrigado a emitir um parecer, com base num trabalho de garantia de fiabilidade razoável, sobre a conformidade do relato de sustentabilidade com os requisitos da União, se a Comissão adotar normas de garantia de fiabilidade razoável para o relato de sustentabilidade por meio de atos delegados, o mais tardar até 1 de outubro de 2028, na sequência de uma avaliação destinada a determinar até que ponto a garantia de fiabilidade seria viável para os revisores ou auditores e empresas.

A abordagem gradual de transição da garantia de fiabilidade limitada para a garantia de fiabilidade razoável permitiria igualmente o desenvolvimento progressivo do mercado de garantia de fiabilidade para informações sobre sustentabilidade e das práticas de comunicação de informações das empresas. Por último, esta abordagem gradual incluiria progressivamente o aumento dos custos para as empresas que comunicam informações, uma vez que a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade com base num trabalho de garantia de fiabilidade razoável é mais onerosa do que uma garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade com base num trabalho de garantia de fiabilidade limitada. Se assim o entenderem, as empresas sujeitas a requisitos de relato de sustentabilidade deverão poder decidir solicitar um parecer de garantia de fiabilidade sobre o seu relato de sustentabilidade com base num trabalho de garantia de fiabilidade razoável e, neste caso, deverá considerar-se que cumpriram a obrigação de obter um parecer baseado num trabalho de garantia de fiabilidade limitada. O parecer emitido com base num trabalho de garantia de fiabilidade razoável sobre informações prospetivas é apenas uma garantia de que essas informações foram elaboradas em conformidade com as normas aplicáveis.

- (61) Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas já procedem à verificação das demonstrações financeiras e do relatório de gestão. A garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade por parte dos revisores oficiais de contas ou das sociedades de revisores oficiais de contas contribuiria para assegurar a conectividade e a coerência das informações financeiras e sobre sustentabilidade, o que é particularmente importante para os utilizadores das informações sobre sustentabilidade. No entanto, existe o risco de uma maior concentração do mercado de auditoria, o que pode pôr em risco a independência dos revisores ou auditores e aumentar os honorários de revisão ou auditoria ou os honorários relativos à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.

Tendo em conta o papel fundamental dos revisores oficiais de contas na prestação da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e na garantia de informações fiáveis sobre sustentabilidade, a Comissão anunciou que atuará no sentido de continuar a melhorar a qualidade da auditoria e de criar um mercado de auditoria mais aberto e diversificado, que são condições necessárias para a aplicação bem-sucedida da presente diretiva modificativa. Para além disso, é conveniente oferecer às empresas uma escolha mais alargada de prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes para verificar a fiabilidade do relato de sustentabilidade. Por esse motivo, deverá ser permitido aos Estados-Membros procederem à acreditação de prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, em conformidade com o Regulamento (CE) n.º 765/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho⁽³⁴⁾, para a emissão de um parecer de garantia de fiabilidade sobre o relato de sustentabilidade, o qual

⁽³⁴⁾ Regulamento (CE) n.º 765/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de julho de 2008, que estabelece os requisitos de acreditação e que revoga o Regulamento (CEE) n.º 339/93 (JO L 218 de 13.8.2008, p. 30).

deverá ser publicado conjuntamente com o relatório de gestão. Além disso, os Estados-Membros deverão poder optar por autorizar que um revisor oficial de contas, que não o revisor oficial de contas ou os revisores oficiais de contas que efetuam a revisão legal das demonstrações financeiras, emita um parecer de garantia de fiabilidade sobre o relato de sustentabilidade. Ademais, se autorizarem que prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes realizem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, os Estados-Membros deverão também autorizar que um revisor oficial de contas, que não o revisor oficial de contas ou os revisores oficiais de contas que efetuam a revisão legal das demonstrações financeiras, emita um parecer de garantia de fiabilidade sobre o relato de sustentabilidade.

Os Estados-Membros deverão estabelecer requisitos que assegurem a qualidade da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade realizada por prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes e resultados coerentes em termos de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Por conseguinte, todos os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes deverão estar sujeitos a requisitos equivalentes aos requisitos estabelecidos na Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽³⁵⁾ no que respeita à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, adaptados às características dos prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes que não realizam revisões legais de contas. Em particular, os Estados-Membros deverão estabelecer requisitos equivalentes em matéria de formação e exame, formação contínua, sistemas de controlo da qualidade, deontologia profissional, independência, objetividade, confidencialidade e sigilo profissional, designação e destituição, organização do trabalho dos prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, inspeções e sanções, bem como de comunicação de irregularidades. Tal garantiria também condições de concorrência equitativas entre todas as pessoas e empresas autorizadas pelos Estados-Membros a emitirem o parecer sobre a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, incluindo os revisores oficiais de contas. Se uma empresa solicitar o parecer de um prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente acreditado, que não seja o revisor oficial de contas sobre o respetivo relato de sustentabilidade, a empresa não deverá, complementarmente, solicitar um parecer de garantia de fiabilidade sobre o seu relato de sustentabilidade ao revisor oficial de contas.

Os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes que já tenham sido acreditados por um Estado-Membro para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade deverão continuar a ser autorizados a fazê-lo. De igual modo, os Estados-Membros deverão assegurar que os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes relativamente aos quais, à data de entrada em vigor dos novos requisitos de formação e exame, esteja a decorrer o processo de acreditação não estejam sujeitos a esses novos requisitos de acreditação, desde que o processo seja concluído no prazo de dois anos a contar da data de aplicação desses novos requisitos. No entanto, os Estados-Membros deverão garantir que todos os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes que tenham sido acreditados por um Estado-Membro para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade no prazo de dois anos a contar da data de aplicação dos novos requisitos de acreditação adquiram os conhecimentos necessários em matéria de relato de sustentabilidade e de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade através de formação profissional contínua.

- (62) A fim de promover a livre circulação de serviços, os Estados-Membros deverão permitir que os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes estabelecidos num Estado-Membro diferente realizem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade no seu território. Tal favoreceria igualmente a abertura do mercado de garantia de fiabilidade, mesmo quando nem todos os Estados-Membros permitam a acreditação de prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes no seu território. Caso os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes realizem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade no território de um Estado-Membro de acolhimento, esse Estado-Membro de acolhimento deverá poder decidir supervisionar os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, dada a possibilidade de utilizar o regime aplicado para a supervisão dos revisores ou auditores que procedem à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.
- (63) Os Estados-Membros deverão assegurar que, quando uma empresa for obrigada, por força do direito da União, a submeter elementos do seu relato de sustentabilidade à verificação por uma entidade terceira independente acreditada, o relatório dessa entidade terceira independente acreditada seja disponibilizado em anexo ao relatório de gestão ou através de qualquer outro meio acessível ao público. Tal disponibilização desse relatório não obsta ao resultado do parecer de garantia de fiabilidade, cuja verificação por uma entidade terceira deverá permanecer independente. Além disso, não deverá implicar qualquer duplicação de trabalho entre o revisor, o auditor ou o prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente que emite o parecer de garantia de fiabilidade e a entidade terceira independente acreditada.

⁽³⁵⁾ Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006, relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, que altera as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho e que revoga a Diretiva 84/253/CEE do Conselho (JO L 157 de 9.6.2006, p. 87).

- (64) A Diretiva 2006/43/CE estabelece regras relativas à revisão legal de contas das demonstrações financeiras consolidadas e anuais. É necessário assegurar a aplicação de regras coerentes à revisão legal das demonstrações financeiras e à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade por parte do revisor oficial de contas. A Diretiva 2006/43/CE deverá aplicar-se quando o parecer de garantia de fiabilidade sobre o relato de sustentabilidade é emitido por um revisor oficial de contas ou uma sociedade de revisores oficiais de contas.
- (65) As regras relativas à aprovação e ao reconhecimento dos revisores oficiais de contas e das sociedades de revisores oficiais de contas deverão permitir aos revisores oficiais de contas obter uma qualificação complementar para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Os Estados-Membros deverão assegurar que os revisores oficiais de contas que pretendam obter qualificações para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade possuem o nível necessário de conhecimentos teóricos sobre matérias pertinentes para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e a capacidade de aplicar esses conhecimentos na prática.

Por conseguinte, os revisores oficiais de contas deverão seguir uma formação prática de, pelo menos, oito meses no domínio da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado ou de outros serviços relacionados com a sustentabilidade, tendo em conta a experiência profissional anterior. No entanto, os revisores oficiais de contas que já tenham sido aprovados ou reconhecidos num Estado-Membro deverão continuar a ser autorizados a realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. De igual modo, os Estados-Membros deverão assegurar que as pessoas singulares relativamente às quais, à data de aplicação dos requisitos para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade estabelecidos pela presente diretiva modificativa, esteja a decorrer o processo de aprovação não estejam sujeitas a esses requisitos, desde que o processo seja concluído nos dois anos seguintes. No entanto, os Estados-Membros deverão, contudo, assegurar que os revisores oficiais de contas que tenham sido aprovados no prazo de dois anos a contar da data de aplicação dos novos requisitos e que pretendam realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade adquirem os conhecimentos necessários em matéria de relato de sustentabilidade e de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade através de formação profissional contínua. As pessoas singulares que decidam obter aprovação apenas como revisores oficiais de contas para efeitos de revisão legal de contas deverão poder decidir, num momento posterior, obter qualificação também para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Para tal, essas pessoas singulares deverão cumprir os requisitos necessários estabelecidos pelos Estados-Membros para assegurar que também possuem o nível necessário de conhecimentos teóricos sobre matérias pertinentes para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e a capacidade de aplicar esses conhecimentos na prática.

- (66) Deverá assegurar-se a coerência dos requisitos impostos aos revisores ou auditores relativos à revisão legal de contas e à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade que realizam. Por conseguinte, deverá haver, pelo menos, uma pessoa designada que participe ativamente na realização da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade («sócio principal para a sustentabilidade»). Ao efetuarem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, os revisores oficiais de contas deverão ser obrigados a dedicar tempo suficiente, a afetar recursos suficientes e a aplicar conhecimentos especializados que lhes permitam desempenhar adequadamente as suas funções. O registo das contas de cliente deverá especificar os honorários cobrados para garantir a fiabilidade do relato de sustentabilidade e deverá ser criado um dossiê de garantia de fiabilidade a fim de incluir informações relacionadas com a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Quando o mesmo revisor oficial de contas efetuar a revisão legal de contas das demonstrações financeiras anuais e a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, deverá ser possível incluir o dossiê de garantia de fiabilidade no dossiê de revisão ou auditoria. No entanto, os requisitos impostos aos revisores oficiais de contas relativos à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade só deverão aplicar-se aos revisores oficiais de contas que realizam a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.
- (67) Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas que realizam a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade deverão ter um elevado nível de conhecimentos técnicos e especializados no domínio da sustentabilidade.
- (68) A Diretiva 2006/43/CE exige que os Estados-Membros estabeleçam regras adequadas para evitar que os honorários relativos à revisão legal de contas sejam influenciados ou determinados pela prestação de serviços adicionais à entidade examinada ou se baseiem em qualquer forma de contingência. A referida diretiva exige igualmente que os Estados-Membros assegurem que os revisores oficiais de contas que realizam revisões legais de contas cumprem as regras em matéria de deontologia profissional, independência, objetividade, confidencialidade e sigilo profissional. Por razões de coerência, é conveniente que essas regras sejam alargadas aos revisores oficiais de contas que realizem trabalhos relativos à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.

- (69) A fim de assegurar práticas uniformes de garantia de fiabilidade e uma elevada qualidade da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade em toda a União, a Comissão deverá dispor de poderes para adotar normas de garantia de fiabilidade da sustentabilidade por meio de atos delegados. Os Estados-Membros deverão ter a possibilidade de aplicar normas, procedimentos ou requisitos nacionais de garantia de fiabilidade, enquanto a Comissão não tiver adotado uma norma de garantia de fiabilidade por meio de atos delegados sobre a mesma matéria. Estas normas de garantia de fiabilidade deverão definir os procedimentos que o revisor ou auditor deverá executar para chegar às suas conclusões em matéria de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Por conseguinte, a Comissão deverá adotar normas de garantia de fiabilidade limitada por meio de atos delegados antes de 1 de outubro de 2026. A fim de facilitar a harmonização da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade em todos os Estados-Membros, incentiva-se o CEAOB a adotar orientações não vinculativas para estabelecer os procedimentos a executar aquando da emissão de um parecer de garantia de fiabilidade sobre o relato de sustentabilidade, na pendência da adoção pela Comissão de uma norma de garantia de fiabilidade sobre a mesma matéria.
- (70) A Diretiva 2006/43/CE estabelece regras relativas à revisão legal das contas de um grupo de empresas. Deverão ser estabelecidas regras análogas para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.
- (71) A Diretiva 2006/43/CE exige que os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas apresentem os resultados da revisão legal de contas que realizaram num relatório de auditoria ou certificação legal das contas. Deverão ser estabelecidas regras análogas para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Os resultados da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade deverão ser apresentados num relatório de garantia de fiabilidade. Quando o mesmo revisor oficial de contas efetuar a revisão legal de contas das demonstrações financeiras anuais e a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, deverá ser possível apresentar as informações sobre a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade no relatório de auditoria ou certificação legal das contas.
- (72) A Diretiva 2006/43/CE exige que os Estados-Membros estabeleçam um sistema de verificação do controlo de qualidade dos revisores oficiais de contas e das sociedades de revisores oficiais de contas. A fim de assegurar que as verificações do controlo da qualidade também ocorrem na garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e que as pessoas que as realizam possuem uma formação profissional adequada e experiência pertinente no relato de sustentabilidade e na garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, o requisito de criação de um sistema de verificação do controlo da qualidade deverá ser alargado à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Como medida transitória, até 31 de dezembro de 2025, as pessoas que realizam verificações do controlo de qualidade relacionadas com a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade deverão estar isentas do requisito de ter experiência relevante nos domínios do relato de sustentabilidade e da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou em outros serviços relacionados com a sustentabilidade.
- (73) A Diretiva 2006/43/CE exige que os Estados-Membros disponham de sistemas de inspeção e de sanções para os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas que realizam revisões legais de contas. A referida diretiva exige também que os Estados-Membros organizem um sistema eficaz de supervisão pública e assegurem que as disposições regulamentares aplicáveis aos sistemas de supervisão pública permitam uma cooperação eficaz a nível da União no que respeita às atividades de supervisão dos Estados-Membros. Tais requisitos deverão ser alargados aos revisores oficiais de contas e às sociedades de revisores oficiais de contas que realizam a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, a fim de assegurar a coerência das inspeções, sanções e regimes de supervisão estabelecidos para os trabalhos do revisor oficial de contas no âmbito da revisão legal de contas e para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.
- (74) A Diretiva 2006/43/CE contém regras relativas à designação e destituição dos revisores oficiais de contas e das sociedades de revisores oficiais de contas que realizam revisões legais de contas. Essas regras deverão ser alargadas à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, a fim de assegurar a coerência das regras impostas aos revisores oficiais de contas no que diz respeito ao seu trabalho em matéria de revisão legal de contas e de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.
- (75) Nos termos do artigo 6.º da Diretiva 2007/36/CE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽³⁶⁾, os Estados-Membros deverão assegurar que os acionistas das empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União, agindo a título individual ou coletivo, tenham o direito de inscrever pontos na ordem de trabalhos da assembleia geral, desde que cada um desses pontos seja acompanhado de uma justificação ou de um projeto de deliberação a adotar na assembleia geral, e que tenham o direito de apresentar projetos de deliberação sobre pontos incluídos ou a incluir na ordem de trabalhos de uma assembleia geral, consoante o caso. Se esses direitos estiverem sujeitos à condição de o acionista ou os acionistas em causa deterem uma participação

⁽³⁶⁾ Diretiva 2007/36/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 11 de julho de 2007, relativa ao exercício de certos direitos dos acionistas de sociedades cotadas (JO L 184 de 14.7.2007, p. 17).

mínima na sociedade, essa participação não pode ser superior a 5 % do capital social. No que diz respeito à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, os acionistas deverão poder exercer os direitos previstos no artigo 6.º da Diretiva 2007/36/CE a fim de apresentarem projetos de deliberação a aprovar na assembleia geral que exijam, em primeiro lugar, que uma entidade terceira acreditada não pertencente à mesma sociedade ou rede de auditoria do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas que realiza a revisão legal de contas elabore um relatório sobre determinados elementos do relato de sustentabilidade e, em segundo lugar, que esse relatório seja disponibilizado à assembleia geral.

No caso das empresas sujeitas aos requisitos de relato de sustentabilidade introduzidos pela presente diretiva modificativa e que não sejam abrangidos pelo âmbito de aplicação do artigo 6.º da Diretiva 2007/36/CE, os acionistas que representem mais de 5 % dos direitos de voto ou 5 % do capital da empresa, agindo a título individual ou coletivo, deverão também ter o direito de apresentar um projeto de deliberação a aprovar na assembleia geral, exigindo que, em primeiro lugar, uma entidade terceira acreditada não pertencente à mesma sociedade ou rede de auditoria do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas que realiza a revisão legal de contas elabore um relatório sobre determinados elementos do relato de sustentabilidade e, em segundo lugar, que esse relatório seja disponibilizado à assembleia geral.

- (76) A Diretiva 2006/43/CE exige que os Estados-Membros assegurem que cada entidade de interesse público disponha de um comité de auditoria e especifica as respetivas tarefas no que respeita à revisão legal das contas. O referido comité de auditoria deverá ser incumbido de determinadas tarefas no que diz respeito à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Essas tarefas incluem a obrigação de informar o órgão de administração ou de supervisão da entidade de interesse público sobre os resultados da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e de explicar o modo como o comité de auditoria contribuiu para a integridade do relato de sustentabilidade e o papel que o comité de auditoria desempenhou nesse processo. Os Estados-Membros deverão poder permitir que as funções atribuídas ao comité de auditoria relacionadas com o relato de sustentabilidade e relacionadas com a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade sejam desempenhadas pelo órgão de administração ou de fiscalização no seu conjunto ou por um órgão específico criado pelo órgão de administração ou de fiscalização.
- (77) A Diretiva 2006/43/CE contém requisitos para o registo e a supervisão de auditores e entidades de auditoria de países terceiros. A fim de assegurar a existência de um regime coerente para os trabalhos dos revisores oficiais de contas tanto no âmbito da revisão legal de contas como da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, é necessário alargar esses requisitos à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.
- (78) O Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽³⁷⁾ é aplicável aos revisores oficiais de contas e às sociedades de revisores oficiais de contas que realizam revisões legais das contas de entidades de interesse público. A fim de assegurar a independência do revisor oficial de contas aquando da realização de uma revisão legal de contas, o referido regulamento estabelece um limite para os honorários relativos a outros serviços que o revisor oficial de contas pode auferir. É importante clarificar que a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade não deverá ser contabilizada no cálculo desse limite. Além disso, o Regulamento (UE) n.º 537/2014 proíbe a prestação de determinados serviços distintos da auditoria durante determinados períodos quando o revisor legal de contas está a realizar a revisão legal de contas. Os serviços relacionados com a elaboração do relato de sustentabilidade, inclusive quaisquer serviços de consultoria, deverão também ser considerados serviços proibidos durante o período prescrito pelo Regulamento (UE) n.º 537/2014. A proibição de prestação de tais serviços deverá aplicar-se em todos os casos em que o revisor oficial de contas efetue a revisão legal das demonstrações financeiras.

A fim de assegurar a independência do revisor oficial de contas, determinados serviços distintos da auditoria deverão também ser proibidos quando o revisor oficial de contas está a realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. O Regulamento (UE) n.º 537/2014 exige que os revisores oficiais de contas comuniquem irregularidades à entidade auditada e, em certas circunstâncias, às autoridades designadas pelos Estados-Membros como responsáveis para a investigação dessas irregularidades. Essas obrigações deverão igualmente ser alargadas, conforme adequado, aos revisores oficiais de contas e às sociedades de revisores oficiais de contas no que diz respeito ao seu trabalho em matéria de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de entidades de interesse público.

⁽³⁷⁾ Regulamento (UE) n.º 537/2014 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 16 de abril de 2014, relativo aos requisitos específicos para a revisão legal de contas das entidades de interesse público e que revoga a Decisão 2005/909/CE da Comissão (JO L 158 de 27.5.2014, p. 77).

- (79) A Diretiva 2004/109/CE atribui às autoridades nacionais de supervisão a tarefa de assegurar o cumprimento dos requisitos de comunicação de informações por parte das empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União. O artigo 4.º da referida diretiva especifica o conteúdo a incluir nos relatórios financeiros anuais, mas não contém uma referência expressa aos artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE, que exigem a elaboração de uma demonstração não financeira e de uma demonstração não financeira consolidada. Consequentemente, as autoridades nacionais competentes de alguns Estados-Membros não dispõem de um mandato legal para supervisionar essas demonstrações não financeiras, especialmente quando essas demonstrações não financeiras são publicadas num relatório separado, fora do relatório financeiro anual, que os Estados-Membros podem atualmente autorizar. Por conseguinte, é necessário inserir no artigo 4.º, n.º 5, da Diretiva 2004/109/CE uma referência ao relato de sustentabilidade. É igualmente necessário exigir que as pessoas responsáveis no emitente confirmem no relatório financeiro anual que, tanto quanto é do seu conhecimento, o relatório de gestão é elaborado em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade.

Além disso, dado o caráter inovador dos requisitos de relato de sustentabilidade, a ESMA deverá emitir orientações destinadas às autoridades nacionais competentes para promover a supervisão convergente do relato de sustentabilidade pelos emitentes sujeitos à Diretiva 2004/109/CE. Essas orientações só deverão aplicar-se à supervisão das empresas cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado na União.

- (80) A fim de especificar os requisitos estabelecidos na presente diretiva modificativa, o poder de adotar atos nos termos do artigo 290.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia deverá ser delegado na Comissão no que diz respeito ao estabelecimento de normas de relato de sustentabilidade e ao estabelecimento de normas para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. É particularmente importante que a Comissão proceda às consultas adequadas durante os trabalhos preparatórios, inclusive ao nível de peritos, e que essas consultas sejam conduzidas de acordo com os princípios estabelecidos no Acordo Interinstitucional, de 13 de abril de 2016, sobre legislar melhor ⁽³⁸⁾. Em particular, a fim de assegurar a igualdade de participação na preparação dos atos delegados, o Parlamento Europeu e o Conselho recebem todos os documentos ao mesmo tempo que os peritos dos Estados-Membros, e os respetivos peritos têm sistematicamente acesso às reuniões dos grupos de peritos da Comissão que tratem da preparação dos atos delegados.
- (81) A Comissão deverá apresentar ao Parlamento Europeu e ao Conselho um relatório sobre a aplicação da presente diretiva modificativa, incluindo, designadamente: uma avaliação da realização dos objetivos da presente diretiva, incluindo a convergência das práticas de comunicação de informações entre os Estados-Membros; uma avaliação do número de pequenas e médias empresas que aplicam voluntariamente normas de relato de sustentabilidade; uma avaliação para determinar se e de que forma o âmbito de aplicação dos requisitos de comunicação de informações deverá ser alargado, em especial no que diz respeito às pequenas e médias empresas e às empresas de países terceiros que operam diretamente no mercado interno da União sem terem uma empresa filial ou sucursal no território da União; uma avaliação da aplicação dos requisitos de comunicação de informações introduzidos pela presente diretiva modificativa às empresas filiais e sucursais de empresas de países terceiros, incluindo uma quantificação do número de empresas de países terceiros que têm uma empresa filial ou uma sucursal sujeitas aos requisitos de comunicação de informações em conformidade com a Diretiva 2013/34/UE; uma avaliação do mecanismo de execução e dos limiares pertinentes estabelecidos na Diretiva 2013/34/UE; uma avaliação para determinar se e como garantir a acessibilidade das pessoas com deficiência ao relato de sustentabilidade publicado pelas empresas abrangidas pelo âmbito de aplicação da presente diretiva modificativa.

O relatório sobre a aplicação da presente diretiva modificativa deverá ser publicado até 30 de abril de 2029 e, posteriormente, de três em três anos, e deverá ser acompanhado, se for caso disso, de propostas legislativas. Até 31 de dezembro de 2028, a Comissão deverá rever e apresentar um relatório sobre o nível de concentração do mercado de garantia de fiabilidade da sustentabilidade. A revisão deverá ter em conta os regimes nacionais aplicáveis aos prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes e avaliar se e em que medida esses regimes nacionais contribuem para a abertura do mercado de garantia de fiabilidade. Até 31 de dezembro de 2028, a Comissão deverá avaliar possíveis medidas jurídicas para assegurar uma diversificação suficiente do mercado de garantia de fiabilidade da sustentabilidade e uma qualidade adequada do relato de sustentabilidade. O relatório sobre o nível de concentração do mercado de garantia de fiabilidade da sustentabilidade deverá ser apresentado ao Parlamento Europeu e ao Conselho até 31 de dezembro de 2028 e acompanhado, se for caso disso, de propostas legislativas.

⁽³⁸⁾ JO L 123 de 12.5.2016, p. 1.

- (82) Atendendo a que os objetivos da presente diretiva modificativa não podem ser suficientemente alcançados pelos Estados-Membros, mas podem, devido à dimensão ou aos efeitos da ação, ser mais bem alcançados ao nível da União, a União pode tomar medidas, em conformidade com o princípio da subsidiariedade consagrado no artigo 5.º do Tratado da União Europeia. Em conformidade com o princípio da proporcionalidade consagrado no mesmo artigo, a presente diretiva modificativa não excede o necessário para alcançar esses objetivos.
- (83) Por conseguinte, o Regulamento (UE) n.º 537/2014, a Diretiva 2004/109/CE, a Diretiva 2006/43/CE e a Diretiva 2013/34/UE deverão ser alterados em conformidade.
- (84) O BCE foi consultado e emitiu parecer em 7 de setembro de 2021,

ADOTARAM A PRESENTE DIRETIVA:

Artigo 1.º

Alteração da Diretiva 2013/34/UE

A Diretiva 2013/34/UE é alterada do seguinte modo:

1) Ao artigo 1.º são aditados os seguintes números:

«3. As medidas de coordenação prescritas pelos artigos 19.º-A, 29.º-A, 29.º-D, 30.º e 33.º, pelo artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), pelo artigo 34.º, n.ºs 2 e 3, e pelo artigo 51.º da presente diretiva aplicam-se igualmente às disposições legislativas, regulamentares e administrativas dos Estados-Membros respeitantes às seguintes empresas, independentemente da sua forma jurídica, desde que se trate de grandes empresas ou pequenas e médias empresas, com exceção de microempresas, que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), da presente diretiva:

- a) Empresas de seguros, na aceção do artigo 2.º, n.º 1, da Diretiva 91/674/CEE do Conselho (*);
- b) Instituições de crédito, na aceção do artigo 4.º, n.º 1, ponto 1), do Regulamento (UE) n.º 575/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho (**).

Os Estados-Membros podem optar por não aplicar as medidas de coordenação referidas no primeiro parágrafo do presente número às empresas enumeradas no artigo 2.º, n.º 5, pontos 2) a 23), da Diretiva 2013/36/UE do Parlamento Europeu e do Conselho (**).

4. As medidas de coordenação prescritas pelos artigos 19.º-A, 29.º-A e 29.º-D não se aplicam aos produtos financeiros enumerados no artigo 2.º, ponto 12), alíneas b) e f), do Regulamento (UE) 2019/2088 do Parlamento Europeu e do Conselho (****).

5. As medidas de coordenação prescritas pelos artigos 40.º-A a 40.º-D aplicam-se igualmente às disposições legislativas, regulamentares e administrativas dos Estados-Membros respeitantes às empresas filiais e sucursais de empresas que, embora não se rejam pelo direito de um Estado-Membro, têm uma forma jurídica comparável às formas de empresas enumeradas no anexo I.

(*) Diretiva 91/674/CEE do Conselho, de 19 de dezembro de 1991, relativa às contas anuais e às contas consolidadas das empresas de seguros (JO L 374 de 31.12.1991, p. 7).

(**) Regulamento (UE) n.º 575/2013 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativo aos requisitos prudenciais para as instituições de crédito e que altera o Regulamento (UE) n.º 648/2012 (JO L 176 de 27.6.2013, p. 1).

(***) Diretiva 2013/36/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa ao acesso à atividade das instituições de crédito e à supervisão prudencial das instituições de crédito, que altera a Diretiva 2002/87/CE e revoga as Diretivas 2006/48/CE e 2006/49/CE (JO L 176 de 27.6.2013, p. 338).

(****) Regulamento (UE) 2019/2088 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27 de novembro de 2019, relativo à divulgação de informações relacionadas com a sustentabilidade no setor dos serviços financeiros (JO L 317 de 9.12.2019, p. 1).»;

2) O artigo 2.º é alterado do seguinte modo:

a) O ponto 5) passa a ter a seguinte redação:

«5) “Volume de negócios líquido”: o montante que resulta da venda dos produtos e da prestação de serviços, após dedução dos descontos e abatimentos sobre vendas, do imposto sobre o valor acrescentado e de outros impostos diretamente ligados ao volume de negócios; contudo, para as empresas de seguros a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, primeiro parágrafo, alínea a) da presente diretiva, “volume de negócios líquido” é definido nos termos dos artigos 35.º e 66.º, ponto 2), da Diretiva 91/674/CEE do Conselho (*); para as instituições de crédito a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, primeiro parágrafo, alínea b), da presente diretiva, “volume de negócios líquido” é definido nos termos do artigo 43.º, n.º 2, da Diretiva 86/635/CEE do Conselho (**); e para as empresas abrangidas pelo âmbito de aplicação do artigo 40.º-A, n.º 1, da presente diretiva, entende-se por “volume de negócios líquido” as receitas tal como definidas pela estrutura de relato financeiro, com base no qual as demonstrações financeiras da empresa são estabelecidas, ou na aceção dessa estrutura;

(*) Diretiva 91/674/CEE do Conselho, de 19 de dezembro de 1991, relativa às contas anuais e às contas consolidadas das empresas de seguros (JO L 374 de 31.12.1991, p. 7).

(**) Diretiva 86/635/CEE do Conselho, de 8 de dezembro de 1986, relativa às contas anuais e às contas consolidadas dos bancos e outras instituições financeiras (JO L 372 de 31.12.1986, p. 1).»;

b) São aditados os seguintes pontos:

«17) “Questões de sustentabilidade”: os fatores ambientais, sociais e relativos aos direitos humanos, e de governação, incluindo os fatores de sustentabilidade definidos no artigo 2.º, ponto 24), do Regulamento (UE) 2019/2088;

18) “Relato de sustentabilidade”: a comunicação de informações relacionadas com questões de sustentabilidade nos termos dos artigos 19.º-A, 29.º-A e 29.º-D;

19) “Recursos intangíveis essenciais”: os recursos sem substância física dos quais o modelo empresarial da empresa depende fundamentalmente e que representam uma fonte de criação de valor para a empresa;

20) “Prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente”: um organismo de avaliação da conformidade acreditado nos termos do Regulamento (CE) n.º 765/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho (*) para a atividade específica de avaliação da conformidade referida no artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), da presente diretiva.

(*) Regulamento (CE) n.º 765/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de julho de 2008, que estabelece os requisitos de acreditação, e que revoga o Regulamento (CEE) n.º 339/93 (JO L 218 de 13.8.2008, p. 30).»;

3) Ao artigo 19, n.º 1, é aditado o seguinte parágrafo:

«As grandes empresas e as pequenas e médias empresas, com exceção das microempresas, que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), prestam informações sobre os recursos intangíveis essenciais e explicam de que forma o modelo empresarial da empresa depende fundamentalmente desses recursos e de que forma esses recursos representam uma fonte de criação de valor para a empresa.»;

4) O artigo 19.º-A passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 19.º-A

Relato de sustentabilidade

1. As grandes empresas e as pequenas e médias empresas, com exceção das microempresas, que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), devem incluir no relatório de gestão as informações necessárias para compreender o impacto da empresa nas questões de sustentabilidade, bem como as informações necessárias para compreender de que forma as questões de sustentabilidade afetam a evolução, o desempenho e a posição da empresa.

As informações a que se refere o primeiro parágrafo devem ser claramente identificáveis no relatório de gestão, através da sua apresentação numa secção específica.

2. Das informações a que se refere o n.º 1 deve constar:

- a) Uma breve descrição do modelo empresarial e da estratégia da empresa, incluindo:
 - i) a resiliência do modelo empresarial e da estratégia da empresa aos riscos relacionados com questões de sustentabilidade,
 - ii) as oportunidades para a empresa relacionadas com questões de sustentabilidade,
 - iii) os planos da empresa, incluindo as ações de execução e os planos financeiros e de investimento conexos, para assegurar que o seu modelo empresarial e a sua estratégia são compatíveis com a transição para uma economia sustentável e com a limitação do aquecimento global a 1,5 °C, em consonância com o Acordo de Paris no âmbito da Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Alterações Climáticas adotado em 12 de dezembro de 2015 («Acordo de Paris»), bem como com o objetivo de alcançar a neutralidade climática até 2050, tal como estabelecido no Regulamento (UE) 2021/1119 do Parlamento Europeu e do Conselho (*), e, se for caso disso, a exposição da empresa a atividades relacionadas com o carvão, o petróleo e o gás,
 - iv) a forma como o modelo empresarial e a estratégia da empresa têm em conta os interesses das partes interessadas da empresa e o impacto da empresa nas questões de sustentabilidade,
 - v) a forma como a estratégia da empresa foi aplicada no respeitante às questões de sustentabilidade;
- b) Uma descrição dos objetivos calendarizados estabelecidos pela empresa em relação a questões de sustentabilidade, incluindo, se for caso disso, objetivos absolutos de redução das emissões de gases com efeito de estufa, pelo menos para 2030 e 2050, uma descrição dos progressos realizados pela empresa na consecução desses objetivos e uma declaração que indique se os objetivos da empresa relacionados com fatores ambientais se baseiam em provas científicas concludentes;
- c) Uma descrição do papel dos órgãos de administração, de direção e de supervisão no respeitante às questões de sustentabilidade, bem como dos seus conhecimentos especializados e competências para desempenhar esse papel ou do acesso de que esses órgãos dispõem a tais conhecimentos e competências;
- d) Uma descrição das políticas da empresa relativamente às questões de sustentabilidade;
- e) Informações sobre eventuais esquemas de incentivos associados a questões de sustentabilidade destinados aos membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão;
- f) Uma descrição dos seguintes elementos:
 - i) o processo relativo ao dever de diligência aplicado pela empresa no respeitante a questões de sustentabilidade e, se aplicável, em consonância com os requisitos impostos pela União às empresas no sentido de realizarem um processo relativo ao dever de diligência,
 - ii) os principais efeitos adversos, reais ou potenciais, relacionados com as próprias operações da empresa e com a sua cadeia de valor, incluindo os seus produtos e serviços, as suas relações comerciais e a sua cadeia de abastecimento, as medidas tomadas para identificar e monitorizar esses impactos e outros impactos negativos que a empresa é obrigada a identificar em virtude de outros requisitos da União que impõem a realização de um processo relativo ao dever de diligência pelas empresas,
 - iii) quaisquer medidas tomadas pela empresa para prevenir, atenuar, corrigir ou pôr cobro a impactos adversos reais ou potenciais, bem como o resultado dessas medidas;
- g) Uma descrição dos principais riscos para a empresa relacionados com questões de sustentabilidade, incluindo uma descrição das principais dependências da empresa em relação a essas questões, e a forma como a empresa gere esses riscos;
- h) Indicadores pertinentes para as divulgações referidas nas alíneas a) a g).

As empresas devem comunicar o processo realizado para identificar as informações que incluíram no relatório de gestão nos termos do n.º 1 do presente artigo. As informações enumeradas no primeiro parágrafo do presente número devem conter informações relacionadas com horizontes temporais de curto, médio e longo prazo, conforme aplicável.

3. Se aplicável, as informações referidas nos n.ºs 1 e 2 devem conter informações sobre as próprias operações da empresa e sobre a sua cadeia de valor, incluindo os seus produtos e serviços, as suas relações empresariais e a sua cadeia de abastecimento.

Durante os três primeiros anos de aplicação das medidas a adotar pelos Estados-Membros em conformidade com o artigo 5.º, n.º 2, da Diretiva (UE) 2022/2464 do Parlamento Europeu e do Conselho (**), e no caso de não estarem disponíveis todas as informações necessárias sobre a sua cadeia de valor, a empresa deve explicar os esforços envidados para obter as necessárias informações sobre a sua cadeia de valor, as razões pelas quais não lhe foi possível obter todas as informações necessárias e como planeia obtê-las no futuro.

Se aplicável, as informações a que se referem os n.ºs 1 e 2 devem também conter referências, bem como explicações adicionais, relativas a outras informações incluídas no relatório de gestão nos termos do artigo 19.º e aos montantes comunicados nas demonstrações financeiras anuais.

Os Estados-Membros podem permitir que informações relativas a desenvolvimentos iminentes ou a assuntos em curso de negociação sejam omitidas em casos excecionais em que, segundo parecer devidamente fundamentado dos membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão, agindo no âmbito das competências que lhes são conferidas pelo direito nacional e tendo responsabilidade coletiva relativamente a esse parecer, a divulgação dessas informações seria suscetível de prejudicar gravemente a posição comercial da empresa, desde que essa omissão não constitua obstáculo a uma compreensão correta e equilibrada da evolução, do desempenho e da posição da empresa, bem como do impacto das atividades da empresa.

4. As empresas devem comunicar as informações referidas nos n.ºs 1 a 3 do presente artigo em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas nos termos do artigo 29.º-B.

5. A direção da empresa deve informar os representantes dos trabalhadores ao nível adequado e debater com eles as informações pertinentes e os meios que permitam obter e verificar as informações em matéria de sustentabilidade. O parecer dos representantes dos trabalhadores deve ser comunicado, se aplicável, aos órgãos de administração, de direção ou de supervisão pertinentes.

6. Em derrogação dos n.ºs 2 a 4 do presente artigo, e sem prejuízo do disposto nos n.ºs 9 e 10 do presente artigo, as pequenas e médias empresas a que se refere o n.º 1 do presente artigo, as instituições de pequena dimensão e não complexas definidas no artigo 4.º, n.º 1, ponto 145), do Regulamento (UE) n.º 575/2013, as empresas de seguros cativas, definidas no artigo 13.º, n.º 2, da Diretiva 2009/138/CE do Parlamento Europeu e do Conselho (***), e as empresas de resseguros cativas, definidas no artigo 13.º, n.º 5, dessa diretiva, podem limitar o seu relato de sustentabilidade às seguintes informações:

- a) Uma descrição sucinta do modelo empresarial e da estratégia da empresa;
- b) Uma descrição das políticas da empresa relativas às questões de sustentabilidade;
- c) Os principais impactos adversos da empresa, reais ou potenciais, nas questões de sustentabilidade, e quaisquer medidas tomadas para identificar, acompanhar, prevenir, atenuar ou corrigir esses impactos adversos reais ou potenciais;
- d) Os principais riscos para a empresa relacionados com questões de sustentabilidade e a forma como a empresa gere esses riscos;
- e) Indicadores-chave necessários para a divulgação de informações a que se referem as alíneas a) a d).

As pequenas e médias empresas, as instituições de pequena dimensão e não complexas e as empresas de seguros e de resseguros cativas que se apoiem na derrogação a que se refere o primeiro parágrafo devem efetuar a comunicação em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade aplicáveis às pequenas e médias empresas a que se refere o artigo 29.º-C.

7. Para os exercícios financeiros com início antes de 1 de janeiro de 2028, em derrogação do n.º 1 do presente artigo, as pequenas e médias empresas que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), podem decidir não incluir no seu relatório de gestão as informações a que se refere o n.º 1 do presente artigo. Nesses casos, a empresa deve, no entanto, indicar sucintamente no seu relatório de gestão as razões pelas quais não procedeu ao relato de sustentabilidade.

8. Considera-se que as empresas que cumprem os requisitos estabelecidos nos n.ºs 1 a 4 do presente artigo e as empresas que beneficiem da derrogação prevista no n.º 6 do presente artigo cumpriram o requisito estabelecido no artigo 19.º, n.º 1, terceiro parágrafo.

9. Desde que estejam preenchidas as condições enunciadas no segundo parágrafo do presente número, uma empresa que seja uma empresa filial fica isenta das obrigações previstas nos n.ºs 1 a 4 do presente artigo («empresa filial isenta»), se tais empresas e as respetivas empresas filiais estiverem incluídas no relatório de gestão consolidado de uma empresa-mãe, elaborado nos termos do artigo 29.º e 29.º-A. Uma empresa que seja uma empresa filial de uma empresa-mãe estabelecida num país terceiro fica igualmente isenta das obrigações previstas nos n.ºs 1 a 4 do presente artigo se tal empresa e as respetivas empresas filiais estiverem incluídas no relato de sustentabilidade a nível consolidado dessa empresa-mãe estabelecida num país terceiro e se esse relato de sustentabilidade a nível consolidado for elaborado em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas nos termos do artigo 29.º-B ou de uma forma equivalente a essas normas de relato de sustentabilidade, tal como determinado em conformidade com um ato de execução sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade adotado nos termos do artigo 23.º, n.º 4, terceiro parágrafo da Diretiva 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho (****).

A isenção estabelecida no primeiro parágrafo está sujeita às seguintes condições:

- a) O relatório de gestão da empresa filial isenta contém todas as seguintes informações:
- i) a denominação e a sede estatutária da empresa-mãe que comunica informações a nível do grupo, nos termos do presente artigo ou de forma equivalente às normas de relato de sustentabilidade, tal como determinado em conformidade com um ato de execução sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade adotado nos termos do artigo 23.º, n.º 4, terceiro parágrafo, da Diretiva 2004/109/CE,
 - ii) as hiperligações para o relatório de gestão consolidado da empresa-mãe ou, se aplicável, para o relato de sustentabilidade a nível consolidado da empresa-mãe a que se refere o primeiro parágrafo do presente número, bem como para o parecer de garantia de fiabilidade a que se refere o artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), da presente diretiva, ou para o parecer de garantia de fiabilidade a que se refere a alínea b) do presente parágrafo,
 - iii) a informação de que a empresa está isenta das obrigações previstas nos n.ºs 1 a 4 do presente artigo;
- b) Se a empresa-mãe estiver estabelecida num país terceiro, o seu relato de sustentabilidade a nível consolidado e o parecer de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade, emitido por uma ou mais pessoas ou empresas autorizadas a emitir um parecer de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade ao abrigo do direito pelo qual se rege essa empresa-mãe, são publicados em conformidade com o disposto no artigo 30.º da presente diretiva, e nos termos do direito do Estado-Membro pelo qual se rege a empresa filial isenta;
- c) Se a empresa-mãe estiver estabelecida num país terceiro, as divulgações previstas no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852 do Parlamento Europeu e do Conselho (****) que abrangem as atividades realizadas pela empresa filial isenta estabelecida na União e pelas suas empresas filiais devem ser incluídas no relatório de gestão da empresa filial isenta ou no relato de sustentabilidade a nível consolidado elaborado pela empresa-mãe estabelecida num país terceiro.

O Estado-Membro por cuja legislação nacional se rege a empresa filial isenta pode exigir que o relatório de gestão consolidado – ou, se aplicável, o relatório de sustentabilidade consolidado apresentado pela empresa-mãe – seja publicado numa língua que esse Estado-Membro aceite e que sejam disponibilizadas as traduções para essa língua que se afigurem necessárias. As traduções que não tenham sido certificadas devem incluir uma declaração nesse sentido.

As empresas isentas da obrigação de elaborar um relatório de gestão nos termos do artigo 37.º não são obrigadas a prestar as informações a que se refere o segundo parágrafo, alínea a), subalíneas i) a iii), do presente número, desde que publiquem o relatório de gestão consolidado nos termos do artigo 37.º.

Para efeitos do primeiro parágrafo deste número, e sempre que o artigo 10.º do Regulamento (UE) n.º 575/2013 seja aplicável, as instituições de crédito a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, primeiro parágrafo, alínea b), da presente diretiva, que estejam associadas de modo permanente a um organismo central que as supervisiona nas condições estabelecidas no artigo 10.º do Regulamento (UE) n.º 575/2013, são tratadas como empresas filiais desse organismo central.

Para efeitos do primeiro parágrafo do presente número, as empresas de seguros a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, primeiro parágrafo, alínea a), da presente diretiva que façam parte de um grupo com base em relações financeiras na aceção do artigo 212.º, n.º 1, alínea c), subalínea ii), da Diretiva 2009/138/CE, e que estejam sujeitas a supervisão ao nível do grupo nos termos do artigo 213.º, n.º 2, alíneas a) a c), dessa diretiva, são tratadas como empresas filiais da empresa-mãe desse grupo.

10. A isenção prevista no n.º 9 aplica-se igualmente às entidades de interesse público sujeitas aos requisitos do presente artigo, com exceção das grandes empresas que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), da presente diretiva.

- (*) Regulamento (UE) 2021/1119 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 30 de junho de 2021, que cria o regime para alcançar a neutralidade climática e que altera os Regulamentos (CE) n.º 401/2009 e (UE) 2018/1999 («Lei europeia em matéria de clima») (JO L 243 de 9.7.2021, p. 1).
- (**) Diretiva (UE) 2022/2464 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 14 de dezembro de 2022, que altera o Regulamento (UE) n.º 537/2014, a Diretiva 2004/109/CE, a Diretiva 2006/43/CE e a Diretiva 2013/34/UE, no que diz respeito ao relato de sustentabilidade das empresas (JO L 322 de 16.12.2022, p. 15).
- (***) Diretiva 2009/138/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de novembro de 2009, relativa ao acesso à atividade de seguros e resseguros e ao seu exercício (Solvência II) (JO L 335 de 17.12.2009, p. 1).
- (****) Diretiva 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de dezembro de 2004, relativa à harmonização dos requisitos de transparência no que se refere às informações respeitantes aos emitentes cujos valores mobiliários estão admitidos à negociação num mercado regulamentado e que altera a Diretiva 2001/34/CE (JO L 390 de 31.12.2004, p. 38).
- (*****) Regulamento (UE) 2020/852 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de junho de 2020, relativo ao estabelecimento de um regime para a promoção do investimento sustentável, e que altera o Regulamento (UE) 2019/2088 (JO L 198 de 22.6.2020, p. 13).»;

5) O artigo 20.º, n.º 1, é alterado do seguinte modo:

a) A alínea g) passa a ter a seguinte redação:

«g) Uma descrição da política de diversidade aplicada pela empresa relativamente aos seus órgãos de administração, de direção e de supervisão em termos de género e outros aspetos, tais como idade, deficiências ou habilitações e experiência profissional, os objetivos dessa política de diversidade, a forma como foi aplicada e os resultados no período de referência. Caso essa política não seja aplicada, a declaração deve conter uma explicação para esse facto.»;

b) É aditado o seguinte parágrafo:

«Considera-se que as empresas abrangidas pelo disposto no artigo 19.º-A cumpriram a obrigação prevista no primeiro parágrafo, alínea g), do presente número se incluírem as informações exigidas ao abrigo dessa alínea como parte do respetivo relato de sustentabilidade e uma referência a essas informações for feita na declaração sobre a governação da sociedade.»;

6) O artigo 23.º é alterado do seguinte modo:

a) No n.º 4, a alínea b) passa a ter a seguinte redação:

«b) As demonstrações financeiras consolidadas a que se refere a alínea a) e o relatório de gestão consolidado do conjunto maior de empresas são elaborados pela empresa-mãe desse conjunto, segundo o direito do Estado-Membro pelo qual se rege essa empresa-mãe, nos termos da presente diretiva, salvo no que respeita aos requisitos previstos no artigo 29.º-A, ou em conformidade com as normas internacionais de contabilidade adotadas nos termos do Regulamento (CE) n.º 1606/2002;»;

b) No n.º 8, alínea b), a subalínea i), passa a ter a seguinte redação:

«i) nos termos da presente diretiva, salvo no que respeita aos requisitos previstos no artigo 29.º-A,»;

c) No n.º 8, alínea b), a subalínea iii), passa a ter a seguinte redação:

«iii) em moldes equivalentes às demonstrações financeiras consolidadas e relatórios de gestão consolidados elaborados nos termos da presente diretiva, salvo no que respeita aos requisitos previstos no artigo 29.º-A, ou»;

7) O artigo 29.º-A passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 29.º-A

Relato de sustentabilidade a nível consolidado

1. As empresas-mãe de um grande grupo a que se refere o artigo 3.º, n.º 7, devem incluir no relatório de gestão consolidado as informações necessárias para compreender o impacto do grupo nas questões de sustentabilidade, bem como as informações necessárias para compreender de que forma as questões de sustentabilidade afetam a evolução, o desempenho e a posição do grupo.

As informações a que se refere o primeiro parágrafo devem ser claramente identificáveis no relatório de gestão consolidado, através da sua apresentação numa secção específica.

2. Das informações a que se refere o n.º 1 deve constar:

a) Uma breve descrição do modelo empresarial e da estratégia do grupo, incluindo:

i) a resiliência do modelo empresarial e da estratégia da empresa aos riscos relacionados com questões de sustentabilidade,

ii) as oportunidades para o grupo relacionadas com questões de sustentabilidade,

iii) os planos do grupo, incluindo ações de execução e planos financeiros e de investimento conexos, para assegurar que o seu modelo empresarial e a sua estratégia são compatíveis com a transição para uma economia sustentável e com a limitação do aquecimento global a 1,5 °C, em consonância com o Acordo de Paris, e com o objetivo de alcançar a neutralidade climática até 2050, tal como estabelecido no Regulamento (UE) 2021/1119, e, se for caso disso, a exposição do grupo a atividades relacionadas com o carvão, o petróleo e o gás,

iv) a forma como o modelo empresarial e a estratégia do grupo têm em conta os interesses das partes interessadas do grupo e os impactos do grupo nas questões de sustentabilidade,

v) a forma como a estratégia do grupo foi aplicada no respeitante às questões de sustentabilidade;

b) Uma descrição dos objetivos calendarizados estabelecidos pelo grupo, incluindo, se for caso disso, os objetivos absolutos de redução das emissões de gases com efeito de estufa, pelo menos para 2030 e 2050, uma descrição dos progressos realizados pelo grupo para a consecução desses objetivos e uma declaração que indique se os objetivos do grupo relacionados com fatores ambientais se baseiam em provas científicas concludentes;

c) Uma descrição do papel dos órgãos de administração, de direção e de supervisão no respeitante às questões de sustentabilidade, bem como dos seus conhecimentos especializados e competências para desempenhar esse papel ou do acesso de que esses órgãos dispõem a tais conhecimentos e competências;

- d) Uma descrição das políticas do grupo relativamente às questões de sustentabilidade;
- e) Informações sobre eventuais esquemas de incentivos associados a questões de sustentabilidade destinados aos membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão;
- f) Uma descrição dos seguintes elementos:
 - i) o processo relativo ao dever de diligência aplicado pelo grupo no respeitante a questões de sustentabilidade, e, se aplicável, em consonância com os requisitos impostos pela União às empresas no sentido de realizarem um processo relativo ao dever de diligência,
 - ii) os principais efeitos adversos, reais ou potenciais, relacionados com as próprias operações do grupo e com a sua cadeia de valor, incluindo os seus produtos e serviços, as suas relações comerciais e a sua cadeia de abastecimento, as medidas tomadas para identificar e monitorizar esses impactos e outros impactos negativos que a empresa-mãe é obrigada a identificar em virtude de outros requisitos da União que impõem a realização de um processo relativo ao dever de diligência,
 - iii) quaisquer medidas tomadas pelo grupo para prevenir, atenuar, corrigir ou pôr cobro a impactos adversos, reais ou potenciais, bem como o resultado dessas medidas;
- g) Uma descrição dos principais riscos para o grupo relacionados com questões de sustentabilidade, incluindo as principais dependências do grupo em relação a essas questões, e a forma como o grupo gere esses riscos;
- h) Indicadores pertinentes para as divulgações referidas nas alíneas a) a g).

As empresas-mãe devem comunicar o processo realizado para identificar as informações que incluíram no relatório de gestão consolidado nos termos do n.º 1 do presente artigo. As informações enumeradas no primeiro parágrafo do presente número devem conter informações relacionadas com horizontes temporais de curto, médio e longo prazo, conforme aplicável.

3. Se aplicável, as informações referidas nos n.ºs 1 e 2 devem conter informações sobre as próprias operações do grupo e sua cadeia de valor, incluindo os seus produtos e serviços, as suas relações empresariais e a sua cadeia de abastecimento.

Durante os três primeiros anos de aplicação das medidas a adotar pelos Estados-Membros em conformidade com o artigo 5.º, n.º 2, da Diretiva (UE) 2022/2464, e no caso de não estarem disponíveis todas as informações necessárias sobre a sua cadeia de valor, a empresa deve explicar os esforços envidados para obter as necessárias informações sobre a sua cadeia de valor, as razões pelas quais não lhe foi possível obter todas as informações necessárias e como planeia obtê-las no futuro.

Se aplicável, as informações a que se referem os n.ºs 1 e 2 devem também incluir referências, bem como explicações adicionais, relativas a outras informações incluídas no relatório de gestão consolidado nos termos do artigo 29.º da presente diretiva e aos montantes comunicados nas demonstrações financeiras consolidadas.

Os Estados-Membros podem permitir que informações relativas a desenvolvimentos iminentes ou a assuntos em curso de negociação sejam omitidas em casos excecionais em que, segundo parecer devidamente fundamentado dos membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão, agindo no âmbito das competências que lhes são conferidas pelo direito nacional e tendo responsabilidade coletiva relativamente a esse parecer, a divulgação dessas informações seria suscetível de prejudicar gravemente a posição comercial do grupo, desde que essa omissão não constitua obstáculo a uma compreensão correta e equilibrada da evolução, do desempenho e da posição do grupo, bem como do impacto das atividades do grupo.

4. Caso a empresa que comunica as informações identifique diferenças significativas entre os riscos ou impactos do grupo e os riscos ou impactos de uma ou mais das suas empresas filiais, a empresa deve fornecer uma compreensão adequada, consoante o caso, dos riscos e impactos da empresa filial ou empresas filiais em causa.

As empresas devem indicar que empresas filiais incluídas na consolidação estão, em conformidade com o artigo 19.º-A, n.º 9, ou o artigo 29.º-A, n.º 8, isentas da obrigação de relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado de informações.

5. As empresas-mãe devem comunicar as informações referidas nos n.ºs 1 a 3 do presente artigo em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas nos termos do artigo 29.º-B.

6. A direção da empresa-mãe deve informar os representantes dos trabalhadores ao nível adequado e debater com eles as informações pertinentes e os meios que permitam obter e verificar as informações em matéria de sustentabilidade. O parecer dos representantes dos trabalhadores deve ser comunicado, se aplicável, aos órgãos de administração, de direção ou de supervisão pertinentes.

7. Considera-se que uma empresa-mãe que cumpre os requisitos estabelecidos nos n.ºs 1 a 5 do presente artigo cumpriu os requisitos estabelecidos no artigo 19.º, n.º 1, terceiro parágrafo, e no artigo 19.º-A.

8. Desde que estejam preenchidas as condições enunciadas no segundo parágrafo do presente número, uma empresa-mãe que seja uma empresa filial fica isenta das obrigações previstas nos n.ºs 1 a 5 do presente artigo (a «empresa-mãe isenta») desde que essa empresa-mãe e as respetivas empresas filiais sejam incluídas no relatório de gestão consolidado de outra empresa, elaborado nos termos do artigo 29.º e do presente artigo. Uma empresa-mãe que seja uma empresa filial de uma empresa-mãe estabelecida num país terceiro fica igualmente isenta das obrigações previstas nos n.ºs 1 a 5 do presente artigo se essa empresa-mãe e as respetivas empresas filiais estiverem incluídas no relato de sustentabilidade a nível consolidado dessa empresa-mãe estabelecida num país terceiro e se esse relato de sustentabilidade a nível consolidado for elaborado em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas nos termos do artigo 29.º-B ou de uma forma equivalente a essas normas de relato de sustentabilidade, tal como determinado em conformidade com um ato de execução sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade adotado nos termos do artigo 23.º, n.º 4, terceiro parágrafo da Diretiva 2004/109/CE.

A isenção estabelecida no primeiro parágrafo está sujeita às seguintes condições:

a) O relatório de gestão da empresa-mãe isenta contém todas as seguintes informações:

- i) a denominação e a sede estatutária da empresa-mãe que comunica informações a nível do grupo, nos termos do presente artigo ou de forma equivalente às normas de relato de sustentabilidade adotadas nos termos do artigo 29.º-B da presente diretiva, tal como determinado em conformidade com um ato de execução sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade adotado nos termos do artigo 23.º, n.º 4, terceiro parágrafo, da Diretiva 2004/109/CE,
- ii) as hiperligações para o relatório de gestão consolidado da empresa-mãe ou, se aplicável, para o relato de sustentabilidade a nível consolidado da empresa-mãe a que se refere o primeiro parágrafo do presente número, bem como para o parecer de garantia de fiabilidade a que se refere o artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), da presente diretiva, ou para o parecer de garantia de fiabilidade a que se refere a alínea b) do presente parágrafo,

iii) a informação de que a empresa-mãe está isenta das obrigações previstas nos n.ºs 1 a 5 do presente artigo;

b) Se a empresa-mãe estiver estabelecida num país terceiro, o seu relato de sustentabilidade a nível consolidado e o parecer de garantia de fiabilidade, emitido por uma ou mais pessoas ou empresas autorizadas a emitir um parecer de garantia de fiabilidade sobre o relato de sustentabilidade ao abrigo do direito nacional pelo qual se rege a empresa-mãe, são publicados em conformidade com o disposto no artigo 30.º, e nos termos do direito nacional do Estado-Membro pelo qual se rege a empresa filial isenta;

- c) Se a empresa-mãe estiver estabelecida num país terceiro, as divulgações previstas no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852 que abrangem as atividades realizadas pela empresa filial isenta estabelecida na União e isentas do relato de sustentabilidade com base no artigo 19.º-A, n.º 9, da presente diretiva, devem ser incluídas no relatório de gestão da empresa-mãe isenta ou no relato de sustentabilidade consolidado elaborado pela empresa-mãe estabelecida num país terceiro.

O Estado-Membro por cuja legislação nacional se rege a empresa-mãe isenta pode exigir que o relatório de gestão consolidado — ou, se aplicável, o relatório de sustentabilidade consolidado da empresa-mãe — seja publicado numa língua que esse Estado-Membro aceite e que sejam disponibilizadas as traduções para essa língua que se afigurem necessárias. As traduções que não tenham sido certificadas devem incluir uma declaração nesse sentido.

As empresas-mãe isentas da obrigação de elaborar um relatório de gestão nos termos do artigo 37.º não são obrigadas a prestar as informações a que se refere o segundo parágrafo, alínea a), subalíneas i) a iii), do presente número, desde que publiquem o relatório de gestão consolidado nos termos do artigo 37.º.

Para efeitos do primeiro parágrafo deste número, e sempre que o artigo 10.º do Regulamento (UE) n.º 575/2013 seja aplicável, as instituições de crédito a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, primeiro parágrafo, alínea b), da presente diretiva, que estejam associadas de modo permanente a um organismo central que as supervisiona nas condições estabelecidas no artigo 10.º do Regulamento (UE) n.º 575/2013, são tratadas como empresas filiais desse organismo central.

Para efeitos do primeiro parágrafo do presente número, as empresas de seguros a que se refere o artigo 1.º, n.º 3, primeiro parágrafo, alínea a), da presente diretiva que façam parte de um grupo, com base em relações financeiras na aceção do artigo 212.º, n.º 1, alínea c), subalínea ii), da Diretiva 2009/138/CE, e que estejam sujeitas a supervisão ao nível do grupo nos termos do artigo 213.º, n.º 2, alíneas a) a c), dessa diretiva, são tratadas como empresas filiais da empresa-mãe desse grupo.

9. A isenção prevista no n.º 8 aplica-se igualmente às entidades de interesse público sujeitas aos requisitos do presente artigo, com exceção das grandes empresas que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), da presente diretiva.»;

- 8) É inserido o seguinte capítulo:

«CAPÍTULO 6-A

NORMAS DE RELATO DE SUSTENTABILIDADE

Artigo 29.º-B

Normas de relato de sustentabilidade

1. A Comissão adota, nos termos do artigo 49.º, atos delegados que complementem a presente diretiva, a fim de estabelecer normas de relato de sustentabilidade. As referidas normas de relato de sustentabilidade especificam as informações que as empresas devem comunicar nos termos dos artigos 19.º-A e 29.º-A e, se for caso disso, especificam a estrutura em que essas informações devem ser apresentadas.

Nos atos delegados referidos no primeiro parágrafo do presente número, a Comissão especifica, até 30 de junho de 2023, as informações que as empresas devem comunicar nos termos do artigo 19.º-A, n.ºs 1 e 2, e, se for caso disso, do artigo 29.º-A, n.ºs 1 e 2, que incluem, pelo menos, as informações que os participantes no mercado financeiro sujeitos às obrigações de divulgação previstas no Regulamento (UE) 2019/2088 necessitam para cumprir as obrigações em causa.

Nos atos delegados referidos no primeiro parágrafo, a Comissão especifica, até 30 de junho de 2024:

- i) as informações complementares a comunicar pelas empresas no que diz respeito às questões de sustentabilidade e aos domínios de comunicação de informações enumerados no artigo 19.º-A, n.º 2, se for caso disso,
- ii) as informações a comunicar pelas empresas que sejam específicas do setor em que operam.

Os requisitos de comunicação de informações previstos nos atos delegados a que se refere o primeiro parágrafo não entram em vigor antes de decorridos quatro meses após a sua adoção pela Comissão.

Ao adotar atos delegados para especificar as informações exigidas nos termos do terceiro parágrafo, alínea ii), a Comissão presta especial atenção à dimensão dos riscos e dos impactos em questões de sustentabilidade em cada setor, tendo em conta o facto de, nalguns setores, os riscos e impactos serem mais elevados do que noutros.

A Comissão revê, pelo menos de três em três anos a contar da sua data de aplicação, os atos delegados adotados nos termos do presente artigo, tendo em conta o parecer técnico do Grupo Consultivo para a Informação Financeira na Europa (EFRAG), e, se necessário, altera os atos delegados em causa, a fim de ter em conta a evolução pertinente, nomeadamente a evolução em termos de normas internacionais.

Pelo menos uma vez por ano, a Comissão consulta o Parlamento Europeu e consulta em conjunto o Grupo de Peritos dos Estados-Membros sobre Financiamento Sustentável a que se refere o artigo 24.º do Regulamento (UE) 2020/852 e o Comité de Regulamentação Contabilística a que se refere o artigo 6.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 a respeito do programa de trabalho do EFRAG no que se refere à elaboração de normas de relato de sustentabilidade.

2. As normas de relato de sustentabilidade asseguram a qualidade das informações comunicadas, requerendo para tal que estas sejam compreensíveis, pertinentes, verificáveis, comparáveis e apresentadas de forma fiel. As normas de relato de sustentabilidade devem evitar que as empresas tenham de suportar encargos administrativos desproporcionados, tendo nomeadamente em conta, na medida do possível, o trabalho das iniciativas mundiais de normalização para o relato de sustentabilidade, tal como estabelece o n.º 5, alínea a).

Tendo em conta o objeto de uma norma de relato de sustentabilidade específica, as normas de relato de sustentabilidade devem:

- a) Especificar as informações que as empresas devem divulgar sobre os seguintes fatores ambientais:
 - i) a atenuação das alterações climáticas, incluindo no que diz respeito às emissões de gases com efeito de estufa de âmbito 1, de âmbito 2 e, se for caso disso, de âmbito 3,
 - ii) a adaptação às alterações climáticas,
 - iii) os recursos hídricos e marinhos,
 - iv) a utilização dos recursos e a economia circular,
 - v) a poluição,
 - vi) a biodiversidade e os ecossistemas;
- b) Especificar as informações a comunicar pelas empresas sobre os seguintes fatores sociais e relativos aos direitos humanos:
 - i) a igualdade de tratamento e de oportunidades para todos, nomeadamente a igualdade de género e a remuneração igual para trabalho igual, formação e desenvolvimento de competências, emprego e inclusão de pessoas com deficiência, medidas para prevenir a violência e o assédio no trabalho, bem como a diversidade,

- ii) condições de trabalho, nomeadamente emprego seguro, horários de trabalho, salários adequados, diálogo social, liberdade de associação, existência de conselhos de empresa, negociação coletiva, nomeadamente a percentagem de trabalhadores cobertos por convenções coletivas, direitos de informação, consulta e participação dos trabalhadores, equilíbrio entre a vida profissional e a vida familiar e saúde e segurança,
 - iii) o respeito dos direitos humanos, das liberdades fundamentais, dos princípios democráticos e das normas estabelecidas na Carta Internacional dos Direitos Humanos e noutras convenções fundamentais das Nações Unidas em matéria de direitos humanos, nomeadamente a Convenção das Nações Unidas sobre os Direitos das Pessoas com Deficiência, a Declaração das Nações Unidas sobre os Direitos dos Povos Indígenas, na Declaração da Organização Internacional do Trabalho relativa aos Princípios e Direitos Fundamentais no Trabalho e nas convenções fundamentais da Organização Internacional do Trabalho, na Convenção para a Proteção dos Direitos do Homem e das Liberdades Fundamentais, na Carta Social Europeia e na Carta dos Direitos Fundamentais da União Europeia;
- c) Especificar as informações a comunicar pelas empresas sobre os seguintes fatores em matéria de governação:
- i) o papel dos órgãos de administração, de direção e de supervisão da empresa relativamente a questões de sustentabilidade, a sua composição, bem como os seus conhecimentos especializados e competências para desempenhar esse papel ou o acesso de que esses órgãos dispõem a tais conhecimentos e competências,
 - ii) as principais características dos sistemas de controlo interno e de gestão de riscos da empresa no que diz respeito ao relato de sustentabilidade e ao processo de tomada de decisão,
 - iii) a ética e a cultura empresariais, nomeadamente o combate à corrupção e ao suborno, bem como em matéria de proteção dos denunciantes e de bem-estar dos animais,
 - iv) atividades desenvolvidas e compromissos assumidos pela empresa relacionados com o exercício da sua influência política, incluindo as suas atividades de lóbi,
 - v) a gestão e qualidade das relações com os clientes, os fornecedores e as comunidades afetadas pelas atividades da empresa, nomeadamente as modalidades de pagamento, em particular no que diz respeito aos pagamentos em atraso a pequenas e médias empresas.

3. As normas de relato de sustentabilidade especificam as informações prospetivas e retrospectivas, qualitativas e quantitativas, conforme adequado, a comunicar pelas empresas.

4. As normas de relato de sustentabilidade têm também em conta as dificuldades com que as empresas possam deparar-se na recolha de informações junto de intervenientes ao longo da sua cadeia de valor, especialmente junto daqueles que não estão sujeitos aos requisitos de relato de sustentabilidade estabelecidos no artigo 19.º-A ou 29.º-A e de fornecedores em mercados e economias emergentes. As normas de relato de sustentabilidade especificam divulgações sobre cadeias de valor que sejam proporcionadas e pertinentes para as capacidades e características das empresas nas cadeias de valor, e para a escala e a complexidade das suas atividades, em especial as das empresas que não estão sujeitas aos requisitos de relato de sustentabilidade previstos no artigo 19.º-A ou 29.º-A. As normas de relato de sustentabilidade não especificam divulgações que exijam que as empresas obtenham informações das pequenas e médias empresas da sua cadeia de valor que excedam as informações a divulgar nos termos das normas de relato de sustentabilidade aplicáveis às pequenas e médias empresas a que se refere o artigo 29.º-C.

O primeiro parágrafo não prejudica os requisitos da União relativos à realização pelas empresas de um processo relativo ao dever de diligência.

5. Ao adotar atos delegados nos termos do n.º 1, a Comissão deve, na medida do possível, ter em conta:

- a) O trabalho das iniciativas de normalização a nível mundial para o relato de sustentabilidade e as normas e sistemas existentes para a contabilidade do capital natural e a contabilização dos gases com efeito de estufa, para a conduta empresarial responsável, a responsabilidade social das empresas e o desenvolvimento sustentável;

- b) As informações de que os participantes no mercado financeiro necessitam para cumprir as respetivas obrigações de divulgação estabelecidas no Regulamento (UE) 2019/2088 e nos atos delegados adotados nos termos desse regulamento;
- c) Os critérios, indicadores e metodologias estabelecidos nos atos delegados adotados nos termos do Regulamento (UE) 2020/852, nomeadamente os critérios técnicos de análise estabelecidos nos termos do artigo 10.º, n.º 3, do artigo 11.º, n.º 3, do artigo 12.º, n.º 2, do artigo 13.º, n.º 2, do artigo 14.º, n.º 2, e do artigo 15.º, n.º 2, do referido regulamento e os requisitos de comunicação de informações estabelecidos no ato delegado adotado nos termos do artigo 8.º desse regulamento;
- d) Os requisitos de divulgação aplicáveis aos administradores de índices de referência na declaração relativa aos índices de referência e na metodologia inerente aos índices de referência e as normas mínimas para a construção dos índices de referência da UE para a transição climática e índices de referência da UE alinhados com o Acordo de Paris, em conformidade com os Regulamentos Delegados (UE) 2020/1816 ⁽¹⁾*, (UE) 2020/1817 ⁽²⁾* e (UE) 2020/1818 da Comissão ⁽³⁾*;
- e) As divulgações especificadas nos atos de execução adotados nos termos do artigo 434.º-A do Regulamento (UE) n.º 575/2013;
- f) A Recomendação 2013/179/UE da Comissão ⁽⁴⁾*;
- g) A Diretiva 2003/87/CE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽⁵⁾*;
- h) O Regulamento (UE) 2021/1119;
- i) O Regulamento (CE) n.º 1221/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽⁶⁾*;
- j) A Diretiva (UE) 2019/1937 do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽⁷⁾*.

Artigo 29.º-C

Normas de relato de sustentabilidade aplicáveis a pequenas e médias empresas

1. Até 30 de junho de 2024, a Comissão adota, em conformidade com o artigo 49.º, atos delegados que complementem a presente diretiva, a fim de estabelecer normas de relato de sustentabilidade proporcionais às capacidades e características das pequenas e médias empresas, bem como à escala e complexidade das suas atividades. Essas normas de relato de sustentabilidade especificam, para as pequenas e médias empresas a que se refere o artigo 2.º, ponto 1), alínea a), as informações a comunicar em conformidade com o artigo 19.º-A, n.º 6.

Os requisitos de comunicação de informações previstos nos atos delegados a que se refere o primeiro parágrafo não entram em vigor antes de decorridos quatro meses após a sua adoção pela Comissão.

2. As normas de relato de sustentabilidade aplicáveis às pequenas e médias empresas têm em conta os critérios previstos no artigo 29.º-B, n.ºs 2 a 5. Devem igualmente especificar, na medida do possível, a estrutura a seguir para efeitos de apresentação dessas informações.

3. A Comissão revê, pelo menos de três em três anos a contar da sua data de aplicação, os atos delegados adotados nos termos do presente artigo, tomando em consideração o parecer técnico do EFRAG, e, se for caso disso, altera os atos delegados em causa, a fim de ter em conta desenvolvimentos pertinentes, nomeadamente desenvolvimentos relativos às normas internacionais.

^{(1)*} Regulamento Delegado (UE) 2020/1816 da Comissão, de 17 de julho de 2020, que completa o Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho no respeitante à explicação, incluída na declaração relativa ao índice de referência, da forma como os fatores ambientais, sociais e de governação são tidos em conta em cada índice de referência elaborado e publicado (JO L 406 de 3.12.2020, p. 1).

^{(2)*} Regulamento Delegado (UE) 2020/1817 da Comissão, de 17 de julho de 2020, que completa o Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho no respeitante ao conteúdo mínimo da explicação da forma como os fatores ambientais, sociais e de governação são tidos em conta na metodologia inerente ao índice de referência (JO L 406 de 3.12.2020, p. 12).

^{(3)*} Regulamento Delegado (UE) 2020/1818 da Comissão, de 17 de julho de 2020, que completa o Regulamento (UE) 2016/1011 do Parlamento Europeu e do Conselho no respeitante a normas mínimas aplicáveis a índices de referência da UE para a transição climática e a índices de referência da UE alinhados com o Acordo de Paris (JO L 406 de 3.12.2020, p. 17).

^{(4)*} Recomendação 2013/179/UE da Comissão, de 9 de abril de 2013, sobre a utilização de métodos comuns para a medição e comunicação do desempenho ambiental ao longo do ciclo de vida de produtos e organizações (JO L 124 de 4.5.2013, p. 1).

^{(5)*} Diretiva 2003/87/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 13 de outubro de 2003, relativa à criação de um regime de comércio de licenças de emissão de gases com efeito de estufa na Comunidade e que altera a Diretiva 96/61/CE do Conselho (JO L 275 de 25.10.2003, p. 32).

^{(6)*} Regulamento (CE) n.º 1221/2009 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de novembro de 2009, relativo à participação voluntária de organizações num sistema comunitário de ecogestão e auditoria (EMAS), que revoga o Regulamento (CE) n.º 761/2001 e as Decisões 2001/681/CE e 2006/193/CE da Comissão (JO L 342 de 22.12.2009, p. 1).

^{(7)*} Diretiva (UE) 2019/1937 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 23 de outubro de 2019, relativa à proteção das pessoas que denunciam violações do direito da União (JO L 305 de 26.11.2019, p. 17).»;

9) É inserido o seguinte capítulo:

«CAPÍTULO 6-B

FORMATO ELETRÓNICO ÚNICO DE COMUNICAÇÃO DE INFORMAÇÕES

Artigo 29.º-D

Formato eletrónico único de comunicação de informações

1. As empresas abrangidas pelos requisitos do artigo 19.º-A da presente diretiva devem elaborar o seu relatório de gestão no formato eletrónico de comunicação de informações especificado no artigo 3.º do Regulamento Delegado (UE) 2019/815 (*) da Comissão, e marcar o respetivo relato de sustentabilidade, incluindo as divulgações previstas no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852, em conformidade com o formato eletrónico de comunicação de informações especificado nesse regulamento delegado.

2. As empresas-mãe abrangidas pelos requisitos do artigo 29.º-A devem elaborar o seu relatório de gestão consolidado no formato eletrónico único de comunicação de informações especificado no artigo 3.º do Regulamento Delegado (UE) 2019/815, e marcar o seu relato de sustentabilidade, incluindo as divulgações previstas no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852, em conformidade com o formato eletrónico de comunicação de informações especificado nesse regulamento delegado.

(*) Regulamento Delegado (UE) 2019/815 da Comissão, de 17 de dezembro de 2018, que complementa a Diretiva 2004/109/CE do Parlamento Europeu e do Conselho no que diz respeito às normas técnicas de regulamentação sobre a especificação de um formato eletrónico único de comunicação de informações (JO L 143 de 29.5.2019, p. 1).»;

10) No artigo 30.º, o n.º 1 passa a ter a seguinte redação:

«1. Os Estados-Membros asseguram que as empresas publicam, num prazo razoável não superior a 12 meses a contar da data do balanço, as demonstrações financeiras anuais devidamente aprovadas e o relatório de gestão no formato eletrónico de comunicação de informações referido no artigo 29.º-D da presente diretiva, se aplicável, juntamente com o parecer e declarações formulados pelo revisor oficial de contas ou pela sociedade de revisores oficiais de contas a que se refere o artigo 34.º da presente diretiva, consoante estabelecido na legislação de cada Estado-Membro nos termos do título I, capítulo III, da Diretiva (UE) 2017/1132 do Parlamento Europeu e do Conselho (*).

Os Estados-Membros podem exigir que as empresas abrangidas pelo disposto nos artigos 19.º-A e 29.º-A ponham o relatório de gestão à disposição do público no seu sítio Web gratuitamente. Caso uma empresa não disponha de um sítio Web, os Estados-Membros podem exigir-lhe que disponibilize uma cópia por escrito do seu relatório de gestão mediante pedido.

Se um prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente emitir o parecer a que se refere o artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), o referido parecer é publicado juntamente com os documentos referidos no primeiro parágrafo do presente número.

Os Estados-Membros podem, no entanto, isentar as empresas da obrigação de publicar o relatório de gestão, se puder ser facilmente obtida uma cópia da totalidade ou de parte desse relatório mediante pedido a um preço não superior ao seu custo administrativo.

A isenção prevista no quarto parágrafo do presente número não é aplicável às empresas sujeitas aos requisitos sobre o relato de sustentabilidade estabelecidos nos artigos 19.º-A e 29.º-A.

(*) Diretiva (UE) 2017/1132 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 14 de junho de 2017, relativa a determinados aspetos do direito das sociedades (JO L 169 de 30.6.2017, p. 46).»;

11) No artigo 33.º, o n.º 1 passa a ter a seguinte redação:

«1. Os Estados-Membros asseguram que os membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão de uma empresa, agindo no âmbito das competências que lhes são conferidas pelo direito nacional, tenham a responsabilidade coletiva de assegurar que os documentos que se seguem são elaborados e publicados de acordo com os requisitos da presente diretiva e, se aplicável, com as normas internacionais de contabilidade adotadas em conformidade com o Regulamento (CE) n.º 1606/2002, com o Regulamento Delegado (UE) 2019/815, com as normas de relato de sustentabilidade referidas no artigo 29.º-B ou no artigo 29.º-C da presente diretiva e com os requisitos do artigo 29.º-D da presente diretiva:

- a) As demonstrações financeiras anuais, o relatório de gestão e a declaração sobre a governação da sociedade, quando apresentada separadamente; e
- b) As demonstrações financeiras consolidadas, os relatórios de gestão consolidados e a declaração sobre a governação da sociedade consolidada, quando apresentada separadamente.»;

12) O título do capítulo 8 passa a ter a seguinte redação:

«Auditoria e garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade»;

13) O artigo 34.º é alterado do seguinte modo:

a) No n.º 1, o segundo parágrafo é alterado do seguinte modo:

i) a alínea a), subalínea ii), passa a ter a seguinte redação:

«ii) a questão de saber se o relatório de gestão foi elaborado de acordo com os requisitos jurídicos aplicáveis, excluindo os requisitos em matéria de relato de sustentabilidade previstos no artigo 19.º-A da presente diretiva;»,

ii) é aditada a seguinte alínea:

«a-A) Se aplicável, emite um parecer com base numa garantia de fiabilidade limitada no que respeita à conformidade do relato de sustentabilidade com os requisitos da presente diretiva, incluindo a conformidade do relato de sustentabilidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas nos termos do artigo 29.º-B ou do artigo 29.º-C, o processo realizado pela empresa para identificar as informações comunicadas ao abrigo das referidas normas de relato de sustentabilidade e o cumprimento do requisito de marcação do relato de sustentabilidade em conformidade com o artigo 29.º-D, e no que respeita ao cumprimento dos requisitos em matéria de comunicação de informações previstos no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852;»;

b) O n.º 3 passa a ter a seguinte redação:

«3. Os Estados-Membros podem autorizar um revisor oficial de contas ou uma sociedade de revisores oficiais de contas diferente daquele(s) que efetua(m) a revisão legal das demonstrações financeiras a emitir o parecer a que se refere o n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A).»;

c) São aditados os seguintes números:

«4. Os Estados-Membros podem autorizar um prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente estabelecido no seu território a emitir o parecer a que se refere o n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), desde que esse prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente esteja sujeito a requisitos equivalentes aos previstos na Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho (*) no que respeita à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, na aceção do artigo 2.º, ponto 22, da referida diretiva, em especial requisitos em matéria de:

- a) Formação e exame, a fim de assegurar que os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes adquiram os conhecimentos especializados necessários em matéria de relato de sustentabilidade e de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade;
- b) Formação contínua;
- c) Sistemas de controlo da qualidade;
- d) Deontologia profissional, independência, objetividade, confidencialidade e sigilo profissional;
- e) Nomeação e destituição;
- f) Inspeções e sanções;
- g) Organização do trabalho do prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente, nomeadamente em termos de recursos e pessoal suficientes e de manutenção dos registos e ficheiros das contas de cliente; e
- h) Comunicação de irregularidades.

Os Estados-Membros asseguram que, caso um prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente emita o parecer a que se refere o n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), esse parecer seja elaborado em conformidade com os artigos 26.º-A, 27.º-A e 28.º-A da Diretiva 2006/43/CE e que, se aplicável, o comité de auditoria ou um comité específico verifique e acompanhe a independência do prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente nos termos do artigo 39.º, n.º 6, alínea e), da Diretiva 2006/43/CE.

Os Estados-Membros asseguram que os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes acreditados antes de 1 de janeiro de 2024 para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade em conformidade com o Regulamento (CE) n.º 765/2008 não sejam sujeitos aos requisitos de formação e exame a que se refere o primeiro parágrafo, alínea a), do presente número.

Os Estados-Membros asseguram que os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes relativamente aos quais, em 1 de janeiro de 2024, esteja a decorrer o processo de acreditação em conformidade com os requisitos nacionais pertinentes não sejam sujeitos aos requisitos de formação e exame a que se refere o primeiro parágrafo, alínea a), no que diz respeito à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, desde que concluem esse processo até 1 de janeiro de 2026.

Os Estados-Membros asseguram que os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes a que se referem o terceiro e quarto parágrafos adquiram os conhecimentos necessários em matéria de relato de sustentabilidade e de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade através do requisito de formação contínua a que se refere o primeiro parágrafo, alínea b).

Caso um Estado-Membro, nos termos do primeiro parágrafo, decida autorizar um prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente a emitir o parecer a que se refere o n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), deve igualmente autorizar um revisor oficial de contas diferente daquele(s) que efetua a revisão legal das demonstrações financeiras a emitir esse parecer, conforme previsto no n.º 3.

5. A partir de 6 de janeiro de 2027, um Estado-Membro que tenha exercido a faculdade prevista no n.º 4 («Estado-Membro de acolhimento») deve autorizar prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes estabelecidos num Estado-Membro que não o Estado-Membro de acolhimento («Estado-Membro de origem») a efetuarem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.

O Estado-Membro de origem é responsável pela supervisão dos prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes estabelecidos no seu território, a menos que o Estado-Membro de acolhimento decida supervisionar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade efetuada por prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes no seu território.

Se o Estado-Membro de acolhimento decidir supervisionar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade efetuada no seu território por prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes registados noutro Estado-Membro, o Estado-Membro de acolhimento:

- a) Não pode impor, a esses prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, requisitos ou uma responsabilidade mais exigentes do que os impostos para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade pela legislação nacional para os prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes ou os auditores estabelecidos nesse Estado-Membro de acolhimento; e
- b) Informa os outros Estados-Membros sobre a sua decisão de supervisionar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade efetuada por prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes estabelecidos noutros Estados-Membros.

6. Os Estados-Membros asseguram que, quando uma empresa for obrigada, por força do direito da União, a submeter elementos do seu relato de sustentabilidade à verificação por uma entidade terceira independente acreditada, o relatório dessa entidade terceira independente acreditada é disponibilizado em anexo ao relatório de gestão ou através de outro meio acessível ao público.

(*) Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006, relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, que altera as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho e que revoga a Diretiva 84/253/CEE do Conselho (JO L 157 de 9.6.2006, p. 87).»;

14) É inserido o seguinte capítulo:

«CAPÍTULO 9-A

COMUNICAÇÃO DE INFORMAÇÕES RELATIVAS A EMPRESAS DE PAÍSES TERCEIROS

Artigo 40.º-A

Relatórios de sustentabilidade relativos a empresas de países terceiros

1. Um Estado-Membro exige que uma empresa filial estabelecida no seu território cuja empresa-mãe em última instância seja regida pelo direito de um país terceiro publique e torne acessível um relatório de sustentabilidade que abranja as informações previstas no artigo 29.º-A, n.º 2, alínea a), subalíneas iii) a v), no artigo 29.º-A, n.º 2, alíneas b) a f), e, se for caso disso, no artigo 29.º-A, n.º 2, alínea h), a nível do grupo dessa empresa-mãe em última instância de um país terceiro.

O primeiro parágrafo só é aplicável a grandes empresas filiais e a pequenas e médias empresas filiais, com exceção de microempresas, que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a).

Um Estado-Membro exige que uma sucursal situada no seu território e que seja uma sucursal de uma empresa regida pelo direito de um país terceiro que não faça parte de um grupo ou que seja detida em última instância por uma empresa constituída em conformidade com o direito de um país terceiro, publique e torne acessível um relatório de sustentabilidade que inclua as informações previstas no artigo 29.º-A, n.º 2, alínea a), subalíneas iii) a v), no artigo 29.º-A, n.º 2, alíneas b) a f), e, se for caso disso, no artigo 29.º-A, n.º 2, alínea h), a nível do grupo ou, se não aplicável, a nível individual da empresa de um país terceiro.

A regra a que se refere o terceiro parágrafo só se aplica a uma sucursal se a empresa de um país terceiro não tiver uma empresa filial tal como referida no primeiro parágrafo e se a sucursal tiver gerado um volume de negócios líquido superior a 40 milhões de EUR no exercício precedente.

O primeiro e o terceiro parágrafos só se aplicam às empresas filiais ou sucursais referidas nesses parágrafos se a empresa de um país terceiro, ao seu nível do grupo ou, se não aplicável, a nível individual, tiver gerado um volume de negócios líquido superior a 150 milhões de EUR na União em cada um dos dois últimos exercícios consecutivos.

Os Estados-Membros podem exigir que as empresas filiais ou sucursais referidas no primeiro e terceiro parágrafos lhes transmitam informações sobre o volume de negócios líquido gerado no seu território e na União pelas empresas de um país terceiro.

2. Os Estados-Membros exigem que o relatório de sustentabilidade comunicado pela empresa filial ou sucursal a que se refere o n.º 1 seja elaborado em conformidade com as normas adotadas nos termos do artigo 40.º-B.

Em derrogação do primeiro parágrafo do presente número, o relatório de sustentabilidade a que se refere o n.º 1 do presente artigo pode ser elaborado em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas nos termos do artigo 29.º-B, ou de modo equivalente a essas normas de relato de sustentabilidade, tal como determinado em conformidade com um ato de execução sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade adotado nos termos do artigo 23.º, n.º 4, terceiro parágrafo, da Diretiva 2004/109/CE.

Caso as informações exigidas para elaborar o relatório de sustentabilidade referido no primeiro parágrafo do presente número não estejam disponíveis, a empresa filial ou sucursal a que se refere o n.º 1 solicita à empresa de um país terceiro que lhe preste todas as informações necessárias para lhe permitir cumprir as suas obrigações.

Caso não sejam prestadas todas as informações exigidas, a empresa filial ou sucursal a que se refere o n.º 1 elabora, publica e torna acessível o relatório de sustentabilidade a que se refere o n.º 1, que inclui todas as informações em sua posse, obtidas ou adquiridas, e emite uma declaração que indica que a empresa de um país terceiro não disponibilizou as informações necessárias.

3. Os Estados-Membros exigem que o relatório de sustentabilidade a que se refere o n.º 1 seja publicado acompanhado de um parecer de garantia de fiabilidade emitido por uma ou mais pessoas ou empresas autorizadas a emitir um parecer sobre a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade nos termos do direito nacional da empresa de um país terceiro ou de um Estado-Membro.

Caso a empresa de um país terceiro não apresente o parecer sobre a garantia de fiabilidade em conformidade com o primeiro parágrafo, a empresa filial ou sucursal emite uma declaração que indica que a empresa de um país terceiro não disponibilizou o parecer sobre a garantia de fiabilidade necessário.

4. Os Estados-Membros podem informar a Comissão com uma periodicidade anual das empresas filiais ou sucursais de empresas de um país terceiro que cumpriram o requisito de publicação estabelecido pelo artigo 40.º-D e dos casos em que foi publicado um relatório, mas em que a empresa filial ou sucursal atuou em conformidade com o n.º 2, quarto parágrafo, do presente artigo. A Comissão disponibilizará ao público no seu sítio Web uma lista das empresas de um país terceiro que publicam um relatório de sustentabilidade.

Artigo 40.º-B

Normas de relato de sustentabilidade aplicáveis a empresas de países terceiros

A Comissão adota, até 30 de junho de 2024, um ato delegado nos termos do artigo 49.º que complemente a presente diretiva a fim de estabelecer normas de relato de sustentabilidade aplicáveis a empresas de países terceiros que especificam as informações que os relatórios de sustentabilidade a que se refere o artigo 40.º-A devem incluir.

Artigo 40.º-C

Responsabilidade por elaborar, publicar e tornar acessíveis os relatórios de sustentabilidade relativos a empresas de um país terceiro

Os Estados-Membros preveem que as sucursais de empresas de um país terceiro são responsáveis por assegurar que, tanto quanto seja do seu conhecimento e esteja ao seu alcance, o seu relatório de sustentabilidade é elaborado em conformidade com o artigo 40.º-A e que este relatório é publicado e tornado acessível em conformidade com o artigo 40.º-D.

Os Estados-Membros preveem que os membros dos órgãos de administração, de direção e de supervisão das empresas filiais a que se refere o artigo 40.º-A são coletivamente responsáveis por assegurar que, tanto quanto seja do seu conhecimento e esteja ao seu alcance, o seu relatório de sustentabilidade é elaborado em conformidade com o artigo 40.º-A e que este relatório é publicado e tornado acessível em conformidade com o artigo 40.º-D.

Artigo 40.º-D

Publicação

1. As empresas filiais e sucursais a que se refere o artigo 40.º-A, n.º 1, da presente diretiva publicam o seu relatório de sustentabilidade, juntamente com o parecer sobre a garantia de fiabilidade e, se aplicável, a declaração referida no artigo 40.º-A, n.º 2, quarto parágrafo, da presente diretiva, no prazo de 12 meses a contar da data do balanço do exercício para o qual o relatório é elaborado, tal como previsto por cada Estado-Membro, em conformidade com os artigos 14.º a 28.º da Diretiva (UE) 2017/1132 e, se pertinente, em conformidade com o artigo 36.º da mesma diretiva.

2. Caso o relatório de sustentabilidade, juntamente com o parecer sobre a garantia de fiabilidade e, se aplicável, com a declaração publicados em conformidade com o n.º 1 do presente artigo não sejam tornados acessíveis ao público gratuitamente no sítio Web do registo a que se refere o artigo 16.º da Diretiva (UE) 2017/1132, os Estados-Membros asseguram que o relatório de sustentabilidade, juntamente com o parecer sobre a garantia de fiabilidade e, se aplicável, com a declaração, publicados pelas empresas em conformidade com o n.º 1 do presente artigo, sejam tornados acessíveis ao público em pelo menos uma das línguas oficiais da União, gratuitamente, o mais tardar 12 meses após a data do balanço do exercício para o qual o relatório é elaborado, no sítio Web da empresa filial ou sucursal a que se refere o artigo 40.º-A, n.º 1, da presente diretiva.»

15) O título do capítulo 11 passa a ter a seguinte redação:

«CAPÍTULO 11

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS E FINAIS»;

16) É inserido o seguinte artigo:

«Artigo 48.º-I

Disposições transitórias

1. Até 6 de janeiro de 2030, os Estados-Membros permitem que uma empresa filial na União abrangida pelo disposto no artigo 19.º-A ou no artigo 29.º-A, e cuja empresa-mãe não é regida pelo direito de um Estado-Membro, elabore o relato de sustentabilidade a nível consolidado, em conformidade com os requisitos do artigo 29.º-A, que inclua todas as empresas filiais na União dessa empresa-mãe abrangidas pelo disposto no artigo 19.º-A ou no artigo 29.º-A.

Até 6 de janeiro de 2030, os Estados-Membros permitem que o relato de sustentabilidade a nível consolidado a que se refere o primeiro parágrafo do presente número inclua as divulgações previstas no artigo 8.º do Regulamento (UE) 2020/852 que abrangem as atividades exercidas por todas as empresas filiais na União da empresa-mãe referida no primeiro parágrafo do presente número que são abrangidas pelo artigo 19.º-A ou pelo artigo 29.º-A da presente diretiva.

2. A empresa filial na União a que se refere o n.º 1 é uma das empresas filiais do grupo na União que gerou o maior volume de negócios na União em pelo menos um dos cinco exercícios precedentes, em base consolidada se aplicável.

3. O relato de sustentabilidade a nível consolidado a que se refere o n.º 1 do presente artigo é publicado em conformidade com o artigo 30.º.

4. Para efeitos da isenção prevista no artigo 19.º-A, n.º 9, e no artigo 29.º-A, n.º 8, o relato em conformidade com o n.º 1 do presente artigo é considerado como relato por uma empresa-mãe a nível do grupo no que diz respeito às empresas incluídas na consolidação. Considera-se que o relato em conformidade com o n.º 1, segundo parágrafo, do presente artigo cumpre as condições referidas no artigo 19.º-A, n.º 9, segundo parágrafo, alínea c), e no artigo 29.º-A, n.º 8, segundo parágrafo, alínea c), respetivamente.»;

17) O artigo 49.º é alterado do seguinte modo:

a) Os n.ºs 2 e 3 passam a ter a seguinte redação:

«2. O poder de adotar atos delegados referido no artigo 1.º, n.º 2, no artigo 3.º, n.º 13, nos artigos 29.º-B, 29.º-C e 40.º-B e no artigo 46.º, n.º 2, é conferido à Comissão por um prazo de cinco anos a contar de 5 de janeiro de 2023. A Comissão elabora um relatório relativo à delegação de poderes pelo menos nove meses antes do final do prazo de cinco anos. A delegação de poderes é tacitamente prorrogada por períodos de igual duração, salvo se o Parlamento Europeu ou o Conselho a tal se opuserem pelo menos três meses antes do final de cada prazo.

3. A delegação de poderes referida no artigo 1.º, n.º 2, no artigo 3.º, n.º 13, nos artigos 29.º-B, 29.º-C e 40.º-B e no artigo 46.º, n.º 2, pode ser revogada em qualquer momento pelo Parlamento Europeu ou pelo Conselho. A decisão de revogação põe termo à delegação dos poderes nela especificados. A decisão de revogação produz efeitos a partir do dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia* ou de uma data posterior nela especificada. A decisão de revogação não afeta os atos delegados já em vigor.»;

b) É inserido o seguinte número:

«3-B. Ao adotar atos delegados nos termos dos artigos 29.º-B e 29.º-C, a Comissão deve ter em conta o parecer técnico do EFRAG, desde que:

- a) Este parecer tenha sido elaborado com base num processo adequado, sob supervisão pública e num quadro de transparência, e com os conhecimentos especializados das partes interessadas pertinentes, e com financiamento público suficiente para garantir a sua independência, e com base num programa de trabalho sobre o qual a Comissão foi consultada;
- b) Este parecer seja acompanhado de análises custo-benefício que incluam análises dos impactos do parecer técnico em questões de sustentabilidade;
- c) Este parecer seja acompanhado de uma explicação da forma como tem em conta os elementos enumerados no artigo 29.º-B, n.º 5;
- d) A participação nos trabalhos do EFRAG a nível técnico seja baseada no facto de se possuírem conhecimentos especializados em matéria de relato de sustentabilidade e não dependa de uma contribuição financeira.

As alíneas a) e d) são aplicadas sem prejuízo da participação de organismos públicos e de organismos nacionais de normalização nos trabalhos técnicos do EFRAG.

Os documentos de acompanhamento para o parecer técnico do EFRAG devem ser apresentados juntamente com esse parecer técnico.

A Comissão consulta conjuntamente o Grupo de Peritos dos Estados-Membros sobre Financiamento Sustentável a que se refere o artigo 24.º do Regulamento (UE) 2020/852 e o Comité de Regulamentação Contabilística a que se refere o artigo 6.º do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 sobre os projetos dos atos delegados a que se referem os artigos 29.º-B e 29.º-C da presente diretiva antes da adoção dos mesmos.

A Comissão deve solicitar o parecer da Autoridade Europeia dos Valores Mobiliários e dos Mercados (ESMA), da Autoridade Bancária Europeia (EBA) e da Autoridade Europeia dos Seguros e Pensões Complementares de Reforma (EIOPA) sobre o parecer técnico emitido pelo EFRAG, em especial no que respeita à sua coerência com o Regulamento (UE) 2019/2088 e com os atos delegados adotados em conformidade com o mesmo regulamento. A ESMA, a EBA e a EIOPA devem emitir os seus pareceres no prazo de dois meses a contar da data de receção do pedido da Comissão.

A Comissão deve consultar igualmente a Agência Europeia do Ambiente, a Agência dos Direitos Fundamentais da União Europeia, o Banco Central Europeu, o Comité dos Organismos Europeus de Supervisão de Auditoria e a Plataforma para o Financiamento Sustentável, criada nos termos do artigo 20.º do Regulamento (UE) 2020/852, sobre o parecer técnico emitido pelo EFRAG antes da adoção dos atos delegados referidos nos artigos 29.º-B e 29.º-C da presente diretiva. Se um desses organismos decidir apresentar um parecer, fá-lo no prazo de dois meses a contar da data da consulta pela Comissão.»;

c) O n.º 5 passa a ter a seguinte redação:

«5. Os atos delegados adotados nos termos do artigo 1.º, n.º 2, do artigo 3.º, n.º 13, dos artigos 29.º-B, 29.º-C ou 40.º-B, ou do artigo 46.º, n.º 2, só entram em vigor se não tiverem sido formuladas objeções pelo Parlamento Europeu ou pelo Conselho no prazo de dois meses a contar da notificação do ato ao Parlamento Europeu e ao Conselho, ou se, antes do termo desse prazo, o Parlamento Europeu e o Conselho tiverem informado a Comissão de que não têm objeções a formular. O referido prazo é prorrogável por dois meses por iniciativa do Parlamento Europeu ou do Conselho.»

Artigo 2.º

Alteração da Diretiva 2004/109/CE

A Diretiva 2004/109/CE é alterada do seguinte modo:

1) No artigo 2.º, n.º 1, é aditada a seguinte alínea:

«r) “Relato de sustentabilidade”: o relato de sustentabilidade na aceção do artigo 2.º, ponto 18), da Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho (*).

(*) Diretiva 2013/34/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 26 de junho de 2013, relativa às demonstrações financeiras anuais, às demonstrações financeiras consolidadas e aos relatórios conexos de certas formas de empresas, que altera a Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho e revoga as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho (JO L 182 de 29.6.2013, p. 19).»;

2) O artigo 4.º é alterado do seguinte modo:

a) No n.º 2, a alínea c) passa a ter a seguinte redação:

«c) Declarações de cada uma das pessoas responsáveis do emitente, cujos nomes e funções devem ser claramente indicados, onde afirmem que, tanto quanto têm conhecimento, as demonstrações financeiras elaboradas em conformidade com o conjunto de normas contabilísticas aplicáveis dão uma imagem verdadeira e apropriada do ativo e do passivo, da posição financeira e dos resultados do emitente e das empresas incluídas no perímetro da consolidação, consideradas no seu conjunto, e que o relatório de gestão contém uma exposição fiel da evolução e do desempenho dos negócios e da posição do emitente e das empresas incluídas no perímetro da consolidação, consideradas no seu conjunto, bem como uma descrição dos principais riscos e incertezas com que se defrontam, e, se for caso disso, que é elaborado em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade referidas no artigo 29.º-B da Diretiva 2013/34/UE e com as especificações adotadas nos termos do artigo 8.º, n.º 4, do Regulamento (UE) 2020/852 do Parlamento Europeu e do Conselho (*).

(*) Regulamento (UE) 2020/852 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de junho de 2020, relativo ao estabelecimento de um regime para a promoção do investimento sustentável, e que altera o Regulamento (UE) 2019/2088 (JO L 198 de 22.6.2020, p. 13).»;

b) Os n.ºs 4 e 5 passam a ter a seguinte redação:

«4. As demonstrações financeiras devem ser auditadas de acordo com o artigo 34.º, n.º 1, primeiro parágrafo, e o artigo 34.º, n.º 2, da Diretiva 2013/34/UE.

O revisor oficial de contas emite o parecer e a declaração sobre o relatório de gestão a que se refere o artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alíneas a) e b), e o artigo 34.º, n.º 2, da Diretiva 2013/34/UE.

O relatório de auditoria ou certificação legal das contas a que se refere o artigo 28.º da Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho (*), assinado pela pessoa ou pessoas responsáveis pelos trabalhos descritos no artigo 34.º, n.ºs 1 e 2, da Diretiva 2013/34/UE deve ser divulgado ao público na íntegra, em conjunto com o relatório financeiro anual.

Se for caso disso, é emitido um parecer sobre a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade em conformidade com o artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), e com o artigo 34.º, n.ºs 2 a 5, da Diretiva 2013/34/UE.

O relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 28.º-A da Diretiva 2006/43/CE deve ser divulgado ao público na íntegra, em conjunto com o relatório financeiro anual.

5. O relatório de gestão deve ser elaborado de acordo com o artigo 19.º, o artigo 19.º-A, o artigo 20.º e o artigo 29.º-D, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE e incluir as especificações adotadas nos termos do artigo 8.º, n.º 4, do Regulamento (UE) 2020/852, quando elaborado pelas empresas referidas nessas disposições.

Se o emitente estiver obrigado a elaborar contas consolidadas, o relatório de gestão consolidado deve ser elaborado de acordo com o artigo o artigo 29.º, o artigo 29.º-A e o artigo 29.º-D, n.º 2, da Diretiva 2013/34/UE e incluir as especificações adotadas nos termos do artigo 8.º, n.º 4, do Regulamento (UE) 2020/852, quando elaborado pelas empresas referidas nessas disposições.

(*) Diretiva 2006/43/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 17 de maio de 2006, relativa à revisão legal das contas anuais e consolidadas, que altera as Diretivas 78/660/CEE e 83/349/CEE do Conselho e que revoga a Diretiva 84/253/CEE do Conselho (JO L 157 de 9.6.2006, p. 87).»;

3) O artigo 23.º, n.º 4, é alterado do seguinte modo:

a) O terceiro e o quarto parágrafos passam a ter a seguinte redação:

«A Comissão deve adotar, nos termos do procedimento referido no artigo 27.º, n.º 2, da presente diretiva, as decisões necessárias sobre a equivalência das normas contabilísticas, nas condições previstas no artigo 30.º, n.º 3, da presente diretiva, e sobre a equivalência das normas de relato de sustentabilidade, nos termos do artigo 29.º-B da Diretiva 2013/34/UE, utilizadas por emitentes de países terceiros. Se a Comissão entender que as normas contabilísticas ou as normas de relato de sustentabilidade de um país terceiro não são equivalentes, pode autorizar os emitentes em causa a continuarem a utilizar essas normas durante um período de transição adequado.

No contexto do terceiro parágrafo do presente número, a Comissão deve igualmente adotar, através de atos delegados adotados nos termos do artigo 27.º, n.ºs 2-A, 2-B e 2-C, e nas condições previstas nos artigos 27.º-A e 27.º-B, medidas destinadas a estabelecer os critérios gerais de equivalência relativos às normas contabilísticas e às normas de relato de sustentabilidade aplicáveis aos emitentes de mais do que um país.»;

b) É aditado o seguinte parágrafo:

«Os critérios que a Comissão utiliza para avaliar a equivalência das normas de relato de sustentabilidade utilizadas por emitentes de países terceiros a que se refere o terceiro parágrafo asseguram pelo menos:

a) Que as normas de relato de sustentabilidade exigem às empresas que divulguem informações sobre fatores ambientais, sociais e de governação;

- b) Que as normas de relato de sustentabilidade exigem às empresas que divulguem as informações necessárias para compreender os seus impactos nas questões de sustentabilidade, bem como as informações necessárias para compreender de que forma as questões de sustentabilidade afetam a sua evolução, o seu desempenho e a sua posição.»;

- 4) É inserido o seguinte artigo:

«Artigo 28.º-D

Orientações da ESMA

Após consulta da Agência Europeia do Ambiente e da Agência dos Direitos Fundamentais da União Europeia, a ESMA deve emitir orientações, em conformidade com o artigo 16.º do Regulamento (UE) n.º 1095/2010, relativas à supervisão do relato de sustentabilidade pelas autoridades nacionais competentes.»

Artigo 3.º

Alteração da Diretiva 2006/43/CE

A Diretiva 2006/43/CE é alterada do seguinte modo:

- 1) O artigo 1.º passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 1.º

Objeto

A presente diretiva estabelece regras relativas à revisão legal das contas anuais e consolidadas e à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade anual e a nível consolidado.»;

- 2) O artigo 2.º é alterado do seguinte modo:

- a) Os pontos 2 a 6 passam a ter a seguinte redação:

- «2. “Revisor oficial de contas”, uma pessoa singular aprovada pelas autoridades competentes de um Estado-Membro, de acordo com a presente diretiva, para realizar revisões legais das contas e, se for caso disso, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade;
3. “Sociedade de revisores oficiais de contas”, uma pessoa coletiva ou qualquer outra entidade, independentemente da sua forma jurídica, aprovada pelas autoridades competentes de um Estado-Membro, de acordo com a presente diretiva, para realizar revisões legais das contas e, se for caso disso, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade;
4. “Entidade de auditoria de um país terceiro”, uma entidade, independentemente da sua forma jurídica, que executa a revisão ou auditoria das demonstrações financeiras anuais ou consolidadas ou, se for caso disso, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma sociedade constituída num país terceiro, que não uma entidade registada como sociedade de revisores oficiais de contas em qualquer Estado-Membro em consequência de aprovação nos termos do artigo 3.º;
5. “Auditor de um país terceiro”, uma pessoa singular que executa a revisão ou auditoria das demonstrações financeiras anuais ou consolidadas ou, se for caso disso, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma sociedade constituída num país terceiro, que não uma pessoa registada como revisor oficial de contas em qualquer Estado-Membro em consequência de aprovação nos termos dos artigos 3.º e 44.º;
6. “Revisor oficial de contas do grupo”, o revisor ou revisores oficiais de contas ou a sociedade ou sociedades de revisores oficiais de contas que realizam a revisão legal de contas consolidadas ou, se for caso disso, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado;»;

b) É inserido o seguinte ponto:

«16-A. “Sócio ou sócios principais para a sustentabilidade”,

- a) O revisor ou revisores oficiais de contas designados por uma sociedade de revisores oficiais de contas para um determinado trabalho de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade como primeiros responsáveis pela realização da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade em nome da sociedade de revisores oficiais de contas; ou
- b) No caso da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado, pelo menos o revisor ou revisores oficiais de contas designados por uma sociedade de revisores oficiais de contas como primeiros responsáveis pela execução da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível do grupo e o revisor ou revisores oficiais de contas designados como primeiros responsáveis ao nível das filiais significativas; ou
- c) O revisor ou revisores oficiais de contas que assinam o relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 28.º-A;»;

c) São aditados os seguintes pontos:

- «21. “Relato de sustentabilidade”, o relato de sustentabilidade na aceção do artigo 2.º, ponto 18), da Diretiva 2013/34/UE;
22. “Garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade”, a execução de procedimentos que tem por resultado o parecer emitido pelo revisor oficial de contas ou pela sociedade de revisores oficiais de contas em conformidade com o artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), e o artigo 34.º, n.º 2, da Diretiva 2013/34/UE;
23. “Prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente”, um organismo de avaliação da conformidade acreditado nos termos do Regulamento (CE) n.º 765/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho (*) para a atividade específica de avaliação da conformidade referida no artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), da Diretiva 2013/34/UE.

(*) Regulamento (CE) n.º 765/2008 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 9 de julho de 2008, que estabelece os requisitos de acreditação e que revoga o Regulamento (CEE) n.º 339/93 (JO L 218 de 13.8.2008, p. 30).»;

3) O artigo 6.º passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 6.º

Qualificações académicas

1. Sem prejuízo do artigo 11.º, uma pessoa singular só pode ser aprovada para efeitos da realização de revisão legal das contas após ter obtido um nível académico correspondente ao que permite o acesso à universidade ou um nível equivalente, ter completado subsequentemente um curso de formação teórica, ter obtido formação prática e ter obtido aprovação num exame de aptidão profissional de nível correspondente ao exame de fim de estudos universitários ou equivalente, organizado ou reconhecido pelo Estado-Membro em questão.

2. Uma pessoa singular, além da aprovação para realizar a revisão legal das contas prevista no n.º 1 do presente artigo, pode ser aprovada para realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade quando são cumpridos os requisitos específicos adicionais previstos no artigo 7.º, n.º 2, no artigo 8.º, n.º 3, no artigo 10.º, n.º 1, segundo parágrafo, e no artigo 14.º, n.º 2, quarto parágrafo, da presente diretiva.

3. As autoridades competentes a que se refere o artigo 32.º devem cooperar entre si de modo a fazer convergir os requisitos estabelecidos no presente artigo. No quadro de tal cooperação, essas autoridades competentes devem ter em conta a evolução verificada no domínio da revisão ou auditoria e do exercício da respetiva profissão e, em particular, a convergência já alcançada no exercício da profissão em causa. Essas autoridades devem cooperar com o Comité dos Organismos Europeus de Supervisão de Auditoria (CEAOB) e com as autoridades competentes a que se refere o artigo 20.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014, na medida em que essa convergência diga respeito à revisão legal de contas e à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de entidades de interesse público.»;

- 4) O artigo 7.º passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 7.º

Exame de aptidão profissional

1. O exame de aptidão profissional referido no artigo 6.º deve assegurar o nível necessário de conhecimentos teóricos das matérias relevantes para a revisão legal das contas e a capacidade para aplicar na prática esses conhecimentos. Pelo menos, uma parte desse exame deve ser escrita.

2. Para que o revisor oficial de contas também seja aprovado para realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, o exame de aptidão profissional referido no artigo 6.º deve assegurar o nível necessário de conhecimentos teóricos das matérias relevantes para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e a capacidade para aplicar na prática esses conhecimentos. Pelo menos, uma parte desse exame deve ser escrita.»

- 5) Ao artigo 8.º é aditado o seguinte número:

«3. Para que o revisor oficial de contas também seja aprovado para efeitos da realização da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, a prova de conhecimentos teóricos a que se refere o n.º 1 deve abranger igualmente, no mínimo, as seguintes matérias:

- a) Requisitos legais e normas relativos à elaboração do relato de sustentabilidade anual e a nível consolidado;
- b) Análise de sustentabilidade;
- c) Os processos relativos ao dever de diligência no que respeita a questões de sustentabilidade;
- d) Requisitos legais e normas de garantia de fiabilidade relativos ao relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 26.º-A.»

- 6) No artigo 10.º, n.º 1, é aditado o seguinte parágrafo:

«Para que o revisor oficial de contas ou o estagiário também sejam aprovados para realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, pelo menos oito meses da formação prática a que se refere o primeiro parágrafo deve incidir sobre a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade anual e a nível consolidado ou em outros serviços relacionados com a sustentabilidade.»

- 7) O artigo 12.º passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 12.º

Combinação de formação prática e da instrução teórica

1. Os Estados-Membros podem dispor que os períodos de instrução teórica nas matérias referidas no artigo 8.º, n.ºs 1 e 2, contam para efeitos dos períodos de atividade profissional referida no artigo 11.º, desde que essa formação seja certificada por um exame reconhecido pelo Estado-Membro. Essa formação não deve ter duração inferior a um ano, nem pode reduzir o período de atividade profissional em mais de quatro anos.

2. O período de atividade profissional e a formação prática não devem ser inferiores ao curso de instrução teórica em conjunto com a formação prática referida no artigo 10.º, n.º 1, primeiro parágrafo.»

- 8) No artigo 14.º, n.º 2, é aditado o seguinte parágrafo:

«Para que o revisor oficial de contas também seja aprovado para realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, a prova de aptidão referida no primeiro parágrafo deve comprovar se são adequados os conhecimentos do revisor oficial de contas no que diz respeito às disposições legislativas e regulamentares do Estado-Membro de acolhimento, na medida em que sejam relevantes para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.»

9) É inserido o seguinte artigo:

«Artigo 14.º-A

Revisores oficiais de contas aprovados ou reconhecidos antes de 1 de janeiro de 2024 e pessoas em processo de aprovação para revisores oficiais de contas em 1 de janeiro de 2024

Os Estados-Membros devem assegurar que os revisores oficiais de contas aprovados ou reconhecidos para realizar revisões legais de contas antes de 1 de janeiro de 2024 não estejam sujeitos aos requisitos do artigo 7.º, n.º 2, do artigo 8.º, n.º 3, do artigo 10.º, n.º 1, segundo parágrafo, e do artigo 14.º, n.º 2, quarto parágrafo.

Os Estados-Membros devem assegurar que as pessoas relativamente às quais, em 1 de janeiro de 2024, esteja a decorrer o processo de aprovação previsto nos artigos 6.º a 14.º não estejam sujeitas aos requisitos do artigo 7.º, n.º 2, do artigo 8.º, n.º 3, do artigo 10.º, n.º 1, segundo parágrafo, e do artigo 14.º, n.º 2, quarto parágrafo, desde que concluem o processo até 1 de janeiro de 2026.

Os Estados-Membros devem assegurar que os revisores oficiais de contas aprovados antes de 1 de janeiro de 2026 que pretendam efetuar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade adquiram os conhecimentos necessários em matéria de relato de sustentabilidade e de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, inclusive das matérias enunciadas no artigo 8.º, n.º 3, através da formação contínua referida no artigo 13.º.»;

10) O artigo 16.º é alterado do seguinte modo:

a) O n.º 1 passa a ter a seguinte redação:

«1. No que diz respeito aos revisores oficiais de contas, o registo público deve conter, pelo menos, as seguintes informações:

- a) Nome, endereço e número de registo;
- b) Caso aplicável, a denominação, endereço, endereço do sítio internet e número de registo da sociedade de revisores oficiais de contas que emprega o revisor oficial de contas ou com a qual se encontra associado na qualidade de sócio ou a qualquer outro título;
- c) Indicação sobre se o revisor oficial de contas está também aprovado para realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade;
- d) Todos os demais registos como revisor oficial de contas junto das autoridades competentes dos outros Estados-Membros e como auditor junto de países terceiros, incluindo os nomes das autoridades de registo e, se existirem, os números de registo, e indicando se o registo diz respeito à revisão oficial de contas, à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou a ambas.»;

b) Ao n.º 2 é aditado o seguinte parágrafo:

«O registo deve indicar se os auditores de países terceiros a que se refere o primeiro parágrafo estão registados para efetuar a revisão oficial de contas, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou ambas.»;

11) O artigo 17.º é alterado do seguinte modo:

a) No n.º 1, a alínea e) passa a ter a seguinte redação:

«e) Nome e número de registo de todos os revisores oficiais de contas empregados pela sociedade de revisores oficiais de contas ou a ela associados na qualidade de sócio ou a qualquer outro título, indicando se estão também aprovados para realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade;»;

b) No n.º 1, a alínea i) passa a ter a seguinte redação:

«i) Todos os demais registos como sociedade de revisores oficiais de contas junto das autoridades competentes dos outros Estados-Membros e como entidade de auditoria junto de países terceiros, incluindo os nomes das autoridades de registo e, se existirem, os números de registo, e a indicação sobre se o registo diz respeito à revisão oficial de contas, à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou a ambas;»;

c) Ao n.º 2 é aditado o seguinte parágrafo:

«O registo deve indicar se as entidades de auditoria de países terceiros a que se refere o primeiro parágrafo estão registadas para efetuar a revisão oficial de contas, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou ambas.»;

12) O artigo 24.º-B é alterado do seguinte modo:

a) O n.º 1 passa a ter a seguinte redação:

«1. Os Estados-Membros asseguram que, quando a revisão legal de contas é realizada por uma sociedade de revisores oficiais de contas, essa sociedade designa pelo menos um sócio principal. A sociedade de revisores oficiais de contas dota o sócio ou os sócios principais de recursos suficientes e de pessoal com a competência e as capacidades necessárias para desempenhar adequadamente as suas funções.

Os Estados-Membros asseguram que, quando a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade for realizada por uma sociedade de revisores oficiais de contas, essa sociedade designa pelo menos um sócio principal para a sustentabilidade, que pode ser o sócio principal ou um dos sócios principais. A sociedade de revisores oficiais de contas dota o sócio ou os sócios principais para a sustentabilidade de recursos suficientes e de pessoal com a competência e as capacidades necessárias para desempenhar adequadamente as suas funções.

A garantia da qualidade da revisão legal de contas e da garantia de fiabilidade, a independência e a competência são os critérios principais a utilizar pela sociedade de revisores oficiais de contas na seleção do sócio ou dos sócios principais a designar e, quando aplicável, do sócio ou dos sócios principais para a sustentabilidade a designar.

O sócio ou os sócios principais participam ativamente na realização da revisão legal de contas. O sócio principal para a sustentabilidade participa ativamente na realização da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.»;

b) É inserido o seguinte número:

«2-A. Ao realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, o revisor oficial de contas consagra ao trabalho o tempo suficiente e afeta os recursos suficientes para lhe permitir desempenhar adequadamente as suas funções.»;

c) No n.º 4, as alíneas b) e c) passam a ter a seguinte redação:

«b) No caso das sociedades de revisores oficiais de contas, os nomes do sócio ou dos sócios principais e, quando aplicável, os nomes do sócio ou dos sócios principais para a sustentabilidade;

c) Honorários cobrados pela revisão legal de contas, honorários cobrados pela garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e honorários cobrados por outros serviços em cada exercício financeiro.»;

d) É inserido o seguinte número:

«5-A. Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas criam um dossiê de garantia de fiabilidade para cada trabalho de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade.

Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas documentam pelo menos os dados registados nos termos do artigo 22.º-B no que diz respeito à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.

Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas conservam quaisquer outros dados e documentos que sejam importantes para fundamentar o relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 28.º-A e para acompanhar o cumprimento da presente diretiva e de outros requisitos legais aplicáveis no que diz respeito à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.

O dossiê de garantia de fiabilidade é encerrado o mais tardar sessenta dias após a data da assinatura do relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 28.º-A.

Quando o mesmo revisor oficial de contas efetuar a revisão legal de contas das demonstrações financeiras anuais e a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, o dossiê de garantia de fiabilidade pode ser incluído no dossiê de revisão ou auditoria.»;

e) O n.º 6 passa a ter a seguinte redação:

«Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas conservam registos de quaisquer queixas apresentadas por escrito sobre a execução das revisões legais de contas realizadas e sobre a execução dos trabalhos de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade realizados.»;

13) O artigo 25.º passa a ter a seguinte redação:

«Artigo 25.º

Honorários de auditoria e de garantia de fiabilidade

Os Estados-Membros devem assegurar a existência de regras adequadas que disponham que os honorários relativos às revisões legais das contas e à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade:

- a) Não sejam influenciados ou determinados pela prestação de serviços adicionais à entidade que é objeto da revisão legal de contas ou da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade; e
- b) Não se possam basear em qualquer forma de contingência.»;

14) São inseridos os seguintes artigos:

«Artigo 25.º-B

Deontologia profissional, independência, objetividade, confidencialidade e sigilo profissional no que respeita à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade

Os requisitos dos artigos 21.º a 24.º-A relativos à revisão legal das demonstrações financeiras aplicam-se à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, com as devidas adaptações.

Artigo 25.º-C

Serviços distintos da auditoria proibidos nos casos em que o revisor oficial de contas realize a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma entidade de interesse público

1. O revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas que realize a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma entidade de interesse público, ou qualquer membro da rede a que esse revisor ou essa sociedade pertença, não prestam direta ou indiretamente à entidade de interesse público que é objeto da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, à sua empresa-mãe ou às entidades sob o seu controlo na União os serviços distintos da auditoria proibidos referidos no artigo 5.º, n.º 1, segundo parágrafo, alíneas b) e c) e alíneas e) a k) do Regulamento (UE) n.º 537/2014:

- a) Durante o período compreendido entre o início do período sujeito a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e a emissão do relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade; e
- b) Durante o exercício financeiro imediatamente anterior ao período referido na alínea a) do presente número em relação aos serviços enumerados no artigo 5.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea e), do Regulamento (UE) n.º 537/2014.

2. O revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas que realize a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de entidades de interesse público e, quando o revisor ou a sociedade de revisores oficiais de contas pertença a uma rede, qualquer membro dessa rede, podem prestar à entidade de interesse público que é objeto da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, à sua empresa-mãe ou às entidades sob o seu controlo serviços distintos da auditoria que não os serviços distintos da auditoria proibidos a que se refere o n.º 1 do presente artigo ou, se aplicável, os serviços distintos da auditoria proibidos a que se refere o artigo 5.º, n.º 1, segundo parágrafo, do Regulamento (UE) n.º 537/2014, ou os serviços que os Estados-Membros considerem representar uma ameaça à independência, tal como referido no artigo 5.º, n.º 2, do mesmo regulamento, sob reserva de aprovação pelo comité de auditoria após ter avaliado adequadamente as ameaças à independência e as salvaguardas aplicadas em conformidade com o artigo 22.º-B da presente diretiva.

3. Se um membro de uma rede a que pertença o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas que realiza um trabalho de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma entidade de interesse público prestar os serviços distintos da auditoria proibidos referidos no n.º 1 do presente artigo a uma entidade situada num país terceiro e controlada pela entidade de interesse público que é objeto da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, o revisor ou a sociedade em causa avaliam se a sua independência fica comprometida por essa prestação de serviços pelo membro da rede.

Caso a sua independência seja afetada, o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas aplica salvaguardas para mitigar as ameaças causadas pela prestação dos serviços distintos da auditoria proibidos referidos no n.º 1 do presente artigo num país terceiro. O revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas em causa só pode continuar a realizar a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade da entidade de interesse público se puder justificar, nos termos do artigo 22.º-B, que a prestação dos referidos serviços não afeta o seu julgamento profissional nem o relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.

Artigo 25.º-D

Irregularidades

O artigo 7.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014 aplica-se, com as devidas adaptações, aos revisores oficiais de contas ou às sociedades de revisores oficiais de contas que realizem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma entidade de interesse público.»;

15) É inserido o seguinte artigo:

«Artigo 26.º-A

Normas de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade

1. Os Estados-Membros devem exigir que os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas realizem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade em conformidade com as normas de garantia de fiabilidade adotadas pela Comissão nos termos do n.º 3.

2. Os Estados-Membros podem aplicar normas, procedimentos ou requisitos nacionais de garantia de fiabilidade enquanto a Comissão não tiver adotado uma norma de garantia de fiabilidade sobre a mesma matéria.

Os Estados-Membros devem comunicar as normas, os procedimentos e os requisitos nacionais de garantia de fiabilidade à Comissão pelo menos três meses antes da entrada em vigor dos mesmos.

3. O mais tardar até 1 de outubro de 2026, a Comissão adota atos delegados, nos termos do artigo 48.º-A, para complementar a presente diretiva a fim de estabelecer normas de garantia de fiabilidade limitada que definam os procedimentos que os revisores oficiais de contas e as sociedades de revisores oficiais de contas devem aplicar para tirar as suas conclusões quanto à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, incluindo o planeamento dos trabalhos, a ponderação dos riscos e a resposta aos riscos, bem como o tipo de conclusões a incluir no relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou, se for caso disso, no relatório de auditoria ou certificação legal das contas.

O mais tardar até 1 de outubro de 2028, a Comissão adota atos delegados, nos termos do artigo 48.º-A, para complementar a presente diretiva a fim de estabelecer normas de garantia de fiabilidade razoável, na sequência de uma avaliação destinada a determinar se a garantia de fiabilidade razoável é viável para os auditores e para as empresas. Tendo em conta os resultados dessa avaliação e se assim for caso disso, esses atos delegados devem especificar a data a partir da qual o parecer a que se refere o artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), deve basear-se num trabalho de garantia de fiabilidade razoável em conformidade com essas normas de garantia de fiabilidade razoável.

A Comissão só pode adotar as normas de garantia de fiabilidade referidas nos primeiro e segundo parágrafos se tais normas:

- a) Tiverem sido elaboradas com base num processo adequado, sob supervisão pública e num quadro de transparência;
- b) Contribuírem para um elevado nível de credibilidade e qualidade do relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado;
- c) Forem do interesse público da União.»;

16) É inserido o seguinte artigo:

«Artigo 27.º-A

Garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado

1. Os Estados-Membros asseguram que em caso de trabalhos de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado de um grupo de empresas:

- a) Em relação ao relato de sustentabilidade a nível consolidado, o revisor oficial de contas do grupo assume a total responsabilidade pelo relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 28.º-A;
- b) O revisor oficial de contas do grupo avalia os trabalhos de garantia de fiabilidade realizados por prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, por auditores de países terceiros, por revisores oficiais de contas, por entidades de auditoria de países terceiros ou por sociedades de revisores oficiais de contas, para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado, e documenta a natureza, o calendário e a extensão da participação dos referidos revisores ou auditores no trabalho, incluindo, se aplicável, a verificação feita pelo revisor oficial de contas do grupo das partes relevantes da documentação da garantia de fiabilidade dos referidos revisores ou auditores; e
- c) O revisor oficial de contas do grupo verifica o trabalho de garantia de fiabilidade realizado por prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, por auditores de países terceiros, por revisores oficiais de contas, por entidades de auditoria de países terceiros ou por sociedades de revisores oficiais de contas para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado, e documenta essa verificação.

A documentação conservada pelo revisor oficial de contas do grupo é suficiente para permitir que a autoridade competente relevante verifique o trabalho do revisor oficial de contas do grupo.

Para efeitos do presente número, primeiro parágrafo, alínea c), o revisor oficial de contas do grupo exige o acordo dos prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, auditores de países terceiros, revisores oficiais de contas, entidades de auditoria de países terceiros ou sociedades de revisores oficiais de contas em causa relativamente à transferência da documentação relevante durante a execução da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado, como condição para poder basear-se no trabalho desses prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, auditores de países terceiros, revisores oficiais de contas, entidades de auditoria de países terceiros ou sociedades de revisores oficiais de contas.

2. Caso o revisor oficial de contas do grupo não tenha possibilidades de cumprir o disposto no n.º 1, primeiro parágrafo, alínea c), toma as medidas adequadas e informa desse facto a autoridade competente relevante.

Tais medidas incluem, se adequado, a realização de trabalho adicional de garantia de fiabilidade, quer diretamente, quer externalizando tais tarefas, na filial relevante.

3. Caso o revisor oficial de contas do grupo seja objeto de uma verificação do controlo de qualidade ou de uma investigação relativa à garantia do relato de sustentabilidade a nível consolidado de um grupo de empresas, faculta à autoridade competente, quando lhe for solicitada, a documentação relevante que conserve em relação aos trabalhos de garantia de fiabilidade realizados pelo ou pelos respetivos prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, auditores de países terceiros, revisores oficiais de contas, entidades de auditoria de países terceiros ou sociedades de revisores oficiais de contas para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado, nomeadamente quaisquer documentos de trabalho relevantes para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado.

A autoridade competente pode solicitar às autoridades competentes relevantes nos termos do artigo 36.º documentação adicional sobre os trabalhos de garantia de fiabilidade realizados por um ou mais revisores oficiais de contas ou por uma ou mais sociedades de revisores oficiais de contas para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado.

Caso a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma empresa-mãe ou filial de um grupo de empresas seja realizada por um ou mais auditores ou por uma ou mais entidades de auditoria de um país terceiro, a autoridade competente pode solicitar às autoridades competentes relevantes desse país terceiro documentação adicional sobre os trabalhos de garantia de fiabilidade realizados por esse ou esses auditores ou entidades de auditoria de países terceiros, através de acordos de colaboração.

Em derrogação do disposto no terceiro parágrafo, caso um prestador de serviços de garantia de fiabilidade independente, um ou mais auditores ou uma ou mais entidades de auditoria de um país terceiro com o qual não exista um acordo de colaboração tenham realizado a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade de uma empresa-mãe ou filial de um grupo de empresas, o revisor oficial de contas do grupo é também, quando tal lhe for pedido, responsável por garantir a entrega devida da documentação adicional sobre os trabalhos de garantia de fiabilidade realizados por esse ou esses prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, auditores ou entidades de auditoria do país terceiro, nomeadamente os documentos de trabalho relevantes para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a nível consolidado. Para garantir tal entrega, o revisor oficial de contas do grupo conserva uma cópia dessa documentação ou, em alternativa, acorda com o prestador ou prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes, com o auditor ou auditores ou com a entidade ou entidades de auditoria do país terceiro que terá acesso sem restrições, a seu pedido, ou toma quaisquer outras medidas adequadas. Se existirem razões legais ou outras que impeçam a transferência dos documentos de trabalho de garantia de fiabilidade de um país terceiro para o revisor oficial de contas do grupo, a documentação conservada pelo revisor oficial de contas do grupo inclui provas de que este efetuou as diligências adequadas para obter o acesso à documentação de garantia de fiabilidade e, em caso de impedimento que não decorra da legislação do país terceiro em causa, provas desse impedimento.»;

17) No artigo 28.º, n.º 2, a alínea e) passa a ter a seguinte redação:

«e) Inclui um parecer e uma declaração, ambos baseados nos trabalhos realizados durante a revisão ou auditoria, tal como referido no artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alíneas a) e b), da Diretiva 2013/34/UE»;

18) É inserido o seguinte artigo:

«Artigo 28.º-A

Relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade

1. Os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas apresentam os resultados da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade num relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade. Esse relatório é elaborado em conformidade com os requisitos das normas de garantia de fiabilidade adotadas pela Comissão por meio dos atos delegados adotados nos termos do artigo 26.º-A, n.º 3, ou, na pendência da adoção dessas normas de garantia de fiabilidade pela Comissão, em conformidade com as normas nacionais de garantia de fiabilidade a que se refere o artigo 26.º-A, n.º 2.

2. O relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade é elaborado por escrito e:

- a) Identifica a entidade cujo relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado é objeto dos trabalhos de garantia de fiabilidade; identifica o relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado e a data e o período a que dizem respeito; e identifica a estrutura do relato de sustentabilidade utilizado na sua elaboração;
- b) Inclui uma descrição do âmbito da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade que identifica, no mínimo, as normas de garantia de fiabilidade em conformidade com as quais foi realizada a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade;
- c) Inclui o parecer referido no artigo 34.º, n.º 1, segundo parágrafo, alínea a-A), da Diretiva 2013/34/UE.

3. Quando a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade tiver sido realizada por mais de um revisor oficial de contas ou mais de uma sociedade de revisores oficiais de contas, esses revisores oficiais de contas ou essas sociedades de revisores oficiais de contas chegam a acordo sobre os resultados da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e apresentam um relatório e um parecer conjuntos. Em caso de desacordo, cada revisor oficial de contas ou cada sociedade de revisores oficiais de contas apresenta o seu parecer num parágrafo diferente do relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade, e expõe os motivos de desacordo.

4. O relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade é assinado e datado pelo revisor oficial de contas que realiza a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Caso a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade seja realizada por uma sociedade de revisores oficiais de contas, o relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade ostenta pelo menos a assinatura do revisor ou revisores oficiais de contas que realizaram a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade por conta da sociedade de revisores oficiais de contas. Em caso de contratação simultânea de mais de um revisor oficial de contas ou de mais de uma sociedade de revisores oficiais de contas, o relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade é assinado por todos os revisores oficiais de contas ou pelo menos pelos revisores oficiais de contas que realizaram a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade por conta de cada uma das sociedades de revisores oficiais de contas. Em casos excecionais, os Estados-Membros podem dispor que tal assinatura ou assinaturas não tenham de ser divulgadas ao público se a sua divulgação puder ocasionar uma ameaça iminente e significativa para a segurança pessoal de qualquer pessoa.

Em qualquer caso, a identidade da pessoa ou das pessoas envolvidas é do conhecimento das autoridades competentes relevantes.

5. Os Estados-Membros podem exigir que, quando o mesmo revisor oficial de contas efetue a revisão legal de contas das demonstrações financeiras anuais e a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, o relatório de garantia de fiabilidade relativo ao relato de sustentabilidade possa ser incluído no relatório de auditoria ou certificação legal das contas numa secção separada.

6. O relatório do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas sobre o relato de sustentabilidade cumpre os requisitos estabelecidos nos n.ºs 1 a 5.»;

19) O artigo 29.º é alterado do seguinte modo:

a) No n.º 1, a alínea d) passa a ter a seguinte redação:

«d) As pessoas que realizam as verificações do controlo de qualidade devem ter uma formação profissional adequada e experiência relevante nos domínios da revisão legal das contas e do relato financeiro e, quando aplicável, do relato de sustentabilidade e da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou outros serviços relacionados com a sustentabilidade, juntamente com uma formação específica em matéria de verificações do controlo de qualidade;»;

b) No n.º 1, a alínea f) passa a ter a seguinte redação:

«f) O âmbito das verificações do controlo de qualidade, apoiado por um teste adequado dos dossiês de revisão ou auditoria selecionados e, se aplicável, dos dossiês de garantia de fiabilidade selecionados, deve incluir uma apreciação do cumprimento das normas de auditoria aplicáveis e dos requisitos de independência e, se for caso disso, das normas de garantia de fiabilidade, e uma avaliação da quantidade e qualidade dos recursos utilizados, dos honorários de auditoria faturados e dos honorários cobrados pela garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, assim como uma avaliação do sistema interno de controlo de qualidade da sociedade de revisores oficiais de contas;»;

c) No n.º 1, a alínea h) passa a ter a seguinte redação:

«h) As verificações do controlo de qualidade são efetuadas com base numa análise dos riscos e, no caso de revisores oficiais de contas e de sociedades de revisores oficiais de contas que realizem revisões legais de contas tal como definidas no artigo 2.º, n.º 1, alínea a), e, se for caso disso, que realizem trabalhos de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, pelo menos de seis em seis anos;»;

d) No n.º 2, a alínea a) passa a ter a seguinte redação:

«a) Essas pessoas têm uma formação profissional adequada e experiência relevante nos domínios da revisão legal de contas e do relato financeiro e se for caso disso, do relato de sustentabilidade e da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou em outros serviços relacionados com a sustentabilidade, juntamente com uma formação específica em matéria de verificações do controlo de qualidade;»;

e) É inserido o seguinte número:

«2-A. Até 31 de dezembro de 2025, os Estados-Membros podem estabelecer, para as pessoas que realizam verificações do controlo de qualidade relacionadas com a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, uma isenção do requisito de ter experiência relevante nos domínios do relato de sustentabilidade e da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade ou em outros serviços relacionados com a sustentabilidade.»;

20) No artigo 30.º, os n.ºs 1 e 2 passam a ter a seguinte redação:

«1. Os Estados-Membros devem assegurar a existência de sistemas eficazes de inspeção e de sanções com o objetivo de detetar, corrigir e prevenir uma execução inadequada da revisão legal das contas e da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.

2. Sem prejuízo dos regimes de responsabilidade civil dos Estados-Membros, estes estabelecem sanções efetivas, proporcionadas e dissuasivas relativamente aos revisores oficiais de contas e às sociedades de revisores oficiais de contas, sempre que as revisões legais de contas ou os trabalhos de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade não sejam realizados em conformidade com as disposições adotadas em execução da presente diretiva e, se aplicável, do Regulamento (UE) n.º 537/2014.

Os Estados-Membros podem decidir não estabelecer regras em matéria de sanções administrativas às infrações que já estejam sujeitas ao direito penal nacional. Nesse caso, comunicam à Comissão as disposições do direito penal aplicáveis.»;

21) No artigo 30.º-A, n.º 1, é inserida a seguinte alínea:

«c-A) Uma proibição temporária, por um período máximo de três anos, de que o revisor oficial de contas ou a sociedade de revisores oficiais de contas ou o sócio principal para a sustentabilidade realizem a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e/ou assinem relatórios de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade;»;

22) No artigo 30.º-A, n.º 1, é inserida a seguinte alínea:

«d-A) Uma declaração no sentido de que o relatório de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade não cumpre os requisitos do artigo 28.º-A da presente diretiva;»;

23) O artigo 32.º é alterado do seguinte modo:

a) No n.º 3, o primeiro parágrafo passa a ter a seguinte redação:

«3. A autoridade competente é dirigida por pessoas que não exercem a profissão de revisor oficial de contas mas que têm um bom conhecimento das matérias relevantes para a revisão legal de contas e, se for caso disso, para a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade. Essas pessoas são selecionadas com base num procedimento de nomeação independente e transparente.»;

b) No n.º 4, a alínea b) passa a ter a seguinte redação:

«b) Da adoção das normas em matéria de deontologia profissional, de controlo de qualidade interno das sociedades de revisores oficiais de contas, da revisão ou auditoria e da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, salvo quando essas normas forem adotadas ou aprovadas por outras autoridades dos Estados-Membros;»;

24) É inserido o seguinte artigo:

«Artigo 36.º-A

Acordos regulamentares entre Estados-Membros no que respeita à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade

Os requisitos dos artigos 34.º e 36.º relativos à revisão legal das demonstrações financeiras aplicam-se à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, com as devidas adaptações.»;

25) O artigo 37.º é alterado do seguinte modo:

a) Ao n.º 1 é aditado o seguinte parágrafo:

«O primeiro parágrafo aplica-se à designação do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.»;

b) Ao n.º 2 é aditado o seguinte parágrafo:

«O primeiro parágrafo aplica-se à designação do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.»;

c) O n.º 3 passa a ter a seguinte redação:

«3. É proibida qualquer cláusula contratual que restrinja a escolha por parte da assembleia geral de acionistas ou sócios ou equivalentes da entidade auditada nos termos do n.º 1 a certas categorias ou listas de revisores oficiais de contas ou de sociedades de revisores oficiais de contas no que diz respeito à nomeação de um determinado revisor oficial de contas ou de uma determinada sociedade de revisores oficiais de contas para realizar a revisão legal de contas e, se for caso disso, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade dessa entidade. Qualquer cláusula existente deste tipo é nula.»;

Os Estados-Membros asseguram que os acionistas ou sócios ou equivalentes de grandes empresas sujeitas aos artigos 19.º-A e 29.º-A da Diretiva 2013/34/UE, com exceção das empresas a que se refere o artigo 2.º, ponto 1), alínea a), da mesma diretiva, e que representem mais de 5 % dos direitos de voto ou 5 % do capital da empresa, agindo a título individual ou coletivo, tenham o direito de apresentar um projeto de deliberação a aprovar na assembleia geral de acionistas ou sócios ou equivalentes, um projeto de resolução que exija que uma entidade terceira acreditada não pertencente à mesma sociedade ou rede de auditoria do revisor oficial de contas ou da sociedade de revisores oficiais de contas que realiza a revisão legal de contas elabore um relatório sobre determinados elementos do relato de sustentabilidade e que esse relatório seja disponibilizado à assembleia geral de acionistas ou sócios ou equivalentes.»;

26) O artigo 38.º é alterado do seguinte modo:

a) O n.º 1 passa a ter a seguinte redação:

«1. Os Estados-Membros devem assegurar que os revisores oficiais de contas ou as sociedades de revisores oficiais de contas só possam ser destituídos quando haja razões válidas para tal. Não constitui razão válida para a destituição a divergência de pontos de vista relativamente ao tratamento contabilístico ou a procedimentos de revisão ou auditoria ou, se for caso disso, a procedimentos de relato de sustentabilidade ou de garantia de fiabilidade.»;

b) Ao n.º 2 é aditado o seguinte parágrafo:

«A obrigação de informar prevista no primeiro parágrafo aplica-se igualmente à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.»;

c) Ao n.º 3 é aditado o seguinte parágrafo:

«O primeiro parágrafo aplica-se igualmente à garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.»;

27) O artigo 39.º é alterado do seguinte modo:

a) É inserido o seguinte número:

«4-A. Os Estados-Membros podem permitir que as funções atribuídas ao comité de auditoria relacionadas com o relato de sustentabilidade e relacionadas com a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade sejam desempenhadas pelo órgão de administração ou de fiscalização no seu conjunto ou por um órgão específico instituído pelo órgão de administração ou de fiscalização.»;

b) No n.º 6, as alíneas a) a e) passam a ter a seguinte redação:

a) Informa o órgão de administração ou de fiscalização da entidade auditada dos resultados da revisão legal de contas e, se aplicável, dos resultados da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade e explica o modo como a revisão legal das contas e a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade contribuíram para a integridade do relato financeiro e do relato de sustentabilidade, respetivamente, e o papel que o comité de auditoria desempenhou nesse processo;

b) Acompanha o processo de relato financeiro e, se aplicável, de relato de sustentabilidade, incluindo o processo eletrónico de comunicação de informações a que se refere o artigo 29.º-D da Diretiva 2013/34/UE, e o processo realizado pela empresa para identificar as informações comunicadas em conformidade com as normas de relato de sustentabilidade adotadas ao abrigo do artigo 29.º-B da referida diretiva, e formula recomendações ou propostas para garantir a sua integridade;

c) Controla a eficácia dos sistemas de controlo de qualidade interno e de gestão do risco da entidade e, se aplicável, da sua auditoria interna, no que respeita ao relato financeiro e, se aplicável, ao relato de sustentabilidade da empresa, incluindo o processo eletrónico de comunicação de informações a que se refere o artigo 29.º-D da Diretiva 2013/34/UE, sem violar a sua independência;

d) Acompanha a revisão legal das demonstrações financeiras anuais e consolidadas e, se aplicável, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade anual e a nível consolidado, nomeadamente a sua execução, tendo em conta as eventuais constatações e conclusões da autoridade competente nos termos do artigo 26.º, n.º 6, do Regulamento (UE) n.º 537/2014;

e) Verifica e acompanha a independência dos revisores oficiais de contas ou das sociedades de revisores oficiais de contas nos termos dos artigos 22.º, 22.º-A, 22.º-B, 24.º-A, 24.º-B, 25.º-B, 25.º-C e 25.º-D da presente diretiva, e do artigo 6.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014, e, em especial, a adequação da prestação de serviços que não serviços de auditoria à entidade auditada nos termos do artigo 5.º desse regulamento.»;

28) O artigo 45.º é alterado do seguinte modo:

a) O n.º 1 passa a ter a seguinte redação:

«1. As autoridades competentes de um Estado-Membro devem proceder ao registo, nos termos dos artigos 15.º, 16.º e 17.º da presente diretiva, de todos os auditores e de todas as entidades de auditoria de países terceiros quando esses auditores ou entidades de auditoria de países terceiros apresentem relatórios de auditoria ou certificação legal das contas relativos às demonstrações financeiras anuais ou consolidadas ou, se aplicável, relatórios de garantia de fiabilidade relativos ao relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado de uma entidade constituída fora da União cujos valores mobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado desse Estado-Membro, na aceção do artigo 4.º, n.º 1, ponto 21), da Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho (*), salvo se essa entidade for emitente de apenas títulos de dívida em curso aos quais se aplique uma das seguintes situações:

- a) Os títulos de dívida terem sido admitidos à negociação num mercado regulamentado de um Estado-Membro, na aceção do artigo 4.º, n.º 1, ponto 21), da Diretiva 2014/65/UE, antes de 31 de dezembro de 2010, e terem valor nominal unitário, na data de emissão, igual ou superior a 50 000 EUR ou, no caso de títulos de dívida denominados em moeda estrangeira, equivalente, na data de emissão, a pelo menos 50 000 EUR;
- b) Os títulos de dívida terem sido admitidos à negociação num mercado regulamentado de um Estado-Membro, na aceção do artigo 4.º, n.º 1, ponto 21), da Diretiva 2014/65/UE, após 31 de dezembro de 2010, e terem valor nominal unitário, na data de emissão, igual ou superior a 100 000 EUR ou, no caso de títulos de dívida denominados em moeda estrangeira, equivalente, na data de emissão, a pelo menos 100 000 EUR.

(*) Diretiva 2014/65/UE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 15 de maio de 2014, relativa aos mercados de instrumentos financeiros e que altera a Diretiva 2002/92/CE e a Diretiva 2011/61/UE (JO L 173 de 12.6.2014, p. 349).»;

- b) Os n.ºs 4 a 6 passam a ter a seguinte redação:

«4. Sem prejuízo do artigo 46.º, os relatórios de auditoria ou certificação legal das contas anuais ou das contas consolidadas ou, se aplicável, os relatórios de garantia de fiabilidade relativos ao relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado previstos no n.º 1 do presente artigo, emitidos pelos auditores ou pelas entidades de auditoria de países terceiros que não se encontram registados no Estado-Membro em questão, não têm qualquer efeito jurídico nesse Estado-Membro.

5. Um Estado-Membro pode registar uma entidade de auditoria de um país terceiro para efeitos da auditoria das demonstrações financeiras, desde que:

- a) A maioria dos membros dos órgãos de administração ou de direção da entidade de auditoria de um país terceiro satisfaça requisitos equivalentes aos estabelecidos nos artigos 4.º a 10.º, com exceção do artigo 7.º, n.º 2, do artigo 8.º, n.º 3, e do artigo 10.º, n.º 1, segundo parágrafo;
- b) O auditor de um país terceiro que realiza a revisão ou auditoria por conta da entidade de auditoria de um país terceiro satisfaça requisitos equivalentes aos estabelecidos nos artigos 4.º a 10.º, com exceção do artigo 7.º, n.º 2, do artigo 8.º, n.º 3, e do artigo 10.º, n.º 1, segundo parágrafo;
- c) A revisão ou auditoria das demonstrações financeiras anuais ou consolidadas a que se refere o n.º 1 do presente artigo seja realizada de acordo com as normas internacionais de auditoria a que se refere o artigo 26.º, bem como com os requisitos estabelecidos nos artigos 22.º, 22.º-B e 25.º, ou com normas e requisitos equivalentes;
- d) A entidade de auditoria de um país terceiro publique no seu sítio Web um relatório anual de transparência, que inclua as informações a que se refere o artigo 13.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014 ou cumpra requisitos de divulgação equivalentes.

Um Estado-Membro pode registar uma entidade de auditoria de um país terceiro para efeitos de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade, desde que:

- a) A maioria dos membros dos órgãos de administração ou de direção da entidade de auditoria de um país terceiro satisfaça requisitos equivalentes aos estabelecidos nos artigos 4.º a 10.º;
- b) O auditor de um país terceiro que realiza a garantia de fiabilidade por conta da entidade de auditoria de um país terceiro satisfaça requisitos equivalentes aos estabelecidos nos artigos 4.º a 10.º;
- c) A garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade anual ou a nível consolidado a que se refere o n.º 1 seja realizada de acordo com as normas de garantia de fiabilidade a que se refere o artigo 26.º-A, bem como com os requisitos estabelecidos nos artigos 22.º, 22.º-B, 25.º e 25.º-B, ou com normas e requisitos equivalentes;
- d) A entidade de auditoria de um país terceiro publique no seu sítio web um relatório anual de transparência, que inclua as informações a que se refere o artigo 13.º do Regulamento (UE) n.º 537/2014 ou cumpra requisitos de divulgação equivalentes.

5-A. Um Estado-Membro só pode registar um auditor de um país terceiro para efeitos da auditoria das demonstrações financeiras se este cumprir os requisitos estabelecidos no n.º 5, primeiro parágrafo, alíneas b), c) e d), do presente artigo.

Um Estado-Membro só pode registar um auditor de um país terceiro para efeitos da garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade se este cumprir os requisitos estabelecidos no n.º 5, segundo parágrafo, alíneas b), c) e d), do presente artigo.

6. A fim de assegurar condições uniformes de aplicação do n.º 5, primeiro parágrafo, alínea c), e do n.º 5, segundo parágrafo, alínea c), do presente artigo, a Comissão fica habilitada a decidir sobre a equivalência neles prevista através de atos de execução. Os referidos atos de execução são adotados pelo procedimento de exame a que se refere o artigo 48.º, n.º 2.

Os Estados-Membros podem avaliar a equivalência a que se refere o n.º 5, primeiro parágrafo, alínea c), e o n.º 5, segundo parágrafo, alínea c), do presente artigo, enquanto a Comissão não tiver tomado tal decisão.

A Comissão fica habilitada a adotar atos delegados nos termos do artigo 48.º-A que complementem a presente diretiva a fim de estabelecer os critérios gerais de equivalência a utilizar para avaliar se a revisão ou auditoria das demonstrações financeiras e, se aplicável, a garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a que se refere o n.º 1 do presente artigo são efetuadas de acordo com as normas internacionais de auditoria como definidas no artigo 26.º e com as normas de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 26.º-A, respetivamente, bem como com os requisitos estabelecidos nos artigos 22.º, 24.º e 25.º. Esses critérios, que se aplicam a todos os países terceiros, são utilizados pelos Estados-Membros para avaliar a equivalência a nível nacional.»

29) O artigo 48.º-A é alterado do seguinte modo:

a) Ao n.º 2 é aditado o seguinte parágrafo:

«O poder de adotar atos delegados referido no artigo 26.º-A, n.º 2, é conferido à Comissão por um período indeterminado.»;

b) O n.º 3 passa a ter a seguinte redação:

«3. A delegação de poderes referida no artigo 26.º, n.º 3, no artigo 26.º-A, n.º 3, no artigo 45.º, n.º 6, no artigo 46.º, n.º 2, e no artigo 47.º, n.º 3, pode ser revogada em qualquer momento pelo Parlamento Europeu ou pelo Conselho. A decisão de revogação põe termo à delegação dos poderes nela especificados. A decisão de revogação produz efeitos a partir do dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia* ou de uma data posterior nela especificada. A decisão de revogação não afeta os atos delegados já em vigor.»;

c) O n.º 5 passa a ter a seguinte redação:

«5. Os atos delegados adotados nos termos do artigo 26.º, n.º 3, do artigo 26.º-A, n.º 3, do artigo 45.º, n.º 6, do artigo 46.º, n.º 2, ou do artigo 47.º, n.º 3, só entram em vigor se não tiverem sido formuladas objeções pelo Parlamento Europeu ou pelo Conselho no prazo de quatro meses a contar da notificação do ato ao Parlamento Europeu e ao Conselho ou se, antes do termo desse prazo, o Parlamento Europeu e o Conselho tiverem informado a Comissão de que não têm objeções a formular. O referido prazo é prorrogável por dois meses por iniciativa do Parlamento Europeu ou do Conselho.»

Artigo 4.º

Alteração do Regulamento (UE) n.º 537/2014

O Regulamento (UE) n.º 537/2014 é alterado do seguinte modo:

1) No artigo 4.º, n.º 2, o segundo parágrafo passa a ter a seguinte redação:

«Para efeitos dos limites especificados no primeiro parágrafo do presente número, são excluídos as garantias de fiabilidade do relato de sustentabilidade e os serviços distintos da auditoria que não os referidos no artigo 5.º, n.º 1, exigidos pela legislação da União ou pela legislação nacional.»

2) O artigo 5.º é alterado do seguinte modo:

a) No n.º 1, segundo parágrafo, a alínea c) passa a ter a seguinte redação:

«c) A elaboração e lançamento de registos contabilísticos e de demonstrações financeiras, bem como a elaboração do relato de sustentabilidade;»;

b) No n.º 4, após o primeiro parágrafo, é inserido o seguinte parágrafo:

«A aprovação pelo comité de auditoria referida no primeiro parágrafo não é necessária para a execução de trabalhos de garantia de fiabilidade do relato de sustentabilidade.»

Artigo 5.º

Transposição

1. Os Estados-Membros põem em vigor as disposições legislativas, regulamentares e administrativas necessárias para dar cumprimento aos artigos 1.º a 3.º da presente diretiva até 6 de julho de 2024. Os Estados-Membros devem comunicar imediatamente à Comissão o texto dessas disposições.

2. Os Estados-Membros aplicam as disposições necessárias para dar cumprimento ao artigo 1.º, com exceção do ponto 14):

a) Nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2024:

i) às grandes empresas, na aceção do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE, que sejam entidades de interesse público, na aceção do artigo 2.º, ponto 1), dessa diretiva, que, à data do balanço, excedam o número médio de 500 empregados durante o exercício,

ii) às entidades de interesse público, na aceção do artigo 2.º, ponto 1), da Diretiva 2013/34/UE, que sejam empresas-mãe de um grande grupo, na aceção do artigo 3.º, n.º 7, da mesma diretiva, que, à data do balanço, excedam, em base consolidada, o número médio de 500 empregados durante o exercício;

b) Nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2025:

i) às grandes empresas, na aceção do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE, que não as referidas na alínea a), subalínea i), do presente parágrafo,

ii) às empresas-mãe de um grande grupo, na aceção do artigo 3.º, n.º 7, da Diretiva 2013/34/UE, que não as referidas na alínea a), subalínea ii), do presente parágrafo;

c) Nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2026:

i) às pequenas e médias empresas, na aceção do artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, da Diretiva 2013/34/UE, que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), dessa diretiva e que não sejam microempresas na aceção do artigo 3.º, n.º 1, da mesma diretiva,

ii) às instituições de pequena dimensão e não complexas na aceção do artigo 4.º, n.º 1, ponto 145), do Regulamento UE n.º 575/2013, desde que sejam grandes empresas na aceção do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE ou sejam pequenas e médias empresas na aceção do artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, dessa diretiva, que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), dessa diretiva e que não sejam microempresas na aceção do artigo 3.º, n.º 1, da mesma diretiva,

- iii) às empresas de seguros cativas na aceção do artigo 13.º, ponto 2, da Diretiva 2009/138/CE do Parlamento Europeu e do Conselho ⁽³⁹⁾, e empresas de resseguros cativas na aceção do artigo 13.º, ponto 5, da referida diretiva, desde que sejam grandes empresas na aceção do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE ou que sejam pequenas e médias empresas na aceção do artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, dessa diretiva que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), dessa diretiva e que não sejam microempresas na aceção do artigo 3.º, n.º 1, da mesma diretiva.

Os Estados-Membros aplicam as disposições necessárias para dar cumprimento ao artigo 1.º, ponto 14), nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2028.

Os Estados-Membros aplicam as disposições necessárias para dar cumprimento ao artigo 2.º:

a) Nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2024:

- i) aos emitentes, tal como definidos no artigo 2.º, n.º 1, alínea d), da Diretiva 2004/109/CE, que sejam grandes empresas, na aceção do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE, que, à data do balanço, excedam o número médio de 500 empregados durante o exercício,
- ii) aos emitentes, tal como definidos no artigo 2.º, n.º 1, alínea d), da Diretiva 2004/109/CE, que sejam empresas-mãe de um grande grupo, na aceção do artigo 3.º, n.º 7, da Diretiva 2013/34/UE, que, à data do balanço, excedam, em base consolidada, o número médio de 500 empregados durante o exercício;

b) Nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2025:

- i) aos emitentes, tal como definidos no artigo 2.º, n.º 1, alínea d), da Diretiva 2004/109/CE, que sejam grandes empresas, na aceção do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE, que não os referidos na alínea a), subalínea i), do presente parágrafo,
- ii) aos emitentes, tal como definidos no artigo 2.º, n.º 1, alínea d), da Diretiva 2004/109/CE, que sejam empresas-mãe de um grande grupo, na aceção do artigo 3.º, n.º 7, da Diretiva 2013/34/UE, que não os referidos na alínea a), subalínea ii), do presente parágrafo;

c) Nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2026:

- i) aos emitentes, tal como definidos no artigo 2.º, n.º 1, alínea d), da Diretiva 2004/109/CE, que sejam pequenas e médias empresas, na aceção do artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, da Diretiva 2013/34/UE, e que não sejam microempresas tal como definidas no artigo 3.º, n.º 1, da Diretiva 2013/34/UE,
- ii) aos emitentes definidos como instituições de pequena dimensão e não complexas no artigo 4.º, n.º 1, ponto 145), do Regulamento n.º 575/2013, desde que sejam grandes empresas na aceção do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE ou que sejam pequenas e médias empresas na aceção do artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, dessa diretiva que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), dessa diretiva e que não sejam microempresas na aceção do artigo 3.º, n.º 1, da mesma diretiva,
- iii) aos emitentes definidos como empresas de seguros cativas no artigo 13.º, ponto 2, da Diretiva 2009/138/CE, ou definidos como empresas de resseguros cativas no artigo 13.º, ponto 5 dessa diretiva, desde que sejam grandes empresas nos termos do artigo 3.º, n.º 4, da Diretiva 2013/34/UE ou que sejam pequenas e médias empresas na aceção do artigo 3.º, n.ºs 2 e 3, dessa diretiva que sejam entidades de interesse público na aceção do artigo 2.º, ponto 1), alínea a), dessa diretiva e que não sejam microempresas na aceção do artigo 3.º, n.º 1, da mesma diretiva.

⁽³⁹⁾ Diretiva 2009/138/CE do Parlamento Europeu e do Conselho, de 25 de novembro de 2009, relativa ao acesso à atividade de seguros e resseguros e ao seu exercício (Solvência II) (JO L 335 de 17.12.2009, p. 1).

Os Estados-Membros aplicam as disposições necessárias para dar cumprimento ao artigo 3.º nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2024.

3. As disposições adotadas pelos Estados-Membros referidas no n.º 1 fazem referência à presente diretiva ou são acompanhadas dessa referência aquando da sua publicação oficial. Os Estados-Membros estabelecem o modo como é feita a referência.

4. Os Estados-Membros comunicam à Comissão o texto das principais disposições de direito interno que adotarem no domínio regulado pela presente diretiva.

Artigo 6.º

Revisão e apresentação de relatórios

1. A Comissão apresenta ao Parlamento Europeu e ao Conselho um relatório sobre a aplicação da presente diretiva de alteração, incluindo, designadamente:

- a) Uma avaliação da realização dos objetivos da presente diretiva modificativa, incluindo a convergência das práticas de comunicação de informações entre os Estados-Membros;
- b) Uma avaliação do número de pequenas e médias empresas que utilizam voluntariamente as normas de relato de sustentabilidade a que se refere o artigo 29.º-C da Diretiva 2013/34/UE;
- c) Uma avaliação para determinar se e de que forma o âmbito das disposições alteradas pela presente diretiva de alteração deve ser alargado, em especial no que diz respeito às pequenas e médias empresas e às empresas de países terceiros que operam diretamente no mercado interno da União sem terem uma filial ou sucursal no território da União;
- d) Uma avaliação da aplicação dos requisitos de comunicação de informações introduzidos pela presente diretiva de alteração às empresas filiais e sucursais de empresas de países terceiros, incluindo uma quantificação do número de empresas de países terceiros que têm uma empresa filial ou uma sucursal nos termos do artigo 40.º-A da Diretiva 2013/34/UE; uma avaliação do mecanismo de execução e dos limiares estabelecidos no referido artigo;
- e) Uma avaliação para determinar se e como garantir a acessibilidade das pessoas com deficiência aos relatórios de sustentabilidade publicados pelas empresas abrangidas pelo âmbito de aplicação da presente diretiva modificativa.

O relatório é publicado até 30 de abril de 2029 e, posteriormente, de três em três anos, e deve ser acompanhado, se for caso disso, de propostas legislativas.

2. Até 31 de dezembro de 2028, a Comissão revê e apresenta um relatório sobre o nível de concentração do mercado de garantia de fiabilidade da sustentabilidade. Essa revisão tem em conta os regimes nacionais aplicáveis aos prestadores de serviços de garantia de fiabilidade independentes e avalia se e em que medida esses regimes nacionais contribuem para a abertura do mercado de garantia de fiabilidade.

Até 31 de dezembro de 2028, a Comissão avalia possíveis medidas jurídicas para assegurar uma diversificação suficiente do mercado de garantia de fiabilidade da sustentabilidade e uma qualidade adequada do relato de sustentabilidade. A Comissão revê as medidas previstas no artigo 34.º da Diretiva 2013/34/UE e avalia a necessidade de as alargar a outras grandes empresas.

O relatório é apresentado ao Parlamento Europeu e ao Conselho até 31 de dezembro de 2028 e é acompanhado, se necessário, de propostas legislativas.

Artigo 7.º

Entrada em vigor e aplicação

A presente diretiva entra em vigor no vigésimo dia seguinte ao da sua publicação no *Jornal Oficial da União Europeia*.

O artigo 4.º da presente diretiva é aplicável a partir de 1 de janeiro de 2024 nos exercícios financeiros com início em ou após 1 de janeiro de 2024.

*Artigo 8.º***Destinatários**

Os destinatários da presente diretiva são os Estados-Membros.

O artigo 4.º é obrigatório em todos os seus elementos e diretamente aplicável em todos os Estados-Membros.

Feito em Estrasburgo, em 14 de dezembro de 2022.

Pelo Parlamento Europeu

A Presidente

R. METSOLA

Pelo Conselho

O Presidente

M. BEK
