



COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN

sobre la interpretación y aplicación de determinadas disposiciones legales del acto delegado sobre divulgación de información con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía de la UE sobre la comunicación de actividades y activos económicos elegibles según la taxonomía y que se ajustan a la taxonomía (segunda Comunicación de la Comisión)

(C/2023/305)

El Reglamento relativo al establecimiento de un marco para facilitar las inversiones sostenibles («Reglamento sobre la taxonomía») ha creado un sistema unificado de la UE para la clasificación de actividades económicas sostenibles desde el punto de vista ambiental y ha impuesto obligaciones de transparencia a determinadas empresas financieras y no financieras con respecto a dichas actividades ⁽¹⁾.

En junio de 2021, la Comisión adoptó el acto delegado de taxonomía climática de la UE ⁽²⁾ para aplicar el Reglamento sobre la taxonomía con respecto a las actividades económicas que contribuyen sustancialmente a los objetivos de mitigación del cambio climático y de adaptación al mismo (en lo sucesivo, «actividades que se ajustan a la taxonomía»). En marzo de 2022, la Comisión modificó el acto delegado de taxonomía climática con la adición de criterios para determinadas actividades energéticas nuevas ⁽³⁾.

En julio de 2021, la Comisión adoptó un acto delegado que especifica las obligaciones de divulgación de información de las empresas con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía con respecto a la elegibilidad de sus actividades según la taxonomía y su ajuste a la taxonomía («acto delegado sobre divulgación de información») ⁽⁴⁾.

La Comisión ya ha publicado tres orientaciones en relación con el contenido del acto delegado sobre divulgación de información, a saber:

- Un documento de los servicios de la Comisión con respuestas a preguntas frecuentes acerca de qué es el acto delegado sobre el artículo 8 de la taxonomía de la UE y cómo funcionará en la práctica ⁽⁵⁾.
- Un documento de los servicios de la Comisión con respuestas a preguntas frecuentes acerca de cómo deben las empresas financieras y no financieras comunicar sus actividades y activos económicos elegibles según la taxonomía de conformidad con el acto delegado sobre divulgación de información ⁽⁶⁾.
- Una Comunicación de la comisión sobre la interpretación de determinadas disposiciones legales del acto delegado sobre divulgación de información sobre la comunicación de actividades y activos económicos elegibles según la taxonomía ⁽⁷⁾.

Las empresas no financieras comenzarán a comunicar sus indicadores clave de resultados (ICR) conforme a la taxonomía a partir del 1 de enero de 2023. El objetivo de la presente Comunicación es proporcionar orientaciones de interpretación y aplicación adicionales a estas empresas no financieras en forma de respuestas a preguntas frecuentes acerca de la presentación de informes en el marco del acto delegado sobre divulgación de información. La Comisión podrá actualizar estas preguntas frecuentes cuando proceda.

⁽¹⁾ Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de junio de 2020, relativo al establecimiento de un marco para facilitar las inversiones sostenibles y por el que se modifica el Reglamento (UE) 2019/2088 (DO L 198 de 22.6.2020, p. 13).

⁽²⁾ Reglamento Delegado (UE) 2021/2139 de la Comisión, de 4 de junio de 2021, por el que se completa el Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo y por el que se establecen los criterios técnicos de selección para determinar las condiciones en las que se considera que una actividad económica contribuye de forma sustancial a la mitigación del cambio climático o a la adaptación al mismo, y para determinar si esa actividad económica no causa un perjuicio significativo a ninguno de los demás objetivos ambientales (DO L 442 de 9.12.2021, p. 1).

⁽³⁾ Reglamento Delegado (UE) 2022/1214 de la Comisión, de 9 de marzo de 2022, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2021/2139 en lo que respecta a las actividades económicas en determinados sectores energéticos y el Reglamento Delegado (UE) 2021/2178 en lo que respecta a la divulgación pública de información específica sobre esas actividades económicas (DO L 188 de 15.7.2022, p. 1).

⁽⁴⁾ Reglamento Delegado (UE) 2021/2178 de la Comisión, de 6 de julio de 2021, por el que se completa el Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo mediante la especificación del contenido y la presentación de la información que deben divulgar las empresas sujetas a los artículos 19 bis o 29 bis de la Directiva 2013/34/UE respecto a las actividades económicas sostenibles desde el punto de vista medioambiental, y la especificación de la metodología para cumplir con la obligación de divulgación de información (DO L 443 de 10.12.2021, p. 9).

⁽⁵⁾ https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-07/sustainable-finance-taxonomy-article-8-faq_en.pdf

⁽⁶⁾ https://finance.ec.europa.eu/system/files/2022-01/sustainable-finance-taxonomy-article-8-report-eligible-activities-assets-faq_en.pdf.

⁽⁷⁾ Comunicación de la Comisión sobre la interpretación de determinadas disposiciones legales del acto delegado sobre divulgación de información con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía de la UE sobre la comunicación de actividades y activos económicos elegibles, 2022/C 385/01 (DO C 385 de 6.10.2022, p. 1).

Las empresas financieras comenzarán a comunicar su respectiva ratio de activos verdes/ratio de inversión verde (GAR/GIR, por sus siglas en inglés) a partir del 1 de enero de 2024. A su debido tiempo, podrá adoptarse otra Comunicación en forma de respuestas a preguntas frecuentes relativas a la presentación de informes por parte de las empresas financieras en virtud del acto delegado sobre divulgación de información.

El acto delegado sobre divulgación de información exige a las empresas financieras que utilicen los ICR divulgados por sus contrapartes (por ejemplo, las empresas no financieras) al calcular su GAR/GIR. Además, el Reglamento sobre la divulgación de información relativa a la sostenibilidad en el sector de los servicios financieros ⁽⁸⁾ exige a los participantes en los mercados financieros que utilicen los ICR divulgados por las empresas objeto de inversión para evaluar el nivel de comportamiento medioambiental de los productos financieros comercializados.

La presente Comunicación se publica junto con otra Comunicación de la Comisión que contiene respuestas a preguntas frecuentes relativas a los criterios técnicos de selección aplicables a las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía establecidos en el acto delegado de taxonomía climática (Comunicación de la Comisión sobre el acto delegado de taxonomía climática ⁽⁹⁾).

Las respuestas a las preguntas frecuentes recogidas en esta Comunicación aclaran las disposiciones que ya figuran en la legislación vigente. No amplían en modo alguno los derechos y obligaciones que se derivan de dicha legislación ni introducen requisitos adicionales para los operadores afectados y las autoridades competentes. Las respuestas a las preguntas frecuentes tienen únicamente por objeto ayudar a las empresas no financieras a aplicar las disposiciones legales pertinentes. Solo el Tribunal de Justicia de la Unión Europea es competente para formular interpretaciones vinculantes del Derecho de la Unión. Las opiniones expresadas en esta Comunicación no pueden prejuzgar la postura que la Comisión Europea podría adoptar ante los tribunales nacionales y de la Unión.

Índice

	<i>Página</i>
Glosario de términos pertinentes y legislación aplicable	5
SECCIÓN I: PREGUNTAS FRECUENTES GENERALES	7
1. ¿Cuál es el calendario previsto para la aplicación de las divulgaciones de información relacionada con la taxonomía establecidas en el acto delegado complementario (ADC)?	7
2. ¿Cuál es el enfoque previsto para la presentación de información relativa a la taxonomía en relación con los objetivos medioambientales?	7
3. ¿Qué efecto tiene la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad en el ámbito de las entidades declarantes con arreglo al acto delegado sobre divulgación de información?	8
4. ¿Cuándo y cómo deben los verificadores externos verificar las divulgaciones de información relacionada con la taxonomía? ¿Cómo cambiará esto con la aplicación de la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad?	9
5. ¿Están obligadas las empresas establecidas en países del EEE a comunicar la adaptación a la taxonomía de sus actividades económicas?	9
6. ¿Cómo pueden las entidades garantizar que su comunicación voluntaria de la adaptación a la taxonomía de sus actividades económicas no contradiga o tergiverse las divulgaciones de información obligatorias establecidas en el acto delegado sobre divulgación de información?	9
7. ¿Cómo deben las empresas declarantes divulgar información comparativa en sus divulgaciones de información conforme al acto delegado sobre divulgación de información?	10
8. ¿Cómo deben abordar las empresas declarantes la «doble contabilización» en el contexto de las actividades empresariales que contribuyen a múltiples objetivos medioambientales?	10
Contribución a la mitigación del cambio climático (CCM) y a la adaptación al cambio climático (CCA)	10
En el caso de las actividades que contribuyen sustancialmente a la CCM, tratamiento de las CapEx destinadas a cumplir los criterios DNSH en relación con los objetivos medioambientales no climáticos	11
Tratamiento de una actividad que realiza una contribución sustancial a múltiples objetivos medioambientales (que no sean únicamente la CCM y la CCA)	12

⁽⁸⁾ Reglamento (UE) 2019/2088 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de noviembre de 2019, sobre la divulgación de información relativa a la sostenibilidad en el sector de los servicios financieros (DO L 317 de 9.12.2019, p. 1).

⁽⁹⁾ ELI: <http://data.europa.eu/eli/C/2023/267/oj>

9. ¿Cuál debe ser el nivel de consolidación de los ICR de una sociedad matriz con respecto a i) sus filiales de terceros países y ii) sus actividades o activos en terceros países, o los de sus filiales de la UE? ¿Dónde deben divulgarse los ICR?	12
10. ¿Cuál es el nivel de consolidación de los ICR de los grupos no pertenecientes a la UE con una filial sujeta a la Directiva sobre divulgación de información no financiera en la UE?	13
11. ¿Puede una filial sujeta a la Directiva sobre divulgación de información no financiera o a la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad quedar exenta de efectuar divulgaciones de información relacionada con la taxonomía si su sociedad matriz divulga información relacionada con la taxonomía a nivel consolidado cuando sea obligatorio o de forma voluntaria?	13
12. Cuando una empresa declarante esté obligada a proporcionar ICR consolidados, ¿deberá facilitar también los ICR de sus filiales?	14
13. ¿Existe algún umbral mínimo de volumen de negocios, CapEx y OpEx por debajo del cual las empresas no estén obligadas a comunicar la elegibilidad según la taxonomía, o la adaptación a esta, de sus actividades económicas («umbrales de materialidad»)?	14
14. ¿Cómo deben tratarse el volumen de negocios, las CapEx y los OpEx de los negocios conjuntos a efectos de la comunicación de ICR relacionados con la taxonomía?	15
15. ¿Cómo deben las empresas declarantes contabilizar los instrumentos de cobertura (incluidas las ventas de energía a plazo)?	15
16. ¿Cómo deben las empresas no financieras ajustar sus ICR para tener en cuenta los bonos medioambientalmente sostenibles que emitieron con el fin de evitar la «doble contabilización»? ¿Cómo deben tratarse los bonos o valores representativos de deuda medioambientalmente sostenibles y los problemas de doble contabilización que llevan aparejados?	15
17. ¿Cómo debe tratar una empresa declarante el volumen de negocios y las CapEx de los grupos enajenables de elementos y las actividades interrumpidas y en el contexto de la NIIF 5?	16
18. ¿Cómo deben las empresas declarantes evaluar la elegibilidad de las actividades económicas según la taxonomía a efectos de la adaptación al cambio climático (CCA) con arreglo al artículo 11, apartado 1, letra a), del Reglamento sobre la taxonomía?	16
19. ¿Cuál es la proporción del volumen de negocios que se ajusta a la taxonomía y los correspondientes CapEx/OpEx de las actividades enumeradas en el anexo II del acto delegado de taxonomía climática?	17
SECCIÓN II: PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE EL ICR DE VOLUMEN DE NEGOCIOS	18
20. ¿Cuándo debe exigirse a una empresa que, en virtud del acto delegado sobre divulgación de información, informe de una actividad económica que no haya sido realizada por la propia entidad declarante, sino por un subcontratista?	18
21. ¿Cómo deben las empresas declarantes divulgar el volumen de negocios de las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía y cuya producción se utiliza o consume internamente?	19
22. ¿Cómo deben asignar las empresas declarantes el volumen de negocios a actividades económicas que proporcionan múltiples servicios o productos a los clientes?	19
SECCIÓN III: PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE EL ICR DE CAPEX	19
23. ¿Cómo deben tratar las empresas declarantes la financiación pública y las subvenciones recibidas para financiar sus CapEx?	19
24. ¿En qué momento comienza el período de cinco a diez años del plan CapEx para las empresas no financieras a efectos de la presentación de información? ¿Se aplica este período a un plan para ampliar una actividad económica que se ajusta a la taxonomía y para transformar una actividad económica elegible según la taxonomía en una actividad económica que se ajusta a la taxonomía?	20
25. ¿Cuándo comienza el período de dieciocho meses para la realización de las medidas individuales a que se refiere el anexo I, sección 1.1.2.2, letra c), párrafo primero?	20
26. ¿En qué medida y con qué precisión debe contabilizarse un plan CapEx en el numerador del ICR de CapEx? La ampliación de una actividad económica existente que se ajusta a la taxonomía en el mismo complejo, ¿se contabilizaría como CapEx con arreglo al anexo I sección 1.1.2.2, letras a) o b), párrafo primero?	20

27. ¿Cómo debería presentarse el valor de CapEx que se ajusta a la taxonomía en el anexo I, sección 1.1.2.2, letras a), b) y c), párrafo primero?	20
28. ¿Cuál es el ámbito de aplicación de las CapEx y los OpEx a que se hace referencia en la letra c), párrafo primero, de las secciones 1.1.2.2 y 1.1.3.2 del anexo I, es decir, la compra de producción obtenida a partir de actividades que se ajustan a la taxonomía y las medidas individuales?	21
29. ¿Cómo deben divulgarse las CapEx y los OpEx integrados en las cadenas de valor en caso de que la empresa declarante realice la actividad económica elegible según la taxonomía tanto en sentido ascendente como en sentido descendente?	21
30. ¿Cómo debe evaluarse la CapEx con respecto a la adaptación a la taxonomía si el activo que dicha CapEx financia podría utilizarse para diversos proyectos?	21
31. ¿Pueden contabilizarse los pagos anticipados como parte de las CapEx que se ajustan a la taxonomía?	22
SECCIÓN IV: PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE EL ICR DE OPEX	22
32. ¿Cómo deben contabilizarse las actividades de investigación y desarrollo en el numerador del ICR de OpEx cuando este no pueda vincularse a actividades específicas?	22
33. ¿Cómo deben entenderse y tratarse las categorías de OpEx contempladas en el anexo I, sección 1.1.3.2, letras a), b) y c), párrafo primero (numerador de OpEx), en el numerador y el denominador del ICR de OpEx?	22
34. ¿A qué elementos de la definición del denominador del ICR de OpEx se refiere el concepto «el mantenimiento y las reparaciones, así como otros gastos directos relacionados con el mantenimiento diario de activos del inmovilizado material» en el anexo I, sección 1.1.3.1?	22

Glosario de términos pertinentes y legislación aplicable

Reglamento	Referencia
Directiva sobre contabilidad	Directiva 2013/34/UE ⁽¹⁰⁾
Anexo I	Anexo I del acto delegado sobre divulgación de información
Anexo II	Anexo II del acto delegado sobre divulgación de información
CapEx	Inversión en activo fijo
ICR de CapEx	Indicador clave de resultados en relación con las inversiones en activos fijos a que se refiere el anexo I, sección 1.1.2
Acto delegado complementario (ADC)	Reglamento Delegado (UE) 2022/1214 de la Comisión ⁽¹¹⁾
Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad	Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad ⁽¹²⁾
Adaptación al cambio climático (CCA)	Adaptación al cambio climático a que se refiere el artículo 9, letra b), del Reglamento sobre la taxonomía
Mitigación del cambio climático (CCM)	Mitigación del cambio climático a que se refiere el artículo 9, letra a), del Reglamento sobre la taxonomía
Acto delegado de taxonomía climática (AD)	Reglamento Delegado (UE) 2021/2139 de la Comisión ⁽¹³⁾
Acto delegado sobre divulgación de información	Reglamento Delegado (UE) 2021/2178 de la Comisión ⁽¹⁴⁾
Principio DNSH	Principio consistente en «no causar un perjuicio significativo»
Actividades facilitadoras	Actividades económicas a que se refiere el artículo 16 del Reglamento sobre la taxonomía
Primera Comunicación de la Comisión	Comunicación de la Comisión sobre la interpretación de determinadas disposiciones legales del acto delegado sobre divulgación de información con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía de la UE sobre la comunicación de actividades y activos económicos elegibles ⁽¹⁵⁾

⁽¹⁰⁾ Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo (DO L 182 de 29.6.2013, p. 19).

⁽¹¹⁾ Reglamento Delegado (UE) 2022/1214 de la Comisión, de 9 de marzo de 2022, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2021/2139 en lo que respecta a las actividades económicas en determinados sectores energéticos y el Reglamento Delegado (UE) 2021/2178 en lo que respecta a la divulgación pública de información específica sobre esas actividades económicas (DO L 188 de 15.7.2022, p. 1).

⁽¹²⁾ Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2022, por la que se modifican el Reglamento (UE) n.º 537/2014, la Directiva 2004/109/CE, la Directiva 2006/43/CE y la Directiva 2013/34/UE, por lo que respecta a la presentación de información sobre sostenibilidad por parte de las empresas (DO L 322 de 16.12.2022, p. 15).

⁽¹³⁾ Reglamento Delegado (UE) 2021/2139 de la Comisión, de 4 de junio de 2021, por el que se completa el Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo y por el que se establecen los criterios técnicos de selección para determinar las condiciones en las que se considera que una actividad económica contribuye de forma sustancial a la mitigación del cambio climático o a la adaptación al mismo, y para determinar si esa actividad económica no causa un perjuicio significativo a ninguno de los demás objetivos ambientales (DO L 442 de 9.12.2021, p. 1).

⁽¹⁴⁾ Reglamento Delegado (UE) 2021/2178 de la Comisión de 6 de julio de 2021 por el que se completa el Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo mediante la especificación del contenido y la presentación de la información que deben divulgar las empresas sujetas a los artículos 19 bis o 29 bis de la Directiva 2013/34/UE respecto a las actividades económicas sostenibles desde el punto de vista medioambiental, y la especificación de la metodología para cumplir con la obligación de divulgación de información (DO L 443 de 10.12.2021, p. 9).

⁽¹⁵⁾ Comunicación de la Comisión sobre la interpretación de determinadas disposiciones legales del acto delegado sobre divulgación de información con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía de la UE sobre la comunicación de actividades y activos económicos elegibles, 2022/C 385/01 (DO C 385 de 6.10.2022, p. 1).

Primer documento de los servicios de la Comisión	Documento de los servicios de la Comisión titulado <i>FAQs: What is the EU Taxonomy Article 8 delegated act and how will it work in practice?</i> [Preguntas frecuentes: ¿qué es el acto delegado sobre el artículo 8 de la taxonomía de la UE y cómo funcionará en la práctica?] ⁽¹⁶⁾
NIC	Normas Internacionales de Contabilidad
NIIF	Normas Internacionales de Información Financiera
Indicadores clave de resultados (ICR)	Indicadores clave de resultados de las empresas no financieras a que se refiere el anexo I
Objetivos medioambientales no climáticos	Los objetivos medioambientales a que se refiere el artículo 9, letras c), d), e) y f), del Reglamento sobre la taxonomía (uso sostenible y protección de los recursos hídricos y marinos; transición a una economía circular; prevención y control de la contaminación; protección y restauración de la biodiversidad y los ecosistemas)
Directiva sobre divulgación de información no financiera	Directiva 2014/95/UE ⁽¹⁷⁾
OpEx	Gastos operativos
ICR de OpEx	Indicador clave de resultados en relación con los gastos operativos a que se refiere el anexo I, sección 1.1.3
Empresa declarante	Una empresa no financiera sujeta a una obligación de información de conformidad con el artículo 8, apartado 1, del Reglamento sobre la taxonomía
Segundo documento de los servicios de la Comisión	Documento de los servicios de la Comisión titulado <i>FAQs: How should financial and non-financial undertakings report Taxonomy-eligible economic activities and assets in accordance with the Taxonomy Regulation Article 8 Disclosures Delegated Act?</i> [Preguntas frecuentes: ¿cómo deben las empresas financieras y no financieras comunicar sus actividades y activos económicos elegibles según la taxonomía de conformidad con el acto delegado sobre divulgación de información con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía?] ⁽¹⁸⁾
Contribución sustancial	Una contribución sustancial a uno o varios de los objetivos medioambientales establecidos en el artículo 9, de conformidad con los artículos 10 a 16 del Reglamento sobre la taxonomía
Reglamento sobre la divulgación de información relativa a la sostenibilidad en el sector de los servicios financieros	Reglamento (UE) 2019/2088 ⁽¹⁹⁾
Actividad económica que se ajusta a la taxonomía	Una actividad económica definida en el artículo 1, punto 2, del acto delegado sobre divulgación de información
Actividad económica elegible según la taxonomía	Una actividad económica definida en el artículo 1, punto 5, del acto delegado sobre divulgación de información
Actividad económica no elegible según la taxonomía	Una actividad económica definida en el artículo 1, punto 6, del acto delegado sobre divulgación de información
Reglamento sobre la taxonomía	Reglamento (UE) 2020/852 ⁽²⁰⁾
CTS	Criterios técnicos de selección
Actividades de transición	Actividades económicas a que se refiere el artículo 10, apartado 2, del Reglamento sobre la taxonomía
ICR de volumen de negocios	Indicador clave de resultados relacionado con el volumen de negocios a que se refiere el anexo I, sección 1.1.1

⁽¹⁶⁾ https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-07/sustainable-finance-taxonomy-article-8-faq_en.pdf.

⁽¹⁷⁾ Directiva 2014/95/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 22 de octubre de 2014, por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información no financiera e información sobre diversidad por parte de determinadas grandes empresas y determinados grupos (DO L 330 de 15.11.2014, p. 1).

⁽¹⁸⁾ Documento de los servicios de la Comisión publicado en versión digital en diciembre de 2021 (actualizado en enero de 2022).

⁽¹⁹⁾ Reglamento (UE) 2019/2088 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de noviembre de 2019, sobre la divulgación de información relativa a la sostenibilidad en el sector de los servicios financieros (DO L 317 de 9.12.2019, p. 1).

⁽²⁰⁾ Reglamento (UE) 2020/852 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de junio de 2020, relativo al establecimiento de un marco para facilitar las inversiones sostenibles y por el que se modifica el Reglamento (UE) 2019/2088 (DO L 198 de 22.6.2020, p. 13).

SECCIÓN I

PREGUNTAS FRECUENTES GENERALES

1. **¿Cuál es el calendario previsto para la aplicación de las divulgaciones de información relacionada con la taxonomía establecidas en el acto delegado complementario (ADC) ⁽²¹⁾?**

El ADC modifica:

- el acto delegado de taxonomía climática (AD), al añadir a la taxonomía de la UE nuevas actividades específicamente relacionadas con la energía nuclear y el gas fósil, y
- el acto delegado sobre divulgación de información, al establecer obligaciones de divulgación específicamente relacionadas con esas actividades en el nuevo artículo 8, apartados 6, 7 y 8, de dicho acto delegado.

El artículo 3 del ADC dispone que las modificaciones que contiene empiezan a aplicarse a partir del 1 de enero de 2023. Esto implica que las empresas no financieras deben divulgar la elegibilidad o no elegibilidad según la taxonomía, o la adaptación a esta, de las actividades relacionadas con la energía nuclear y el gas fósil de conformidad con el artículo 8, apartados 6, 7 y 8, del acto delegado sobre divulgación de información en su versión modificada a 1 de enero de 2023 ⁽²²⁾. El primer período de referencia se refiere al ejercicio financiero de 2022, de conformidad con el artículo 8, apartado 2, del acto delegado sobre divulgación de información.

2. **¿Cuál es el enfoque previsto para la presentación de información relativa a la taxonomía en relación con los objetivos medioambientales?**

En el momento de publicarse la presente Comunicación, la Comisión no ha adoptado un acto delegado de conformidad con el artículo 12, apartado 2, el artículo 13, apartado 2, el artículo 14, apartado 2, o el artículo 15, apartado 2, del Reglamento sobre la taxonomía por el que se establezcan los CTS de las actividades económicas relacionadas con objetivos medioambientales no climáticos.

De conformidad con el artículo 27, apartado 2, letra b), en relación con los artículos 4 a 8 del Reglamento sobre la taxonomía, las divulgaciones de información de las empresas declarantes relacionadas con objetivos medioambientales no climáticos deben aplicarse, en principio, a partir del 1 de enero de 2023. Las empresas declarantes no pueden aplicar esas divulgaciones de información sobre la adaptación a la taxonomía y la elegibilidad según la taxonomía en ausencia de un acto delegado que establezca dichos CTS. Esto se debe a que:

- las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía se definen por referencia al cumplimiento, entre otras cosas, de los criterios que debe establecer la Comisión de conformidad con el artículo 10, apartado 3, el artículo 11, apartado 3, el artículo 12, apartado 2, el artículo 13, apartado 2, el artículo 14, apartado 2, o el artículo 15, apartado 2, a que se refiere el artículo 3, letra d), del Reglamento sobre la taxonomía, y
- las actividades económicas elegibles según la taxonomía se definen mediante la descripción de las actividades económicas en los actos delegados adoptados en virtud de los artículos antes mencionados.

Esto implica que solo la elegibilidad según la taxonomía, y la adaptación a esta, de las actividades económicas con objetivos climáticos (CCM y CCA) pueden considerarse, evaluarse y divulgarse en virtud del acto delegado sobre divulgación de información antes de que sea aplicable un acto delegado adoptado de conformidad con el artículo 12, apartado 2, el artículo 13, apartado 2, el artículo 14, apartado 2, o el artículo 15, apartado 2, del Reglamento sobre la taxonomía.

⁽²¹⁾ Reglamento Delegado (UE) 2022/1214 de la Comisión, de 9 de marzo de 2022, por el que se modifica el Reglamento Delegado (UE) 2021/2139 en lo que respecta a las actividades económicas en determinados sectores energéticos y el Reglamento Delegado (UE) 2021/2178 en lo que respecta a la divulgación pública de información específica sobre esas actividades económicas (DO L 188 de 15.7.2022, p. 1).

⁽²²⁾ De conformidad con el calendario establecido en el artículo 10 del acto delegado sobre divulgación de información, también en lo que respecta a las actividades relacionadas con la energía nuclear y el gas fósil, hasta el 31 de diciembre de 2023 las empresas financieras solo divulgarán los elementos exigidos en virtud del artículo 10, apartado 3, al respecto de la elegibilidad o no elegibilidad de las actividades relacionadas con la energía nuclear y el gas fósil en las plantillas 1, 4 y 5 del anexo XII del mismo acto delegado relativas a la presentación de información sobre la elegibilidad según la taxonomía a que se refiere el artículo 8, apartado 8, del mismo acto delegado. A partir del 1 de enero de 2024, las empresas financieras también divulgarán los ratios de adaptación a la taxonomía de las actividades relacionadas con la energía nuclear y el gas fósil en las plantillas 2 y 3 del anexo XII del acto delegado sobre divulgación de información a que se refiere el artículo 8, apartado 8, del mismo acto delegado. Las empresas financieras calcularán las actividades relacionadas con la energía nuclear y el gas fósil en sus indicadores clave de resultados utilizando los datos más recientes disponibles y los ICR de sus contrapartes, de conformidad con el artículo 8, apartado 4, párrafo segundo, del acto delegado sobre divulgación de información.

Por lo tanto, en 2023 no cabe esperar que las empresas no financieras presenten información sobre elegibilidad y adaptación con respecto a los cuatro objetivos medioambientales restantes.

3. **¿Qué efecto tiene la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad en el ámbito de las entidades declarantes con arreglo al acto delegado sobre divulgación de información?**

De conformidad con el artículo 8, apartado 1, del Reglamento sobre la taxonomía, solo las empresas que están sujetas a la obligación de publicar información no financiera de conformidad con el artículo 19 *bis* o el artículo 29 *bis* de la Directiva sobre contabilidad (disposiciones introducidas por la Directiva sobre divulgación de información no financiera) vienen obligadas a comunicar sus indicadores clave de resultados (ICR) con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía y el acto delegado sobre divulgación de información ⁽²³⁾.

El artículo 19 *bis* o el artículo 29 *bis* de la Directiva sobre contabilidad han sido modificados por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad. Tras la entrada en vigor de la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, las empresas sujetas a la obligación de información en virtud del artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía y el acto delegado sobre divulgación de información serán las siguientes ⁽²⁴⁾:

- i) Con respecto a los ejercicios financieros que comiencen a partir del 1 de enero de 2024 (con primera publicación en 2025):
 - grandes empresas, tal como se definen en el artículo 3, apartado 4, de la Directiva sobre contabilidad («grandes empresas»), que sean entidades de interés público tal como se definen en el artículo 2, punto 1, de dicha Directiva, que a la fecha de cierre del balance rebasen una media de 500 empleados durante el ejercicio;
 - entidades de interés público que sean empresas matrices de un grupo grande, tal como se define en el artículo 3, apartado 7, de la Directiva sobre contabilidad («grupo grande»), que a la fecha de cierre del balance consolidado rebasen una media de 500 empleados durante el ejercicio.
- ii) Con respecto a los ejercicios financieros que comiencen a partir del 1 de enero de 2025 (con primera publicación en 2026):
 - grandes empresas y sociedades matrices de un grupo grande distintas de las mencionadas en el inciso i).
- iii) Con respecto a los ejercicios financieros que comiencen a partir del 1 de enero de 2026 (con primera publicación en 2027):
 - pequeñas y medianas empresas, tal como se definen en el artículo 3, apartados 2 y 3, de la Directiva sobre contabilidad, salvo las microempresas definidas en el artículo 3, apartado 1, de dicha Directiva, con valores admitidos a cotización en los mercados regulados de la UE («pymes cotizadas salvo microempresas»);
 - entidades pequeñas y no complejas, tal como se definen en el artículo 4, apartado 1, punto 145, del Reglamento (UE) n.º 575/2013 ⁽²⁵⁾, siempre que sean grandes empresas o pymes cotizadas salvo microempresas;
 - las empresas de seguros cautivas, tal como se definen en el artículo 13, punto 2, de la Directiva 2009/138/CE ⁽²⁶⁾, y las empresas de reaseguros cautivas, tal como se definen en el artículo 13, punto 5, de dicha Directiva, siempre que sean grandes empresas o que sean pymes cotizadas salvo microempresas.

El mismo proceso escalonado anteriormente descrito se aplicará a las empresas de terceros países cuyos valores coticen en los mercados regulados de la UE, debido a que la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad también ha modificado la Directiva 2004/109/CE (Directiva sobre transparencia) ⁽²⁷⁾.

⁽²³⁾ Para más información, véase la respuesta a la pregunta 1 de la primera Comunicación de la Comisión.

⁽²⁴⁾ Véase el artículo 5 «Transposición» de la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad.

⁽²⁵⁾ Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los requisitos prudenciales de las entidades de crédito, y por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 648/2012 (DO L 176 de 27.6.2013, p. 1).

⁽²⁶⁾ Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2009, sobre el seguro de vida, el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio (Solvencia II) (versión refundida) (DO L 335 de 17.12.2009, p. 1).

⁽²⁷⁾ Directiva 2004/109/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de diciembre de 2004, sobre la armonización de los requisitos de transparencia relativos a la información sobre los emisores cuyos valores se admiten a negociación en un mercado regulado y por la que se modifica la Directiva 2001/34/CE (DO L 390 de 31.12.2004, p. 38).

4. ¿Cuándo y cómo deben los verificadores externos verificar las divulgaciones de información relacionada con la taxonomía? ¿Cómo cambiará esto con la aplicación de la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad?

En la actualidad, las disposiciones de la Directiva sobre contabilidad relativas a la verificación que figuran en los artículos 19 *bis* y 29 *bis* de dicha Directiva se aplican a las divulgaciones de información relacionada con la taxonomía ⁽²⁸⁾. Un auditor o sociedad de auditoría legal debe comprobar, de conformidad con las normas nacionales de transposición de la Directiva sobre divulgación de información no financiera, si se ha facilitado el estado no financiero o el informe separado a que se refiere el artículo 19 *bis*, apartado 4, o el artículo 29 *bis*, apartado 4, de la Directiva sobre contabilidad, que contenga divulgaciones de información relacionada con la taxonomía. La legislación nacional podrá exigir que esta información sea verificada por un prestador independiente de servicios de verificación.

En el momento en que la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad sea de aplicación a los ejercicios que comiencen a partir del 1 de enero de 2024, siguiendo el calendario escalonado que se indica en la pregunta 3, sus normas sobre verificación relativa a la información en materia de sostenibilidad presentada en virtud de esa misma Directiva serán igualmente aplicables a las divulgaciones de información realizadas de conformidad con el acto delegado sobre divulgación de información.

De conformidad con la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad ⁽²⁹⁾, el auditor o sociedad de auditoría legal (o el prestador independiente de servicios de verificación, cuando lo permita el Estado miembro de que se trate) deberá emitir un dictamen basado en un encargo de verificación limitado en lo que respecta a la conformidad de la información en materia de sostenibilidad con los requisitos de esa misma Directiva, que incluya el cumplimiento de los requisitos de información del artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía.

Además, el acto delegado de taxonomía climática exige específicamente que el cumplimiento de los CTS aplicables a determinadas actividades sea verificado por un tercero independiente debido a su complejidad. Por ejemplo, las emisiones de gases de efecto invernadero (GEI) cuantificadas durante el ciclo de vida de varias actividades económicas deben ser verificadas por un tercero independiente ⁽³⁰⁾.

5. ¿Están obligadas las empresas establecidas en países del EEE a comunicar la adaptación a la taxonomía de sus actividades económicas?

La libre circulación de mercancías, servicios, capitales y personas está garantizada en el mercado único. El Espacio Económico Europeo (EEE) es un espacio de libre comercio y libre circulación de personas integrado por los Estados miembros de la UE, Noruega, Islandia y Liechtenstein. En principio, en todo el EEE se aplican las mismas normas para mantener un mercado homogéneo. Por consiguiente, en el caso de la información relacionada con la taxonomía, deben aplicarse los mismos requisitos, a reserva de la incorporación de las normas al acervo del EEE.

6. ¿Cómo pueden las entidades garantizar que su comunicación voluntaria de la adaptación a la taxonomía de sus actividades económicas no contradiga o tergiverse las divulgaciones de información obligatorias establecidas en el acto delegado sobre divulgación de información?

La comunicación voluntaria ⁽³¹⁾ de la adaptación a la taxonomía por parte de las entidades es una expresión genérica que puede reflejar diferentes situaciones posibles, entre otras:

- comunicación anticipada de la adaptación a la taxonomía por parte de entidades que aún no están sujetas a la obligación de efectuar dicha comunicación, sino que están sujetas únicamente a la comunicación de la elegibilidad según la taxonomía (por ejemplo, la comunicación de la adaptación a la taxonomía antes del plazo previsto en el artículo 10 del acto delegado sobre divulgación de información);
- comunicación de información por parte de entidades no sujetas a ningún requisito de comunicación obligatoria en relación con la taxonomía en virtud del artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía, es decir, la comunicación por parte de una entidad no sujeta a la obligación de publicar información no financiera en virtud de la Directiva sobre divulgación de información no financiera o la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad.

⁽²⁸⁾ El artículo 8, apartado 1, del Reglamento sobre la taxonomía aclara que «[t]oda empresa obligada a publicar información no financiera con arreglo a lo dispuesto en los artículos 19 *bis* o 29 *bis* de la Directiva 2013/34/UE incluirá en su estado no financiero o en su estado no financiero consolidado información sobre la manera y la medida en que las actividades de la empresa se asocian a actividades económicas que se consideren medioambientalmente sostenibles [...]».

⁽²⁹⁾ Véase la respuesta a la pregunta 3 de la presente Comunicación, que detalla la introducción escalonada de las normas de presentación de información en virtud de la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad.

⁽³⁰⁾ Véanse, por ejemplo, el considerando 11 del acto delegado de taxonomía climática y el anexo I, secciones 3.6, 3.10, 3.13, 4.5, 4.6, 4.7, 4.18, 4.19, 4.22 y 4.23, del mismo acto delegado con respecto a las actividades relacionadas con la fabricación y la energía.

⁽³¹⁾ Véase la pregunta 7 de la primera Comunicación de la Comisión para obtener más información sobre el concepto de comunicación voluntaria.

Las entidades declarantes que están sujetas al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía deben aclarar en todos estos casos la base de elaboración de la comunicación voluntaria, en particular que la comunicación anticipada cumple por lo demás con los requisitos establecidos en el acto delegado de divulgación de información ⁽³²⁾.

Por lo que se refiere a las entidades declarantes que no están sujetas al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía, se recomienda que apliquen el mismo procedimiento utilizado por las entidades sujetas al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía (como se ha expuesto anteriormente).

Cuando una empresa ponga a disposición del público esta información voluntaria, además de la información obligatoria, deberá aclarar en qué se diferencian. Como se indica en la respuesta a la pregunta 7 de la primera Comunicación de la Comisión, no debe darse más importancia a la comunicación voluntaria que a la comunicación obligatoria y debe elaborarse sobre una base que no contradiga o tergiverse la información obligatoria de conformidad con el acto delegado sobre divulgación de información ⁽³³⁾.

Cuando las entidades hagan referencia en su comunicación obligatoria a información recogida en la comunicación voluntaria sobre la adaptación a la taxonomía, también deberán indicar, cuando esté disponible, la correspondiente información cualitativa o cuantitativa relativa a la comunicación obligatoria.

Al publicar la información voluntaria relacionada con la taxonomía, las entidades también deben tener en cuenta el contenido de las Directrices de la ESMA sobre las medidas alternativas del rendimiento ⁽³⁴⁾ y las correspondientes preguntas y respuestas ⁽³⁵⁾.

7. ¿Cómo deben las empresas declarantes divulgar información comparativa en sus divulgaciones de información conforme al acto delegado sobre divulgación de información?

De conformidad con el artículo 8, apartado 3, del acto delegado sobre divulgación de información, en el ejercicio N, la empresa declarante debe divulgar los ICR publicados en ese ejercicio N y los ICR publicados en el ejercicio N-1. Además, el párrafo segundo de esa disposición aclara que el N-1, con respecto al cual publican las empresas no financieras sus primeros ICR, comienza con el ejercicio 2023.

De conformidad con el artículo 10, apartado 4, del acto delegado sobre divulgación de información, en 2023 las empresas no financieras declarantes solo deben divulgar los primeros ICR, es decir, los relativos al período de referencia 2022.

En 2024, las empresas no financieras declarantes deben divulgar los ICR correspondientes al período de referencia 2023 y, a modo de información comparativa, los ICR publicados en 2023 correspondientes al período de referencia 2022.

En 2024, las empresas financieras declarantes deben divulgar los ICR correspondientes al período de referencia 2023 sin información comparativa. En 2025, las empresas financieras y no financieras declarantes deben publicar los ICR correspondientes al período de referencia 2024 junto con los ICR comparativos del ejercicio anterior, es decir, los ICR publicados en 2024 correspondientes al período de referencia 2023, y así sucesivamente.

8. ¿Cómo deben abordar las empresas declarantes la «doble contabilización» en el contexto de las actividades empresariales que contribuyen a múltiples objetivos medioambientales?

Contribución a la mitigación del cambio climático (CCM) y a la adaptación al cambio climático (CCA)

Antes de que los futuros actos delegados establezcan los CTS para una contribución sustancial de las actividades a los objetivos medioambientales no climáticos, solo podrá evaluarse y divulgarse la adaptación a la taxonomía de las actividades económicas con objetivos climáticos (CCM y CCA).

La contribución de una determinada actividad a la CCM o la CCA debe evaluarse en función de la naturaleza de dicha actividad.

⁽³²⁾ Para más información, véase el documento de los servicios de la Comisión titulado *FAQs: How should financial and non-financial undertakings report Taxonomy-eligible economic activities and assets in accordance with the Taxonomy Regulation Article 8 Disclosures Delegated Act?* [Preguntas frecuentes: ¿cómo deben las empresas financieras y no financieras comunicar sus actividades y activos económicos elegibles según la taxonomía de conformidad con el acto delegado sobre divulgación de información con arreglo al artículo 8 del Reglamento sobre la taxonomía?], en particular la nota al pie 35 como parte de la respuesta a la pregunta 31.

⁽³³⁾ Encontrará orientaciones adicionales sobre la comunicación voluntaria y el uso de estimaciones para la presentación de información de elegibilidad en los primeros ejercicios de referencia en el apéndice de la Plataforma sobre Finanzas Sostenibles: https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-12/sustainable-finance-taxonomy-eligibility-reporting-voluntary-information_en.pdf

⁽³⁴⁾ ESMA/2015/1415es — Directrices de la ESMA sobre medidas alternativas del rendimiento (MAR).

⁽³⁵⁾ ESMA32-51-370 — Preguntas y respuestas acerca de las Directrices de la ESMA relativas a las medidas alternativas del rendimiento (MAR), 1 de abril de 2022 (téngase en cuenta que este documento puede actualizarse y, por lo tanto, siempre debe hacerse referencia a su última versión, disponible en el sitio web de la ESMA en <https://www.esma.europa.eu/>).

En lo que respecta al ICR de CapEx, y tal como se menciona en el anexo I, sección 1.1.2.2, último párrafo, del acto delegado sobre divulgación de información, la naturaleza y el alcance de las CapEx en una actividad que contribuya sustancialmente a la CCM podrían diferenciarse en algunos casos —y, por tanto, ser fácilmente distinguibles— de las CapEx que hacen que esa actividad se adapte al cambio climático. Este podría ser el caso en situaciones en las que la solución de adaptación sea externa al activo que se ajusta a la CCM (es decir, una medida o proyecto identificable y ejecutado por separado) o cuando se especifique una solución en el plan de adaptación de la actividad o el activo existente. Por ejemplo, la CapEx destinada a construir un parque eólico terrestre situado cerca del litoral marino, que debe evaluarse en relación con la CCM, debe distinguirse de la CapEx destinada a proteger este parque eólico frente a la elevación del nivel del mar o la erosión del litoral, que debe evaluarse en relación con la CCA.

Por otra parte, cuando la solución de adaptación sea una parte inherente al diseño del nuevo activo que de por sí se ajuste a la CCM ⁽³⁶⁾, podría ser difícil distinguir las CapEx relacionadas con la CCA de las CapEx relacionadas con la CCM. En ese caso, las CapEx en el marco de la CCM también podrían abarcar las CapEx destinadas a la solución de adaptación inherente. Por ejemplo, un nuevo parque eólico marino debería diseñarse de modo que sea resiliente a los efectos de la elevación del nivel del mar (es decir, para cumplir el principio DNSH en la CCA) al objeto de que se ajuste a la CCM. Puede resultar difícil para el operador conocer las CapEx comparativas de un parque eólico marino que no esté adaptado a la elevación del nivel del mar. En tales situaciones, las CapEx deben comunicarse únicamente en el marco del objetivo de CCM.

En lo que respecta al ICR de volumen de negocios, de conformidad con el anexo I, sección 1.1.1, párrafo segundo, del acto delegado sobre divulgación de información, los ingresos generados por una actividad que esté adaptada al cambio climático no podrán calcularse en el numerador del ICR de volumen de negocios de la empresa a menos que dicha actividad:

- sea una actividad facilitadora de la CCA ⁽³⁷⁾, o bien
- se ajuste a la CCM o a cualquier objetivo medioambiental no climático.

Así pues, el volumen de negocios generado por un parque eólico terrestre adaptado al cambio climático solo podrá contabilizarse en el ICR de volumen de negocios de la empresa cuando dicho parque eólico se ajuste a la taxonomía con respecto a la CCM y deberá comunicarse en el marco del objetivo de CCM. El ICR de volumen de negocios con respecto a la adaptación no se comunicaría en el caso de las actividades que solo estén adaptadas.

En el caso de las actividades adaptadas que faciliten una contribución sustancial a la CCA, la empresa podría contabilizar ese volumen de negocios respectivo en el numerador del ICR de volumen de negocios en el marco del objetivo de CCA (columna 6) con una etiqueta E (columna 20). Cuando una actividad de este tipo realice además una contribución sustancial a la CCM (por ejemplo, la forestación), la empresa podría contabilizar ese volumen de negocios respectivo en el numerador del ICR de volumen de negocios en el marco del objetivo de CCM (columna 5) ⁽³⁸⁾. Por ejemplo, una empresa no financiera podría comunicar el volumen de negocios de una actividad de forestación realizada en un lugar propenso al riesgo de sequías con árboles adaptados al clima (por ejemplo, árboles resistentes a la sequía) en el marco del objetivo de CCM (columna 5) y comunicar el volumen de negocios derivado de la venta de semillas y plantones resistentes a la sequía en el marco del objetivo de CCA (columna 6). La empresa debe aplicar un enfoque similar a los OpEx y comunicar los que se hayan ocasionado en relación con la actividad de forestación en el marco del objetivo de CCM y los que se hayan ocasionado en relación con la venta de semillas y plantones adaptados en el marco del objetivo de CCA.

En el caso de las actividades que contribuyen sustancialmente a la CCM, tratamiento de las CapEx ⁽³⁹⁾ destinadas a cumplir los criterios DNSH en relación con los objetivos medioambientales no climáticos

En el caso de las actividades que contribuyen sustancialmente a la CCM, las empresas declarantes pueden efectuar CapEx para cumplir los criterios DNSH en relación con objetivos medioambientales no climáticos. Por ejemplo, puede que un fabricante de automóviles que explote una fábrica de vehículos eléctricos ⁽⁴⁰⁾ que cumpla los criterios de contribución sustancial a la CCM tenga que efectuar CapEx para cumplir los criterios DNSH en relación con los

⁽³⁶⁾ Los CTS relativos al cumplimiento del principio DNSH en la CCA exigen, en el caso de las actividades nuevas y las actividades existentes que utilizan activos físicos de nueva construcción, que el operador económico incorpore, en el momento del diseño y la construcción, las soluciones de adaptación que reduzcan los riesgos climáticos físicos más importantes que se hayan detectado y que sean materiales con respecto a esa actividad, y que las haya implementado antes del inicio de las operaciones.

⁽³⁷⁾ Las actividades que faciliten una contribución sustancial a la adaptación al cambio climático, como determinados tipos de actividades de ingeniería, seguros y educación, podrían comunicar el ICR de volumen de negocios en relación con la CCA pero no con la CCM, ya que no existen criterios de contribución sustancial a la CCM para dichas actividades.

⁽³⁸⁾ Cuando la actividad a que se refiere la frase anterior no sea facilitadora, el ICR de volumen de negocios en el marco del objetivo de CCM deberá comunicarse en una línea aparte sin la etiqueta E. En todos los casos, la empresa debe evitar la doble contabilización de conformidad con el anexo I, sección 1.2.2.2. La cifra de ICR consignada en la columna 4 debe ser la misma que en la columna 18.

⁽³⁹⁾ El volumen de negocios de una actividad de este tipo se reconocería en el numerador del ICR de volumen de negocios únicamente en el momento en que la actividad se ajustara a la taxonomía.

⁽⁴⁰⁾ Véase el anexo I, sección 3.3, del acto delegado de taxonomía climática. «Fabricación de tecnologías hipocarbónicas para el transporte».

objetivos de la economía circular o la prevención de la contaminación al objeto de que la producción de esos vehículos se ajuste a la taxonomía. Las CapEx no deben comunicarse en el marco de esos objetivos medioambientales (columnas 8 o 9 de la plantilla del anexo II), ya que, en el caso de dichos objetivos, la actividad solo cumple el nivel de desempeño según el principio DNSH y todavía no se ha establecido ningún CTS al respecto de la contribución sustancial a dichos objetivos ⁽⁴¹⁾. En lugar de ello, esas CapEx deben comunicarse en el marco del objetivo de CCM (columna 5 de la plantilla del anexo II), ya que se efectúan con el fin de convertir una actividad que contribuye sustancialmente a la CCM en una actividad que se ajusta a la taxonomía mediante el cumplimiento de los criterios DNSH en relación con otros objetivos.

Tratamiento de una actividad que realiza una contribución sustancial a múltiples objetivos medioambientales (que no sean únicamente la CCM y la CCA)

Una vez que en un futuro acto delegado se establezcan los CTS de las actividades económicas que contribuyan a los objetivos medioambientales, puede que algunas actividades económicas contribuyan de manera sustancial a múltiples objetivos medioambientales, que no sean únicamente la CCM y la CCA.

La comunicación de tales actividades en virtud del acto delegado sobre divulgación de información, en particular de su anexo I, sección 1.2.2.2, podrá ser objeto de aclaración adicional una vez establecidos los CTS pertinentes.

9. ¿Cuál debe ser el nivel de consolidación de los ICR de una sociedad matriz con respecto a i) sus filiales de terceros países y ii) sus actividades o activos en terceros países, o los de sus filiales de la UE? ¿Dónde deben divulgarse los ICR?

De conformidad con el anexo I, punto 2, letra f), los ICR de las empresas se proporcionarán a nivel de la empresa individual cuando esa empresa únicamente elabore estados no financieros individuales o a nivel de grupo cuando la empresa elabore estados no financieros consolidados.

Los artículos 19 *bis* y 29 *bis* de la Directiva sobre contabilidad determinan si las empresas declarantes deben elaborar un estado no financiero individual o consolidado, que incluirá divulgaciones de información relacionada con la taxonomía ⁽⁴²⁾. Las empresas declarantes elaborarán un estado no financiero individual, a menos que su sociedad matriz elabore un estado no financiero a nivel consolidado que incluya a dicha empresa. Las sociedades matrices elaborarán un estado no financiero consolidado salvo que su propia matriz incluya a dicha sociedad matriz y a sus filiales en un estado no financiero consolidado.

Así pues, con el fin de proporcionar ICR consolidados, las entidades matrices deben consolidar:

- todas sus filiales, incluidas las filiales de terceros países, con arreglo al capítulo 6 de la Directiva sobre contabilidad;
- todas sus actividades (es decir, volumen de negocios, CapEx y OpEx) y activos, así como los de sus filiales o entidades de la UE y de fuera de la UE, incluidos los que se realicen en terceros países.

Esto implica que los valores consolidados netos de volumen de negocios, CapEx y OpEx con arreglo a la Directiva sobre contabilidad deben utilizarse para los ICR divulgados a nivel de grupo consolidado, con independencia de que alguna parte de esos valores netos de volumen de negocios, CapEx y OpEx se genere en la UE o en un tercer país.

Este enfoque de consolidación no cambia en virtud de la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, que permite eximir a una empresa filial de elaborar y publicar su información en materia de sostenibilidad si dicha empresa filial y sus propias filiales están incluidas en la información consolidada en materia de sostenibilidad de una sociedad matriz elaborada de conformidad con las normas de la UE sobre presentación de información en materia de sostenibilidad (ESRS) o con normas consideradas equivalentes por un acto de ejecución de la Comisión. Sin embargo, el artículo 19 *bis*, apartado 10, y el artículo 29 *bis*, apartado 9, de la Directiva sobre contabilidad, modificada por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad excluyen de forma explícita de esta exención a las grandes empresas cuyos valores estén admitidos a cotización en mercados regulados de la UE.

Además, el artículo 19 *bis*, apartado 1, y el artículo 29 *bis*, apartado 1, de la Directiva sobre contabilidad, modificada por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad exigen que las empresas divulguen su información en materia de sostenibilidad en una sección específica claramente identificada en su informe de gestión o informe de gestión consolidado, respectivamente. Las empresas sujetas a la Directiva sobre información corporativa en

⁽⁴¹⁾ Una vez establecidos los CTS para una contribución sustancial a esos objetivos, podrían ser necesarias CapEx adicionales para que la actividad contribuya sustancialmente a la consecución de dichos objetivos.

⁽⁴²⁾ Para más información, véase la pregunta 1 de la primera Comunicación de la Comisión.

materia de sostenibilidad tendrán que divulgar sus ICR relacionados con la taxonomía en esa misma sección específica del informe de gestión o informe de gestión consolidado. Con arreglo al nuevo artículo 29 *quinquies* de la Directiva sobre contabilidad, modificada por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, las empresas sujetas a esta Directiva tendrán que elaborar su informe de gestión en el formato de lectura automática que se especifica en el Reglamento Delegado (UE) 2019/815 de la Comisión ⁽⁴³⁾ sobre el formato electrónico único europeo («Reglamento sobre el FEUE»), y marcar la sección de información sobre sostenibilidad en su informe de gestión —incluidos sus ICR relacionados con la taxonomía— de conformidad con la taxonomía digital que se adoptará mediante una modificación del Reglamento sobre el FEUE.

10. ¿Cuál es el nivel de consolidación de los ICR de los grupos no pertenecientes a la UE con una filial sujeta a la Directiva sobre divulgación de información no financiera en la UE?

En la actualidad, una empresa declarante que sea filial de una matriz no perteneciente a la UE debe proporcionar ICR individuales no consolidados en su estado no financiero individual, de conformidad con el artículo 19 de la Directiva sobre contabilidad. Cuando dicha filial sea matriz de otras filiales, deberá proporcionar ICR que consoliden sus filiales en el estado no financiero consolidado de conformidad con el artículo 29 *bis* de la Directiva sobre contabilidad. Las exenciones previstas en el artículo 19 *bis*, apartado 3, y en el artículo 29 *bis*, apartado 3, de la Directiva sobre contabilidad solo se aplicarán si la sociedad matriz última de fuera de la UE publica un informe de gestión consolidado o un informe separado, elaborado de conformidad con los artículos 29 y 19 *bis* o 29 *bis* de dicha Directiva, incluidas todas las filiales pertinentes.

A partir de la entrada en vigor de la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad ⁽⁴⁴⁾, una empresa filial de una matriz de fuera de la UE que esté sujeta a los artículos 19 *bis* o 29 *bis* de la Directiva sobre contabilidad tendrá que publicar su información en materia de sostenibilidad a nivel consolidado, si dicha filial es a su vez una sociedad matriz. Esta filial estará exenta de publicar su información en materia de sostenibilidad si dicha filial y sus propias filiales están incluidas en la información consolidada en materia de sostenibilidad de la sociedad matriz de fuera de la UE elaborada de conformidad con las normas de la UE sobre presentación de información en materia de sostenibilidad (ESRS) o normas consideradas equivalentes por un acto de ejecución de la Comisión. Sin embargo, el artículo 19 *bis*, apartado 10, y el artículo 29 *bis*, apartado 9, de la Directiva sobre contabilidad excluyen de forma explícita de esta exención a las grandes empresas cuyos valores estén admitidos a cotización en mercados regulados de la UE.

Durante un período transitorio de siete años a partir de la entrada en vigor de la Directiva sobre contabilidad, una empresa declarante que esté sujeta a los artículos 19 *bis* o 29 *bis* de la Directiva y que sea filial de una matriz de fuera de la UE podrá proporcionar ICR que consoliden todas las filiales de la UE de la matriz última de fuera de la UE que estén sujetas a los artículos 19 *bis* o 29 *bis* de dicha Directiva en un informe consolidado de sostenibilidad. Esta empresa declarante debe ser una de las empresas filiales de la Unión del grupo que haya generado el mayor volumen de negocios en la Unión en al menos uno de los cinco ejercicios anteriores (con carácter consolidado, cuando proceda). Después de ese período transitorio, la empresa declarante de la UE que sea filial de una matriz de fuera de la UE ⁽⁴⁵⁾ no podrá quedar exenta de publicar su información en materia de sostenibilidad (a su propio nivel consolidado si dicha filial es a su vez una matriz), a menos que su matriz de fuera de la UE publique información consolidada en materia de sostenibilidad a nivel de esa matriz de fuera de la UE (es decir, proporcionando ICR al nivel consolidado de dicha matriz de fuera de la UE), elaborados de conformidad con las normas ESRS o equivalentes.

11. ¿Puede una filial sujeta a la Directiva sobre divulgación de información no financiera o a la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad quedar exenta de efectuar divulgaciones de información relacionada con la taxonomía si su sociedad matriz divulga información relacionada con la taxonomía a nivel consolidado cuando sea obligatorio o de forma voluntaria?

En la actualidad, las empresas exentas de publicar información no financiera de conformidad con el artículo 19 *bis*, apartado 3, y el artículo 29 *bis*, apartado 3, de la Directiva sobre contabilidad también están exentas de efectuar divulgaciones de información relacionada con la taxonomía en virtud del artículo 8, apartado 1, del Reglamento sobre la taxonomía, si se cumplen las condiciones establecidas en dichas disposiciones [es decir, la divulgación de información relacionada con la taxonomía efectuada por la empresa exenta está incluida en el estado no financiero consolidado, o en un informe separado, de otra sociedad (matriz)].

⁽⁴³⁾ Reglamento Delegado (UE) 2019/815 de la Comisión, de 17 de diciembre de 2018, por el que se completa la Directiva 2004/109/CE del Parlamento Europeo y del Consejo en lo que respecta a las normas técnicas de regulación relativas a la especificación de un formato electrónico único de presentación de información (Reglamento sobre el FEUE) (DO L 143 de 29.5.2019, p. 1).

⁽⁴⁴⁾ En la respuesta a la pregunta 3 de la presente Comunicación se hace referencia a la descripción de la aplicación escalonada.

⁽⁴⁵⁾ Con arreglo al artículo 40 *bis*, apartado 1, párrafo tercero, de la Directiva sobre contabilidad, modificada por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad.

Cuando la sociedad matriz no esté obligada a elaborar un estado no financiero consolidado o un informe separado, y solo lo elabore de forma voluntaria, la filial no podrá quedar exenta de la obligación de divulgar información relacionada con la taxonomía en virtud del acto delegado sobre divulgación de información, a menos que la sociedad matriz publique un informe de gestión consolidado que incluya a esa filial y que se haya elaborado de conformidad con los artículos 29 y 19 bis o 29 bis de la Directiva sobre contabilidad.

La Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad introduce exenciones similares en el artículo 19 bis, apartado 9, y en el artículo 29 bis, apartado 8 de la Directiva sobre contabilidad:

- una empresa filial queda exenta si dicha empresa y sus filiales están incluidas en el informe de gestión consolidado de una empresa matriz elaborado de conformidad con las disposiciones de la Directiva sobre contabilidad modificada por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, y si se cumplen las condiciones adicionales establecidas en el artículo 19 bis, punto 9. La exención también abarca el caso en que la empresa filial es filial de una empresa no perteneciente a la UE.
- una empresa matriz queda exenta si dicha empresa matriz y sus filiales están incluidas en el informe de gestión consolidado de otra empresa, elaborado de conformidad con las disposiciones de la Directiva sobre contabilidad modificada por la Directiva sobre divulgación de información corporativa en materia de sostenibilidad y si se cumplen los requisitos adicionales establecidos en el punto 8 del artículo 29 bis. La exención también abarca el caso en que la empresa matriz sea filial de una empresa no perteneciente a la UE.

Las grandes empresas con valores admitidos a cotización en mercados regulados de la UE están excluidas de la exención (artículo 19 bis, apartado 10, y artículo 29 bis, apartado 9, de la Directiva sobre contabilidad, modificada por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad).

12. Cuando una empresa declarante esté obligada a proporcionar ICR consolidados, ¿deberá facilitar también los ICR de sus filiales?

El artículo 29 bis de la Directiva sobre contabilidad exige a las sociedades matrices de grupos grandes que publiquen información consolidada en materia de sostenibilidad a nivel del grupo. El objetivo es presentar la información necesaria para comprender los efectos del grupo en materia de sostenibilidad, así como la información necesaria para comprender cómo afectan las cuestiones de sostenibilidad al desarrollo, los resultados y la situación del grupo.

De conformidad con el artículo 29 bis, apartado 4, de la Directiva sobre contabilidad, modificada por la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad, si la sociedad matriz detecta diferencias significativas entre los riesgos o efectos del grupo y los riesgos o efectos de una o varias de sus filiales, la matriz debe proporcionar una comprensión adecuada de los riesgos y efectos de dichas filiales. Las sociedades matrices también deben indicar qué filiales incluidas en la consolidación están exentas de la presentación de información anual o consolidada en materia de sostenibilidad de conformidad con el artículo 19 bis, apartado 9, o el artículo 29 bis, apartado 8, respectivamente. En tales situaciones, la información consolidada en materia de sostenibilidad también debe contener ICR relacionados con la taxonomía a nivel de filial en la información contextual.

13. ¿Existe algún umbral mínimo de volumen de negocios, CapEx y OpEx por debajo del cual las empresas no estén obligadas a comunicar la elegibilidad según la taxonomía, o la adaptación a esta, de sus actividades económicas («umbrales de materialidad»)?

De conformidad con el artículo 8, apartado 2, del Reglamento sobre la taxonomía, las empresas sujetas a la Directiva sobre divulgación de información no financiera o a la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad tienen la obligación de comunicar qué proporción de su volumen de negocios, CapEx y OpEx se asocia a actividades económicas que se ajustan a la taxonomía. El acto delegado sobre divulgación de información especifica con más detalle el contenido y la presentación de la información pertinente que debe comunicarse. No se prevé ninguna exención de la obligación de presentar información.

Cuando las empresas pertinentes no sean capaces de determinar la conformidad de las actividades elegibles con arreglo a la taxonomía que no sean importantes para su actividad con los criterios técnicos de selección debido a la falta de datos o pruebas, deben notificar dichas actividades como actividades que no se ajustan a la taxonomía, sin ninguna otra evaluación.

Además, el anexo I, sección 1.1.3.2, prevé un cierto grado de flexibilidad en la presentación del ICR de OpEx, de modo que los OpEx se consideran «no materiales» para el modelo de negocio de una empresa no financiera. En esta situación, la empresa declarante:

- queda exenta del cálculo del numerador del ICR de OpEx y divulga que el numerador es igual a cero;
- divulga el valor total del denominador de OpEx;
- explica la falta de materialidad de los OpEx (es decir, del total de OpEx, correspondiente al denominador, tal como se define en el acto delegado sobre divulgación de información) en su modelo de negocio.

Como consecuencia de ello, las empresas con poco o ningún OpEx elegible (numerador) pero con un total de OpEx significativo (denominador) no deben acogerse a la exención.

Sin embargo, la exención del cálculo del ICR de OpEx no equivale a una exención total de la obligación de divulgación de información, dado que las empresas declarantes siguen estando obligadas a explicar la falta de materialidad de los OpEx en su modelo de negocio concreto.

14. ¿Cómo deben tratarse el volumen de negocios, las CapEx y los OpEx de los negocios conjuntos a efectos de la comunicación de ICR relacionados con la taxonomía?

De acuerdo con la NIIF 11, un negocio conjunto es un acuerdo conjunto en el que las partes que poseen el control conjunto de dicho acuerdo ostentan derechos sobre los activos de este. De acuerdo con la NIIF 11, la participación en negocios conjuntos se reconocerá como una inversión y se contabilizará utilizando el método de la participación de acuerdo con la NIC 28 «Inversiones en entidades asociadas y en negocios conjuntos» a menos que la entidad esté exenta de aplicar el método de la participación según lo especificado en la citada norma (NIIF 11, párrafo 24).

No obstante, para ayudar a las empresas declarantes a proporcionar una imagen precisa de sus inversiones que se ajusten a la taxonomía, y de conformidad con el anexo I, sección 1.2.3, las empresas no financieras podrán divulgar, con carácter voluntario, ICR adicionales basados en el volumen de negocios, las CapEx y los OpEx que incluyan inversiones en capital contabilizadas en negocios conjuntos, de conformidad con la NIIF 11 o la NIC 28, de forma proporcional a su participación en el capital del negocio conjunto.

15. ¿Cómo deben las empresas declarantes contabilizar los instrumentos de cobertura (incluidas las ventas de energía a plazo)?

El volumen de negocios comunicado debe ser el mismo que el contabilizado conforme a la NIC 1, párrafo 82, letra a). Los cambios en el valor razonable de los instrumentos de cobertura utilizados en una relación de cobertura cualificada con arreglo a la NIIF 9 pueden afectar al importe del volumen de negocios cuando la partida cubierta sea el volumen de negocios. Sin embargo, este ajuste no se contabiliza como parte de la NIC 1, párrafo 82, letra a), sino que es una ganancia o pérdida del instrumento de cobertura y, por lo tanto, no forma parte del ICR de volumen de negocios.

16. ¿Cómo deben las empresas no financieras ajustar sus ICR para tener en cuenta los bonos medioambientalmente sostenibles que emitieron con el fin de evitar la «doble contabilización»? ¿Cómo deben tratarse los bonos o valores representativos de deuda medioambientalmente sostenibles y los problemas de doble contabilización que llevan aparejados?

El acto delegado sobre divulgación de información exige a las empresas financieras que utilicen ICR de empresas no financieras cuando incluyan exposiciones a dichas sociedades no financieras en sus GAR/GIR, excepto en el caso de determinadas exposiciones en las que se sabe que el uso de los ingresos se ajusta a la taxonomía, por ejemplo, los bonos sostenibles emitidos por las empresas no financieras. Los bonos sostenibles pueden contabilizarse en el numerador de GAR/GIR hasta el importe de los gastos que se ajusten a la taxonomía pagados con cargo a los ingresos de los bonos, es decir, por encima del porcentaje de ICR de la empresa y potencialmente hasta el 100 % de la exposición a bonos sostenibles.

Cuando los ingresos generados por el bono sostenible se utilizan para pagar las CapEx que se ajustan a la taxonomía, estas CapEx ya se reflejan en la GAR/GIR ⁽⁴⁶⁾ de la empresa financiera. Por otra parte, esta CapEx forma parte del ICR de CapEx de la empresa no financiera y se contabilizaría por segunda vez en la GAR/GIR de la empresa financiera como parte del cálculo del ICR de dicha empresa financiera basado en los ICR de CapEx de las empresas objeto de inversión. Para evitar la doble contabilización, las empresas financieras deben utilizar un ICR de CapEx ajustado que la empresa no financiera deberá divulgar junto con sus ICR no ajustados ⁽⁴⁷⁾.

⁽⁴⁶⁾ La empresa financiera divulga la GAR/GIR basada en los ICR de volumen de negocios de las empresas objeto de inversión y la GAR/GIR basada en los ICR de CapEx de dichas empresas, de conformidad con el anexo III, sección 1.2, y con el anexo V, sección 1.2.1, párrafo cuarto, letra a); el anexo VII, sección 2.4, párrafo primero; y el anexo IX, sección 1, párrafo cuarto.

⁽⁴⁷⁾ Artículo 7, apartado 4, último párrafo, del acto delegado sobre divulgación de información.

Esta CapEx que se ajusta a la taxonomía y que se ha pagado con cargo a los ingresos del bono sostenible representa la creación o el incremento de activos o equipos que se ajustan a la taxonomía que podrían utilizarse en el proceso productivo para obtener una producción y, por tanto, un volumen de negocios que se ajuste a la taxonomía. Este volumen de negocios que se ajuste a la taxonomía formaría parte del ICR de volumen de negocios de la empresa no financiera. Por consiguiente, el mismo volumen de negocios que se ajuste a la taxonomía se reflejaría en la GAR/GIR de la empresa financiera: por una parte, se incluiría el bono sostenible directamente en la GAR/GIR y, por otra parte, se contabilizaría en la GAR/GIR una segunda vez con la inclusión de otras exposiciones, multiplicadas por el ICR de volumen de negocios, a esa empresa no financiera. Para evitar la doble contabilización, las empresas financieras deben utilizar un ICR de volumen de negocios ajustado que la empresa no financiera deberá divulgar, hasta el vencimiento del bono sostenible, junto con sus ICR no ajustados.

En lo que respecta a la divulgación de los ICR de CapEx y OpEx, las empresas no financieras que hayan emitido bonos sostenibles de uso específico que financien parte o la totalidad de sus CapEx o, en su caso, OpEx durante el período de referencia deberán divulgar también los ICR de CapEx y OpEx ajustados, de modo que las empresas financieras eviten la doble contabilización de tales CapEx y OpEx en sus otras exposiciones a empresas no financieras ⁽⁴⁸⁾. En los ICR de CapEx y OpEx ajustados, una parte de los CapEx y OpEx que se ajusten a la taxonomía que se haya generado durante el período de referencia y que se pague con los ingresos obtenidos de la emisión de bonos sostenibles de uso específico deberá deducirse del numerador de los ICR de CapEx y OpEx ajustados.

Del mismo modo, en el caso de los ICR de volumen de negocios, las empresas no financieras que emitan bonos sostenibles de uso específico para financiar (una parte de) los activos que se ajusten a la taxonomía (y sus correspondientes CapEx y OpEx) utilizados en la producción del volumen de negocios que se ajuste a la taxonomía durante el período de referencia deberán divulgar también, hasta el vencimiento de los bonos sostenibles, los ICR de volumen de negocio ajustados ⁽⁴⁹⁾. En el ICR de volumen de negocios ajustado, una parte del volumen de negocios que se ajusta a la taxonomía debe deducirse del numerador del ICR de volumen de negocios que corresponde a la proporción de activos que se ajustan a la taxonomía financiados con los ingresos de bonos sostenibles.

17. ¿Cómo debe tratar una empresa declarante el volumen de negocios y las CapEx de los grupos enajenables de elementos y las actividades interrumpidas y en el contexto de la NIIF 5?

Debe aplicarse el tratamiento contable a que se refiere el anexo I, secciones 1.1.1 y 1.1.2 Aunque los ingresos procedentes de actividades interrumpidas deben presentarse por separado de las actividades que continúen (NIIF 5, párrafo 33) y, por lo tanto, no pueden incluirse en la partida de ingresos ordinarios, tal como se establece en la NIC 1, párrafo 82, letra a), los ingresos procedentes de activos no corrientes o grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta siguen siendo parte de las actividades continuadas y, por lo tanto, se incluyen en la partida de ingresos ordinarios, tal como se establece en la NIC 1, párrafo 82, letra a).

Los activos que formen parte de activos no corrientes o grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta o actividades interrumpidas deberán reclasificarse con arreglo a la NIIF 5 y presentarse conjuntamente en una partida separada del balance. Hasta la fecha de clasificación de la NIIF 5 o bien, en el caso de los activos no corrientes o grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta, también después de esa fecha, las adiciones al balance que se ajusten con carácter general a la definición de CapEx podrán realizarse dentro del ejercicio. En el caso de los activos no corrientes o grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta y actividades interrumpidas, todas las adiciones que se ajusten a la definición de CapEx deberán tenerse en cuenta en el cálculo del ICR de CapEx.

Además, las entidades declarantes deben facilitar información contextual, de conformidad con el anexo I, sección 1.2.3, en relación con cualquier efecto actual y futuro de los activos no corrientes o grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta y actividades interrumpidas en el ICR de volumen de negocios y el ICR de CapEx.

18. ¿Cómo deben las empresas declarantes evaluar la elegibilidad de las actividades económicas según la taxonomía a efectos de la adaptación al cambio climático (CCA) con arreglo al artículo 11, apartado 1, letra a), del Reglamento sobre la taxonomía?

La elegibilidad de las actividades según la taxonomía a efectos de mitigación del cambio climático (CCM) o adaptación al mismo (véase la pregunta 19 de la presente Comunicación) puede evaluarse únicamente sobre la base de la descripción de la actividad, con independencia de si esta cumple los CTS (en consonancia con las respuestas a las preguntas 3 y 9 de la primera Comunicación de la Comisión).

⁽⁴⁸⁾ Véase el anexo I, sección 1.2.3.2, últimos párrafos.

⁽⁴⁹⁾ Véase el anexo I, sección 1.2.3.1, último párrafo.

Con respecto a las actividades adaptadas (véanse las preguntas 8 y 19 de la presente Comunicación), al objeto de evaluar la elegibilidad de las actividades según la taxonomía a efectos de CCA de conformidad con el artículo 11, apartado 1, letra a), del Reglamento sobre la taxonomía, el título o la descripción de la actividad económica que figura en el anexo II del acto delegado de taxonomía climática no es decisivo en sí mismo para realizar una contribución sustancial a la CCA. Una empresa declarante debe más bien considerar las soluciones de adaptación que implementa que podrían hacer que la actividad económica se adapte o sea más resiliente al cambio climático. En consonancia con la respuesta a la pregunta 5 de la primera Comunicación de la Comisión, al objeto de demostrar la elegibilidad de una actividad según la taxonomía, una empresa tiene que llevar a cabo una evaluación de las vulnerabilidades y los riesgos climáticos físicos más importantes que son materiales para su actividad económica. Además, la empresa debe elaborar un plan en el que describa cómo y cuándo se pondrán en marcha soluciones de adaptación para contrarrestar estos riesgos físicos. Por ejemplo, si un fabricante de cemento determina que su centro de fabricación es propenso a sufrir aludes, la entidad puede elaborar un plan para instalar medidas estructurales de protección, como diques contra los aludes o sistemas de retención de la nieve. La existencia de un plan de este tipo basado en una evaluación de las vulnerabilidades y los riesgos climáticos hace que la actividad económica sea elegible según la taxonomía a efectos de CCA. Esta elegibilidad según la taxonomía no implica que la actividad económica deba cumplir todos los CTS a efectos de CCA, es decir, que se garantice que las soluciones de adaptación se hayan implementado ya.

19. ¿Cuál es la proporción del volumen de negocios que se ajusta a la taxonomía y los correspondientes CapEx/OpEx de las actividades enumeradas en el anexo II del acto delegado de taxonomía climática?

El anexo II del acto delegado de taxonomía climática distingue tres tipos de actividades económicas elegibles a efectos de adaptación al cambio climático (CCA):

1) *Actividades adaptadas*

Se trata de actividades económicas que pueden efectuar una contribución sustancial a la CCA adaptándose o haciéndose resilientes al cambio climático. Esto implica poner en marcha soluciones de adaptación que puedan contrarrestar los riesgos climáticos físicos más importantes que amenazan la actividad, determinados en una evaluación de vulnerabilidades y riesgos climáticos. Se considera que estas actividades se ajustan a la taxonomía cuando cumplen los puntos 1 a 4 de los criterios genéricos de contribución sustancial a la adaptación. Por ejemplo, si un fabricante de cemento determina que su centro de fabricación es propenso a sufrir aludes, la entidad puede elaborar un plan para instalar medidas estructurales de protección, como diques contra los aludes o sistemas de retención de la nieve. Para estas actividades, solo los CapEx y OpEx asociados a la puesta en marcha de las soluciones de adaptación pueden considerarse ajustados a la taxonomía. Solo se podrá considerar que el volumen de negocios de esa actividad se ajusta a la taxonomía si la propia actividad también se ajusta a la taxonomía (véase el anexo I, sección 1.1.1) con respecto a la mitigación del cambio climático (CCM) y entonces deberá contabilizarse únicamente para el objetivo de CCA o bien, cuando entre en vigor un acto delegado adoptado de conformidad con el artículo 12, apartado 2, el artículo 13, apartado 2, el artículo 14, apartado 2, o el artículo 15, apartado 2, del Reglamento sobre la taxonomía, cualquier otro objetivo medioambiental (véanse las respuestas a las preguntas 5 y 8 de la primera Comunicación de la Comisión). De lo contrario, estas actividades solo podrán consignarse en los ICR de CapEx y OpEx.

2) *Actividades facilitadoras*

Se trata de actividades que pueden realizar una contribución sustancial proporcionando por sí mismas soluciones de adaptación que pueden facilitar que otra actividad económica alcance una contribución sustancial a uno de los seis objetivos medioambientales a que se refiere el artículo 9 del Reglamento sobre la taxonomía. El carácter facilitador de estas actividades se indica de forma explícita en su descripción⁽⁵⁰⁾. Además, no siguen los criterios genéricos de contribución sustancial a la CCA. Estas actividades son exclusivamente las que se enumeran en el anexo II del acto delegado de taxonomía climática:

- «9.1. Servicios técnicos de ingeniería y otras actividades relacionadas con el asesoramiento técnico sobre la adaptación al cambio climático
- 9.2. Investigación, desarrollo e innovación cercanos al mercado

⁽⁵⁰⁾ En la descripción de la actividad se añade la frase siguiente: «Una actividad económica de esta categoría es una actividad facilitadora de acuerdo con el artículo 11, apartado 1, letra b), del Reglamento (UE) 2020/852, cuando cumple con los criterios técnicos de selección establecidos en la presente sección».

- 10.1. Seguros distintos de los de vida: aseguramiento contra los riesgos relacionados con el clima
- 10.2. Reaseguros»

Para estas actividades, cabe considerar que el volumen de negocios, las CapEx y los OpEx asociados al cumplimiento de los CTS establecidos en el anexo II del acto delegado de taxonomía climática se ajustan a la taxonomía.

3) Actividades facilitadoras adaptadas

Se trata de actividades económicas que combinan los tipos 1 y 2 antes descritos, ya que pueden efectuar una contribución sustancial a la CCA:

- adaptándose ellas mismas (actividad adaptada), y
- facilitando que otras actividades efectúen una contribución sustancial (actividad facilitadora).

Estas actividades se identifican con la siguiente frase en la descripción de la actividad: «Si una actividad económica de esta categoría cumple el criterio relativo a una contribución sustancial especificado en el punto 5, esa actividad es una actividad facilitadora según el artículo 11, apartado 1, letra b), del Reglamento (UE) 2020/852, siempre que cumpla los criterios técnicos de selección previstos en la presente sección». Las actividades incluidas en este tipo deben cumplir los criterios genéricos de contribución sustancial a la CCA establecidos en el anexo II del acto delegado de taxonomía climática con criterios adicionales relacionados con el carácter facilitador. Por lo tanto, si cumple los puntos 1 a 4 de los criterios de contribución sustancial, la actividad puede considerarse adaptada. Si cumple, además, el punto 5 de dichos criterios, la actividad también puede considerarse facilitadora. No obstante, para que pueda considerarse facilitadora, primero es necesario que la propia actividad sea adaptada. Por ejemplo, una escuela situada sobre un terreno propenso a la subsidencia puede instalar puntales de hormigón o aplicar un proceso de inyección de alta presión para que sea resiliente al cambio climático, con lo cual podrá considerarse una actividad adaptada. Además, la escuela puede ofrecer algunos cursos relacionados con el clima, que pueden fomentar la adopción de medidas climáticas individuales.

En lo que respecta a estas actividades, cabe considerar que las CapEx y los OpEx asociados a la puesta en marcha de soluciones de adaptación para hacerlas resilientes al cambio climático se ajustan a la taxonomía a efectos de CCA ⁽³¹⁾ (en el ejemplo anterior, las CapEx para la instalación de puntales de hormigón o el proceso de inyección de alta presión). Además, cabe considerar que el volumen de negocios y las CapEx y los OpEx asociados a la implementación de la propia solución de adaptación (por ejemplo, impartir cursos relacionados con el clima) se ajustan a la taxonomía a efectos de CCA.

SECCIÓN II

PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE EL ICR DE VOLUMEN DE NEGOCIOS

20. ¿Cuándo debe exigirse a una empresa que, en virtud del acto delegado sobre divulgación de información, informe de una actividad económica que no haya sido realizada por la propia entidad declarante, sino por un subcontratista?

Las entidades declarantes deben comunicar el volumen de negocios derivado de las actividades realizadas por un subcontratista de conformidad con el tratamiento contable a que se refiere el anexo I, sección 1.1.1, del acto delegado sobre divulgación de información. Por lo tanto, la entidad declarante debe determinar si reconoce los ingresos ordinarios generados por esa actividad como ingresos propios con arreglo a los principios establecidos en la NIIF 15 aplicable. Cuando los ingresos generados por un subcontratista se reconozcan como ingresos ordinarios de la entidad declarante, deberán incluirse en el cálculo del ICR de volumen de negocios.

A modo de ejemplo: Una entidad participa en el sector de la logística y presta servicios de transporte de mercancías por carretera a sus clientes (actividad 6.6 «Servicios de transporte de mercancías por carretera», descrita en el acto delegado de taxonomía climática como «Adquisición, financiación, *leasing*, alquiler y explotación de vehículos...»). Al objeto de prestar estos servicios de transporte, la entidad posee directamente y explota algunos vehículos, o externaliza una parte de sus actividades contratando con subcontratistas o con terceros proveedores de transporte para que presten los servicios de transporte a sus clientes sin adquisición, *leasing* o explotación directa de los vehículos.

⁽³¹⁾ Anexo I, sección 1.1.2.2, último párrafo, y sección 1.1.3.2, párrafo cuarto.

El volumen de negocios se genera para toda la actividad de los servicios de transporte, independientemente de cómo (por quién) se presten los servicios; una actividad externalizada forma parte de la actividad general 6.6 «Servicios de transporte de mercancías por carretera», aunque la entidad no adquiera, alquile ni explote directamente los vehículos. Para esta parte externalizada de las actividades, el ICR de volumen de negocios que debe tenerse en cuenta a efectos de las divulgaciones de información relacionada con la taxonomía es el derivado de los estados financieros de conformidad con la NIIF 15, párrafos 34 a B3.

Cuando se determine que la entidad actúa como principal en la satisfacción de las obligaciones de ejecución en los estados financieros, reconocerá ingresos ordinarios por el importe bruto de la contraprestación a la que espere tener derecho a cambio del bien o servicio especificado transferido. Cuando una entidad que actúe como agente satisfaga una obligación de ejecución, reconocerá ingresos ordinarios por el importe de todo honorario o comisión a los que espere tener derecho a cambio de organizar el suministro, por el tercero, de los bienes o servicios especificados. Como se indica en el anexo I, sección 1.1.1, del acto delegado sobre divulgación de información, el volumen de negocios abarcará los ingresos ordinarios reconocidos con arreglo a la NIC 1, párrafo 82, letra a).

21. ¿Cómo deben las empresas declarantes divulgar el volumen de negocios de las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía y cuya producción se utiliza o consume internamente?

La divulgación de datos con arreglo al anexo I, sección 1.2.3.1, letra b), sobre «los importes relacionados con actividades que se ajustan a la taxonomía desarrolladas para el consumo interno propio de empresas no financieras» es un elemento de información contextual que permite a las empresas declarantes explicar si las realizaciones de las ventas o el consumo internos de las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía han evolucionado, y de qué manera, a lo largo del período de referencia, junto con los principales factores y elementos de cambio en su ICR de volumen de negocios ⁽⁵²⁾. Esta información permite a las empresas declarantes divulgar el lugar y la manera en que las realizaciones de las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía (por ejemplo, las energías renovables que se ajustan a la taxonomía) pueden haberse desviado para el consumo interno y, en consecuencia, no figuran en su ICR de volumen de negocios, que solo registra ventas externas.

22. ¿Cómo deben asignar las empresas declarantes el volumen de negocios a actividades económicas que proporcionan múltiples servicios o productos a los clientes?

Debe aplicarse el tratamiento contable a que se refiere el anexo I, sección 1.1.1. En particular, la NIIF 15 establece criterios para el reconocimiento de los ingresos ordinarios sobre la base de las obligaciones de ejecución satisfechas por la entidad declarante, incluidos los casos en los que varias obligaciones de ejecución constituyen un único grupo al que se asignan íntegramente los ingresos. A efectos de la comunicación del ICR de volumen de negocios, estos criterios deben aplicarse para determinar cómo asignar los ingresos a diferentes actividades económicas cuando se cumplan varias obligaciones de ejecución para el mismo cliente o grupo de clientes.

Por ejemplo, una entidad celebra un contrato para construir una infraestructura de producción de energía renovable para un cliente. La entidad es responsable de la gestión global del proyecto y establece diversos bienes o servicios comprometidos, como la ingeniería, la limpieza del terreno, la cimentación, las adquisiciones, la construcción de la estructura, la instalación de equipos y tecnologías y el acabado. La asignación del volumen de negocios de este proyecto a diferentes actividades económicas sigue el análisis realizado en los estados financieros de conformidad con la NIIF 15, es decir, en función de si los bienes y servicios son distintos o no desde el punto de vista contable. Si los bienes y servicios son distintos, el volumen de negocios se divide y se asigna a las correspondientes actividades económicas subyacentes.

SECCIÓN III

PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE EL ICR DE CAPEX

23. ¿Cómo deben tratar las empresas declarantes la financiación pública y las subvenciones recibidas para financiar sus CapEx?

La fuente de financiación (por ejemplo, pública o privada, externa o interna de la empresa, o una combinación de estas) de las CapEx de las empresas no financieras no es pertinente para evaluar la adaptación a la taxonomía de dichas CapEx. Las empresas declarantes deben tener en cuenta todas sus CapEx para evaluar su adaptación a la taxonomía, con independencia de la fuente de su financiación.

⁽⁵²⁾ El coste de las ventas o el consumo internos de las actividades que se ajustan a la taxonomía podrá considerarse OpEx con arreglo al anexo I, sección 1.1.3.2, letra c).

24. **¿En qué momento comienza el período de cinco a diez años del plan CapEx para las empresas no financieras a efectos de la presentación de información? ¿Se aplica este período a un plan para ampliar una actividad económica que se ajusta a la taxonomía y para transformar una actividad económica elegible según la taxonomía en una actividad económica que se ajusta a la taxonomía?**

El período de cinco a diez años para el plan CapEx a que se refiere el anexo I, sección 1.1.2.2, debe comenzar a partir de su aprobación por el órgano de dirección, o por otro órgano que lo apruebe por delegación. El período de tiempo se aplica tanto a un plan para ampliar las actividades económicas de una empresa que se ajustan a la taxonomía como a un plan para mejorar o iniciar actividades económicas elegibles según la taxonomía con vistas a que se ajusten a la taxonomía.

25. **¿Cuándo comienza el período de dieciocho meses para la realización de las medidas individuales a que se refiere el anexo I, sección 1.1.2.2, letra c), párrafo primero?**

La fecha de inicio de las medidas individuales a que se refiere el anexo I, sección 1.1.2.2, letra c), párrafo primero, debe armonizarse con el momento en que las normas contables (por ejemplo, la NIC 16, párrafo 7, para el inmovilizado material y la NIC 38, párrafo 21, para los activos intangibles) reconozcan las CapEx asociadas en el estado financiero y no en el momento en que se celebre el contrato para la entrega de la producción, el servicio o la medida que se ajusta a la taxonomía.

26. **¿En qué medida y con qué precisión debe contabilizarse un plan CapEx en el numerador del ICR de CapEx? La ampliación de una actividad económica existente que se ajusta a la taxonomía en el mismo complejo, ¿se contabilizaría como CapEx con arreglo al anexo I sección 1.1.2.2, letras a) o b), párrafo primero?**

El plan CapEx a que se refiere el anexo I, sección 1.1.2.2, debe señalar todas las medidas planificadas que sean necesarias para garantizar la conformidad de la actividad económica con los CTS e incluir una descripción de dichas medidas, los gastos relacionados con dichas medidas y su cronología, en particular los hitos intermedios significativos, a fin de que los inversores puedan realizar un seguimiento eficaz de la ejecución del plan de inversiones⁽³³⁾. No deben incluirse los gastos que no se hayan ocasionado con el fin de garantizar que la actividad cumpla los criterios, por ejemplo, los aspectos decorativos del complejo en el que se realiza la actividad que no tengan incidencia en el comportamiento medioambiental. Los OpEx que sean necesarios para garantizar el funcionamiento efectivo y la administración cotidiana de los activos que se ajustan a la taxonomía deben incluirse, según sea pertinente, en el plan OpEx de conformidad con el anexo I, sección 1.1.3.2, letras a) y b), párrafo primero.

A fin de determinar si la ampliación de una actividad económica existente que se ajusta a la taxonomía se consideraría CapEx con arreglo al anexo I, sección 1.1.2.2, letras a) o b), párrafo primero, es preciso tener en cuenta en qué momento finalizaría y entraría en funcionamiento la ampliación en relación con el momento en que se producen las CapEx relacionadas. Si la ampliación entra en funcionamiento en el mismo período financiero en el que se producen todas las CapEx con ella relacionadas, podría contabilizarse con arreglo a la sección 1.1.2.2, letra a), párrafo primero. (es decir, no es necesario utilizar el plan CapEx para la ampliación). Por otra parte, cuando la expansión tenga lugar a lo largo de varios períodos financieros, las CapEx se producirán en períodos financieros anteriores a la finalización de la ampliación. Con el fin de contabilizar las CapEx como ajustadas a la taxonomía en el período financiero en el que se produjeron cuando la ampliación no haya finalizado todavía, la empresa deberá utilizar el plan CapEx con arreglo a la sección 1.1.2.2, letra b), párrafo primero. La finalidad del plan CapEx es ofrecer cierto grado de garantía de que la actividad ampliada se ajustará a la taxonomía una vez finalizada y que, partiendo de esa base, se puedan contabilizar las CapEx como ya ajustadas a la taxonomía aunque se produzcan en los períodos anteriores a la finalización de la ampliación. En ambos casos, una vez finalizada, la actividad ampliada debe cumplir los CTS pertinentes.

27. **¿Cómo debería presentarse el valor de CapEx que se ajusta a la taxonomía en el anexo I, sección 1.1.2.2, letras a), b) y c), párrafo primero?**

En consonancia con el anexo I, sección 1.2.3.2 «Información contextual sobre el indicador clave de resultados de las CapEx», distintas partidas de CapEx con arreglo al anexo I, sección 1.1.2.2, letras a), b) y c), párrafo primero, relativas a las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía deben presentarse a nivel de actividad. Esto significa que los valores pertinentes de las diferentes partidas de CapEx deben presentarse de forma agregada con respecto a una actividad. En el caso de una empresa con múltiples actividades económicas elegibles según la taxonomía, o que se ajustan a ella, la presentación debe indicar claramente a qué actividad se refiere una partida de CapEx. Cuando puedan

⁽³³⁾ Se recomienda que las empresas integren sus planes CapEx en sus planes de transición a que se refiere la Directiva sobre información corporativa en materia de sostenibilidad.

distinguirse los valores individuales de las CapEx pertinentes que se ajustan a la taxonomía con arreglo al anexo I, sección 1.1.2.2, letras a), b) y c), párrafo primero, las empresas declarantes podrían optar por desglosarlas como tales en la plantilla del anexo II en el marco de una actividad pertinente. El valor total de las CapEx pertinentes que se ajustan a la taxonomía para una actividad pertinente debe ser la suma de los elementos de la sección 1.1.2.2, letras a), b) y c), párrafo primero, en todas las actividades pertinentes que se ajustan a la taxonomía. Los valores de los diferentes elementos también deben explicarse adecuadamente como parte de las especificaciones y la información contextual que se exigen en la sección 1.2 del anexo I.

28. ¿Cuál es el ámbito de aplicación de las CapEx y los OpEx a que se hace referencia en la letra c), párrafo primero, de las secciones 1.1.2.2 y 1.1.3.2 del anexo I, es decir, la compra de producción obtenida a partir de actividades que se ajustan a la taxonomía y las medidas individuales?

Se hace referencia a las explicaciones facilitadas en la respuesta a la pregunta 11 de la primera Comunicación de la Comisión al respecto de las actividades o medidas incluidas en el ámbito de aplicación de las CapEx y los OpEx que se mencionan en la letra c), párrafo primero, de las secciones 1.1.2.2 y 1.1.3.2, respectivamente ⁽⁵⁴⁾. Para los fines de esta pregunta en la presente Comunicación, las referencias a la elegibilidad según la taxonomía en dicha respuesta deben entenderse como referencias a la adaptación a la taxonomía.

Dado que las actividades económicas enumeradas en los actos delegados adoptados en virtud del artículo 10, apartado 3, del artículo 11, apartado 3, del artículo 12, apartado 2, del artículo 13, apartado 2, del artículo 14, apartado 2, y del artículo 15, apartado 2, del Reglamento sobre la taxonomía se añaden con el tiempo a la taxonomía de la UE, el ámbito de aplicación de las actividades o medidas pertinentes puede ampliarse.

29. ¿Cómo deben divulgarse las CapEx y los OpEx integrados en las cadenas de valor en caso de que la empresa declarante realice la actividad económica elegible según la taxonomía tanto en sentido ascendente como en sentido descendente?

En la situación en la que una actividad ascendente intermedia se defina en el acto delegado de taxonomía climática como una actividad independiente, las CapEx o los OpEx asociados a esa actividad deben evaluarse independientemente de que la producción resultante de esa actividad se utilice en otra actividad posterior que también se defina en el acto delegado de taxonomía climática. Por ejemplo, si una empresa produce cemento (actividad enumerada en el anexo I, sección 3.7, del acto delegado de taxonomía climática) y utiliza ese cemento para la construcción de un edificio, la CapEx asociada al cumplimiento de los CTS para el cemento se ajusta a la taxonomía con independencia de si la construcción del edificio se ajusta a la taxonomía. También se hace referencia a la pregunta 21 de la presente Comunicación sobre el modo en que las empresas deben divulgar el volumen de negocios de las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía cuya producción se utiliza o consume internamente.

30. ¿Cómo debe evaluarse la CapEx con respecto a la adaptación a la taxonomía si el activo que dicha CapEx financia podría utilizarse para diversos proyectos?

Para evitar el ecoblanqueo y hacer posible que la información comunicada sea exacta, es necesario asignar únicamente la proporción de CapEx que contribuye eficazmente a las actividades económicas que se ajustan a la taxonomía. Las entidades declarantes deben utilizar un parámetro no financiero que proporcione una asignación exacta de las CapEx a una actividad que se ajuste a la taxonomía. Por ejemplo, si el activo financiado por la CapEx produce cien unidades de producción que se ajustan a la taxonomía y cien unidades de producción que no se ajustan a la taxonomía, la empresa declarante podría comunicar que el 50 % de esa CapEx se ajusta a la taxonomía. La metodología utilizada para asignar las CapEx a las actividades que se ajustan a la taxonomía debe basarse en pruebas verificables.

La empresa declarante también debe facilitar información contextual con arreglo al anexo I, sección 1.2.3, en relación con:

- la asignación de CapEx a múltiples proyectos, y
- la metodología de asignación de CapEx a actividades que se ajustan a la taxonomía.

⁽⁵⁴⁾ En el tercer párrafo de la respuesta a la pregunta 11 de la Primera Comunicación de la Comisión, donde se hace referencia a la sección 1.1.3.2 se pretende hacer referencia a la sección 1.1.2.2 del anexo I.

31. **¿Pueden contabilizarse los pagos anticipados como parte de las CapEx que se ajustan a la taxonomía?**

Los costes que deben tenerse en cuenta para su inclusión en el ICR de CapEx son los enumerados en el anexo I, sección 1.1.2. Dichos costes se incluirán siguiendo la cronología de los requisitos de reconocimiento con arreglo a las normas de contabilidad correspondientes, ya que no debe considerarse que dichos pagos anticipados ocasionen costes que sean elegibles según la taxonomía o se ajusten a ella hasta que los elementos conexos de las CapEx se reconozcan con arreglo a las normas de contabilidad pertinentes.

SECCIÓN IV

PREGUNTAS FRECUENTES SOBRE EL ICR DE OPEX

32. **¿Cómo deben contabilizarse las actividades de investigación y desarrollo en el numerador del ICR de OpEx cuando este no pueda vincularse a actividades específicas?**

El anexo I, sección 1.1.3.2, letra a), párrafo primero, exige que los OpEx relativos a investigación y desarrollo estén «asociados a actividades económicas que se ajustan a la taxonomía» para que se incluyan en el numerador del ICR de OpEx. Por lo tanto, si la actividad de investigación y desarrollo no puede asociarse a actividades económicas que se ajustan a la taxonomía, no podrá contabilizarse en el numerador del ICR de OpEx. Si se utiliza la I+D tanto para las actividades que se ajustan a la taxonomía como para las que no, deberán incluirse los costes de I+D en el numerador del ICR de OpEx sobre la base de su contribución proporcional a las actividades que se ajustan a la taxonomía (véase la respuesta a la pregunta 26 de la presente Comunicación).

33. **¿Cómo deben entenderse y tratarse las categorías de OpEx contempladas en el anexo I, sección 1.1.3.2, letras a), b) y c), párrafo primero (numerador de OpEx), en el numerador y el denominador del ICR de OpEx?**

Las categorías de OpEx contempladas en el anexo I, sección 1.1.3.2, letras a), b) y c), párrafo primero, que forman parte del numerador del ICR de OpEx también deben contabilizarse en el denominador del ICR de OpEx.

34. **¿A qué elementos de la definición del denominador del ICR de OpEx se refiere el concepto «el mantenimiento y las reparaciones, así como otros gastos directos relacionados con el mantenimiento diario de activos del inmovilizado material» en el anexo I, sección 1.1.3.1?**

El mantenimiento y las reparaciones, así como otros gastos directos reflejados en el denominador del ICR de OpEx, se refieren principalmente a activos físicos. Sin embargo, los costes de mantenimiento y reparación u otros costes directos también podrían ser pertinentes para los activos intangibles (por ejemplo, activos por derecho de uso o programas informáticos). En este sentido, todos estos costes deben formar parte del denominador del ICR de OpEx.