



RAPORTOWANIE NIEFINANSOWE – RAPORTY ESG

Izabela Marszałek-Kotzur

Streszczenie

Kluczowym elementem realizacji idei zrównoważonego rozwoju jest konieczność respektowania zasad społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw. Jedną z tych zasad jest informowanie społeczeństwa, pracowników, lokalnych społeczności i wszystkich interesariuszy o działaniach przedsiębiorstwa, poprzez publikowanie raportów niefinansowych, raportów CSR czy raportów zrównoważonego rozwoju. Dzielenie się doświadczeniami w zakresie wpływu na otoczenie społeczne i środowiskowe w codziennej działalności biznesowej buduje wiarygodność firm i sprawia, że funkcjonowanie rynku polskiego jest bardziej przejrzyste. Raportowanie niefinansowe wkrótce będzie obowiązywać wszystkie organizacje. Niektóre przedsiębiorstwa już wdrażają się w ich opracowanie. Niniejszy artykuł ma na celu przybliżenie pojęcia raportu niefinansowego, a także wskazuje na zbiór wytycznych, którymi należy się kierować w opracowywaniu raportu ESG. Pokazuje też obszary, które podlegają raportowaniu.

Słowa kluczowe: społeczna odpowiedzialność biznesu, raport, wytyczne, zrównoważony rozwój

NON-FINANCIAL REPORTING – ESG REPORTS

Abstract

A key element in the implementation of the idea of sustainable development is the need to respect the principles of corporate social responsibility. One of these principles is to openly inform the public, employees, local communities and all stakeholders about the company's activities by publishing non-financial reports, CSR reports or sustainability reports. Sharing experiences of social and environmental impact in daily business activities builds credibility and gives transparency to the functioning of the Polish market. Non-financial reporting will soon be mandatory for all organizations. However, some companies are already implementing their development. This article aims to introduce the concept of a non-financial report,

and also points out a set of guidelines to follow, in developing the report ESG. It also shows the areas that are subject to reporting.

Keywords: corporate social responsibility, report, guidelines, sustainability

Autorka:

Izabela Marszałek-Kotzur

Katedra Stosowanych Nauk Społecznych, Wydział Organizacji i Zarządzania Politechniki Śląskiej

E-mail: izabela.marszalek-kotzur@polsl.pl

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8426-0170>

Cytowanie: Marszałek-Kotzur I. (2023). Raportowanie niefinansowe – raporty ESG. *Etyka Biznesu i Zrównoważony Rozwój. Interdyscyplinarne studia teoretyczno-empiryczne*, 3, 72–79.

Wprowadzenie

Po latach burzliwych dyskusji w 2014 roku Państwa Członkowskie Organizacji Narodów Zjednoczonych przyjęły kompleksowe Cele Zrównoważonego Rozwoju 2015–2030. W jednym z celów wskazano na raportowanie niefinansowe dużych przedsiębiorstw jako czynnik mający sprzyjać zrównoważonemu rozwojowi. Raportowanie niefinansowe rozumiane jest jako narzędzie służące transparentności i instrument wymuszający na dużych przedsiębiorstwach, swoją działalnością wywierających znaczący wpływ społeczny i środowiskowy, podjęcie za ów wpływ pełnej odpowiedzialności (Anam, 2017). Raportowanie niefinansowe jest ściśle powiązane z realizacją idei zrównoważonego rozwoju (Kuzior, 2014; Marszałek-Kotzur, 2019), w której kluczową rolę odgrywa społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw (Kuzior, Karwot, 2016).

W tym samym, 2014, roku Unia Europejska wprowadziła obowiązek raportowania niefinansowego (dyrektywa 2014/95/UE). W Polsce raporty dotyczące ESG, czyli Środowiskowe (*Environmental*), Społeczne (*Social*) i Ładu Korporacyjnego (*Corporate Governance*), zaczną funkcjonować od 1 stycznia 2024 roku i na razie będą obowiązkowe tylko dla organizacji spełniających określone kryteria. W następnych latach przewiduje się wprowadzenie takiego obowiązku dla kolejnych firm. Jednakże wiele przedsiębiorstw, nie czekając na przepisy wprowadzające ów obowiązek, postanowiło takie raporty opracować w celu zdiagnozowania na własnym terenie ewentualnych sytuacji problematycznych. Publikują je na swoich stronach internetowych.

Informacje niefinansowe

Pojęcie informacji niefinansowych w literaturze z zakresu finansów i rachunkowości wraz z pojęciem informacji finansowej nie jest niczym nowym. Informacje o charakterze niefinansowym często są prezentowane w raporcie rocznym obok informacji finansowych i dotyczą m.in. ryzyka gospodarczego, wpływu działalności na środowisko przyrodnicze i kapitału intelektualnego (Samelak, 2013, 7–8). Za tradycyjne informacje finansowe można uznać dane generowane w systemie rachunkowości i wyrażone na ogół w mierniku pieniężnym, zawarte w sprawozdaniu finansowym. Jednak nie wszystkie istotne aspekty funkcjonowania przedsiębiorstwa są możliwe do zmierzenia i wyrażenia w kwotach pieniężnych oraz ujęcia ich w sprawozdawczości finansowej. Informacje te przybierają formę informacji niefinansowych. Mogą one być rozpatrywane w szerszym lub węższym ujęciu. W szerokim ujęciu obejmują wszelkie informacje opisowe lub liczbowe, niekoniecznie wyrażone w mierniku pieniężnym. Publikowane są obowiązkowo lub dobrowolnie w ramach rocznego raportu przedsiębiorstwa, poza sprawozdaniem finansowym i raportem biegłego rewidenta (Krasodomska, 2014, 28). Z kolei wąskie podejście do ich definiowania ogranicza informacje niefinansowe do zagadnień powszechnie łączonych z koncepcją społecznej odpowiedzialności biznesu (*Corporate Social Responsibility – CSR*). Podejście to jest zgodne z ujęciem Komisji Europejskiej, wedle której informacje niefinansowe dotyczą ochrony środowiska, ładu korporacyjnego i polityki społecznej oraz różnorodności, ponieważ skład organów spółki stanowi integralną część jej ładu korporacyjnego. Informacje te mogą zostać ujawnione w formie sprawozdania w ramach rocznego sprawozdania z działalności, oddzielnego oświadczenia o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego, oddzielnego raportu, strony internetowej itp. (Dokument roboczy służb komisji..., 2013, 2). Zgodnie z wprowadzeniem do dyrektywy 2014/95/UE, w celu zwiększenia spójności i porównywalności informacji niefinansowych ujawnianych na terytorium Unii, niektóre duże przedsiębiorstwa powinny przygotowywać oświadczenie na temat informacji niefinansowych. Powinny one zawierać informacje dotyczące kwestii środowiskowych, społecznych i pracowniczych, poszanowania praw człowieka, przeciwdziałania korupcji i łapownictwu. Krótko mówiąc, informacje niefinansowe, czyli raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa, to dobrowolne udostępnienie informacji o jego niefinansowej działalności i wynikach na trzech obszarach: ekonomicznym, społecznym oraz dotyczącym relacji ze środowiskiem, które miały miejsce w ustalonym okresie (Kamela-Sowińska, 2016, 19). Raport, wydawany w postaci publikacji lub umieszczany w witrynie internetowej, ujawnia w sposób holistyczny strategię firmy, jej politykę społeczną i wyniki w zakresie odpowiedzialności społecznej wobec kluczowych grup interesariuszy (Roszkowska, 2011, 77). Raport sporządzony przez

Grupe DB CARGO Polska został zamieszczony na stronie internetowej firmy i jest dostępny, z możliwością jego pobrania, dla wszystkich zainteresowanych jego treścią.

Wytyczne do raportowania

W celu poprawnego raportowania społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw opracowano specjalne wytyczne. Najbardziej rozpowszechnione są standardy GRI (*Global Reporting Initiative*), tzw. *Sustainability Reporting Guidelines (The Global Reporting Initiative, 2018)*. Organizacja GRI powstała w 1997 roku w Stanach Zjednoczonych. Zajmuje się opracowaniem standardów raportowania dotyczącego zrównoważonego rozwoju, czyli ogólnych, globalnych ram raportowania ekonomicznych, społecznych i środowiskowych aspektów funkcjonowania przedsiębiorstw. Jego najnowsza wersja z 2021 roku, w jeszcze większym stopniu niż poprzednia, kładzie nacisk na proces identyfikacji wpływu firmy i na rzetelny proces wyboru istotnych tematów do opisanie w raporcie ESG. Zgodnie z GRI 2021, przygotowania do napisania raportu firma powinna zacząć od określenia szeroko rozumianego wpływu na otoczenie (ang. *impacts*) – otoczenie ekonomiczne, środowisko naturalne oraz ludzi – szczególnie na kwestie przestrzegania praw człowieka. W tym celu należy zmapować wszystkie rodzaje prowadzonych działalności, a także relacje biznesowe (z partnerami, dostawcami, kontrahentami itp.) i przeanalizować je pod kątem wpływu zewnętrznego, a także pod kątem procesów wewnętrznych i wpływu na pracowników. GRI 2021 zaczął obowiązywać raporty opublikowane już po 1 stycznia 2023 roku, czyli raporty za rok 2022.

Warszawska Giełda Papierów Wartościowych (GPW) we współpracy z Europejskim Bankiem Odnowy i Rozwoju (EBOiR) opublikowała *Wytyczne do raportowania ESG*, czyli przewodnik dla emitentów giełdowych, dotyczący raportowania czynników ESG, który systematyzuje i porządkuje zalecenia i rekomendacje w tym obszarze (*Wytyczne ESG, 2021*). Odpowiednie zarządzanie czynnikami środowiskowymi, społecznymi oraz dotyczącymi ładu korporacyjnego w ciągu ostatnich lat zyskuje na znaczeniu w związku z rosnącą presją otoczenia, w tym również zmieniającymi się oczekiwaniami inwestorów i sektora finansowego, a także zmianami legislacyjnymi i rosnącą świadomością społeczeństwa. Silnymi motywatorami są także nowe możliwości biznesowe, takie jak rosnący popyt na zrównoważone produkty i usługi, chęć poprawy swojej atrakcyjności biznesowej na rynku pracy oraz odpowiedź na zmieniające się zachowania konsumentów.

Kryteria ESG dostarczają informacji o tym, jak firma powinna działać w sposób przyjazny dla środowiska i klimatu, jak dokładnie przestrzegane są aspekty takie jak bezpieczeństwo i higiena pracy lub jakie procesy zarządzania i kontroli należy wdrożyć. *Wytyczne do*

raportowania ESG (zwane dalej Wytyczne) zostały przygotowane zgodnie z obowiązującymi regulacjami krajowymi i unijnymi, w tym z ustawą o rachunkowości implementującą *Dyrektywę dotyczącą ujawniania informacji niefinansowych/ Dyrektywę o ujawnianiu informacji niefinansowych* (NFRD/CSRD, czyli *Nonfinancial Disclosure Reporting Directive/ Corporate Sustainability Reporting Directive*), rozporządzeniem w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych (SFDR) i rozporządzeniem w sprawie Taksonomii EU – na poziomie unijnym – oraz zaleceniami Grupy Zadaniowej ds. Ujawniania Informacji Finansowych Związanych z Klimatem (TCFD) – na poziomie globalnym. Dodatkowo Wytyczne bazują na najwyższych standardach ładu korporacyjnego zawartych w *Dobrych Praktykach Spółek Notowanych na GPW 2021* (DPSN, 2021).

Na arenie międzynarodowej Wytyczne mają wzmocnić pozycję polskiego rynku kapitałowego i zwiększyć zainteresowanie spółkami notowanymi na Giełdzie Papierów Wartościowych. Inwestorzy chcą być poinformowani, czy spółki są odpowiednio przygotowane do zarządzania kwestiami ESG, co może w przyszłości warunkować dostęp do kapitału. Poprawa jakości raportowania czynników ESG będzie wspierać transformację gospodarki w oparciu o cele zrównoważonego rozwoju. *Wytyczne do raportowania ESG* odpowiadają na pytanie, dlaczego warto ujawniać dane ESG, czym one są i jak rozpocząć proces raportowania (FOB, 2021).

Należy jednak pamiętać, że raportowanie jest procesem złożonym i nie ma jednego uniwersalnego podejścia, które sprawdzi się w przypadku każdej firmy. Mając na uwadze potrzeby interesariuszy, spółki muszą szukać rozwiązań, które najlepiej pasują do ich modelu biznesowego i obszarów działalności. O tym, jak realizować ten proces, mówią przedstawione w Wytycznych informacje, szczególnie rozdział opisujący te działania krok po kroku. Biorąc pod uwagę rosnące znaczenie raportowania danych niefinansowych GPW, zaplanowano zorganizowanie szeregu działań informacyjnych dla emitentów, w tym webinarów oraz szkoleń (GPW, 2021). Powstają też publikacje dotyczące zasad raportowania, na przykład *E-book. Sprawozdawczość ESG* (Siwiec, 2022), czy poradniki (Raportowanie niefinansowe, 2017).

Raportowanie przedsiębiorstw w praktyce

5 stycznia 2023 roku weszła w życie nowa unijna dyrektywa, dotycząca sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju, tzw. dyrektywa CSRD. Pierwsze podmioty zostaną zobowiązane do raportowania na jej podstawie w 2025 roku. Przyjęcie dyrektywy CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive) zwiększyło liczbę podmiotów

objętych obowiązkiem raportowania niefinansowego. Przyjmuje się, że na jej podstawie do raportowania niefinansowego zostanie zobowiązanych w sumie 50 tysięcy spółek w całej Unii Europejskiej, tj. niemal 10-krotnie więcej niż obecnie (Czasak, 2023). Raport dotyczy kwestii dotyczących ESG – *environmental* (środowisko), *social* (odpowiedzialność społeczna), *corporate governance* (ład korporacyjny). Obowiązek raportowania niefinansowego zacznie funkcjonować od 1 stycznia 2024 roku. Za 2024 rok dotyczyć będzie jednostek będących jednostkami zaufania publicznego, czyli spółki giełdowe, banki, zakłady ubezpieczeń, fundusze inwestycyjne itp., których średnioroczna liczba zatrudnionych w roku obrotowym przekracza pięćset osób i przekroczą co najmniej jeden z dwóch kryteriów finansowych: suma bilansowa 20 000 000 EUR i przychody netto ze sprzedaży 40 000 000 EUR. Za rok 2025 obowiązek raportowania będzie dotyczył przedsiębiorstw, których średnioroczna liczba zatrudnionych w roku obrotowym będzie wyższa niż dwieście pięćdziesiąt osób oraz spełniających powyższe kryteria finansowe. W kolejnym roku obowiązkiem tym zostaną objęte małe i średnie przedsiębiorstwa notowane na giełdzie, zatrudniające więcej niż dziesięciu pracowników (Brzozowska, 2023).

Opracowanie raportu wymaga sporego nakładu pracy i może trwać kilka miesięcy, podczas których należy wnikliwie przeanalizować wszystkie aspekty działalności przedsiębiorstwa. Musi pozostawać w zgodzie z powszechnie obowiązującymi standardami i ramami sprawozdawczości niefinansowej ESG (*Environmental, Social and Governance*), a także z wytycznymi raportowania zrównoważonego rozwoju GRI (*Global Reporting Initiative*). Wskaźnikom wybranym do raportu przypisuje się również odpowiednie Cele Zrównoważonego Rozwoju ONZ. Przygotowanie publikacji raportu to w konsekwencji podsumowanie działalności niefinansowej firmy w obszarze środowiskowym, społecznym oraz w zakresie ładu korporacyjnego.

Raporty, w oparciu o obowiązujące wytyczne, dzieli się na kilka części. Jedna część obejmuje zagadnienia dotyczące środowiska naturalnego, gdzie badania powinny dotyczyć wpływu na zmiany klimatu (poprzez zużywanie energii, a także ryzyka i szanse związane z klimatem); zasobów naturalnych i wpływu na bioróżnorodność; kwestii zanieczyszczenia i odpadów, w tym zarządzania odpadami. Kolejna część powinna dotyczyć społeczeństwa: różnorodności (w organach nadzorczych i wskaźników równości wynagrodzeń); zatrudnienia (w tym rotacji zatrudnienia, wolności zrzeszania się i negocjacji zbiorowych, bezpieczeństwa pracy i bezpieczeństwa kolejowego); praw człowieka (polityki praw człowieka, kodeksów etycznych, kodeksu dostawców, karty różnorodności). Inna część powinna dotyczyć ładu korporacyjnego: etyki biznesu (kodeks etyczny, polityka antykorupcyjna i mechanizmy zgłaszania naruszeń, bezpieczeństwo i ochrona danych, polityka ochrony danych).

Wnioski

Zrównoważony rozwój, badanie wpływu na otoczenie społeczne i środowiskowe, a co za tym idzie świadome zarządzanie tym wpływem, przestają być kwestią dobrowolnego wyboru, lecz stają się prawnym obowiązkiem. Obok raportowania wskaźników finansowych, firmy już dziś zostają zobowiązane ujawniać również wskaźniki niefinansowe. Wiąże się to przede wszystkim ze wsparciem realizacji osiągnięcia neutralności klimatycznej Europy w 2050 roku i realizacją celów zrównoważonego rozwoju. Opublikowany raport powinien potwierdzać, że swoją działalnością i poprzez podejmowane inicjatywy przedsiębiorstwo wspiera ich realizację. Oczywiście redukcja oddziaływania środowiskowego wiąże się z ponoszeniem przez firmy dodatkowych kosztów. Jednak wydaje się, że wygenerowana w ten sposób wartość dodana dla wszystkich interesariuszy przewyższa wartość ponoszonych nakładów finansowych. Wdrażanie polityki skierowanej na realizację idei zrównoważonego rozwoju z pewnością gwarantuje firmom w zakresie planowania długoterminowego przewagę konkurencyjną nad firmami, które kwestie środowiskowo-społeczne będą traktować w sposób lekceważący.

Bibliografia

- Anam L. (2017). Raportowanie niefinansowe – więcej niż regulacja, [w:] Raportowanie niefinansowe. Poradnik dla raportujących. Korzyści sporządzania raportów: https://mf-arch2.mf.gov.pl/c/document_library/get_file?uuid=041fa0d5-333b-4074-b583-6465cda2f687&groupId=764034.
- Brzozowska R. (2023). Raportowanie ESG. Kiedy i które firmy obejmie nowy obowiązek? <https://portalochronysrodowiska.pl/sprawozdania-i-oplaty/raportowanie-esg.-kiedy-i-ktore-firmy-obejme-nowy-obowiazek-2648.html> [dostęp: 30.06.2023].
- Czasak A. (2023). Czym jest raportowanie niefinansowe i kogo dotyczy? <https://agronomist.pl/artykuly/czym-jest-raportowanie-niefinansowe-i-kogo-dotyczy> [dostęp: 30.06.2023].
- Dobre Praktyki Spółek Notowanych na GPW 2021: <https://www.gpw.pl/dobre-praktyki2021>.
- Dokument Roboczy Służb Komisji towarzyszący dokumentowi: Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady, Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów. Ustanowienie Europejskiego filaru praw socjalnych (2017): <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=CELEX%3A52017SC0201>.
- Dokument roboczy służb komisji. Streszczenie oceny skutków towarzyszące dokumentowi Wniosek dotyczący Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady zmieniającej dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże spółki

- oraz grupy, SWD (2013) 128 final, Strasburg. Dyrektywa 2014/95/UE: <https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/PL/TXT/?uri=CELEX%3A32014L0095>.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże spółki oraz grupy, Dz. Urz. UE, L 330/1.
- Forum Odpowiedzialnego Biznesu (2021): <https://odpowiedzialnybiznes.pl/publikacje/wytyczne-do-raportowania-esg/>.
- Kamela-Sowińska A. (2016). Sprawozdanie finansowe to także dane niefinansowe, „Rachunkowość”, nr 2.
- Krasodomska J. (2014). Informacje niefinansowe w sprawozdawczości spółek, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Seria specjalna: Monografie, nr 232, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków.
- Kuzior A. (2014). Dekada edukacji dla zrównoważonego rozwoju. Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej. Organizacja i Zarządzanie, 72, 87–100.
- Kuzior A., Karwot J. (2016). Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw – teoria, instytucjonalizacja, praktyka. Etyka Biznesu i Zrównoważony Rozwój. Interdyscyplinarne Studia Teoretyczno-Empiryczne, 4, 31–40.
- Marszałek-Kotzur I. (2019). Zrównoważony rozwój a Józefa Tischnera idea gospodarowania środowiskiem naturalnym. Etyka Biznesu i Zrównoważony Rozwój. Interdyscyplinarne Studia Teoretyczno-Empiryczne, 2, 27–37.
- Raportowanie niefinansowe. Poradnik dla raportujących (2017): https://odpowiedzialnybiznes.pl/wp-content/uploads/2017/10/Raportowanie-Niefinansowe_Poradnik-dla-raportuj%C4%85cych.pdf.
- Roszkowska P. (2011). Rewolucja w raportowaniu biznesowym. Interesariusze, konkurencyjność, społeczna odpowiedzialność, Difin, Warszawa.
- Samelak J. (2013). Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Siwiec K. (2022). E-book. Sprawozdawczość ESG. https://biz.legalis.pl/ebook-sprawozdawczosc-esg/?sou=google&med=cpc&ter=raportowanie%20niefinansowe&la-b=ebook_se&set=c&gad_source=1&gclid=Cj0KCQiAy9msBhD0ARIsANbk0A8On6tGs4Pdud1rz5BdjMKUFm50vliG-kGNWY2eTTFdfzhdNonD0p4aAmUNEALw_wcB.
- The Global Reporting Initiative (2018): <https://safetyforum.com.au/wp-content/uploads/2018/10/Dr-Sharron-ONeill-Senior-Lecturer-UNSW-Canberra-GRI403-The-New-Global-Standar.pdf>.
- Wytyczne do raportowania ESG (2021): https://www.gpw.pl/pub/GPW/ESG/Wytyczne_do_raportowania_ESG.pdf.