

Praktyczne aspekty raportowania ESG

Termin na implementację dyrektywy CSRD upłynął 6 lipca 2024 r., a pierwsze raporty zgodnie z nowymi przepisami zostaną przygotowane w 2025 r. za poprzedni rok. Przepisy prawne jasno wskazują zarówno na nowe obowiązki, jak również ewentualne kary za niedostosowanie się do przepisów, warto więc odpowiednio wcześniej przygotować się na wejście w nową rzeczywistość raportowania.

O tym, jak szybko przyjdzie nam zmierzyć się z raportowaniem niefinansowym, decyduje charakter jednostki gospodarczej, z której księgami rachunkowymi mamy do czynienia. Zbiorcze informacje i terminy zebrano na rysunku poniżej.

01.01.2024	01.01.2025	01.01.2026
dla jednostek już podlegających dyrektywie w sprawie sprawozdawczości niefinansowej (NFRD) – uor zawierała już te wytyczne przed zmianami.	dla dużych jednostek niepodlegających obecnie dyrektywie NFRD – sprawozdawczość w 2026 r. dotycząca danych za 2025 r.,	dla małych i średnich przedsiębiorstw notowanych na giełdzie papierów wartościowych
sprawozdawczość w 2025 r. dotycząca danych za 2024 r	czyli dla jednostek spełniających 2 z 3 kryteriów: > 250 zatrudnionych osób, > 40 mln euro rocznych przychodów, > 20 mln euro sumy bilansowej	sprawozdawczość w 2027 r. dotycząca danych za 2026 r., możliwość odroczenia do 2028 r.

Zmiany, które zostaną omówione w dalszej części wynikają z dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z 14 grudnia 2022 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu

do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju (Dz. Urz. UE L 322 z 16.12.2022, str. 15).

Głównym celem tej dyrektywy jest sprawienie, aby większa grupa przedsiębiorstw sprawozdawała informacje na temat zrównoważonego rozwoju.

Nowelizacja uor wynikająca z wdrożenia dyrektywy zakłada:

- rozszerzony zakres jednostek zobowiązanych do sprawozdania informacji na temat zrównoważonego rozwoju (dalej w skrócie SZR)
- obowiązek sporządzania SZR rozwoju według jednolitych w UE standardów¹
- poszerzony zakres sprawozdawanych informacji
- obowiązek przedstawiania SZR w odrębnej sekcji w ramach sprawozdania z działalności jednostki;
- obowiązek weryfikacji SZR – wprowadzona zostanie obowiązkowa weryfikacja przez biegłych rewidentów;
- obowiązek digitalizacji – SZR będą obowiązkowo sporządzane w formie XHTML

Oprócz jasnego zdefiniowania już wcześniej występujących jednostek: mikro i małej **dodano nowe pojęcie jednostki średniej**: zgodnie z nowym art. 3 ust. 1c, ilekroć w ustawie mowa o jednostce średniej – rozumie się przez to jednostkę niebędącą jednostką mikro ani jednostką małą, która

– w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe,
oraz

– w roku poprzedzającym ten rok obrotowy,

a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność – w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność,

nie przekroczyła co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- a) 110.000.000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
- b) 220.000.000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
- c) 250 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

¹ Tj. Europejskie Standardy Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju – jest to zestaw wytycznych opracowanych przez European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG). Ich wprowadzenie przez KE miało charakter rozporządzenia delegowanego (tzn. obowiązują one we wszystkich państwach UE bez konieczności osobnego ich wdrażania przepisami krajowymi).

Jednostka traci status jednostki średniej, jeżeli w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyła co najmniej dwie z trzech tych wielkości.

Co ważne, ujednolicono metodologię ustalania, czy dana jednostka jest mała/średnia itp.: jednostka traci ten status wówczas, jeżeli w dwóch okresach przekroczy ustalone limity.

■ Przykład

Spółka ALFA w SF za rok 2024 wykazywała zatrudnienie 100 osób oraz sumę bilansową 100 mln zł. W związku z tym ma status jednostki średniej. W SF za rok 2024 spółka przekroczyła dwa z trzech progów, ale nadal ma status jednostki średniej. Jeżeli natomiast w SF za rok 2025 również limity zostaną przekroczone, wówczas spółka ALFA traci status jednostki średniej (ponieważ „za ten rok obrotowy”, czyli 2025, oraz za rok poprzedzający, tj. 2024, limity zostały przekroczone).

Nowelizacja uor wprowadza również klarowną definicję jednostki dużej i dużej grupy. Ilekroć w uor jest mowa o:

- **jednostce dużej** – rozumie się przez to jednostkę, która w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostki rozpoczynającej działalność – w roku obrotowym, w którym rozpoczęła działalność, przekroczyła co najmniej dwie z następujących trzech wielkości:
 - a) 110.000.000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
 - b) 220.000.000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
 - c) 250 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty– przy czym jednostka traci status jednostki dużej, jeżeli w roku obrotowym, za który sporządza sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy nie przekroczyła co najmniej dwóch z trzech tych wielkości;
- **dużej grupie** – rozumie się przez to grupę kapitałową, która w roku obrotowym, za który jednostka dominująca sporządza skonsolidowane sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy przekroczyła: