

Małgorzata Trocka

Akademia im. Jakuba z Paradyża, Gorzów Wielkopolski, Polska / The Jacob of Paradies University in Gorzów Wielkopolski, Poland

Wpływ dyrektywy 2022/2464/UE na sprawozdawczość w zakresie zrównoważonego rozwoju spółek indeksu WIG.MS-FIN

The Impact of Directive 2022/2464/EU on the Reporting of Sustainable Development in Companies Listed on the WIG.MS-FIN Index

Streszczenie: Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju jest kluczowym narzędziem wspierającym organizację w kształtowaniu pozytywnych relacji z interesariuszami zewnętrznymi poprzez pokazanie w przejrzysty sposób jej działania oraz odpowiedzialności społecznej i środowiskowej. Celem artykułu jest wskazanie, jak implementacja dyrektywy 2022/2464/UE do polskiego prawa bilansowego wpłynęła na zmiany w zakresie sprawozdawczości dotyczącej zrównoważonego rozwoju oraz przedstawienie aktualnego stanu ujawniania tych informacji przez spółki publiczne działające na rynku finansowym. Postawiono pytanie badawcze: czy wprowadzone zmiany w istotny sposób wpłynęły na prezentowane dotychczas informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju? Badane grupy kapitałowe dobrze poradziły sobie z przejściem od raportowania niefinansowego do sprawozdania zrównoważonego rozwoju. W publikowanych raportach są zawierane wszystkie obligatoryjne elementy wskazane przepisami ustawy o rachunkowości. Wprowadzone zmiany w istotny sposób nie wpłynęły na prezentowane dotychczas informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju. Natomiast w dłuższej perspektywie czasowej problem może dotknąć mniejsze jednostki.

Abstract: Sustainability reporting is a key tool supporting an organization in shaping positive relations with external stakeholders by transparently presenting its activities and social and environmental responsibility. The aim of the article is to indicate how the implementation of Directive 2022/2464/EU into Polish accounting law has influenced changes in the reporting of sustainable development and to present the current state of disclosure of this information by public companies operating in the financial market. The research question was asked: have the introduced changes significantly affected the information on sustainable development presented until now? The surveyed capital groups coped well with the transition from non-financial reporting to sustainability reporting. Published reports include all mandatory elements specified in the provisions of the accounting act. The changes introduced did not significantly affect the information presented until now regarding sustainable development. However, in the longer term, the problem may affect smaller entities.

Słowa kluczowe: sprawozdawczość niefinansowa, sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

Keywords: non-financial reporting, sustainability reporting

Otrzymano: 25 kwietnia 2025

Received: 25 April 2025

Zaakceptowano: 10 września 2025

Accepted: 10 September 2025

Sugerowana cytacja/Suggested citation:

Trocka, M. (2025). Wpływ dyrektywy 2022/2464/UE na sprawozdawczość w zakresie zrównoważonego rozwoju spółek indeksu WIG.MS-FIN. *Przedsiębiorczość – Edukacja* [Entrepreneurship – Education], 21(2), 229–243. <https://doi.org/10.24917/20833296.212.14>

Wstęp

Rozwój zrównoważony jako wielowymiarowa koncepcja o charakterze globalnym jest rozpatrywany na różnych płaszczyznach, analizowany zarówno od strony teoretycznej, jak i praktycznej. Jego złożoność powoduje, że nie ma jednej, powszechnie akceptowalnej definicji oraz konsensusu w odniesieniu do pomiaru czy też determinant na niego wpływających (Misztal, 2019). Niemniej jednak jest niezaprzeczalne, że stanowi on istotny problem współczesnego świata, a zrozumienie jego idei i założeń może mieć wpływ na losy przyszłych pokoleń. Najbardziej adekwatną definicję zrównoważonego rozwoju zawiera raport Światowej Komisji ds. Środowiska i Rozwoju z 1987 r. zatytułowany „Nasza wspólna przyszłość”. Zgodnie z tą definicją termin ten należy rozumieć jako rozwój, w którym potrzeby obecnego pokolenia mogą być zaspokajane bez umniejszania szans przyszłych pokoleń na ich zaspokojenie (Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future, 1987; 2025, 25 marca). Oznacza to, że cel charakteryzowanej koncepcji można zdefiniować jako chęć zapewnienia rozwoju gospodarczego przy jednoczesnym uwzględnieniu zachowania ochrony równowagi społecznej oraz środowiskowej (Rogowski, Lipski, 2022).

Przedsiębiorstwa, prowadząc działalność gospodarczą, kierują się przede wszystkim rachunkiem ekonomicznym oraz interesami inwestorów. Jednak zgodnie z ideą zrównoważonego rozwoju przy realizowaniu tych celów muszą również uwzględniać aspekty społeczne i środowiskowe. Powinno się to przejawiać w dążeniu do bardziej efektywnego wykorzystania posiadanych zasobów, optymalizacji procesów produkcyjnych, ulepszaniu ekologicznej jakości wyrobów i usług czy też we wprowadzaniu odpowiedzialnych społecznie strategii zarządzania organizacją. Takie podejście do zarządzania przekłada się bowiem na pozytywne postrzeganie przedsiębiorstwa przez jego interesariuszy (inwestorów, klientów, kontrahentów), których uwaga skupia się w większym stopniu na podmiotach charakteryzujących się podejściem proekologicznym i odpowiedzialnym społecznie.

Podstawę do analizy i oceny realizacji przez przedsiębiorstwa założeń koncepcji zrównoważonego rozwoju mogą stanowić informacje generowane przez obligatoryjną sprawozdawczość niefinansową, która stanowi jeden z kanałów komunikacji jednostki z jej interesariuszami zewnętrznymi. Na poziomie prawa europejskiego wprowadzona została *Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 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, dalej: dyrektywa CRSD), która nakłada nowe obowiązki dotyczące ujawniania zagadnień zrównoważonego rozwoju oraz w perspektywie czasowej rozszerza je na coraz mniejsze jednostki. *Ustawa*

z dnia 6 grudnia 2024 r. o zmianie ustawy o rachunkowości, ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2024 poz. 1863, dalej: u.o.r.) wprowadziła nowelizację obowiązujących przepisów również na gruncie prawa krajowego.

Celem artykułu jest wskazanie, jak implementacja dyrektywy CSRD do polskiego prawa bilansowego wpłynęła na zmiany w zakresie sprawozdawczości dotyczącej zrównoważonego rozwoju oraz przedstawienie aktualnego stanu ujawniania tych informacji przez spółki publiczne działające na rynku finansowym. Postawiono pytanie badawcze: czy wprowadzone zmiany w istotny sposób wpłynęły na prezentowane dotychczas informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju? Aby zrealizować cel artykułu, dokonano analizy sprawozdań zrównoważonego rozwoju spółek notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie i należących do indeksu WIG.MS-FIN. Sprawozdania zrównoważonego rozwoju, które były po raz pierwszy sporządzane zgodnie z nowymi zasadami za rok 2024, zostały porównane ze sprawozdaniami niefinansowymi z tego obszaru publikowanymi za rok poprzedni (2023). W artykule posłużono się analizą aktów prawnych oraz literatury przedmiotu, a także badaniem danych wtórnych pochodzących z obligatoryjnych sprawozdań niefinansowych spółek notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie i należących do indeksu WIG.MS-FIN.

Implementacja dyrektywy CSRD do polskiego prawa bilansowego w zakresie publikowania informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju – przegląd literatury

Dyrektywę CSRD Parlament Europejski i Rada Unii Europejskiej przyjęły 14 grudnia 2022 r. Następnie w celu dostosowania polskich przepisów do dyrektywy CSRD wprowadzono zmiany w ustawie o rachunkowości. Zgodnie z tymi unormowaniami nałożono obowiązek przedstawiania, w wyodrębnionej części sprawozdania z działalności, informacji niezbędnych do zrozumienia zarówno wpływu jednostki na kwestie zrównoważonego rozwoju, jak i tego, jak kwestie zrównoważonego rozwoju wpływają na rozwój, wyniki i sytuację jednostki. Przez kwestie zrównoważonego rozwoju rozumie się czynniki środowiskowe, społeczne i pracownicze oraz dotyczące poszanowania praw człowieka, jak również przeciwdziałania korupcji i przekupstwu. (*Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/2088 z dnia 27 listopada 2019 r. w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych*, Dz.Urz. UE L 317 z 9.12.2019).

Obowiązek publikacji informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju dotyczy jednostek małych i średnich będących emitentami papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego oraz jednostek dużych, działających w formie (u.o.r., art. 63q): spółek kapitałowych; spółek komandytowo-akcyjnych; spółek jawnych lub komandytowych, których wszystkimi współnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej; zakładów ubezpieczeń; zakładów reasekuracji oraz banków.

Natomiast nie podlegają uregulowaniom w tym zakresie fundusze inwestycyjne otwarte, fundusze inwestycyjne zamknięte, specjalistyczne fundusze inwestycyjne otwarte oraz alternatywne spółki inwestycyjne, o których mowa w przepisach o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi.

Za rok 2024 obowiązek sprawozdawczy w zakresie zrównoważonego rozwoju dotyczy największych jednostek zainteresowania publicznego (dalej: JZP), np. emitentów, banków, zakładów ubezpieczeń, oraz JZP na czele największych grup kapitałowych. Stopniowo będzie on obejmował również pozostałe jednostki, a mianowicie:

- za rok 2025 – pozostałe duże jednostki i jednostki na czele dużych grup kapitałowych,
- za rok 2026 (z opcją przesunięcia terminu do 2028 r.) – małe i średnie przedsiębiorstwa będące emitentami z rynku regulowanego, z wyłączeniem mikroprzedsiębiorstw,
- za rok 2028 – określone polskie jednostki zależne i oddziały, których jednostka dominująca najwyższego szczebla lub jednostka samodzielna jest spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego (*Ustawa wdrażająca CSRD i dyrektywę ws. progów opublikowana w Dzienniku Ustaw, 2024; 2025, 25 marca*).

Według u.o.r. informacje obejmujące kwestie zrównoważonego rozwoju powinny być:

- ujęte w perspektywie krótko-, średnio- i długoterminowej,
 - publikowane zgodnie ze standardami sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
 - ujawniane po przeprowadzeniu konsultacji z przedstawicielami pracowników przez kierownika jednostki (na temat informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju oraz sposobów ich uzyskiwania i weryfikacji w zakresie kwestii istotnych dla pracowników jednostki),
 - oceniane pod względem istotności, w celu zidentyfikowania informacji wymaganych przepisami u.o.r. oraz standardami sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (proces oceny istotności jest także częścią sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju).
- Szczegółowy zakres sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przedstawia tabela 1.

Tabela 1. Zakres informacji publikowanych w sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

Rodzaj informacji	Charakterystyka
Zwięzły opis modelu biznesowego i strategii biznesowej jednostki	– odporności modelu biznesowego i strategii biznesowej jednostki na ryzyka związane z kwestiami zrównoważonego rozwoju – szans dla jednostki związanych z kwestiami zrównoważonego rozwoju – planów jednostki, w tym działań wdrażających i powiązanych z nimi planów finansowych i inwestycyjnych, służących zapewnieniu, aby model biznesowy i strategia biznesowa jednostki uwzględniały: - przejście na zrównoważoną gospodarkę - ograniczenie globalnego ocieplenia do 1,5°C zgodnie z Porozumieniem paryskim do Ramowej konwencji Narodów Zjednoczonych w sprawie zmian klimatu, sporządzonej w Nowym Jorku dnia 9 maja 1992 r., przyjętym w Paryżu dnia 12 grudnia 2015 r. (Dz.U. z 2017 r. poz. 36 i 37) - osiągnięcie neutralności klimatycznej do 2050 r. zgodnie z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2021/1119 z dnia 30 czerwca 2021 r. w sprawie ustanowienia ram na potrzeby osiągnięcia neutralności klimatycznej i zmiany rozporządzeń (WE) nr 401/2009 i (UE) 2018/1999 (Europejskie prawo o klimacie) (Dz.Urz. UE L 243 z 9.7.2021, s. 1) - zagrożenia wynikające z działalności jednostki związanej z węglem, ropą naftową i gazem

Zwięzły opis modelu biznesowego i strategii biznesowej jednostki cd.	– sposobu, w jaki w modelu biznesowym i w strategii biznesowej jednostki uwzględniono potrzeby interesariuszy jednostki oraz wpływ jednostki na kwestie zrównoważonego rozwoju – sposobu wdrożenia strategii jednostki w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju
Opis celów jednostki dotyczących kwestii zrównoważonego rozwoju	– określonych w czasie celów zrównoważonego rozwoju, w szczególności w odniesieniu do redukcji emisji gazów cieplarnianych co najmniej na rok 2030 i rok 2050 – postępów poczynionych przez jednostkę na rzecz osiągnięcia tych celów – oświadczenia, czy cele jednostki związane z czynnikami środowiskowymi opierają się na rozstrzygających dowodach naukowych
Opis roli kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostkę w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju	– roli kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostkę w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju – roli wiedzy eksperckiej i umiejętności związanych z wypełnianiem tej roli lub dostępu kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostkę do takiej wiedzy eksperckiej i takich umiejętności
Opis polityk jednostki w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju	– poszczególnych czynników środowiskowych, społecznych, zakresu praw człowieka oraz zarządczych
Informacje o istnieniu systemów zachęt dotyczących kwestii zrównoważonego	– systemów zachęt dotyczących kwestii zrównoważonego rozwoju oferowanych kierownikowi jednostki oraz członkom rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostkę
Opis procesu należytej staranności, najważniejszych niekorzystnych skutków działalności oraz sposobów im zapobiegania wdrożonych przez jednostkę w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju	– procesu należytej staranności wdrożonego przez jednostkę w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju, w tym procesu należytej staranności wdrożonego zgodnie z przepisami prawa Unii Europejskiej dotyczącymi prowadzenia przez jednostki procesu należytej staranności – najważniejszych rzeczywistych lub potencjalnych niekorzystnych skutków związanych z własnymi działaniami jednostki i jej łańcuchem wartości, przede wszystkim negatywnych skutków związanych z produktami i usługami jednostki, relacjami biznesowymi i łańcuchem dostaw – działań podjętych w celu zidentyfikowania i monitorowania tych skutków, a także innych niekorzystnych skutków, które jednostka jest obowiązana zidentyfikować zgodnie z innymi przepisami prawa Unii Europejskiej dotyczącymi prowadzenia przez jednostki procesu należytej staranności – wszelkich działań podjętych przez jednostkę w ramach procesu należytej staranności w celu zapobiegania rzeczywistym lub potencjalnym niekorzystnym skutkom, łagodzenia ich, zaradzania im lub usunięcia ich oraz wyniku tych działań
Opis ryzyka dotyczącego kwestii zrównoważonego rozwoju	– głównych rodzajów zależności jednostki od tych kwestii oraz sposobu zarządzania tymi ryzykami przez jednostkę
Wskaźniki	– wskaźników opisujących prezentowane kwestie zrównoważonego rozwoju

Źródło: opracowanie własne na podstawie u.o.r., art. 63r.

Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju powinna również w określonych przypadkach obejmować (u.o.r., art. 63r):

- informacje na temat własnych operacji jednostki i jej łańcucha wartości, w tym jej produktów i usług, relacji biznesowych oraz łańcucha dostaw;
- odniesienie do innych informacji zawartych w sprawozdaniu z działalności i dodatkowe objaśnienia dotyczące tych informacji, jak również odniesienia do kwot wykazanych w rocznym sprawozdaniu finansowym i dodatkowe objaśnienia dotyczące tych kwot.

W wyjątkowych przypadkach jednostka może pominąć informacje dotyczące oczekiwanych zdarzeń lub spraw będących przedmiotem toczących się negocjacji, jeżeli – zgodnie z uzasadnioną opinią kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostkę – ujawnienie takich informacji miałooby istotnie szkodliwy wpływ na sytuację rynkową jednostki, przy czym jednostka nie może pominąć tych informacji, jeżeli uniemożliwi to prawidłową i obiektywną ocenę rozwoju, wyników i sytuacji jednostki oraz wpływu jej działalności na kwestie zrównoważonego rozwoju (u.o.r., art. 63r). W odniesieniu do niektórych jednostek u.o.r. (art. 63s) dopuszcza uproszczoną sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju. Reguluje również szczegółowo sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grup kapitałowych oraz jednostek z państw spoza Europejskiego Obszaru Gospodarczego.

Atestacja sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

Wraz z wprowadzeniem przepisów dyrektywy CSRD do polskiego prawa bilansowego nałożono po raz pierwszy obowiązek atestacji sprawozdań niefinansowych w zakresie zrównoważonego rozwoju przez biegłego rewidenta lub inny podmiot uprawniony do wykonywania usług poświadczających. Jest to zupełnie nowe wyzwanie dla biegłych rewidentów, którzy do tej pory odpowiadali wyłącznie za rewizję danych o charakterze finansowym. Firmę audytorską do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju wybiera organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki (jeżeli statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej). Następnie kierownik jednostki zawiera z firmą audytorską umowę o atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, a koszty przeprowadzenia atestacji ponosi jednostka, której sprawozdawczość jej podlega.

Usługa atestacji sprawozdania zrównoważonego rozwoju polega na wykonaniu czynności mających na celu „uwiarygodnienie w wysokim lub umiarkowanym stopniu zagadnień obejmujących w szczególności informacje finansowe i niefinansowe, systemy, procesy, a także aspekty zachowań lub postaw określonych podmiotów, w oparciu o dowody uzyskane w trakcie przeprowadzenia odpowiednich procedur, stanowiące podstawę wydawanej, zgodnie z przyjętymi kryteriami, oceny zagadnień będących przedmiotem tych usług, zamieszczonej w sprawozdaniu z wykonanej usługi” (*Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym*, art. 2, pkt 5, tekst jedn. Dz.U. z 2024 r. poz. 1035, 1863). Biegły rewident wykonuje atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, opierając się na krajowych standardach atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, do których zalicza się:

- standardy atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przyjęte do prawa Unii Europejskiej w formie rozporządzenia Komisji Europejskiej,
- standardy atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju przyjęte przez Krajową Radę Biegłych Rewidentów i zatwierdzone przez Radę Polskiej Agencji Nadzoru

Audytorowego w zakresie, w jakim odnoszą się do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – w przypadku nieobowiązywania standardów atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju w formie rozporządzenia Komisji Europejskiej.

- Sprawozdanie z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju powinno obejmować (ustawa o biegłych rewidentach, art. 87a):
- nazwę i siedzibę firmy audytorskiej, która przeprowadziła atestację sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
- nazwę jednostki, której sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju albo sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej podlegała atestacji,
- wskazanie, czy przedmiotem atestacji była sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju jednostki, czy też sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej,
- wskazanie dnia, na który sporządzono sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju albo sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej, oraz okresów objętych tą sprawozdawczością podlegającą atestacji,
- wskazanie standardów zastosowanych przy sporządzeniu sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju albo sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej podlegających atestacji,
- opis zakresu atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, w tym wskazanie standardów, według których przeprowadzono tę atestację,
- wskazanie poziomu zapewnienia atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju,
- imię i nazwisko biegłego rewidenta uprawnionego do atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju podpisującego sprawozdanie z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz jego numer w rejestrze,
- opinię biegłego rewidenta w zakresie zgodności sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju albo sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej z obowiązującymi przepisami prawa, ze standardami dotyczącymi procesu oceny istotności przeprowadzonego przez jednostkę w celu identyfikacji informacji ujętych w sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, oznakowania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju albo sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej z wymogami ustawy o rachunkowości, zgodności z wymogami sprawozdawczymi zawartymi w *Rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniającego rozporządzenie (UE) 2019/2088* (Dz.Urz. UE L 198 z 22.6.2020),
- inne elementy, które biegły rewident uzna za konieczne,
- podpis biegłego rewidenta i datę sporządzenia sprawozdania z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju.

Dyrektywa CSRD wymaga również przyjęcia przez Komisję Europejską standardów usług atestacyjnych dających ograniczoną pewność (w terminie do 1 października 2026 r.). W okresie przejściowym, do czasu wejścia w życie standardów na poziomie ogólnoeuropejskim, zgodnie z CSRD państwa członkowskie mogą ustalać krajowe standardy. W Polsce przyjęto zatem Krajowy Standard Usług Atestacji Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju 3002PL, który będzie obowiązywał biegłych rewidentów świadczących usługi związane z atestacją sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju do momentu wprowadzenia uregulowań na poziomie Unii Europejskiej.

Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju w praktyce polskich przedsiębiorstw

Od roku 2024 pierwsza grupa przedsiębiorstw została zobligowana do prezentacji w wyodrębnionej części sprawozdania z działalności jednostki informacji niezbędnych do zrozumienia jej wpływu na kwestie zrównoważonego rozwoju oraz wpływu kwestii zrównoważonego rozwoju na rozwój, wyniki i sytuację jednostki. Dotyczy to największych JZP (takich jak banki, zakłady ubezpieczeń, emitenci), które dotychczas sporządzały oświadczenie lub sprawozdanie na temat informacji niefinansowych.

W celu określenia aktualnego stanu raportowania zagadnień dotyczących zrównoważonego rozwoju oraz oceny wpływu zmian wprowadzonych nowelizacją u.o.r. na prezentowane dotychczas informacje z tego zakresu dokonano przeglądu zawartości publikowanych raportów rocznych i innych dostępnych sprawozdań niefinansowych za lata 2023 oraz 2024. Do badania zostały wybrane spółki notowane na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie i należące do makroindeksu WIG.MS-FIN. Jest to pięć najbardziej płynnych spółek z takich branż jak bankowość, ubezpieczenia, rynek kapitałowy i wiarytelności. (Karta indeksu WIG.MS-FIN, 2025) Źródła badania przedstawia tabela 2.

Tabela 2. Źródła badania

Nazwa jednostki	Rodzaj, nazwa i liczba stron sprawozdania niefinansowego
PKO Bank Polski SA	– sprawozdanie zarządu z działalności Grupy Kapitałowej PKO Banku Polskiego SA za 2023 rok – oświadczenie na temat informacji niefinansowych (87 stron) – sprawozdanie zarządu z działalności Grupy Kapitałowej PKO Banku Polskiego SA za 2024 rok – sprawozdanie zrównoważonego rozwoju Grupy Kapitałowej PKO Banku Polskiego SA za 2024 rok (124 strony)
PZU SA	– sprawozdanie dotyczące informacji niefinansowych Grupy Kapitałowej PZU i PZU SA za 2023 rok (130 stron) – sprawozdanie zarządu z działalności Grupy Kapitałowej PZU i PZU SA za rok obrotowy zakończony 31 grudnia 2024 roku – oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju (160 stron)
Bank Pekao SA	– sprawozdanie z działalności Grupy Kapitałowej Banku Pekao SA za 2023 rok – oświadczenie na temat informacji niefinansowych (138 stron) – sprawozdanie z działalności Grupy Kapitałowej Banku Pekao SA za 2024 rok – oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju Grupy Kapitałowej Banku Pekao SA (184 strony)
Santander Bank Polska SA	– sprawozdanie zarządu z działalności Grupy Kapitałowej Santander Bank Polska SA w 2023 r. – oświadczenie na temat informacji niefinansowych za 2023 r. (67 stron) – sprawozdanie zarządu z działalności Grupy Kapitałowej Santander Bank Polska SA w 2024 r. – skonsolidowane oświadczenie o zrównoważonym rozwoju Grupy Kapitałowej Santander Bank Polska SA za 2024 r. (133 strony)
Alior Bank SA	– sprawozdanie Grupy Kapitałowej Alior Banku SA na temat informacji niefinansowych za 2023 r. (108 stron) – sprawozdanie zarządu z działalności Grupy Kapitałowej Alior Banku SA w 2024 r. – oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju (126 stron)

Źródło: opracowanie własne na podstawie niefinansowych sprawozdań grup kapitałowych notowanych na GPW w Warszawie i należących do makroindeksu WIG.MS-FIN, które to sprawozdania były zamieszczane na firmowych stronach internetowych.

Przy wykorzystaniu metody analizy danych wtórnych zostały wyodrębnione i następnie pogrupowane obszary, w których badane jednostki zostały zobligowane przepisami u.o.r. do prezentowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju. Charakterystykę publikowanych informacji zawiera tabela 3, w której I oznacza rok 2023, a II – rok 2024.

Tabela 3. Zakres prezentacji informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju w raportach rocznych spółek indeksu WIG.MS-FIN

Struktura informacyjna raportu (według u.o.r.)	PKO BP		PZU		PEKAO		SANPL		ALIOR	
	I	II	I	II	I	II	I	II	I	II
Opis modelu biznesowego i strategii biznesowej jednostki	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Opis celów jednostki dotyczących kwestii zrównoważonego rozwoju	+/-	+	+	+	+	+	+	+	+/-	+
Opis roli kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju	+/-	+	+	+	+/-	+	-	+	+/-	+
Opis polityk jednostki w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Informacje o istnieniu systemów zachęt dotyczących kwestii zrównoważonego	-	+	-	+	-	+	-	+	-	+
Opis procesu należytej staranności, najważniejszych niekorzystnych skutków działalności oraz sposobów zapobiegania im wdrożonych przez jednostkę w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju	+/-	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Opis ryzyka dotyczącego kwestii zrównoważonego rozwoju	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
Wskaźniki zrównoważonego rozwoju	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+

Źródło: opracowanie własne na podstawie niefinansowych sprawozdań grup kapitałowych notowanych na GPW w Warszawie i należących do makroindeksu WIG.MS-FIN.

Badane grupy kapitałowe dobrze poradziły sobie z przejściem od raportowania niefinansowego do sprawozdania zrównoważonego rozwoju, które zawiera wszystkie obligatoryjne elementy wskazane przepisami u.o.r. Niemniej jednak prezentowane opracowania nadal różnią się pomiędzy poszczególnymi jednostkami formą i szczegółowością przedstawianych informacji. Ustawa o rachunkowości wskazuje bowiem obligatoryjny zakres zagadnień objętych raportowaniem, nie precyzuje natomiast sposobu, w jaki mają zostać one przedstawione. Porównanie struktury ujawnień informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju w raportach spółek indeksu WIG.MS-FIN za lata 2023 i 2024 przedstawia tabela 4.

Tabela 4. Struktura ujawnień informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju w raportach spółek indeksu WIG.MS-FIN za lata 2023 i 2024

Jednostka	Oświadczenie/sprawozdanie na temat informacji niefinansowych za rok 2023	Oświadczenie/sprawozdanie dotyczące zrównoważonego rozwoju za rok 2024
PKO BP	– informacje ogólne – badanie istotności – model biznesowy i struktura zarządcza – czynniki niefinansowe w strategii banku (odniesienie do celów strategicznych ESG) – kluczowe niefinansowe wskaźniki wyników – polityki w odniesieniu do najważniejszych zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji – istotne tematy (zarządzanie i ryzyka) w zakresie bezpieczeństwa klientów i ich środków, etyki, zgodności produktów, korupcji, komunikacji, oddziaływania na środowisko, klimatu, pracowników	– informacje ogólne – informacje o środowisku – informacje dotyczące kwestii społecznych – pracowników oraz konsumentów i użytkowników końcowych – informacje związane z łaodem korporacyjnym – tematy specyficzne dla jednostki dotyczące zdolności do życia poza konfliktem wojennym, zgodności produktów oraz rozwoju przemysłu i infrastruktury
PZU	– podejście do raportowania – charakterystyka grupy PZU i PZU SA – model biznesowy i tworzenie wartości – strategia ESG – kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności – taksonomia – zarządzanie ryzykami ESG – zagadnienia społeczne – zagadnienia pracownicze – zagadnienia środowiskowe – poszanowanie praw człowieka – przeciwdziałanie korupcji	– ujawnienia ogólne – (E) środowisko – zmiany klimatu – (S) zagadnienia społeczne – pracownicy grupy PZU – (S) zagadnienia społeczne – dotknięte społeczności – (S) zagadnienia społeczne – konsumenci i użytkownicy końcowi – (G) łaód korporacyjny – cyberbezpieczeństwo – uwagi do sprawozdania
PEKAO	– informacje o banku – klimat i środowisko – zaangażowanie społeczne – odpowiedzialna sprzedaż, zarządzanie jakością – kapitał ludzki – zdrowie i bezpieczeństwo – etyka w biznesie i łaód korporacyjny – przestrzeganie praw człowieka i pracownika, odpowiedzialność w łańcuchu dostaw – obowiązkowe ujawnienia zgodnie z rozporządzeniem o taksonomii – ujawnienie informacji w zakresie określonym przez Principle Adverse Impacts zgodnie z Rozporządzeniem SFDR dla Grupy Pekao jako podmiotu, w który dokonano inwestycji (investee) – proces raportowania niefinansowego	– informacje ogólne (zasady sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju, łaód korporacyjny, strategia) – informacje o środowisku (zmiana klimatu, taksonomia) – informacje dotyczące kwestii społecznych (własne zasoby pracownicze, konsumenci i użytkownicy końcowi) – informacje związane z łaodem korporacyjnym – informacje kontaktowe

SANPL	– model biznesowy, strategia i kluczowe wskaźniki efektywności – odpowiedzialna bankowość – system zarządzania ryzykiem – polityki dotyczące zagadnień środowiskowych i wyniki ich stosowania – polityki dotyczące zagadnień przeciwdziałania korupcji i wyniki ich stosowania – polityki dotyczące zagadnień poszanowania praw człowieka i wyniki ich stosowania – polityki dotyczące zagadnień pracowniczych i wyniki ich stosowania – polityka dotycząca różnorodności i wyniki jej stosowania – polityka zarządzania doświadczeniami klientów – polityki dotyczące zagadnień społecznych i wyniki ich stosowania	– podstawa sporządzenia oświadczenia – ogólne ujawnienia informacji – zrównoważony rozwój grupy kapitałowej – informacje o środowisku – zmiana klimatu (strategia, polityki związane z łagodzeniem zmiany klimatu i przystosowaniem się do niej, działania i zasoby w odniesieniu do polityki klimatycznej, mierniki i cele) – informacje dotyczące kwestii społecznych (własne zasoby pracownicze, klienci – konsumenci, użytkownicy końcowi) – informacje związane z łańcem korporacyjnym – postępowanie w biznesie (zarządzanie, mierniki i cele) – dodatkowe informacje
ALIOR	– Grupa Kapitałowa Alior Banku oraz Alior Bank spółka dominująca – podstawy działalności (etyka, zarządzanie ryzykiem nadużyć, współpraca z dostawcami, zarządzanie ryzykiem związanym z działalnością biznesową) – klient w centrum uwagi (głos, doświadczenie klienta, innowacje, odpowiedzialna sprzedaż, bezpieczeństwo danych i transakcji klienta, ochrona danych osobowych, bezpieczna bankowość elektroniczna) – pracownicy (liczba pracowników, zmiana w obsłudze pracownika, warunki pracy, benefity, zarządzanie różnorodnością, rozwijanie kompetencji pracowników) – odpowiedzialność wobec społeczeństwa i otoczenia (podjęte działania, zaangażowanie społeczne, wsparcie rozwoju przedsiębiorczości polskich firm, zarządzanie wpływem na środowisko, ujawnienia dotyczące taksonomii) – informacje o raporcie	– informacje ogólne (strategia, model biznesowy i łańcuch wartości, interesy i opinie zainteresowanych stron, istotne wpływy, ryzyka i szanse oraz ich wzajemne związki ze strategią i z modelem biznesowym, opis procesu służącego identyfikacji i ocenie istotnych wpływów, ryzyk i szans, wymogi dotyczące ujawniania informacji w ramach ESRS) – informacje o środowisku, (taksonomia, zmiana klimatu – plan przejścia na potrzeby łagodzenia zmian klimatu, polityki, działania, zasoby i cele związane z łagodzeniem zmiany klimatu i przystosowaniem się do niej, zużycie energii i koszt energii, emisje gazów cieplarnianych) – informacje dotyczące kwestii społecznych (własne zasoby pracownicze, osoby wykonujące pracę w łańcuchu wartości, konsumenci i użytkownicy końcowi) – informacje związane z łańcem korporacyjnym

Źródło: opracowanie własne na podstawie niefinansowych sprawozdań grup kapitałowych notowanych na GPW w Warszawie i należących do makroindeksu WIG.MS-FIN.

Analizując oświadczenia/raporty dotyczące zrównoważonego rozwoju badanych jednostek za rok 2024 i porównując je do oświadczeń/raportów na temat informacji niefinansowych za rok 2023, można stwierdzić, że są one do siebie bardzo zbliżone zarówno pod względem treści, jak i formy prezentacji. Może to wynikać z tego, że ujawniając informacje

dotyczące zrównoważonego rozwoju, posłużono się Europejskimi Standardami Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju (ESRS), zgodnie z *Rozporządzeniem delegowanym Komisji (UE) 2023/2772 z dnia 31 lipca 2023 r. uzupełniającym dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE w odniesieniu do standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju* (Dz.Urz. UE L 2023/2772 z 22.12.2023). W związku z tym zmieniony został układ sprawozdań oraz zwiększono liczbę stron publikowanych raportów, które teraz w mniejszym stopniu różnią się objętością:

- PKO Bank Polski SA – 124 strony (wzrost o 43%),
- PZU SA – 160 stron (wzrost o 23%),
- Bank Pekao SA – 184 strony (wzrost o 33%),
- Santander Bank Polska SA – 133 strony (wzrost o 98%),
- Alior Bank SA – 126 stron (wzrost o 17%).

Zakres informacji za rok 2024 poszerzono o dane, które nie były uprzednio wymagane w oświadczeniach/raportach na temat informacji niefinansowych (np. opis roli kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju czy też informacje o istnieniu systemów zachęt dotyczących kwestii zrównoważonego rozwoju). Rozszerzona została część dotycząca informacji ogólnych, która obejmuje podstawy sporządzania sprawozdania, opis roli poszczególnych organów zarządzających i nadzorczych oraz odniesienie do kwestii zrównoważonego rozwoju, uwzględnienie wyników związanych ze zrównoważonym rozwojem w systemie zachęt, procedury zarządzania ryzykiem i kontrolę wewnętrzną, badanie podwójnej istotności, wpływ strategii na zrównoważony rozwój, opis łańcucha wartości czy modelu biznesowego. Poszerzono zakres ujawnianych informacji dotyczących środowiska, uwypuklono i pokazano z większą szczegółowością zagadnienia związane z oddziaływaniem na środowisko, w szczególności dotyczące strategii, działań, celów, zasobów oraz polityki związanej z łagodzeniem zmian klimatycznych i przystosowaniem się do nich, ze zużyciem energii oraz z emisją gazów cieplarnianych. Poświęcono więcej miejsca na temat badania podwójnej istotności, wskazano metodologię badania, przedstawiono wyniki badania podwójnej istotności w podziale na wpływy, ryzyka i szanse związane ze zrównoważonym rozwojem. Opisany został proces identyfikacji i oceny tych wpływów.

Podobnie jak we wcześniejszych raportach scharakteryzowano zagadnienia dotyczące spraw społecznych (z naciskiem na zaangażowanie społeczne, charytatywne, sponsoring i wolontariat), pracowniczych (warunki pracy, szkolenia, bezpieczeństwo i higiena pracy oraz zarządzanie różnorodnością), relacji z konsumentami i użytkownikami końcowymi oraz odnoszące się do ładu korporacyjnego (etyka, poszanowanie praw człowieka, przeciwdziałanie korupcji).

Warto również dodać, że badane grupy kapitałowe jako jednostki sektora usług finansowych były zobligowane (przepisami zawartymi w rozporządzeniu Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 2020/852, zwanym „Taksonomią”, zgodnie z *Rozporządzeniem delegowanym Komisji (UE) 2021/2178 z 6 lipca 2021 r. uzupełniającym rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 przez sprecyzowanie treści i prezentacji informacji dotyczących zrównoważonej środowiskowo działalności gospodarczej, które mają być ujawniane przez przedsiębiorstwa podlegające art. 19a lub 29a dyrektywy 2013/34/UE, oraz określenie metody spełnienia tego obowiązku ujawniania informacji*, Dz.Urz. UE L 443/9 z 10.12.2021) do ujawniania w ramach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju udziału procentowego w aktywach ogółem ekspozycji:

- wobec działalności gospodarczej niekwalifikującej się do systematyki i działalności gospodarczej kwalifikującej się do systematyki,
- na rządy centralne, banki centralne i emitentów ponadnarodowych oraz instrumenty pochodne,
- wobec przedsiębiorstw, które nie podlegają obowiązkowi publikowania informacji niefinansowych.

Dane te zostały zaprezentowane, a badane podmioty przedstawiły także informacje jakościowe, o których mowa w załączniku XI do rozporządzenia 2021/2178, dotyczące opisu zgodności z rozporządzeniem (UE) 2020/852 w strategii biznesowej przedsiębiorstwa finansowego, procesów projektowania produktów uwzględniających zmieniające się potrzeby środowiskowe oraz współpracy z klientami i kontrahentami.

Wnioski

Sprawozdawczość jest jedną z form komunikacji przedsiębiorstwa z jego otoczeniem. W tym kontekście szczególne znaczenie ma raportowanie dotyczące kwestii niefinansowych związanych ze zrównoważonym rozwojem. W sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju jednostka powinna ujawniać istotne informacje pokazujące, jaki jest ich wpływ na kwestie zrównoważonego rozwoju oraz jak zrównoważony rozwój wpływa na wyniki i sytuację jednostek. Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju może być kluczowym narzędziem wspierającym organizację w kształtowaniu pozytywnych relacji z interesariuszami zewnętrznymi poprzez pokazanie w przejrzysty sposób jej działania oraz odpowiedzialności społecznej i środowiskowej.

Na podstawie przeprowadzonej analizy zawartości oświadczeń/sprawozdań dotyczących zrównoważonego rozwoju publikowanych przez badane jednostki sektora usług finansowych (należące do indeksu WIG.MS-FIN) można przyjąć, że jednostki te nie mają większych problemów z przystosowaniem się do zmian zawartych w u.o.r., które wynikają z wdrożenia dyrektywy CSRD. Ze względu na to, że są to największe grupy kapitałowe i JZP, jako pierwsze zostały objęte obowiązkiem raportowania zrównoważonego rozwoju, a do tej pory były zobligowane do przedstawiania w podobnej formie informacji o charakterze niefinansowym. Przedstawiane przez nie informacje na temat zrównoważonego rozwoju są prezentowane zgodnie z Europejskimi Standardami Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju w sposób czytelny i zrozumiały. Fakt, że wszystkie oświadczenia/sprawozdania dotyczące zrównoważonego rozwoju zostały poddane atestacji przez wyspecjalizowane firmy audytorskie, dodatkowo wpływa na ich rzetelność i wiarygodność.

Z trudnościami mogą się spotkać natomiast mniejsze jednostki, których stopniowo będzie dotyczyła sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju. Zgodnie z informacją zamieszczoną na stronie Ministerstwa Finansów, Komitet Standardów Rachunkowości pracuje nad nowelizacją KSR 9 „Sprawozdanie z działalności”, aby dostosować jego postanowienia do obowiązujących przepisów u.o.r. Standardy będą stanowiły pomoc o charakterze metodologicznym, nadal jednak pozostanie problem związany z kosztami administracyjnymi, w tym atestacji, oraz odpowiedzialnością kierownictwa zarządu za przedstawianie rzetelnych danych w sprawozdaniach (Nalbert, 2025). Stąd też Komisja Europejska zaproponowała opóźnienie obowiązku raportowania w ramach CSRD o dwa lata, a także podniesienie progu kwalifikacji do raportowania. Obowiązek raportowania zarówno wpływu działalności na środowisko, jak i ryzyka klimatycznego zostanie utrzymany, ale zniesione zostanie raportowanie sektorowe, a liczba zbieranych danych zostanie

zredukowana o połowę. Zanim jednak projekt wejdzie w życie, musi zostać zatwierdzony przez Parlament Europejski oraz Radę UE (Maciążek, 2025; 2025, 25 marca).

Literatura

References

- Karta indeksu WIG.MS-FIN. (2025, 25 marca). Pozyskano z: <https://gpwbenchmark.pl/karta-indeksu?isin=PL9999999003>.
- Maciążek, P. (2025; 2025, 25 marca). *Komisja Europejska uderza w raportowanie ESG. „Plany zwolnienia niemal 80% firm”*. Pozyskano z: <https://strefainwestorow.pl/w-zielonej-strefie/klimat/esg-csrd-komisja-europejska>.
- Misztal, A. (2019). Zrównoważony rozwój przedsiębiorstw a stopień rozwoju społeczno-gospodarczego. *Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów*, 174, 33–45.
- Nalbert, W. (2025). Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju – polska ustawa wdrażająca CSRD. *Kurier Etyki. Pismo Stowarzyszenia Księgowych w Polsce*, 1, 32–34.
- Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future. (1987; 2025, 25 marca). Pozyskano z <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/5987our-common-future.pdf>.
- Rogowski, W., Lipski, M. (2022). Znaczenie informacji niefinansowej w świetle wymogów zrównoważonego rozwoju oraz turbulentnego otoczenia. *Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie*, 64(2), 33–44.
- Ustawa wdrażająca CSRD i dyrektywę ws. progów opublikowana w Dzienniku Ustaw. (2024; 2025, 25 marca). Pozyskano z: <https://www.gov.pl/web/finanse/ustawa-csrd>.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 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).
- Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2178 z 6 lipca 2021 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 przez sprecyzowanie treści i prezentacji informacji dotyczących zrównoważonej środowiskowo działalności gospodarczej, które mają być ujawniane przez przedsiębiorstwa podlegające art. 19a lub 29a dyrektywy 2013/34/UE, oraz określenie metody spełnienia tego obowiązku ujawniania informacji (Dz.Urz. UE L 443/9 z 10.12.2021).
- Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772 z dnia 31 lipca 2023 r. uzupełniającym dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE w odniesieniu do standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju (Dz.Urz. UE L 2023/2772 z 22.12.2023).
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/2088 z dnia 27 listopada 2019 r. w sprawie ujawniania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem w sektorze usług finansowych (Dz.Urz. UE L 317 z 9.12.2019).
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniającego rozporządzenie (UE) 2019/2088 (Dz.Urz. UE L 198 z 22.6.2020).
- Ustawa z dnia 11 maja 2017 r. o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym (tekst jedn. Dz.U. z 2024 r. poz. 1035, 1863).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jedn. Dz.U. z 2023 r. poz. 120, 295, 1598, z 2024 r. poz. 619, 1685, 1863).
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2024 r. o zmianie ustawy o rachunkowości, ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2024 poz. 1863).

Małgorzata Trocka, dr nauk ekonomicznych w specjalności rachunkowość (Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania). Jest wiceprezesem zarządu Stowarzyszenia Księgowych w Polsce Oddział Okręgowy w Gorzowie Wielkopolskim. Jej zainteresowania naukowe obejmują

przede wszystkim obszar współczesnych koncepcji sprawozdawczości finansowej i niefinansowej oraz praktycznego zastosowania rachunku kosztów. Jest autorką wielu publikacji z zakresu rachunkowości finansowej i zarządczej, rachunku kosztów oraz sprawozdawczości finansowej.

Małgorzata Trocka, PhD in economics with a specialization in accounting (University of Szczecin, Faculty of Economics and Management). She is the vice president of the board of the Association of Accountants in Poland, District Branch in Gorzów Wielkopolski. Her research interests mainly include modern concepts of financial and non-financial reporting and the practical application of cost accounting. She is the author of many publications in the field of financial and management accounting, cost accounting and financial reporting.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1343-2596>

Adres/Address:

Akademia im. Jakuba z Paradyża w Gorzowie Wielkopolskim
Wydział Ekonomiczny
Katedra Zarządzania Finansami i Rachunkowości
ul. Fryderyka Chopina 52
66-400 Gorzów Wielkopolski
e-mail: mtrocka@ajp.edu.pl