

Raportowanie zrównoważonego rozwoju – aspekty praktyczne związane z wdrażaniem systemu raportowania w przedsiębiorstwach mleczarskich



TEMATYKA

1- strategia przedsiębiorstwa

2 - identyfikacja kluczowych obszarów istotnych z punktu widzenia raportu jednostki sporządzającej raport i odbiorcy produktu

3 - analiza podwójnej istotności zjawisk

4 - formułowanie wskaźników efektywności i intensywności (KPI)

5 - wymogi formalne związane z tworzeniem raportu

6 - oczekiwania odbiorców produktów w obszarze raportowania zrównoważonego rozwoju

7 – uproszczone ESRS



Pakiet Omnibus

To zestaw unijnych propozycji i zmian prawnych ogłoszonych 26 lutego 2025 r., mających uprościć i odciążyć firmy z części obowiązków regulacyjnych – głównie w obszarze ESG/sustainability (CSRD/ESRS), taksonomii oraz należytej staranności (CS3D).

Celem jest skupienie surowszych wymogów na największych emitentach/organizacjach i zmniejszenie biurokracji dla pozostałych.



Najważniejsze elementy pakietu

1 - „Stop-the-Clock” (odroczenia terminów) – czasowe przesunięcie obowiązków raportowych m.in. dla „fali 2” dużych jednostek, które jeszcze nie zaczęły raportować, i dla spółek MŚP notowanych (fala 3). Ma to dać czas na dopracowanie przepisów i przygotowanie organizacji. 3–14 kwietnia 2025 r. ruszyły prace legislacyjne i przyjęcia na poziomie UE.

2 - Uproszczenia merytoryczne („Omnibus I”) – pakiet zmian ograniczających dublowanie obowiązków, upraszczających ESRS (zakres i poziom szczegółowości danych), a także porządkujących powiązania między CSRD, CS3D i Taksonomią. Szacowany efekt to wielomiliardowe oszczędności kosztów administracyjnych.

3 – Skupienie na największych – reguły mają być bardziej proporcjonalne (większa koncentracja na podmiotach o największym wpływie na środowisko/gospodarkę).

Znaczenie dla przedsiębiorstw



1

Więcej czasu na przygotowanie (odroczenia) i **mniej raportowania „dla raportowania”** (uproszczenia ESRS), ale wciąż wymagana jest sensowna strategia, analiza istotności i governance nad danymi.



2

Proces krajowy: równolegle toczą się polskie prace wdrożeniowe (np. sejmowe druki dot. odroczeń). W praktyce firmy mogą skorzystać z luzowania terminów, ale nie powinny zatrzymywać przygotowań.



3

Ryzyka i szanse: niższe koszty zgodności vs. ryzyko spowolnienia tempa dekarbonizacji, jeśli firmy nie wykorzystają „oddechu” na inwestycje w dane, systemy i transformację.

Podstawowe reguły CSRD (bez zmian Omnibus)

Zgodnie z dyrektywą CSRD (EU) 2022/2464:

- Jednostki unijne („EU undertakings”) — jeśli spełniają co najmniej 2 z 3 kryteriów:
 - zatrudniają ≥ 250 pracowników;
 - wartość aktywów netto ≥ 25 mln EUR;
 - przychody netto ≥ 50 mln EUR.
- Jednostki spoza UE (non-EU undertakings) — muszą raportować, jeśli mają znaczącą działalność w UE: roczne przychody z UE powyżej 150 mln EUR przez dwie kolejne sprawozdawcze lata, i dodatkowo posiadają np. spółkę zależną w UE albo oddział w UE lub emitują papiery wartościowe na rynku UE.
- Dodatkowo — jednostki notowane na regulowanym rynku UE (nawet mniejsze) również były objęte w „fali 3” (tzw. listed SMEs) — choć z ulgami i wyjątkami.

Podstawowe reguły CSRD (bez zmian Omnibus)

W pierwszym roku obowiązku raportowania, spółki musiałyby zapewnić **limited assurance** (ograniczone zapewnienie) zewnętrzne — w późniejszych latach możliwe rozszerzenie do „reasonable assurance” (większego poziomu zapewnienia) — choć część z tych wymagań może być modyfikowana w pakiecie Omnibus

Obowiązek stosowania **standardów ESRS** (European Sustainability Reporting Standards), które definiują szczegółowe ujawnienia (m.in. środowiskowe, społeczne, zarządcze).

Zmiany i opóźnienia wynikające z pakietu Omnibus — „Stop-the-clock” I

Pakiet Omnibus zawiera m.in. mechanizm „stop-the-clock”, który przesuwają terminy obowiązków raportowych dla niektórych kategorii przedsiębiorstw:

- Zmiana wprowadzona poprzez **Dyrektywę (EU) 2025/794** z 14 kwietnia 2025 r., która modyfikuje terminy wejścia w życie obowiązków CSRD i CSDDD.
- Państwa członkowskie muszą **transponować** te zmiany do prawa krajowego najpóźniej do **31 grudnia 2025 r.**
- Dla „wave 2” i „wave 3” firm obowiązki raportowe CSRD zostają przesunięte o 2 lata.
 - Firmy, które miały rozpocząć raportowanie od roku obrotowego 2025 → teraz dopiero od roku obrotowego 2027
 - Spółki notowane będące SMEs („wave 3”) — przesunięcie obowiązku na rok obrotowy 2028 lub 2029, w zależności od pierwotnego harmonogramu.

Zmiany i opóźnienia wynikające z pakietu Omnibus — „Stop-the-clock” II

-
- Dla firm z „wave 1” (te, które już były objęte wcześniejszymi regulacjami NFRD i miały raportować w 2025) — obowiązki raportowe w zakresie CSRD pozostają, ale są przewidziane pewne ułatwienia „quick fix” w standardach ESRS (np. częściowe zwolnienia, możliwość stosowania ulg).
 - Część wymagań w ESRS, szczególnie dotyczących prognoz finansowych efektów ryzyk, można będzie pominąć dla lat 2025 i 2026 przez firmy z fali 1.
 - Próg dotyczący ujawnień w ramach UE Taxonomy (taksonomii) może zostać zawężony — np. obowiązek raportowania zgodności z taksonomią może dotyczyć firm mających > 1 000 pracowników i przychód UE powyżej określonego poziomu (np. 450 mln EUR), co zmniejszyłoby liczbę firm zobowiązanych do pełnych ujawnień taksonomicznych

Na kim ciąży obowiązek — z uwzględnieniem Omnibus



Przede wszystkim na **jednostkach dużych** spełniających wcześniej wskazane progi (250 pracowników, aktywa, przychody) — jednak Omnibus sugeruje, by zakres raportowania był zawężony do **największych przedsiębiorstw** (np. > 1 000 lub 500 pracowników).



Wartość progu — według propozycji — może być ograniczona do firm o co najmniej 1 000 pracowników (w miejsce niższych progów), co skutkowałoby wyłączeniem wielu dotychczas objętych firm.



Warto zauważyć, że w projekcie Omnibus przewiduje się, że firmy w łańcuchach dostaw (value chain) poniżej tych progów mogą mieć ograniczoną lub fakultatywną rolę w dostarczaniu danych do większych firm.



Firmy notowane („listed SMEs”) były planowane do objęcia raportowania — ale z odroczeniem z pakietu Omnibus.



Jednostki spoza UE, które prowadzą działalność w UE i spełniają kryteria przychodu z UE, także mogą mieć obowiązek raportowania — chociaż w praktyce Omnibus może zawężać zakres (zależnie od finalnego kształtu).

Nowe terminy raportowania - Omnibus

Kategoria firm / „fala”	Pierwotny termin obowiązku CSRD	Nowy termin według „stop-the-clock” / Omnibus
Fala 1 (duże firmy już objęte NFRD)	raport za rok obrotowy 2024, publikacja w 2025	bez zmiany w ogólnym obowiązku, ale stosowane ułatwienia („quick fix”) dla danych w latach 2025-2026
Fala 2 (duże firmy, które pierwotnie miały zacząć w latach 2025–2026)	obowiązek od roku obrotowego 2025 / 2026	przesunięty - od roku obrotowego 2027
Fala 3 (listed SMEs, małe skomplikowane instytucje finansowe)	obowiązek od roku obrotowego 2026 / 2027	przesunięty - od roku obrotowego 2028 (lub nawet 2029)
Transpozycja zmian „stop-the-clock” do prawa krajowego	—	do 31 grudnia 2025

Zmiany w raportowaniu – Omnibus

1) Zawężenie zakresu i ochrona MŚP w łańcuchach dostaw

- De-facto skupienie wymogów na największych: w dyskusji i materiałach Komisji pojawia się próg **>1000 pracowników** jako punkt odniesienia dla pełnych obowiązków, co mocno redukuje liczbę jednostek w zasięgu.
- **Zakaz „zalewania” małych dostawców ankietami ESG**: duże firmy nie mogą żądać od podmiotów < 1000 prac. danych wykraczających poza **dobrowolny standard VSME** (EFRAG).
- Komisja szacuje **~€6,3 mld rocznych oszczędności** kosztów administracyjnych (łącznie) dzięki pakietowi.

2) ESRS – szybkie ułatwienia i szersza rewizja

- **„Quick fix” dla fali 1 (raportujących za 2024)**: możliwość pominięcia części ujawnień w latach 2025–2026; rozszerzenie wybranych „phase-inów” także na podmioty **> 750 pracowników**.
- **Plan uproszczeń ESRS**: EFRAG dostał mandat do przeglądu i uproszczenia pierwszego zestawu standardów (m.in. ograniczenie dublowania, jaśniejsze progi materialności).
- Uwaga: **raportowanie cyfrowe (XBRL/ESEF)** pozostaje bez zmian – uproszczenia nie znoszą tagowania.

Zmiany w raportowaniu – Omnibus II

3) CS3D / należyta staranność – lżejsze, bardziej bezpośrednie

- **Zakres skupiony na partnerach bezpośrednich** (zamiast całego łańcucha na raz) oraz **rzadsze oceny (co 5 lat)** zamiast corocznych. Propozycje łagodzą też reżim relacji z dostawcami

4) Taksonomia – mniej złożoności, materialność i mierniki finansowe

- Propozycje **materiality thresholds** dla części KPI i uproszczenia wokół zasad **DNSH** oraz wskaźnika **GAR** dla instytucji finansowych – tak, by skupić się na istotnych wpływach i uniknąć nadmiernego detalizmu.

Zmiany w raportowaniu – Omnibus III

5) CBAM – progi i prostsza sprawozdawczość importerów

- **Zwolnienie dla małych/średnich importerów:** poniżej **50 ton** towarów CBAM rocznie – bez obowiązków; uproszczenia wyliczeń i rozliczeń dla większych.

6) Kierunek polityczny i proces legislacyjny

- Oficjalny cel Komisji: **skupienie reguł na największych** i „odbiurokratyzowanie” bez odchodzenia od ambicji klimatycznych; prace nad uproszczeniem ESRS już trwają.
- Rada UE **14.04.2025** zatwierdziła element „stop-the-clock”; uproszczenia merytoryczne (tzw. „Omnibus Simplification Directive”) są w procesie UE.

Dobrowolny standard VSME (Voluntary Standard for Small and Medium-Sized Enterprises)

VSME to skrót od *Voluntary Standard for Small and Medium-Sized Enterprises*.

Jest to **dobrowolny, uproszczony standard raportowania zrównoważonego rozwoju** opracowany przez **EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group)** w 2024 r. jako **alternatywa dla małych i średnich przedsiębiorstw, które nie podlegają bezpośrednio CSRD**, ale muszą lub chcą raportować dane ESG – np. na potrzeby banków, inwestorów lub dużych kontrahentów w łańcuchu dostaw.

VSME - cel

Celem VSME jest:

- **zmniejszenie biurokracji** dla MŚP (szczególnie dostawców dużych firm objętych CSRD),
- **ułatwienie zbierania i przekazywania danych ESG** dużym kontrahentom,
- **zapewnienie porównywalności informacji**, ale bez konieczności pełnego stosowania ESRS.

EFRAG stworzył VSME jako część pakietu uproszczeń w ramach **Omnibus Simplification Package** (luty 2025).

VSME – dla kogo

VSME jest przeznaczony dla:

- **Mikro, małych i średnich przedsiębiorstw**, które:
 - nie są objęte obowiązkiem raportowania na mocy CSRD,
 - ale działają w łańcuchach dostaw większych firm (które muszą raportować ESG dane).
- **Dobrowolnie** — firmy mogą go używać, by ułatwić komunikację z bankami, inwestorami lub kontrahentami.
- **Dla notowanych MŚP (listed SMEs)** – w przyszłości będzie obowiązkowy **LSME Standard**, ale VSME może być stosowany przejściowo

VSME

Moduł	Zakres	Charakter
Moduł 1 – Podstawowy (Core)	Kilkanaście kluczowych wskaźników ESG: zużycie energii, emisje GHG, liczba pracowników, bezpieczeństwo, polityka równości	Minimalny poziom raportowania – możliwy do wypełnienia przez każdą firmę MŚP
Moduł 2 – Rozszerzony (Extended)	Dodatkowe dane środowiskowe i społeczne wymagane przez duże firmy lub banki	Używany w łańcuchach dostaw / finansowaniu
Moduł 3 – Taksonomia / CSRD Link	Dane wymagane, jeśli firma jest częścią raportu grupowego lub chce przygotować się do przyszłego CSRD	Dobrowolny, zaawansowany poziom

VSME

VSME obejmuje m.in.:

- zużycie energii i emisje GHG (CO₂e),
- ilość wytwarzanych odpadów,
- zużycie wody,
- zatrudnienie (liczba pracowników, rotacja, bezpieczeństwo),
- polityki BHP, równości i szkoleniowe,
- etykę biznesu i ład korporacyjny (np. kodeks postępowania).

W odróżnieniu od ESRS – **każdy wskaźnik ma prostą formę i prostą metodykę obliczeń** (np. wartości roczne, nie dzielone na segmenty)

VSME - relacja VSME ↔ CSRD / ESRS

Obszar	CSRD / ESRS	VSME
Zakres	pełny (do 1000+ punktów ujawnienia)	uproszczony (ok. 20–40 wskaźników)
Obowiązek	obowiązkowy dla dużych i notowanych firm	całkowicie dobrowolny
Cel	raport publiczny, inwestorski	komunikacja z klientami i bankami
Audyt	wymaga zapewnienia (assurance)	brak obowiązku audytu
Narzędzie	wymaga platformy raportowej XBRL	proste formularze / arkusze

VSME

-
- **2024 r.** – projekt EFRAG przekazany Komisji Europejskiej; konsultacje publiczne.
 - **Q2 2025 r.** – planowane przyjęcie przez KE jako **oficjalny standard dobrowolny VSME**
 - **2025–2026** – duże firmy (objęte CSRD) mogą żądać danych od dostawców *tylko w formie VSME* (lub równoważnym)
 - **Od 2026–2027** – możliwe stosowanie VSME jako podstawa do raportowania przez MŚP w łańcuchach dostaw i w rozmowach z bankami.

GŁÓWNE ZAŁOŻENIA KOMISJI I EFRAG - VSME

Aktualna rekomendacja VSME jako punkt wyjścia

W dokumencie „*Questions and Answers: Recommendation on a voluntary sustainability reporting standard for small and medium-sized undertakings (VSME)*” Komisja wyjaśnia, że:

„Dla przedsiębiorstw zatrudniających do **1 000 pracowników**, Komisja proponuje przyjęcie **dobrowolnego standardu raportowania w drodze aktu delegowanego**. Ten dobrowolny standard będzie oparty na standardzie VSME opracowanym przez EFRAG i zatwierdzonym dziś wraz z rekomendacją Komisji.”

Oznacza to, że standard dobrowolny obejmujący firmy do 1 000 pracowników nie będzie opracowywany od początku, lecz będzie **bazował na obecnej wersji VSME**, która została już zarekomendowana przez Komisję.

GŁÓWNE ZAŁOŻENIA KOMISJI I EFRAG - VSME

Możliwość zmian w stosunku do obecnej wersji VSME

Komisja jednocześnie zastrzega, że przyszły standard, choć będzie oparty na obecnej rekomendacji, **może się różnić** od obecnego tekstu VSME. W dokumencie czytamy:

„Treść przyszłego dobrowolnego standardu raportowania *może się różnić* od obecnej rekomendacji VSME. Dzisiejsza rekomendacja dotycząca dobrowolnego standardu zostanie wykorzystana jako podstawa dla przyszłego standardu, jednak Komisja nie może na tym etapie wykluczyć, że pewne zmiany okażą się konieczne. Będzie to również zależało od ostatecznego porozumienia współustawodawców...”

Podsumowując: **VSME jest fundamentem**, ale nie gwarantuje, że przyszły standard przyjmie dokładnie te same rozwiązania. Komisja zostawia sobie przestrzeń na dostosowania po konsultacjach i negocjacjach z Parlamentem Europejskim oraz Radą UE.

GŁÓWNE ZAŁOŻENIA KOMISJI I EFRAG - VSME

Delegowany akt i proces przyjmowania standardu

Komisja opisuje, że przyjęcie przyszłego dobrowolnego standardu nastąpi w formie **aktu delegowanego** na podstawie Dyrektywy o rachunkowości. Procedura obejmie:

- konsultacje z państwami członkowskimi (m.in. poprzez *Member State Expert Group on Sustainable Finance* – grupę ekspertów ds. zrównoważonego finansowania),
- opinię *Accounting Regulatory Committee (ARC)*,
- konsultacje publiczne (*Have Your Say*) otwarte dla wszystkich interesariuszy.

Podsumowując: zanim standard zostanie przyjęty, Komisja przeprowadzi formalny proces konsultacji i oceny, podobny do tego, który towarzyszył przyjęciu pierwszego zestawu ESRS.

GŁÓWNE ZAŁOŻENIA KOMISJI I EFRAG - VSME

Zależność od ostatecznego kształtu pakietu Omnibus i rewizji ESRS

Komisja zastrzega, że ostateczny zakres przyszłego standardu dobrowolnego będzie **uzależniony od kształtu pakietu Omnibus oraz aktualizacji standardów ESRS**. W dokumencie czytamy:

„To będzie również zależeć od ostatecznego porozumienia współustawodawców w sprawie nowego zakresu stosowania [...] oraz od rewizji pierwszego zestawu Europejskich Standardów Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju (ESRS).”

Podsumowując: ostateczny kształt zależy od tego, **jak Parlament i Rada ustalą granice obowiązkowego raportowania (CSRD) oraz jak zostaną uproszczone ESRS w ramach tzw. *Simplified ESRS***.

GŁÓWNE ZAŁOŻENIA KOMISJI I EFrag - VSME

Nie ma gwarancji, że przyszły standard = obecne VSME

Obecna rekomendacja to baza, ale w finalnym akcie mogą pojawić się różnice dotyczące np. liczby ujawnień, ich zakresu, sposobu pomiaru czy obowiązkowych wskaźników.

Standard będzie dotyczył firm do 1 000 pracowników

To bezpośrednie powiązanie z propozycją Omnibus, która wyłącza z obowiązku raportowania w ramach CSRD podmioty zatrudniające mniej niż 1 000 osób (oraz nieprzekraczające progów finansowych). Dla nich właśnie przewidziany jest dobrowolny standard.

„Value-chain cap” – ochrona mniejszych firm

Komisja planuje, by większe przedsiębiorstwa objęte CSRD nie mogły żądać od mniejszych dostawców (poniżej 1 000 pracowników) informacji wykraczających poza zakres przyszłego dobrowolnego standardu. W praktyce standard VSME stanie się więc **górnym limitem wymagań informacyjnych w łańcuchu dostaw**.

Proces legislacyjny dopiero się zaczyna

Samo przyjęcie aktu delegowanego nastąpi dopiero po zakończeniu negocjacji pakietu Omnibus oraz konsultacjach. To oznacza, że **pierwsza formalna wersja** dobrowolnego standardu może zostać przyjęta dopiero w **2026 roku**.

VSME – struktura raportu I

Obszar	Wskaźnik / Opis	Dane
1.1. Liczba pracowników	Średnioroczne zatrudnienie (FTE)	
1.2. Obroty netto (PLN / EUR)	Wartość sprzedaży rocznej	
1.3. Liczba zakładów produkcyjnych	w Polsce / UE	
1.4. Członkostwo w spółdzielni	tak / nie	
1.5. Główne rynki zbytu	np. krajowy / eksport (kraje)	

VSME – struktura raportu II

Obszar	Wskaźnik / Opis	Dane (za rok)	Komentarz
2.1. Zużycie energii elektrycznej	MWh / rok		np. dane z faktur / systemu BMS
2.2. Zużycie ciepła / pary	MWh / rok		
2.3. Udział energii z OZE	%		
2.4. Zużycie wody	m ³ / rok		
2.5. Ilość ścieków	m ³ / rok		
2.6. Odpady ogółem	t / rok		
2.7. Odpady odzyskane / recykling	%		
2.8. Emisje CO₂e (zakres 1+2)	t CO ₂ e / rok		szacunkowo wg zużycia energii i paliw
2.9. Polityka środowiskowa	Tak / Nie + krótki opis		np. ISO 14001, HACCP, własne KPI

VSME – struktura raportu III

Obszar	Wskaźnik / Opis	Dane (za rok)	Komentarz
3.1. Liczba wypadków przy pracy	szt.		
3.2. Dni szkoleniowe na pracownika	liczba dni / rok		
3.3. Udział kobiet w zatrudnieniu	%		
3.4. Polityka BHP i równego traktowania	Tak / Nie + opis		
3.5. Programy społeczne / lokalne	opis		np. wsparcie rolników, darowizny, edukacja
3.6. Rotacja pracowników	%		odejścia / zatrudnienie w roku

VSME – struktura raportu IV

Obszar	Wskaźnik / Opis	Dane / opis	Komentarz
4.1. Kodeks etyki / postępowania	Tak / Nie		
4.2. Polityka antykorupcyjna	Tak / Nie		
4.3. Skład zarządu i nadzoru	liczba kobiet / mężczyzn		
4.4. Procedury zgłaszania nieprawidłowości	Tak / Nie + opis		
4.5. Audyt / certyfikaty	np. ISO 9001, BRC, IFS		

VSME – struktura raportu V

OBSZAR	CEL	PLANOWANY EFEKT	TERMIN
Środowisko	np. Redukcja zużycia energii o 5%	niższe koszty, mniejsze emisje	2026
Społeczne	np. Zwiększyć liczbę szkoleń pracowników o 20%	rozwój kompetencji	2026
Zarządzanie	np. Wdrożyć nowy kodeks etyki	poprawa przejrzystości	2025

VSME – struktura raportu V

Oświadczenie kierownictwa

Niniejszy raport został przygotowany zgodnie z **dobrowolnym standardem VSME (Voluntary Standard for SMEs)** opracowanym przez EFRAG i zatwierdzonym przez Komisję Europejską w ramach pakietu Omnibus.

Dane są rzetelne według najlepszej wiedzy kierownictwa na dzień [data].

Podpis: _____

Data: _____

Identyfikacja kluczowych obszarów

Przegląd łańcucha wartości: gospodarstwo → skup → przetwórstwo → logistyka → handel → użytkownik/odpady.

Lista tematów: emisje (w tym metan), energia, woda/ścieki, eutrofizacja, odpady, opakowania, dobrostan zwierząt, bezpieczeństwo żywności, prawa pracownicze, relacje z rolnikami, due diligence dostawców pasz.

Benchmark konkurencji + oczekiwania sieci handlowych i inwestorów.

Kategoryzacja wg ESRS: E1–E5 (środowisko), S1–S4 (społeczne), G1 (ład).

Przygotowanie do oceny podwójnej istotności: zmapowanie wpływów, ryzyk, szans (IRO).

Rola strategii w raportowaniu i integracji zrównoważonego rozwoju

Raportowanie to element **strategii i modelu biznesowego**, a nie „dodatek” marketingowy; ESRS 2 wymaga ujawnień dot. strategii, ładu i procesu oceny istotności.

Przypisanie odpowiedzialności: zarząd/nadzór, komitet ESG, właściciele wskaźników.

Cele strategiczne z mapą drogą (np. dekarbonizacja, woda, dobrostan zwierząt) + budżety i kamienie milowe.

Integracja z zarządzaniem ryzykiem i planowaniem inwestycji (perspektywa „outside-in” i „inside-out”).

Mechanizmy zapewnienia jakości danych i wewnętrznego „assurance” przed audytem zewnętrznym (wymóg CSRD).

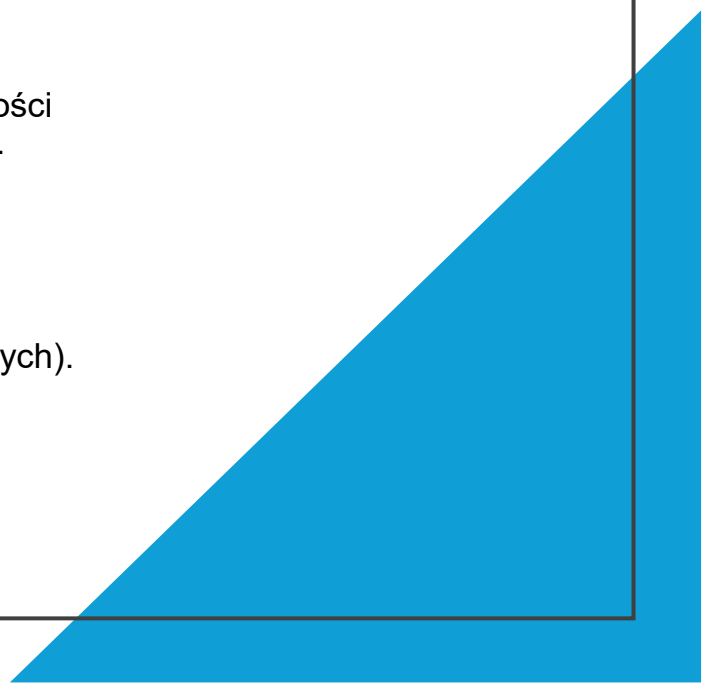
Analiza podwójnej istotności (Double Materiality)

Dwie perspektywy: **impact materiality** (wpływ na ludzi/środowisko) oraz **financial materiality** (wpływ na sytuację finansową). Temat może być istotny z jednej lub obu.

Proces: identyfikacja tematów → ocena dotkliwości/prawdopodobieństwa (impact) → ocena wielkości skutków finansowych/prawdopodobieństwa (financial) → progi istotności → decyzje ujawnieniowe.

Transparentna dokumentacja metod, źródeł i zaangażowania interesariuszy (wymóg ESRS 2).

Aktualizacja w kolejnych cyklach raportowych (zwłaszcza przy zmianie ryzyk klimatycznych/prawnych).



Wymogi formalne związane z tworzeniem raportu

Wymogi formalne:

- Zgodność z wymogami ESRS / wytycznymi EFRAG
- Jasne opisy metodologii, progów istotności, założeń, źródeł danych
- Dokumentacja zaangażowania interesariuszy i przejrzystość w podejmowaniu decyzji
- Ujawnienie polityk, działań i celów – nie tylko danych historycznych
- Zapewnienie danych jakościowych i ilościowych
- Możliwość porównywalności między okresami i przedsiębiorstwami
- Przewidziane terminy, formaty (np. część elektroniczna), ewentualne standardy XBRL

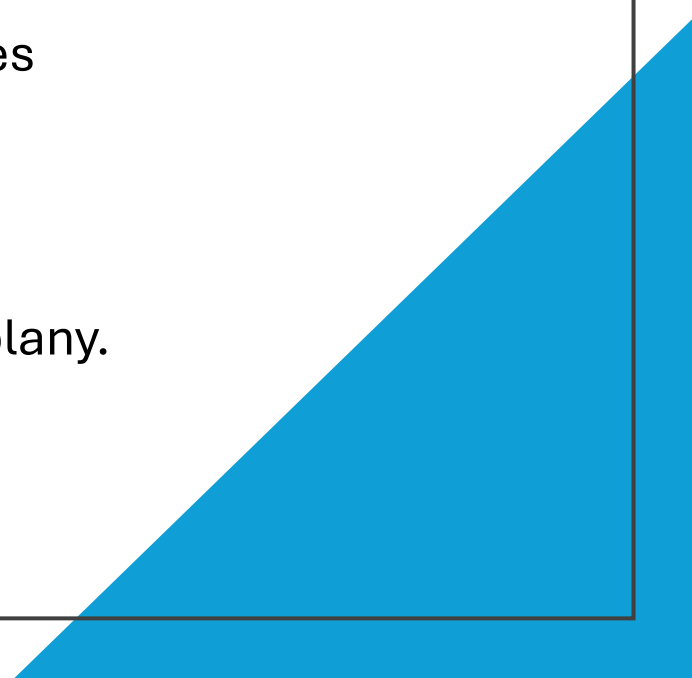
Wymogi
formalne
związane z
tworzeniem
raportu

**Aktualizacje /
uproszczenia:**

- EFRAG pracuje nad wersją uproszczoną ESRS (Draft Simplified ESRS) – redukcja liczby punktów danych, większa elastyczność prezentacji

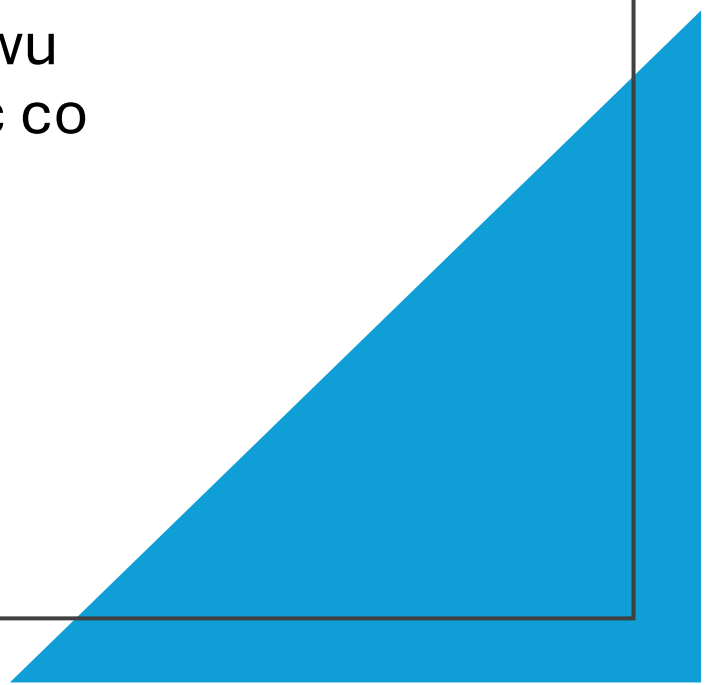
Aktualizacje / uproszczenia

Struktura dokumentu wg ESRS (propozycja)

- Część ogólna (ESRS 1/2): model biznesowy, strategia, ład, proces materialności, interesariusze.
 - Sekcje tematyczne: **E1–E5** (klimat, zanieczyszczenia, woda, bioróżnorodność, zasoby/GOZ), **S1–S4**, **G1**.
 - Każda sekcja: polityki → działania → wskaźniki → cele → postęp i plany.
 - Załączniki metodologiczne: granice, założenia, czynniki przeliczeniowe, niepewności.
- 
- A large blue right-angled triangle is positioned in the bottom right corner of the slide, pointing towards the top right.

Co zmieniono / proponuje się zmienić w ESRS w ramach Omnibusa

„Quick fix” dla fali 1 (raportujących za 2024): Komisja przyjęła ukierunkowane poprawki do pierwszego zestawu ESRS, by zmniejszyć obciążenia i dać większą pewność co do stosowania standardów. Dotyczy to firm, które już zaczęły raportować w 2025 r. za rok 2024.



Co zmieniono / proponuje się zmienić w ESRS w ramach Omnibusa

Szeroka rewizja i uproszczenia (projekty zmian 12 standardów):

- **Większy nacisk na zasadę istotności** jako nadrzędną regułę — mniej „odhaczania”, więcej treści rzeczywiście ważnych.
- **Uproszczenie analizy podwójnej istotności (DMA)** – doprecyzowanie procesu, usunięcie niejednoznaczności i zbędnej „punktacji”, by koncentrować się na modelu biznesowym i efektach.
- **Relacja MDR ↔ standardy tematyczne**: krytyczna przebudowa logiki między **Minimum Disclosure Requirements** a wymaganiami tematycznymi, by uniknąć dublowania i skrócić sprawozdania.
- **Czytelność i zwięzłość sprawozdań** oraz lepsze „wpięcie” do sprawozdawczości finansowej; **zasada rzetelnej prezentacji** ujęta wprost.
- **Lepsza interoperacyjność** (m.in. z IFRS S1/S2) i doprecyzowany język wymagań; przeniesienie Application Requirements pod konkretne Disclosure Requirements.
- **Mniej punktów danych**: EFRAG komunikuje redukcję ok. **57%** w pakiecie uproszczeń (w projektach).

Zmiany ESRS I

Dotychczas: wiele ujawnień (Disclosure Requirements) było obligatoryjnych, nawet jeśli temat był marginalny.

Po zmianie: kluczowa jest **zasada istotności (materiality)** — mleczarnia raportuje tylko te obszary, które są *rzeczywiście istotne* z punktu widzenia wpływu lub ryzyka (np. emisje, zużycie wody, relacje z dostawcami mleka).

Co to znaczy w praktyce:

- Nie trzeba już raportować każdego wskaźnika z E1–E5 – tylko te, które wynikają z analizy podwójnej istotności.
- Komisja planuje oficjalne **narzędzie (checklistę DMA)**, które pomoże w szybkim „przeglądzie” istotności tematów — prostsze i krótsze niż dotychczasowe.

Zmiany ESRS II

Dla mleczarni największe zmiany dotyczą:

- **E1 – klimat:** mniej obowiązkowych danych ilościowych, uproszczone wymagania co do planów dekarbonizacji i scenariuszy klimatycznych. Można stosować *jeden opisowy plan redukcji emisji* (np. modernizacja chłodnictwa, efektywność energetyczna) zamiast pełnego modelu Net Zero.
- **E2 – zanieczyszczenia / E3 – woda:** dopuszczalne raportowanie *agregowane* (np. całkowite zużycie wody w produkcji mleka i myciu linii, bez rozbicia na procesy).
- **E4 – bioróżnorodność:** w wersji simplified obowiązkowe tylko, jeśli firma ma wpływ na obszary chronione (np. gospodaruje odpadami rolnymi).
- **E5 – gospodarka o obiegu zamkniętym:** ułatwione raportowanie mas surowców i odpadów (można stosować dane szacunkowe i procenty recyklingu zamiast pełnych mas bilansowych).

Zmiany ESRS III

Społeczne (S1–S4) – uproszczenia dla łańcucha dostaw

- **S1 – pracownicy własni:** uproszczone KPI – wystarczy opisać wskaźniki bezpieczeństwa, zatrudnienia i różnorodności; mniej tabel.
- **S2 – pracownicy w łańcuchu wartości:** uproszczone – wystarczy opis polityki współpracy z dostawcami mleka, warunki kontraktowe, audyty BHP u podwykonawców (bez obowiązku zbierania pełnych danych liczbowych).
- **S3 – społeczności lokalne:** można ograniczyć się do opisu działań (np. wsparcie KGW, lokalne programy edukacyjne).
- **S4 – konsumenci:** uproszczony opis bezpieczeństwa produktów, brak wymogu liczbowych wskaźników reklamacji, jeśli firma nie sprzedaje bezpośrednio do detalisty.

Zmiany ESRS IV

Zarządzanie (G1) – mniej formalizmu

- Polityki i systemy zarządzania ESG można raportować w jednej sekcji opisowej.
- **Nie ma obowiązku** powoływania formalnego „komitetu ds. zrównoważonego rozwoju”, jeśli obowiązki są przypisane istniejącemu zarządowi / dyrektorowi jakości.
- Wymóg dot. **mechanizmu nadzoru** pozostaje, ale może być spełniony np. przez cykliczne sprawozdanie kierownika ESG do zarządu.

Zmiany ESRS V

Dane, wskaźniki i struktura raportu

- **Zamiast ponad 1000 punktów danych** – po rewizji pozostanie ok. **450–500**, z czego większość *warunkowo istotna*.
- **Mniej Application Requirements** (czyli „instrukcji” co do sposobu liczenia), co pozwala stosować dane wewnętrzne bez pełnego przeliczania.
- Raporty mogą być **bardziej narracyjne**, z tabelami tylko tam, gdzie dane są kluczowe (np. emisje CO₂, zużycie wody).

Zmiany ESRS VI

Terminy i okres przejściowy

- Rewizja (simplified ESRS) wejdzie w życie **na koniec 2025 r.** – obowiązuje w raportach za **rok 2026**.
- Firmy raportujące po raz pierwszy za 2024 r. (duże mleczarnie w grupach kapitałowych) mogą stosować „**proporcjonalne wdrożenie**” – czyli nie muszą natychmiast wdrażać pełnych wskaźników.
- Dla **MŚP nienotowanych** (mleczarni spółdzielczych, lokalnych) – możliwe będzie stosowanie **dobrowolnego standardu VSME** (Voluntary SME ESRS) – krótszy, z uproszczonym zestawem pytań i wskaźników (30–40).

Zmiany ESRS VI

Obszar	Dotychczas (ESRS 2023)	Simplified ESRS (projekt 2025)	Wpływ na mleczarnię	Działania 2025/26
DMA (analiza podwójnej istotności)	Szerokie listy ujawnień; częste „odhaczanie”; rozbudowane AR.	Materiality jako filtr nadrzędny; krótsze kroki DMA; mniej AR, więcej uznaniowości.	Raport krótszy; skupienie na emisjach, wodzie, łańcuchu dostaw, bezpieczeństwie.	Uprościć matrycę DMA; udokumentować decyzje o istotności.
MDR vs. standardy tematyczne	Dublowanie wymagań; rozproszone AR.	Przebudowana relacja MDR↔tematyczne; mniej punktów danych.	Mniej tabel, łatwiejsze układanie narracji.	Zmapować dotychczasowe KPI; uporządkować strukturę raportu.
E1 – klimat	Pełny zestaw KPI (1–3); plany Net Zero; scenariusze.	Skupienie na istotnych zakresach; opisowy plan redukcji; szacunki dopuszczalne.	Możliwość opisowego planu dla chłodnictwa, energii, logistyki.	Zebrać dane energii/chłodu/transportu; cele 2026–2030.
E2 – zanieczyszczenia	Szczegółowe emisje do powietrza/wody/gleby.	Agregacja danych; raport tylko tam, gdzie istotne.	Fokus na ścieki i chemikalia; mniej danych.	Uprościć monitoring ścieków i chemikaliów.
E3 – woda i zasoby morskie	Wymóg lokalizacji i pomiarów dla każdego obiektu.	Agregaty zużycia; uwaga na regiony z deficytem wody.	Kluczowe CIP, pasteryzacja, chłodzenie; raport na poziomie zakładu.	Opracować mapę poboru/odprowadzania; cele efektywności.
E4 – bioróżnorodność	Obowiązkowe niezależnie od wpływu.	Tylko dla obszarów chronionych / istotnych.	Zwykle ograniczone do odpadów i lokalizacji zakładu.	Sprawdzić sąsiedztwo obszarów chronionych.
E5 – GOZ (circular)	Bilans mas i szczegółowe strumienie.	Procenty re-use, mniej ilościowości.	Skupienie na opakowaniach, serwatce, odzysku ciepła.	Plan redukcji odpadów opakowaniowych; zagospodarowanie serwatki.
S1 – pracownicy własni	Liczne tabele HR (rotacja, płace, różnorodność).	Uprozczone KPI (BHP, zatrudnienie, inkluzja).	Mniej tabel; nacisk na bezpieczeństwo i szkolenia.	Zachować 3–5 KPI HR/BHP; opis programów.
S2 – pracownicy w łańcuchu wartości	Wymóg danych od dostawców.	Opis polityk i due diligence; mniej liczb.	Skupienie na umowach z dostawcami mleka.	Opracować Kodeks dostawcy mleka; audyty BHP.
S3 – społeczności lokalne	Szeroki zakres wskaźników wpływu.	Wystarczy opis działań i dialogu.	Prosty opis relacji lokalnych.	Uporządkować politykę darowizn i konsultacji.
S4 – konsumenci i użytkownicy	KPI dot. reklamacji i bezpieczeństwa.	Narracja o bezpieczeństwie; mniej liczb przy B2B.	Jeśli sprzedaż B2B – krótsza sekcja.	Opisać HACCP, wycofania, procedury jakości.
G1 – ład korporacyjny	Wymóg komitetów i duplikacji opisów.	Jedna sekcja governance; elastyczne role.	Raportowanie przez istniejące struktury.	Przypisać odpowiedzialności ESG; raport do zarządu.
Struktura i długość raportu	Wiele tabel i długie AR.	Redukcja punktów danych; narracja + KPI.	Raport krótszy i czytelniejszy.	Zbudować rdzeń KPI (CO ₂ , energia, woda, odpady, BHP).
Harmonogram i przejście	Raporty za 2024 bez ulgi.	Wejście koniec 2025; obowiązuje za 2026; proporcjonalność.	Czas na dostosowanie systemu.	Roadmap wdrożenia; przegląd polityk.
VSME (dobrowolny dla MŚP)	Brak prostego standardu.	Krótki kwestionariusz ~30–40 pytań.	Dla spółdzielni – realne odciążenie.	Sprawdzić kwalifikację do VSME; przygotować podstawowe KPI.

Oczekiwania odbiorców produktów (konsumentów, rynku)

Typowe oczekiwania:

Przejrzystość i wiarygodność – brak greenwashingu

Informacje związane z łańcuchem dostaw (np. pochodzenie surowców, dobrostan zwierząt, certyfikacje)

Dane ilościowe i KPI (np. emisje, zużycie zasobów)

Cele oraz plany redukcyjne

Ujawnienie ryzyk zrównoważonego rozwoju i strategii adaptacji

Komunikacja zrozumiała dla konsumenta (np. uproszczone infografiki)

Możliwość weryfikacji (audyt, assurance)

Porównywalność między producentami

Oczekiwania odbiorców produktów (konsumentów, rynku)

Kontekst mleczarski:

- Klienci (detaliści, supermarkety) często wymagają standardów zrównoważonego rozwoju (np. certyfikaty)
- Organizacje branżowe / NGO: presja na transparentność
- Inwestorzy ESG: oczekują spójnych danych, analiza ryzyka klimatycznego
- Konsument końcowy: rosnące oczekiwania co do zrównoważonego pochodzenia produktów (ślad węglowy, dobrostan zwierząt)

Formułowanie wskaźników KPI – efektywność i intensywność

Wskaźniki efektywności – absolutne wartości (np. tona CO₂, m³ wody, ilość odpadów)

Wskaźniki intensywności – wartości relatywne do jednostki produkcji (np. kg CO₂ / tonę mleka, m³ wody / kg produktu)

Wskaźniki jakościowe (np. procent dostawców stosujących certyfikacje)

Formułowanie wskaźników KPI – efektywność i intensywność

- **KPI: wskaźniki efektywności i intensywności**
- **Efektywność (absolutne):** tCO₂e, m³ wody, t odpadów, MWh energii.
- **Intensywność (relatywne):** tCO₂e/tonę mleka, m³ wody/tonę produktu, MWh/1000 l mleka, % opakowań recyklowalnych.
- Zgodność z ESRS: polityki → działania → wskaźniki → cele → postęp (układ wymagany przez standardy tematyczne).
- Zakresy emisji (S1, S2, S3), w mleczarstwie duży udział **S3 metan z hodowli**
- Częstotliwość, źródła danych, odpowiedzialni właściciele KPI (ESRS 2).

Kroki tworzenia KPI:

1. Powiązanie z istotnymi tematami z analizy materialności
2. Ustalenie zakresu – własna działalność i łańcuch wartości (scope 1, 2, 3)
3. Dobór jednostek miary, częstotliwości pomiaru, źródeł danych
4. Ustalenie baz (baseline) i celów (target)
5. Monitorowanie, walidacja i audyt danych
6. Komunikacja wyników w raporcie

Kroki tworzenia KPI:

1. Powiązanie z istotnymi tematami z analizy materialności
2. Ustalenie zakresu – własna działalność i łańcuch wartości (scope 1, 2, 3)
3. Dobór jednostek miary, częstotliwości pomiaru, źródeł danych
4. Ustalenie baz (baseline) i celów (target)
5. Monitorowanie, walidacja i audyt danych
6. Komunikacja wyników w raporcie

PRZYKŁADOWE KPI z uwzględnieniem „simplified ESRS” - środowisko

Obszar	KPI (nazwa)	Jednostka	Komentarz / uwagi praktyczne
Energia i klimat (E1)	Zużycie energii elektrycznej na litr mleka	kWh/l	Kluczowy wskaźnik efektywności procesowej.
	Udział energii z OZE	%	Dla mleczarni z własną fotowoltaiką lub zakupem zielonej energii.
	Emisje CO ₂ e (zakres 1+2) na tonę produktu	kg CO ₂ e/t	Szacunkowo na podstawie zużycia energii i paliw.
	Udział transportu niskoemisyjnego	% pojazdów / floty	Dla mleczarni z własnym odbiorem surowca.
Woda (E3)	Zużycie wody na litr mleka przetworzonego	l/l	Najważniejszy wskaźnik środowiskowy w branży.
	Odzysk wody z CIP / chłodzenia	%	Pokazuje efektywność obiegu wody.
Odpady i GOZ (E5)	Odsetek odpadów poddanych odzyskowi / recyklingowi	%	Można łączyć z danymi z gospodarki odpadami.
	Wykorzystanie produktów ubocznych (np. serwatki)	% całkowitej masy	Pokazuje wdrożenie gospodarki o obiegu zamkniętym.
Zanieczyszczenia (E2)	Ilość ścieków odprowadzanych po oczyszczeniu	m ³ /rok	Podstawa raportowania środowiskowego.
	Liczba przekroczeń parametrów ścieków	szt./rok	Dobrze odbierany przez audytorów ESG.

PRZYKŁADOWE KPI z uwzględnieniem „simplified ESRS” - społeczeństwo

Obszar	KPI	Jednostka	Komentarz
S1 – Pracownicy własni	Wskaźnik wypadkowości (TRIR)	liczba / 1 mln roboczogodzin	Najważniejszy wskaźnik BHP.
	Udział kobiet wśród kadry kierowniczej	%	Wymóg większości ESRS i dobrych praktyk.
	Rotacja pracowników	% rocznie	Miernik stabilności zatrudnienia.
	Liczba godzin szkoleniowych na pracownika	h/osoba/rok	Wskaźnik rozwoju kompetencji.
S2 – Dostawcy i rolnicy	Odsetek dostawców mleka objętych audytem lub umową z Kodeksem Dostawcy	%	Kluczowy w kontekście „łańcucha wartości”.
	Średni czas płatności wobec rolników	dni	Pokazuje etykę biznesową i relacje społeczne.
S3 – Społeczności lokalne	Nakłady na inicjatywy lokalne / sponsorowanie	% zysku netto	Pokazuje zaangażowanie społeczne.
S4 – Konsumenci	Liczba reklamacji na 1000 ton produktu	szt.	Wskaźnik jakości i zaufania.
	Liczba incydentów bezpieczeństwa żywności	szt./rok	KPI jakościowy obowiązkowy w systemach HACCP.

PRZYKŁADOWE KPI z uwzględnieniem „simplified ESRS” – ład korporacyjny

Obszar	KPI	Jednostka	Komentarz
Zarządzanie ESG (G1)	Liczba spotkań zarządu poświęconych ESG	szt./rok	Uproszczony wskaźnik nadzoru.
	Obecność polityki ESG / strategii zrównoważonego rozwoju	Tak/Nie	Binarny wskaźnik do raportu narracyjnego.
	Liczba zgłoszeń do kanału etyki / zgodności	szt.	Pokazuje funkcjonowanie compliance.
	Udział zakupów z oceną ESG	%	Dobrowolny, ale wspiera system oceny dostawców.

MINIMALNY ZESTAW KPI

Zużycie energii
[kWh/l mleka]

Emisje CO₂e
(zakres 1+2) [kg/t
produktu]

Zużycie wody [l/l
mleka]

Odsetek odpadów
odzyskanych [%]

Wskaźnik
wypadkowości
(TRIR)

Rotacja
pracowników [%]

Odsetek
dostawców
objętych Kodeksem
Dostawcy [%]

Liczba reklamacji
na 1000 ton
produktu

Spotkania zarządu
ds. ESG [szt./rok]

Posiadanie strategii
ESG [Tak/Nie]

MINIMALNY ZESTAW KPI I

1. Zużycie energii elektrycznej na litr mleka

Wzór:

Energia zużyta (kWh) ÷ ilość mleka przetworzonego (l)

Źródło danych:

Licznik energii zakładowy / dane z produkcji (CIP, pasteryzacja, chłodzenie).

Próg referencyjny (branża UE):

0,08–0,12 kWh/l mleka (dla średnich mleczarni).

Komentarz:

Wskaźnik efektywności energetycznej – pozwala wykazać postęp w ograniczaniu zużycia i kosztów energii.

MINIMALNY ZESTAW KPI II

2. Emisje CO₂e (zakres 1 + 2) na tonę produktu

Wzór:

[Emisje z paliw + emisje z energii elektrycznej] ÷ masa wyrobów gotowych (t)

Źródło:

Faktury energii i paliw, wskaźniki emisyjności KOBiZE / DEFRA.

Cel branżowy:

< 200 kg CO₂e/t produktu (cel średnioterminowy UE dla przemysłu spożywczego).

Komentarz:

Pokazuje wpływ klimatyczny; potrzebny przy raportach do klientów (np. sieci handlowych).

MINIMALNY ZESTAW KPI III

3. Zużycie wody na litr mleka przetworzonego

Wzór:

Zużycie wody (m³) ÷ ilość mleka (l)

Źródło:

Wodociągi, liczniki zakładowe, raporty CIP.

Norma orientacyjna:

2–4 l wody / 1 l mleka przetworzonego.

Komentarz:

Kluczowy wskaźnik środowiskowy dla mleczarni.

MINIMALNY ZESTAW KPI IV

4. Odsetek odpadów odzyskanych lub zagospodarowanych

Wzór:

$$\text{Odpady przekazane do odzysku} \div \text{odpady ogółem} \times 100\%$$

Źródło:

Ewidencja odpadów (BDO, raport środowiskowy).

Cel branżowy:

85–90% odzysku do 2030 r.

Komentarz: wskaźnik gospodarki o obiegu zamkniętym (GOZ).

MINIMALNY ZESTAW KPI V

5. Wskaźnik wypadkowości (TRIR)

Wzór:

$(\text{Liczba wypadków}) \div \text{liczba przepracowanych godzin}$

Źródło:

Dział BHP / kadry.

Cel branżowy:

< 3 (dla zakładów przetwórczych do 2027 r.)

Komentarz:

Podstawowy KPI bezpieczeństwa pracy; raportowany w większości firm przemysłowych.

MINIMALNY ZESTAW KPI VI

6. Odsetek dostawców mleka objętych Kodeksem Dostawcy

Wzór:

$$\text{Liczba dostawców podpisanych z Kodeksem} \div \text{liczba wszystkich dostawców} \times 100\%$$

Źródło:

Dział skupu, dokumentacja umów.

Cel branżowy:

100% do 2030 r. (dla spółdzielni z wdrożonym kodeksem etycznym).

Komentarz:

Wskaźnik due diligence – pokazuje odpowiedzialność w łańcuchu wartości.

MINIMALNY ZESTAW KPI VII

7. Rotacja pracowników

Wzór:

$(\text{Liczba odejść} \div \text{średnie zatrudnienie}) \times 100\%$

Źródło:

Kadry / HR.

Norma branżowa:

< 10% rocznie (stabilne zakłady przetwórcze).

Komentarz:

Wskaźnik stabilności zatrudnienia i satysfakcji.

Wskazówka: można łączyć z wynikami ankiet satysfakcji pracowników.

MINIMALNY ZESTAW KPI VIII

8. Liczba godzin szkoleniowych na pracownika

Wzór:

Łączna liczba godzin szkoleń ÷ liczba pracowników

Źródło:

HR / dział szkoleń.

Cel branżowy:

min. 10 godzin/osobę/rok (dla branży spożywczej UE).

Komentarz:

Pokazuje inwestycję w rozwój kompetencji i bezpieczeństwo pracy.

MINIMALNY ZESTAW KPI IX

9. Liczba reklamacji na 1000 ton produktu

Wzór:

$\text{Reklamacje} \times 1000 \div \text{masa sprzedaży (t)}$

Źródło:

Dział jakości / obsługa klienta.

Cel branżowy:

< 1,5 reklamacji / 1000 t.

Komentarz:

Wskaźnik jakości produktu i relacji z klientem.

MINIMALNY ZESTAW KPI X

10. Liczba spotkań zarządu poświęconych ESG

Wzór:

Liczba posiedzeń rocznie, na których omawiano ESG.

Źródło:

Protokoły zarządu / plan roczny.

Cel branżowy:

Minimum 2 spotkania rocznie.

Komentarz:

Dowód na realny nadzór nad tematyką ESG – element governance (G1).

Wskazówka: warto dołączyć ESG jako stały punkt agendy zarządu.

Najczęstsze błędy

- Raport „od końca”: pisanie bez wcześniejszej oceny istotności. (ESRS 1/2 wymagają odwrotnej kolejności).
- KPI bez metodologii i granic organizacyjnych.
- Dane tylko absolutne — brak intensywności → brak porównywalności.
- Pominięcie łańcucha wartości (S3, dostawcy mleka/pasze).
- Brak planu transformacji klimatycznej (E1).