08 października 2026

Pakiet deregulacyjny OMNIBUS – zmiany w raportowaniu pozafinansowym w przedsiębiorstwach funkcjonujących na rynku mleka



ZPPM
ZWIĄZEK POLSKICH PRZETWÓRCÓW MLEKA

Stan prawny i źródła: 07.10.2026

#FUNDUSZE PROMOCJI

Jedna branża, różne obowiązki

Profil uczestnika	Główne zadanie ESG	Właściwy punkt wyjścia
Mleczarnia w obowiązku	Sprawozdawczość, dane i atestacja	Przepisy krajowe, ESRS, zakres grupy
Mleczarnia poza obowiązkiem	Odpowiedzi klientom i bankom	Standard dobrowolny i uzgodnione potrzeby
Podmiot w grupie	Pakiet danych do raportu grupowego	Instrukcja grupy i wspólne definicje

Program

Moduł	Zakres
1	Kontekst mleczarski
2	CSRD, ESRS i polskie przepisy
3	OMNIBUS i ścieżka dobrowolna
4	Podwójna istotność
5	Dane oraz łańcuch wartości
6	Publikacja cyfrowa
7	KPI i działania wdrożeniowe

Spis materiałów

Moduł	Slajdy
Kontekst branżowy	6, 7, 9, 10
Przepisy i kwalifikacja	11, 12, 13, 14, 15, 16, 19, 20, 21, 23
Omnibus i dane dobrowolne	25, 26, 28, 30, 34, 39, 43, 49, 57, 60
Podwójna istotność	61, 62, 63, 64, 66, 67, 69, 72
Dane i łańcuch wartości	73, 74, 75, 77, 78, 79, 81, 82, 83, 84, 88, 89
Publikacja cyfrowa	90, 91, 92, 93
KPI i wdrożenie	94, 95, 96, 97, 98, 99, 100, 102, 103, 104, 106

Trzy perspektywy zespołu ESG

Spółki i spółdzielnie rozpatrujemy w dwóch ścieżkach: obowiązkowej i dobrowolnej. Progi wyznaczają ścieżkę postępowania.

Sytuacja	Najważniejsza decyzja	Rezultat pracy
Własny raport ESRS	Właściwy rok, zakres i standard	Udokumentowany raport z kontrolami
Dane dla grupy	Granice pakietu i instrukcja centrali	Uzgodnione dane bez podwójnego liczenia
Raportowanie dobrowolne	Cel odbiorcy i adekwatny standard	Powtarzalny pakiet danych dla partnerów
Wspólny fundament	Definicje i odpowiedzialność	Wynik możliwy do odtworzenia ze źródeł

ESG w modelu działalności mleczarni

Surowiec

Dostępność i jakość mleka zależą od gospodarstw, warunków pogodowych, pasz i opłacalności produkcji. Przerwa w dostawach może ograniczyć produkcję nawet przy sprawnych instalacjach.

Przetwórstwo

Energia, chłodnictwo, woda, ścieki oraz straty surowca łączą wpływ środowiskowy z kosztem wytworzenia. Pomiar zużycia pomaga ustalić, gdzie powstają koszty i możliwe oszczędności.

Sprzedaż

Odbiorcy mogą potrzebować danych o produkcie, zakładzie albo całej grupie. Każdy zakres wymaga innych obliczeń. Przed odpowiedzią trzeba uzgodnić jednostkę wskaźnika i granice kalkulacji.

Finansowanie

Bank analizuje zdolność do spłaty, ryzyka i inwestycje. Dane ESG powinny wyjaśniać ich związek z przepływami pieniężnymi. Warto pokazać założenia oszczędności oraz wariant niekorzystny dla inwestycji.

Łańcuch wartości mleka

Analiza zaczyna się wcześniej niż przyjęcie mleka do zakładu i może kończyć po sprzedaży produktu. Zakres danych dobieramy do konkretnego raportu lub obliczenia.

Etap	Przykładowe kwestie	Dane, które pomagają
Gospodarstwo i pasze	Emisje, woda, gleba, dobrostan, praca	Wolumen mleka, system chowu, reprezentatywne dane
Skup i transport	Paliwo, chłodzenie, straty	Trasy, masa, zużycie paliwa, typ przewozu
Zakład mleczarski	Energia, ścieki, BHP, jakość	Liczniki, bilanse, wyniki badań, rejestry
Dystrybucja i odbiorcy	Chłodzenie, opakowania, zwroty	Masa opakowań, logistyka, reklamacje
Użytkowanie i koniec życia	Przechowywanie, odpady opakowaniowe	Scenariusze użycia i zagospodarowania

Cztery różne pytania o te same dane

Wspólna baza danych ułatwia pracę, lecz nie daje jednej odpowiedzi na każde pytanie. Odbiorca może oczekiwać innej granicy, jednostki i sposobu weryfikacji.

Pytający	Przykładowe pytanie	Co trzeba ustalić
Biegły rewident	Skąd pochodzi ujawniona liczba?	Dowód, metoda i kontrola
Sieć handlowa	Jaki ślad ma zamawiany produkt?	Jednostka funkcjonalna i granica produktu
Bank	Jak inwestycja ograniczy ryzyko i koszt?	Scenariusz, nakłady i oszczędności
Zarząd	Dlaczego wskaźnik rośnie?	Wolumen, miks produktów, awarie i ceny

Spółdzielnia i relacja z rolnikiem

Członek i dostawca

Rolnik może pełnić obie role. Udział członkowski nie włącza gospodarstwa do granicy organizacyjnej mleczarni. Relację właścicielską i zakupową analizujemy osobno.

Dane gospodarstwa

Cel ankiety, okres, sposób użycia i zakres udostępnienia powinny być jasne dla rolnika. Krótka instrukcja ogranicza nieporozumienia i poprawia jakość odpowiedzi.

Koszt i korzyść

Pilot, pomoc w uzupełnianiu i wspólna metodyka mogą być skuteczniejsze niż rozbudowana ankieta wysłana do wszystkich. Zakres pytań powinien wynikać z wybranej metody obliczeń.

Nadzór nad raportem

Zarząd organizuje przygotowanie raportu, a zespół ESG koordynuje dane. Właściciele informacji w skupie, technice i finansach odpowiadają za źródła, poprawność oraz termin przekazania.



Współpraca z gospodarstwem

Dobra ankieta wyjaśnia rolnikowi, po co zbieramy dane i jak je wykorzystamy. Pomoc w uzupełnianiu oraz wspólna instrukcja zwiększają użyteczność odpowiedzi.

Rezultat pracy zespołu ESG

Uzasadniona kwalifikacja

Krótka notatka: dlaczego raportujemy, za który rok, w jakim zakresie i na jakiej podstawie. Wniosek powinien być czytelny także dla osoby spoza zespołu ESG.

Jeden uzgodniony zestaw danych

Wspólne definicje i źródła, właściciele informacji, terminy oraz kontrola wersji. Dzięki temu różni odbiorcy otrzymują spójne informacje za ten sam okres.

Proporcjonalny raport

ESRS dla obowiązku ustawowego albo jasno opisany standard dobrowolny dla pozostałych podmiotów. Deklaracja zgodności powinna odpowiadać rzeczywistemu zakresowi przygotowanego materiału.

Informacja użyteczna w zarządzaniu

Wskaźniki wyjaśniające ryzyko, koszty, inwestycje i relacje z dostawcami. Dane mają prowadzić do konkretnej decyzji i osoby odpowiedzialnej za działanie.



Wspólna praca działów

Koordynator ESG łączy informacje operacyjne i finansowe. Najlepszy efekt daje uzgodnienie definicji i odpowiedzialności przed rozpoczęciem zbierania liczb.

Mapa przepisów i ich funkcji

Każdy z tych instrumentów pełni inną funkcję. Najpierw ustalamy, czy i kiedy jednostka raportuje, a następnie wybieramy właściwe wymogi treści oraz sposób przekazania danych.

Instrument	Rozstrzyga przede wszystkim	Znaczenie dla mleczarni
Ustawa o rachunkowości	Zakres progów i obowiązki w Polsce	Pierwszy test konkretnej jednostki
CSRD i Omnibus I	Ramy oraz zmiany na poziomie dyrektyw UE	Wymagają odpowiedniej transpozycji
Rozporządzenia ESRS	Treść i zasady sprawozdawczości	Stosowane bezpośrednio, według dat
Standard dobrowolny VS	Uproszczony zestaw ujawnień	Dobrowolna ścieżka i limit łańcucha
Umowa lub ankieta	Cel i uzgodniony zakres informacji	Weryfikacja podstawy i proporcjonalności

Stan prawny na 7 października 2026

Status publikacji, wejście w życie i data stosowania to odrębne informacje. Decyzja o obowiązku wymaga przepisów właściwych dla badanego roku.

Element	Potwierdzony status	Konsekwencja
Stop-the-clock	Wdrożony w Polsce w 2025 r.	Przesunięcie terminów kolejnych fal
Omnibus I 2026/470	Dyrektywa opublikowana 26.02.2026	Zawężenie zakresu na poziomie UE
Pozostała transpozycja	Projekt UC155	Nie traktujemy projektu jak ustawy
Uproszczone ESRS	Opublikowane 21.09.2026	Wejście w życie 10.11.2026
Standard dobrowolny VS	2026/1560, publikacja 21.09.2026	Dobrowolne stosowanie od 24.09.2026

Kolejność kwalifikacji mleczarni

1. Podstawa raportowania	Sprawdzamy zakres podmiotowy. Następnie wybieramy ścieżkę obowiązkową lub dobrowolną na podstawie progów.
2. Jednostka oraz grupa	Ustalamy podmiot dominujący, podmioty zależne i obowiązek jednostkowy albo skonsolidowany. Dane lokalne mogą być potrzebne także bez własnego raportu.
3. Rok obrotowy	Oddzielamy raportowanie za 2025–2026 od docelowego zakresu za 2027 i później. W dokumentacji zapisujemy osobno rok danych i termin publikacji.
4. Progi i zwolnienia	Dokumentujemy dane, zasady liczenia, badane lata oraz warunki ewentualnego zwolnienia. Samo ogólne stwierdzenie o spełnieniu warunków nie wystarcza.
5. Decyzja i właściciel	Notatka kwalifikacyjna trafia do zatwierdzenia i podlega aktualizacji po zmianie prawa lub struktury. Wskazana osoba monitoruje zdarzenia wymagające ponownej analizy.

Dwie ścieżki raportowania

Stosujemy oba docelowe progi UE:
ponad 1 000 pracowników i ponad 450 mln EUR przychodów netto.

Wynik testu	Ścieżka w ćwiczeniu	Co przygotowuje zespół ESG
Oba progi przekroczone	Raportowanie obowiązkowe według ESRS	Istotność, ujawnienia, kontrole i przygotowanie do atestacji
Co najmniej jeden próg nieprzekroczony	Raportowanie dobrowolne, np. według VS	Zakres dla odbiorców, użyteczne KPI i zatwierdzenie danych
Dokładnie wartość progu	1 000 lub 450 mln EUR nie oznacza przekroczenia	Udokumentowane wyliczenie i dalszy monitoring
Jednostka w grupie	Osobna ocena raportu grupy i pakietu danych	Dane według instrukcji centrali i wspólnych definicji

Nowy zakres UE wymaga dwóch progów

Oba kryteria tworzą łączny test wielkości docelowego zakresu UE. Jego wynik łączymy z oceną formy prawnej, roku i przepisów wdrażających.

Kryterium	Próg w dyrektywie 2026/470	Jak czytać
Zatrudnienie	Powyżej 1 000 pracowników średnio w roku	Samo 1 000 nie przekracza progu
Przychody netto	Powyżej 450 mln EUR	Samo 450 mln EUR nie przekracza progu
Łączne spełnienie	Zatrudnienie ORAZ przychody	Jeden przekroczony próg nie wystarcza
Poziom oceny	Jednostka i odrębnie grupa	Dla grupy dane skonsolidowane

Progi w praktyce: obowiązek czy wybór?

Porównujemy modelowe mleczarnie przy właściwym roku i braku zwolnień.

Przykład szkoleniowy	Pracownicy / przychody	Ścieżka w modelu docelowym
Spółka A	1 250 / 520 mln EUR	Obowiązkowa: oba progi przekroczone
Spółdzielnia B	720 / 650 mln EUR	Dobrowolna: brak progu zatrudnienia
Spółka C	1 600 / 300 mln EUR	Dobrowolna: brak progu przychodów
Spółka D w grupie	180 / 80 mln EUR	Własna dobrowolna; dane dla grupy
Spółdzielnia E	1 300 / 600 mln EUR	Obowiązkowa: oba progi przekroczone

Dane fikcyjne. Model docelowych progów UE od 2027 r.; rzeczywista kwalifikacja wymaga właściwych przepisów krajowych.

Pułapki przy ustalaniu obowiązku

Nieustalona podstawa raportu

Przekroczenie progów nie kończy kwalifikacji prawnej. Także przy raporcie dobrowolnym potrzebne są jasno określony cel i standard. Zespół dokumentuje podstawę przyjętej ścieżki.

Grupa bez konsolidacji

Przychody grupy wymagają ustalonego sposobu liczenia. Suma faktur wszystkich spółek może obejmować obrót wewnętrzny. Finanse powinny potwierdzić właściwy zakres oraz sposób eliminacji takich transakcji.

Projekt jako podstawa decyzji

Planowany zakres polskiej ustawy oddzielamy od regulacji obowiązujących w badanym roku. Projekt może wspierać planowanie, ale nie zastępuje podstawy aktualnej decyzji.

Niedokumentowane zwolnienie

W aktach pozostaje podstawa, test warunków, dane za wymagane lata oraz decyzja właściwej osoby. Dokumentacja pozwala później wykazać, dlaczego jednostka przyjęła określone rozwiązanie.

Jednostka, zakład i grupa

Zakład produkcyjny

Lokalizacja operacyjna może być częścią jednej osoby prawnej. Liczników i danych zakładu nie utożsamiamy z całą jednostką. Przy kilku lokalizacjach potrzebna jest uzgodniona lista danych każdego zakładu.

Jednostka raportująca

Granica sprawozdania powinna być zgodna z właściwym zakresem jednostkowym albo skonsolidowanym. Warto powiązać ją ze strukturą potwierdzoną przez dział finansowy.

Grupa

Mała spółka zależna może dostarczać dane do raportu grupy mimo braku własnego obowiązku publikacji. Instrukcja centrali powinna jasno określać granice i terminy pakietu.

Zwolnienie jednostki zależnej

Wymaga spełnienia warunków. Samo hasło „centrala raportuje” nie dokumentuje zwolnienia. Trzeba ustalić, czy właściwy podmiot rzeczywiście obejmuje raport skonsolidowany.

Terminy i lata objęte raportem

Sytuacja	Rok objęty danymi	Praktyczne znaczenie
Pierwsza fala	2025 i 2026	Kontynuacja
Druga fala po odroczeniu	Pierwszy rok przesunięty na 2027	Raport za 2027 co do zasady publikowany w 2028
Dawna trzecia fala	Przesunięta na 2028 w stop-the-clock	Omnibus usuwa kategorię notowanych MŚP z zakresu UE
Nowy zakres UE	Lata rozpoczynające się od 01.01.2027	Progi z Omnibus i odpowiednia transpozycja

Status: odroczenie wdrożone w Polsce. Nowy zakres wymaga właściwej transpozycji.

Polska opcja dla lat 2025 i 2026

Kto może skorzystać

Jednostka już objęta właściwymi obowiązkami. Opcja dotyczy określonej sytuacji przejściowej, dlatego wymaga odrębnego testu.

Dwa badane lata

Warunki sprawdzamy w roku objętym raportowaniem i roku go poprzedzającym. Wyniki za oba okresy pozostają w dokumentacji wraz ze źródłami danych.

Warunek wielkości

Nieprzekroczenie 1 000 pełnych etatów lub 1,9 mld zł przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów, zgodnie z przepisem. Polskiego progu przejściowego nie zastępujemy dowolnym przeliczeniem kwoty w euro.

Decyzja

Podejmuje kierownik jednostki. Dla grupy decyzję podejmuje kierownik jednostki dominującej. Zespół ESG dostarcza analizę i dane potrzebne do udokumentowania decyzji.

Art. 84a dla grupy kapitałowej

Dane grupowe muszą obejmować właściwe jednostki i jednolite zasady liczenia. Progu przed wyłączeniami nie porównujemy z przychodami po eliminacji obrotów wewnętrznych.

Parametr	Wartość w przepisie	Dokumentacja
Zatrudnienie grupy	1 000 pełnych etatów	Uzgodniona lista jednostek i metoda
Przychody po wyłączeniach	1 900 000 000 zł	Dane skonsolidowane
Przychody przed wyłączeniami	2 280 000 000 zł	Dane sumaryczne i sposób obliczenia
Okres oceny	Rok bieżący i poprzedni	Arkusz testu za oba lata
Decyzja	Kierownik jednostki dominującej	Podstawa, zakres i data decyzji

Status: obowiązuje w Polsce od 14.03.2026. Opcja za lata 2025–2026.

Obowiązki poza pełnym raportem ESRS

Sprawozdanie z działalności

Art. 49 UoR może nadal wymagać istotnych informacji środowiskowych, pracowniczych oraz wskaźników. Zakres zależy od znaczenia informacji i dostępnych ustawowych uproszczeń.

Przepisy sektorowe

Obowiązki środowiskowe, pracownicze, produktowe i administracyjne mają własne podstawy oraz terminy. Brak pełnej sprawozdawczości ESG nie rozstrzyga tych odrębnych wymagań.

Relacje handlowe

Potrzeby kontrahenta trzeba ustalić odrębnie od ustawowego obowiązku sporządzenia raportu. Należy rozpoznać, czy chodzi o produkt, dostawcę, finansowanie czy raport klienta.

Dobrowolna komunikacja

Zakres, standard i ewentualna weryfikacja powinny być jednoznaczne. Odbiorca musi wiedzieć, co otrzymuje. Opis powinien także wskazać okres, granicę i ograniczenia przedstawionych danych.

ESRS na przełomie 2026 i 2027

Wybór wersji standardów wpływa na cały proces przygotowania raportu. Zespół dokumentuje podstawę zastosowanych rozwiązań i korzysta wyłącznie z przewidzianych przepisami ulg.

Wariant	Podstawa	Zastosowanie
Dotychczasowe ESRS	2023/2772 wraz ze zmianami	Możliwość stosowania za 2026
Nowe uproszczone ESRS	2026/1563	Obowiązkowo od lat zaczynających się 01.01.2027
Wcześniejsze zastosowanie	Przepisy przejściowe 2026/1563	Możliwy wybór nowych ESRS za 2026
Stare ESRS z wybranymi ulgami	Zamknięty zakres z art. 2	Tylko ulgi dopuszczone w rozporządzeniu

Status: nowe ESRS opublikowane, wejście 10.11.2026. Stosowanie od 2027, możliwy wcześniejszy wybór za 2026.

Notatka kwalifikacyjna do akt jednostki

Notatka powinna wyjaśniać decyzję także osobie, która nie uczestniczyła w analizie. Dołączone wyliczenia i dokumenty pozwalają później odtworzyć tok rozumowania.

Obszar	Co zapisujemy
Podmiot i struktura	Forma prawna, rok obrotowy, grupa, właściwy poziom raportu
Podstawa prawna	Wersja ustawy i przepis przejściowy, odróżnienie projektu
Dane liczbowe	Progi, źródła, lata, eliminacje i sposób liczenia zatrudnienia
Wniosek	Obowiązek / opcja / zwolnienie / ścieżka dobrowolna
Odpowiedzialność	Kto przygotował, sprawdził, zatwierdził i kiedy aktualizuje

Co rzeczywiście zmienia OMNIBUS

OMNIBUS zmienia zakres obowiązku i zasady raportowania. Oznaczenie wskazuje nowe reguły, a opis statusu podaje ich etap wdrożenia lub termin stosowania.

Obszar	Kierunek zmiany	Zadanie zespołu ESG
Zakres podmiotowy	Mniej jednostek w obowiązkowym systemie	Ponowna kwalifikacja
ESRS	Uproszczenie ujawnień i oceny istotności	Aktualizacja mapy wymogów
Łańcuch wartości	Ochrona podmiotów do 1 000 pracowników	Przegląd ankiet i podstaw żądań
Atestacja	Pozostaje ograniczone zapewnienie	Utrzymanie dokumentacji i kontroli
Ścieżka dobrowolna	Standard VS oparty na VSME	Wybór proporcjonalnego zakresu

OMNIBUS I jako pakiet kilku zmian

Poszczególne części pakietu mają własne podstawy prawne i terminy. W analizie warto osobno oznaczyć zmianę zakresu, treści raportu i daty rozpoczęcia obowiązku.

Część pakietu	Co reguluje	Znaczenie dla mleczarni
Odroczenie terminów	Dyrektywa 2025/794 przesuwa raportowanie kolejnych fal.	Rok pierwszego raportu oraz przepisy przejściowe w Polsce.
Zmiany zakresu i zasad	Dyrektywa 2026/470 zawęża CSRD i CSDDD oraz zmienia część obowiązków.	Właściwy reżim prawny, progi i etap transpozycji.
Standardy sprawozdawcze	Odrębne rozporządzenia określają uproszczone ESRS i standard dobrowolny VS.	Wersję standardu, datę zastosowania i zakres ujawnień.
Taksonomia UE	Odrębny akt upraszcza ujawnienia i część technicznych kryteriów DNSH.	Obowiązek ujawnień oraz kryteria konkretnej działalności.

Stan części regulacyjnej: 08.10.2026. Szczegółowe źródła w notatkach.

Najważniejsze etapy zmian OMNIBUS

Data komunikatu lub publikacji aktu nie musi być datą pierwszego raportu. Dla każdej zmiany zapisujemy również rok obrotowy, którego mają dotyczyć dane.

Etap	Co wydarzyło się w UE lub Polsce	Znaczenie dla zespołu ESG
26.02.2025	Komisja Europejska przedstawia pakiet uproszczeń.	Archiwalne prezentacje mogą opisywać propozycje, a nie wynik legislacji.
Kwiecień–lipiec 2025	UE przyjmuje stop-the-clock. Polska: ustawa z 9 lipca 2025 r.	Zespół aktualizuje harmonogram, zachowując odrębny test obowiązku.
26.02–14.03.2026	Publikacja dyrektywy 2026/470, następnie wejście polskiej opcji za 2025–2026.	Przyjęcie aktu UE i krajowe zwolnienie to różne zdarzenia.
Jesień 2026 i 2027	Publikacja nowych standardów. Termin transpozycji części CSRD: 19.03.2027.	Plan raportu łączy właściwy rok, wersję standardu i polskie przepisy.

Status na 08.10.2026. Przyjęcie aktu, wejście w życie i pierwszy rok stosowania mają różne daty.

Wdrożenie OMNIBUS w Polsce

Polska wdraża zmiany w etapach. Obowiązującej opcji przejściowej nie należy utożsamiać z zakończeniem pełnej transpozycji dyrektywy.

Warstwa	Status na 08.10.2026	Zastosowanie w mleczarni
Odroczenie kolejnych fal	Wdrożone ustawą z 9 lipca 2025 r.	Aktualny harmonogram raportowania uwzględnia przesunięcie terminów.
Opcja za 2025–2026	Obowiązujący art. 84a UoR. Ustawa z 27 lutego 2026 r.	Uprawniona jednostka dokumentuje warunki oraz decyzję kierownika.
Pozostałe zmiany CSRD	UC155 pozostaje projektem. Plan RM: IV kwartał 2026 r.	Projekt wspiera planowanie. Podstawa aktualnej decyzji wynika z prawa.
Nowe ESRS i VS	Odrębne rozporządzenia UE z własnymi datami stosowania.	Zespół ustala standard po ocenie obowiązku i roku sprawozdawczego.

Status: opcja za 2025–2026 obowiązuje. Pozostałe wdrożenie w Polsce: projekt UC155.

CSRD przed i po zmianach zakresu

Porównanie pokazuje kierunek zmian na poziomie UE. Konkretny obowiązek mleczarni nadal wymaga oceny formy prawnej, grupy, roku i przepisów krajowych.

Zagadnienie	Pierwotny model CSRD	Model po dyrektywie 2026/470
Jednostki unijne	Obowiązek obejmował duże jednostki oraz notowane MŚP.	Docelowo ponad 1 000 pracowników i ponad 450 mln EUR przychodów.
Dane od dostawców	Rozbudowane ankiety mimo dotychczasowych ograniczeń.	Prawo odmowy danych ponad limit dla określonych podmiotów chronionych.
Atestacja	Przewidziana możliwość przyszłego przejścia do wyższego poziomu zapewnienia.	Pozostaje ograniczone zapewnienie. Usunięto ścieżkę obowiązkowego podwyższenia.
Praktyka raportowania	Szeroki projekt gotowości do wejścia w kolejne fale.	Ponowna kwalifikacja i odpowiednie zmniejszenie albo utrzymanie zakresu projektu.

Status: przyjęte zmiany dyrektywy UE. Obowiązek jednostki ustalamy według roku i przepisów krajowych.

Obowiązek raportu a ochrona dostawcy

Status poza CSRD i status podmiotu chronionego wynikają z różnych testów. Znaczenie ma zatrudnienie w poprzednim roku oraz cel żądania informacji.

Przykład spółki	Test nowego zakresu UE	Test ochrony limitu danych
800 osób **600 mln EUR**	Nie przekracza progu zatrudnienia.	Może być chroniona, gdy spełnia kryterium poprzedniego roku i jest w łańcuchu raportującego.
1 200 osób **300 mln EUR**	Nie przekracza progu przychodów.	Przy 1 200 osobach także w poprzednim roku nie spełnia kryterium ochrony.
1 200 osób **600 mln EUR**	Przekracza oba progi wielkości.	Przy zatrudnieniu ponad 1 000 w poprzednim roku pozostaje poza ochroną.
1 000 osób **450 mln EUR**	Nie przekracza żadnego z dwóch progów.	Dokładnie 1 000 osób w poprzednim roku mieści się w limicie ochrony.

Dane fikcyjne. Docelowe reguły UE, z uwzględnieniem terminów i wdrożenia krajowego.

Skutki OMNIBUS dla różnych mleczarni

Mały zakład poza obowiązkiem

Największą korzyścią może być ograniczenie powtarzalnych ankiet. Warto utrzymać jeden pakiet danych o energii, wodzie, zatrudnieniu i emisjach, z datą aktualizacji oraz wskazaniem metody.

Duża spółka wypadająca z zakresu

Przed ograniczeniem projektu potrzebna jest udokumentowana kwalifikacja. Można uprościć plan publikacji, zachowując informacje wykorzystywane do finansowania, umów handlowych i oceny kosztów zakładu.

Spółka pozostająca w zakresie

Zespół aktualizuje mapę wymogów ESRS, ocenę istotności i ankiety dostawców. Nadal potrzebuje kontroli danych, dokumentacji osądów oraz przygotowania do atestacji raportu.

Spółdzielnia: wynik testu progów

W modelu przekroczenie obu progów prowadzi do obowiązkowej ścieżki ESRS. Gdy choć jeden próg nie jest przekroczony, spółdzielnia może wybrać raport dobrowolny i proporcjonalny pakiet danych.

Praca wykonana przed zmianą zakresu

Do zachowania

Bilans energii, emisje, mapa ryzyk, definicje wskaźników i dokumenty źródłowe mogą służyć dalszej pracy. Pozwalają odpowiadać klientom, wyjaśniać koszty i planować działania w zakładzie.

Do uproszczenia

Powtarzające się ankiety, rozbudowane opisy oraz dane bez użytkownika lub uzasadnionego celu. Wspólny pakiet informacji może zastąpić wielokrotne przygotowywanie podobnych odpowiedzi.

Do ponownej oceny

Zakres badania istotności, plan raportu, zamówione systemy i harmonogram atestacji. Dostosowanie powinno wynikać z potwierdzonego statusu jednostki i wybranego standardu.

Do uzgodnienia z zarządem

Nowy cel, właściciel procesu, budżet oraz poziom dobrowolnego ujawniania informacji. Warto wskazać, które zadania przynoszą korzyść operacyjną i kto je prowadzi.

Atestacja przy ograniczonym zapewnieniu

Pozostaje ocena zgodności

Zakres obejmuje właściwe standardy, proces identyfikacji informacji i inne wymagania przewidziane prawem. Dobór procedur zależy od zlecenia, ryzyka i obowiązujących standardów.

Potrzebne są dowody

Opis metody, ślad od źródła do ujawnienia, wyjaśnienie szacunków i wykonane kontrole. Osoba sprawdzająca powinna móc prześledzić drogę liczby od dokumentu do raportu.

Odpowiedzialność jednostki

Biegły rewident nie przejmuje odpowiedzialności za sporządzenie danych i decyzje zarządu. Jednostka odpowiada również za przyjęte granice i uzasadnienie istotnych osądów.

Planowanie z wyprzedzeniem

Uzgodnienie zakresu prac, ryzyk i terminów zmniejsza liczbę korekt pod koniec procesu. Próbne zamknięcie danych pozwala wcześniej ujawnić brak źródeł lub niejasne definicje.

Status: zmiana dyrektywy UE przyjęta. Standard UE do 01.07.2027, właściwe reguły krajowe nadal mają znaczenie.

Zmiany OMNIBUS dotyczące atestacji

Ograniczone zapewnienie nadal wymaga pracy biegłego rewidenta i odpowiednich dowodów. Zakres procedur wynika z właściwego standardu oraz rozpoznanego ryzyka.

Element	Po zmianie dyrektywy	Co pozostaje po stronie mleczarni
Poziom zapewnienia	Pozostaje limited assurance. Usunięto ścieżkę do reasonable assurance.	Rzetelny raport i dowody zgodności.
Standard unijny	Standard UE ograniczonego zapewnienia do 01.07.2027.	Standardy krajowe właściwe dla konkretnego zlecenia.
Proces istotności	Ocena także procesu identyfikacji informacji wymaganych w sprawozdaniu.	Dokumentacja wniosków, przyjętych granic i istotnych osądów.
Raport dobrowolny	Raport dobrowolny sam nie tworzy obowiązku atestacji CSRD.	W umowie ustala się zakres dobrowolnej weryfikacji i jej kryteria.

Status: dyrektywa UE przyjęta. Odpowiednie wdrożenie krajowe oraz standard UE do 01.07.2027.

Weryfikacja wskaźnika przez biegłego rewidenta

Wartość w raporcie musi dać się odtworzyć z dokumentów. Zespół przygotowuje całą populację danych, obliczenia i dowody kontroli, a zakres procedur ustala biegły.

Etap	Przykład dla energii	Pytanie kontrolne
Populacja	Lista zakładów i liczników	Czy objęto cały wymagany zakres?
Źródło	Faktury oraz odczyty	Czy dokument dotyczy właściwego okresu?
Przeliczenie	kWh, MWh i autokonsumpcja	Czy jednostki i formuły są poprawne?
Uzgodnienie	Bilans zakupu i zużycia	Czy różnice mają wyjaśnienie?
Ujawnienie	Wartość i opis metody	Czy raport odtwarza zatwierdzony wynik?

Przykład toku weryfikacji. Zakres procedur ustala biegły rewident.

Zestaw ESRS i jego zastosowanie

Tabela porządkuje tematykę standardów. Nie oznacza bezwarunkowego obowiązku ujawnienia każdej pozycji, ponieważ zakres wymaga analizy istotności i właściwego tekstu ESRS.

Standardy	Tematy	Przykład w mleczarni
ESRS 1 i ESRS 2	Zasady i ujawnienia ogólne	Zakres, nadzór, strategia, istotność
E1–E2	Klimat i zanieczyszczenia	Energia, emisje, ścieki
E3–E5	Woda, bioróżnorodność, zasoby i obieg zamknięty	Pobór wody, łańcuch pasz, opakowania
S1–S2	Własna siła robocza i pracownicy w łańcuchu	BHP i warunki pracy
S3–S4	Społeczności, konsumenci i użytkownicy	Uciążliwości, bezpieczeństwo produktu
G1	Postępowanie w biznesie	Płatności, korupcja, relacje z dostawcami

Nowe ESRS. Konkretne ujawnienia wymagają analizy właściwego standardu.

Migracja ze starych ESRS do nowych

Mapa wymogów i informacji

Każde dotychczasowe ujawnienie przypisujemy do nowego wymogu, usuniętego punktu albo informacji specyficznej dla firmy. Tabela przejścia pokazuje, co zachowujemy, zmieniamy i uzupełniamy w raporcie.

Istotność informacji

Analizujemy, co jest potrzebne do rzetelnego przedstawienia materialnych wpływów, ryzyk i szans. Skrócenie dokumentu powinno zachować informacje potrzebne do zrozumienia sytuacji jednostki.

Dane porównawcze

Zmiany definicji i metod opisujemy. Sprawdzamy obowiązek aktualizacji danych porównawczych oraz dostępne wyjątki. Odbiorca musi wiedzieć, czy różnica wynika z działalności, czy z metody.

Przepisy przejściowe

Ulga ma własny zakres i warunki. Potrzebny rejestr zastosowanych rozwiązań, a nie ogólne hasło „uproszczenie”. Każde uproszczenie warto powiązać z jego podstawą oraz zakresem wykorzystania.

Uproszczenia ESRS w codziennej pracy

Ocena od modelu działalności

Nowe ESRS pozwalają wyjść od modelu biznesowego, lokalizacji i łańcucha wartości. Gdy wniosek o istotności jest oczywisty, nie trzeba zawsze prowadzić osobnej punktacji każdego oddziaływania.

Pogłębienie tam, gdzie potrzebne

Jeżeli wniosek pozostaje niejednoznaczny, potrzebna jest szczegółowa ocena. Dla mleczarni takim obszarem może być wpływ poboru wody na konkretną zlewnię lub oddziaływanie wybranych dostawców.

Istotny podtemat i informacja

Ustalenie istotnego tematu nie oznacza automatycznie ujawnienia każdej dostępnej informacji. Zespół wybiera istotne ujawnienia zgodnie z ESRS, zachowując kompletność obrazu działalności.

Dane dostępne w organizacji

Ocena może korzystać z analiz ryzyka, danych operacyjnych i wiarygodnych źródeł zewnętrznych. Analiza jakościowa bywa wystarczająca, jeśli pozwala uzasadnić wniosek i właściwie zastosować kryteria.

Status: nowe ESRS od 2027. Możliwy wcześniejszy wybór za 2026. ESRS 1, pkt 25–33 oraz AR 9–15.

Dane bez nadmiernego kosztu lub wysiłku

Punkt wyjścia do oceny

Jednostka wykorzystuje racjonalne, możliwe do uzasadnienia informacje dostępne na dzień raportowania. Ocena nadmiernego kosztu uwzględnia jej zasoby, możliwości techniczne i korzyść informacji dla odbiorcy.

Przykład zakupionego mleka

Mleczarnia ma wiarygodny wolumen skupu, lecz nie dysponuje pełnymi pomiarami każdego gospodarstwa. Może rozważyć odpowiednio dobrane dane sektorowe lub próbę, opisując metodę i ograniczenia oszacowania.

Dokumentacja uzasadnienia

Zespół zapisuje źródła, rozważane warianty oraz powód wyboru danych. Samo stwierdzenie, że informacja jest trudna do uzyskania, nie wyjaśnia rzetelnie zastosowania uproszczenia.

Ponowna ocena w kolejnym roku

Dostępność informacji i narzędzi może się poprawiać. Jednostka ponownie ocenia sytuację w każdym okresie, uwzględniając wykonane usprawnienia oraz nowe źródła danych.

Status: nowe ESRS od 2027, możliwy wcześniejszy wybór za 2026. ESRS 1, pkt 65 i 93–95.

Polityki, działania, mierniki i cele

Dobry opis łączy przyjęte zasady z wykonaniem i wynikiem. Planowana inwestycja, zatwierdzony cel oraz osiągnięta oszczędność wymagają odrębnego przedstawienia.

Element	Co wyjaśnia	Przykład
Polityka	Zasada działania i odpowiedzialność	Podejście do ograniczania zużycia wody
Działania	Co wykonano lub zaplanowano	Odzysk wody, modernizacja mycia
Miernik	Jak mierzymy wynik i postęp	Zużycie w m^3 i intensywność
Cel	Jaki wynik i termin przyjęto	Zdefiniowana poprawa wobec roku bazowego
Brak rozwiązania	Jaki jest faktyczny stan	Rzetelne ujawnienie braku, jeśli standard tego wymaga

Przykład opisu istotnego tematu wodnego

Kontekst i wpływ

Zakład korzysta z ujęcia w zlewni o ograniczonej dostępności wody. Ciągłość produkcji zależy od zasobu i pozwoleń. Znaczenie mają lokalne warunki, a nie tylko roczna suma poboru.

Działania i zasoby

Plan obejmuje podliczniki oraz odzysk wody w dopuszczonych procesach. Określa budżet, termin i odpowiedzialnych. W raporcie odróżniamy wykonane prace od zamierzeń i wydatków planowanych.

Miernik i cel

Pobór wody mierzymy w m^3 i na tonę mleka, osobno według zakładu. Cel ma rok bazowy i określony zakres. Porównanie wymaga tej samej granicy oraz wyjaśnienia istotnych zmian wolumenu.

Wynik i ograniczenia

Opis wyjaśnia zmianę produkcji, awarie, oszacowane dane i postęp inwestycji. Każda liczba ma źródło. Brak przyjętej polityki lub celu opisujemy zgodnie z właściwym standardem.

Przykład konstrukcji ujawnienia. Zakres wynika z właściwych ESRS.

Poufność informacji po zmianach OMNIBUS

Rodzaj chronionej informacji

Dyrektywa rozszerza reguły pomijania określonych informacji, m.in. tajemnicy przedsiębiorstwa, danych niejawnych i informacji objętych innymi obowiązkami ochrony. Każda kategoria ma określone warunki.

Poważna szkoda dla pozycji rynkowej

Przy tej przesłance trzeba ocenić, czy cel ujawnienia można osiągnąć inaczej, np. przez agregację danych. Pominięcie nie może zniekształcać zrozumienia głównych ryzyk i wpływów jednostki.

Przykład mleczarski

Szczegóły chronionej technologii fermentacji mogą wymagać analizy poufności. Informacje o istotnym wpływie zużycia energii nadal trzeba przedstawić w zakresie wynikającym z właściwego standardu.

Ślad decyzji

Jednostka ujawnia skorzystanie z właściwego wyjątku i ponawia ocenę na każdy dzień raportowania. W aktach warto zachować podstawę, zakres pominięcia i analizę dopuszczalnej agregacji.

Status: dyrektywa UE przyjęta. Reguły wymagają właściwego wdrożenia i oceny konkretnych przesłanek.

ESRS, VS i pakiet dla kontrahenta

Najpierw określamy, czy powstaje raport zgodny ze standardem, czy odpowiedź na wybrane pytania.
Deklaracja zgodności wymaga spełnienia właściwych zasad wybranego rozwiązania.

Cecha	ESRS w obowiązku ustawowym	VS / dane dobrowolne
Przyczyna	Właściwe przepisy i kwalifikacja	Decyzja firmy lub potrzeba partnera
Zakres	Materialne ujawnienia zgodne z ESRS	Wybrana ścieżka VS i warunki ujawnień
Istotność	Podwójna istotność według ESRS	Zasady VS, w tym „jeśli dotyczy”
Weryfikacja	Ustawowa atestacja, jeśli wymagana	Uzgodniona, bez automatycznego obowiązku
Deklaracja zgodności	Wymaga spełnienia właściwych wymogów	Nie nazywamy wycinka danych pełnym raportem

Od VSME do nowego standardu VS

VSME 2025

Rekomendacja Komisji 2025/1710 oparta na standardzie EFRAG była wcześniejszym punktem odniesienia dla MŚP. Starsze arkusze mogą nadal zawierać użyteczne dane i przyjęte definicje.

VS 2026

Rozporządzenie 2026/1560 ustanawia standard dobrowolny dla podmiotów chronionych limitem łańcucha wartości. Daty stosowania ochrony łańcucha wartości wymagają osobnego sprawdzenia.

Znajoma konstrukcja

Moduł podstawowy B1–B11 oraz moduł rozszerzony C1–C9, z warunkami zastosowania konkretnych danych. Przy wyborze wariantu trzeba przeanalizować jego zasady i warunki ujawnień.

Praktyczna zmiana

Dotychczasowy arkusz VSME należy porównać z nowym tekstem. Nie wystarczy zmienić tytułu pliku. Potrzebna jest kontrola definicji, zakresu oraz zgodności poszczególnych pozycji.

Status: VS stosowany dobrowolnie od 24.09.2026. Art. 3 dotyczący cap stosuje się od lat rozpoczynanych w 2027.

Moduł podstawowy VS w mleczarni

Moduł podstawowy porządkuje dane często dostępne już w mleczarni. Szczegółowe definicje i warunki ujawnień trzeba sprawdzić przed przeniesieniem danych z rejestrów.

Ujawnienia	Temat	Przykładowe źródło
B1–B2	Podstawa, praktyki i inicjatywy	Dane firmy, decyzje, plany
B3	Energia i emisje Scope 1 oraz Scope 2	Liczniki, faktury, rejestry paliw
B4–B5	Zanieczyszczenia i bioróżnorodność	Pomiary, lokalizacje, właściwe ewidencje
B6–B7	Woda, zasoby i odpady	Bilans wody, materiały, rejestr odpadów
B8–B10	Zatrudnienie, BHP, płace i szkolenia	Kadry, BHP, płace
B11	Skazania i grzywny za korupcję	Rejestr zdarzeń i obsługa prawna

Moduł rozszerzony VS

Rozszerzenie rozwija informacje podstawowe, gdy firma wybiera odpowiedni wariant standardu. Przydatność dodatkowych danych oceniamy z uwzględnieniem odbiorcy i specyfiki działalności.

Ujawnienia	Co rozwijają	Kiedy przydatne
C1–C2	Model biznesowy, polityki i działania	Rozmowa z większym klientem lub bankiem
C3–C4	Cele klimatyczne i ryzyko klimatyczne	Finansowanie inwestycji i ocena odporności
C5–C7	Dodatkowe dane o pracownikach i prawach człowieka	Ocena ryzyk społecznych
C8–C9	Wybrane źródła przychodów i skład organów	Potrzeby odbiorców informacji finansowej
Scope 3	Branżowo istotne informacje dodatkowe	Uzasadniona analiza łańcucha mleka

Zakres dobrowolny dobrany do potrzeb

Mała mleczarnia

Zaczyna od danych dostępnych w istniejących rejestrach, właścicieli informacji i uzgodnionego zakresu podstawowego. Najpierw warto zapewnić powtarzalność kilku najważniejszych mierników i kontroli.

Średnia mleczarnia

Łączy zestaw podstawowy z informacjami, których potrzebują kluczowi klienci, bank i zarząd. Powinna ograniczać powielanie pytań i korzystać z jednego uzgodnionego repozytorium.

Duży podmiot poza obowiązkiem

Może mieć rozwinięty system ESG mimo braku ustawowego raportu. Zakres wynika z potrzeb i wybranego standardu. Duży rozmiar nie gwarantuje jednak ochrony przewidzianej limitem łańcucha wartości.

Każdy wariant

Wymaga podania okresu, granicy, metod i braków danych. Rozmiar firmy nie usprawiedliwia niejasnych wskaźników. Uczciwy opis szacunku jest bardziej użyteczny niż pozornie dokładna liczba.

Rekomendowana proporcjonalność. Zakres dobiera jednostka.

Limit informacji w łańcuchu wartości

Zastosowanie ochrony wymaga oceny terminów i transpozycji dyrektywy. Art. 3 rozporządzenia 2026/1560 dotyczy lat rozpoczynających się od 01.01.2027.

Kto jest chroniony

Podmiot w łańcuchu raportującej jednostki, który nie przekraczał średnio 1 000 pracowników w poprzednim roku. Brak własnego obowiązku CSRD nie oznacza automatycznie spełnienia tego kryterium.

Jaki zakres

Limit określa załącznik II do rozporządzenia 2026/1560. Nie jest nim automatycznie cały moduł rozszerzony. Poszczególne pytania należy przyporządkować do właściwego zakresu załącznika.

Jaki cel żądania

Ochrona dotyczy informacji żądanych na potrzeby raportowania zgodnie z dyrektywą. Cel musi być rozpoznany. Dane zbierane do innych uzasadnionych celów wymagają odrębnej analizy.

Jakie uprawnienie

Dyrektywa przewiduje prawo odmowy danych ponad limit i obowiązki informacyjne po stronie jednostki raportującej. Zastosowanie oceniamy razem z terminami i właściwymi przepisami krajowymi.

Status: reguły UE przyjęte. Cap wymaga uwzględnienia transpozycji i stosowania art. 3 rozporządzenia od 2027.

Obowiązki odbiorcy danych w ramach cap

Ochrona obejmuje także informacje pozyskiwane pośrednio. Raportująca mleczarnia powinna uwzględnić te reguły przy projektowaniu ankiet i instrukcji zakupowych.

Reguła dyrektywy	Znaczenie dla współpracy z dostawcą
Oświadczenie o statusie	Raportujący może oprzeć się na oświadczeniu dostawcy, chyba że wie lub powinien wiedzieć, że jest ono oczywiście błędne.
Rozpoznanie pytań ponad limit	W żądaniu danych raportujący identyfikuje informacje ponad limit i informuje podmiot chroniony o prawie odmowy ich przekazania.
Umowa z dostawcą	Klauzula sprzeczna z ochroną cap dla potrzeb CSRD nie wiąże w tym zakresie. Pozostałe postanowienia umowy zachowują moc.
Brak nowego obowiązku dostawcy	Sam limit danych nie ustanawia obowiązku przekazania informacji ESG. Inne podstawy prawne lub umowne wymagają odrębnej oceny.

Status: reguły UE przyjęte. Zastosowanie z transpozycją i art. 3 rozporządzenia 2026/1560 od 2027.

Przykład zastosowania cap do ankiety

Sytuacja szkoleniowa

Mleczarnia zatrudniała średnio 240 osób w poprzednim roku. Sieć handlowa przesyła 120 pytań, wskazując przygotowanie własnego raportu CSRD jako cel zbierania danych.

Pierwszy krok

Mleczarnia potwierdza status i prosi o przypisanie pytań do zakresu limitu. Porównuje treść z załącznikiem II, zamiast zakładać, że każda pozycja modułu rozszerzonego jest obowiązkowa.

Rozdzielenie celów

Część pytań może dotyczyć śladu konkretnego produktu albo oceny inwestycji. Strony ustalają, czy są to odrębne cele i podstawy oraz jakiego zakresu informacji rzeczywiście wymagają.

Propozycja odpowiedzi

Mleczarnia przekazuje uzgodniony pakiet istniejących danych. Dla dodatkowych pytań wskazuje braki, proponuje metodę lub harmonogram i świadomie podejmuje decyzję o dobrowolnym rozszerzeniu.

Granice ochrony przed nadmiarem pytań

Własna decyzja o dodatkowych danych

Podmiot może udostępnić więcej informacji dobrowolnie, jeżeli rozumie cel i skutki. Warto uzgodnić odbiorców informacji, zakres wykorzystania i aktualizację danych.

Inna podstawa żądania

Potrzeby należytej staranności, bezpieczeństwa produktu czy konkretnego finansowania analizujemy odrębnie. Jedna ankieta może łączyć kilka takich celów, które trzeba rozdzielić.

Klauzula umowna

Nie zakładamy, że samo wpisanie danych do umowy znosi ochronę dla celów raportowania CSRD. Faktyczny cel informacji pozostaje istotny dla oceny dopuszczalnego zakresu.

Najpierw rozmowa o celu

Proszenie o wskazanie podstawy i niezbędnego zakresu pomaga ograniczyć ankietę bez rezygnowania ze współpracy. Rozmowa pozwala zaproponować dane zagregowane, istniejące dokumenty lub etapowe przekazanie.

Status: reguły UE przyjęte. Zastosowanie zależy od terminów, transpozycji i celu żądania.

Raportująca mleczarnia jako odbiorca danych

Segmentacja dostawców

Dział zakupów identyfikuje podmioty chronione i faktyczny cel pytań. Ta sama ankieta dla rolnika, przewoźnika i producenta opakowań może wymagać odmiennych zakresów oraz definicji.

Dane lub uzasadnione szacunki

Raportujący może wykorzystywać dane bezpośrednie lub odpowiednie estymacje. Wybór zależy od wiarygodności i możliwości zastosowania źródeł do istotnego wpływu, ryzyka lub wskaźnika.

Wspólny zestaw dla dostawcy

Jedna uzgodniona definicja okresu, wolumenu i granic pomaga ograniczyć sprzeczne odpowiedzi. W dokumentacji pozostaje źródło współczynników oraz sposób kontroli otrzymanych danych.

Odpowiedzialność za raport

Ograniczenie żądań wobec dostawców nie usuwa zadania przygotowania wiarygodnej sprawozdawczości. Zespół opisuje metody, braki informacji i plan poprawy jakości w kolejnych okresach.

Wskazówki organizacyjne oparte na dyrektywie 2026/470 i nowych ESRS 1.

Odpowiedź na ankietę klienta

Ankieta klienta powinna uruchamiać analizę celu i zakresu. Brak informacji oznaczamy uczciwie, zamiast wpisywać zero albo przekazywać wskaźnik dotyczący innej granicy.

Krok	Działanie mleczarni	Rezultat
Cel	Pytamy: CSRD, produkt, ryzyko czy warunek umowy?	Właściwa ścieżka analizy
Zakres	Sprawdzamy podmiot, okres, jednostkę i standard	Unikamy nieporównywalnych odpowiedzi
Dostępność	Dzielimy dane na pomiar, szacunek i brak	Rzetelny opis jakości
Proporcjonalność	Mapujemy żądanie na VS i limit, jeśli właściwy	Lista informacji do uzgodnienia
Przekazanie	Wysyłamy zatwierdzony pakiet z metodami	Jedna spójna wersja danych

Ocena pięciu żądań od odbiorcy

Każde żądanie wymaga ustalenia, czego dotyczy pomiar i jaki dowód go potwierdza. Weryfikacja emisji organizacji nie oznacza automatycznie weryfikacji wszystkich produktów.

Żądanie	Pierwsze sprawdzenie	Sposób odpowiedzi
Emisje organizacji	Okres, granica i zakresy	Zatwierdzony inwentarz i metoda
Ślad konkretnego sera	Jednostka i granica produktu	Odrębne obliczenie produktowe
Dane każdego rolnika	Cel, zakres i ochrona danych	Proporcjonalny zakres lub agregacja
Plan redukcji do 2030	Czy plan został przyjęty?	Rzeczywiste cele i stan działań
Weryfikacja zewnętrzna	Czego dotyczyła usługa?	Dokładny zakres i dokument weryfikacji

Plany pracy po zmianach OMNIBUS

Wynik testu progów wyznacza zakres prac.
W rzeczywistej decyzji potwierdzamy także właściwy rok, podstawę prawną i zwolnienia.

Obszar	Obowiązkowe: ESRS	Dobrowolne: VS
Podstawa i cel	Oba progi oraz pełna kwalifikacja prawna	Brak obowiązku; wybór celu i odbiorców
Dane	Mapa wymogów ESRS i kontroli	Pakiet VS oraz istotne potrzeby partnerów
Łańcuch wartości	Proporcjonalne dane i metody szacowania	Odpowiedzi o właściwym zakresie
Nadzór	Zamknięcie raportu i atestacja	Zatwierdzanie danych i publikacji
Budżet	Priorytet dla istotnych luk	Priorytet dla użytecznych danych

Taksonomia w pakiecie uproszczeń

Odrębny akt prawny

Rozporządzenie 2026/73 upraszcza treść i prezentację ujawnień Taksonomii oraz część kryteriów DNSH. Zmiana CSRD i zmiana zasad Taksonomii mają odrębne podstawy prawne.

Zakres obowiązku ujawnień

Obowiązek z art. 8 Taksonomii łączy się z właściwym zakresem raportowania. Mleczarnia dokumentuje swoją kwalifikację, uwzględniając przepisy przejściowe i rok raportowania.

Ocena inwestycji nadal potrzebna

Przy modernizacji chłodnictwa, budynków lub źródeł energii trzeba ustalić właściwą działalność i kryteria. Sama oszczędność energii nie dowodzi zgodności inwestycji z Taksonomią.

Rozmowa z bankiem

Bank może potrzebować informacji o finansowanym projekcie, nawet gdy zakład nie publikuje pełnego raportu ESRS. Zespół uzgadnia dokumenty i zakres oceny konkretnej inwestycji.

DNSH: zasada niewyrządzania poważnych szkód. Szczegółowa kwalifikacja wymaga właściwego aktu.

CSDDD po zmianach OMNIBUS

CSDDD dotyczy należytej staranności w zakresie wpływów na ludzi i środowisko. Duży odbiorca mleczarni może podlegać temu reżimowi niezależnie od jej własnego statusu.

Obszar	Docelowe reguły dyrektywy	Znaczenie dla mleczarstwa
Podstawowy test spółki UE	Zatrudnienie: z 1 000 do 5 000 osób (średnia). Obrót globalny netto: z 450 mln do 1,5 mld EUR.	Oba progi trzeba przekroczyć. Grupy i szczególne przypadki mają osobne reguły.
Wdrożenie i stosowanie	Transpozycja do 26.07.2028. Stosowanie zasad od 26.07.2029.	Nie przenosimy terminów raportowania CSRD na należytą staranność.
Sprawozdanie z art. 16	Rok obrotowy rozpoczynający się 01.01.2030 lub później.	Osobny termin komunikacji przewidzianej w CSDDD.
Plan transformacji	Usunięto odrębny obowiązek planu klimatycznego z CSDDD.	Właściwe ujawnienia ESRS i wymagania umowne analizujemy oddzielnie.

Status: dyrektywa UE przyjęta. Transpozycja CSDDD do 26.07.2028, stosowanie zasad od 26.07.2029.

Dane dostawcy dla CSRD i CSDDD

Jedna ankieta może łączyć oba cele. Odpowiedź wymaga ich rozdzielenia, ponieważ próg ochrony, zakres pytań i terminy stosowania różnią się między reżimami.

Zagadnienie	Potrzeby raportu CSRD	Potrzeby procesu CSDDD
Cel pozyskania	Przygotowanie informacji w sprawozdawczości.	Identyfikacja, ocena i ograniczanie negatywnych wpływów.
Podstawa ograniczenia	Cap dla podmiotu do 1 000 pracowników w poprzednim roku.	Pytania tylko o informacje niezbędne dla procesu należytej staranności.
Mniejszy partner	Zakres ponad limit wymaga informacji o prawie odmowy.	Przy mniej niż 5 000 pracowników dane żądane, gdy nie można rozsądnie uzyskać ich inaczej.
Działanie mleczarni	Przypisanie pytań do limitu i uzgodnienie pakietu danych.	Wyjaśnienie konkretnego ryzyka, celu pytania i możliwości użycia istniejących źródeł.

Najczęstsze błędy w odczytywaniu OMNIBUS

Błędy zwykle wynikają z łączenia różnych obowiązków w jeden test. Rozdzielenie podstaw prawnych pozwala ograniczyć pracę bez utraty potrzebnych informacji.

Błędne przekonanie	Prawidłowy sposób oceny
„Do 1 000 osób firma jest poza ESG”	Próg dotyczy określonych reguł. Nadal mogą istnieć obowiązki sektorowe, dane do grupy i potrzeby partnerów.
„Brak CSRD oznacza ochronę cap”	Dla cap badamy odrębny limit zatrudnienia, poprzedni rok, miejsce w łańcuchu oraz cel żądania.
„Nowe ESRS nie wymagają dowodów”	Wniosek o istotności, szacunki i ujawnione wskaźniki nadal potrzebują odpowiedniej dokumentacji.
„Dyrektywa zastępuje już całą UoR”	W Polsce część zmian obowiązuje, a pozostałe wdraża projekt UC155. Znaczenie mają etap i rok.
„Raport dobrowolny musi być pełnym ESRS”	Zakres dobiera się do wybranego standardu, celu i uzgodnionych potrzeb odbiorców.

Decyzje zarządu po analizie OMNIBUS

Potwierdzenie ścieżki

Zarząd otrzymuje kwalifikację na właściwy rok: własny raport, dane do grupy lub pakiet dobrowolny. Dokument wskazuje podstawę prawną, źródła liczb i warunki wymagające ponownej oceny.

Aktualizacja budżetu i umów

Zakres zamówionych usług powinien odpowiadać nowemu zadaniu. Warto przejrzeć umowy na systemy, konsulting i atestację oraz zachować dane potrzebne operacyjnie i handlowo.

Uzgodnienie zasad dla partnerów

Zakupy i sprzedaż potrzebują wspólnych zasad odpowiadania na ankiety. Ustalają cel pytań, zakres standardowego pakietu, sposób rozpatrywania rozszerzeń i odpowiedzialność za zatwierdzenie odpowiedzi.

Plan na następny okres

Właściciel procesu monitoruje polskie wdrożenie i terminy nowych standardów. Priorytet otrzymują istotne braki w danych oraz działania przynoszące mierzalną korzyść zakładowi.

Propozycja organizacyjna do dostosowania do wielkości, formy prawnej i struktury grupy.

Dwie perspektywy istotności

Temat może być istotny z jednej lub z obu perspektyw. Niewielki koszt dla mleczarni nie przesądza o małym znaczeniu szkody dla ludzi lub środowiska.

Perspektywa	Pytanie	Przykład mleczarski
Istotność wpływu	Jak działalność wpływa na ludzi i środowisko?	Zanieczyszczenia wody, bezpieczeństwo pracy
Istotność finansowa	Jak kwestie ESG wpływają na sytuację finansową?	Susza ograniczająca podaż mleka, koszt energii
Wspólna konkluzja	Czy temat jest istotny z co najmniej jednej perspektywy?	Ten sam problem może być istotny w obu

Uproszczenie oceny w nowych ESRS

Podejście od modelu działalności

Można rozpocząć od strategii, branży, lokalizacji i relacji biznesowych, aby rozpoznać oczywiste obszary istotności. W mleczarni punktem wyjścia mogą być surowiec, energia i lokalne zasoby wody.

Szczegóły tam, gdzie potrzebne

Analizę pogłębiamy, jeżeli dokładniejsze dane mogą zmienić konkluzję lub ujawnić pominięty problem. Zakres dalszej pracy powinien odpowiadać znaczeniu rozpoznanej niepewności.

Dostępne, wiarygodne informacje

Ocena korzysta z racjonalnych i możliwych do uzasadnienia danych bez nadmiernych kosztów lub wysiłku. Źródło i uzasadnienie osądu pozostają potrzebne także przy uproszczonym podejściu.

Łańcuch wartości

Do oceny można wykorzystać dane regionalne, sektorowe i publiczne. Bezpośrednia ankieta nie jest zawsze konieczna. Trzeba jednak sprawdzić reprezentatywność danych dla rzeczywistej struktury dostaw.

Status: nowe ESRS od lat rozpoczynających się w 2027, z możliwością wcześniejszego zastosowania za 2026.

Mapa tematów dla zakładu mleczarskiego

Lista służy do rozpoznania tematów, które warto sprawdzić. O ich istotności przesądza sytuacja zakładu i łańcucha dostaw, poparta odpowiednimi dowodami.

Temat	Własne operacje	Łańcuch wartości
Klimat i energia	Kotłownia, chłodnictwo, energia zakupiona	Produkcja mleka, pasze, transport
Woda i zanieczyszczenia	Pobór, zużycie, ścieki, chemia myjąca	Gospodarstwa, nawożenie, zlewnia
Bioróżnorodność i zasoby	Lokalizacja, materiały, odpady	Sposób produkcji pasz, użytkowanie gruntów
Ludzie	BHP, praca zmianowa, warunki zatrudnienia	Warunki pracy u dostawców, społeczności
Postępowanie w biznesie	Nadzór, płatności, uczciwe relacje	Zasady skupu i relacje z partnerami

Punkt startowy do analizy. Istotność wymaga uzasadnienia dla konkretnej firmy.

Istotność wpływu w praktyce

Wpływ rzeczywisty

Oceniamy charakter i dotkliwość istniejącego oddziaływania. Nie mnożymy go przez prawdopodobieństwo, skoro wystąpił. Przykładem jest zrzut ścieków, którego skutki już dotknęły odbiornika.

Wpływ potencjalny

Analizujemy dotkliwość oraz prawdopodobieństwo. Ryzyko poważnych naruszeń praw człowieka wymaga szczególnej uwagi. Znaczenie mają wiarygodne przesłanki wystąpienia, a nie sama ogólna możliwość.

Negatywny wpływ

Znaczenie mają skala, zasięg i możliwość naprawienia szkody. Średnia roczna może ukrywać lokalny problem. Ocena powinna zachować informację o dotkliwym zdarzeniu w konkretnej lokalizacji.

Wpływy pozytywne

Nie kompensują automatycznie negatywnych. Korzyść z inwestycji nie usuwa informacji o innym istotnym oddziaływaniu. Wyniki dla różnych oddziaływań przedstawiamy z zachowaniem ich odrębnego charakteru.

Kryteria i dowody oceny istotności

Punktacja może porządkować ocenę, ale potrzebuje uzasadnienia. Dokumentacja powinna wyjaśniać, jakie zdarzenia, dane i osądy doprowadziły do konkretnego wniosku.

Element oceny	Co dokumentujemy	Czego unikamy
Skala i zasięg	Nasilenie skutku i dotknięte osoby lub obszar	Oceny opartej tylko na liczbie ankiet
Naprawialność	Możliwość odwrócenia szkody i potrzebny czas	Uśrednienia poważnego naruszenia
Prawdopodobieństwo	Przesłanki dla wpływu potencjalnego	Mnożenia istniejącej szkody przez szansę
Finanse	Mechanizm, horyzont i przedział skutków	Uznania każdego ryzyka za identyczne
Konkluzja	Uzasadnienie i akceptacja oceny	Punktacji bez opisu dowodów

Istotność finansowa w praktyce

Ocena finansowa pokazuje mechanizm zmiany kosztów, przychodów lub finansowania. Sama nazwa ryzyka nie wystarcza bez horyzontu, założeń i dowodów.

Zjawisko	Mechanizm finansowy	Przykładowy dowód
Niedobór mleka	Mniejsze wykorzystanie mocy i utrata marży	Scenariusz skupu oraz budżet produkcji
Wzrost cen energii	Wyższy koszt przetworzenia	Zużycie, umowy, analiza wrażliwości
Powódź lub susza	Przestój, szkody, ograniczenia dostaw	Lokalizacja, historia i scenariusze
Zmiana wymogów klienta	Koszt dostosowania lub utrata sprzedaży	Umowa, korespondencja, plan inwestycji
Nowa instalacja	Nakłady i przyszłe oszczędności	Model przepływów oraz założenia

Przykład oceny kwestii wodnych

Ten sam zasób może łączyć wpływ środowiskowy z zależnością biznesową. Ocena powinna uwzględniać lokalne warunki, ciągłość pracy zakładu i dostępne alternatywy.

Pytanie	Zakład w zlewni o ograniczonej dostępności wody
Zależność	Ciągłość produkcji i mycia zależy od stabilnej dostawy wody
Wpływ	Pobór może zwiększać presję na zasoby, a ścieki wpływać na odbiornik
Ryzyko finansowe	Ograniczenie produkcji, koszty dostaw zastępczych lub inwestycji
Dowody	Pozwolenia, pomiary, dane o zlewni, incydenty i plany
Wniosek	Możliwa istotność obu perspektyw, do potwierdzenia dokumentami

Ryzyko surowcowe a wynik mleczarni

Zjawisko

Susza może obniżyć podaż mleka i zmienić koszty pasz. Analiza obejmuje region skupu oraz możliwości zastąpienia dostaw. Warto powiązać założenia ze strukturą dostaw i sezonowością produkcji.

Przełożenie na wynik

Mniej surowca może ograniczyć wykorzystanie instalacji. Koszty stałe rozkładają się na mniejszą produkcję. Skutek finansowy zależy również od marży utraconej produkcji i kosztów zastępstwa.

Przełożenie na gotówkę

Droższy zakup zastępczy zwiększa zapotrzebowanie na środki. Terminy płatności mogą spotęgować ten efekt. Analiza płynności powinna uwzględniać moment zapłaty za dodatkowy surowiec.

Dowody i reakcja

Scenariusz łączy dane skupu, marżę pokrycia i plan dostaw. Zarząd ocenia koszt zabezpieczeń oraz ryzyko resztkowe. Dane operacyjne i finansowe muszą opisywać ten sam scenariusz niedoboru.

Schemat analizy zarządczej. Wynik liczbowy zależy od założeń jednostki.

Dokumentowanie oceny istotności

Zakres i źródła

Opis działalności, lokalizacji, grupy, łańcucha wartości i materiałów wykorzystanych w ocenie. Zakres powinien pozwalać ocenić, czy nie pominięto istotnej lokalizacji lub relacji.

Kryteria

Jasne zasady oceny wpływu i finansów. Punktacja może pomagać, ale wymaga opisanych przesłanek. Osoba spoza zespołu powinna móc zrozumieć znaczenie przyznanej oceny.

Uzasadnienie

Co przesądziło o istotności lub nieistotności? Jak potraktowano dane sprzeczne i niepewne? W dokumentacji zapisujemy także przyczyny odrzucenia istotnych sygnałów lub hipotez.

Zatwierdzenie i aktualizacja

Osoby odpowiedzialne, data, wnioski oraz zdarzenia uruchamiające ponowną ocenę. Zmiana zakładu, dostaw lub otoczenia może wymagać ponownego rozpoznania tematu.

Udział interesariuszy

Rozmowy pomagają ujawnić problemy niewidoczne w zestawieniach rocznych. Opinie wymagają odniesienia do danych i dokumentów, zwłaszcza gdy prowadzą do sprzecznych wniosków.

Grupa	Czego można się dowiedzieć	Forma kontaktu
Rolnicy i dostawcy	Ryzyka w produkcji, wykonalność zbierania danych	Wywiady, pilot, spotkania
Pracownicy i przedstawiciele	Warunki pracy, BHP, skuteczność procedur	Istniejące konsultacje i zgłoszenia
Społeczność i otoczenie	Uciążliwości i lokalne oddziaływania	Skargi, spotkania, dokumentacja
Klienci i banki	Potrzeby danych oraz warunki współpracy	Umowy, ankiety, rozmowy
Eksperci i dane publiczne	Kontekst branżowy oraz lokalizacyjny	Opracowania i analizy

Uproszczona analiza dla mniejszej mleczarni

Zdefiniowanie celu

Co chcemy wyjaśnić klientowi, bankowi i zarządowi? Jakie informacje wynikają z wybranego wariantu VS? Zakres rozmowy ustalamy przed rozpoczęciem kosztownego zbierania dodatkowych informacji.

Krótki przegląd działalności

Najważniejsze zasoby, ryzyka i oddziaływania w zakładzie oraz relacjach z dostawcami. Pomocne są istniejące rejestry, rozmowy z techniką oraz informacje skupu.

Ocena stosowalności danych

Dla VS czytamy warunki „jeśli dotyczy”. Nie przenosimy automatycznie pełnego procesu ESRS. Warunki ujawnienia rozpatrujemy dla rzeczywistej sytuacji i wybranego wariantu standardu.

Uzasadnienie wyboru

Prosta lista tematów, źródeł, braków oraz odpowiedzialnych osób ułatwia aktualizację. Dzięki temu kolejny pakiet danych może powstać bez rozpoczynania pracy od nowa.

Propozycja organizacyjna. Nie jest dodatkowym wymogiem VS.

Najczęstsze błędy w istotności

Błędy często wynikają z nadmiernego upraszczania oceny. Dobrze udokumentowany osąd uwzględnia lokalny kontekst, niepewność danych oraz obie perspektywy istotności.

Błąd	Dlaczego szkodzi	Lepsze podejście
Kopiowanie listy konkurenta	Inne zakłady i łańcuch dostaw	Własny kontekst i dowody
Próg tylko finansowy	Pomija dotkliwe wpływy	Dwie niezależne perspektywy
Głosowanie jako wynik	Popularność zastępuje ocenę	Konsultacje wspierają analizę
Brak danych oznacza brak istotności	Niepewność ukrywa problem	Ocena i plan uzupełnienia
Automatyczne usuwanie tematów po Omnibus	Uproszczenie nie usuwa istotnych kwestii	Udokumentowana aktualizacja

Architektura danych ESG

Każda ujawniona liczba przechodzi przez kolejne czynności. Jasny podział odpowiedzialności ogranicza sytuacje, w których koordynator ESG musi sam odtwarzać nieznane mu dane.

Warstwa	Co obejmuje	Odpowiedzialny przykładowo
Źródło	Pomiar, faktura, rejestr, dane dostawcy	Dział operacyjny
Przeliczenie	Jednostki, wskaźniki emisyjne, szacunki	Specjalista tematyczny
Kontrola	Uzgodnienie, kompletność, odchylenia	Finanse / kontroling / druga osoba
Ujawnienie	Wartość, metoda, zakres i kontekst	Koordynator ESG
Zatwierdzenie	Akceptacja informacji i publikacji	Właściwy poziom kierownictwa

Proponowany model organizacji danych

Karta definicji wskaźnika

Karta wskaźnika jest wspólną instrukcją dla osoby przygotowującej i sprawdzającej dane. Pozwala utrzymać porównywalność mimo zmian pracowników, systemów i odbiorców informacji.

Pole	Przykład dla energii elektrycznej
Definicja	Energia zużyta w określonych granicach zakładu
Jednostka i okres	MWh, miesiąc oraz rok obrotowy
Granica	Lista lokalizacji, liczników i instalacji własnych
Źródło	Odczyty, faktury, dane fotowoltaiki
Obliczenie	Zakup + własna autokonsumpcja, bez podwójnego liczenia
Kontrola	Uzgodnienie i wyjaśnienie odchyleń
Odpowiedzialność	Autor, sprawdzający, data i wersja

Wzór roboczy do zastosowania w systemie danych

Granice emisji w mleczarni

Podział na zakresy wynika ze źródła emisji i granicy organizacji. Przed obliczeniem potrzebna jest kompletna lista instalacji, zakupów energii i istotnych relacji łańcucha.

Zakres	Przykłady źródeł	Najważniejsza kontrola
Scope 1	Spalanie paliw, własna flota, emisje czynników chłodniczych	Granica organizacyjna i kompletność źródeł
Scope 2	Zakup energii elektrycznej, ciepła, pary lub chłodu	Metoda i właściwe współczynniki
Scope 3	Zakup mleka, opakowań, usługi przewozu, inne kategorie	Granice kategorii i unikanie dublowania

Kategorie Scope 3 w łańcuchu mleka

Przegląd wszystkich kategorii pomaga wykryć pominięcia. Nie każda kategoria będzie równie ważna, lecz wyłączenie powinno wynikać z analizy działalności i właściwej metody.

Fragment łańcucha	Przykładowe kategorie GHG	Zakres sprawdzenia
Surowce i inwestycje	1: zakupy, 2: dobra kapitałowe	Mleko, opakowania, nowa instalacja
Energia i dostawy	3: energia, 4: transport do jednostki	Emisje poza Scope 1 i 2, granice przewozu
Odpady i pracownicy	5: odpady, 6–7: podróże i dojazdy	Dane fizyczne, metoda szacunku
Produkt u odbiorcy	9–12: dalszy łańcuch produktu	Logistyka, przetwarzanie, użycie i koniec życia
Pozostałe relacje	8, 13–15: aktywa, franczyzy, inwestycje	Znaczenie konkretnych relacji firmy

Przegląd 15 kategorii. Każda wymaga własnej oceny granic i zastosowania.

Obliczenie emisji z aktywności

Najpierw uzgadniamy jednostkę aktywności i współczynnika. Dopiero potem mnożymy dane i sumujemy porównywalne wyniki, zachowując opis źródeł oraz granic.

Źródło	Dane szkoleniowe	Obliczenie
Energia zakupiona	12 000 MWh × 0,55 t CO_2e/MWh	6 600 t CO_2e
Gaz	20 000 MWh × 0,202 t CO_2e/MWh	4 040 t CO_2e
Ubytek czynnika	50 kg × GWP 1 430 / 1 000	71,5 t CO_2e
Łącznie w przykładzie	6 600 + 4 040 + 71,5	10 711,5 t CO_2e

Scope 2 i zakup energii

Metoda location-based

Opisuje emisje związane ze średnimi warunkami systemu energetycznego właściwego dla zużycia. Wymaga danych o zużyciu i właściwego współczynnika dla przyjętej granicy.

Metoda market-based

Uwzględnia odpowiednie instrumenty i dane kontraktowe, przy spełnieniu wymogów metodyki. Konieczne jest potwierdzenie okresu, rynku, wolumenu i wyłączności przypisania.

Dwie różne informacje

Instrument potwierdzający atrybut energii nie oznacza fizycznego braku emisji w całym łańcuchu. Wyniku metody nie rozszerzamy na wszystkie etapy cyklu życia energii.

Dokumenty

Okres, wolumen, odbiorca, anulowanie instrumentów i sposób uniknięcia podwójnego przypisania powinny być możliwe do sprawdzenia. Dokumentację zakupów energii warto uzgodnić z osobą odpowiedzialną za obliczenia.

Zakres ujawnienia zależy od wybranego standardu i jego wersji.

Zakup mleka i emisje gospodarstw

Właściwa granica

Dla zakupionego mleka potrzebny jest wskaźnik odpowiadający określonemu etapowi produkcji i przyjętej metodyce. Źródło współczynnika powinno wyjaśniać jego okres i reprezentatywność.

Jednostka porównania

Kilogram mleka, litr i kilogram mleka skorygowanego o tłuszcz i białko nie są automatycznie zamienne. Przed mnożeniem danych trzeba uzgodnić sposób przeliczenia wolumenu.

Metoda alokacji

Podział między mleko i pozostałe produkty gospodarstwa wpływa na wynik. Trzeba zachować spójność. Zmiana podstawy podziału może zmienić wskaźnik bez zmiany emisji fizycznych.

Transport

Sprawdzamy, czy obejmuje go już wskaźnik mleka. Ten sam przewóz nie powinien pojawić się drugi raz. Warunki przewozu i zakupu wpływają na przypisanie do kategorii.



Surowiec i granice danych

Ślad zakupionego mleka zależy od przyjętej metody oraz reprezentatywności danych gospodarstw. W kalkulacji trzeba osobno sprawdzić jednostkę masy i zakres transportu.

Ślad organizacji i ślad produktu

Ślad organizacji opisuje działalność w danym okresie, a ślad produktu odnosi się do określonego wyrobu. Przejście między nimi wymaga dodatkowych danych i alokacji.

Cecha	Organizacja	Konkretny produkt
Jednostka analizy	Firma lub grupa w danym roku	Określony produkt i jednostka funkcjonalna
Granica	Zakres organizacyjny i Scope 1–3	Uzgodnione etapy cyklu życia
Podział emisji	Kategorie inwentarza	Przypisanie procesów i alokacja
Przykład pytania	Ile emitowała mleczarnia?	Jaki ślad ma kilogram sera?
Kontrola	Kompletność źródeł organizacji	Spójność receptury, uzysku i granicy

Ślad produktu wymaga metody produktowej i odpowiednich danych.

Hierarchia źródeł i jakość danych

Dane bardziej szczegółowe nie zawsze są lepsze, jeśli dotyczą innego okresu lub granicy. Wybór źródła powinien uwzględniać reprezentatywność i wpływ niepewności.

Rodzaj danych	Zaleta	Ryzyko do oceny
Dane własne z pomiaru	Bezpośredni związek z zakładem	Braki liczników, kalibracja, okres
Dane konkretnego dostawcy	Odwzorowanie danej relacji	Inna metoda lub niewłaściwa granica
Reprezentatywna próba	Mniejszy koszt pozyskania	Błąd doboru i ekstrapolacji
Dane sektorowe / regionalne	Dostępność i porównywalna metoda	Niedopasowanie technologii lub regionu
Szacunek oparty na wydatku	Szybki przegląd obszarów	Zmiana ceny może udawać zmianę emisji

Dane od rolników w rozsądnym zakresie

Etap 1. Wykorzystanie dostępnych danych

Wolumen skupu, parametry mleka, lokalizacja i dane już posiadane w relacji dostawczej. Zespół zaczyna od przeglądu bazy skupu, aby ograniczyć zbędne pytania.

Etap 2. Uzasadniony pilot

Reprezentatywne gospodarstwa, krótka instrukcja, pomoc w wypełnianiu i weryfikacja odpowiedzi. Dobór próby uwzględnia zróżnicowanie dostaw, a nie tylko łatwy kontakt.

Etap 3. Uzgodniona metoda

Rok, granice gospodarstwa, produkcja mleka, alokacja, współczynniki i jakość źródeł. Uczestnicy pilotażu powinni korzystać z tych samych definicji i jednostek.

Etap 4. Stopniowe rozszerzenie

Większy zasięg tylko tam, gdzie poprawa danych uzasadnia koszt i zakres pozyskania jest dopuszczalny. Wynik pilotażu pomaga poprawić formularz, instrukcję oraz kontrolę odpowiedzi.

Granice reprezentatywnej próby

Próba powinna odzwierciedlać strukturę zakupionego mleka. Wysoka liczba odpowiedzi nie zapewnia reprezentatywności, gdy pochodzą głównie od jednej grupy gospodarstw.

Problem	Przykład	Sposób ograniczenia
Dobór wygodnych gospodarstw	Odpowiadają tylko najlepiej zorganizowani	Zróżnicowanie próby i opis braków
Zła waga	Każdy rolnik ma identyczny udział w wyniku	Ważenie wolumenem mleka
Inny rok danych	Skup 2026, dane gospodarstw 2023	Spójny okres albo wyjaśniona korekta
Zmiana struktury dostaw	Przejście do innego systemu chowu	Aktualizacja próby i modelu
Nadmierna dokładność	Wynik szacunkowy z wieloma miejscami po przecinku	Uczciwa prezentacja niepewności

Przykłady kontroli jakości estymacji

Dane środowiskowe poza emisjami

Wskaźniki środowiskowe wymagają własnych definicji i bilansów. Podobne nazwy mogą oznaczać inne wielkości, dlatego dane fizyczne łączymy z opisem granicy.

Obszar	Co rozróżniamy	Typowy błąd
Woda	Pobór, zużycie, zrzut i lokalizacja	Nazywanie każdego poboru zużyciem
Ścieki	Objętość oraz ładunek zanieczyszczeń	Samo stężenie bez przepływu
Materiały	Surowiec, opakowania i produkty uboczne	Brak uzgodnienia masy
Odpady	Klasyfikacja i sposób zagospodarowania	Uznanie całej serwatki za odpad
Bioróżnorodność	Kontekst lokalizacji i łańcucha	Wniosek tylko z powierzchni zakładu

Bilans wody i obieg wewnętrzny

Pobór zewnętrzny

Woda z sieci i własnych ujęć wchodzi do bilansu na granicy zakładu. Zestawiamy ją z odczytami za ten sam okres. Liczniki i faktury mogą wymagać uzgodnienia granic oraz dat.

Odpływy i pozostałe kierunki

Oprócz ścieków występują woda w produkcie, parowanie i zmiana zapasu. Różnica bilansu wymaga wyjaśnienia. Reszty bilansu nie uznajemy automatycznie za dokładnie zmierzony wyciek.

Ponowne wykorzystanie

Woda krążąca wewnątrz procesu nie staje się za każdym obiegiem nowym poborem zewnętrznym. Powtórne liczenie zawyżyłoby ilość zasobu dopływającego do zakładu.

Lokalizacja i jakość

Bilans ilościowy łączymy z miejscem poboru oraz jakością zrzutu. Sam wskaźnik m³/t nie opisuje całego wpływu. Zmiany technologiczne wymagają zachowania jakości i bezpieczeństwa żywności.

Bilans techniczny wspiera raportowanie. Definicje ujawnień wynikają ze standardu.



Pomiar i lokalny kontekst

Rzetelny bilans łączy ilość pobranej wody z kierunkami jej wykorzystania. Wynik liczbowy uzupełniamy informacją o lokalizacji oraz jakości zrzutu.

Pracownicy, dostawcy i nadzór

Zatrudnienie

Osoby i pełne etaty mierzą różne rzeczy. Wybór miary musi być zgodny z wymaganiem i opisany. W dokumentacji zachowujemy sposób obliczenia średniej i zakres uwzględnionych osób.

Bezpieczeństwo pracy

Definicja wypadku, populacja i przepracowane godziny muszą pasować do wzoru wskaźnika. Porównanie lat wymaga sprawdzenia, czy definicje i granice nie uległy zmianie.

Dostawcy

Ryzyka pracy i praw człowieka analizujemy według relacji i kontekstu, z uwzględnieniem ochrony danych. Zakres pozyskania informacji powinien być uzasadniony oceną konkretnej relacji.

Postępowanie w biznesie

Warunki płatności, obsługa zgłoszeń, przeciwdziałanie korupcji i odpowiedzialność organów wymagają dowodów działania. Samo posiadanie procedury nie potwierdza jej stosowania w codziennej praktyce.

Bezpieczeństwo pracy i zakres populacji

Licznik i mianownik wskaźnika BHP muszą opisywać tę samą populację. Zmiana zakresu personelu lub definicji zdarzenia może zniekształcić porównanie lat.

Grupa lub zdarzenie	Pytanie do danych	Dowód
Własna załoga	Kto wchodzi do populacji wskaźnika?	Lista zatrudnienia i definicja
Personel zewnętrzny	Czy zdarzenia i godziny obejmują tę samą grupę?	Umowa, ewidencja i instrukcja
Wypadek	Czy spełnia przyjętą definicję zdarzenia?	Rejestr i dokumentacja zdarzenia
Godziny pracy	Czy obejmują właściwy rok i lokalizacje?	Ewidencja czasu i uzgodnienie
Zmiana wskaźnika	Czy zmieniło się ryzyko czy metodologia?	Porównanie danych i komentarz

Kontrole przed zamknięciem danych

Kontrola ma pozostawić dowód wykonania i wyjaśnienie różnic. Samo przejrzenie arkusza bez zapisania uwag utrudnia późniejsze potwierdzenie jakości danych.

Kontrola	Przykładowy test	Dowód wykonania
Kompletność	Czy każdy zakład i miesiąc ma dane?	Lista źródeł i status
Uzgodnienie	Liczniki wobec faktur i ksiąg	Wyjaśnione różnice
Porównanie	Zmiana rok do roku wobec produkcji	Komentarz do odchylenia
Przeliczenie	Jednostki i współczynniki w formule	Sprawdzenie przez drugą osobę
Zatwierdzenie	Czy publikowana wersja jest ostateczna?	Akceptacja i zablokowana wersja

Proponowany zestaw kontroli wewnętrznych

Pakiet dowodowy do ujawnienia

Wartość i definicja

Co dokładnie raportujemy, za jaki okres i dla jakiej granicy organizacyjnej? Wartość musi mieć jednoznaczną jednostkę i nazwę zgodną z kartą wskaźnika.

Ścieżka obliczeń

Dane źródłowe, formuły, współczynniki, zasady alokacji i istotne korekty. Arkusz powinien pozwalać odtworzyć wynik bez dodatkowych wyjaśnień jego autora.

Szacunki i niepewność

Dlaczego wybrano metodę? Jakie są braki, uproszczenia i wpływ na interpretację? Plan poprawy danych wskazuje, które luki mają największe znaczenie dla wyniku.

Kontrola oraz akceptacja

Kto przygotował, kto sprawdził, jakie błędy poprawiono i kto zaakceptował wynik? Zamknięta wersja ma datę, a późniejsze zmiany wymagają śladu korekty.

Publikacja i tagowanie to różne kroki

Przygotowanie treści, formatu elektronicznego i oznaczeń cyfrowych wymaga różnych czynności. Zakres obowiązku technicznego sprawdzamy dla konkretnego okresu oraz jednostki.

Element	Znaczenie	Co trzeba sprawdzić
Sprawozdawczość ESG	Merytoryczna treść ujawnień	Standard, kompletność i zatwierdzenie
XHTML	Format elektroniczny dokumentu	Właściwy obowiązek i narzędzie
XBRL / iXBRL	Oznaczenie danych według taksonomii cyfrowej	Akt techniczny i data stosowania
Publikacja / złożenie	Udostępnienie właściwym kanałem	Termin i wymagane załączniki

OMNIBUS a cyfrowe znakowanie

Zasada w dyrektywie

Nowe brzmienie art. 29d rozróżnia format elektroniczny i obowiązek znakowania informacji o zrównoważonym rozwoju. Przygotowanie pliku i oznaczenie danych wymagają więc osobnego zaplanowania.

Warunek techniczny

Dyrektywa wyłącza obowiązek tagowania do czasu przyjęcia właściwych zasad w rozporządzeniu 2019/815. Zespół powinien śledzić właściwe akty i moment ich zastosowania.

Weryfikacja konkretnego okresu

Trzeba sprawdzić akt techniczny, jego datę stosowania oraz krajowe przepisy. Projekt taksonomii nie wystarcza. W dokumentacji zapisujemy podstawę przyjętego rozwiązania dla danego raportu.

Działanie już teraz

Stabilne identyfikatory wskaźników, jednostki, okresy i spójny rejestr danych ułatwią późniejsze znakowanie. Uporządkowanie danych jest użyteczne również przy odpowiadaniu na ankiety klientów.

Status: odroczenie znakowania do przyjęcia właściwych reguł. Sama publikacja taksonomii EFRAG nie wystarcza.

Kontrola przed publikacją

Spójność dokumentów

Raport ESG, sprawozdanie z działalności, dane finansowe i materiały na stronie internetowej nie powinny sobie przeczyć. Szczególnie ważne są te same granice, okresy i zatwierdzone wartości liczbowe.

Status raportu

Jednoznacznie wskazany standard, rok, zakres, charakter obowiązkowy lub dobrowolny oraz zakres weryfikacji. Opis nie może sugerować szerszego potwierdzenia niż faktycznie uzyskane.

Jakość pliku

Czytelne tabele, kompletne jednostki, poprawne odsyłacze i brak roboczych komentarzy. Ostatnia kontrola obejmuje również zgodność tabel z objaśnieniami oraz źródłami.

Formalności

Właściwe podpisy, zatwierdzenia, terminy i kanały publikacji ustalamy dla konkretnej jednostki. Plan publikacji powinien wskazywać właściciela każdego wymaganego kroku.

Komunikacja oparta na sprawdzalnych danych

Precyzyjna komunikacja wskazuje okres, granicę i metodę. Im bardziej ogólna deklaracja, tym trudniej odbiorcy ocenić, co rzeczywiście potwierdzają posiadane dane.

Sformułowanie zbyt ogólne	Informacja, którą trzeba doprecyzować
„Mleko neutralne klimatycznie”	Granica produktu, metoda, okres i rola kompensacji
„Emisje spadły o 20%”	Zakresy, rok bazowy, wolumen i zmiana metody
„100% zielonej energii”	Rodzaj energii, okres, instrumenty oraz granica
„Opakowanie ekologiczne”	Konkretna cecha i dowód, sposób oceny
„Raport zgodny z ESRS”	Czy spełnia wszystkie właściwe wymagania?

Przykłady redakcyjne do kontroli komunikacji

Wskaźnik bez definicji nie nadaje się do porównań

Licznik

Jaka wielkość fizyczna albo liczba zdarzeń? Czy obejmuje wszystkie zakłady i ten sam okres? Zmiana licznika powinna mieć uzasadnienie i opis wpływu na porównanie.

Mianownik

Tona mleka przyjętego, tona produktu i przychód opisują różne relacje. Wybór zmienia interpretację. Przed wyborem należy ustalić, do jakiej decyzji wskaźnik ma służyć.

Kontekst

Miks produkcji, poziom wykorzystania mocy, sezonowość i przejęcia mogą zmieniać wskaźnik. Wniosek o efektywności wymaga uwzględnienia tych okoliczności w komentarzu.

Wynik bezwzględny i intensywność

Obie miary powinny być analizowane razem. Spadek wskaźnika na tonę nie musi oznaczać spadku łącznego oddziaływania. Zarząd powinien zobaczyć skalę działalności i jej jednostkową efektywność równocześnie.

KPI zarządcze do dostosowania. Nie wszystkie są obowiązkowymi ujawnieniami.

Zestaw startowy dla mniejszej mleczarni

Mniejsza spółka lub spółdzielnia może rozpocząć od kilku dobrze zdefiniowanych mierników. Najważniejsze są powtarzalny pomiar, dostępne źródło i osoba odpowiedzialna za wyjaśnienie zmian.

KPI	Proponowana jednostka	Źródło
Energia elektryczna i cieplna	MWh oraz kWh/t mleka	Liczniki i faktury
Emisje Scope 1 i 2	t CO_2e z opisem metody	Rejestry energii i paliw
Pobór wody	m^3 oraz m^3/t mleka	Liczniki i rozliczenia
Odpady	t według kategorii i sposobu zagospodarowania	Ewidencja odpadów
Bezpieczeństwo pracy	Liczba zdarzeń i zdefiniowany wskaźnik	BHP oraz godziny pracy
Zatrudnienie i szkolenia	Osoby / FTE oraz godziny	Kadry

Rozszerzenie dla większego zakładu i grupy

Większa skala oznacza więcej lokalizacji i zależności między danymi. Wspólne definicje oraz kontrola konsolidacji pozwalają porównywać zakłady i sumować właściwe wyniki.

Obszar	Przykładowe KPI	Dodatkowa potrzeba
Łańcuch mleka	Scope 3, udział wolumenu z danymi pierwotnymi	Metoda, pokrycie i reprezentatywność
Energia	Zużycie według procesów i zakładów	Podliczniki i alokacja
Woda i ścieki	Zużycie, zrzut i ładunek zanieczyszczeń	Bilans oraz wyniki analiz
Surowiec i opakowania	Straty, uzysk, masa opakowań / produkt	Uzgodniona masa i technologia
Ludzie i relacje	BHP, rotacja, płatności i zgłoszenia	Spójna populacja i definicje

Przykładowe KPI. Zakres raportowy wynika z istotności i standardu.

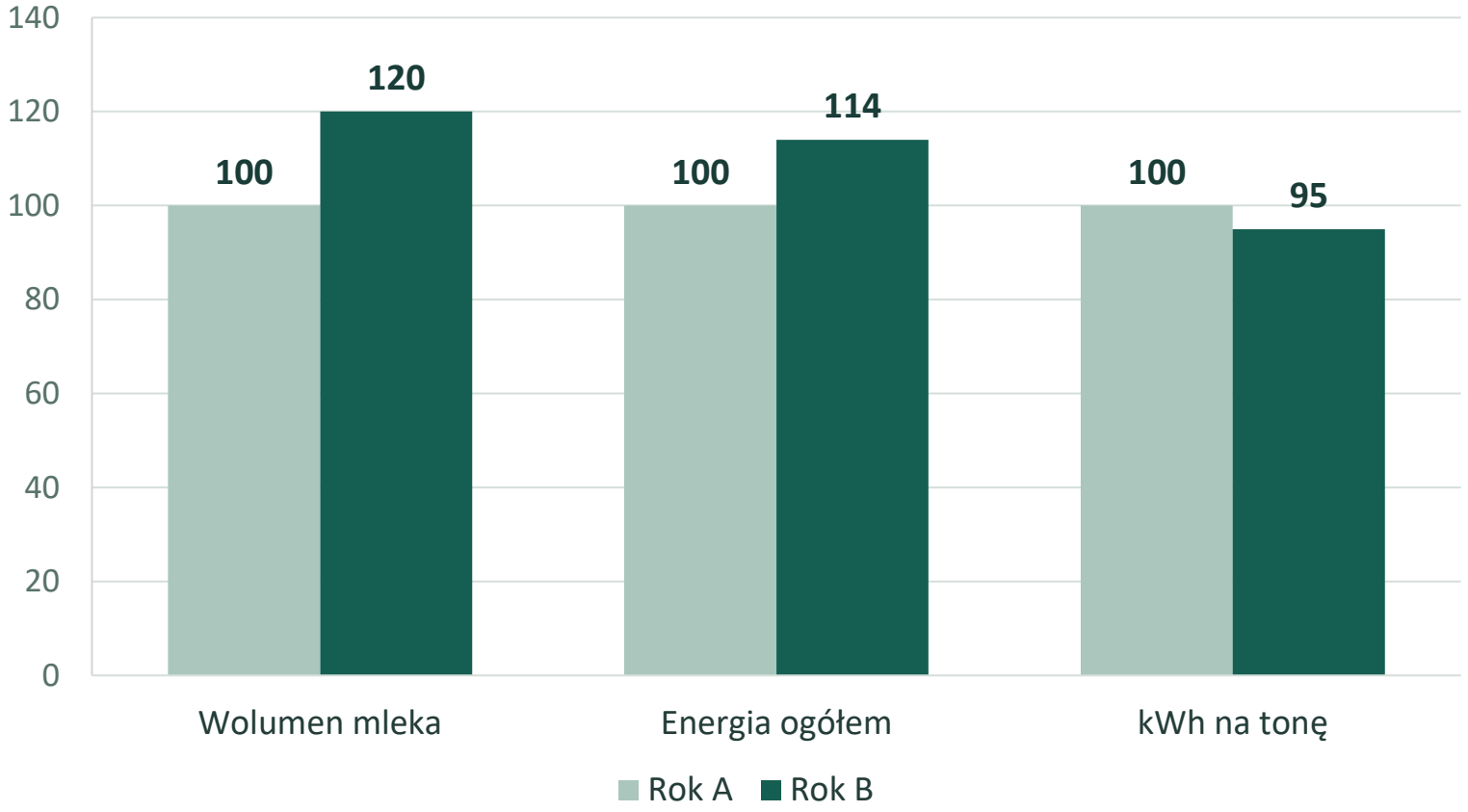
Przykład energii i wolumenu

Większa produkcja może zwiększać całkowite zużycie mimo poprawy efektywności. Porównanie wymaga równoczesnego odczytania wolumenu, energii ogółem i energii na tonę.

Miara	Rok A	Rok B
Mleko przetworzone	100 000 t	120 000 t
Energia zużyta	20 000 MWh	22 800 MWh
Intensywność energii	200 kWh/t	190 kWh/t
Zmiana wolumenu	Baza	+20%
Zmiana energii ogółem	Baza	+14%
Zmiana intensywności	Baza	−5%

Przykład szkoleniowy. Założono niezmienione granice i porównywalny miks.

Efektywność i skala produkcji



Dwie prawdziwe informacje

Intensywność energii spada o 5%, a energia ogółem rośnie o 14%.

Warunek interpretacji

Wynik należy wyjaśnić zmianą wolumenu, miksu i granic pomiaru.

Dane fikcyjne. Indeks: rok A = 100.

Woda i ładunek ścieków

Objętość ścieków i stężenie opisują różne aspekty obciążenia. Ich połączenie pozwala ocenić ładunek, pod warunkiem reprezentatywnych pomiarów za ten sam okres.

Miara	Dane szkoleniowe	Wynik
Pobór na tonę mleka	240 000 m^3 / 120 000 t	2,00 m^3/t
Zrzut ścieków na tonę	180 000 m^3 / 120 000 t	1,50 m^3/t
Ładunek ChZT	500 mg/l × 180 000 m^3 / 1 000	90 000 kg
Zmiana oceny	Mniejszy przepływ, wyższe stężenie	Potrzebna analiza ładunku

Dane fikcyjne. Wzór wymaga reprezentatywnego stężenia i właściwego okresu.

Wskaźniki społeczne z poprawną populacją

Przed użyciem wzoru trzeba ustalić definicję zdarzeń i osób objętych analizą. Wskaźników opartych na różnych populacjach nie porównujemy bez odpowiedniego przeliczenia.

Wskaźnik	Przykładowy wzór	Warunek porównywalności
Wypadki na mln godzin	Liczba właściwych wypadków / godziny × 1 000 000	Jednakowa definicja zdarzenia i populacji
Rotacja pracowników	Odejścia / średnie zatrudnienie × 100%	Jasny zakres odejść i metoda średniej
Szkolenia	Godziny szkoleniowe / liczba pracowników	Ten sam okres i grupa osób
Udział umów określonego typu	Pracownicy danej grupy / całość × 100%	Osoby albo FTE według definicji

Zmiana kosztu energii w czterech krokach

Zmiana rachunku za energię nie pokazuje sama w sobie efektu oszczędzania. Rozkład odchylenia pomaga oddzielić wpływ produkcji, efektywności oraz ceny.

Czynnik	Co zmienia	Jak oddzielić efekt
Wolumen	Więcej ton wymaga więcej energii	Ilość produkcji przy bazowej intensywności
Efektywność	Zmienia się energia na jednostkę	Porównywalna produkcja i granica
Cena	Zmienia się koszt jednostki energii	Wolumen energii przy różnych cenach
Miks i zdarzenia	Inne produkty, awarie, rozruch	Komentarz technologiczny i dane procesów
Wniosek	Koszt może rosnąć mimo oszczędności	Osobna ocena zużycia, ceny i produkcji

Cele i działania z mierzalnym wynikiem

Cel staje się użyteczny, gdy można powiązać go z działaniem, budżetem i pomiarem efektu. Wynik oceniamy wobec porównywalnej bazy.

Element	Przykład roboczy
Cel	Obniżenie energii na tonę mleka z 200 do 180 kWh/t
Horyzont	Do końca 2028 r., wobec określonego roku bazowego
Działania	Odzysk ciepła, optymalizacja CIP, kontrola strat
Granica	Wskazane zakłady i porównywalny miks produkcji
Monitoring	Miesięczne dane, kwartalny przegląd odchyleń
Odpowiedzialność	Dyrektor techniczny i kontroling, zatwierdzenie zarządu

Przykład celu zarządczego, nie branżowy benchmark



Odzysk ciepła w praktyce

Możliwa oszczędność wymaga potwierdzenia bilansu technicznego i odbioru ciepła. Wydatek inwestycyjny oceniamy razem z rzeczywistym efektem po uruchomieniu instalacji.

Wskaźniki na spotkanie zarządu

Zarząd potrzebuje wyjaśnienia zmiany i decyzji, która z niej wynika. Zestawienie powinno łączyć mierniki operacyjne z ryzykiem, kosztem i odpowiedzialnością za działanie.

Pytanie zarządu	Dane do pokazania	Komentarz ESG
Co się zmieniło?	Wynik, intensywność i porównanie do bazy	Zmiana wolumenu, miksu i metody
Co wymaga reakcji?	Odchylenie oraz materialne incydenty	Przyczyna i proponowane działanie
Czy projekt działa?	Nakłady, efekt fizyczny, oszczędność	Porównanie z założeniami
Czy danym można zaufać?	Pokrycie, szacunki i otwarte luki	Wpływ niepewności
Kto odpowiada?	Właściciel i termin	Status wykonania

Propozycja raportu zarządczego

Plan działania na najbliższe 90 dni

Pierwsze trzy miesiące służą uporządkowaniu podstaw i sprawdzeniu procesu na próbnych danych. Taki etap pozwala rozpoznać luki przed przygotowaniem końcowego raportu.

Okres	Każda mleczarnia	Dodatkowo przy obowiązku ESRS
Dni 1–30	Kwalifikacja, właściciele danych, przegląd ankiet	Wersja ESRS, zakres grupy, mapa wymogów
Dni 31–60	Definicje KPI, źródła, pilot dostawców	Aktualizacja istotności, szacunki i luki
Dni 61–90	Próbny pakiet danych i kontrola jakości	Próbne zamknięcie, dokumentacja do atestacji
Decyzja zarządu	Cel, budżet, odpowiedzialność i termin	Plan raportu i harmonogram formalny

Harmonogram przykładowy do dostosowania

Zespół ESG w małej i dużej mleczarni

W małej mleczarni role mogą się łączyć, lecz odpowiedzialność nadal musi być jasna. Większa grupa potrzebuje dodatkowo jednolitych instrukcji i kontroli między spółkami.

Zadanie	Mniejsza organizacja	Większa grupa
Koordynacja	Jedna osoba: określony mandat i czas na zadanie	Koordynator i właściciele w spółkach
Zbieranie danych	Wspólny rejestr i ustalone terminy	Instrukcja grupowa i pakiety zakładów
Sprawdzenie	Druga osoba ocenia kluczowe liczby	Kontrole lokalne i konsolidacyjne
Zmiany	Rejestr korekt i jedna wersja końcowa	Formalne zarządzanie wersją i zatwierdzeniem
Zastępstwa	Instrukcja i dostęp do źródeł	Plan ciągłości oraz uprawnienia w systemie

Przykładowa organizacja pracy. Skala zespołu zależy od zakresu i ryzyka.

Pytania do rozstrzygnięcia w swojej mleczarni

Czy mamy potwierdzony status?

Forma prawna, grupa, rok, progi, zwolnienie i właściwa wersja standardu. Wynik analizy powinien mieć właściciela i datę następnej aktualizacji.

Które informacje są naprawdę potrzebne?

Wymogi ustawowe, dane dla partnerów i mierniki zarządcze. Warto wskazać odbiorcę i cel każdego dodatkowo zbieranego wskaźnika.

Czy umiemy odtworzyć liczby?

Źródła, jednostki, granice, szacunki, kontrole i zatwierdzenie. Osoba sprawdzająca powinna odtworzyć wynik na podstawie zachowanej dokumentacji.

Co zmienimy ?

Jedna konkretna decyzja, odpowiedzialna osoba oraz termin realizacji. Postęp najlepiej sprawdzić na pierwszym próbnym zamknięciu uzgodnionych danych.

Przypadek A mała mleczarnia

Założenia

Spółka z o.o., 85 pracowników, 22 mln EUR przychodów, bez grupy. Otrzymuje ankietę od dużej sieci. Dane służą ćwiczeniu i nie opisują rzeczywistej firmy.

Działanie

Uzgodnić cel pytań. Zbudować pakiet VS, określić granicę emisji i wskazać braki danych. Pierwszy pakiet może wykorzystać już istniejące liczniki i rejestry.

Ocena

Nie spełnia obu docelowych progów UE. Trzeba odrębnie potwierdzić status według polskich przepisów i roku. Nie kończymy analizy wyłącznie na wyniku porównania liczb.

Decyzja o dodatkowych danych

Przy śladzie produktu ustalić jednostkę, metodę i koszt. Nie wyprowadzać go z samego Scope 1 zakładu. Wynik produktowy potrzebuje danych o surowcu, procesie i uzgodnionych etapach.

Przypadek B spółka w nowym zakresie UE

Założenia

Spółka akcyjna, 1 450 pracowników, 610 mln EUR przychodów, dwa zakłady i własna logistyka. Przykład zakłada wspólną organizację danych z obu zakładów.

Ocena

Oba nowe progi przekroczone. Trzeba ustalić obowiązek według roku, krajowej transpozycji oraz zwolnień. Konkluzja powinna obejmować właściwy zakres jednostkowy lub skonsolidowany.

Organizacja

Wspólne definicje, kontrola danych zakładów, aktualizacja istotności i udokumentowanie estymacji. Lokalni właściciele informacji odpowiadają za źródła i wyjaśnienia odchyleń.

Ryzyko projektu

Największe luki mogą dotyczyć granic i dowodów. Sam zakup oprogramowania nie rozwiąże problemu. Najpierw trzeba uzgodnić proces, definicje i sposób kontroli.

Przypadek C duża spółdzielnia

Założenia i progi

Spółdzielnia zatrudnia 1 200 osób i osiąga 540 mln EUR przychodów netto. Przekracza oba progi. W zależności od kształtu transpozycji realizuje ścieżkę obowiązkową według ESRS.

Zakres raportu

Zespół ustala granice spółdzielni i zakładów oraz istotne tematy. Uwzględnia energię, wodę, pracowników i łańcuch dostaw mleka zgodnie z wynikami analizy istotności.

Dane i odpowiedzialność

Finanse, produkcja, kadry i skup mają przypisane dane oraz terminy. Zespół ESG uzgadnia definicje wskaźników, kontroluje źródła i dokumentuje zastosowane szacunki.

Zamknięcie i atestacja

Zarząd nadzoruje przygotowanie i zatwierdzenie raportu. Zespół przeprowadza kontrole, uzgadnia dane z dokumentacją finansową i przygotowuje dowody potrzebne do atestacji.

Dane fikcyjne. Model: spółdzielnia w zakresie podmiotowym, docelowe progi, właściwy rok i brak zwolnień.

Przypadek D mała spółka w dużej grupie

Założenia

Lokalna spółka: 140 pracowników i 65 mln EUR. Grupa: 2 200 pracowników i 900 mln EUR. W ćwiczeniu rozdzielamy dane spółki i skonsolidowaną sytuację grupy.

Dwa poziomy oceny

Własny obowiązek publikacji spółki i obowiązek raportu skonsolidowanego nie są tym samym. Oba rozstrzygnięcia wymagają właściwej podstawy oraz wskazania roku.

Pakiet grupowy

Jednolite granice, terminy, współczynniki i reguły konsolidacji. Potrzebne dane lokalne. Centrala powinna określić również sposób zgłaszania szacunków i korekt.

Zwolnienie

Warunki zwolnienia jednostki zależnej należy udokumentować. Raport grupy musi rzeczywiście obejmować właściwy podmiot. Dokumenty potwierdzające spełnienie warunków pozostają w aktach jednostki.

Przykład decyzji

Przykład dotyczy jednostki pierwszej fali i konkretnej opcji przejściowej. Wynik testu wielkości wymaga jeszcze decyzji kierownika oraz dokumentacji pełnych warunków zastosowania.

Element	Założenie / wynik
Status	Podmiot pierwszej fali, rozpatruje raport za 2026
Zatrudnienie 2025 / 2026	780 / 820 pełnych etatów
Przychody 2025 / 2026	2,0 / 2,1 mld zł
Test szkoleniowy	W obu latach nie przekroczono progu zatrudnienia
Decyzja	Kierownik ocenia i dokumentuje możliwość skorzystania z opcji
Dalsze dane	Art. 49 UoR oraz osobno zakres dobrowolnej komunikacji

Arkusz kwalifikacji pola do uzupełnienia

Arkusz powinien zawierać dane, źródła i wniosek dotyczący właściwego roku. Po zmianie prawa lub struktury poprzednia kwalifikacja wymaga ponownej oceny.

Pole	Zakres informacji do wpisania
Identyfikacja	Nazwa, KRS, forma prawna, rok obrotowy
Struktura	Dominująca / zależna, lista jednostek, zakres grupy
Podstawa	Przepisy krajowe, wersja i odpowiedni rok
Progi	Dane za wymagane lata, źródła oraz metoda
Wniosek	Obowiązek, zwolnienie, opcja albo brak obowiązku
Akceptacja	Osoba, data, termin ponownej oceny

Macierz odpowiedzialności za dane

Koordynator ESG organizuje proces, a właściciele danych odpowiadają za informacje ze swoich działów.
Druga osoba sprawdza obliczenia i wyjaśnienia przed zatwierdzeniem.

Obszar	Przygotowuje	Sprawdza / zatwierdza
Energia i chłodnictwo	Technika / utrzymanie ruchu	Kontroling / kierownik obszaru
Mleko i dane gospodarstw	Skup / zespół dostawców	ESG / kierownik skupu
Woda, ścieki, odpady	Ochrona środowiska	Kierownik techniczny
Zatrudnienie i BHP	Kadry / BHP	Właściciel procesu
Przychody i inwestycje	Finanse	Dyrektor finansowy
Raport i komunikacja	Koordynator ESG	Zarząd / uprawniony organ

Przykładowy podział ról

Rejestr luk i szacunków

Rejestr oddziela brak informacji od oszacowanej wartości. Każde rozwiązanie tymczasowe powinno mieć uzasadnienie, właściciela oraz plan poprawy jakości danych.

Luka	Metoda tymczasowa	Kontrola / plan
Brak odczytu licznika	Oszacowanie z okresów porównywalnych	Uwzględnienie wolumenu i sezonu
Niepełne dane gospodarstw	Dopasowany współczynnik / próba	Opis pokrycia i reprezentatywności
Brak masy opakowania	Dokumentacja dostawcy lub ważenie	Weryfikacja specyfikacji
Nieznana granica wskaźnika	Brak łączenia do czasu wyjaśnienia	Kontakt z dostawcą danych
Zmiana metody	Wskazanie różnicy i wpływu	Ocena porównywalności z bazą

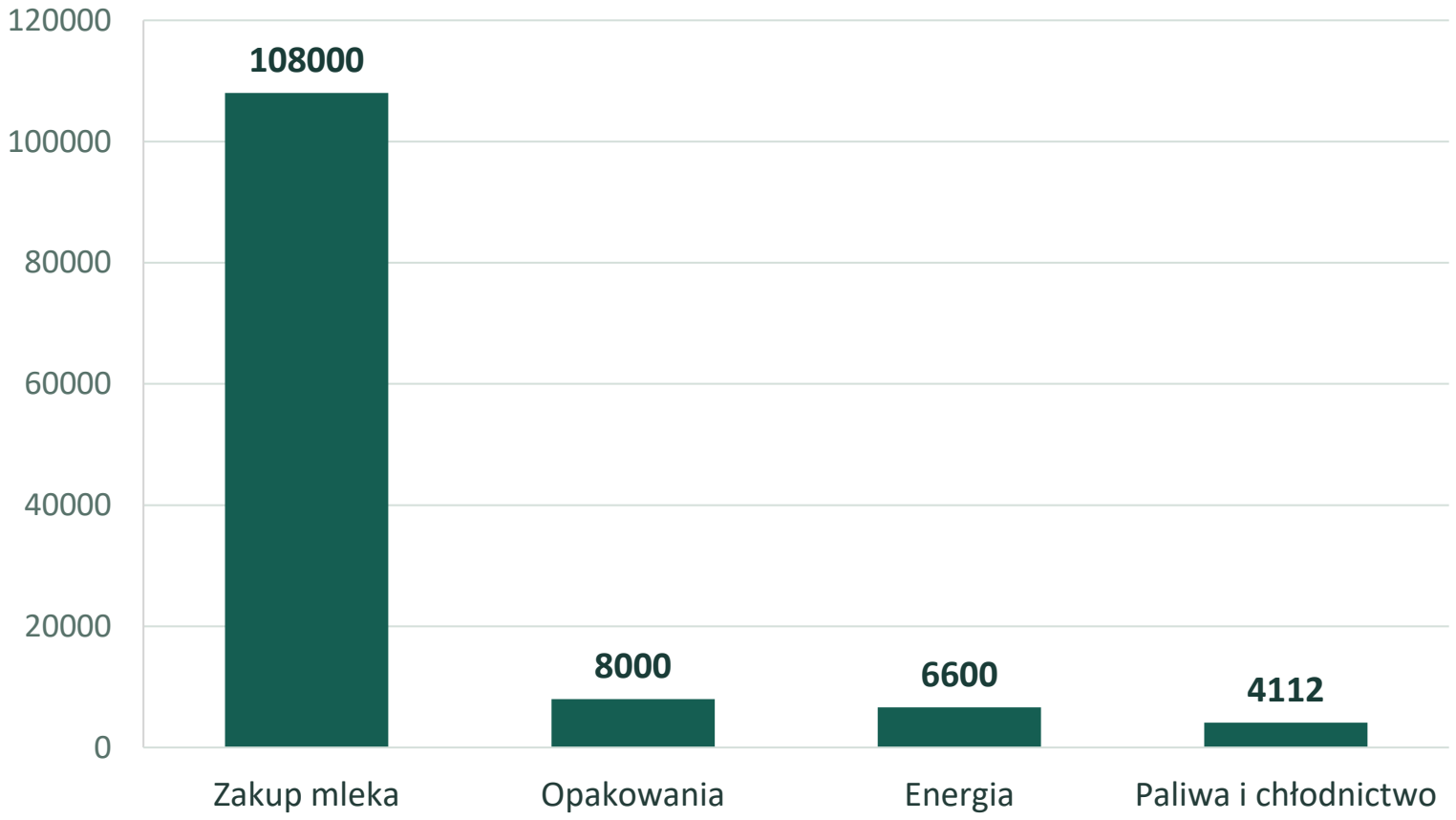
Przykład ważenia emisji zakupionego mleka

Średnią dla zakupionego mleka ważymy odpowiadającym jej wolumenem. Zwykła średnia dwóch współczynników przypisałaby obu grupom taki sam udział, mimo różnej masy dostaw.

Grupa dostaw	Wolumen	Współczynnik / emisje
A	40 mln kg	0,90 kg CO_2e/kg = 36 000 t CO_2e
B	60 mln kg	1,20 kg CO_2e/kg = 72 000 t CO_2e
Razem	100 mln kg	108 000 t CO_2e
Średnia ważona	108 mln kg CO_2e / 100 mln kg	1,08 kg CO_2e/kg
Pokrycie danymi A	40 mln / 100 mln kg	40% wolumenu

Przykład obliczeniowy. Współczynniki nie są benchmarkiem branżowym.

Przykład źródeł emisji w inwentarzu



Założenia

Mleko 108 000, opakowania 8 000, energia 6 600, paliwa i chłodnictwo 4 112 t CO_2e.

Wniosek z tego przykładu

Największy wpływ na jakość wyniku ma tu metoda oszacowania zakupionego mleka.

Dane fikcyjne. Wybrane źródła emisji, t CO_2e.

Przykład odpowiedzi na ankietę ESG

Proponowana treść

Prosimy o wskazanie celu wykorzystania danych, wymaganego okresu oraz granicy obliczeń, w szczególności czy pytania dotyczą naszej organizacji czy konkretnego produktu. Pozwoli to dobrać informacje odpowiadające rzeczywistemu celowi zapytania.

Dostępny pakiet

Możemy przekazać zatwierdzone dane o energii, emisjach organizacji, wodzie i zatrudnieniu wraz z opisem metod. Pakiet wskaże okres, granice oraz zatwierdzoną wersję danych.

Dane dodatkowe

Informacje o śladzie produktu oraz gospodarstwach wymagają uzgodnienia metody, zakresu i sposobu wykorzystania. Po ich ustaleniu wskażemy zakres prac i możliwy harmonogram.

Dalsze uzgodnienie

Proponujemy wskazanie danych niezbędnych oraz akceptowalnych szacunków i terminów ich przygotowania. Uzgodniony plan ułatwi przekazywanie sprawdzonych informacji w kolejnych etapach.

Wzór komunikacji. Treść należy dostosować przed wysłaniem.

Taksonomia UE w rozmowie o inwestycji

Pytanie banku o inwestycję wymaga zidentyfikowania konkretnej aktywności i oczekiwanych dowodów. Nie jest automatycznie pytaniem o pełny raport przedsiębiorstwa.

Odrębny zestaw reguł

Taksonomia klasyfikuje działalności według kryteriów. Nie jest synonimem ogólnego raportu ESG ani listą ekologicznych firm. Dla analizy potrzebna jest konkretna działalność lub inwestycja.

Ocena konkretnej aktywności

Inwestycje w energię lub budynki wymagają analizy odpowiedniej kategorii i dowodów. Koszt inwestycji sam w sobie nie potwierdza spełnienia wymagań.

Kwalifikowanie i zgodność

Działalność objęta opisem nie musi spełniać wszystkich kryteriów zgodności. Kwalifikowanie i zgodność należy zatem sprawdzić i opisać oddzielnie.

Dane dla banku

Zakres pytania o projekt może być inny niż obowiązek ustawowego ujawnienia wskaźników Taksonomii przez mleczarnię. Przed przygotowaniem odpowiedzi warto uzgodnić wymagane dokumenty i wskaźniki.

Temat uzupełniający. Ocena inwestycji wymaga odrębnej analizy kryteriów.

CSRD i należyta staranność

Sprawozdawczość opisuje informacje, a należyta staranność dotyczy procesu oceny i działania. Podstawę żądania od partnera trzeba rozpoznać przed ustaleniem odpowiedzi.

Pytanie	CSRD / ESRS	CSDDD i procesy należytej staranności
Główny cel	Ujawnienie informacji	Identyfikacja i zarządzanie oddziaływaniami
Zakres podmiotowy	Odrębny test raportowania	Odrębne progi, terminy i warunki
Dane dostawców	Na potrzeby sprawozdawczości	Na potrzeby procesu oceny i działań
Dla mleczarni	Własny raport lub dane do partnera	Możliwy wpływ wymagań partnera
Wniosek	Brak raportu nie rozstrzyga innych obowiązków	Potrzebna analiza właściwej podstawy

Lista kontrolna przed atestacją

Podstawa i zakres	Kwalifikacja, granica raportu, właściwa wersja standardów i uzasadnienie zastosowanych uproszczeń. Zespół zachowuje dokument potwierdzający przyjęte rozwiązania.
Istotność	Źródła, kryteria, wnioski, zatwierdzenie i powiązanie tematów z ujawnieniami. Konkluzje muszą dać się odtworzyć z zapisanej analizy.
Liczby	Rejestr wskaźników, dane pierwotne, formuły, szacunki, kontrole i wyjaśnienia zmian. Warto sprawdzić kompletność całej populacji, nie tylko wybrane przykłady.
Narracja	Spójność polityk, celów, działań i danych. Informacje finansowe uzgodnione z raportem. Planowanych działań nie przedstawiamy jako osiągniętych rezultatów.
Zamknięcie	Wersja do weryfikacji, obsługa korekt, akceptacja kierownictwa i komplet dokumentów. Zmiany po weryfikacji wymagają oznaczenia i ponownej akceptacji.

Słownik pojęć używanych w materiałach

Skróty ułatwiają pracę dopiero wtedy, gdy cały zespół rozumie je tak samo. Przy danych dla odbiorcy warto podawać także jednostkę i zakres wskaźnika.

Skrót	Znaczenie
CSRD	Dyrektywa dotycząca sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju
ESRS	Europejskie standardy tej sprawozdawczości
VS / VSME	Nowy standard dobrowolny / wcześniejszy standard dla MŚP
IRO / DMA	Wpływy, ryzyka i szanse / ocena podwójnej istotności
GHG / CO_2e	Gazy cieplarniane / ekwiwalent dwutlenku węgla
FTE / FPCM	Pełne etaty / mleko skorygowane o tłuszcz i białko
KPI / XBRL	Kluczowy wskaźnik efektywności / język znakowania danych

Rejestr IRO przykłady środowiskowe

Zapis IRO powinien wyjaśniać, co się dzieje i jak powstaje skutek. Dopiero na tej podstawie można ocenić istotność i dobrać potrzebne informacje.

Zdarzenie lub zależność	Rodzaj i mechanizm	Przykładowe dowody
Pobór wody w suchym regionie	Wpływ na zasób i ryzyko przerwy produkcji	Dane zlewni, pozwolenia, odczyty
Wycieki chłodziwa	Emisje i koszty uzupełnienia czynnika	Protokoły serwisu i zakupy
Utrata mleka w procesie	Strata surowca i wzrost ładunku ścieków	Bilans masy, uzysk, pomiary ChZT
Odzysk ciepła	Szansa zmniejszenia zużycia i kosztu	Bilans cieplny i analiza inwestycji

Przykłady do analizy. Istotność wymaga oceny konkretnej jednostki.

Rejestr IRO ludzie i relacje biznesowe

Kwestie społeczne i biznesowe wymagają dowodów równie konkretnych jak dane środowiskowe. Rejestry zdarzeń, umowy i zgłoszenia pomagają opisać rzeczywisty przebieg spraw.

Sytuacja	Możliwy wpływ lub ryzyko	Dokumentacja
Praca przy maszynach	Urazy oraz przerwy w pracy	Zdarzenia, ocena ryzyka, działania
Nieregularne płatności	Wpływ na płynność gospodarstw	Terminy umowne i rzeczywiste
Uciążliwości zakładu	Oddziaływanie na sąsiadów	Zgłoszenia, pomiary i odpowiedzi
Warunki skupu mleka	Ryzyko sporów i utraty zaufania	Umowy, zasady jakości, reklamacje
Nieprawidłowa komunikacja	Ryzyko wprowadzenia klienta w błąd	Treść deklaracji i dowody

Lista tematów do rozpoznania, bez automatycznej oceny istotności.

Karta oceny jednego IRO

Jedna karta gromadzi przesłanki i wynik oceny określonego zagadnienia. Dzięki temu aktualizacja może opierać się na nowych dowodach, bez odtwarzania całej dyskusji.

Pole	Treść do zapisania
Identyfikacja	Kwestia, lokalizacja, własne operacje lub łańcuch
Charakter	Wpływ rzeczywisty lub potencjalny, ryzyko albo szansa
Horyzont	Kiedy skutek występuje i jak długo może trwać
Kryteria	Przesłanki oceny wpływu i skutków finansowych
Dowody	Dokumenty, dane sprzeczne, niepewność i braki
Konkluzja	Wynik, uzasadnienie, akceptacja i data aktualizacji

Mleko, serwatka i podział obciążeń

Proces wspólny

Mleko i energia mogą służyć równocześnie produktowi głównemu oraz innym strumieniom o wartości użytkowej. Przykładem są ser i serwatka powstające we wspólnym procesie.

Pomiar bezpośredni

Gdy proces da się rozdzielić i opomiarować, wynik lepiej odzwierciedla rzeczywiste zużycie niż arbitralny procent. Warto ustalić, które etapy można przypisać produktowi wprost.

Reguła alokacji

Metoda powinna odpowiadać standardowi i celowi badania. Udziały masowe, ekonomiczne i fizyczne mogą dawać różne wyniki. Przyjętą regułę trzeba uzasadnić i stosować konsekwentnie.

Porównywalność

Zmiana metody wymaga opisu. Nie należy uznawać poprawy wynikającej tylko z alokacji za realną redukcję emisji. Odbiorca powinien wiedzieć, jaka część zmiany wynika z metody.

Koncepcja metodyczna. Właściwe zasady ustala się dla konkretnej analizy.



Kilogram sera w kalkulacji

Przy produkcji sera powstają równolegle produkty i współprodukty. Podział obciążeń środowiskowych wymaga opisanej metody oraz spójnych danych o całym procesie.

FPCM przeliczenie składu mleka

FPCM przelicza masę mleka na ustalony skład tłuszczu i białka. Współczynnik emisji musi odnosić się do tej samej jednostki co wolumen w obliczeniu.

Element	Przykład obliczeniowy
Masa mleka	100 000 kg
Skład	Tłuszcz 4,3% i białko właściwe 3,5%
Współczynnik	0,1226 × 4,3 + 0,0776 × 3,5 + 0,2534 = 1,05218
Wynik FPCM	100 000 × 1,05218 = 105 218 kg FPCM
Warunek	Jednostka danych aktywności musi pasować do współczynnika emisji

Wzór dla mleka krowiego skorygowanego do 4% tłuszczu i 3,3% białka.

Granice wybranych kategorii Scope 3

O przypisaniu emisji decydują granice kategorii i warunki konkretnej relacji. Ta sama emisja nie powinna pojawiać się jednocześnie w zakupie i transporcie.

Kategoria	Przykład w mleczarni	Ryzyko błędu
1: zakupione dobra	Mleko i materiały opakowaniowe	Niezgodna jednostka współczynnika
2: dobra kapitałowe	Produkcja nabytej instalacji	Pomylenie z energią jej eksploatacji
3: paliwa i energia	Etapy poza bezpośrednim spalaniem i Scope 2	Ponowne ujęcie tych samych emisji
4 i 9: przewóz	Dostawy, dystrybucja i magazynowanie	Pomijanie warunków zakupu usługi
12: koniec życia	Zagospodarowanie sprzedanych opakowań	Założenie jednego scenariusza bez źródła

Dokumenty dla metody market-based

Dokumentacja powinna potwierdzać prawo do przypisania atrybutów energii. Gdy instrument obejmuje część zużycia, pozostały wolumen wymaga odrębnego, właściwego rozliczenia.

Element	Co sprawdzić
Instrument i podmiot	Kto posiada atrybut energii i do jakiego zużycia go przypisuje
Okres i rynek	Zgodność czasowa i geograficzna z wymaganiami metody
Wolumen	Pokrycie zużycia i sposób traktowania pozostałej części
Wyłączność	Uniknięcie podwójnego przypisania i dokument umorzenia
Współczynnik	Właściwe źródło, wersja i zasady danych zastępczych
Ujawnienie	Oddzielny opis metody i zakresu objętego instrumentami

Bilans czynnika chłodniczego

Zakup czynnika nie jest automatycznie emisją. Różnicę bilansu najpierw wyjaśniamy na podstawie stanów, transferów i serwisu, a następnie stosujemy właściwą metodę.

Element uproszczonego bilansu	Ilość
Stan czynnika w granicy na początek	200 kg
Dopływ czynnika z zewnątrz	35 kg
Stan w granicy na koniec	210 kg
Czynnik przekazany na zewnątrz z dokumentem	10 kg
Różnica wymagająca wyjaśnienia	200 + 35 − 210 − 10 = 15 kg

Dane fikcyjne. Stany obejmują instalacje i zapasy w tej samej granicy.

Ćwiczenie - bilans wody w zakładzie

Wszystkie pozycje dotyczą tego samego okresu i granicy. Różnica może wynikać z pomiaru, niepełnego bilansu lub wycieku, dlatego wymaga dalszej kontroli.

Pozycja roczna	Wartość
Woda pobrana z sieci i ujęcia	240 000 m³
Ścieki odprowadzone poza zakład	180 000 m³
Woda w produktach	35 000 m³
Parowanie oszacowane metodą techniczną	20 000 m³
Zmiana zapasu	Wzrost o 2 000 m³
Zadanie	Obliczyć różnicę i ustalić jej możliwe przyczyny

Przykład fikcyjny, uproszczony bilans techniczny.

Ćwiczenie - rozwiązanie i kontrola

Wynik arytmetyczny jest początkiem wyjaśnienia. Trzeba ocenić niepewność parowania i pozostałych danych, zanim reszta bilansu zostanie nazwana rzeczywistą stratą.

Miara	Obliczenie	Wynik
Kierunki rozpoznane	180 000 + 35 000 + 20 000 + 2 000	237 000 m³
Różnica bilansu	240 000 − 237 000	3 000 m³
Udział różnicy	3 000 / 240 000 × 100%	1,25%
Pierwsza kontrola	Okresy, liczniki i kompletność	Wyjaśnienie źródła różnicy
Dalszy krok	Pomiary i ocena techniczna	Korekta lub plan poprawy danych

Różnica bilansu nie przesądza automatycznie o wycieku.

Mycie CIP dane do oceny usprawnienia

Porównanie mycia CIP powinno uwzględniać liczbę cykli i strukturę produkcji. Zmianę procesu ocenia się przy zachowaniu skuteczności mycia oraz bezpieczeństwa żywności.

Obszar	Dane przed i po zmianie	Warunek interpretacji
Woda	m^3 na cykl i liczba cykli	Porównywalny program mycia
Energia	Temperatura, czas, energia grzania	Ten sam zakres instalacji
Chemia	Stężenie, uzupełnienia, odzysk	Kontrola jakości i skuteczności
Produkcja	Długość serii i liczba przezbrojeń	Zmiana miksu może zmieniać potrzeby
Efekt	Oszczędność i koszt wdrożenia	Zachowanie wymogów higienicznych

Przykład analizy operacyjnej. Zmiany procesu zatwierdza właściwy zespół.

Przykład - masa opakowania

Masa jednego opakowania wpływa na roczne zużycie materiału. W ćwiczeniu przyjmujemy stały wolumen i funkcję opakowania, aby wyodrębnić efekt zmiany gramatury.

Założenie	Wartość
Liczba opakowań produktu	4 000 000 sztuk rocznie
Masa opakowania przed zmianą	25 g/szt.
Masa opakowania po zmianie	22 g/szt.
Założenie jakościowe	Ta sama funkcja, trwałość i poziom uszkodzeń
Zadanie	Policzyć masę roczną i procentową zmianę

Przykład - oszczędność materiału

Oszczędność dotyczy wskazanego elementu opakowania przy niezmienionej liczbie sztuk. Procent redukcji jego masy nie określa automatycznie zmiany śladu całego produktu.

Miara	Obliczenie	Wynik
Masa przed zmianą	4 000 000 × 25 g	100 t
Masa po zmianie	4 000 000 × 22 g	88 t
Zmniejszenie masy	100 − 88	12 t rocznie
Zmiana względna	12 / 100 × 100%	12%
Wniosek	Mniej materiału w badanym elemencie	Oddzielna ocena wpływu całego produktu

Przykład - liczba wypadków i wskaźnik

Liczba zdarzeń i wskaźnik względem godzin mogą zmieniać się w różnych kierunkach. Wynik trzeba odczytać razem z wielkością populacji i ciężkością wypadków.

Dane tej samej populacji	Rok A	Rok B
Wypadki według jednej definicji	4	5
Przepracowane godziny	800 000	1 200 000
Wzór	Wypadki / godziny × 1 000 000	Ten sam w obu latach
Zadanie	Obliczyć wskaźnik	Wyjaśnić zmianę liczby i wskaźnika

Przykład - interpretacja wyników BHP

Spadek wskaźnika współistnieje tutaj ze wzrostem liczby zdarzeń. Wniosek dla zarządu powinien wskazać obie informacje oraz potrzebę zbadania przyczyn i skutków.

Miara	Wynik	Interpretacja
Rok A	4 / 800 000 × 1 mln = 5,00	5 wypadków na mln godzin
Rok B	5 / 1 200 000 × 1 mln = 4,17	Około 4,17 na mln godzin
Liczba zdarzeń	Wzrost z 4 do 5, czyli o 25%	Więcej wypadków w liczbach bezwzględnych
Wskaźnik	Spadek o około 16,7%	Mniej zdarzeń w relacji do godzin
Wniosek	Potrzebna analiza przyczyn i dotkliwości	Sam wskaźnik nie opisuje całego wyniku

Ankieta gospodarstwa - zakres pilotażu

Formularz wynika z wybranej metody i rzeczywistych braków danych. Pilotaż powinien sprawdzić zrozumiałość pytań, dostępność dokumentów i czas potrzebny rolnikowi na odpowiedź.

Pole	Informacja i cel
Okres i identyfikator	Spójny rok oraz powiązanie z bazą skupu
Wolumen i skład mleka	Masa, tłuszcz i białko do właściwej jednostki
System produkcji	Kontekst chowu, stada i źródeł danych
Dane do modelu	Tylko pozycje wymagane przez wybraną metodę
Jakość odpowiedzi	Pomiar, dokument, szacunek albo brak
Udostępnienie	Cel, odbiorcy, zasady korekty i kontakt

Wzór organizacyjny. Zakres musi być uzasadniony metodą i celem.

Typowe błędy w danych gospodarstw

Nietypowy wynik wymaga wyjaśnienia, ponieważ może odzwierciedlać rzeczywistą różnicę gospodarstwa. W bazie zachowujemy odpowiedź pierwotną, korektę i uzasadnienie zmiany.

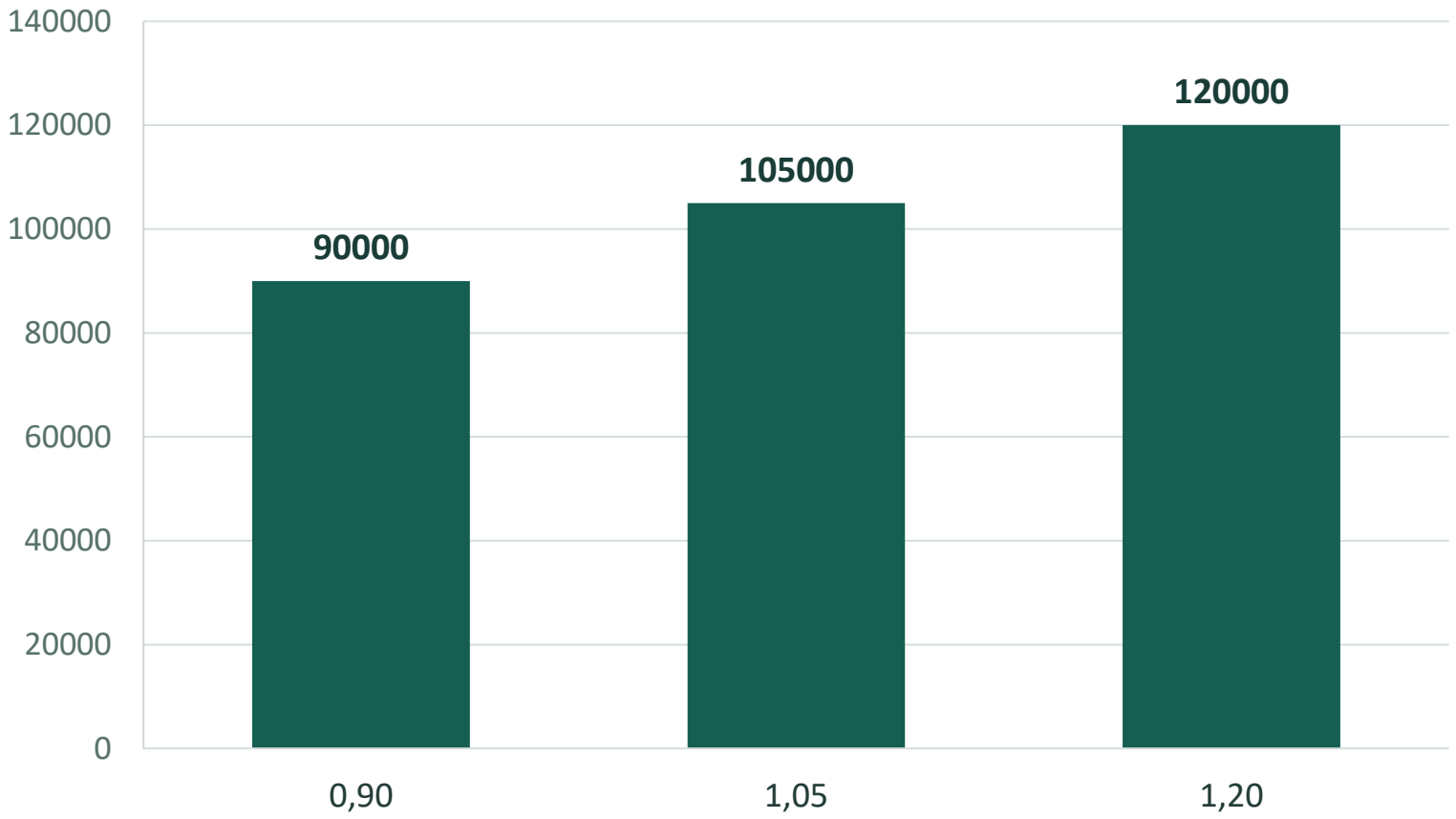
Sygnał	Możliwa przyczyna	Kontrola
Wolumen 1 000 razy za duży	Litry, tysiące litrów lub kilogramy	Jednostka i porównanie z bazą skupu
Wynik znacząco niższy	Pominięty etap lub inne granice	Dokumentacja współczynnika
Identyczne wartości co roku	Przepisany formularz lub szacunek	Okres i źródło aktualizacji
Nietypowy udział danych	Niereprezentatywna próba	Struktura dostaw i wagi wolumenu
Brak odpowiedzi	Niedostępna informacja	Oznaczenie braku i metoda zastępcza

Uzgodnienie danych ESG z ewidencją

Wielkość fizyczna i koszt księgowy mogą mieć inną granicę lub okres. Uzgodnienie polega na wyjaśnieniu różnic, a nie na wymuszaniu identycznych wartości.

Obszar	Źródła do zestawienia	Co wyjaśnić
Energia	Liczniki, faktury, księgi	Okres, korekty, zużycie i koszty
Mleko	Baza skupu, magazyn, produkcja	Masa, jednostki i granice okresu
Opakowania	Zakupy, stany i rozchód	Zużycie, zapas i odpad
Zatrudnienie	Kadry, płace, czas pracy	Osoby, etaty i godziny
Inwestycje	Ewidencja nakładów i technika	Oddanie do używania i rzeczywisty efekt

Wrażliwość emisji na współczynnik mleka



Założenia

Zakup 100 mln kg mleka. Zmieniamy tylko współczynnik emisji.

Znaczenie wyniku

Wynik: 90–120 tys. t CO_2e. Różnica 30 tys. t CO_2e pokazuje wagę doboru danych.

Współczynniki fikcyjne w kg CO_2e/kg. Analiza wrażliwości, nie benchmark.

Alokacja porównanie dwóch założeń

Fizyczne emisje procesu w obu wariantach pozostają takie same. Zmienia się wyłącznie udział przypisany produktowi, co pokazuje znaczenie przyjętej metody alokacji.

Założenie dla wspólnego procesu	Wariant A	Wariant B
Emisje do podziału	1 000 t CO_2e	1 000 t CO_2e
Udział przypisany produktowi	70%	85%
Emisje przypisane produktowi	700 t CO_2e	850 t CO_2e
Masa produktu	100 t	100 t
Wskaźnik produktu	7,0 kg CO_2e/kg	8,5 kg CO_2e/kg

Wyłącznie ilustracja arytmetyczna. Udziały nie są zaleceniem metodycznym.

Przykład kalkulacji śladu partii produktu

Przykład zakłada wcześniejsze uzgodnienie granicy i alokacji. Wynik obejmuje wskazane etapy, dlatego nie powinien być przedstawiany jako pełny ślad cyklu życia sera.

Składnik przypisany partii	Dane przyjęte do zadania
Surowiec po uzasadnionej alokacji	450 t CO_2e
Energia procesu	35 t CO_2e
Opakowanie i objęty granicą transport	15 t CO_2e
Wielkość partii	100 t sera = 100 000 kg
Wynik	500 000 kg CO_2e / 100 000 kg = 5,0 kg CO_2e/kg

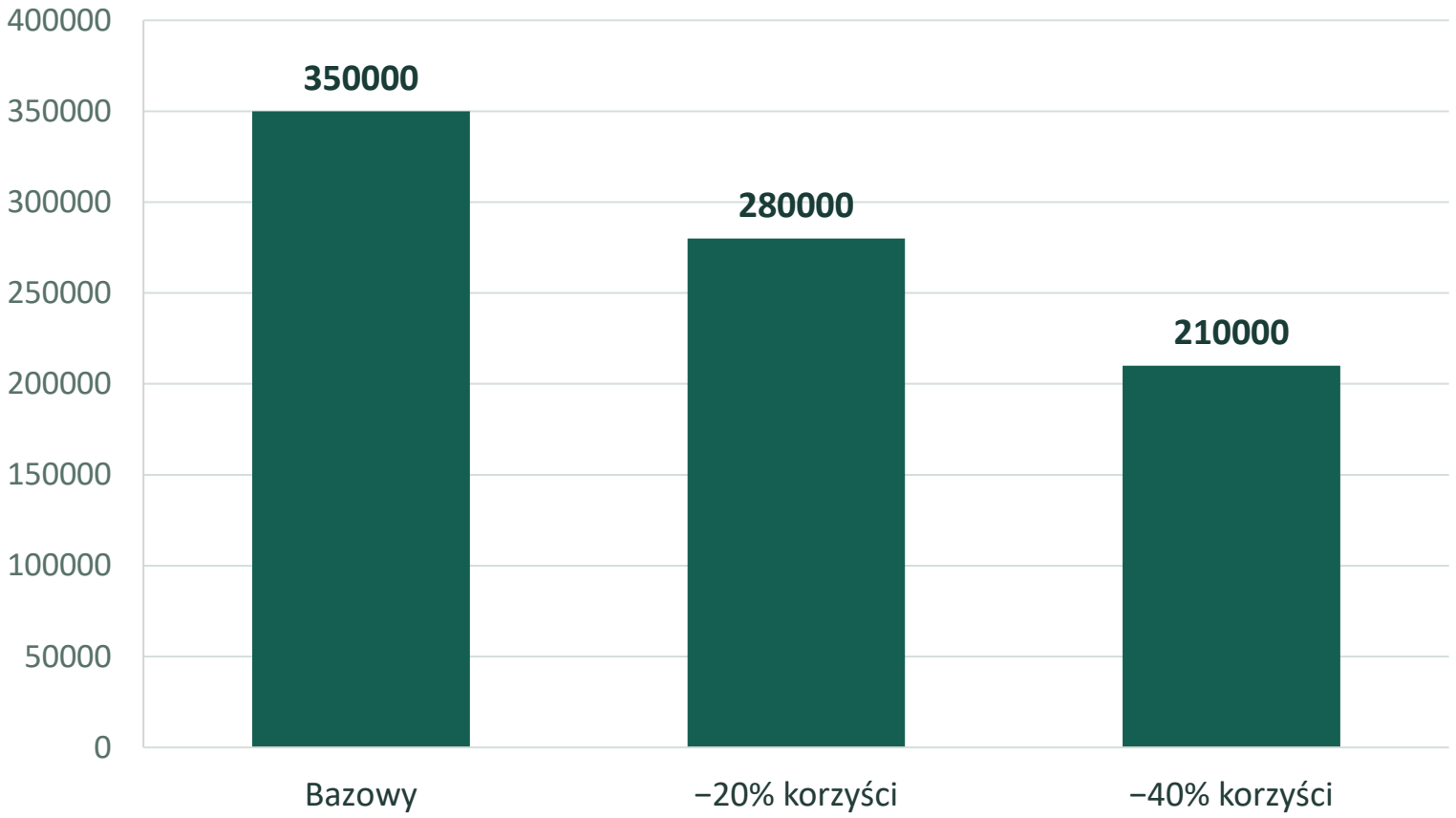
Inwestycja w odzysk ciepła

Prosty zwrot daje orientację co do relacji nakładu i korzyści. Pełna decyzja inwestycyjna wymaga dodatkowo przepływów w czasie oraz oceny ryzyk wykonania.

Założenie lub miara	Wartość szkoleniowa
Nakład początkowy	1 200 000 zł
Oszczędność energii	1 000 MWh rocznie
Koszt energii uniknięty	400 zł/MWh, razem 400 000 zł
Dodatkowe utrzymanie	50 000 zł rocznie
Korzyść roczna netto	400 000 − 50 000 = 350 000 zł
Prosty okres zwrotu	1 200 000 / 350 000 = 3,43 roku

Model uproszczony. Bez podatków, finansowania, dyskonta i zmian cen.

Wrażliwość korzyści z odzysku ciepła



Scenariusze

Roczna korzyść netto: 350, 280 lub 210 tys. zł. Nakład pozostaje 1,2 mln zł.

Decyzja inwestycyjna

Prosty zwrot: 3,43 / 4,29 / 5,71 roku. Wynik zależy od wykorzystania instalacji i kosztów utrzymania.

Założenia szkoleniowe. Wykres przedstawia korzyści, nie wartość inwestycji.

Miesięczne zamknięcie danych ESG

Regularne zamknięcie ogranicza rozbieżności między informacjami dla zarządu, klienta i raportu.
Częstotliwość zbierania poszczególnych danych dopasowujemy do ich charakteru.

Termin roboczy	Czynność	Odpowiedzialność
Dni 1–5	Odczyty i zebranie rejestrów	Właściciele danych
Dni 6–8	Kontrola kompletności i jednostek	Koordynator ESG
Dni 9–11	Uzgodnienia i wyjaśnienie odchyleń	Operacje oraz finanse
Dni 12–14	Sprawdzenie kluczowych obliczeń	Osoba niezależna od autora
Dzień 15	Zatwierdzenie i zamknięcie wersji	Właściwy kierownik
Po zamknięciu	Korekty z opisem i ponowną akceptacją	Autor, sprawdzający i zatwierdzający

Harmonogram przykładowy. Nie jest ustawowym terminem raportowania.

Koszt energii rozkład odchylenia

Rachunek za energię rośnie mimo poprawy zużycia na tonę. Przyjęty rozkład pozwala oddzielić wzrost produkcji, efekt efektywności i zmianę ceny.

Etap analizy	Obliczenie	Zmiana kosztu
Baza	100 000 t × 200 kWh/t × 0,50 zł	10 000 000 zł
Wolumen	20 000 t × 200 kWh/t × 0,50 zł	+2 000 000 zł
Intensywność	120 000 t × (190 − 200) × 0,50 zł	−600 000 zł
Cena	120 000 t × 190 × (0,60 − 0,50) zł	+2 280 000 zł
Koszt końcowy	120 000 t × 190 kWh/t × 0,60 zł	13 680 000 zł

Dane fikcyjne. Przyjęta kolejność podstawień: wolumen, intensywność, cena.

Plan transformacji - powiązanie z inwestycjami

Plan powinien łączyć deklarację z zasobami i terminem wykonania. Efekty projektów wymagają uzgodnienia, aby te same redukcje nie zostały zsumowane kilka razy.

Element planu	Treść potrzebna do zarządzania
Baza i granice	Rok, źródła emisji, zakres organizacji i metody
Cel i horyzont	Zatwierdzony wynik oraz sposób mierzenia postępu
Działania	Konkretny projekt, termin i odpowiedzialny właściciel
Zasoby	Nakłady, koszty utrzymania i możliwe finansowanie
Zależności	Dostępność technologii, energii i współpraca dostawców
Ocena postępu	Efekt fizyczny, odchylenia i decyzje korygujące

Schemat zarządczy. Zakres ujawnienia wymaga analizy właściwego standardu.

Źródła przepisy krajowe i zakres UE

Podstawę decyzji stanowi właściwy tekst aktu prawnego. Komunikaty pomagają wyjaśnić status zmian, lecz należy odróżniać obowiązujące przepisy od projektu.

Źródło	Zastosowanie w prezentacji
Ustawa 27.02.2026, Dz.U. poz. 333	Opcja za lata 2025 i 2026
Dyrektywa (UE) 2025/794	Odroczenie terminów
Dyrektywa (UE) 2026/470	Nowy zakres, limit danych, atestacja, cyfryzacja
MF oraz projekt UC155	Status wdrożenia w Polsce
Stanowisko UKNF	Stosowanie opcji i komunikacja emitentów

Źródła standardy i metodyka

Źródła prawne określają wymogi ujawnień, a metodyczne wspierają obliczenia. Każdy wskaźnik wymaga wskazania zastosowanej wersji, granicy i źródła danych.

Źródło	Zastosowanie w prezentacji
Rozporządzenie 2023/2772 i zmiany	Dotychczasowe ESRS
Rozporządzenie 2026/1563	Uproszczone ESRS i przepisy przejściowe
Rozporządzenie 2026/1560	VS i limit informacji w łańcuchu
EFRAG Knowledge Hub	Dostęp do treści standardów i wyjaśnień
GHG Protocol	Granice emisji i kategorie Scope 3
IDF Bulletin 520/2022	Punkt odniesienia dla śladu mleka
ESMA	Format elektroniczny i cyfrowe znakowanie

Aktualizacja przed kolejnym użyciem

Prawo krajowe	Sprawdzić zakończenie UC155, daty wejścia oraz ostateczny zakres zmian w UoR. Zachować datę i podstawę nowej kwalifikacji jednostki.
Standardy	Potwierdzić wersję ESRS, przepisy przejściowe i ewentualne sprostowania tekstów. Zmiany odnieść do roku danych i wybranego wariantu.
Cyfryzacja	Sprawdzić przyjęte zasady techniczne tagowania oraz daty zastosowania. Ustalić odrębnie format pliku oraz zakres znakowania.
Dane przedsiębiorstwa	Zaktualizować formę prawną, progi, strukturę grupy i potrzeby partnerów. Zmiana struktury może wpłynąć na zakres danych.

Stan źródeł: 07.10.2026. Przykłady liczbowe są szkoleniowe.