

## **Aneks do Raportu „Raportowanie informacji niefinansowych za 2017 r. zgodnie z ustawą o rachunkowości – pierwsze doświadczenia i dobre praktyki”**

### **SPIS TREŚCI**

#### **Załącznik 1 – str. 2 - 20**

Analiza wątpliwości i pytań do MF ws. raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych (z załącznikiem: *Pytania i odpowiedzi MF ws. raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych z zakładki na stronie internetowej MF*)

#### **Załącznik 2 – str. 21 - 44**

Raport nt. wyników ankiety MF ws. raportowania niefinansowego wraz z Ankieta z indywidualnymi odpowiedziami respondentów

#### **Załącznik 3 – str. 45 - 54**

Karta oceny raportu niefinansowego

#### **Załącznik 4 - str. 55**

Podsumowanie analizy raportów niefinansowych przez zespół ekspertów

#### **Załącznik 5 - str. 56 - 58**

Lista spółek, których oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych (jednostki i/lub grupy) zostały objęte analizą przez zespół ekspertów ds. analizy raportów niefinansowych

## Załącznik 1

### Analiza wątpliwości i pytań do MF ws. raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych

#### (produkt cząstkowy w ramach projektu: Raportowanie niefinansowe)

Implementacja postanowień dyrektywy 2014/95/UE w zakresie dotyczącym raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych miała formę zmiany ustawy o rachunkowości (UoR)<sup>1</sup>. W szczególności do ustawy wprowadzono nowe art. 49b oraz art. 55 ust. 2b- 2e UoR.

W następstwie przyjęcia nowych wymogów do UoR zainteresowane jednostki skierowały na początku 2018 r. do Ministerstwa Finansów szereg zapytań dotyczących prawidłowej interpretacji wspomnianych przepisów. Łącznie Ministerstwo otrzymało 45 pytań. Odpowiedzi na nie zostały udzielone bezpośrednio jednostkom, a dodatkowo (po zanonimizowaniu i przekształceniu treści pytań w uniwersalne pytania) opublikowane na stronie internetowej Ministerstwa (publikacja pytań i odpowiedzi miała charakter systematycznego aktualizowania tego zestawienia). W załączniku do niniejszej analizy znajduje się wykaz wszystkich pytań i odpowiedzi MF w zakresie raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych.

Wątpliwości i prośby jednostek o wyjaśnienie nowych przepisów UoR można podzielić na kilka obszarów:

#### **1) wątpliwości jednostek dotyczące strony „techniczno-formalnej” sporządzenia i publikacji oświadczenia lub odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, tj. pytania o<sup>2</sup>:**

- miejsce i termin publikacji,
- termin na sporządzenie w przypadku skorzystania z opcji sporządzenia odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych (m.in. w przypadku spółek giełdowych),
- umiejscowienie informacji niefinansowych w strukturze sprawozdania z działalności,
- formułę informującą o wypełnieniu obowiązku poprzez sporządzenie odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych,
- obowiązek przetłumaczenia na język polski oświadczenia/sprawozdania spółki dominującej z innego kraju EOG, w przypadku skorzystania przez jednostkę zobowiązaną ze zwolnienia ze sporządzenia oświadczenia,
- wcześniejsze dobrowolne zastosowanie nowych wymogów UoR w zakresie raportowania informacji niefinansowych,
- kryteria jakimi powinna się kierować jednostka przy wyborze formy prezentacji informacji niefinansowych, tj. czy oświadczenie czy odrębne sprawozdanie,
- możliwość zróżnicowania form raportowania, tj. na przykład wyboru oświadczenia na poziomie jednostki, a odrębnego sprawozdania na poziomie grupy,
- możliwość sporządzenia odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych w formie raportu zintegrowanego,
- przechowywanie dokumentacji dotyczącej danych niefinansowych,

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 15 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o rachunkowości (Dz. U. z 2017 r., poz. 61)

<sup>2</sup> Pytania nr 1, 2, 4, 5, 9, 12, 17, 22, 23, 24, 30, 37, 38, 40 oraz 45

- częstotliwość raportowania, tj. czy obowiązek dotyczy także śródrocznej sprawozdawczości.

## **2) wątpliwości jednostek dotyczące zakresu stosowania nowych wymogów, tj. pytania o<sup>3</sup>:**

- zakres jednostek, zwłaszcza w przypadku dużych grup kapitałowych, które mają być objęte oświadczeniem lub odrębnym sprawozdaniem grupy na temat informacji niefinansowych,
- szczególne przypadki jednostek zależnych lub grup kapitałowych w kontekście możliwości skorzystania z opcji zwolnienia ze sporządzenia oświadczenia lub odrębnego sprawozdania jednostki lub grupy, w tym kwestia interakcji pomiędzy skorzystaniem przez jednostkę lub grupę ze zwolnienia a obowiązkiem ujawnienia informacji na podstawie art. 49 ust. 3 pkt 2 ustawy,
- wpływ zbycia (lub nabycia) jednostki zależnej w trakcie okresu sprawozdawczego na zakres jednostek, które mają być objęte oświadczeniem/sprawozdaniem na temat informacji niefinansowych.

## **3) wątpliwości jednostek dotyczące struktury i zakresu informacyjnego oświadczenia/odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych oraz wyboru standardów raportowania, tj. pytania o<sup>4</sup>:**

- formalne wymogi zawarcia określonego rodzaju informacji w kontekście prezentowania ich już w innych miejscach w sprawozdaniu z działalności,
- zastosowanie kryterium istotności w odniesieniu do pięciu obszarów wskazanych w UoR,
- możliwość zastosowania własnej metodologii/własnych zasad zamiast np. standardów międzynarodowych,
- możliwość sporządzenia oświadczenia/sprawozdania grupy w formie jednego dokumentu oraz o strukturę takiego łącznego oświadczenia/sprawozdania,
- możliwość skorzystania z zasady „stosuj lub wyjaśnij” w przypadku braku polityki w grupie,
- raportowanie polityki w przypadku różnic pomiędzy jednostkami w grupie,
- ewentualne wprowadzenie jednolitego wzoru struktury oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych, np. w formie załącznika do UoR.

## **4) wątpliwości jednostek dotyczące sporządzania informacji obejmujących grupę kapitałową w przypadku oświadczenia/sprawozdania grupy na temat informacji niefinansowych, tj. pytania o<sup>5</sup>:**

- agregowanie danych niefinansowych na poziomie całej grupy, m.in. w przypadku różnego procentowanego udziału w poszczególnych jednostkach zależnych,
- kwestię włączenia danych dotyczących jednostek stowarzyszonych.

---

<sup>3</sup> Pytania nr 6, 7, 8, 14, 20, 31, 32, 34, 35, 36, 43 oraz 44

<sup>4</sup> Pytania nr 3, 10, 16, 18, 19, 28, 29, 33, 39 oraz 42)

<sup>5</sup> Pytania nr 13, 15, 21 oraz 25

**5) wątpliwości jednostek dotyczące kwestii weryfikacji informacji niefinansowych oraz sankcji, tj. pytania o<sup>6</sup>:**

- istnienie obowiązku poddania weryfikacji oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych przez ekspertów zewnętrznych,
- zakres roli i odpowiedzialności biegłego rewidenta w odniesieniu do oświadczenia/sprawozdania,
- różnicę w zakresie roli biegłego rewidenta w świetle różnych zakresów informacyjnych ujawnień danych niefinansowych na podstawie art. 49 vs. art. 49b ust.2-8 UoR,
- rodzaj sankcji za błędne sporządzenie, niesporządzenie lub brak publikacji oświadczenia/sprawozdania.

Podsumowując zgłoszone do MF pytania i wątpliwości należy zauważyć, że znaczna część z nich została wyjaśniona przez Ministerstwo w oparciu o bezpośrednie zapisy ustawowe, a zgłoszone wątpliwości mogły wynikać ze zbyt pobieżnych analiz przepisów przez jednostki. Natomiast pozostała część zapytań wymagała od MF dokonania interpretacji przepisów, m.in. w świetle dyrektywy 2014/95/UE, gdyż wątpliwości te dotyczyły np. kwestii raportowania informacji niefinansowych na poziomie grupy kapitałowej i zróżnicowanych przypadków posiadania polityki w danym obszarze tylko przez część jednostek w grupie, podczas gdy ww. dyrektywa, a w ślad za nią UoR, zawiera dość ogólne wymogi w tym zakresie i np. nie definiuje pojęcia „polityka grupy”.

Poniżej przedstawiono **wnioski** z powyższej analizy do uwzględnienia przy analizie konkretnych oświadczeń/sprawozdań na temat informacji niefinansowych przez zespół ekspertów:

- a) należałoby zwrócić szczególną uwagę na oświadczenia/sprawozdania grup, w tym w kontekście sposobu zaraportowania kwestii dotyczących polityk grupy oraz rezultatów polityk grupy, w tym zagregowanych wskaźników/mierników;
- b) w przypadku tzw. łącznych oświadczeń/sprawozdań warto sprawdzić, czy zostały zaraportowane odrębne dane dotyczące jednostki dominującej oraz całej grupy i czy takie łączne oświadczenia/sprawozdania są przejrzyste dla użytkowników;
- c) w przypadku wszystkich oświadczeń/sprawozdań powinno się zwrócić uwagę, w jaki sposób jednostki dokumentują swoje polityki ujawniane w ramach nowych przepisów.

Ww. kwestie zostaną uwzględnione przy opracowaniu karty oceny raportów niefinansowych.

Do niniejszej analizy dołączono załącznik zawierający pytania jednostek wraz z odpowiedziami MF umieszczonymi na stronie internetowej MF(str. 5-21).

Sporządziła: Małgorzata Szewc, główny specjalista, Departament DR.

31-10-2018

---

<sup>6</sup> Pytania nr 11, 26, 27 oraz 41

**Załącznik (do Analizy wątpliwości i pytań do MF ws. raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych)**

**Kopia pytań i odpowiedzi MF ws. raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych z zakładki na stronie internetowej MF**

**RAPORTOWANIE ROZSZERZONYCH INFORMACJI NIEFINANSOWYCH**

**1. *Gdzie powinno być opublikowane odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych?***

Odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych podlega zgodnie z art. 49b ust. 9 UoR umieszczeniu na stronie internetowej jednostki w terminie 6 miesięcy od dnia bilansowego. Analogiczna zasada dotyczy skonsolidowanego sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

**2. *Czy oświadczenie na temat informacji niefinansowych ma być odrębną częścią sprawozdania z działalności? Czy to jest jakaś sekcja?***

Tak, zgodnie z art. 49b ust. 1 UoR takie oświadczenie ma być zawarte w sprawozdaniu z działalności jako „wyodrębniona część”. Analogiczny przepis art. 55 ust. 2b UoR dotyczy oświadczenia grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych.

**3. *Jeśli w sprawozdaniu z działalności spółka opisze np. system zarządzania ryzykami (czyli ujawni dane wymagane obowiązkiem z art. 49b UoR), to czy musi je powtórzyć w „sekcji” oświadczenia nt. informacji niefinansowych?***

Tak, ponieważ dyrektywa 2014/95 i w ślad za tym ustawa o rachunkowości określają minimalny zakres informacji, które mają się znaleźć w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych, które ma być wyodrębnioną częścią sprawozdania z działalności. Zatem powtórzenia mogą być nie do uniknięcia. Wydaje się natomiast, że w pozostałej ogólnej części sprawozdania z działalności można w celu uniknięcia powtórzeń zamieścić odnośnik do informacji wykazanych w części będącej oświadczeniem na temat informacji niefinansowych, chyba że te informacje mają także znaleźć się w wyodrębnionej części będącej np. oświadczeniem o stosowaniu ładu korporacyjnego.

**4. *Jeśli spółka wydaje odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych, to jakie stwierdzenie zawarte w oświadczeniu w sprawozdaniu z działalności jest wystarczające?***

Zgodnie z art. 49b ust. 9 UoR w przypadku sporządzenia odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych jednostka powinna zamieścić w sprawozdaniu z działalności informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych. Dobrą praktyką byłoby umieszczenie także informacji o stronie internetowej jednostki na której zostanie później zamieszczone to odrębne sprawozdanie.

**5. *Jeśli spółka chce skorzystać ze zwolnienia ze sporządzania jednostkowego oświadczenia (lub odrębnego sprawozdania) na temat informacji niefinansowych i przedstawi oświadczenie na temat informacji niefinansowych grupy sporządzone przez jednostkę dominującą z innego kraju UE (bądź szerzej: EOG) – to czy musi je przetłumaczyć na język polski?***

Tak, w takim przypadku jednostka ma obowiązek przedstawić oświadczenie (lub odrębne sprawozdanie) na temat informacji niefinansowych przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego. Takie oświadczenie lub odrębne sprawozdanie należy zamieścić na swojej stronie internetowej. Zwracamy natomiast uwagę, że jednostki, które nie spełniają kryteriów określonych w art.49b UoR, nie mają obowiązku

tłumaczenia i umieszczania na swojej stronie internetowej oświadczenia (lub odrębnego sprawozdania) na temat informacji niefinansowych, nawet jeśli ich jednostki dominujące z wyższych szczebli sporządzają takie informacje na poziomie grupy.

**6. Czy jeżeli jednostka dominująca jest objęta obowiązkiem raportowania niefinansowego, to jej wszystkie jednostki zależne też muszą sporządzać swoje oświadczenia (lub odrębne sprawozdania) na temat informacji niefinansowych?**

Nie, jeżeli jednostki zależne same nie spełniają warunków z art. 49b ust. 1 UoR, tj. nie są największymi z dużych jednostek zainteresowania publicznego. Będą natomiast przypadki, że obowiązkiem raportowania informacji niefinansowych na poziomie jednostkowym będą objęte zarówno jednostka dominująca, jak i jej niektóre lub wszystkie jednostki zależne, ponieważ każda z nich będzie samodzielnie spełniać kryteria z art. 49b ust. 1 UoR.

**7. Jeśli spółka nie jest podmiotem dominującym w grupie, a podmiot dominujący publikuje raport za granicą, to czy podlega ona obowiązkowi raportowania informacji niefinansowych?**

Nie, jeśli jednostka (spełniająca kryteria z art. 49b UoR) skorzysta ze zwolnienia ze sporządzenia oświadczenia (lub odrębnego sprawozdania) na temat informacji niefinansowych. Jest to możliwe tylko jeżeli jej jednostka dominująca wyższego szczebla z obszaru EOG obejmie tę jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla swoim oświadczeniem (lub odrębnym sprawozdaniem) grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych.

**8. Czy jednostka jest objęta obowiązkiem rozszerzonego raportowania niefinansowego w przypadku gdy spółka matka ma siedzibę poza obszarem europejskim?**

Nie, jeśli jednostka nie spełni kryteriów z art. 49b ani art. 55 ust. 2b UoR. Natomiast „pośrednio” nowe wymogi dyrektywy 2014/95 będą mieć wpływ także na takie spółki zależne, jeśli ich spółka-matka z innego kraju EOG będzie objęta obowiązkiem raportowania na poziomie grupy. W takim przypadku mimo, że dana spółka zależna w Polsce nie będzie podlegać pod polskie przepisy, to zapewne będzie musiała raportować wewnętrznie na potrzeby spółki-matki z innego kraju EOG. Analogiczna sytuacja będzie mieć też miejsce, gdy spółka matka w Polsce będzie wymagać od wszystkich swoich spółek zależnych raportowania wewnętrznego na potrzeby sporządzenia przez spółkę matkę skonsolidowanego oświadczenia lub sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

**9. Czy jeśli spółka zdecyduje się na wcześniejsze wdrożenie nowych wymagań w zakresie raportowania danych niefinansowych i przygotowuje odrębne sprawozdanie w zakresie tych informacji już za rok 2016 (w ramach raportu zintegrowanego opublikowanego do 6 miesięcy po dniu bilansowym), to czy może w sprawozdaniu z działalności za 2016 rok wyłącznie odwołać się do tego odrębnie przygotowanego sprawozdania aby wypełnić wymagania art. 49b?**

Nie - ponieważ nowe przepisy z art. 49b UoR mają zastosowanie do sprawozdań z rok obrotowy rozpoczynający się od 1 stycznia 2017 r., zatem do sprawozdań z działalności za rok 2016 mają zastosowanie poprzednie przepisy, które wymagają podania bezpośrednio w sprawozdaniu z działalności m.in. wskaźników niefinansowych istotnych dla oceny sytuacji jednostki wraz z informacjami dotyczącymi zagadnień środowiska naturalnego i zatrudnienia. Jeśli spółka sporządzi odrębne sprawozdanie niefinansowe za 2016 rok, to będzie ono traktowane tak jak wszystkie dotychczasowe sprawozdania niefinansowe, to znaczy jako dobrowolne sprawozdanie spółki, do którego odniesienie można oczywiście zawrzeć w sprawozdaniu z działalności, ale nie będzie to traktowane jako wypełnienie wymogu dotychczasowego art. 49 ust. 3 UoR.

10. ***Jeśli spółka zastosuje standardy raportowania, które wymagają przeprowadzenia konsultacji z interesariuszami i w ich wyniku okaże się, że jakiś obszar wymieniony w art. 49b ustawy o rachunkowości nie jest dla tych interesariuszy istotny, np. zagadnienia dotyczące walki z korupcją – to czy spółka może taki obszar pominąć w ramach obowiązkowego raportowania polityk?***

Nie – ponieważ jeśli spółka ma politykę np. w obszarze walki z korupcją to powinna zgodnie z wymogami art. 49b ust.2 pkt 3 przedstawić opis takiej polityki i jej rezultaty, niezależnie od tego co wymaga (lub z czego zwalnia) dany standard raportowania. Spółka nie raportuje takiej polityki tylko, jeśli jej nie posiada i w takim przypadku przedstawia uzasadnienie braku danej polityki. Należy zwrócić uwagę, że ustawa – zgodnie z dyrektywą – wymaga ujawnienia polityk w określonych kwestiach (obszarach) niezależnie od tego jakie standardy raportowania wybierze sobie spółka. Na rynku funkcjonują na przykład standardy raportowania dotyczące wyłącznie zagadnień środowiska naturalnego – a więc ich zastosowanie nie będzie oznaczać, że spółka spełniła wszystkie wymogi obowiązkowych ujawnień określone w ustawie o rachunkowości. Należy podkreślić, że spółka powinna mieć na uwadze spełnienie minimum wymogów ujawnień określonych w ustawie i nie traktować żadnego standardu jako ekwiwalentu przepisów ustawowych.

11. ***Art. 77 UoR – dotyczący kary za niesporządzenie lub nieprawidłowe sporządzenie sprawozdań - nie uległ zmianie, w przeciwieństwie do art. 79 UoR dotyczącego kar za brak publikacji. Czy to oznacza, że spółka, która w sprawozdaniu z działalności umieści informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania niefinansowego ale de facto go nie sporządzi – nie będzie objęta sankcjami z art. 77 UoR?***

Nie – spółka w takim przypadku będzie objęta sankcjami, ale nie z tytułu tego, że nie sporządziła odrębnego sprawozdania niefinansowego, lecz z tytułu braku wykonania podstawowego obowiązku, a więc braku zawarcia oświadczenia na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności.

12. ***Jeśli spółka wybierze opcję sporządzenia odrębnego sprawozdania niefinansowego, to czy będzie mieć więcej czasu na jego sporządzenie niż gdyby sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności?***

Nie – ponieważ zgodnie z art. 49b ust. 9 UoR spółka może nie sporządzać oświadczenia na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności pod warunkiem, że „wraz ze sprawozdaniem z działalności sporządzi odrębnie sprawozdanie na temat informacji niefinansowych oraz (...)”. Zatem bez względu na formę (czy w ramach sprawozdania z działalności czy odrębnie) spółka musi sporządzić informacje wymagane na podstawie art. 49b w terminie sporządzenia sprawozdania z działalności.

13. ***Jeżeli spółka dominująca sporządza oświadczenie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, to czy dane niefinansowe powinny być skonsolidowane? Czy można pokazać dane w podziale na poszczególne spółki/segmenty? Czasem niektóre dane będzie trudno po prostu „sumować”. Czy w przypadku, gdy jednostka zależna lub dominująca nie spełnia wymogów do obowiązkowego raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych, ale grupa kapitałowa ma taki obowiązek na poziomie skonsolidowanym, to oświadczenie/sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych powinno zawierać wyłącznie dane skonsolidowane czy również dane jednostkowe?***

Tak – w oświadczeniu/sprawozdaniu grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych informacje powinny być o całej grupie, a więc „skonsolidowane” (zagregowane). Jeśli będą pewne dane, których nie będzie można podać na poziomie całej grupy, to powinno to być wyjaśnione i wtedy takie dane można przedstawić na poziomie poszczególnych spółek lub segmentów. W kwestii segmentów – jeśli grupa

kapitałowa przyjmie w ramach polityki, np. w obszarze środowiskowym, podział na kilka segmentów, to wtedy np. wskaźniki wyników polityki w tym obszarze może prezentować w podziale na te segmenty. Mogą być przypadki, że jedna grupa będzie mieć politykę grupy, np. w obszarze kwestii pracowniczych lub środowiska, w podziale na segmenty geograficzne (np. Europa, Azja, Afryka), jest możliwe, że ta polityka będzie mieć trochę inne cele szczegółowe i wskaźniki/mierniki wyników tej polityki, zatem w takim przypadku nie wszystkie dane i wskaźniki na poziomie grupy będą „sumowane”. Nie ma obowiązku ujawniania w oświadczeniu/sprawozdaniu grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych informacji na poziomie poszczególnych jednostek, jest obowiązek ujawnienia informacji na poziomie grupy, zwłaszcza gdy grupa ma jednolite polityki w obszarach wskazanych w UoR. Jeśli polityka grupy w danym obszarze jest podzielona, to wtedy informacje powinny być prezentowane także w tym podziale.

- 14. *Jeżeli jesteśmy spółką dominującą w grupie kapitałowej (mamy kilka spółek bezpośrednio od nas zależnych) i jednocześnie jesteśmy spółką zależną od innego podmiotu (czyli jest to przypadek wieloszczeblowej grupy kapitałowej) i jako spółka indywidualnie spełniamy kryteria określone w UoR, to czy mamy obowiązek przygotować własny raport niefinansowy, czy wystarczy, że nasza spółka nadrzędna (spółka dominująca wyższego szczebla) obejmie nas (i nasze spółki zależne) swoim skonsolidowanym raportem niefinansowym?***

Jeśli spółka dominująca indywidualnie przekracza kryteria określone w art. 49b ust. 1 UoR, to występuje obowiązek sporządzenia oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych na poziomie tej jednostki. Lecz jeśli równocześnie nad tą jednostką dominującą jest inna jednostka dominująca wyższego szczebla, która jest z kraju EOG i obejmuje tę jednostkę dominującą i wszystkie jej jednostki zależne swoim oświadczeniem/sprawozdaniem, to wtedy spółka dominująca niższego szczebla może skorzystać ze zwolnienia z obowiązku sporządzenia swojego oświadczenia/sprawozdania (art. 49b ust. 11 UoR). W takim przypadku spółka korzystająca ze zwolnienia musi ujawnić w swoim sprawozdaniu z działalności nazwę i siedzibę jej jednostki dominującej wyższego szczebla oraz zamieścić na swojej stronie internetowej to oświadczenie/sprawozdanie jednostki dominującej wyższego szczebla w terminie 30 dni od dnia jego zatwierdzenia, ale nie później niż 12 miesięcy od swojego dnia bilansowego. Jeśli jednostka dominująca wyższego szczebla ma siedzibę poza Polską, lecz w kraju EOG, to zamieszczeniu na stronie internetowej podlega jej oświadczenie/sprawozdanie przetłumaczone na język polski przez tłumacza przysięgłego.

- 15. *Jak agregować dane w wybranych wskaźnikach przy raportowaniu dla grupy kapitałowej, gdy: w grupie jest dużo spółek (ok. 35), występuje różny stopień powiązania pośredniego i bezpośredniego (5%, 40%, 60%, 100%) oraz grupa ma cztery zróżnicowane segmenty operacyjne. Czy sporządzając oświadczenie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych można pominąć niektóre podmioty zależne/stowarzyszone, które są np. „mało istotne” lub ich działalność jest ograniczona tylko do dystrybucji? Czy oświadczenie powinno obejmować wszystkie podmioty należące do grupy kapitałowej - nawet te, w których podmiot posiada niewielki udział? Czy grupy kapitałowe muszą raportować dane niefinansowe również dla tych spółek, w których mają nie 100%, a np. 20% udziałów?***

Przed wszystkim należy zwrócić uwagę, że oświadczeniem/sprawozdaniem grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych mają być objęte jednostki tworzące grupę (nie ma tutaj znaczenia, czy grupa ma jeden czy kilka segmentów operacyjnych). Zgodnie z UoR grupę tworzą wyłącznie spółka dominująca i jej jednostki zależne (niezależnie od tego, czy grupa ma jednoszczeblową czy wieloszczeblową strukturę). Zatem wszystkie jednostki, w których spółka dominująca sporządzająca ww. oświadczenie/sprawozdanie ma udziały, a które nie spełniają definicji jednostki zależnej (kryterium kontroli), tj. na przykład jednostki stowarzyszone oraz współzależne, nie są obejmowane ww. oświadczeniem/sprawozdaniem. Oczywiście na



zasadzie dobrowolności dane dotyczące tych jednostek (innych niż jednostki zależne) można przedstawić, ale w sposób odrębny, tak aby na przykład „nie polepszać sobie” np. wskaźników środowiskowych dla całej grupy poprzez dodawanie wybranych jednostek stowarzyszonych. Ponadto jednostka stowarzyszona może nie mieć lub mieć zupełnie inną politykę w obszarach wskazanych przez UoR, niż polityka samej grupy kapitałowej.

**16. Zgodnie z rozporządzeniem Ministra Finansów w sprawie informacji bieżących i okresowych spółka może sporządzić jednostkowe i skonsolidowane sprawozdanie z działalności w formie jednego dokumentu. Czy w świetle nowej zmiany w UoR spółka będąca jednocześnie podmiotem dominującym w grupie kapitałowej może zamieścić w sprawozdaniu z działalności tylko skonsolidowane informacje niefinansowe, czy zarówno jednostkowe jak i skonsolidowane informacje niefinansowe?**

Jeśli spółka dominująca najwyższego szczebla ma obowiązek sporządzić zarówno jednostkowe jak i skonsolidowane oświadczenie na temat informacji niefinansowych, to może te dane umieścić w jednym dokumencie, ale nie może zaprezentować tych danych tylko na poziomie skonsolidowanym. Ww. rozporządzenie oraz UoR pozwalają na sporządzenie sprawozdań z działalności jednostki oraz grupy w formie jednego dokumentu, ale nie pozwalają na sporządzenie sprawozdania z działalności grupy zamiast sprawozdania z działalności jednostki.

**17. Czy spółka objęta raportowaniem na giełdę może zastąpić w raporcie rocznym sprawozdanie opisowe zarządu (sprawozdanie z działalności) – raportem zintegrowanym? Czy wówczas taki raport będzie podlegał przeglądowni audytora tak jak sprawozdanie opisowe zarządu?**

Obecne przepisy UoR nie pozwalają na zastąpienie sprawozdania z działalności raportem zintegrowanym. Raport zintegrowany może (zgodnie z uzasadnieniem do ostatniej nowelizacji UoR) jedynie posłużyć jako wypełnienie obowiązku sporządzenia oświadczenia na temat informacji niefinansowych przy wybraniu opcji odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, przy czym istotne jest, aby taki raport zintegrowany zawierał informacje wymagane art. 49b UoR. W kwestii audytora – oświadczenie/sprawozdanie na temat informacji niefinansowych jest wyłączone z czynności jakie biegły rewident ma obowiązek podjąć w stosunku do sprawozdania z działalności – ma on jedynie obowiązek przedstawić informację, czy jednostka sporządziła oświadczenie/sprawozdanie na temat informacji niefinansowych lub czy miała taki obowiązek, ale skorzystała z ustawowego zwolnienia na podstawie art. 49b ust. 11 lub art. 55 ust. 2e UoR.

**18. Czy firma raportująca może sporządzić raport spełniający ustawowe wymagania, ale według własnej autorskiej metodologii?**

Tak – zgodnie z art. 49b ust. 8 UoR jednostka ma pełną swobodę wyboru zasad/wytycznych/standardów, może nawet opracować własne zasady/metodologię raportowania niefinansowego, albo zastosować konfigurację kilku popularnych standardów np. w zależności od obszaru (np. inny standard w stosunku do kwestii środowiskowych, a inny – do kwestii praw człowieka).

**19. Jak raportować w przypadku braku polityk szczegółowych (np. kodeksu etycznego, polityki nadużyć itd.)? Czy należy najpierw wdrożyć je wszystkie w firmie, czy można raportować bez nich i w jaki sposób?**

Ani dyrektywa 2014/95/UE ani UoR nie wprowadzają wymogu posiadania polityk w określonych obszarach, ani nie określają formy tych polityk – wymagają jedynie ujawnienia tych polityki, jeśli spółka je posiada, i wyników ich stosowania. Jeśli spółka ma np. w ramach polityki dotyczącej praw człowieka kilka

szczegółowych polityk, to je opisuje, ponieważ one tworzą jej politykę w tym obszarze. Zakres i forma polityki oraz rodzaje dokumentów, które składają się na daną politykę spółki w danym obszarze zależą od decyzji spółki.

**20. Czy jeśli spółka dominująca raportuje informacje niefinansowe dla całej grupy kapitałowej, a sama ma mniej niż 500 pracowników, to czy musi raportować również odrębnie tylko dla tej spółki dominującej?**

Nie - jeśli taka spółka dominująca sama nie przekracza kryteriów z art. 49b ust. 1 UoR, to nie ma obowiązku sporządzania jednostkowego oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych i sporządza jedynie ww. oświadczenie/sprawozdanie grupy (jeśli przekracza kryteria na poziomie skonsolidowanym określone w art. 55 ust. 2b – o ile nie przysługuje jej zwolnienie na podstawie art. 55 ust. 2e UoR).

**21. Czy raport niefinansowy powinien dotyczyć w przypadku grupy kapitałowej - całej grupy czy tylko spółki „matki” i być przygotowany jako raport jednostkowy?**

Jeśli jednostka dominująca przekracza progi nie na poziomie jednostki, ale na poziomie skonsolidowanym, to sporządza oświadczenie/sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych i musi ono obejmować spółkę dominującą oraz wszystkie jej jednostki zależne.

**22. Czy spółka giełdowa sporządzając osobny raport na temat informacji niefinansowych ma przedłużony termin jego przygotowania, czy raport musi być przygotowany w dacie podpisania sprawozdania finansowego?**

Zgodnie z art. 49b ust. 9 UoR spółka może - zamiast oświadczenia na temat informacji niefinansowych – sporządzić odrębnie sprawozdanie na temat informacji niefinansowych, lecz musi je sporządzić „wraz ze sprawozdaniem z działalności”. Zatem termin sporządzenia ww. oświadczenia lub odrębnego sprawozdania jest taki sam.

**23. Spółki giełdowe mają 4 miesiące od dnia bilansowego na opublikowanie raportu rocznego (rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie informacji bieżących i okresowych) – czy jeśli wybiorą opcję sporządzenia odrębnie sprawozdania na temat informacji niefinansowych, to takie sprawozdanie będzie musiało być opublikowane w ciągu 4 miesięcy, czy w ciągu 6 miesięcy określonych w ustawie o rachunkowości?**

Spółki giełdowe w przypadku wybrania opcji sporządzenia odrębnie sprawozdania na temat informacji niefinansowych będą mieć 4 miesiące na jego opublikowanie, a zatem krócej niż w przypadku pozostałych spółek niebędących spółkami giełdowymi (ogólny termin ustawy to 6 miesięcy). Krótszy termin wynika z faktu, iż odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych jest alternatywnym spełnieniem obowiązku sporządzenia oświadczenia na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności, które jako element raportu rocznego jest publikowane przez spółki giełdowe w ciągu 4 miesięcy od dnia bilansowego. Obecnie ww. rozporządzenie Ministra Finansów nie zawiera wprost stwierdzenia, że odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych jest elementem raportu rocznego (w przypadku spółek korzystających z opcji w art. 49b ust. 9 lub analogicznie dla sprawozdania grupy - z art. 55 ust. 2c UoR), jednakże trwają prace legislacyjne nad nowym rozporządzeniem ws. informacji bieżących i okresowych, i w nowych przepisach zostanie to doprecyzowane.

**24. Czy jako jednostka dominująca mająca obowiązek sporządzenia zarówno jednostkowego oświadczenia na temat informacji niefinansowych, jak również ww. oświadczenia grupy**

***kapitałowej, mogą sporządzić na poziomie jednostki – oświadczenie, ale na poziomie grupy kapitałowej – wybrać odrębne sprawozdanie?***

Tak – ustawa zapewnia pełną dowolność w korzystaniu z opcji odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych. Możliwe jest zatem nawet odwrotne wybranie tej opcji, tj. odrębne sprawozdanie na poziomie jednostki, a oświadczenie na poziomie grupy kapitałowej. Także w poszczególnych okresach sprawozdawczych jednostki mogą swobodnie decydować, czy sporządzą oświadczenie czy odrębne sprawozdanie, skorzystanie bowiem z opcji odrębnego sprawozdania w jednym roku nie powoduje, że w kolejnym roku też z tej opcji trzeba będzie skorzystać.

***25. Czy na poziomie grupy kapitałowej raportują polityki poszczególnych jednostek zależnych?***

Nie – w oświadczeniu/sprawozdaniu grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych raportuje się politykę grupy w danym obszarze. Jeśli każda jednostka ma własną, niezależną od jednostki dominującej politykę w danym obszarze, to oznacza, że jako grupa kapitałowa nie stosuje się polityki w danym obszarze i należy to uzasadnić zgodnie z zasadą określoną w art. 49b ust. 5 UoR, do którego odwołuje się art. 55 ust. 2b oraz ust. 2c UoR.

***26. Czy według nowej Ustawy o biegłych rewidentach oświadczenie na temat informacji niefinansowych podlega badaniu przez biegłego rewidenta? Co w sytuacji, gdy spółka skorzysta z opcji sporządzenia odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych?***

Nie, oświadczenie na temat informacji niefinansowych nie podlega badaniu, a ustawowy obowiązek biegłego rewidenta w zakresie odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych będzie taki sam jak w odniesieniu do oświadczenia na temat informacji niefinansowych. W obu przypadkach biegły rewident potwierdza jedynie fakt sporządzenia oświadczenia lub odrębnego sprawozdania, albo fakt skorzystania przez jednostkę ze zwolnienia ze sporządzenia, gdyż spółka dominująca wyższego szczebla z kraju EOG obejmie ją i jej jednostki zależne swoim oświadczeniem lub odrębnym sprawozdaniem na temat informacji niefinansowych (art. 83 ust. 3 pkt 16 ustawy o biegłych rewidentach, dalej: UoBR). Dyrektywa 2014/95/UE ws. ujawniania informacji niefinansowych wprowadziła bowiem wymóg sprawdzenia przez biegłego rewidenta lub firmę audytorską jedynie, czy jednostka przedstawiła oświadczenie (w ramach sprawozdania z działalności) lub odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych (art. 19a ust. 5 wprowadzony ww. dyrektywą). Dodatkowo ww. dyrektywa zawiera opcję dla krajów członkowskich, umożliwiającą wprowadzenie wymogu, aby informacje zawarte w oświadczeniu/sprawozdaniu nt. informacji niefinansowych były obowiązkowo weryfikowane przez niezależny podmiot świadczący usługi atestacyjne (art. 19a ust. 6 wprowadzony ww. dyrektywą), jednakże Polska nie skorzystała z tej możliwości. Zatem biegły rewident nie ma ustawowego obowiązku wypowiedzenia się w żadnym zakresie co do treści i danych zawartych przez spółkę w jej oświadczeniu lub odrębnym sprawozdaniu na temat informacji niefinansowych. Zwracamy uwagę na odpowiedzialność jaką ponosi zarząd danej jednostki za sporządzenie ww. oświadczenia lub odrębnego sprawozdania zgodnie z wymogami ustawy o rachunkowości.

***27. Jakich informacji może wymagać od spółki biegły rewident, który ma potwierdzić prawdziwość faktu, że spółka wywiązała się z obowiązku raportowania niefinansowego? Czy powinien on poświadczyć, że oświadczenie/sprawozdanie nt. informacji niefinansowych zawiera wszystkie wymagane przez ustawę elementy, np. opis polityk lub model biznesowy? Czy może jego zadaniem jest sprawdzenie dodatkowo, czy te elementy są zgodne z prawdą/stanem faktycznym?***

Zgodnie z przepisami dyrektywy 2014/95/UE ws. ujawniania informacji niefinansowych z czynności biegłego rewidenta w stosunku do sprawozdania z działalności, które są określone w art. 34 dyrektywy 2013/34/UE,

wyłączono w całości oświadczenie/sprawozdanie nt. informacji niefinansowych. Oznacza to, że biegły rewident w odniesieniu do oświadczenia/odrębnego sprawozdania nt. informacji niefinansowych nie ma obowiązku wyrażenia opinii w sprawozdaniu z badania:

- czy jest ono zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym oraz
- czy zostało ono sporządzone zgodnie z mającymi zastosowanie wymogami prawnymi;

a także nie ma obowiązku zamieszczenia oświadczenia w sprawozdaniu z badania, o tym:

- czy w świetle wiedzy o jednostce i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania jej sprawozdań finansowych stwierdził on istotne zniekształcenia w oświadczeniu/odrębnym sprawozdaniu nt. informacji niefinansowych i jaki jest ich charakter.

Biorąc pod uwagę ww. ograniczenie czynności biegłego rewidenta w odniesieniu do oświadczenia/odrębnego sprawozdania nt. informacji niefinansowych (w ustawie o biegłych rewidentach, dalej: UoBR, jest to odzwierciedlone poprzez art. 83 ust. 4), obowiązkiem biegłego rewidenta będzie sprawdzenie, czy jednostka miała obowiązek sporządzić rozszerzone informacje niefinansowe (m.in. czy przekroczyła progi określone w ustawie o rachunkowości, dalej: UoR), a jeśli tak, to czy skorzystała z ustawowego zwolnienia i zawarła odpowiednie informacje o spółce dominującej wyższego szczebla, która ją obejmie swoim oświadczeniem lub odrębnym sprawozdaniem niefinansowym. A jeśli jednostka sama sporządziła rozszerzone informacje niefinansowe biegły rewident ma obowiązek jedynie zamieścić w sprawozdaniu z badania informację o tym, czy jednostka przedstawiła:

- tę część Sprawozdania z działalności, która ma być wyodrębniona jako oświadczenie na temat informacji niefinansowych, albo
- odrębny dokument zawierający sprawozdanie na temat informacji niefinansowych.

Nowa ustawa o biegłych rewidentach (w ślad za art. 34 dyrektywy 2013/34/WE) różnicuje i stopniuje obowiązki biegłego rewidenta w stosunku do poszczególnych części sprawozdania z działalności. Biegły rewident ma obowiązek:

- wyrazić opinię, czy sprawozdanie z działalności zostało sporządzone zgodnie z przepisami oraz czy jest zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym (art. 83 ust. 3 pkt 10 UoBR – z wyłączeniem oświadczenia i odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych zgodnie z art. 83 ust. 4 UoBR);
- zawrzeć oświadczenie o tym, czy w świetle wiedzy o jednostce i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania stwierdzono istotne zniekształcenia w sprawozdaniu z działalności, oraz wskazać, na czym polega każde takie istotne zniekształcenie (art. 83 ust. 3 pkt 11 UoBR – z wyłączeniem oświadczenia i odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych zgodnie z art. 83 ust. 4 UoBR);
- zawrzeć informację o tym, czy jednostka, o której mowa w art. 49b ust. 1 UoR, sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w tym przepisie, albo odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b ust. 9 UoR, a w przypadku jednostki korzystającej ze zwolnienia, o którym mowa w art. 49b ust. 11 UoR – informację, czy jednostka ta ujawniła w swoim sprawozdaniu z działalności nazwę i siedzibę jednostki dominującej wyższego szczebla, sporządzającej oświadczenie lub odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, które obejmie tę jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla.

Należy podkreślić, iż wszystkie dodatkowe usługi weryfikacyjne, które biegły rewident przeprowadzi wobec informacji niefinansowych nie są wymagane ustawowo i jednostki będą same podejmować decyzje, czy zlecić

dotatkowo weryfikację swojego oświadczenia/odrębnego sprawozdania nt. informacji niefinansowych. Decydując się na dobrowolną weryfikację jednostki będą same określać zakres tej weryfikacji w umowie z podmiotem, któremu ją zleca.

**28. Z odpowiedzi na pytanie nr 16 wynika, że spółka dominująca najwyższego szczebla, która ma obowiązek sporządzić zarówno jednostkowe, jak i skonsolidowane oświadczenie na temat informacji niefinansowych, może te dane umieścić w jednym dokumencie. Czy w takim przypadku, struktura oświadczenia na temat informacji niefinansowych jednostki oraz grupy kapitałowej może być ułożona według zagadnień, a dla każdego zagadnienia podane zostaną dane oraz opisy dla grupy kapitałowej z wyszczególnieniem danych i opisu dla spółki dominującej?**

Tak - spółka, która będzie mieć obowiązek sporządzenia zarówno jednostkowego oświadczenia jak i oświadczenia grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych i jednocześnie wybierze możliwość sporządzenia sprawozdania z działalności grupy kapitałowej łącznie ze sprawozdaniem z działalności jednostki dominującej jako jedno sprawozdanie (art. 55 ust.2a ostatnie zdanie ustawy o rachunkowości) może sporządzić łącznie oświadczenie jednostki dominującej oraz grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych. Istotne jest, aby takie łączne oświadczenie stanowiło wyodrębnioną część w sprawozdaniu z działalności jednostki oraz grupy kapitałowej. Struktura takiego połączonego oświadczenia powinna umożliwiać użytkownikom informacji niefinansowych uzyskanie informacji niefinansowych wymaganych ustawą o rachunkowości w odniesieniu do jednostki dominującej i oddzielnie – do grupy kapitałowej.

**29. Jako spółka dominująca grupy kapitałowej cyklicznie publikujemy sprawozdania z działalności: zarówno jednostkowe, jak i skonsolidowane (dwa osobne dokumenty). Jeśli skorzystamy z możliwości przewidzianej w ustawie o rachunkowości i zdecydujemy się na przygotowanie sprawozdania na temat informacji niefinansowych jako osobnego dokumentu od sprawozdania z działalności, to czy możemy opublikować jeden dokument, który w swojej treści będzie przedstawiał osobno dane za jednostkę dominującą oraz dane za grupę kapitałową?**

Tak - wprawdzie ustawa o rachunkowości nie reguluje tej kwestii, jednakże stosując analogię do sprawozdania z działalności jednostki dominującej oraz sprawozdania z działalności grupy kapitałowej, które zgodnie z art. 55 ust.2a ustawy o rachunkowości może być sporządzone „jako jedno sprawozdanie”, można stwierdzić, iż odrębne sprawozdanie jednostki oraz odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych można sporządzić jako jedno sprawozdanie. Istotne jest, aby takie łączne odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych miało strukturę, która pozwoli użytkownikom informacji niefinansowych na uzyskanie informacji niefinansowych wymaganych ustawą o rachunkowości w odniesieniu do jednostki dominującej i oddzielnie – do grupy kapitałowej.

**30. Czy poza publikacją oświadczenia lub odrębnego raportu na temat informacji niefinansowych na stronie internetowej firmy, należy jeszcze w innym miejscu zamieścić informację o ujawnianiu danych niefinansowych? Czy należy poinformować jakąś instytucję o przygotowaniu takiego ujawnienia?**

Na stronie internetowej jednostki należy opublikować odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych, jeśli jednostka je sporządziła zamiast oświadczenia na temat informacji niefinansowych, które jako element sprawozdania z działalności podlega obowiązkowi przekazania do Krajowego Rejestru Sądowego (KRS). Należy zaznaczyć, że ustawa o rachunkowości nie zawiera wymogu publikacji samego oświadczenia na temat informacji niefinansowych na stronie internetowej jednostki. Oświadczenie jako część sprawozdania z działalności jest składane w KRS, natomiast odrębne sprawozdanie jest publikowane na stronie internetowej jednostki. Ustawa o rachunkowości nie zawiera wymogu powiadamiania innych

instytucji o sporządzeniu oświadczenia lub odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych. Istotne jest, że w przypadku sporządzenia odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych zamiast oświadczenia, jednostka ma – zgodnie z art. 49b ust. 9 ustawy o rachunkowości – obowiązek zamieścić w sprawozdaniu z działalności informację o sporządzeniu odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych i wskazane byłoby podanie adresu strony internetowej, na której to odrębne sprawozdanie zostanie zamieszczone.

**31. Czy w sytuacji, gdy spółka będąca zobowiązana do sporządzenia sprawozdania (oświadczenia) niefinansowego zgodnie z art. 49b ustawy o rachunkowości (UoR) korzysta ze zwolnienia wskazanego w art. 49b ust. 11 tej ustawy (ponieważ spółka-matka obejmuje ją oraz jej spółki zależne swoim sprawozdaniem niefinansowym), spółka powinna w sprawozdaniu z działalności wskazać informacje, o których mowa w art. 49 ust. 3 pkt 2 UoR, czy też może zaniechać tego obowiązku analogicznie jak w sytuacji opisanej w art. 49b ust. 10 UoR?**

Należy wyjaśnić, że obowiązek ujawnienia wskaźników oraz informacji, o których mowa w art. 49 ust. 3 pkt 2 UoR, dotyczy ujawnienia informacji niefinansowych w minimalnym zakresie wymaganym dotychczas od wszystkich spółek zobowiązanych do sporządzania sprawozdania z działalności (jedynie spółki mikro oraz małe mogą - na podstawie art. 49 ust. 6 UoR - nie wykazywać tych informacji). Zgodnie z dyrektywą 2014/95/UE wprowadzono dla wybranych największych jednostek obowiązek ujawniania informacji niefinansowych w rozszerzonym zakresie – nowy art. 49b UoR oraz powiązane z nim inne zmiany w UoR.

Ponieważ ww. dyrektywa zawiera przepis, który stanowi, iż w przypadku spółek sporządzających rozszerzone informacje niefinansowe uznaje się, że spełniły one tym samym obowiązek przedstawienia informacji niefinansowych w minimalnym zakresie – to przepis ten także został transponowany do UoR (stąd art. 49b ust. 10 oraz analogiczny dla grupy kapitałowej art. 55 ust.2d UoR).

Spółka zobowiązana do sporządzenia oświadczenia na temat informacji niefinansowych (tj. spełniająca kryteria z art. 49b ust.1 UoR) może skorzystać z możliwości zawartej w art. 49b ust. 11 UoR (czyli zamiast swojego oświadczenia może przedstawić oświadczenie lub odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych sporządzone przez jej spółkę dominującą wyższego szczebla z kraju EOG, która objęła nim tę spółkę i jej spółki zależne). W tym przypadku należy uznać, że w ten sposób także został spełniony obowiązek ujawnienia wskaźników i informacji, o których mowa w art. 49 ust. 3 pkt 2 UoR, a zatem skorzystanie z art. 49b ust. 11 nie koliduje z art. 49b ust. 10 UoR.

**32. Czy w sytuacji, gdy spółka będąca zobowiązana do sporządzenia sprawozdania niefinansowego grupy kapitałowej (jest jednostką dominującą niższego szczebla) zgodnie z art. 55 UoR, skorzysta ze zwolnienia wskazanego w art. 55 ust. 2e (ponieważ spółka-matka obejmuje ją oraz jej spółki zależne swoim sprawozdaniem niefinansowym), spółka powinna w sprawozdaniu z działalności grupy wskazać informacje, o których mowa w art. 49 ust. 3 pkt 2 UoR, czy też może zaniechać tego obowiązku analogicznie jak w sytuacji opisanej w art. 55 ust. 2d UoR?**

Odpowiedź jest analogiczna jak na pytanie 31.

**33. Czy jeśli grupa kapitałowa ma bardzo rozbudowaną strukturę (kilka poziomów spółek zależnych) i nie ma polityki z danego zakresu przyjętej do obowiązywania w całej grupie, a stosuje pewne praktyki faktycznie mogące być uznane za politykę w większości największych (liczebnie i przychodowo) spółek zależnych, to czy możemy mówić o obowiązywaniu tej polityki w grupie? Część spółek zależnych ze względu na swój charakter i małą liczbę zatrudnionych nie wprowadziło np. polityki z zakresu ochrony środowiska. Czy można je w takim razie pominąć i uznać, że w grupie**

***taka polityka obowiązuje czy ograniczyć się do opisu polityk w jednostce dominującej, a w grupie wyjaśnić, że nie są stosowane i z jakich powodów?***

Należy wyjaśnić, że w kwestii oceny, czy grupa kapitałowa posiada politykę grupy w danym obszarze wymienionym przez ustawę o rachunkowości, decyzja należy do kierownika jednostki dominującej. Ponieważ ani dyrektywa 2014/95/UE ani ustawa o rachunkowości nie zawierają definicji „polityki grupy”, to ocena w tym zakresie zależy od konkretnego przypadku.

W przypadku wieloszczeblowej grupy kapitałowej, w której funkcjonuje wspólna polityka (lub praktyki mogące być uznane za politykę) w danym obszarze, np. środowiska naturalnego, stosowana przez jednostkę dominującą i wiele jednostek zależnych w ramach tej grupy kapitałowej, wskazane byłoby zaprezentowanie (ujawnienie) jako polityki grupy - nawet jeśli nie wszystkie jednostki zależne ją stosują, z jednoczesnym wyjaśnieniem tej sytuacji w grupie kapitałowej, tj. dlaczego nie wszystkie jednostki zależne stosują daną politykę oraz/lub dlaczego np. niektóre jednostki zależne mają swoją odrębną politykę od polityki grupy w danym obszarze.

Istotne jest, aby zaprezentowane informacje odzwierciedlały stan faktyczny w zakresie polityk w grupie i aby użytkownicy informacji niefinansowych mieli wiedzę, które jednostki realizują politykę grupy, a które nie zostały objęte tą polityką.

Jeśli jest przypadek, że dana jednostka zależna ma swoją odrębną politykę w danym obszarze (niezależną od jednostki dominującej), to wskazane byłoby jej opisanie, albo odesłanie do oświadczenia/odrębnego sprawozdania niefinansowego tej jednostki zależnej (lub grupy kapitałowej, jeśli ta jednostka zależna jest równocześnie jednostką dominującą niższego szczebla), o ile je sporządza.

W kwestii wskaźników dotyczących wyników polityki grupy w danym obszarze, z metodologicznego punktu widzenia, powinny być zebrane dane do określonego wskaźnika ze wszystkich jednostek (dominującej i zależnych) stosujących daną politykę. Natomiast dodatkowo - o ile będzie to możliwe - powinny być zaprezentowane wskaźniki obejmujące całą grupę kapitałową. Umożliwiłoby to także ocenę wpływu całej grupy kapitałowej na przykład na środowisko naturalne.

***34. Czy w świetle wymagań ustawy o rachunkowości (transponujących dyrektywę 2014/95/UE) wykonując skonsolidowany raport niefinansowy, jako Grupa Kapitałowa, zobligowani jesteśmy do ujęcia w raporcie również danych pochodzących z małych, kilkuosobowych spółek zależnych o charakterze handlowym?***

Tak - jednostka dominująca zobowiązana do sporządzenia oświadczenia grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, lub która wybrała sporządzenie - zamiast ww. oświadczenia – odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, powinna objąć nim całą grupę kapitałową. Zgodnie z UoR grupę kapitałową tworzy jednostka dominująca i jednostki zależne (kryterium kontroli). W przypadku wieloszczeblowej grupy kapitałowej jednostkami zależnymi są wszystkie jednostki zależne każdego szczebla. Mała ilość pracowników zatrudnionych w spółkach zależnych oraz charakter działalności spółek zależnych nie mają znaczenia dla kwestii ujęcia ich danych w zagregowanych danych dotyczących całej grupy kapitałowej. Mogą być przypadki, że dana spółka zależna będzie mieć małą ilość pracowników, ale jej działalność będzie mieć istotny wpływ np. na środowisko naturalne. Należy podkreślić, że ww. dyrektywa nie przewidziała w raportowaniu niefinansowym możliwości wyłączenia, które funkcjonuje przy sporządzaniu skonsolidowanego sprawozdania finansowego, tj. wyłączenie z konsolidacji jednostki zależnej lub grupy jednostek zależnych, jeśli jej lub ich łączne dane są nieistotne dla realizacji obowiązku przedstawienia rzetelnego i jasnego obrazu sytuacji majątkowej, finansowej oraz wyniku finansowego grupy kapitałowej.

**35. *Jeśli grupa kapitałowa sprzedała w trakcie roku obrotowego jednostkę zależną, to oświadczenie lub odrębne sprawozdanie niefinansowe grupy kapitałowej nie obejmuje takiej sprzedanej jednostki zależnej?***

Tak - informacje i dane niefinansowe w oświadczeniu lub odrębnym sprawozdaniu grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych powinny obejmować wszystkie jednostki tworzące grupę kapitałową na dany dzień bilansowy, tj. jednostkę dominującą i wszystkie jednostki zależne (kryterium kontroli). Zatem ww. oświadczenie lub sprawozdanie nie musi obejmować jednostek zależnych, które na dany dzień bilansowy przestały spełniać ustawową definicję jednostek zależnych, tj. jednostka dominująca lub jednostka dominująca niższego szczebla utraciła kontrolę (np. w wyniku sprzedaży całości lub części udziałów). Przez objęcie jednostki dominującej i wszystkich jej jednostek zależnych każdego szczebla oświadczeniem lub odrębnym sprawozdaniem na temat informacji niefinansowych należy rozumieć obowiązek opisanie struktury grupy kapitałowej na dzień bilansowy oraz zawarcie informacji niefinansowych wymaganych zgodnie z art. 49b ustawy o rachunkowości odpowiednio w odniesieniu do grupy kapitałowej. Jednostka dominująca musi dokonać oceny, czy w danym obszarze grupa kapitałowa stosuje politykę i ją opisać, a jeśli nie, to wyjaśnić, czy np. część grupy ma wspólną politykę a część - ma odrębną lub z jakich powodów nie stosuje żadnej polityki. W tym kontekście ocena ta jest dokonywana w odniesieniu do jednostek będących jednostkami zależnymi w grupie kapitałowej na dany dzień bilansowy.

Warto natomiast mieć na uwadze, iż niektóre szczegółowe standardy raportowania niefinansowego (np. w GRI –G4 wytyczna nr G4-13) wymagają opisanie istotnych zmian w strukturze grupy kapitałowej, zwłaszcza jeśli miały one wpływ na ewentualne późniejsze zmiany w łańcuchu dostaw lub dalszą politykę lub szczegółową strategię jednostki w danym obszarze. Dla przykładu pozbycie się - specyficznej dla grupy kapitałowej - spółki zależnej, której działalność wywierała istotny i negatywny wpływ na kwestie środowiskowe, może mieć wpływ na modyfikację polityki grupy w tym obszarze.

**36. *Czy – w świetle odpowiedzi MF na pytanie nr 7 - spółka zależna lub spółka dominująca niższego szczebla, mogą skorzystać ze zwolnienia określonego w art. 49b ust. 11 oraz odpowiednio w art. 55 ust. 2e UoR w przypadku, gdy spółka dominująca wyższego szczebla z kraju EOG (np. z Polski) nieobjęta obowiązkiem raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych sporządzi dobrowolnie oświadczenie lub odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych?***

Tak - biorąc pod uwagę brzmienie art. 49b ust. 11 oraz art. 55 ust. 2e UoR, możliwe jest skorzystanie przez spółkę zależną (lub odpowiednio spółkę dominującą) ze zwolnienia ze sporządzenia oświadczenia albo odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych spółki (lub grupy kapitałowej), także w opisanym przypadku, tj. gdy spółka dominująca wyższego szczebla mająca siedzibę w kraju EOG sporządzi dobrowolnie oświadczenie lub odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych. Zwolnienie to uwarunkowane jest w obu przypadkach samym faktem sporządzenia oświadczenia/odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych przez jednostkę dominującą wyższego szczebla. Konieczne jest przy tym, aby takie oświadczenie/odrębne sprawozdanie było sporządzone zgodnie z przepisami prawa państwa EOG, któremu jednostka dominująca wyższego szczebla podlega, i objęło ono swoim zakresem tę jednostkę zależną lub jednostkę dominującą niższego szczebla wraz z jej jednostkami zależnymi każdego szczebla.

**37. *Jakie kryteria powinna przyjąć spółka przy podejmowaniu decyzji o wyborze formy raportu na temat informacji niefinansowych: oświadczenie czy odrębny dokument?***

Warto wyraźnie podkreślić, że na poziomie wymogów ustawowych to minimum informacji jakie należy ujawnić jest takie samo, niezależnie od tego, czy spółka wybierze oświadczenie w ramach sprawozdania z



działalności, czy odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych. UoR nie określa kryteriów, którymi powinna kierować się spółka przy wyborze formy i jest to indywidualna decyzja spółki. Pewną wskazówką może jednak być informacja, czym się kierowano przy wprowadzeniu opcji odrębnego sprawozdania w czasie prac nad dyrektywą. Zakładano, że jeśli spółka wybierze standardy raportowania, np. GRI, które prowadzą do sporządzenia dość obszernego sprawozdania, to spółka powinna mieć możliwość przedstawienia go „obok” sprawozdania z działalności, zamiast włączać go do sprawozdania z działalności i tym samym zaburzać proporcje (część dotycząca informacji niefinansowych miałaby zapewne zdecydowanie większą objętość niż reszta sprawozdania z działalności). Dodatkowo kierowano się tym, że przed przyjęciem dyrektywy część europejskich spółek już sporządzała obowiązkowo lub dobrowolnie tzw. raporty CSR. Dlatego celem było, aby dyrektywa nie redukowała roli takich raportów CSR, lecz ją wzmacniała – właśnie poprzez opcję odrębnego sprawozdania. Bowiern, jeśli zawierają one co najmniej informacje wymagane w UoR, to mogą stanowić spełnienie tego nowego obowiązku sprawozdawczego.

**38. *Podmioty, które skłaniają się ku odrębnemu sprawozdaniu nt. informacji niefinansowych zastanawiają się nad tym, w której części sprawozdania z działalności zarządu powinna się znaleźć informacja, że Spółka przygotowuje oddzielny raport niefinansowy i jak powinna ona brzmieć?***

Należy pamiętać, że spółka korzystająca z opcji odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych musi je sporządzić „wraz ze sprawozdaniem z działalności” i powinna w nim zawrzeć informację, że „sporządziła odrębnie sprawozdanie na temat informacji niefinansowych”. Przepisy nie określają w którym miejscu sprawozdania z działalności ma być umieszczona ta informacja i decyduje o tym spółka. Natomiast dodatkowo dobrą praktyką byłoby podanie adresu strony internetowej, na której będzie później opublikowane to odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych. Równocześnie warto podkreślić, że spółka, która nie skorzysta z opcji odrębnego sprawozdania, sama decyduje także, w którym miejscu w sprawozdaniu z działalności chce umieścić wyodrębnioną część będącą oświadczeniem na temat informacji niefinansowych. Sprawozdanie z działalności nie ma bowiem ustawowo określonej struktury.

**39. *W jaki sposób spółka powinna określać „istotność” kwestii dla spółki i jej otoczenia. Jak to wygląda na gruncie ustawy?***

Należy mieć na uwadze, że kwestia „istotności” w art. 49b UoR dotyczy ujawniania informacji niefinansowych „w zakresie, w jakim są one niezbędne dla oceny rozwoju, wyników i sytuacji jednostki oraz jej wpływu na zagadnienia społeczne, pracownicze, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji”. Równocześnie UoR - w ślad za dyrektywą - określa te kilka zagadnień jako kluczowe obszary niefinansowe, co do których spółka ma obowiązek ujawnienia, czy posiada polityki – i to bez względu jakie zasady/standardy raportowania spółka sobie wybierze. Jeśli w danym obszarze spółka posiada politykę, to musi ją opisać i zaprezentować rezultaty jej stosowania. Przepisy UoR są nadrzędne nad wymogami konkretnego standardu, np. GRI. Gdyby zgodnie z GRI spółka doszła do wniosku, że np. obszar przeciwdziałania korupcji nie jest istotny, to i tak musi się do tego obszaru odnieść (tj. czy ma politykę itd.). Dodatkowo - nawet w przypadku braku polityki w danym obszarze – spółka ma obowiązek opisać istotne ryzyka w tych obszarach i opisać jak zarządza tymi ryzykami.

**40. *Czy spółka powinna w jakiś sposób przechowywać dokumentację dotyczącą danych niefinansowych. A jeśli tak, to jak długo?***

W kwestii sposobu przechowywania - oświadczenie na temat informacji niefinansowych jest częścią sprawozdania z działalności, więc tu nie ma odrębnej regulacji. W kwestii odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, to art. 49b ust. 9 UoR odsyła do art. 73 ust. 3, czyli jest ta sama regulacja jak dla

sprawozdania z działalności. Co do okresu przechowywania odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, to ma zastosowanie ogólny przepis – art. 74 ust. 2 pkt. 8 UoR: „pozostałe dowody księgowe i sprawozdania, których obowiązek sporządzenia wynika z ustawy” przechowuje się 5 lat od początku roku po roku obrotowym, którego dotyczy takie sprawozdanie. W interpretacji MF przechowywać należy takie sprawozdania wraz z dokumentacją stanowiącą podstawę ich sporządzenia.

**41. *Jaka jest różnica między art. 49 a art. 49b UoR w świetle roli biegłego rewidenta i ustawy o biegłych rewidentach?***

Rola biegłego rewidenta w odniesieniu do sprawozdania z działalności zawierającego informacje niefinansowe w wąskim zakresie, tj. zgodnie z art. 49 (w tym ust. 3 pkt. 2) UoR, nie uległa zmianie i nadal ma trzy aspekty. Po pierwsze, nadal powinien on potwierdzać, czy także te minimalne informacje niefinansowe prezentowane przez spółkę niepodlegającą pod nowy art. 49b lub art. 55 ust. 2b UoR są przedstawione „zgodnie z przepisami”. Po drugie, czy są one zgodne z informacjami zawartymi w rocznym sprawozdaniu finansowym. Po trzecie, biegły rewident oświadcza, czy w świetle wiedzy o jednostce i jej otoczeniu uzyskanej podczas badania stwierdził istotne zniekształcenia w sprawozdaniu z działalności, oraz wskazuje, na czym polega każde takie istotne zniekształcenie. Stanowią o tym odpowiednio art. 83 ust. 3 pkt 10 i 11 ustawy o biegłych rewidentach.

Natomiast w kontekście informacji sporządzanych na podstawie art. 49b – dyrektywa bardzo ograniczyła rolę biegłego rewidenta. Stanowisko ws. zawartości sprawozdania z badania biegłego rewidenta w zakresie odniesienia do obowiązku raportowania niefinansowego określone jest przez art. 83 ust. 3 pkt 16 ustawy o biegłych rewidentach. Zgodnie z nim biegły rewident podaje informację (a nie objaśnia, stwierdza czy opiniuje), czy jednostka sporządziła oświadczenie lub odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych, a w przypadku jednostki korzystającej ze zwolnienia biegły rewident podaje również informację czy jednostka ta ujawniła w swoim sprawozdaniu z działalności nazwę i siedzibę jednostki dominującej wyższego szczebla, sporządzającej oświadczenie lub odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, które obejmie tę jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla. Dodatkowo należy zwrócić uwagę na ust. 4 w art. 83 ustawy o biegłych rewidentach, zgodnie z którym przepisów dotyczących odniesienia się biegłego rewidenta w sprawozdaniu z badania w zakresie prawidłowości sporządzenia przez jednostkę sprawozdania z działalności na podstawie art. 49 UoR nie stosuje się do oświadczenia na temat informacji niefinansowych, o którym mowa w art. 49b UoR i odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

**42. *Czy ustawodawca planuje w przyszłości ujednoczyć i uszczegółowić strukturę oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych - na przykład w formie załącznika do ustawy o rachunkowości?***

Obecnie nie ma takich planów - oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych są na tyle zindywidualizowane, że nie ma dążenia do narzucenia im sztywnej struktury. Na poziomie dyrektywy jest podejście, aby pewne wspólne dla nich elementy wprowadzać poprzez wymogi ramowe dotyczące minimalnej zawartości takich sprawozdań, jak np. opis modelu biznesowego. Dodatkowo należy wskazać, że w styczniu 2018 r. zaktualizowano krajowy standard rachunkowości KSR 9 „Sprawozdanie z działalności” pod kątem prezentowania rozszerzonych informacji niefinansowych.

**43. *Spółka zależna działa w Polsce, a matka wyższego szczebla z EOG twierdzi w swoim oświadczeniu, że jako grupa kapitałowa nie ma wspólnej polityki w grupie w jednym lub kilku obszarach – czy takie (w zasadzie „puste”) oświadczenie grupy kapitałowej może być podstawą do zwolnienia dla***

***polskiej spółki zależnej ze sporządzenia przez nią swojego - jednostkowego i/lub skonsolidowanego oświadczenia niefinansowego?***

Tak - podstawą do zwolnienia takiej spółki zależnej ze sporządzenia swojego oświadczenia na temat informacji niefinansowych (jednostkowego i/lub grupy) według UoR jest objęcie jej i jej spółek zależnych oświadczeniem/odrębnym sprawozdaniem na temat informacji niefinansowych przez spółkę-matkę z kraju EOG. Nie ma tu warunku, aby taka spółka-matka miała wspólne polityki w grupie we wszystkich obszarach. Więc formalnie możliwe jest skorzystanie przez polską spółkę zależną z tego zwolnienia. Natomiast oświadczenie lub odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych spółki-matki nie będzie całkiem „puste”, ponieważ dyrektywa, a więc także przepisy innego kraju EOG, wymaga ujawnienia: modelu biznesowego, kluczowych niefinansowych wskaźników efektywności działalności oraz istotnych ryzyk wraz z opisem zarządzania tymi ryzykami w kilku kluczowych obszarach niefinansowych (bez względu na to, czy jest wspólna polityka grupy w tych obszarach, czy nie).

Natomiast warto podkreślić, że do decyzji takiej spółki zależnej w Polsce należy kwestia, czy nie warto jednak w tej sytuacji sporządzić swojego oświadczenia na temat informacji niefinansowych, zwłaszcza gdy taka spółka zależna (która może być też równocześnie spółką dominująca niższego szczebla) ma polityki w tych obszarach jako jednostka (lub jako grupa kapitałowa na niższym szczeblu). To już jest kwestia tzw. społecznej odpowiedzialności i przejrzystości jaką spółka zależna chciałaby się wykazać przed swoimi różnymi interesariuszami.

- 44. Jako spółka nie mamy obowiązku sporządzenia oświadczenia na temat informacji niefinansowych, ponieważ nie przekraczamy jednego z progów (mniej niż 500 pracowników), ale jako spółka-matka w grupie przekraczamy progi i musimy w tym roku zaprezentować oświadczenie grupy kapitałowej nt. informacji niefinansowych. Czy możemy skorzystać z zasady „stosuj lub wyjaśnij” i zamiast polityk grupy przedstawić tylko uzasadnienie braku takich wspólnych polityk? Formalnie nie wprowadziliśmy wspólnych polityk dla wszystkich spółek-córek w grupie – jedynie nasze trzy największe spółki-córki mają wspólne polityki z naszą.***

UoR – zgodnie z dyrektywą – przyznała spółkom prawo do skorzystania z tej zasady „stosuj lub wyjaśnij” i należy podkreślić, że w gestii oceny i decyzji danej spółki leży stwierdzenie, czy posiada ona politykę grupy w danym obszarze. Niestety nie można tu podać konkretnych wytycznych, ponieważ dyrektywa nie określiła pojęcia „polityka grupy”. W opisanym przypadku, zgodnie ze wskazówkami zawartymi we wcześniejszych odpowiedziach MF (por. pytanie 33), sugeruje się, aby zanim spółka skorzysta z możliwości podania wyjaśnienia braku polityk, rozważyć jednak opisanie tych polityk jako wspólnych dla części spółek w grupie kapitałowej. A co do pozostałych spółek w grupie można by przedstawić wyjaśnienie, dlaczego nie wszystkie spółki zależne są objęte tą wspólną polityką, albo dlaczego mają swoją odrębną politykę od polityki grupy w danym obszarze. Ważna jest przejrzystość informacji dla użytkowników sprawozdań na temat informacji niefinansowych, ale przede wszystkim istotne jest to, aby prezentowane oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych odzwierciedlały stan faktyczny w zakresie polityk w grupie i aby użytkownicy informacji niefinansowych mieli wiedzę, które jednostki realizują politykę grupy i z jakimi rezultatami, a które nie zostały objęte tą polityką.

- 45. Czy oświadczenie na temat informacji niefinansowych jest wymagane przy śródrocznym (półrocznym) sprawozdaniu finansowym? Jeżeli tak, to czy zakres takiego oświadczenia jest identyczny jak dla oświadczenia przygotowywanego na koniec roku?***

Nie – oświadczenie na temat informacji niefinansowych ma stanowić wyodrębnioną część sprawozdania z działalności. Natomiast sprawozdanie z działalności jest sprawozdaniem „rocznym” – sporządza się je wraz z

rocznym sprawozdaniem finansowym (art. 49 ust. 1 UoR). Dodatkowo należy wyjaśnić, iż także odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych jest sprawozdaniem rocznym, ponieważ spółka może je sporządzić zamiast ww. oświadczenia.

## Załącznik 2

### Raport nt. wyników ankiety MF ws. raportowania niefinansowego

W ramach projektu Ministerstwa Finansów „Raportowanie niefinansowe” opracowano ankietę MF online ws. raportowania niefinansowego, która została upubliczniona 8 listopada 2018 r. (na stronie internetowej MF, w zakładce: Działalność/Rachunkowość/Aktualności) z terminem na udzielenie odpowiedzi do 7 grudnia 2018 r. (termin wydłużono do 14 grudnia 2018 r.). Ankieta była skierowana do dwóch grup respondentów:

- spółek, które za 2017 rok sporządziły obowiązkowe oświadczenie lub odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych (max. 24 pytania) oraz
- szeroko rozumianej grupy użytkowników informacji niefinansowych (max. 10 pytań).

Na stronie MF udostępniono także wersję PDF umożliwiającą respondentom zapoznanie się z zestawem pytań przed rozpoczęciem wypełniania ankiety online. Dodatkowo informację o uruchomieniu ankiety przekazano do innych instytucji<sup>7</sup> celem rozpowszechnienia i umieszczenia na ich stronach internetowych informacji o tej ankiecie wraz z linkiem do strony.

Celem ankiety MF było uzyskanie odpowiedzi zarówno od spółek, które zostały objęte nowym obowiązkiem sporządzania oświadczeń/sprawozdań na temat informacji niefinansowych, jak również od różnego rodzaju użytkowników informacji niefinansowych, które pomogłyby ocenić efekty zastosowania nowych przepisów ws. ujawniania informacji niefinansowych oraz określić tzw. dobre praktyki w obszarze raportowania niefinansowego.

Niniejszy raport z wyników ankiety online uwzględnia tylko zakończone ankiety. Ankietę wypełniło łącznie 26 respondentów, w tym 12 spółek oraz 14 użytkowników informacji niefinansowych. Do raportu załączono Ankietę MF zawierającą wszystkie udzielone odpowiedzi.

#### W zakresie ankiety skierowanej do spółek wyniki są następujące:

Spośród 12 spółek, 6 spółek sporządziło obowiązkowo zarówno informację niefinansową dotyczącą jednostki jak i grupy, a pozostałe 6 spółek tylko informację niefinansową dotyczącą grupy (tj. było objętych tylko obowiązkiem z art. 55 ust. 2b ustawy o rachunkowości).

W kwestii wcześniejszego, dobrowolnego raportowania informacji niefinansowych (tj. przed 1.01.2018 r.) 6 spółek raportowało już wcześniej od 1 do 5 lat, 2 spółki raportowały od ponad 5 lat, a 4 spółki nie raportowały wcześniej.

Spośród 8 spółek, które wcześniej raportowały informacje niefinansowe dobrowolnie, 3 spółki wykorzystały swoją dotychczasową sprawozdawczość niefinansową na potrzeby spełnienia wymogów ustawowych, tj. skorzystały z opcji sporządzenia odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych. Natomiast 3 spółki sporządziły oświadczenie na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności, a niezależnie od tego dodatkowo kontynuują dobrowolne sporządzanie np. raportów CSR. 2 spółki sporządziły oświadczenie na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności i nie kontynuują już dodatkowej dobrowolnej sprawozdawczości w tym zakresie.

Spośród 4 spółek, które nie raportowały wcześniej informacji niefinansowych, 2 spółki sporządziły oświadczenie, a pozostałe 2 spółki – odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych.

W kwestii kosztów związanych z nowymi wymogami raportowania niefinansowego 5 spółek stwierdziło, że poniosło istotne koszty (w tym 4 spółki podały informację o kosztach od 20 tys. zł do 200 tys. zł). 4 spółki stwierdziły, że nie poniosły istotnych kosztów w związku z nowym obowiązkiem, ponieważ już wcześniej dobrowolnie raportowały informacje niefinansowe (w tym 1 spółka wskazała na koszty w innych aspektach niż koszty finansowe). 3 spółki wybrały odpowiedź, iż trudno ocenić, czy poniesione koszty były istotne.

W kwestii, czy nowy obowiązek sprawozdawczy spowodował określenie polityk w 5 obszarach przez spółki, 6 spółek stwierdziło, że nie musiało tego robić, ponieważ już przed 1.01.2017r. miały polityki we wszystkich 5 obszarach wymienionych w art. 49b ustawy o rachunkowości. 1 spółka określiła polityki we wszystkich obszarach po 1.01.2017 r., natomiast 5 spółek określiło polityki w części obszarów. Dokładny opis sytuacji dotyczącej posiadania polityki przez te 5 spółek pokazuje opracowana tabela odpowiedzi przy pytaniu nr 6a (patrz załącznik). Warto zauważyć, że w sumie 4 spółki nadal nie mają określonej polityki w niektórych obszarach (społecznym, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji).

W kwestii ewentualnych problemów z konkretnym przepisem ustawy o rachunkowości lub brakiem wytycznych w ustawie, 8 spółek stwierdziło, że nie miało problemów z konkretnym przepisem, natomiast 4 spółki zasygnalizowały problem, lecz żadna odpowiedź nie wskazała konkretnego przepisu ustawy. Z ogólnych komentarzy respondentów wynika, że przepisy ustawy są zbyt ogólne i trudno jest na ich podstawie

---

<sup>7</sup> Urząd Komisji Nadzoru Finansowego, Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych, Giełda Papierów Wartościowych, Ministerstwo Inwestycji i Rozwoju, Polska Izba Biegłych Rewidentów, Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, Stowarzyszenie Inwestorów Indywidualnych, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Instytut Audytorów Wewnętrznych IIA Polska oraz liczne uniwersyteckie katedry rachunkowości).

jednoznacznie stwierdzić, czy dany zakres ujawnionych informacji wyczerpuje ustawowy obowiązek, oraz że wymóg ujawnień dotyczących opisu zarządzania ryzykiem jest w różny sposób realizowany przez spółki, po części z powodu różnego stopnia poziomu zarządzania ryzykiem przez daną spółkę lub grupę.

Na pytanie jakie aspekty przy sporządzaniu oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych był najtrudniejszy:

- 8 spółek wskazało: opisanie rezultatów stosowanych polityk w poszczególnych obszarach niefinansowych,
- 7 spółek wskazało: zebranie danych i policzenie wskaźników niefinansowych,
- 6 spółek wskazało: opisanie sposobu zarządzania istotnymi ryzykami niefinansowymi,
- po 5 spółek wskazało dwa aspekty: identyfikację istotnych ryzyk niefinansowych oraz opisanie stosowanych w jednostce procedur należytej staranności (jeśli jednostka ma takie procedury),
- 3 spółki wskazały: opisanie polityk w poszczególnych obszarach niefinansowych lub wyjaśnienie dlaczego jednostka/grupa ich nie posiada,
- 1 spółka wskazała: zwięzłe opisanie modelu biznesowego,
- 1 spółka w opcji: inne, wyjaśniła, że trudność stanowiło zebranie informacji od małych spółek zagranicznych, które nie posiadają polityk ani nie gromadzą danych w tym zakresie.

W kwestii dobrowolnego poddania oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych weryfikacji, 9 spółek nie zleciło takiej weryfikacji, 2 spółki zleciły weryfikację przez eksperta zewnętrznego (innego niż biegły rewident/firma audytorska), a 1 spółka zleciła weryfikację biegłemu rewidentowi/firmie audytorskiej. Spółki wskazały na koszty weryfikacji od 30 tys. zł do 40 tys. zł.

Na pytanie o powód braku dobrowolnej weryfikacji po 4 spółki podały odpowiednio brak ustawowego obowiązku weryfikacji oraz zbyt wysoki koszt weryfikacji, a 3 spółki wskazały na brak potrzeby weryfikacji. 2 spółki wybrały opcję: inne i wskazały jako przyczynę brak czasu na weryfikację oraz nieistotność z punktu widzenia prowadzonego biznesu. W 10 na 12 spółek biorących udział w ankiecie funkcjonuje audyt wewnętrzny, jednakże żadna ze spółek nie wskazała na zaangażowanie audytora wewnętrznego w weryfikację sporządzonego oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych.

W ramach ankiety spółki zostały poproszone także o ocenę działań edukacyjnych MF w zakresie informowania o nowych obowiązkach dotyczących raportowania niefinansowego. Łącznie 10 na 12 spółek skorzystało z jednego lub kilku działań edukacyjnych MF, tj.:

- 7 spółek skorzystało z informacji na stronie internetowej MF, w tym z zakładki z najczęściej zadawanymi pytaniami ws. raportowania niefinansowego,
  - 6 spółek wzięło udział w konferencjach i spotkaniach współorganizowanych przez MF,
  - 5 spółek skorzystało z seminarium online MF nt. raportowania niefinansowego 2.03.2018r. (udostępnionego także na kanale youtube),
  - 1 spółka skierowała bezpośrednio do MF pytania ws. nowych przepisów o raportowaniu niefinansowym.
- Spółki 10 spółek, które skorzystały z działań edukacyjnych MF, 1 spółka oceniła je jako wystarczające, 4 spółki – za częściowo wystarczające, 2 spółki uznały, iż działania nie były wystarczające, a 3 spółkom trudno było je ocenić. W ocenie użyteczności działań edukacyjnych MF 5 spółek oceniło je jako użyteczne, 4 spółki – jako częściowo użyteczne, 1 spółka – że trudno ocenić.

Spółki zostały zapytane także o to, jakie działania edukacyjne MF powinno podjąć lub wzmocnić w kolejnych latach. Komentarze spółek wskazały na potrzebę organizacji warsztatów, konferencji (skierowanych do właściwych osób w spółce oraz udostępnianie w internecie nagrań z konferencji), opracowanie bardziej szczegółowych wytycznych do poszczególnych obszarów raportowania niefinansowego, opracowanie mini-poradnika, który dokładnie opisałby wymagania przepisów ustawy, opracowanie wskazówek nt. praktycznych aspektów np. w odniesieniu do konkretnych branż, konferencje wskazujące błędy w raportowaniu niefinansowym.

Ponadto spółki zostały zapytane o ewentualne inne źródło informacyjne niż działania edukacyjne MF. 2 spółki nie skorzystały z żadnego dodatkowego źródła, gdyż wymogi ustawy o rachunkowości były dla nich jasne. 6 spółek kierowało się dodatkowo Wytycznymi Komisji Europejskiej ws. raportowania informacji niefinansowych, 4 spółki skorzystały z działań edukacyjnych Ministerstwa Rozwoju (obecnie Ministerstwo Inwestycji i Rozwoju), tj. konferencji oraz poradnika zamieszczonego na stronie internetowej ministerstwa, 9 spółek wzięło udział w konferencjach i seminariach Stowarzyszenia Emitentów Giełdowych (SEG) i Fundacji

Standardów Raportowania (FSR), 3 spółki skorzystały z usług doradczych kancelarii prawnych lub firm konsultingowych, a 3 spółki skorzystały z innych źródeł [wskazały na: standardy GRI, działania edukacyjne Forum Odpowiedzialnego Biznesu (FOB), praktyki firm z branży oraz wewnętrzne szkolenia dla pracowników i zarządu spółki przeprowadzone przez firmę specjalistyczną].

W kwestii sposobu sporządzenia oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych, 6 spółek zadeklarowało jego sporządzenie we własnym zakresie, a pozostałe 6 spółek – częściowo we współpracy z firmą doradczą.

W przypadku spółek sporządzających oświadczenie/sprawozdanie we własnym zakresie wskazały one, że w proces opracowania informacji niefinansowych zaangażowany był zespół ds. CSR (4 spółki), dział księgowości (1 spółka), dział audytu wewnętrznego (1 spółka). 4 spółki wskazały inne komórki (w tym: dział komunikacji, różne działy których dotyczyło oświadczenie niefinansowe, dział kadr, HR, BHP, audytu wewnętrznego, ubezpieczeń, rynku kapitałowego, dział finansów i komunikacji korporacyjnej).

W przypadku spółek, które sporządziły oświadczenie/sprawozdanie niefinansowe częściowo we współpracy z firmą doradczą, jako komórki zaangażowane w proces opracowania informacji niefinansowych wskazano: zespół ds. CSR (1 spółka), dział księgowości (1 spółka), dział audytu wewnętrznego (1 spółka). 4 spółki wskazały inne działy (w tym: dział kontrolingu, HR, zakupów i logistyki, marketingu, specjalistę ds. ISO, managera ds. raportowania, i inne osoby/komórki odpowiedzialne za dostarczanie danych).

Spółki, w których zaangażowany był dział audytu wewnętrznego zostały poproszone o bliższe określenie zakresu prac audytu wewnętrznego. W 2 przypadkach było to zadanie audytowe dotyczące funkcjonowania jednego z obszarów podlegających raportowaniu niefinansowemu (w tym jedna ze spółek podała, iż był to obszar dotyczący przeciwdziałania korupcji i ochrony praw człowieka), a w 1 przypadku była to weryfikacja części danych zawartych w oświadczeniu lub sprawozdaniu niefinansowym.

W kwestii wyboru standardów lub zasad według jakich zaraportowano informacje niefinansowe, 7 na 12 spółek wybrało standardy GRI (w różnych wersjach), a pozostałe 5 spółek wykorzystało różne standardy w różnym zakresie (m.in. według własnych zasad inspirowanych GRI, według polskiego standardu SIN i GRI).

Spółki zostały poproszone o wskazanie ewentualnych zagadnień, które ich zdaniem powinny zostać doprecyzowane w ustawie o rachunkowości – tylko 3 spółki udzieliły odpowiedzi na to pytanie nie wskazując jednakże wprost konkretnego przepisu, lecz następujące potrzeby zmian:

- jasne wskazanie jak szeroki zakres informacji powinien być prezentowany, w szczególności w odniesieniu do spółek zależnych w grupie kapitałowej;
- wprowadzenie bardziej racjonalnego podejścia do zagadnienia raportowania informacji niefinansowych, aby nie traktować na równi z dużymi spółkami/grupami mającymi skomplikowane biznesy (w tym o ryzykownym lub korupcjogennym charakterze) spółek małych o ograniczonych możliwościach finansowych i kadrowych, a także nie żądać pod groźbą kary tak szczegółowych informacji i opisu polityk powodując powstawanie obszernych raportów CSR, jakby były one ważniejsze od raportów finansowych uzupełnionych dobrowolnym komentarzem na temat biznesu i obszarów działalności niefinansowej;
- doprecyzowanie wymogów dotyczących ujawniania wskaźników.

Jako ostatnie pytanie poproszono spółki o ocenę, czy nowe wymogi ustawy o rachunkowości spowodowały przemyślenie strategii jednostki w danym obszarze/obszarach lub istotne zmiany w modelu działania jednostki. 6 spółek wskazało, że nowe wymogi spowodowały zmiany (m.in. polegające na przygotowaniu polityki środowiskowej, lub tylko zmiany na poziomie formalnym, tj. opracowano strategię, ale model działania się nie zmienił z powodu wymogu raportowania niefinansowego). To pytanie wynikało z potrzeby sprawdzenia, czy nowe wymogi zgodnie z oczekiwaniami Komisji Europejskiej przyczyniły się do przemyślenia przez jednostki ich strategii w różnych obszarach niefinansowych oraz określenia, sformalizowania i lepszego wdrożenia polityk przez spółki.

W zakresie ankiety skierowanej do użytkowników informacji niefinansowych wyniki są następujące:

Wśród 14 użytkowników informacji niefinansowych, 5 to naukowiec/student, 3 – inwestor indywidualny, 3 – biegły rewident, 1 - inwestor instytucjonalny, 1 – organizacja pozarządowa, 1 – doktorant i biegły sądowy.

Źródłem dostępu do oświadczeń/sprawozdań niefinansowych były dla większości użytkowników strony internetowe spółek (12 odpowiedzi). Następnie wskazano inne źródła [prasa i strony internetowe instytucji i stowarzyszeń zajmujących się kwestiami raportowania niefinansowego, np. [www.raportyspoleczne.pl](http://www.raportyspoleczne.pl)] (5 odpowiedzi), a w 2 przypadkach był to Krajowy Rejestr Sądowy.

W kwestii dostępności oświadczeń/sprawozdań niefinansowych 10 użytkowników oceniło, iż dostęp jest łatwy, natomiast 4 użytkowników stwierdziło, że jest on utrudniony wskazując na następujące trudności:

- na stronach internetowych spółek (w przeciwieństwie do stron z bazami raportów) często jest problem z odnalezieniem oświadczenia/sprawozdania niefinansowego;
- jeśli w sprawozdaniu z działalności spółki informują, że zamiast oświadczenia niefinansowego sporządziły odrębne sprawozdanie, to rzadko wskazują przy tym dokładny link do tego sprawozdania i rzadko podają jego nazwę (np. Raport CSR, Raport zintegrowany, Społeczna odpowiedzialność firmy X), co również mogłoby ułatwić dotarcie do danego raportu niefinansowego.

Użytkownicy zostali poproszeni o ogólną ocenę informacji niefinansowych publikowanych przez jednostki na podstawie wymogów ustawowych według następujących kryteriów:

- użyteczności – dla 3 użytkowników była niska, dla 7 użytkowników – średnia, a dla 4 użytkowników – wysoka;
- wiarygodności – dla 5 użytkowników była niska, dla 6 użytkowników – średnia, dla 3 użytkowników – wysoka;
- przejrzystości – dla 5 użytkowników była niska, dla 5 użytkowników – średnia, a dla 4 użytkowników – wysoka;
- porównywalności pomiędzy jednostkami – dla 10 użytkowników była niska, dla 3 użytkowników – średnia, a dla 1 użytkownika – wysoka;
- porównywalności w ramach sektora działalności – dla 7 użytkowników była niska, dla 6 użytkowników – średnia, a dla 1 użytkownika – wysoka.

Na pytanie, czy stopień szczegółowości zaprezentowanych informacji niefinansowych był odpowiedni 1 użytkownik ocenił je jako zbyt szczegółowe, a 4 użytkowników – jako odpowiednie (w tym wskazano na duży stopień szczegółowości, ale równoczesny brak spełnienia podstawowych wymogów ustawowych, np. brak informacji o wskaźnikach KPI, które dana spółka uznaje za kluczowe przy swoich decyzjach strategicznych). Najwięcej, tj. 9 użytkowników oceniło, iż te informacje są zbyt ogólne, wskazując na powiązanie między niską jakością raportów niefinansowych, a zbyt ogólnym poziomem raportowania oraz wskazując, iż np. w obszarze praw człowieka poziom raportowania jest niski i wynikać może z ogólnego braku wiedzy spółek o kwestiach związanych z obszarem praw człowieka, co często prowadzi do ograniczenia informacji w tym obszarze tylko do kwestii przeciwdziałania dyskryminacji, ochrony danych osobowych i przestrzegania przepisów BHP. Zwrócono także uwagę, że często spółki poprzestają tylko na deklaracjach, np. posiadania polityki antymobbingowej, ale nie prezentują żadnych informacji/danych wskazujących jaka jest efektywność tych rozwiązań, co powoduje, że informacje o tym obszarze są traktowane jako mało wiarygodne.

Użytkowników poproszono także o ocenę, czy na podstawie zaprezentowanych przez spółki informacji niefinansowych mogli oni uzyskać informacje o politykach jednostek/grup kapitałowych w obszarach wymienionych w ustawie o rachunkowości. 3 użytkowników stwierdziło, że taką wiedzę uzyskali, przy czym wskazano, iż każdy przypadek jest indywidualny, tzn. jest to zależne od danego raportu, ale generalnie spółki z reguły opisywały swoje polityki, chociaż nie zawsze wprost nazywając to „polityką spółki” w danym obszarze. Natomiast 4 użytkowników stwierdziło, że takiej wiedzy o politykach nie mogło uzyskać, wskazując iż tylko pojedyncze spółki przedstawiły bardziej szczegółowo swoje polityki i procesy/procedury, a większość wskazywała na posiadanie pojedynczych procedur bez umiejscowienia ich w ramach konkretnej polityki. Zwrócono także uwagę, iż z reguły spółki nie wskazywały dokumentów ani nie podawały linków do ich wersji elektronicznych, co uwiarygadniałoby posiadanie określonej polityki przez spółkę. Najwięcej, tj. 7 użytkowników stwierdziło, iż częściowo mogło uzyskać wiedzę o politykach spółek, podkreślając przy tym, że rzadko są opisywane polityki, a częściej konkretne działania lub tylko wybrane wskaźniki z danego obszaru.

W kwestii użyteczności zaprezentowanych wskaźników realizacji danej polityki, 3 użytkowników uznało je za użyteczne, 5 użytkowników nie uznało ich za użyteczne, natomiast 6 użytkowników oceniło je jako częściowo użyteczne, zwracając uwagę m.in. na niewielką ilość spółek prezentujących konkretne dane oraz



ujawniających jakiejkolwiek praktyki wskazujące na efektywność stosowanych rozwiązań. Zwrócono także uwagę na częsty brak związku między polityką, celami, opisem działań i ujawnianymi wskaźnikami.

Użytkowników zapytano także o wagę informacji niefinansowych i finansowych, które wykorzystują do swoich potrzeb. Dla 6 użytkowników dane niefinansowe są mniej ważne niż dane finansowe. Dane niefinansowe są tak samo ważne jak dane finansowe dla 4 użytkowników. Dla pozostałych 4 użytkowników są one ważniejsze niż dane finansowe, przy czym jeden z użytkowników wskazał, iż w sprawozdaniach finansowych istotne dla niego są wyłącznie noty objaśniające na co firma tworzy rezerwy oraz zapisy dotyczące świadczeń na rzecz pracowników. Z kolei użytkownicy, którzy dane niefinansowe uznają za mniej ważne od finansowych wskazali na mniejszą wiarygodność tych danych, tj. zdaniem jednego z użytkowników zwykle podawane informacje niefinansowe mają charakter opisu beletrystycznego i są często nieweryfikowalne, a przez to mniej wiarygodne. Jego zdaniem nałożenie obowiązku informacyjnego przez regulacje prawne zwykle skutkuje obniżeniem jakości prezentowanych informacji, co potwierdzają badania naukowe oraz przeglądy branżowe. Inny z użytkowników podał w komentarzu wagę informacji: finansowe 80% a niefinansowe 20%.

Użytkownicy zostali poproszeni o ocenę, czy jeśli korzystali wcześniej z dobrowolnych raportów np. CSR, to czy zauważyli jakieś zmiany w obszarze raportowania niefinansowego po wdrożeniu dyrektywy ws. ujawniania informacji niefinansowych. Zdaniem 6 użytkowników po wdrożeniu dyrektywy nastąpiły w tym obszarze pozytywne zmiany i jako przykłady wskazano na następujące kwestie:

- więcej jednostek zaraportowało dane niefinansowe i przedstawiło swoje działania w obszarze CSR oraz ujawniło bardziej szczegółowe dane niefinansowe;
- dzięki nowemu obowiązkowi spółki zaczęły w mniej lub bardziej usystematyzowany sposób analizować ryzyka w danym obszarze niefinansowym, co można uznać za początek drogi edukacyjnej spółek w zakresie CSR;
- spółki w bardziej świadomy sposób ujawniają i selekcjonują informacje i wiążą je z danymi finansowymi, natomiast niewiele jednostek prezentuje związek ze swoim modelem biznesowym.

W opinii 4 użytkowników zmiany miały negatywny charakter, przy czym wskazano na zbyt sformalizowanie raportu w zakresie treści, jak każdego innego sprawozdania, oraz niespójność, zbytnią obszerność i brak przejrzystej struktury oświadczeń/sprawozdań niefinansowych, a także dublowanie się części informacji. Po 3 użytkowników stwierdziło odpowiednio, że trudno jest ocenić czy nastąpiły zmiany lub że nie zauważyło żadnych zmian.

Ostatnie pytanie skierowane do użytkowników dotyczyło ogólnej oceny nowych wymogów w zakresie raportowania informacji niefinansowych wprowadzonych do ustawy o rachunkowości w związku z dyrektywą ws. ujawniania informacji niefinansowych. Najwięcej, tj. 7 użytkowników uznało nowe wymogi za odpowiednie, wskazując przy tym na następujące kwestie:

- wymogi są odpowiednie co do zakresu implementacji postanowień dyrektywy, natomiast ogólnie wymogi są „przeregulowane”;
- dodatkowo powinno się rozważyć wprowadzenie na poziomie UE wspólnych uniwersalnych mierników w tych obszarach, co poprawiłoby w pewnym stopniu porównywalność informacji.

Zdaniem 2 użytkowników nowe wymogi są zbyt ogólne, a zdaniem także 2 użytkowników – zbyt szczegółowe. W opinii 6 użytkowników nowe wymogi obejmują zbyt małą grupę jednostek i zasugerowano następujące zmiany:

- objęcie nowymi wymogami wszystkich spółek giełdowych oraz dużych spółek niegiełdowych;
- wprowadzenie większego rygoru w prezentowaniu informacji w sprawozdaniu z działalności dla wszystkich podmiotów nieobjętych dyrektywą;
- objęcie nowym obowiązkiem wszystkich spółek Skarbu Państwa (dla dobrego przykładu) oraz firm zatrudniających powyżej 250 pracowników (zamiast obecnego progu 500 pracowników) - jako argument wskazano, że aktualnie w Polsce rozszerzone informacje niefinansowe raportuje mniej spółek niż w znacznie mniejszej Danii;
- objęcie nowym obowiązkiem wszystkich spółek, których sprawozdania finansowe podlegają obowiązkowemu badaniu;
- objęcie nowym obowiązkiem wszystkich spółek.

#### **Podsumowanie wyników ankiety MF:**

Należy na wstępie podkreślić, iż wyniki ankiety przedstawiają indywidualne oceny i opinie niewielkiej grupy spółek oraz użytkowników i z tego względu nie należy ich ekstrapolować na całą grupę jednostek raportujących oraz odpowiednio na całą grupę użytkowników informacji niefinansowych. Mimo to, otrzymane opinie i oceny zawierają wiele cennych spostrzeżeń, które w całości lub w części mogą się potwierdzić w ramach analizy wybranych oświadczeń i sprawozdań niefinansowych przeprowadzanej przez zespół ekspertów powołany przez MF.

W wyniku ankiety zebrano łącznie 26 odpowiedzi, w tym 14 od różnego typu użytkowników informacji niefinansowych i tylko 12 odpowiedzi od spółek objętych od 2017 roku nowym obowiązkiem raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych. W porównaniu do około 160 spółek giełdowych przekraczających progi określone ustawą o rachunkowości dla raportowania niefinansowego (raportujących jednostkowo lub jako grupa), które są główną grupą jednostek podlegających temu obowiązkowi, liczba odpowiedzi od spółek stanowi niecałe 8% zainteresowanych jednostek. Może to z jednej strony wskazywać, że dla dużych jednostek ten nowy obowiązek nie spowodował bardzo istotnych problemów i stosunkowo dobrze poradziły sobie z nowymi wymogami sprawozdawczymi. Potwierdzać to może także fakt, iż po wielu zapytaniach kierowanych do MF przez spółki na przełomie 2017/2018 roku ws. wątpliwości w zakresie nowych przepisów, w drugiej połowie 2018 roku do MF skierowano już tylko jedno zapytanie pod kątem kolejnego okresu sprawozdawczego.

Wyniki ankiety potwierdzają słuszość wykorzystania przez Polskę opcji zawartej w dyrektywie ws. ujawniania informacji niefinansowych dotyczącej umożliwienia spółkom sporządzania rozszerzonych informacji niefinansowych w formie odrębnego sprawozdania. W sumie 5 na 12 spółek wybrało taką możliwość i sporządziło odrębne sprawozdanie niefinansowe zamiast oświadczenia w ramach sprawozdania z działalności, w tym 3 spółki wykorzystały do tego swoje dotychczasowe dobrowolnie przygotowywane raporty w zakresie społecznej odpowiedzialności. Wcześniejsze dobrowolne raportowanie niefinansowe spowodowało, że część spółek nie odczuła istotnego zwiększenia kosztów nowej obowiązkowej sprawozdawczości, chociaż dla niektórych z nich koszty były zwiększone w związku z koniecznością zaraportowania także na poziomie całej grupy. Może to oznaczać, że dobrowolnie raportowały one na poziomie jednostki dominującej i dopiero nowy obowiązek spowodował rozpoczęcie przez nie raportowania także na poziomie całej grupy kapitałowej.

W kwestii posiadania polityk w 5 obszarach wymienionych w ustawie, wyniki ankiety pokazują zróżnicowaną sytuację: od posiadania już wcześniej wszystkich polityk w tych obszarach, poprzez określanie polityk w danych obszarach w trakcie 2017 roku (czyli roku, którego dotyczy nowa sprawozdawczość), aż po przypadek, w którym jednostka nadal nie ma określonych polityk w 4 z 5 obszarów. Dyrektywa ws. ujawniania informacji niefinansowych (a w ślad za nią ustawa o rachunkowości) nie wymaga posiadania polityk, a jedynie ujawnienia czy i jakie polityki jednostka posiada/stosuje. Wyniki ankiety potwierdzają jednakże pozytywne oczekiwania jakie na poziomie unijnym były wiązane z dyrektywą, tj. oczekiwano, iż wprowadzenie wymogu sprawozdawczego skłoni większą liczbę dużych spółek do zastanowienia się nad ich podejściem/strategią w obszarze społecznym, pracowniczym, środowiska naturalnego, ochrony praw człowieka i przeciwdziałania korupcji. Łącznie 5 na 12 spółek wypełniających ankietę określiło bowiem swoje polityki we wszystkich lub niektórych obszarach właśnie po 1 stycznia 2017 r.

Ankieta MF była także dobrą okazją do zapytania spółek o ich ewentualne praktyczne problemy z zastosowaniem nowych przepisów. Wprawdzie większość spółek zadeklarowała brak takich problemów, ale kilka wskazało na szerszy problem związany ze zbyt ogólnymi przepisami ustawy i trudności w ustaleniu zakresu wymaganych ujawnień. W ocenie MF pewnej ogólności regulacji nie można uniknąć, gdyż zakres oświadczenia/sprawozdania niefinansowego zależy w dużej mierze od tego, czy i jaką politykę ma dana jednostka lub grupa. W kwestii oceny stopnia trudności nowych wymogów najczęściej spółek wskazało na wymóg opisanie rezultatów polityk, zebrania danych i obliczenia wskaźników oraz opisanie sposobu zarządzania istotnymi ryzykami niefinansowymi.

Polska nie skorzystała z opcji wprowadzenia obowiązku weryfikacji oświadczenia/sprawozdania niefinansowego przez niezależnego eksperta. Zatem spółki w ankiecie zostały poproszone o informację, czy zdecydowały się na dobrowolne zweryfikowanie sporządzonego oświadczenia/sprawozdania. Zdecydowana mniejszość (3 na 12 spółek) zleciła taką usługę i podała jej przybliżony koszt. Pozostałe jako powód braku weryfikacji wskazały przede wszystkim zarówno brak ustawowego obowiązku, jak też zbyt wysoki koszt weryfikacji. Część spółek nie widzi także biznesowej potrzeby w weryfikowaniu tego rodzaju sprawozdawczości. Należy przy tym zauważyć, iż w 10 na 12 spółek funkcjonuje audyt wewnętrzny, lecz żadna spółka nie zdecydowała się na weryfikację oświadczenia/sprawozdania niefinansowego przynajmniej przez swój dział audytu wewnętrznego. Jest to zastanawiające biorąc pod uwagę obawy spółek o negatywne

konsekwencje nieprawidłowości w tym obszarze raportowania, których ryzyko mogłoby być zmniejszone poprzez własny wewnętrzny audyt tych raportów.

W kwestii oceny działań edukacyjnych MF ws. raportowania niefinansowego widać wśród spółek potrzebę kontynuowania i wzmocnienia tych działań przez MF. Większość ze spółek korzystających z dotychczasowych działań MF pozytywnie oceniła ich użyteczność. Niemniej jednak spółki zgłosiły także swoje propozycje oczekiwanych działań ze strony MF. Wyniki ankiety MF potwierdzają także przydatność Wytycznych ws. raportowania niefinansowego opracowanych przez Komisję Europejską, które dodatkowo wyjaśniały intencję nowych wymogów unijnych. Spółki także chętnie korzystały z działań informacyjnych podejmowanych przez Ministerstwo Inwestycji i Rozwoju oraz Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych, które odgrywa istotną rolę informacyjną dla spółek giełdowych.

Półowa spółek sporządziła oświadczenia/sprawozdania niefinansowe we własnym zakresie, nie korzystając z pomocy zewnętrznych ekspertów. W tym dla 2 spółek przepisy ustawy oraz działania edukacyjne MF były wystarczające i nie korzystały z innych źródeł informacji w zakresie nowych obowiązków (warto zauważyć, że w obu tych przypadkach istniał w spółce dział CSR zaangażowany w prace nad raportem). Natomiast pozostała połowa spółek sporządziła wymagane informacje w częściowej współpracy z firmą doradczą. Wśród respondentów nie było przypadku zlecenia w całości firmie doradczej sporządzenia oświadczenia/sprawozdania niefinansowego. Może to wynikać na przykład z kwestii kosztów finansowych z tym związanych albo z chęci wytworzenia tych informacji jednak w ramach spółki lub grupy, co może gwarantować jednostce większą kontrolę nad zakresem treści takich raportów. Za korzystne należy uznać, iż część spółek zaangażowała swój audyt wewnętrzny przynajmniej do częściowej weryfikacji danych niefinansowych lub do audytu wybranego obszaru objętego raportowaniem (w szczególności obszar przeciwdziałania korupcji oraz ochrony praw człowieka).

W kwestii wyboru zasad/standardów raportowania najczęściej spółek (7 z 12) wskazało na GRI (w różnych wersjach), ale także krajowy SIN został dostrzeżony przez rynek i już zastosowany do tej sprawozdawczości (m.in. jako inspiracja do własnych standardów albo w połączeniu z GRI). W kwestii potrzeby doprecyzowania przepisów ustawowych jedynie 3 z 12 spółek wskazało na taką potrzebę (w odniesieniu do określenia zakresu informacyjnego, w szczególności w rozbudowanych grupach kapitałowych, a także wymogów dotyczących ujawniania wskaźników). Wyniki ankiety potwierdziły w przypadku połowy odpowiedzi spółek także pozytywny skutek wdrożenia dyrektywy – nowe przepisy w zakresie sprawozdawczości niefinansowej skłoniły część jednostek do przemyślenia swoich strategii czy polityk w wielu obszarach, zapewne w związku z faktem, iż więcej informacji o działaniach jednostki w obszarach społecznej odpowiedzialności stało się informacjami publicznie dostępnymi. Jak przy każdym dodatkowym obowiązku nie zabrakło również uwag krytycznych i pozostała połowa spółek uznała, iż strategię jednostki nie zmieniły się w wyniku nowych przepisów, a nawet stwierdzono, że nowe przepisy raczej zmusiły jednostkę do tworzenia lub spisywania dodatkowych procedur i polityk oraz ponoszenia dodatkowych kosztów.

Nieco więcej, bo 14 odpowiedzi udzielili użytkownicy informacji niefinansowych. Z ich opinii wynika, iż najlepszym i najłatwiejszym źródłem dostępu do oświadczeń/sprawozdań niefinansowych są strony internetowe jednostek, a maksymalnym ułatwieniem jest ogólna strona internetowa zawierająca wszystkie oświadczenia/sprawozdania niefinansowe spółek. Zwrócono także uwagę, iż spółki wybierające opcję odrębnego sprawozdania niefinansowego zamiast oświadczenia, powinny bardziej dokładnie wskazywać pod jakim linkiem i jakiego dokumentu należy w tym przypadku szukać, ponieważ nazwy odrębnych sprawozdań niefinansowych mogą być dowolne. Użytkownicy różnie ocenili użyteczność przedstawianych informacji niefinansowych (od niskiej do wysokiej), ale najczęściej, bo połowa, oceniła ją na średnim poziomie. Podobnie połowa użytkowników oceniła wiarygodność informacji niefinansowych na średnim poziomie. Natomiast ocena przejrzystości była na poziomie średnim i wysokim dla 9 z 14 użytkowników. Równocześnie zdecydowana większość użytkowników oceniła porównywalność informacji pomiędzy jednostkami na niskim poziomie. Nieco lepsza ocena dotyczyła porównywalności w ramach danego sektora – tu dla połowy użytkowników była ona na średnim poziomie. Dowolność zasad i standardów, według których się raportuje nie przyczynia się do podnoszenia poziomu porównywalności. Jednakże z drugiej strony spółki mają możliwość wyboru takich zasad i standardów, które ich zdaniem są najbardziej właściwe dla ich specyfiki działalności. W kwestii szczegółowości prezentowanych informacji niefinansowych większość, tj. 9 użytkowników stwierdziło, iż są one zbyt ogólne, a czasem nawet brakuje obowiązkowych informacji, np. o kluczowych niefinansowych wskaźnikach efektywności, które spółka wykorzystuje przy swoich decyzjach operacyjnych i strategicznych. Użytkownicy informacji niefinansowych zwrócili także uwagę na niską jakość raportowania w niektórych obszarach, wynikającą m.in. z braku wiedzy spółek o kwestiach związanych np. z prawami człowieka, a także na deklaracyjny charakter tych informacji i brak danych pokazujących, czy

polityki i działania są faktycznie efektywne/skuteczne dla osiągnięcia celów wyznaczonych przez spółki. Ponad połowa użytkowników stwierdziła, że mogła uzyskać częściowo wiedzę o politykach danej spółki, przy czym polityki rzadko są opisywane wprost i trzeba o nich wnioskować na podstawie opisu wybranych działań oraz wskaźników z danego obszaru. Wskaźniki ujawniane przez spółki większość oceniła jako częściowo użyteczne, ale podkreślono przy tym częsty brak związku pomiędzy politykami, celami, działaniami a ujawnionymi wskaźnikami. Dla części użytkowników (w tym dla inwestora instytucjonalnego) dane niefinansowe były ważniejsze od danych finansowych. Jednak dla prawie połowy użytkowników dane finansowe były ważniejsze ze wskazaniem, iż dane niefinansowe mają mniejszą wiarygodność i są trudniej weryfikowalne niż dane finansowe. Zdaniem wielu użytkowników nowe obowiązki sprawozdawcze przyczyniły się do pozytywnych zmian w obszarze raportowania niefinansowego, tj. zwiększyła się zdecydowanie liczba raportujących spółek i więcej spółek zaczęło analizować swoje ryzyka w danym obszarze. Do negatywnych zmian zaliczono zbyt sformalizowanie raportów niefinansowych w zakresie treści oraz brak przejrzystej struktury tych raportów. Użytkownicy zgłosili także swoje sugestie dotyczące ewentualnych zmian w przepisach, w tym dotyczące rozszerzenia obowiązku raportowania informacji niefinansowych (od obniżenia progu ilości pracowników do 250, poprzez objęcie nim wszystkich spółek giełdowych i dużych spółek niegiełdowych oraz wszystkich spółek Skarbu Państwa, aż po wszystkie spółki lub te, których sprawozdania finansowe podlegają badaniu). Zaproponowano także wprowadzenie na poziomie unijnym wspólnych uniwersalnych mierników w raportowanych obszarach, co mogłoby się przyczynić do podniesienia porównywalności danych pomiędzy wszystkimi europejskimi spółkami objętymi tą sprawozdawczością. W opinii połowy użytkowników nowe przepisy sprawozdawcze są odpowiednie, a dla pozostałych – są zbyt ogólne lub zbyt szczegółowe.

**Załącznik:**

Ankieta MF zawierająca wszystkie udzielone odpowiedzi respondentów.

**Opracowała:**

Małgorzata Szewc, główny specjalista, Departament Rachunkowości i Rewizji Finansowej, MF

11-01-2019 r.

**ANKIETA ws. raportowania niefinansowego**

Tekst na początku ankiety:

**Szanowni Państwo,**

**Uprzejmie prosimy o wypełnienie ankiety MF ws. raportowania niefinansowego. Państwa odpowiedzi pomogą ocenić efekty zastosowania nowych przepisów ws. ujawniania informacji niefinansowych oraz określić tzw. dobre praktyki w obszarze raportowania niefinansowego.**

**Wyniki ankiety (zagregowane odpowiedzi respondentów) wraz z analizą wybranych oświadczeń/sprawozdań na temat informacji niefinansowych będą uwzględnione przy opracowaniu**

raportu MF na temat wdrożenia w Polsce dyrektywy ws. ujawniania informacji niefinansowych, który zostanie przedstawiony na początku 2019 roku. Zapraszamy do śledzenia informacji na stronie MF.

Ankieta jest podzielona na pytania skierowane do sporządzających informacje niefinansowe (max. 24 pytania) oraz pytania skierowane do użytkowników informacji niefinansowych (max. 10 pytań). Przed rozpoczęciem wypełniania ankiety online warto zapoznać się z pełnym zestawem pytań dla sporządzających lub użytkowników (dostępny pod linkiem do ankiety).

#### 1) Ogólna informacja o respondencie:

- jednostka, która sporządziła oświadczenie lub odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych = **12 odpowiedzi = id 12, 17, 20, 38, 61, 62, 70, 71, 74, 77, 83, 87**

- użytkownik informacji niefinansowych = **14 odpowiedzi = id 13, 14, 18, 23, 27, 31, 37, 45, 50, 52, 54, 81, 91, 93**

Rozwidlenie ścieżki pytań na pytania dla sporządzających oraz dla użytkowników tj. **2-P** (preparers=sporządzający) oraz **2-U** (users=użytkownicy)

#### **ŚCIEŻKA PYTAŃ DLA SPORZĄDZAJĄCYCH INFORMACJE NIEFINANSOWE**

**1-P – Jakie oświadczenie/odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych jednostka sporządziła?**

- sporządziła rozszerzone informacje niefinansowe obowiązkowo tylko na podstawie art. 49b Ustawy o rachunkowości (tzn. jednostkowe oświadczenie/sprawozdanie niefinansowe) **zero**

- sporządziła rozszerzone informacje niefinansowe obowiązkowo na podstawie art. 49b oraz art. 55 ust. 2b Ustawy o rachunkowości (tzn. jednostkowe oświadczenie/sprawozdanie niefinansowe oraz oświadczenie/sprawozdanie niefinansowe grupy kapitałowej – mogła je także sporządzić w formie jednego dokumentu) = **6 odpowiedzi = id 12, 20, 38, 61, 77, 83**

- sporządziła rozszerzone informacje niefinansowe obowiązkowo tylko na podstawie art. 55 ust. 2b Ustawy o rachunkowości (tzn. oświadczenie/sprawozdanie niefinansowe grupy kapitałowej)

= **6 odpowiedzi = id 17, 62, 70, 71, 74, 87**

**2-P - Czy jednostka raportowała przed 1-01-2018 dobrowolnie rozszerzone informacje niefinansowe (tzn. więcej niż to, co było wymagane w Ustawie o rachunkowości jako minimum w art. 49 Ustawy o rachunkowości)**

- TAK, od 1-5 lat = **6 odpowiedzi = id 12, 20, 38, 61, 62, 77**

- TAK, od więcej niż 5 lat = **2 odpowiedzi = id 17, 83**

- NIE = **4 odpowiedzi = id 70, 71, 74, 87**

**3-P - [jeśli na pytanie 2-P odpowiedź TAK w dwóch wariantach] Czy po wprowadzeniu ustawowego wymogu raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych jednostka:**

- wykorzystwała swoją dobrowolną sprawozdawczość niefinansową na potrzeby spełnienia wymogów ustawowych i skorzystała z opcji sporządzania odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych (np. raporty CSR dostosowała do spełniania wymogów ustawy) = **3 odpowiedzi = id 12, 20, 77**
- sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności, a odrębnie niezależnie od ustawy kontynuuje sporządzanie np. raportów CSR = **3 odpowiedzi = id 17, 38, 83**
- sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności i nie kontynuuje już sporządzania np. raportów CSR = **2 odpowiedzi = id 61, 62**

**4-P - [jeśli na pytanie 2-P odpowiedź NIE] Czy po wprowadzeniu ustawowego wymogu raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych jednostka sporządziła:**

- oświadczenie na temat informacji niefinansowych w ramach sprawozdania z działalności  
= **2 odpowiedzi = id 70, 71**
- odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych = **2 odpowiedzi = id 74, 87**

**5-P - Czy jednostka poniosła istotne koszty związane z nowymi wymogami raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych?**

- TAK (proszę ewentualnie w komentarzu podać przybliżoną kwotę) = **5 odpowiedzi = id 12, 61, 62, 70 (bez info. o koszcie), 71**

**id 12 [około 200 tys. zł]**

**id 61 [ok. 20 tys. zł]**

**id 62 [konieczne było wdrożenie całego systemu raportowania w grupie kapitałowej. Zorganizowanie szkoleń, opracowanie koncepcji itd., również wynajęcie zewnętrznego konsultanta koszt około 80 tys. zł]**

**id 71 [koszt ok. 60 tys. zł]**

- NIE – mimo, że dotychczas nie były dobrowolnie raportowane rozszerzone informacje niefinansowe = **zero**
- NIE – ponieważ dotychczas już raportowano dobrowolnie rozszerzone informacje niefinansowe i nowe przepisy nie spowodowały istotnych dodatkowych obciążeń = **4 odpowiedzi = id 20, 38, 77, 83**

**id 77 [brak kosztów dodatkowych dotyczy jedynie kosztów pieniężnych]**

- TRUDNO OCENIĆ, czy poniesione koszty były istotne = **3 odpowiedzi = id 17, 74, 87**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**6-P - Czy na potrzeby sporządzenia oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych jednostka określiła dopiero w 2017 r. swoje polityki w obszarach wymienionych w ustawie o rachunkowości (tj. w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji?)**

- NIE, bo już wcześniej w tych 5 obszarach wymienionych w ustawie o rachunkowości mieliśmy określone polityki przed 1 stycznia 2017 r. = **6 odpowiedzi = id 17, 20, 61, 70, 77, 83**
- TAK, określiliśmy nasze polityki w tych 5 obszarach na początku lub w trakcie 2017 r. = **1 odpowiedź = id 62**
- CZEŚCIOWO (prośba o odpowiedź na dodatkowe pytanie doprecyzowujące)= **5 odpowiedzi = id 12, 38, 71, 74, 87**

**6a-P – [jeśli na pyt. 6-P wybrano odpowiedź: CZEŚCIOWO]- W poniższych obszarach nasza jednostka:**

[tu tabela do zaznaczenia jednego z czterech wariantów dla każdego z 5 obszarów:

- społecznym
- pracowniczym
- środowiska naturalnego
- poszanowania praw człowieka
- przeciwdziałania korupcji

Warianty odpowiedzi:

a) miała już politykę przed 1.01.2017 r.

b) określiła politykę po 1.01.2017 r.

c) do końca 2017r. nie miała określonej polityki (ale obecnie już ma)

d) nadal nie ma określonej polityki

**Tabela z odpowiedziami:**

Polityka w obszarze:	Miała już politykę przed 1.01.2017r.	Określiła politykę po 1.01.2017r.	Do końca 2017r. nie miała określonej polityki (ale obecnie już ma)	Nadal nie ma określonej polityki
- społecznym	id 12,	id 38, 87	id 74	id 71
- pracowniczym	id 12, 38, 71, 74, 87			
-środowiska naturalnego	id 12, 87		id 74	id 38, 71
- poszanowania praw człowieka		id 87		id 12, 38, 71, 74
-przeciwdziałania korupcji	id 38	id 12, 87		id 71, 74

**7-P - Czy jednostka miała problem z konkretnym przepisem Ustawy o rachunkowości albo brakiem jakichś wytycznych w Ustawie o rachunkowości?**

- TAK - prosimy w komentarzu ewentualnie wskazać problematyczny przepis ustawy (odpowiedź otwarta) = **4 odpowiedzi – id 17, 20, 38, 83**

**id 17 [zapisy są dość ogólne, trudno na ich podstawie jednoznacznie określić czy dany zakres wyczerpuje obowiązek ustawowy]**

**id 20 [komentarz: Generalnie w Polsce wszystkie ustawy są problematyczne. Organy rządowe powinny każdorazowo przygotowywać stosowne wytyczne dla konkretnych podmiotów. Wówczas biznes nie musiałby we własnym zakresie analizować ustaw, zastanawiać się, co jego dotyczy, a co może pominąć. Byłoby prościej, efektywniej i zapewne skuteczniej. Tak się dzieje na zachodzie - np. w Niemczech, ale nie tylko. Podobnie było z RODO - za granicą firmy dostały wytyczne dotyczące ich branży, a u nas... "radź sobie sam". O ile duże korporacje mają środki, o tyle małe firmy są w bardzo niekorzystnej sytuacji. To jest trochę sprzeczne z zasadą odpowiedzialności.]**

**id 38 [komentarz: Kwestia opisu podejścia do zarządzania ryzykiem - w różnych firmach prezentacja ryzyk niefinansowych jest na zupełnie różnych poziomach zarządzania, opisy wskazują na różnorodne zrozumienie tematu]**

**- NIE = 8 odpowiedzi = id 12, 61, 62, 70, 71, 74, 77, 87**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**8-P – Jaki aspekt przy sporządzeniu oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych był najtrudniejszy? (można wybrać więcej niż jedną odpowiedź)**

- opisanie polityk w poszczególnych obszarach niefinansowych lub wyjaśnienie dlaczego jednostka/grupa ich nie posiada = **3 odpowiedzi = id 12, 70, 77**

- opisanie rezultatów stosowanych polityk w poszczególnych obszarach niefinansowych =

**8 odpowiedzi – id 12, 17, 20, 38, 62, 70, 77, 83**

- zebranie danych i policzenie wskaźników niefinansowych = **7 odpowiedzi – id 20, 61, 70, 71, 74, 77, 83**

- identyfikacja istotnych ryzyk niefinansowych = **5 odpowiedzi = 12, 17, 71, 77, 87**

- opisanie sposobu zarządzania istotnymi ryzykami niefinansowymi = **6 odpowiedzi = id 12, 38, 62, 70, 71, 87**

- opisanie stosowanych w naszej jednostce procedur należytej staranności (o ile jednostka stosowała takie procedury w ramach danej polityki) = **5 odpowiedzi = id 12, 17, 38, 70, 83**

- zwięzłe opisanie modelu biznesowego = **1 odpowiedź = id 12**

- nic nie było trudne/wszystko było łatwe = **zero**

- inne [pole na tekst] ..... **1 odpowiedź = id 70 [+komentarz: zebranie informacji od małych kilkusobowych spółek zagranicznych, które nie posiadają polityk ani nie gromadzą takich danych]**

**9-P – Czy jednostka dobrowolnie poddała oświadczenie/odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych weryfikacji?**

**- NIE = 9 odpowiedzi = id 12, 17, 38, 61, 70, 71, 74, 77, 87**



- TAK – weryfikacja przez audytora wewnętrznego funkcjonującego w naszej jednostce = **zero**
- TAK – weryfikacja przez biegłego rewidenta/firmę audytorską = **1 odpowiedź = id 20**
- TAK – weryfikacja przez innego zewnętrznego eksperta = **2 odpowiedzi = id 62, 83**
- TAK – inne (w komentarzu można doprecyzować) = **zero**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**10-P - [jeśli na pytanie 10-P odpowiedź TAK w jednym z 4 wariantów] - Jaki był koszt weryfikacji? (można wpisać kwotę lub dowolny tekst np. nie wiem)**

Pole na kwotę: (lub dowolny tekst).....= **3 odpowiedzi = id 20, 62, 83**

**id 20 [30 tys. PLN]**

**id 62 [dodatkowego kosztu nie poniesiono ponieważ leżało to w zakresie szerszych usług]**

**id 83 [ok. 40 tys. zł]**

**11-P - [jeśli na pytanie 10-P odpowiedź NIE] - Jaki był powód braku weryfikacji? (można wybrać więcej niż jedną odpowiedź)**

- brak ustawowego obowiązku weryfikacji +[pole na dowolny tekst] = **4 odpowiedzi = id 61, 71, 74, 77**

- brak potrzeby weryfikacji + [pole na dowolny tekst] = **3 odpowiedzi = id 12, 70, 87**

**id 12 [+komentarz: ze względu na monopol firm audytorskich]**

- barierą jest zbyt wysoki koszt weryfikacji +[pole na dowolny tekst] = **4 odpowiedzi = id 38, 70, 71, 77**

- inne +[pole na dowolny tekst] = **2 odpowiedzi = id 17, 70**

**id 17 [komentarz: bariera jest głównie czas]**

**id 70 [komentarz: Nieistotne z punktu widzenia prowadzonego biznesu]**

**12-P - Czy w jednostce funkcjonuje audyt wewnętrzny?**

- TAK = **10 odpowiedzi = id 12, 17, 20, 38, 61, 62, 70, 77, 83, 87**

- NIE = **2 odpowiedzi = id 71, 74**

**13-P - Czy jednostka korzystała z działań edukacyjnych MF podjętych w zakresie informowania o nowych obowiązkach dotyczących raportowania niefinansowego? (możliwość wyboru więcej niż jednej odpowiedzi)**

- TAK - udział w konferencjach, spotkaniach = **6 odpowiedzi = id 12, 17, 20, 38, 61, 83**

- TAK – korzystano z informacji na stronie internetowej MF, w tym z zakładki z Najczęściej zadawanymi pytaniami ws. raportowania niefinansowego = **7 odpowiedzi = id 12, 17, 38, 70, 71, 77, 83**
- TAK - seminarium online MF nt. raportowania niefinansowego 2.03.2018 (dostępne także na youtube) = **5 odpowiedzi = id 12, 70, 71, 83, 87**
- TAK - kierowano bezpośrednio do MF pytania ws. nowych przepisów o raportowaniu niefinansowym = **1 odpowiedź = id 12**
- NIE = **2 odpowiedzi = id 62, 74**

**14-P - [jeśli na pytanie 13-P odpowiedź TAK w jednym z 4 wariantów] Czy działania edukacyjne MF były wystarczające?**

- TAK = **1 odpowiedź – id 61**
- CZĘŚCIOWO = **4 odpowiedzi = id 12, 17, 38, 83**
- NIE = **2 odpowiedzi = id 20, 71**
- TRUNDO OCENIĆ = **3 odpowiedzi = id 70, 77, 87**

**15-P - Czy działania edukacyjne MF były użyteczne?**

- TAK = **5 odpowiedzi = id 12, 61, 70, 71, 83**
- CZĘŚCIOWO = **4 odpowiedzi = id 17, 20, 38, 87**
- NIE = **zero**
- TRUNDO OCENIĆ = **1 odpowiedź = id 77**

**16-P - Jakie działania edukacyjne Ministerstwo Finansów powinno w kolejnych latach wzmocnić lub jakie nowe działania powinno podjąć? (można też wpisać np. nie wiem)**

- odpowiedź otwarta [pole na dowolny tekst] = **12 odpowiedzi = id 12, 17, 20, 38, 61, 62, 70, 71, 74, 77, 83, 87**

**id 12 [komentarz: spotkania, warsztaty, konferencje – zaproszenia do właściwych osób z firm]**

**id 17 [komentarz: bardziej szczegółowe wytyczne do poszczególnych obszarów raportowania niefinansowego]**

**id 20 [komentarz: konkretne wytyczne dla branż lub grup podmiotów]**

**id 38 [komentarz: opisanie dokładne wymagań co do zapisów w Ustawie, najlepiej na podstawie anonimowych raportów i oświadczeń innych firm. Mini poradnik - który ze sposobów przygotowania poszczególnych zagadnień w pełni odpowiada na potrzeby ustawy. Ma to szczególne znaczenie dla firm, które nie podały oświadczeń audytowi.]**

**id 61 [komentarz: konferencje jak w roku ubiegłym]**

**id 62 [komentarz: nakierowanie na praktyczne aspekty np. w odniesieniu do konkretnych branż. Szkolenia]**

**id 70 [komentarz: konferencje online i udostępnianie informacji, nagrań z konferencji na www.]**

**id 71 [komentarz: szkolenia/konferencje wskazujące błędy i jak je naprawić, konieczne jest szeroka dystrybucja tej informacji – nie tylko wywieszenie komunikatu na stronie www.]**

**id 87 [komentarz: Zarządzanie ryzykiem w kontekście działania organizacji]**

**id 74, 77 oraz 83 odpowiedziały: [nie wiem]**

**17-P - Z jakich innych źródeł (niż działania edukacyjne MF) skorzystała jednostka w przygotowaniu się do realizacji nowego obowiązku raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych, wprowadzonego w 2017 r.? (można wybrać więcej niż jedną odpowiedź)**

- nie korzystaliśmy z innych źródeł, bo przepisy ustawy o rachunkowości były dla nas jasne

**= 2 odpowiedzi = id 12, 38**

- kierowaliśmy się dodatkowo Wytycznymi KE ws. raportowania informacji niefinansowych

**= 6 odpowiedzi = id 12, 20, 70, 74, 77, 83**

- skorzystaliśmy z działań edukacyjnych (ówczesnego) Ministerstwa Rozwoju (konferencje, podręcznik nt. raportowania niefinansowego udostępniony na stronie internetowej ministerstwa)

**= 4 odpowiedzi = id 61, 71, 77, 83**

- skorzystaliśmy z działań edukacyjnych Stowarzyszenia Emitentów Giełdowych (SEG) i Fundacji Standardów Raportowania (FSR) (konferencje, seminaria) = **9 odpowiedzi = id 17, 61, 62, 70, 71, 74, 77, 83, 87**

- skonsultowaliśmy się z firmą doradczą/kancelarią prawną = **3 odpowiedzi = id 17, 20, 61, 70**

- inne +[pole na dowolny tekst] = **3 odpowiedzi = id 12, 62, 70**

**id 12 [ GRI, FOB]**

**id 62 [praktyki firm z branży]**

**id 70 [wewnętrzne szkolenie dla pracowników i zarządu spółki przeprowadzone przez firmę specjalistyczną]**

**18-P - Jak jednostka przygotowała oświadczenie/sprawozdanie na temat informacji niefinansowych?**

- we własnym zakresie = **6 odpowiedzi = id 12, 20, 38, 70, 77, 83**

- częściowo we współpracy z firmą doradczą = **6 odpowiedzi = id 17, 61, 62, 71, 74, 87**

- opracowanie zlecono w całości firmie doradczej lub zewnętrznemu ekspertowi = **zero**

**18a-P** – [jeśli na pyt.18-P wybrano odpowiedź: we własnym zakresie] W przygotowanie oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych zaangażowany był dział/działy (można wybrać kilka odpowiedzi)

- zespół ds.CSR = **4 odpowiedzi = id 12, 20, 38, 77**
- dział księgowości = **1 odpowiedź = id 77**
- dział audytu wewnętrznego = **1 odpowiedź = id 77**
- inne +[pole na dowolny tekst]= **4 odpowiedzi = id 12, 70, 77, 83**

**id 12 [dział komunikacji]**

**id 70 [Różne działy z obszarów których oświadczenie dotyczyło]**

**id 77 [kadr, HR, BHP, audytu wewnętrznego, ubezpieczeń, rynku kapitałowego]**

**id 83 [Finanse, Komunikacja korporacyjna]**

**18b-P** [jeśli na pyt. 18-P wybrano odpowiedź: częściowo we współpracy z firmą doradczą] Poza firmą doradczą zaangażowany w przygotowanie oświadczenia/sprawozdania nt. informacji niefinansowych po stronie firmy był dział/działy (można wybrać kilka odpowiedzi):

- zespół ds.CSR = **1 odpowiedź = id 87**
- dział księgowości = **1 odpowiedź = id 62**
- dział audytu wewnętrznego = **1 odpowiedź = id 62**
- inne +[pole na dowolny tekst] = **4 odpowiedzi = id 17, 61, 71, 74**

**id 17 [jednostki merytorycznie odpowiedzialne za dostarczanie danych]**

**id 61 [dział kontrolingu]**

**id 71 [dział HR, dział zakupów i logistyki, dział marketingu, specjalista ds. ISO]**

**id 74 [manager ds. raportowania , inne osoby]**

**19-P** [jeśli na pyt.18a-P lub 18b-P zaznaczono: dział audytu wewnętrznego] W poprzednim pytaniu zaznaczono w odpowiedzi, że w przygotowanie oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych był zaangażowany audyt wewnętrzny – jaki był zakres prac audytu wewnętrznego? (można wybrać kilka odpowiedzi)

- doradztwo jak przygotować oświadczenie/sprawozdanie nt. informacji niefinansowych +[pole na tekst] = **zero**
- zadanie audytowe dotyczące funkcjonowania jednego z obszarów podlegających raportowaniu niefinansowemu +[pole na tekst] = **2 odpowiedzi = id 62, 77**

**id 62 [obszar dotyczący przeciwdziałania korupcji i ochrony praw człowieka]**

- weryfikacja części danych zawartych w oświadczeniu/sprawozdaniu na temat informacji niefinansowych  
+[pole na tekst] = **1 odpowiedź = id 77**
- inne +[pole na tekst] = **zero**

**20-P - Według jakich zasad/standardów jednostka zaraportowała informacje niefinansowe:**

- według własnych zasad = **zero**
- według standardu SIN = **zero**
- według standardu GRI (w komentarzu proszę podać która wersja GRI) = **7 odpowiedzi = id 12, 17, 20, 38, 61, 83, 87**

**id 12 [Wytyczne GRI G4]**

**id 20 [Global Reporting Initiative 2016 na poziomie aplikacji „Core”]**

**id 84 [G4]**

- według innego standardu/wytycznych (w komentarzu proszę podać nazwę standardu/wytycznych)= **zero**
- według kombinacji standardów i wytycznych (w komentarzu proszę podać nazwy) = **5 odpowiedzi = id 62, 70, 71, 74, 77**

**id 62 [wg zasad inspirowanych GRI]**

**id 70 [Twórczość własna wzorowana na GRI 4]**

**id 71 [GRI i własnych]**

**id 77 [SIN, GRI]**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**21-P - Prosimy podać ewentualną kwestię, która zdaniem jednostki powinna być doprecyzowana w Ustawie o rachunkowości (pytanie nie jest obowiązkowe)**

- odpowiedź otwarta:[pole na tekst] ..... = **3 odpowiedzi = id 12, 70, 71**

**id 12 [Jasno powinno być wskazane jak szeroki zakres informacji powinien zostać zaprezentowany, szczególnie w odniesieniu do spółek w ramach grupy kapitałowej]**

**id 70 [komentarz: Bardziej racjonalnie podejść do zagadnienia. Nie traktować na równi spółek wielkich o skomplikowanym (ryzykownym lub korupcyjnym) biznesie ze spółkami małymi o ograniczonych możliwościach finansowych i kadrowych oraz nie żądać pod groźbą kary, tak szczegółowych informacji i opisu polityk powodując powstawanie obszernych raportów CSR, jakby były one ważniejsze od raportów finansowych uzupełnionych dobrowolnym komentarzem na temat biznesu i obszarów działalności niefinansowej.]**

**id 71 [komentarz: wskaźniki]**

**22-P - Czy nowe wymogi Ustawy o rachunkowości spowodowały przemyślenie strategii jednostki w danym obszarze/obszarach lub istotne zmiany w modelu działania jednostki?**

- TAK = 6 odpowiedzi = id 12, 38, 62, 74, 83, 87

**id 38 [komentarz: przygotowanie Polityki środowiskowej]**

**id 62 [komentarz: Owszem strategia powstała, ale nie ma się co oszukiwać, od samego wymogu raportowania nie zmienia się model działania. Zostaje on ujęty w pewne ramy, opisany]**

- NIE = 6 odpowiedzi = id 17, 20, 61, 70, 71, 77

**id 70 [ komentarz: Raczej zmusiły do tworzenia lub spisywania dodatkowych procedur i polityk, do ponoszenia dodatkowych kosztów itp.]**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

### **ŚCIEŻKA PYTAŃ DLA UŻYTKOWNIKÓW:**

**1-U – Proszę bliżej określić typ użytkownika informacji niefinansowych**

- inwestor instytucjonalny = 1 odpowiedź = id 45

- inwestor indywidualny = 3 odpowiedzi = id 23, 50, 93

- biegły rewident = 3 odpowiedzi = id 27, 52, 81

- organizacja pozarządowa itp. = 1 odpowiedź = id 31

- naukowiec/student = 5 odpowiedzi = id 13, 14, 18, 37, 91

- inne +[pole na dowolny tekst] = 1 odpowiedź = id 54 [doktorant i biegły sądowy]

**2-U - Z jakiego źródła/źródeł uzyskano dostęp do oświadczeń/sprawozdań na temat informacji niefinansowych? – można wybrać więcej niż jedną odpowiedź**

- strony internetowe jednostek +[pole na tekst] = 12 odpowiedzi = id 13, 14, 18, 23, 31, 37, 45, 50, 52, 81, 91, 93

**id 37 [komentarz: Taki dostęp jest łatwy i bezpośredni]**

- Krajowy Rejestr Sądowy +[pole na tekst] = 2 odpowiedzi = id 18, 50

- inne (jakie?) +[pole na tekst] = 5 odpowiedzi = id 13, 27, 31, 50, 54

**id 13 [<http://raportypoleczne.pl>]**

**id 27 [gazeta]**

**id 31 [strona FES/SEG]**

**id 50 [prasa/internet]**

**id 54 [Gazeta Podatkowa]**

**3-U - Czy dostęp do oświadczeń/sprawozdań na temat informacji niefinansowych Państwa zdaniem jest:**

- łatwy = 10 odpowiedzi = id 13, 14, 18, 23, 37, 45, 50, 52, 81, 91

**id 50 [komentarz: Twitter to doskonale źródło takich informacji]**

**id 91 [komentarz: Z reguły, jeśli sprawozdania są oddzielnie sporządzone od sprawozdania z działalności, znajdują się w tej samej zakładce co inne sprawozdania. Byłoby ułatwieniem, gdyby spółki podawały w sprawozdaniu z działalności bardziej dokładny adres (lub ścieżkę dotarcia do raportu), aniżeli tylko adres strony głównej (co jest nagminną praktyką).]**

- utrudniony = 4 odpowiedzi = id 27, 31, 54, 93

**id 31 [komentarz: TO zależy. Jeśli ktoś wie o bazie danych dostępnej na stronie FES nie będzie miał problemu. Natomiast na stronach spółek bywa już bardzo różnie. Niektóre z oświadczeń / raportów są trudne do odnalezienia.]**

**id 54 [komentarz: PRZYGOTOWUJĘ DOKTORAT NA TEMAT KOSZTÓW I KORZYŚCI ŚRADOWISKOWYCH PRZESIEBIORSTWA . DOSTEP DO RAPORTÓW ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU I OCHRONY ŚRODOWISKA W PRZEDSIĘBIORSTWACH JEST WRĘCZ NIEMOŻLIWY, CZĘŚĆ PRZEDSIĘBIORSTW PODDANYCH BADANIU W OGÓLE NIE ROZUMIE TEMATU. PODOBNIIE ZACHOWUJE SIE ŚRODOWISKO BIEGLYCH REWIDENTÓW. PODDANA BADANIU GRUPA NIE ROZUMIE POTRZEBY RAPORTOWANIA NIEFINANSOWEGO W TYM ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU W PRZEDSIĘBIORSTWIE , WYNIKA TO Z BRAKU WIEDZY NAUKOWEJ W TYM ZAKRESIE, NAJBARDZIEJ POPULARNĄ FORMĄ RAPORTOWANIA NIEFINANSOWEGO SPORZADZANEGO W PRZEDSIĘBIORSTWACH JEST INFORMACJA O OCHRONIE ŚRODOWISKA DLA URZĘDU MARSZAŁKOWSKIEGO.]**

**id 93 [komentarz: W wielu przypadkach trudno znaleźć sprawozdanie niefinansowe na stronach internetowych spółek, a w sprawozdaniu z działalności spółki rzadko wskazują dokładny link do tego sprawozdania i rzadko podają jego nazwę, co również mogłoby ułatwić dotarcie do danego raportu niefinansowego.]**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**4-U - Ocena rozszerzonych informacji niefinansowych publikowanych przez jednostki na podstawie nowych wymogów Ustawy o rachunkowości (w skali od 1 tj. niski poziom do 5 wysoki poziom w ocenie respondenta):**

- użyteczność – w skali od 1 do 5:

1 – = 2 odpowiedzi = id 52, 54

2 – = 1 odpowiedź = id 23

3 – = 7 odpowiedzi = id 13, 14, 27, 31, 37, 45, 50

4 – = 3 odpowiedzi = id 18, 81, 93

5 – = 1 odpowiedź = id 91

- **wiarygodność** – w skali od 1 do 5

1 – = 2 odpowiedzi = id 13, 54

2 – = 3 odpowiedzi = id 23, 37, 52

3 – = 6 odpowiedzi = id 14, 27, 31, 50, 91, 93

4 – = 3 odpowiedzi = id 18, 45, 81

5 - zero

- **przejrzystość** – w skali od 1 do 5

1 – = 1 odpowiedź = id 54

2 – = 4 odpowiedzi = id 18, 23, 31, 52

3 – = 5 odpowiedzi = id 14, 27, 45, 50, 93

4 – = 4 odpowiedzi = id 13, 37, 81, 91

5 - zero

- **porównywalność pomiędzy jednostkami** – w skali od 1 do 5

1 – = 2 odpowiedzi = id 31, 52

2 – = 8 odpowiedzi = id 13, 18, 23, 37, 45, 54, 91, 93

3 – = 3 odpowiedzi = id 14, 27, 50

4 – = 1 odpowiedź = id 81

5 - zero

- **porównywalność w ramach sektora działalności** – w skali od 1 do 5

1 – = 3 odpowiedzi = id 31, 52, 54

2 – = 4 odpowiedzi = id 23, 37, 45, 91

3 – = 6 odpowiedzi = id 13, 14, 18, 27, 50, 93

4 – = 1 odpowiedź = id 81

5 - zero



**5-U - Czy zaprezentowane informacje niefinansowe były o odpowiednim stopniu szczegółowości:**

- były odpowiednie – = 4 odpowiedzi = id 13, 50, 81, 93

id 93 [komentarz: Tak dokładnie to zależy od danego raportu - niektóre są bardzo ogólne - wydaje się że nawet nie w pełni spełniają ustawowe wymogi ujawnień informacji niefinansowych (najczęściej brak informacji o wskaźnikach KPI, które dana spółka uznaje za kluczowe przy swoich decyzjach strategicznych), a niektóre raporty są bardzo szczegółowe i mają dużą wartość informacyjną.]

- były zbyt szczegółowe – = 1 odpowiedź = id 27

- były zbyt ogólne – = 9 odpowiedzi = id 14, 18, 23, 31, 37, 45, 52, 54, 91

id 14 [komentarz: Wiele z informacji podlega mojej ocenie na poziomie zbyt ogólnym. Zdarzają się jednak i takie, które są zbyt szczegółowe przy niewielkiej ich użyteczności.]

id 31 [komentarz: W obszarze interesującym naszą organizację, poziom raportowania był fatalnie niski. Pojedyncze firmy poradziły sobie ze zwięzłym, spójnym a jednocześnie kompleksowym przedstawieniem kluczowych informacji w tym zakresie. POziom i informacje zawarte w większości raportów wskazuje na znikomy poziom wiedzy firm w obszarze praw człowieka. Jeśli są już jakieś informacje to o tym, że firma ma politykę przeciwdziałania dyskryminacji, ochronę danych osobowych i przestrzega przepisów BHP - tak jakby katalog praw człowieka do tego się tylko sprowadzał. Brak też konkretnych informacji/danych - zwykle firmy poprzestają na deklaracjach np. 'mamy politykę antymobbingową' albo procedurę zgłaszania skarg. Jednak brak jakichkolwiek danych i informacji wskazujących na efektywność tych rozwiązań decyduje o niskiej wiarygodności takich deklaracji.]

id 54 [komentarz: przebadane raportowanie nie wnosi żadnej wartości dodanej],

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**6-U Czy z zaprezentowanych informacji niefinansowych użytkownik mógł uzyskać informacje o politykach jednostek/grup kapitałowych w kilku obszarach wymienionych w Ustawie o rachunkowości?**

- TAK = 3 odpowiedzi = id 50, 81, 93

id 93 [+komentarz: Ale to też zależy od danego raportu - natomiast tak generalnie to spółki z reguły opisywały swoje polityki (nie zawsze wprost nazywając to "polityką spółki" w danym obszarze).]

- NIE = 4 odpowiedzi = id 23, 27, 31, 54

id 31 [komentarz: Niesety nie - owszem pojedyncze firmy przedstawiły szczegółów swojej polityki i procesy/procedury, większość wskazywała jedynie że jakąś tam procedurę posiada. A jak jest w rzeczywistości trudno powiedzieć ponieważ zwykle nie towarzyszyły tym deklaracjom linki do tychże dokumentów - które powinny być dostępne na stronie internetowej. ]

- TYLKO o polityce jednostki w niektórych obszarach = 7 odpowiedzi = id 13, 14, 18, 37, 45, 52, 91

id 91 [komentarz: rzadko opisywane są POLITYKI, częściej działania lub nawet tylko wybrane wskaźniki z danego obszaru]

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**7-U - Czy zaprezentowane wskaźniki realizacji danej polityki były użyteczne?**

- TAK = **3 odpowiedzi = id 37, 81, 93**

- NIE = **5 odpowiedzi = id 13, 23, 27, 52, 54**

- TYLKO w niektórych oświadczeniach lub sprawozdaniach = **6 odpowiedzi = id 14, 18, 31, 45, 50, 91**

**id 31 [komentarz: Tylko pojedyncze firmy zaprezentowały jakieś konkretne dane, i praktyki wskazujące na efektywność stosowanych rozwiązań.]**

**id 91 [komentarz: Z reguły nie ma związku między polityką i celami, opisem działań i ujawnianymi wskaźnikami.]**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**8-U - Czy dla Państwa potrzeb informacje niefinansowe są:**

- ważniejsze niż dane finansowe = **4 odpowiedzi = id 18, 23, 31, 45**

**id 31 [komentarz: W sprawozdaniach finansowych dla nas istotne są wyłącznie noty objaśniające na co firma tworzy rezerwy oraz zapisy dot. świadczeń na rzecz pracowników.]**

- tak samo ważne jak dane finansowe = **4 odpowiedzi = id 27, 54, 91, 93**

- mniej ważne niż dane finansowe = **6 odpowiedzi = id 13, 14, id 37, id 50**

**id 14 [komentarz: Zwykle podawane informacje mają charakter opisu beletrystycznego i są często nieweryfikowalne a przez to mniej wiarygodne. Nałożenie obowiązku informacyjnego przez regulacje prawne zwykle skutkuje obniżeniem jakości prezentowanych informacji. Potwierdzają to badania naukowe oraz przeglądy branżowe i temu podobne.]**

**id 50 [komentarz: waga informacji finansowych 80%, waga informacji niefinansowych 20%]**

Proszę tu wpisać komentarz ..... [pole na dobrowolny komentarz]

**9-U - Czy korzystając wcześniej z dobrowolnych raportów np. raportów CSR, zauważyli Państwo jakieś zmiany w obszarze raportowania niefinansowego po implementacji przepisów Dyrektywy ws. ujawniania informacji niefinansowych (można wybrać kilka odpowiedzi):**

- TAK – pozytywne zmiany (proszę opisać krótko w komentarzu) +[pole na tekst]

= **6 odpowiedzi = id 13, 18, 31, 37, 91, 93**

**id 13 [komentarz: więcej jednostek sporządza]**

**id 31 [komentarz: Większa liczba firm musiała zaraportować a dzięki temu po raz pierwszy w ogóle zaczęła spoglądać w mniej lub bardziej usystematyzowany sposób na ryzyka w tym obszarze. Jest to**

więc początek drogi edukacyjnej, której dotychczas wielu unikało, a aktualnie nie ma innego wyjścia tylko zrozumieć o co chodzi w danym obszarze.]

**id 37 [komentarz: Informacje są ujawniane i selekcyjonowane w sposób bardziej świadomy, niektóre jednostki wiążą je z danymi finansowymi, ale niewiele jednostek wykazuje związek z modelem biznesu jednostki.]**

**id 91 [komentarz: więcej spółek raportuje dane niefinansowe]**

**id 93 [komentarz: Nowy obowiązek spowodował, że znacznie więcej spółek przedstawiło swoje działania w obszarze CSR i ujawniło bardziej szczegółowe dane niefinansowe.]**

- TAK – negatywne zmiany (proszę opisać krótko w komentarzu) +[pole na tekst]

**= 4 odpowiedzi = id 13, 14, 27, 91**

**id 13 [komentarz: sformalizowanie raportu, jak każdego innego sprawozdania, w zakresie treści]**

**id 14 [komentarz: Zobacz komentarz do poprzedniego pytania. Wymóg prawny czyni obowiązek, a tych się nie lubi.]**

**id 91 [komentarz: niektóre spółki nie potrafią dobrze ustrukturyzować nowego oświadczenia/sprawozdania i przekaz bywa albo niespójny, albo raport jest znacznie rozszerzony (wskutek zdublowania informacji)]**

- NIE, nie widzę żadnych zmian +[pole na tekst]

**= 3 odpowiedzi = id 23, 45, 52**

- TRUDNO OCENIĆ, bo wcześniej nie korzystaliśmy z raportów niefinansowych, które były dobrowolne +[pole na tekst]

**= 3 odpowiedzi = id 50, 54, 81**

**10-U - Czy nowe wymogi w zakresie raportowania informacji niefinansowych wprowadzone do ustawy o rachunkowości w związku z dyrektywą ws. ujawniania informacji niefinansowych uważają Państwo za (można wybrać kilka odpowiedzi):**

- odpowiednie +[pole na tekst] = **7 odpowiedzi = id 14, 23, 37, 50, 54, 91, 93**

**id 14 [komentarz: co do zakresu implementacji postanowień dyrektywy]**

**id 93 [komentarz: Dodatkowo można by rozważyć wprowadzenie na poziomie UE wspólnych uniwersalnych mierników w tch obszarach co poprawiłoby w pewnym stopniu porównywalność.]**

- zbyt ogólne +[pole na tekst] = **2 odpowiedzi = id 13, 27**

**id 27 [komentarz: bla bla bla] – taki komentarz wpisał respondent**

- zbyt szczegółowe +[pole na tekst] = **2 odpowiedzi = id 52, 81**

- obejmujące zbyt małą grupę jednostek (w komentarzu: jaki zakres byłby Państwa zdaniem właściwy?) +[pole na tekst] = **6 odpowiedzi = id 13, 18, 31, 37, 45, 91**

**id 13 [komentarz: wszystkie giełdowe oraz duże niegiełdowe]**

**id 18 [komentarz: większy rygor względem informacji prezentowanych w sprawozdaniu z działalności zgodnie z zapisami UoR dla wszystkich podmiotów nieobjętych dyrektywą]**

**id 31 [komentarz: Aby dawać dobry przykład, raportowaniem niefinansowym powinny być objęte wszystkie Spółki Skarbu Państwa. Powinno się także objąć regulacjami firmy zatrudniające powyżej 250 pracowników a nie wyłącznie powyżej 500 pracowników. Aktualnie w Polsce raportuje mniej spółek niż w znacznie mniejszej Danii.]**

**id 37 [komentarz: warto, aby takie informacje przedstawiały wszystkie jednostki zobligowane do badania sprawozdań finansowych]**

**id 91 [komentarz: wszystkie]**

- inne uwagi (w komentarzu) +[pole na tekst] = **1 odpowiedź = id 14 [komentarz: wyrażam pogląd, że wymogi są „przeregulowane”]**

Tekst na końcu ankiety:

**Bardzo dziękujemy za wypełnienie ankiety MF i poświęcony czas.**

### **Załącznik 3**

**Karta oceny/analizy oświadczenia lub odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych sporządzonego na podstawie art. 49b lub art. 55 ust. 2b Ustawy o rachunkowości (dalej w karcie tam gdzie nie ma znaczenia w pytaniu forma ujawnienia dla uproszczenia oświadczenie i sprawozdanie są opisane jako: raport).**

Karta zawiera pytania podzielone na dwie sekcje.

Pod każdym pytaniem ekspert może dopisać swoje dodatkowe opinie, wnioski, uwagi np. w sytuacji gdyby odpowiedź na dane pytanie nie mogła być udzielona jednoznacznie. Ekspert powinien także o ile to możliwe wskazać przy danym pytaniu numery stron raportu, na których można jego zdaniem znaleźć tzw. dobre praktyki (np. dobry opis danej polityki, dobry opis udokumentowania tej polityki, albo dobry opis sposobu zarządzania istotnymi ryzykami w danym obszarze).

Karta będzie w formacie Word, który ekspert może sobie dowolnie rozszerzyć oraz w każdym miejscu karty może zawrzeć swoje spostrzeżenia. Jeśli odpowiedź na któreś z pytań jest problematyczna, to można wysłać informację do wszystkich z zespołu i albo na bieżąco będzie to wyjaśniane, albo na planowanym właśnie w takich sprawach spotkaniu zespołu ekspertów w MF (prawdopodobnie 23 listopada 2018).

### **Sekcja 1 – analiza spełnienia wymogów ustawowych**

### Pytanie 1 – Nazwa jednostki sporządzającej

Nazwa:

### Pytanie 2 – Czy jednostka sporządziła:

- a) jednostkowe oświadczenie na temat informacji niefinansowych (w ramach sprawozdania z działalności)
- b) jednostkowe odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych
- c) skonsolidowane oświadczenie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych (w ramach sprawozdania z działalności grupy)
- d) skonsolidowane odrębne sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych
- e) łączone oświadczenie jednostki i grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych
- f) łączone odrębne sprawozdanie jednostki i grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

### Pytanie 3 - Czy raport zawiera zwięzły opis modelu biznesowego (art. 49b ust. 2 pkt 1 UoR)?

TAK

NIE

Inne – (np. przy opisie modelu biznesowego jednostka odsyła do innego miejsca w sprawozdaniu z działalności – nie powinno tak być, ale jednostki mogły tak postąpić) .....

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 4 – Czy raport zawiera kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności związane z działalnością jednostki (art. 49b ust. 2 pkt 2 UoR) [uwaga MF: tu nie chodzi o wskaźniki efektywności danej polityki, tylko o kilka kluczowych wskaźników niefinansowych, które razem ze wskaźnikami finansowymi są wybrane przez jednostkę do uwzględniania przy podejmowaniu strategicznych decyzji dotyczących działania jednostki, przykładowo może to być ilość punktów usługowych, które jednostka zamierza mieć otwartych do danego terminu, tak aby zwiększyć dostępność swoich usług – to nie jest wtedy żaden ze wskaźników związanych z polityką jednostki w danym obszarze, ale może to być kluczowy wskaźnik, mówiący o tym na ile jednostka osiąga zamierzone przez siebie cele biznesowe. – Większość jednostek myli to z wskaźnikami efektywności polityki jednostki w danym obszarze, tymczasem obowiązek ujawniania finansowych i niefinansowych KPI dotyczył i nadal dotyczy większości jednostek sporządzających sprawozdanie z działalności i nie odnosił się do kwestii związanych z ujawnianiem polityki jednostki w obszarach zagadnień wprowadzonych najnowszą zmianą do UoR] – dlatego nie spodziewamy się tu zbyt wielu przykładów mogących być dobrymi praktykami, i zapewne w tej kwestii sami będziemy musieli wskazać w raporcie końcowym MF co powinno być dobrą praktyką w tej kwestii.**

TAK

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 4-a Czy zaprezentowane kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności związane z działalnością jednostki mają formę:**

- jedynie wskazania typów wskaźników, bez podania ich wartości
- wskazania typów wskaźników wraz z podaniem ich wartości w omawianym okresie

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 5 – Czy raport zawiera opis polityk stosowanych przez jednostkę w odniesieniu do zagadnień (art. 49b ust. 2 pkt 3 UoR):**

- **społecznych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 5a - A jeśli w danym obszarze brak jest polityki, to czy jednostka przedstawiła wyjaśnienie (art. 49b ust. 5 UoR):**

Opis eksperta: (obszar + czy zdaniem eksperta wyjaśnienie spółki/grupy wydaje się racjonalne)  
.....

**Pytanie 6 – Czy raport zawiera opis rezultatów stosowanych polityk w obszarze zagadnień (art. 49b ust. 2 pkt 3 UoR):**

- **społecznych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego**– TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 7 – Czy raport zawiera opis procedur należytej staranności (ujawnienie to jest obowiązkowe tylko jeśli jednostka stosuje takie procedury w ramach polityk w ww. obszarach) (art. 49b ust. 2 pkt 4 UoR)**

TAK – w obszarze/obszarach: .....

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 8 – Czy raport zawiera opis istotnych ryzyk związanych z działalnością jednostki mogących wywierać niekorzystny wpływ na zagadnienia wymienione w pytaniu 5, w tym ryzyk związanych z produktami jednostki lub jej relacjami z otoczeniem zewnętrznym, w tym z kontrahentami (art. 49b ust.2 pkt 5 UoR)**

TAK – w obszarze/obszarach: .....

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 8-a – Czy raport zawiera informację o poziomie (według oceny jednostki) ujawnionych istotnych ryzyk? (mogą to być konkretne wartości albo wskazanie na skali/matrycy: wysokie, niskie itp.)**

TAK – w obszarze/obszarach: .....

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 9 – Czy raport zawiera opis zarządzania ryzykami opisanymi w raporcie (art. 49b ust.2 pkt 5 UoR)**

Tak

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 10 – Czy w raporcie zawarte są odniesienia do kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym, a także dodatkowe wyjaśnienia dotyczące tych kwot (art. 49b ust. 4 UoR)?**

TAK

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 11 – Czy jednostka poinformowała w raporcie, że skorzystała z możliwości pominięcia informacji w wyjątkowych przypadkach (określonych w art. 49b ust. 6 UoR) – obowiązek takiej informacji wynika z art. 49b ust.7 UoR.**

TAK (ponieważ skorzystała z ww. opcji)

NIE (brak informacji uznajemy za nieskorzystanie przez jednostkę z tej opcji pominięcia – przeprowadzona analiza nie jest w stanie określić czy wystąpił przypadek, że jednostka pominęła jakąś istotną informację, ale nie poinformowała o tym w raporcie).

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 12 – Czy w raporcie zawarto informację z jakich standardów lub zasad skorzystała jednostka przy sporządzaniu raportu (art. 49b ust. 8 UoR)?**

TAK –

Jeśli TAK – to jakie standardy/zasady jednostka zastosowała:

- SIN

- GRI wersja G.4

- GRI Standards (to jest najnowsza wersja zastępująca dotychczasową G.4)

- inne: (tu także te przypadki gdy raport zawiera np. pomieszaną nazwę GRI starej wersji z nową wersją standardu) .....

- własne zasady

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Sekcja 2 – analiza innych kwestii – nie wynikających bezpośrednio z wymogów ustawowych – a mogących stanowić przykład tzw. dobrych praktyk**



**Pytanie 13 – Czy przy opisie polityki w danym obszarze zagadnień jednostka wskazała także na dokumenty, które tworzą podstawę tej polityki (np. dokument zawierający przyjętą strategię, regulamin, kodeks etyki, itp.):**

- **społecznych** – TAK (jakie ..... ) – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK (jakie ..... ) - NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego**– TAK (jakie ..... ) - NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK (jakie ..... ) - NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK (jakie ..... ) - NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 14 - Czy przy opisie polityki w obszarach społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji jednostka wskazała cele danej polityki za raportowany rok i na przyszłe najbliższe lata oraz jakimi działaniami zamierza je osiągnąć, a także, czy te cele są indywidualną strategią jednostki, a nie tylko stwierdzeniem, że jednostka np. zmierza przestrzegać przepisów w zakresie ochrony środowiska.**

**A) czy cele są wskazane:**

- **społecznych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego**– TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**B) czy działania dla osiągnięcia celów są podane:**

- **społecznych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**C) czy cele są indywidualne (wyjaśnienie MF: nie chodziło o podział na poszczególne jednostki w ramach grupy, tylko o to, czy cele są zindywidualizowane w ramach danej polityki, czy nie, czyli jednostka ogranicza się np. tylko ogólnych celów wyznaczanych przykładowo przepisami prawa np. redukcja emisji CO<sub>2</sub>, czy wyznacza swoje bardziej indywidualne cele – oczywiście w ocenie eksperta)- wiemy, że na to pytanie odpowiedź nie będzie łatwa, ale zależy nam na znalezieniu dobrych praktyk w tej kwestii:**

- **społecznych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 15 – Czy w raporcie zawarto wskaźniki lub mierniki efektywności/realizacji danej polityki w danym obszarze zagadnień?**

- **społecznych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 15-a – Czy zawarte w raporcie wskaźniki lub mierniki efektywności/realizacji danej polityki w danym obszarze zagadnień mają też poza typem wskaźnika podaną wartość/wartości za omawiany okres?**

- **społecznych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 16 – Czy wskaźniki lub mierniki efektywności/rezultatów polityki w danym obszarze zagadnień przedstawiono w podziale np. na segmenty albo obszary geograficzne albo przed i po przejściu jakiejś spółki?**

TAK – (jaki podział zastosowano ....)

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 17 – W przypadku raportu skonsolidowanego - czy wskaźniki lub mierniki efektywności/rezultatów polityki w danym obszarze zagadnień obejmowały szerszą grupę jednostek niż te które tworzą grupę kapitałową, np. jednostki stowarzyszone. Jeśli tak, to czy przedstawiono odrębnie tzw. czyste wskaźniki dotyczące grupy, a dodatkowo wskaźniki obejmujące inne jednostki (chodzi o to, czy w raporcie nie polepszano sobie wskaźników poprzez prezentację wskaźnika dla grupy kapitałowej, ale faktycznie obejmującego szerszy krąg jednostek, co może wpływać na wskaźniki np. środowiskowe.**

TAK – ale wskaźniki/mierniki dla szerszej grupy jednostek przedstawiono odrębnie od wskaźników grupy kapitałowej (przykład .....

TAK – ale nie było podziału na wskaźniki /mierniki dla grupy kapitałowej i dla szerszej grupy jednostek (przykład .....

NIE – przedstawiono tylko wskaźniki/mierniki dla grupy kapitałowej

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 18 – Czy jednostka poinformowała w raporcie, że został on dobrowolnie zweryfikowany, a jeśli tak to przez kogo (audytora wewnętrznego, biegłego rewidenta/firmę audytorską, innego niezależnego eksperta)?**

TAK (kto weryfikował - .....

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 19 – W przypadku raportu skonsolidowanego - czy jednostka opisała:**

- skład grupy kapitałowej i czy dana polityka obejmuje wszystkie jednostki w grupie ?

a) opis składu grupy kapitałowej TAK – NIE

b) informacja czy dana polityka obejmuje wszystkie jednostki czy tylko część jednostek w grupie – TAK – NIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- wskaźniki przy rezultatach danej polityki w danym obszarze i czy są one liczone w oparciu o wszystkie jednostki w grupie czy tylko ich część?

- **społecznych** – TAK – NIE – RÓŻNIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE – RÓŻNIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego** – TAK – NIE – RÓŻNIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE – RÓŻNIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE – RÓŻNIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 20 – Czy jednostka dopiero przyjęła daną politykę w danym obszarze w roku 2017, który był pierwszym okresem sprawozdawczym raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych, czy też ujawniła polityki posiadane już wcześniej?**

- **społecznych** – TAK – NIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **pracowniczych** – TAK – NIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **środowiska naturalnego** – TAK – NIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **poszanowania praw człowieka** – TAK – NIE - NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

- **przeciwdziałania korupcji** – TAK – NIE – NIE WIADOMO

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 21 – Czy jednostka opisała proces dialogu z interesariuszami przeprowadzonego przed sporządzeniem raportu? (nie ma takiego ustawowego wymogu, ale może to być przykład dobrej praktyki)**

TAK

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 22 – Czy w raporcie zawarto opis łańcucha dostaw?**

TAK

NIE

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 23 – Czy w raporcie przy opisie istotnych ryzyk opisano także ryzyka związane z łańcuchem dostaw?**

TAK

NIE (mimo, że był opis łańcucha dostaw)

NIE (nie było też opisu łańcucha dostaw)

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Pytanie 24 –** Opinia eksperta: Na jakim poziomie w skali od 1 do 5 (najwyższa ocena) można ocenić raport pod kątem:

a) informacyjnym – 1 – 2 – 3 – 4 - 5

b) przejrzystości (np. kwestia wskaźników w raporcie grupy) – 1 – 2 – 3 – 4 - 5

c) języka zrozumiałego dla odbiorcy – 1 – 2 – 3 – 4 - 5

Dodatkowe uwagi eksperta + nr stron raportu zawierające przykłady dobrych praktyk: .....

**Załącznik 4**

**Podsumowanie analizy raportów niefinansowych przez zespół ekspertów**

W skład Zespołu ekspertów ds. analizy raportów niefinansowych utworzonego przy MF w październiku 2018 roku weszło 21 osób zgłoszonych przez poniższe instytucje zaangażowane w kwestie raportowania niefinansowego:

1. Ministerstwo Finansów (MF)
2. Ministerstwo Inwestycji i Rozwoju (MIIR)
3. Urząd Komisji Nadzoru Finansowego (UKNF)
4. Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych/Fundacja Standardów Raportowania (SEG/FSR)
5. Forum Odpowiedzialnego Biznesu (FOB)
6. Polska Izba Biegłych Rewidentów (PIBR)
7. Stowarzyszenie Księgowych w Polsce (SKwP)
8. Komitet Standardów Rachunkowości (KSR)
9. Instytut Auditorów Wewnętrznych IIA Polska

W dniu 5 listopada 2018 r. zespół projektowy MF przekazał wszystkim ekspertom zestawy raportów niefinansowych do analizy, która polegała na zapoznaniu się z danym raportem i wypełnieniu szczegółowej karty oceny raportu. 21 zestawów raportów (oświadczeń lub sprawozdań – jednostkowych, skonsolidowanych lub łącznych) zawierało 130 dokumentów, z czego przeanalizowano 123 dokumenty (pozostałe 7 z powodów losowych nie zostało przeanalizowanych). Termin przekazania wypełnionych kart ocen przesunięto z 17 grudnia 2018r. na 3 stycznia 2019r. na prośbę części ekspertów, i ostatecznie 14 stycznia 2019 r. zakończono kompletowanie wypełnionych kart ocen.

Łącznie eksperci wypełnili 115 kart ocen, które objęły 123 dokumenty (różnica wynika z faktu, iż dla 8 dokumentów wypełniono po dwie karty, tzn. w przypadku oświadczenia lub sprawozdania łącznego (tj. spółki i grupy) na temat informacji niefinansowych dany ekspert mógł sam zdecydować, czy wypełni jedną czy dwie karty. Część ekspertów wypełniła jedną kartę, gdy informacje i dane w łącznym oświadczeniu lub sprawozdaniu nie były przejrzyste przedstawione dla jednostki i dla grupy.

Po analizie oraz dodatkowej weryfikacji przez MF odpowiedzi na pytanie nr 2 z karty oceny (nazewnictwo stosowane przez niektóre spółki nie było bowiem spójne z intencją ustawy), można podsumować, iż - zgodnie z rozróżnieniem przewidzianym w ustawie o rachunkowości dotyczącym oświadczenia na temat informacji niefinansowych (jako wyodrębniona część sprawozdania z działalności) i odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych – wybrane do analizy 123 dokumenty spółek i grup kapitałowych zawierały:

- 16 jednostkowych oświadczeń nt. informacji niefinansowych
- 21 oświadczeń grup kapitałowych nt. informacji niefinansowych
- 15 jednostkowych odrębnych sprawozdań nt. informacji niefinansowych
- 35 odrębnych sprawozdań grup kapitałowych nt. informacji niefinansowych
- 14 łącznych oświadczeń jednostek i grup kapitałowych nt. informacji niefinansowych
- 22 łączne sprawozdania jednostek i grup kapitałowych nt. informacji niefinansowych.

Biorąc pod uwagę ograniczenia czasowe oraz różne podejście ekspertów do odpowiedzi na niektóre pytania zawarte w karcie oceny, MF zweryfikuje dodatkowo pozytywne odpowiedzi na pytanie nr 4 dotyczące obowiązku ujawnienia kluczowych niefinansowych wskaźników efektywności wykorzystywanych do decyzji operacyjnych i strategicznych (ich ujawnienie jest obowiązkowe bez względu na to, czy spółka lub grupa posiada polityki w danym obszarze).

Sporządziła: Małgorzata Szewc, główny specjalista, Departament Rachunkowości i Rewizji Finansowej, MF

## **Załącznik 5**

**Lista spółek, których oświadczenia/sprawozdania na temat informacji niefinansowych (jednostki i/lub grupy) zostały objęte analizą przez zespół ekspertów ds. analizy raportów niefinansowych** (jeśli na liście jest wymieniona grupa kapitałowa to oznacza, że tylko raport niefinansowy grupy był objęty analizą)

### **Makro-sektor 100 – FINANSE**

1. Bank Ochrony Środowiska S.A.
2. Getin Noble Bank S.A.
3. Grupa Kapitałowa Idea Bank S.A.
4. Bank Millennium S.A.
5. Bank PEKAO S.A.
6. BGŻ BNP Paribas S.A.
7. KRUK S.A.
8. PKO BP S.A.
9. PZU S.A.
10. Alior Bank S.A.
11. Bank Pocztowy S.A.
12. Credit Agricole Bank Polska S.A.
13. Bank Handlowy S.A.

### **Makro-sektor 200 – PALIWA I ENERGIA**

1. ENEA S.A.
2. ENERGA S.A.
3. PGE S.A.
4. TAURON S.A.
5. LOTOS S.A.
6. PGNiG S.A.
7. KOGENERACJA S.A.
8. ZEPAK S.A.

### **Makro-sektor 300 – CHEMIA I SUROWCE**

1. KGHM S.A.
2. Lubelski Węgiel Bogdanka S.A.
3. Alumetal S.A.
4. Arctic Paper S.A.
5. Boryszew S.A.
6. CIECH S.A.
7. Elemental Holding S.A.
8. Grupa Azoty S.A.
9. Kęty S.A.
10. RADPOL S.A.
11. IMPEXMETAL S.A.
12. JSW S.A.
13. KPPD-Szczecinek S.A.
14. PCC Rokita S.A.
15. PFLEIDERER Group S.A.
16. Stalprodukt S.A.

### **Makro-sektor 400 – PRODUKCJA PRZEMYSŁOWA I BUDOWLANO-MONTAŻOWA**

1. BUDIMEX S.A.
2. ELEKTROBUDOWA S.A.
3. FAMUR S.A.
4. ŚNIEŻKA S.A.
5. Grupa IMPEL S.A.
6. Instal Kraków S.A.
7. MANGATA Holding S.A.
8. KONSORCJUM Stali S.A.
9. Grupa MIRBUD S.A.
10. Mostostal Warszawa S.A.
11. MOSTOSTAL ZABRZE S.A.
12. NEWAG S.A.
13. Grupa Kapitałowa PBG S.A.
14. Grupa Kapitałowa Polimex Mostostal S.A.
15. Grupa Kapitałowa REPOL S.A.
16. SECO/WARWICK S.A.
17. Grupa Kapitałowa SELENA FM S.A.
18. Grupa Kapitałowa TORPOL S.A.
19. TRAKCJA PRKił S.A.
20. UNIBEP S.A.
21. WIELTON S.A.
22. ZAMET S.A.
23. ZPUE S.A.
24. ZUE S.A.

### **Makro-sektor 500 – DOBRA KONSUMPCYJNE**

1. CCC S.A.
2. GINO ROSSI S.A.
3. Grupa Kapitałowa MONNARI TRADE S.A.
4. REDAN S.A.
5. VISTULA S.A.
6. Grupa Kapitałowa WISTIL S.A.
7. WOJAS S.A.
8. AMICA S.A.



9. Grupa Kapitałowa CDRL S.A.
10. Fabryka Mebli „FORTE” S.A.
11. LUBAWA S.A.
12. WAWEL S.A.
13. ŻYWIEC S.A.
14. Firma Oponiarska DĘBICA S.A.
15. Groclin S.A.
16. Inter Cars S.A.
17. PROTEKTOR S.A.
18. SANOK RUBBER S.A.

#### **Makro-sektor 600 – HANDEL I USŁUGI**

1. ACTION S.A.
2. AGORA S.A.
3. Grupa Kapitałowa Wirtualna Polska Holding S.A.
4. Grupa Kapitałowa BENEFIT SYSTEMS S.A.
5. Grupa Kapitałowa OEX S.A.
6. Orbis S.A.
7. Rainbow Tours S.A.
8. Grupa Kapitałow Delko S.A.
9. DINO Polska S.A.
10. EUROCASH S.A.

#### **Makro-sektor 700 – OCHRONA ZDROWIA**

1. Grupa Kapitałowa BIOTON S.A.
2. Centrum-Medyczne ENEI-MED. S.A.
3. Grupa Kapitałowa MERCTOR MEDICAL S.A.

#### **Makro-sektor 800 – TECHNOLOGIE**

1. Asseco Poland S.A.
2. Grupa Kapitałowa WASKO S.A.
3. Cyfrowy Polsat S.A.
4. COMARCH S.A.
5. COMP S.A.
6. Netia S.A.
7. ORANGE POLSKA S.A.
8. QUMAK S.A.