

POLSKA USTAWA IMPLEMENTUJĄCA UNIJNĄ DYREKTYWĘ O SPRAWOZDAWCZOŚCI PRZEDSIĘBIORSTW W ZAKRESIE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

W dniu 1 stycznia 2025 r. weszła w życie ustawa z 6 grudnia 2024 r. o zmianie ustawy o rachunkowości, ustawy o biegłych rewidentach, firmach audytorskich oraz nadzorze publicznym oraz niektórych innych ustaw¹ (dalej jako: "**Ustawa**"). Ustawa implementuje do polskiego porządku prawnego nowe obowiązki dotyczące sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, według wspólnych europejskich standardów (ang. *European Sustainability Reporting Standards*; dalej jako: "**ESRS**") wprowadzone dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju (dalej jako: "**Dyrektywa CSRD**"). Głównym celem Dyrektywy CSRD jest zapewnienie, że większa liczba przedsiębiorstw będzie raportować istotne, porównywalne i wiarygodne informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju. Jest to niezbędne do osiągnięcia celu, jakim jest przekierowanie przepływów kapitałowych w stronę finansowania firm rozwijających się w sposób zrównoważony lub dążących do takiej transformacji.

Ustawa nakłada nowe obowiązki na duże jednostki, przedsiębiorstwa będące jednostką dominującą dużej grupy kapitałowej, małe i średnie jednostki dopuszczone do obrotu na rynku regulowanym (z wyłączeniem notowanych mikroprzedsiębiorstw), a także spełniające określone warunki i kryteria wielkości jednostki zależne i oddziały z siedzibą w Polsce, których jednostka dominująca najwyższego szczebla lub jednostka samodzielna podlega przepisom prawa państwa trzeciego. Reżim raportowania ESRS będzie wdrażany stopniowo, etapami przewidzianymi przez Ustawę w zależności od wielkości, przychodów i aktywów jednostki sprawozdawczej. Ustawa ma na celu ujednolicenie w porządku prawnym sposobu raportowania sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, która będzie obejmować wpływ działalności na obszary środowiskowe, społeczne i ładu korporacyjnego (ang.

¹ Dz. U. poz. 1863.

Environmental, Social, and Governance, dalej jako "ESG"). Dodatkowo, w Ustawie zawarte są przepisy dotyczące poświadczenia (atestacji) tej sprawozdawczości przez audytorów.

Poniżej przedstawiamy podsumowanie najważniejszych kwestii wynikających z Ustawy.

Podmioty zobowiązane do raportowania już w 2025 roku (za rok 2024)

Aby jednostka była zobligowana do sprawozdawczości w 2025 r. za rok obrotowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2023 r. (czyli obejmujący 2024 r.), musi ona spełniać wszystkie trzy kryteria: podmiotowe, kryteria organizacyjno-prawne oraz kryteria wskaźników finansowych. Jeśli nie spełnia choć jednego, obowiązek sprawozdawczości jej nie dotyczy.

Poniżej przedstawiamy szczegółowy opis poszczególnych kryteriów:

1

KRYTERIA PODMIOTOWE

Lista jednostek zobowiązanych do raportowania za rok finansowy rozpoczynający się po dniu 31 grudnia 2023 r. obejmuje jednostki zainteresowania publicznego, w tym duże spółki notowane na giełdzie tj.:

- I.** jednostki działające na podstawie prawa bankowego, przepisów dotyczących obrotu papierami wartościowymi, usług crowdfundingowych, funduszy inwestycyjnych, działalności ubezpieczeniowej, spółdzielczych kas oszczędnościowo-kredytowych oraz funduszy emerytalnych, niezależnie od wielkości przychodów;
- II.** jednostki zamierzające ubiegać się lub ubiegające się o zezwolenie na działalność so których mowa w lit a) powyżej, lub wpis do rejestru zarządzających ASI;
- III.** alternatywne spółki inwestycyjne, w tym te używające nazw "EuVECA" lub "EuSEF";
- IV.** emitenci papierów wartościowych na rynkach regulowanych EOG oraz w alternatywnym systemie obrotu;
- V.** krajowe instytucje płatnicze;
- VI.** instytucje pieniądza elektronicznego.

2

KRYTERIA ORGANIZACYJNO-PRAWNE

Nie wszystkie jednostki wykonujące wyżej wymienione czynności są zobowiązane do raportowania. Obowiązek ten dotyczy tylko jednostek o określonej formie organizacyjno-prawnej i obejmuje:

- I. spółki kapitałowe (tj. spółka z ograniczoną odpowiedzialnością, spółka akcyjna i prosta spółka akcyjna);
- II. spółki komandytowo-akcyjne;
- III. spółki jawne lub komandytowe, w których wszyscy wspólnicy o nieograniczonej odpowiedzialności są spółkami kapitałowymi, spółkami komandytowo-akcyjnymi lub spółkami z innych krajów o podobnej formie prawnej.

3

KRYTERIA WSKAŹNIKÓW FINANSOWYCH

Obowiązek raportowania dotyczy tylko jednostek, które przekraczają oba progi w bieżącym i poprzednim roku obrotowym:

- | | |
|---|--|
| <p>I.</p> <hr/> <p>500 osób – w zakresie średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty (pełnoetatowi pracownicy);</p> | <p>II.</p> <hr/> <p>PLN 110,000,000 – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego i
PLN 220,000,000 – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy;</p> <p><small>LUB W PRZYPADKU JEDNOSTEK PODLEGAJĄCYCH POD ODREBNE PRZEPISY, PRZED DOKONANIEM WYŁĄCZEŃ KONSOLIDACYJNYCH;</small></p> <p>PLN 132,000,000 – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego i
PLN 264,000,000 – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy.</p> |
|---|--|

W nadchodzących latach obowiązek raportowania będzie rozszerzany. Począwszy od sprawozdawczości za rok następujący po 31 grudnia 2024 r., obowiązek ten obejmie również duże jednostki, jednostki dominujące w dużych grupach oraz Bank Gospodarstwa Krajowego.

Obowiązki wynikające z Ustawy

Wprowadzenie Ustawy do porządku prawnego oznacza koniec dotychczasowej swobody w raportowaniu. Podmioty objęte obowiązkiem raportowania będą zobowiązane do stosowania jednolitych ESRS. Zgodnie z Ustawą raporty dotyczące zrównoważonego rozwoju będą stanowiły oddzielne sekcje w sprawozdaniach z działalności poszczególnych podmiotów i będą musiały być weryfikowane przez wskazanych i wyspecjalizowanych biegłych rewidentów. Sam raport z sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju będzie musiał zawierać m.in.:

- zwięzły opis modelu biznesowego i strategii biznesowej jednostki w zakresie m.in. planów jednostki, służących zapewnieniu ograniczenia globalnego ocieplenia i osiągnięcia neutralności klimatycznej;
- opis określonych w czasie i ustanowionych przez jednostkę celów dotyczących kwestii zrównoważonego rozwoju, w tym bezwzględnych celów redukcji emisji gazów cieplarnianych co najmniej na rok 2030 i 2050;
- opis roli kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostkę w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju oraz ich wiedzy eksperckiej i umiejętności związanych z wypełnianiem tej roli.

Zwolnienie z obowiązku sporządzenia sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

Ustawodawca przewidział zwolnienie dla jednostek zależnych od jednostki dominującej, w tym jednostek dominujących niższego szczebla. Zwolnienie to obowiązuje, jeżeli informacje dotyczące jednostki zależnej i jej jednostek zależnych są zawarte w (skonsolidowanej) sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej. Jednostka zależna musi ujawnić w swoim sprawozdaniu z działalności informację o skorzystaniu ze zwolnienia, wskazując jednostkę dominującą oraz adres strony internetowej, na której sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej jednostki dominującej będzie dostępne w terminie 12 miesięcy od dnia bilansowego jednostki zależnej. Dokumenty te muszą być udostępniane na stronie internetowej przez co najmniej 5 lat.

Procedury związane z badaniem i publikacją sprawozdań finansowych

Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju oraz sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju grupy kapitałowej muszą być atestowane przez biegłego rewidenta uprawnionego do tego zadania. Krajowa Rada Biegłych Rewidentów określi krajowe standardy atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Wyboru firmy audytorskiej do badania sprawozdania finansowego oraz atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dokonuje organ zatwierdzający sprawozdanie finansowe jednostki, chyba że statut, umowa lub inne wiążące jednostkę przepisy prawa stanowią inaczej.

Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, towarzystwa ubezpieczeń wzajemnych, towarzystwa reasekuracji wzajemnej, spółki akcyjne, proste spółki akcyjne oraz spółdzielnie muszą udostępnić udziałowcom lub członkom:

- roczne sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z działalności jednostki;
- sprawozdanie z badania – jeśli sprawozdanie finansowe podlega obowiązkowi badania; oraz
- sprawozdanie z atestacji sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju – jeśli jednostka jest zobowiązana do sporządzania takiej sprawozdawczości.
- dodatkowo, spółki akcyjne oraz proste spółki akcyjne muszą udostępnić akcjonariuszom sprawozdanie rady nadzorczej lub komisji rewizyjnej albo organu administrującego.

Dokumenty te muszą być udostępnione najpóźniej na 15 dni przed zgromadzeniem wspólników, walnym zgromadzeniem akcjonariuszy, lub walnym zgromadzeniem członków albo przedstawicieli członków spółdzielni.

Termin na złożenie sprawozdań finansowych zawierających sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju

Termin na złożenie przez kierownika jednostki sprawozdania finansowego wraz z innymi wymaganymi dokumentami (w tym sprawozdania z atestacji działalności zrównoważonego rozwoju) we właściwym rejestrze sądowym wynosi **15 dni** od dnia zatwierdzenia rocznego sprawozdania finansowego.

Kary i sankcje zawarte w Ustawie dotyczą jedynie biegłych rewidentów/firm audytorskich.

Kary lub sankcje zawarte w Ustawie dotyczą jedynie odpowiedzialności biegłych rewidentów lub firm audytorskich. Należy jednak zauważyć, że ustawa o rachunkowości² niezależnie przewiduje odpowiedzialność karną za uchybienia związane z prowadzeniem ksiąg rachunkowych, które od wejścia w życie Ustawy mogą objąć również aspekty związane ze sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju. Ustawa o Rachunkowości przewiduje, między innymi, karę za opóźnione złożenie lub niezłożenie samych sprawozdań finansowych. Naruszenie obowiązków w tym zakresie może skutkować: (i) grzywną lub karą pozbawienia wolności do 2 lat, które mogą być nałożone jednocześnie i dotyczą osób odpowiedzialnych za obowiązki księgowo; (ii) grzywnami nałożonymi przez właściwy sąd rejestrowy; oraz (iii) w przypadku niezłożenia sprawozdań finansowych przez dwa kolejne lata obrotowe mimo wcześniejszych wezwań, może zostać wszczęta z urzędu procedura wykreślenia podmiotu zarejestrowanego w Krajowym Rejestrze Sądowym.

² Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2023 r. poz. 120 z późn. zm.), dalej jako: "**Ustawa o Rachunkowości**".

Planowane wdrożenie Ustawy

Przepisy Ustawy będą wprowadzane etapami, jednakże większość z nich zaczęła obowiązywać z początkiem bieżącego roku³. Dyrektywa CSRD miała zostać zaimplementowana do porządku prawnego we wszystkich państwach członkowskich do 6 lipca 2024 r. Niestety, polskie przepisy nie zostały dostosowane do wymogów wspomnianej dyrektywy w wyznaczonym czasie. Opóźnienie to może powodować znaczne obciążenie organizacyjne dla firm i krótki czas na przygotowanie się do raportowania w powyższym zakresie. Dlatego warto jak najszybciej przyjrzeć się, jakie jednostki będą zobligowane do sprawozdawczości, jakim przepisom i wymogom będą musiały wkrótce podlegać, a tym samym przygotować się m.in. na wdrożenie nowych systemów, narzędzi do zbierania i analizowania danych ESG, jak i nawiązanie współpracy z biegłymi rewidentami lub firmami audytorskimi.

KONTAKT

Adelina Prokop
Partner

T +48 600 210 389
E adelina.prokop
@cliffordchance.com

Anna Miłoszewska
Advocate

T +48 600 147 271
E anna.miloszewska
@cliffordchance.com

Nikoletta Koziół
Lawyer

T +48 608 071 573
E nikoletta.kozioł
@cliffordchance.com

Marta Marzysz
Trainee Attorney-at-law

T +48 604 744 353
E marta.marzysz
@cliffordchance.com

Niniejsza publikacja nie omawia wszystkich aspektów przedstawionych zagadnień oraz nie stanowi porady prawnej.

www.cliffordchance.com

Clifford Chance, 10 Upper Bank Street,
London, E14 5JJ

© Clifford Chance 2024

Clifford Chance LLP is a limited liability partnership registered in England and Wales under number OC323571

Registered office: 10 Upper Bank Street,
London, E14 5JJ

We use the word 'partner' to refer to a member of Clifford Chance LLP, or an employee or consultant with equivalent standing and qualifications

If you do not wish to receive further information from Clifford Chance about events or legal developments which we believe may be of interest to you, please either send an email to nomorecontact@cliffordchance.com or by post at Clifford Chance LLP, 10 Upper Bank Street, Canary Wharf, London E14 5JJ

Abu Dhabi • Amsterdam • Barcelona • Beijing • Brussels • Bucharest • Casablanca • Delhi • Dubai • Düsseldorf • Frankfurt • Hong Kong • Houston • Istanbul • London • Luxembourg • Madrid • Milan • Munich • Newcastle • New York • Paris • Perth • Prague • Riyadh* • Rome • São Paulo • Shanghai • Singapore • Sydney • Tokyo • Warsaw • Washington, D.C.

*AS&H Clifford Chance, a joint venture entered into by Clifford Chance LLP.

Clifford Chance has a best friends relationship with Redcliffe Partners in Ukraine.

³ Z wyjątkiem:

1) art. 3 Ustawy, który wchodzi w życie z dniem 1 kwietnia 2025 r.;

2) art. 13 Ustawy, który wchodzi w życie z dniem 22 czerwca 2025 r.; oraz

3) art. 10 Ustawy, który wchodzi w życie z dniem 1 lipca 2025 r.