



Sprostowanie do rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2023/2772 z dnia 31 lipca 2023 r. uzupełniającego dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE w odniesieniu do standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju

(Dziennik Urzędowy Unii Europejskiej L, 2023/2772, 22 grudnia 2023 r.)

1. Strona 3, załącznik I, w brzmieniu sprostowanym w Dzienniku Urzędowym L, 2024/90241, z dnia 19 kwietnia 2024 r., otrzymuje brzmienie:

„ZAŁĄCZNIK I

EUROPEJSKIE STANDARDY SPRAWOZDAWCZOŚCI W ZAKRESIE ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU (ESRS)

ESRS 1	Wymogi ogólne
ESRS 2	Ogólne ujawnianie informacji
ESRS E1	Zmiana klimatu
ESRS E2	Zanieczyszczenie
ESRS E3	Woda i zasoby morskie
ESRS E4	Bioróżnorodność i ekosystemy
ESRS E5	Wykorzystanie zasobów oraz gospodarka o obiegu zamkniętym
ESRS S1	Własne zasoby pracownicze
ESRS S2	Osoby wykonujące pracę w łańcuchu wartości
ESRS S3	Dotknięte społeczności
ESRS S4	Konsumenci i użytkownicy końcowi
ESRS G1	Postępowanie w biznesie

ESRS 1

WYMOGI OGÓLNE

Spis treści

Cel

1. Kategorie standardów ESRS, obszary sprawozdawczości i konwencje redakcyjne
 - 1.1 Kategorie standardów ESRS
 - 1.2 Obszary sprawozdawczości oraz wymogi dotyczące minimalnej treści ujawnianych informacji na temat polityk, działań, celów i mierników
 - 1.3 Konwencje redakcyjne
2. Jakościowe cechy informacji
3. Podwójna istotność jako podstawa ujawniania informacji na temat zrównoważonego rozwoju
 - 3.1 Zainteresowane strony i ich znaczenie dla procesu oceny istotności
 - 3.2 Istotne kwestie oraz istotność informacji
 - 3.3 Podwójna istotność
 - 3.4 Istotność wpływu
 - 3.5 Istotność finansowa
 - 3.6 Istotne wpływy lub ryzyka wynikające z działań ukierunkowanych na kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem
 - 3.7 Poziom dezagregacji

4. Należyta staranność
 5. Łańcuch wartości
 - 5.1 Jednostka sprawozdająca i łańcuch wartości
 - 5.2 Oszacowanie z wykorzystaniem średnich sektorowych i wskaźników zastępczych
 6. Perspektywy czasowe
 - 6.1 Okres sprawozdawczy
 - 6.2 Łączenie przeszłości, teraźniejszości i przyszłości
 - 6.3 Sprawozdawczość z postępów w stosunku do roku bazowego
 - 6.4 Definicja pojęć „krótko-, średnio- i długoterminowy” na potrzeby sprawozdawczości
 - 7 Przygotowywanie i prezentacja informacji na temat zrównoważonego rozwoju
 - 7.1 Prezentacja informacji porównawczych
 - 7.2 Źródła oszacowań i niepewność wyników
 - 7.3 Aktualizacja ujawnianych informacji w celu uwzględnienia zdarzeń, które nastąpiły po zakończeniu okresu sprawozdawczego
 - 7.4 Zmiany w przygotowywaniu lub prezentacji informacji na temat zrównoważonego rozwoju
 - 7.5 Błędy sprawozdawcze w poprzednich okresach
 - 7.6 Sprawozdawczość skonsolidowana i zwolnienie jednostek zależnych
 - 7.7 Informacje niejawne i szczególnie chronione oraz informacje na temat własności intelektualnej, know-how lub wyników innowacji
 - 7.8 Sprawozdawczość dotycząca szans
 8. Struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju
 - 8.1 Ogólne wymogi dotyczące prezentacji
 - 8.2 Treść i struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju
 9. Powiązania z innymi częściami sprawozdawczości przedsiębiorstw i odpowiednimi informacjami
 - 9.1 Włączenie przez odniesienie
 - 9.2 Odpowiednie informacje i związek ze sprawozdaniem finansowym
 10. Przepisy przejściowe
 - 10.1 Przepis przejściowy związany z ujawnieniami specyficznymi dla jednostki
 - 10.2 Przepis przejściowy związany z rozdziałem 5 Łańcuch wartości
 - 10.3 Przepis przejściowy związany z sekcją 7.1 Prezentacja informacji porównawczych
 - 10.4 Przepis przejściowy: Wykaz wprowadzanych stopniowo wymogów dotyczących ujawniania informacji
- Dodatek A: Wymogi dotyczące stosowania
- Ujawnienia specyficzne dla jednostki
 - Podwójna istotność
 - Oszacowanie z wykorzystaniem średnich sektorowych i wskaźników zastępczych
 - Treść i struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju
- Dodatek B: Jakościowe cechy informacji
- Dodatek C: Wykaz stopniowo wprowadzanych wymogów dotyczących ujawniania informacji
- Dodatek D: Struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS
- Dodatek E: Schemat na potrzeby określania ujawnianych informacji, które należy uwzględnić
- Dodatek F: Przykład struktury oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS
- Dodatek G: Przykład włączenia przez odniesienie

Cel

1. Celem europejskich standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju (ESRS) jest określenie informacji na temat zrównoważonego rozwoju, które jednostka ujawnia zgodnie z dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE ⁽¹⁾ zmienioną dyrektywą Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 ⁽²⁾. Sprawozdawczość zgodnie z ESRS nie zwalnia jednostek z innych obowiązków określonych w prawie Unii.
2. W ESRS określa się w szczególności informacje, które jednostka ujawnia na temat jej istotnych **wpływów, ryzyk i szans** w odniesieniu do **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem** z zakresu ochrony środowiska, polityki społecznej i ładu korporacyjnego. Zgodnie z ESRS nie wymaga się od jednostek ujawniania żadnych informacji na tematy z zakresu ochrony środowiska, polityki społecznej i ładu korporacyjnego objęte ESRS, jeżeli jednostka oceniła dany temat jako nieistotny (zob. dodatek E do niniejszego standardu „Schemat na potrzeby określania ujawnianych informacji, które należy uwzględnić”). Informacje ujawniane zgodnie z ESRS umożliwiają **użytkownikom oświadczeń dotyczących zrównoważonego rozwoju** zrozumienie istotnych wpływów jednostki na ludzi i środowisko oraz istotnych skutków kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem na rozwój, wyniki i sytuację jednostki.
3. Celem niniejszego standardu (ESRS 1) jest zapewnienie wiedzy na temat struktury ESRS, stosowanych konwencji redakcyjnych i podstawowych pojęć oraz ogólnych wymogów w zakresie przygotowywania i prezentowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju zgodnie z dyrektywą 2013/34/UE zmienioną dyrektywą (UE) 2022/2464.

1. **Kategorie standardów ESRS, obszary sprawozdawczości i konwencje redakcyjne**

- 1.1 **Kategorie standardów ESRS**

4. Istnieją trzy kategorie ESRS:
 - a) standardy przekrojowe;
 - b) standardy tematyczne (standardy z zakresu ochrony środowiska, polityki społecznej i ładu korporacyjnego); oraz
 - c) standardy sektorowe.

Standardy przekrojowe i standardy tematyczne obejmują wszystkie sektory, co oznacza, że mają zastosowanie do wszystkich jednostek, niezależnie od sektora lub sektorów, w których jednostka prowadzi działalność.

5. Standardy przekrojowe ESRS 1 Wymogi ogólne i ESRS 2 Ogólne ujawnianie informacji mają zastosowanie do **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem** objętych standardami tematycznymi i standardami sektorowymi.
6. W niniejszym standardzie (ESRS 1) opisano strukturę standardów ESRS, wyjaśniono konwencje redakcyjne i podstawowe pojęcia oraz określono ogólne wymogi w zakresie przygotowywania i prezentowania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem.
7. W ESRS 2 ustanowiono wymogi dotyczące ujawniania informacji, które jednostka powinna przedstawić na poziomie ogólnym w odniesieniu do wszystkich istotnych **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem** w obszarach sprawozdawczości w zakresie ładu korporacyjnego, strategii, zarządzania **wpływami, ryzykami i szansami** oraz **mierników i celów**.
8. Tematyczne ESRS obejmują tematy dotyczące zrównoważonego rozwoju i są podzielone na tematy i podtematy, a w stosownych przypadkach na mniejsze jednostki tematyczne. Tabela w wymogu dotyczącym stosowania nr 16 (AR 16) do niniejszego standardu zawiera przegląd tematów, podtematów i mniejszych jednostek tematycznych dotyczących zrównoważonego rozwoju (łącznie „**kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem**”) objętych tematycznymi ESRS.

⁽¹⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG (Dz.U. L 182 z 29.6.2013, s. 19).

⁽²⁾ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju (Dz.U. L 322 z 16.12.2022, s. 15).

9. Tematyczne ESRS mogą zawierać szczegółowe wymogi, które uzupełniają wymogi dotyczące ujawniania informacji w ramach ESRS 2 na poziomie ogólnym. Dodatek C do ESRS 2 *Wymogi dotyczące ujawniania/stosowania zawarte w tematycznych ESRS i mające zastosowanie łącznie z ESRS 2 Ogólne ujawnianie informacji* zawiera wykaz dodatkowych wymogów w tematycznych ESRS, które jednostka stosuje w połączeniu z wymogami dotyczącymi ujawniania informacji w ramach ESRS 2 na poziomie ogólnym.
10. Standardy sektorowe mają zastosowanie do wszystkich jednostek w danym sektorze. Dotyczą **wpływów, ryzyk i szans**, które są prawdopodobnie istotne dla wszystkich jednostek w określonym sektorze oraz które są nieobjęte lub w niewystarczającym stopniu objęte standardami tematycznymi. Standardy sektorowe obejmują wiele tematów, które są najbardziej istotne dla danego sektora. Standardy te osiągają wysoki stopień porównywalności.
11. Poza stosowaniem wymogów dotyczących ujawniania informacji określonych w trzech kategoriach ESRS, jeżeli jednostka stwierdzi, że wpływy, ryzyka lub szanse są nieobjęte lub w niewystarczającym stopniu szczegółowości objęte ESRS, ale są istotne ze względu na dotyczące tej jednostki szczególne fakty i okoliczności, przedstawia dodatkowe ujawnienia specyficzne dla jednostki, aby umożliwić użytkownikom zrozumienie **wpływów, ryzyk lub szans** jednostki związanych ze zrównoważonym rozwojem. Wymogi dotyczące stosowania AR 1–AR 5 zawierają dalsze wytyczne dotyczące ujawnień specyficznych dla jednostki.
- 1.2 **Obszary sprawozdawczości oraz wymogi dotyczące minimalnej treści ujawnianych informacji na temat polityk, działań, celów i mierników**
12. Wymogi dotyczące ujawniania informacji zawarte w ESRS 2, w tematycznych ESRS oraz w sektorowych ESRS obejmują następujące obszary sprawozdawczości:
- a) **Ład korporacyjny** (GOV): procesy ładu korporacyjnego, kontrole i procedury stosowane do monitorowania i nadzorowania **wpływów, ryzyk i szans** oraz zarządzania nimi (zob. ESRS 2 rozdział 2 Ład korporacyjny);
 - b) **Strategia** (SBM): sposób interakcji między strategią i **modelem biznesowym** jednostki a jej istotnymi wpływami, ryzykami i szansami, w tym sposób, w jaki jednostka odnosi się do kwestii tych wpływów, ryzyk i szans (zob. ESRS 2 rozdział 3 Strategia);
 - c) **Zarządzanie wpływami, ryzykami i szansami** (IRO): proces (procesy,) za pomocą którego (których) jednostka:
 - i. identyfikuje wpływy, ryzyka i szanse oraz ocenia ich **istotność** (zob. IRO-1 w sekcji 4.1 ESRS 2),
 - ii. zarządza istotnymi **kwestiami związanymi ze zrównoważonym rozwojem** za pośrednictwem **polityk i działań** (zob. sekcja 4.2 ESRS 2).
 - d) **Mierniki i cele** (MT): wyniki jednostki, w tym wyznaczone przez nią cele i postępy w ich osiągnięciu (zob. ESRS 2 rozdział 5 Mierniki i cele).
13. ESRS 2 obejmuje:
- a) w sekcji 4.2 Minimalne wymogi dotyczące ujawniania informacji na temat **polityk** (MDR-P) i **działań** (MDR-A);
 - b) w sekcji 5 Minimalne wymogi dotyczące ujawniania informacji na temat mierników (MDR-M) i **celów** (MDR-T).
- Jednostka stosuje **minimalne wymogi dotyczące ujawniania informacji** na temat polityk, działań, mierników i celów wraz z odpowiednimi wymogami dotyczącymi ujawniania informacji ujętych w tematycznych ESRS i sektorowych ESRS.
- 1.3 **Konwencje redakcyjne**
14. We wszystkich ESRS:
- a) termin „**wpływy**” odnosi się do pozytywnych i negatywnych wpływów związanych ze zrównoważonym rozwojem powiązanych z działalnością jednostki i określonych w ocenie **istotności wpływu** (zob. sekcja 3.4 Istotność wpływu). Odnosi się on zarówno do rzeczywistych, jak i potencjalnych przyszłych wpływów.
 - b) Termin „**ryzyka i szanse**” odnosi się do ryzyk i szans finansowych jednostki związanych ze zrównoważonym rozwojem, w tym ryzyk i szans wynikających z zależności od zasobów naturalnych, ludzkich i społecznych, określonych w ocenie **istotności finansowej** (zob. sekcja 3.5).
- Łącznie określa się je jako „wpływy, ryzyka i szanse” (IRO). Odzwierciedlają one perspektywę **podwójnej istotności** ESRS opisaną w sekcji 3.

15. W całym ESRS terminy zdefiniowane w glosariuszu definicji (załącznik II) zapisano **pogrubioną kursywą**, z wyjątkiem sytuacji, w których w tym samym punkcie zdefiniowany termin został użyty więcej niż raz.
16. W ESRS uporządkowano informacje, które należy ujawniać na podstawie wymogów dotyczących ujawniania informacji. Każdy wymóg dotyczący ujawniania informacji składa się z co najmniej jednego odrębnego punktu danych. Termin „punkt danych” może odnosić się również do opisowego podelementu wymogu dotyczącego ujawniania informacji.
17. Oprócz wymogów dotyczących ujawniania informacji większość ESRS zawiera także wymogi dotyczące stosowania. Wymogi dotyczące stosowania mają na celu wspieranie stosowania wymogów dotyczących ujawniania informacji i mają taką samą moc obowiązującą jak pozostałe części ESRS.
18. Aby rozróżnić poszczególne stopnie nałożonego na jednostkę obowiązku ujawniania informacji, w ESRS zastosowano następujące terminy:
 - a) „ujawnia” – oznacza, że dane ujawnienie przewidziano w wymogu dotyczącym ujawniania informacji lub punkcie danych;
 - b) „może ujawniać” – wskazuje na dobrowolne ujawnianie informacji w celu zachęcenia do stosowania dobrych praktyk.

W ESRS zastosowano ponadto termin „uwzględnia” w przypadku odniesienia się do kwestii, zasobów lub metod, w odniesieniu do których oczekuje się, że jednostka w stosownych przypadkach weźmie je pod uwagę lub wykorzysta do celów przygotowania danego ujawnienia informacji.

2. Jakościowe cechy informacji

19. Przygotowując **oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju**, jednostka stosuje:
 - a) podstawowe jakościowe cechy informacji, tj. przydatność i wierne odzwierciedlenie; oraz
 - b) jakościowe cechy służące poprawie informacji, tj. porównywalność, sprawdzalność i zrozumiałość.
20. Te jakościowe cechy informacji zdefiniowano i opisano w dodatku B do niniejszego standardu.

3. Podwójna istotność jako podstawa ujawniania informacji na temat zrównoważonego rozwoju

21. Jednostka przedkłada sprawozdanie dotyczące **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem** zgodnie z zasadą **podwójnej istotności** określoną i wyjaśnioną w niniejszym rozdziale.

3.1 Zainteresowane strony i ich znaczenie dla procesu oceny istotności

22. **Zainteresowane strony** to strony, które mogą mieć wpływ na jednostkę lub na które jednostka może wpływać. Zainteresowane strony dzielą się na dwie główne grupy:
 - a) zainteresowane strony, na które jednostka wywiera wpływ: osoby lub grupy, na których interesy wpływają lub mogą wpływać – pozytywnie lub negatywnie – działania jednostki oraz jej bezpośrednie i pośrednie **relacje biznesowe** w całym jej **łańcuchu wartości**; oraz
 - b) użytkownicy **oświadczeń dotyczących zrównoważonego rozwoju**: pierwotni użytkownicy sprawozdawczości finansowej do celów ogólnych (istniejący i potencjalni inwestorzy, kredytodawcy i inni wierzyciele, w tym podmioty zarządzające aktywami, instytucje kredytowe, zakłady ubezpieczeń), a także inni użytkownicy oświadczeń dotyczących zrównoważonego rozwoju, w tym partnerzy biznesowi jednostki, związki zawodowe i partnerzy społeczni, społeczeństwo obywatelskie i organizacje pozarządowe, rządy, analitycy i naukowcy.
23. Niektóre **zainteresowane strony** (ale nie wszystkie) mogą należeć do obu grup, o których mowa w pkt 22.
24. Współpraca z **zainteresowanymi stronami**, na które jednostka wywiera wpływ, odgrywa zasadniczą rolę w trwałym procesie należytej staranności przeprowadzanym przez jednostkę (zob. rozdział 4 **Należyta staranność**) i ocenie **istotności** w zakresie zrównoważonego rozwoju. Dotyczy to procesów jednostki związanych z identyfikacją i oceną rzeczywistych oraz potencjalnych negatywnych wpływów, które zapewniają następnie informacje wykorzystywane w procesie oceny w celu zidentyfikowania istotnych wpływów na potrzeby sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju (zob. sekcja 3.4 niniejszego standardu).

3.2 *Istotne kwestie oraz istotność informacji*

25. Przeprowadzanie oceny **istotności** (zob. sekcje 3.4 *Istotność wpływu* i 3.5 *Istotność finansowa*) jest niezbędne, aby jednostka mogła zidentyfikować istotne **wpływy, ryzyka i szanse**, które należy zgłosić.
26. Punktem wyjścia do sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS jest ocena **istotności**. IRO-1 w sekcji 4.1 ESRS 2 zawiera ogólne wymagania dotyczące ujawniania informacji na temat procesu, w ramach którego jednostka identyfikuje **wpływy, ryzyka i szanse** oraz ocenia ich istotność. SBM-3 w ESRS 2 zawiera ogólne wymagania dotyczące ujawniania informacji na temat istotnych wpływów, ryzyk i szans wynikających z oceny istotności przeprowadzonej przez jednostkę.
27. Wymogi dotyczące stosowania przewidziane w dodatku A do niniejszego standardu zawierają wykaz **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem** objętych zakresem tematycznych ESRS podzielonych na kategorie według tematów, podtematów i jeszcze bardziej szczegółowych jednostek tematycznych w celu ułatwienia oceny **istotności**. Dodatek E *Schemat do celów ustalania ujawnianych informacji, które należy uwzględnić*, do niniejszego standardu stanowi ilustrację oceny istotności opisaną w niniejszej sekcji.
28. Kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem jest „istotna”, jeżeli spełnia kryteria określone odnośnie do **istotności wpływu** (zob. sekcja 3.4 niniejszego standardu) lub **istotności finansowej** (zob. sekcja 3.5 niniejszego standardu) lub obu tych rodzajów istotności.
29. Niezależnie od wyniku swojej oceny istotności jednostka zawsze ujawnia informacje wymagane w: ESRS 2 *Ogólne ujawnianie informacji* (tj. przewidziane we wszystkich wymogach dotyczących ujawniania informacji i punktach danych określonych w ESRS 2) oraz w wymogach dotyczących ujawniania informacji (w tym w ich punktach danych) określonych w tematycznych ESRS związanych z wymogiem dotyczącym ujawniania informacji IRO-1 *Opis procesów służących do identyfikacji i oceny istotnych wpływów, ryzyk i szans*, wymienionych w dodatku C do ESRS 2 *Wymogi dotyczące ujawniania/stosowania zawarte w tematycznych ESRS i mające zastosowanie łącznie z ESRS 2 Ogólne ujawnianie informacji*.
30. Jeżeli jednostka stwierdzi, że kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem jest istotna w wyniku przeprowadzonej przez nią oceny **istotności**, w odniesieniu do której w ESRS 2 IRO-1, IRO-2 i SBM-3 określono wymagania dotyczące ujawniania informacji, jednostka:
- a) ujawnia informacje zgodnie z wymogami dotyczącymi ujawniania informacji (w tym wymogami dotyczącymi stosowania) odnoszącymi się do tej konkretnej kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem zawartej w odpowiednich tematycznych ESRS i sektorowych ESRS oraz
 - b) ujawnia dodatkowe ujawnienia specyficzne dla jednostki (zob. pkt 11 i AR 1–AR 5 niniejszego standardu), w przypadku gdy istotna kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem jest nieobjęta lub w niewystarczającym stopniu objęta ESRS.
31. Odpowiednie informacje określone w ramach wymogu dotyczącego ujawniania informacji, w tym jego punktach danych, lub w ramach ujawnienia specyficznego dla jednostki, ujawnia się, jeżeli w ramach oceny istotnych informacji jednostka oceni je jako istotne z co najmniej jednej z następujących perspektyw:
- a) znaczenia informacji w odniesieniu do kwestii, którą mają przedstawiać lub wyjaśniać; lub
 - b) potencjału takich informacji pod względem zaspokojenia potrzeb użytkowników w zakresie podejmowania decyzji, w tym potrzeb pierwotnych użytkowników sprawozdawczości finansowej do celów ogólnych, które to potrzeby opisano w pkt 48, lub potrzeb użytkowników, których głównym przedmiotem zainteresowania są informacje dotyczące wpływów jednostki.
32. Jeżeli jednostka stwierdzi, że problematyka zmiany klimatu nie jest istotna i w związku z tym pominie wszystkie wymagania dotyczące ujawniania informacji w ramach ESRS E1 *Zmiana klimatu*, ujawnia szczegółowe objaśnienie wniosków ze swojej oceny **istotności** w odniesieniu do zmiany klimatu (zob. ESRS 2 IRO-2 *Wymogi dotyczące ujawniania informacji w ramach ESRS objęte oświadczeniem jednostki dotyczącym zrównoważonego rozwoju*), uwzględniając perspektywiczną analizę warunków, które mogłyby skłonić jednostkę do uznania problematyki zmiany klimatu za istotną w przyszłości. Jeżeli jednostka stwierdzi, że temat inny niż zmiana klimatu nie jest istotny i w związku z tym pominie wszystkie wymagania dotyczące ujawniania informacji w ramach odpowiednich tematycznych ESRS, może krótko wyjaśnić wnioski ze swojej oceny istotności w odniesieniu do tego tematu.

33. Ujawniając informacje na temat **polityk, działań i celów** w odniesieniu do **kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem**, którą uznano za istotną, jednostka uwzględnia informacje przewidziane we wszystkich wymogach dotyczących ujawniania informacji i w punktach danych w ramach tematycznych ESRS i sektorowych ESRS odnoszących się do tej kwestii oraz odpowiednich **minimalnych wymogach dotyczących ujawniania informacji** związanych z politykami, działaniami i celami zgodnie z ESRS 2. Jeżeli jednostka nie może ujawnić informacji określonych w wymogach dotyczących ujawniania informacji i punktach danych w ramach tematycznych ESRS lub sektorowych ESRS lub określonych w minimalnych wymogach dotyczących ujawniania informacji w ramach ESRS 2, które to informacje dotyczą polityk, działań i celów, ponieważ nie przyjęła odpowiednich polityk, nie wdrożyła odpowiednich działań ani nie wyznaczyła odpowiednich celów, ujawnia to i może zgłosić ramy czasowe, w których zamierza je wprowadzić.
34. Ujawniając informacje na temat **mierników** na potrzeby istotnej **kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem** zgodnie z sekcją odpowiednich tematycznych ESRS dotyczącą mierników i celów, jednostka:
- uwzględnia informacje określone w wymogu dotyczącym ujawniania informacji, jeżeli oceni takie informacje jako istotne; oraz
 - może pominąć informacje określone w punkcie danych wymogu dotyczącego ujawniania informacji, jeżeli oceni takie informacje jako nieistotne i stwierdzi, że nie są one konieczne do osiągnięcia celu tego wymogu dotyczącego ujawniania informacji.
35. Jeżeli jednostka pomija informacje określone w punkcie danych, które wynikają z innym przepisów UE wymienionych w dodatku B do ESRS 2, wyraźnie zaznacza, że przedmiotowe informacje „nie są istotne”.
36. Jednostka ustala sposób stosowania przez siebie kryteriów, w tym odpowiednich progów, w celu zidentyfikowania:
- ujawnianych informacji dotyczących **mierników** na potrzeby istotnej kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem zgodnie z sekcją odpowiednich tematycznych ESRS dotyczącą mierników i celów, zgodnie z pkt 34; oraz
 - informacji, które należy ujawnić w ramach ujawnień specyficznych dla jednostki.
- 3.3 **Podwójna istotność**
37. **Podwójna istotność** ma dwa wymiary, którymi są: **istotność wpływu** oraz **istotność finansowa**. O ile nie określono inaczej, terminy „istotne” i „istotność” są używane w całym ESRS w odniesieniu do podwójnej istotności.
38. Oceny **istotności wpływu** i **istotności finansowej** są ze sobą wzajemnie powiązane i należy brać pod uwagę współzależności między tymi dwoma wymiarami. Ogólnie rzecz ujmując, punktem wyjścia jest ocena wpływów, chociaż mogą także wystąpić istotne **ryzyka** i **szanse**, które nie są związane z **wpływami** jednostki. Wpływ w zakresie zrównoważonego rozwoju może być istotny pod względem finansowym od momentu powstania lub stać się istotny pod względem finansowym, jeżeli można racjonalnie oczekiwać, że będzie miał wpływ na sytuację finansową jednostki, jej wyniki finansowe, przepływy pieniężne, dostęp do finansowania lub koszt kapitału w krótko-, średnio- lub długoterminowej perspektywie czasowej. Wpływy stwierdza się w perspektywie istotności wpływu, niezależnie od tego, czy są one istotne pod względem finansowym.
39. Identyfikując i oceniając **wpływy, ryzyka i szanse** w **łańcuchu wartości** jednostki w celu ustalenia ich **istotności**, jednostka powinna koncentrować się na obszarach, w których uznaje się, że wpływy, ryzyka i szanse mogą wystąpić na podstawie charakteru działań, relacji biznesowych, regionów geograficznych lub innych czynników.
40. Jednostka uwzględnia sposób, w jaki wpływają na nią **zależności** od dostępności zasobów naturalnych, ludzkich i społecznych po odpowiednich cenach i odpowiedniej jakości, niezależnie od swoich potencjalnych **wpływów** na te zasoby.
41. Główne **wpływy, ryzyka i szanse** jednostki są rozumiane jako tożsame z istotnymi wpływami, ryzykami i szansami zidentyfikowanymi w myśl zasady **podwójnej istotności** i w związku z tym zgłaszane w **oświadczeniu jednostki dotyczącym zrównoważonego rozwoju**.
42. Jednostka stosuje kryteria ustanowione na podstawie sekcji 3.4 i 3.5 w niniejszym standardzie z wykorzystaniem odpowiednich progów ilościowych lub jakościowych. Odpowiednie progi są niezbędne w celu stwierdzenia, które **wpływy, ryzyka i szanse** jednostka identyfikuje i traktuje jako istotne, oraz ustalenia, które **kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem** są istotne do celów sprawozdawczości. W niektórych istniejących standardach i ramach stosuje się termin „najbardziej znaczące wpływy” w odniesieniu do progów służącego do określenia wpływów opisanych w ESRS jako „istotne wpływy”.

3.4 Istotność wpływu

43. **Kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem** jest istotna z perspektywy wpływu, o ile odnosi się do istotnych rzeczywistych lub potencjalnych, pozytywnych lub negatywnych **wpływów** jednostki na ludzi lub środowisko w perspektywie krótko-, średnio- lub długoterminowej. Wpływy obejmują wpływy związane z własnymi operacjami jednostki i jej łańcuchem wartości na wyższym i niższym szczeblu, w tym za pośrednictwem jej produktów i usług, a także relacji biznesowych. W **relacjach biznesowych** uwzględniono relacje biznesowe w **łańcuchu wartości** jednostki na wyższym i niższym szczeblu i nie ograniczają się one do bezpośrednich stosunków umownych.
44. W tym kontekście wpływy na ludzi lub środowisko obejmują wpływy w odniesieniu do kwestii z zakresu ochrony środowiska, polityki społecznej i ładu korporacyjnego.
45. Zapewnianiu informacji na potrzeby oceny **istotności** negatywnego wpływu służy proces należytej staranności określony w instrumentach międzynarodowych Wytycznych ONZ dotyczących biznesu i praw człowieka oraz Wytycznych OECD dla przedsiębiorstw międzynarodowych. W przypadku rzeczywistych negatywnych wpływów podstawą istotności jest dotkliwość wpływu, a w przypadku potencjalnych negatywnych wpływów – dotkliwość i prawdopodobieństwo wpływu. Dotkliwość determinują następujące czynniki:
- a) skala;
 - b) zakres; oraz
 - c) nieodwracalny charakter wpływu.
- W przypadku potencjalnego negatywnego wpływu na prawa człowieka dotkliwość wpływu ma pierwszeństwo przed jego prawdopodobieństwem.
46. Jeżeli chodzi o pozytywne wpływy, podstawą **istotności** są:
- a) skala i zakres wpływu w odniesieniu do rzeczywistych wpływów; oraz
 - b) skala, zakres i prawdopodobieństwo wpływu w odniesieniu do potencjalnych wpływów.

3.5 Istotność finansowa

47. Zakres **istotności finansowej** w odniesieniu do sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju stanowi rozszerzenie zakresu istotności stosowanego w procesie ustalania, które informacje należy uwzględnić w sprawozdaniach finansowych jednostki.
48. Ocena **istotności finansowej** odpowiada identyfikacji informacji uznanych za istotne dla pierwotnych użytkowników sprawozdań finansowych do celów ogólnych przy podejmowaniu decyzji dotyczących zapewnienia podmiotowi zasobów. W szczególności informacje uznaje się za istotne dla pierwotnych użytkowników sprawozdań finansowych do celów ogólnych, jeżeli pominięcie, zniekształcenie lub ukrycie faktu, że można racjonalnie oczekiwać, iż informacje te wpłynęłyby na decyzje podejmowane przez tych użytkowników na podstawie **oświadczenia jednostki dotyczącego zrównoważonego rozwoju**.
49. Kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem jest istotna z perspektywy finansowej, jeżeli wywołuje, lub można racjonalnie oczekiwać, że wywołałaby istotne **skutki finansowe** w odniesieniu do jednostki. Ma to miejsce w przypadku, gdy kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem stwarza **ryzyka** lub **szanse**, które mają istotny wpływ lub można racjonalnie oczekiwać, że będą miały istotny wpływ na rozwój jednostki, jej sytuację finansową, wyniki finansowe, przepływy pieniężne, dostęp do finansowania lub koszt kapitału w krótko-, średnio- lub długoterminowej perspektywie czasowej. Ryzyka i szanse mogą wynikać z przeszłych lub przyszłych zdarzeń. **Istotność finansowa** kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem nie ogranicza się do kwestii znajdujących się pod kontrolą jednostki, ale obejmuje informacje na temat istotnych **ryzyk** i **szans** cechujących **relacje biznesowe**, wykraczające poza zakres konsolidacji stosowany przy przygotowywaniu sprawozdań finansowych.
50. **Zależności** od zasobów naturalnych, ludzkich i społecznych mogą być źródłem **ryzyk** lub **szans** finansowych. Zależności mogą wywoływać skutki na dwa sposoby:
- a) w drodze wpływu na zdolność jednostki do dalszego wykorzystywania lub pozyskiwania zasobów niezbędnych w jej procesach biznesowych, jak również na jakość i ustalenie cen tych zasobów; oraz
 - b) w drodze wpływu na zdolność jednostki do polegania na relacjach niezbędnych w jej procesach biznesowych na możliwych do zaakceptowania warunkach.
51. **Istotność ryzyk i szans** ocenia się na podstawie połączenia prawdopodobieństwa wystąpienia i potencjalnej skali **skutków finansowych**.

3.6 **Istotne wpływy lub ryzyka wynikające z działań ukierunkowanych na kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem**

52. Ocena **istotności** przeprowadzana przez jednostkę może prowadzić do identyfikacji sytuacji, w których jej **działania** mające na celu zapobieganie niektórym **wpływow** lub **ryzykom** lub czerpania korzyści z określonych **szans** w odniesieniu do kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem mogą mieć istotne negatywne wpływy lub powodować istotne ryzyka w odniesieniu do co najmniej jednej innej **kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem**. Na przykład:
- a) plan działania na rzecz obniżenia emisyjności produkcji, które wiąże się z rezygnacją z niektórych produktów, może mieć istotne negatywne wpływy na **własne zasoby pracownicze** jednostki i powodować istotne ryzyka związane z odprawami; lub
 - b) plan działania **producenta** części samochodowych ukierunkowany na dostawy pojazdów elektrycznych może prowadzić do powstania aktywów osieroconych w odniesieniu do produkcji części przeznaczonych na dostawy do pojazdów konwencjonalnych.
53. W takich sytuacjach jednostka powinna:
- a) ujawniać istnienie istotnych negatywnych wpływów lub istotnych ryzyk oraz generujących je **działań** ze wzajemnym odniesieniem do tematu, którego dotyczą wpływy lub ryzyka; oraz
 - b) przedstawiać opis sposobu przeciwdziałania istotnym negatywnym wpływom lub istotnym ryzykom na podstawie tematu, do którego się odnoszą.

3.7 **Poziom dezagregacji**

54. Jeżeli jest to konieczne do celów właściwego zrozumienia istotnych **wpływów, ryzyk i szans** jednostki, dokonuje ona podziału zgłaszanych informacji według:
- a) krajów w przypadku występowania w poszczególnych krajach znaczących różnic w odniesieniu do istotnych wpływów, ryzyk i szans, a prezentacja informacji na wyższym poziomie agregacji przesłaniałaby istotne informacje na temat wpływów, ryzyk lub szans; lub
 - b) znaczącej **lokalizacji** lub znaczących składników aktywów, gdy istotne wpływy, ryzyka i szanse są w dużym stopniu uzależnione od konkretnej lokalizacji lub określonego składnika aktywów.
55. Ustalając odpowiedni poziom dezagregacji na potrzeby sprawozdawczości, jednostka bierze pod uwagę dezagregację przyjętą w swojej ocenie istotności. W zależności od szczególnych faktów i okoliczności dotyczących jednostki konieczna może być dezagregacja według jednostek zależnych.
56. W przypadku agregacji danych z różnych poziomów lub wielu lokalizacji na danym poziomie jednostka zapewnia, aby agregacja ta nie przesłaniała specyfiki i kontekstu niezbędnych do interpretacji informacji. Jednostka nie może agregować istotnych pozycji o różnym charakterze.
57. W przypadku gdy jednostka prezentuje informacje zdezagregowane według sektorów, przyjmuje klasyfikację sektorową zawartą w ESRS, która ma zostać określona w akcie delegowanym przyjętym przez Komisję zgodnie z art. 29b ust. 1 akapit trzeci pkt (ii) dyrektywy 2013/34/UE. Jeżeli na podstawie tematycznych ESRS lub sektorowych ESRS wymaga się przyjęcia konkretnego poziomu dezagregacji przy przygotowywaniu danej informacji, pierwszeństwo ma wymóg zawarty w tematycznych ESRS lub sektorowych ESRS.

4. **Należyta staranność**

58. Wyniki przeprowadzonego przez jednostkę procesu należytej staranności w zakresie zrównoważonego rozwoju (w wymienionych poniżej instrumentach międzynarodowych zwanej „należyta starannością”) zapewniają informacje na potrzeby dokonywanej przez jednostkę oceny jej istotnych **wpływów, ryzyk i szans**. Zgodnie z ESRS nie nakłada się żadnych wymogów dotyczących postępowania w odniesieniu do należytej staranności; nie rozszerza się ani nie zmienia roli organów administrujących, zarządzających ani nadzorczych jednostki w odniesieniu do realizacji procesu należytej staranności.

59. Należyta staranność jest procesem, w ramach którego jednostki identyfikują rzeczywiste i potencjalne negatywne **wpływy** na środowisko i ludzi związane z ich działalnością, zapobiegają im, łagodzą je i rozliczają się z działań, jakie podejmują, aby im przeciwdziałać. Obejmuje on negatywne wpływy związane z własnymi operacjami jednostki i jej łańcuchem wartości na wyższym i niższym szczeblu, w tym za pośrednictwem jej produktów lub usług, a także relacji biznesowych. Należyta staranność jest stałą praktyką, która stanowi odpowiedź na zmiany w kontekście strategii jednostki, jej modelu biznesowego, działań, relacji biznesowych, działalności operacyjnej, zaopatrzenia i sprzedaży oraz która może wywoływać takie zmiany. Proces ten opisano w instrumentach międzynarodowych Wytycznych ONZ dotyczących biznesu i praw człowieka oraz Wytycznych OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych.
60. W przedmiotowych instrumentach międzynarodowych określono szereg etapów procesu należytej staranności, w tym identyfikację i ocenę negatywnych wpływów związanych z własnymi operacjami jednostki i jej łańcuchem wartości na wyższym i niższym szczeblu, w tym za pośrednictwem jej produktów lub usług, a także relacji biznesowych. W przypadku gdy jednostka nie jest w stanie zaradzić jednocześnie wszystkim wpływom, proces należytej staranności umożliwia priorytetowe potraktowanie działania na podstawie dotkliwości i prawdopodobieństwa wpływów. To właśnie ten aspekt procesu należytej staranności zapewnia informacje na potrzeby oceny istotnych wpływów (zob. sekcja 3.4 niniejszego standardu). Identyfikacja istotnych wpływów stanowi również wsparcie w zakresie identyfikacji istotnych **ryzyk** i **szans** dla zrównoważonego rozwoju, które często są efektem takich wpływów.
61. Podstawowe elementy należytej staranności znajdują bezpośrednie odzwierciedlenie w wymogach dotyczących ujawniania informacji określonych w ESRS 2 oraz tematycznych ESRS przedstawionych poniżej:
- a) uwzględnienie należytej staranności w ładzie korporacyjnym, strategii i modelu biznesowym ⁽³⁾. Do kwestii tej odniesiono się w:
 - i. ESRS 2 GOV-2: *Informacje przekazywane organom administrującym, zarządzającym i nadzorczym jednostki oraz podejmowane przez nie kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem*;
 - ii. ESRS 2 GOV-3: *Uwzględnianie wyników związanych ze zrównoważonym rozwojem w systemach zachęt*; oraz
 - iii. ESRS 2 SBM-3: *Istotne wpływy, ryzyka i szanse oraz ich wzajemne związki ze strategią i z modelem biznesowym*.
 - b) współpraca z **zainteresowanymi stronami** ⁽⁴⁾, na które jednostka wywiera wpływ; Do kwestii tej odniesiono się w:
 - i. ESRS 2 GOV-2;
 - ii. ESRS 2 SBM-2: *Interesy i opinie zainteresowanych stron*;
 - iii. ESRS 2 IRO-1;
 - iv. ESRS 2 MDR-P; oraz
 - v. tematycznych ESRS: odzwierciedlających poszczególne etapy i cele zaangażowania zainteresowanych stron w całym procesie należytej staranności;
 - c) identyfikacja i ocena negatywnych wpływów na ludzi i środowisko ⁽⁵⁾. Do kwestii tej odniesiono się w:
 - i. ESRS 2 IRO-1 (w tym wymogach dotyczących stosowania odnoszących się do konkretnych **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem** zawartych w odpowiednich ESRS); oraz
 - ii. ESRS 2 SBM-3;
 - d) podejmowanie działań w celu zapobiegania negatywnym wpływom na ludzi i środowisko ⁽⁶⁾. Do kwestii tej odniesiono się w:
 - i. ESRS 2 MDR-A; oraz

⁽³⁾ Wytyczna ONZ nr 16 i komentarz do niej; Wytyczne interpretacyjne ONZ, pytania 21 i 25, jak również rozdział II wytycznych OECD dotyczący zasad ogólnych (pkt A.10) i rozdział IV na temat praw człowieka (pkt 4 oraz punkt 44 komentarza); oraz Wytyczne OECD dotyczące należytej staranności, sekcja II (1.1 i 1.2) i pytania 14 i 15 w załączniku.

⁽⁴⁾ Wytyczna ONZ nr 18 i komentarz do niej, wytyczna ONZ nr 20, komentarz do wytycznych ONZ nr 21 i 29 oraz wytyczna ONZ nr 31 lit. h) i komentarz do niej; wytyczne interpretacyjne ONZ, pytania 30, 33, 42 i 76, jak również rozdział II wytycznych OECD dotyczący zasad ogólnych (pkt A.14 i 25 komentarza) oraz Wytyczne OECD dotyczące należytej staranności, sekcja II (2.1.c, 2.3, 2.4.a, 3.1.b i 3.1.f) oraz pytania 8–11 w załączniku.

⁽⁵⁾ Wytyczne ONZ nr 17, 18 i 24 oraz komentarze do nich, a także komentarzu do wytycznej ONZ nr 29; wytyczne interpretacyjne ONZ, pytania 9, 12–13, 27–28, 36–42 i 85–89 oraz rozdział II wytycznych OECD dotyczący zasad ogólnych (pkt A.10–11 i pkt 14 komentarza) i rozdział IV dotyczący praw człowieka (pkt 1–2 i pkt 41–43 komentarza) oraz Wytyczne OECD dotyczące należytej staranności, sekcja II (2.1–2.4) oraz pytania 3–5, i 19–31 w załączniku.

⁽⁶⁾ Wytyczne ONZ nr 19, 22 i 23 oraz komentarze do nich; wytyczne interpretacyjne ONZ, pytania 11, 32, 46–47, 64–68 i 82–83 oraz rozdział II wytycznych OECD dotyczący zasad ogólnych (pkt A.12 i pkt 18–22 komentarza) oraz rozdziale IV dotyczący praw człowieka (pkt 3 i pkt 42–43 komentarza) oraz Wytyczne OECD dotyczące należytej staranności, sekcja II (3.1–3.2) oraz pytania 32–40 w załączniku.

- ii. tematycznych ESRS: odzwierciedlających zakres **działań**, w tym **planów przejścia**, w drodze których przeciwdziała się wpływom;
- e) monitorowanie skuteczności tych starań ⁽⁷⁾. Do kwestii tej odniesiono się w:
 - i. ESRS 2 MDR-M;
 - ii. ESRS 2 MDR-T; oraz
 - iii. tematycznych ESRS: dotyczących **mierników** i **celów**.

5. Łańcuch wartości

5.1 Jednostka sprawozdająca i łańcuch wartości

62. **Oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju** dotyczy tej samej jednostki sprawozdającej, której dotyczy sprawozdanie finansowe. Jeżeli jednostka sprawozdająca jest na przykład jednostką dominującą, od której wymaga się przygotowywania skonsolidowanych sprawozdań finansowych, oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju będzie sporządzane dla grupy. Wymóg ten nie ma zastosowania, jeżeli jednostka sprawozdająca nie jest zobowiązana do sporządzenia sprawozdania finansowego lub jeżeli jednostka sprawozdająca sporządza skonsolidowane sprawozdanie w zakresie zrównoważonego rozwoju na podstawie art. 48i dyrektywy 2013/34/UE.
63. Informacje na temat jednostki sprawozdającej przedstawione w **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** poszerza się o informacje na temat istotnych **wpływów, ryzyk i szans** związanych z jednostką ze względu na jej bezpośrednie i pośrednie **relacje biznesowe** w **łańcuchu wartości** na wyższym lub niższym szczeblu („informacje dotyczące łańcucha wartości”). Poszerzając zakres informacji na temat jednostki sprawozdającej, jednostka uwzględnia istotne wpływy, ryzyka i szanse związane z jej łańcuchem wartości na wyższym i niższym szczeblu:
- a) na podstawie wyniku jej procesu należytej staranności i swojej oceny **istotności**; oraz
 - b) zgodnie z wszelkimi szczególnymi wymogami dotyczącymi łańcucha wartości w innych ESRS.
64. W pkt 63 nie wymaga się podawania informacji na temat każdego **podmiotu w łańcuchu wartości**, a jedynie uwzględnienia istotnych informacji dotyczących **łańcucha wartości** na wyższym i niższym szczeblu. Różne **kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem** mogą być istotne w odniesieniu do różnych części łańcucha wartości jednostki na wyższym i niższym szczeblu. Informacje poszerza się o informacje dotyczące łańcucha wartości tylko w odniesieniu do tych części łańcucha wartości, dla których dana kwestia jest istotna.
65. Jednostka uwzględnia istotne informacje dotyczące **łańcucha wartości**, jeżeli jest to niezbędne w celu:
- a) umożliwienia użytkownikom **oświadczeń dotyczących zrównoważonego rozwoju** zrozumienia istotnych **wpływów, ryzyk i szans** jednostki; lub
 - b) opracowania zestawu informacji, które odpowiadałyby jakościowym cechom informacji (zob. dodatek B do niniejszego standardu).
66. Przy ustalaniu poziomu, na jakim w ramach własnych operacji oraz swojego łańcucha wartości na wyższym i niższym szczeblu pojawia się istotna kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem, jednostka wykorzystuje swoją ocenę **wpływów, ryzyk i szans** zgodnie z zasadą **podwójnej istotności** (zob. rozdział 3 niniejszego standardu).
67. W przypadku gdy jednostki stowarzyszone lub wspólne przedsięwzięcia uwzględniane w sprawozdawczości zgodnie z metodą praw własności lub konsolidowane w sposób proporcjonalny w sprawozdaniach finansowych są częścią łańcucha wartości jednostki, na przykład jako dostawcy, uwzględnia ona informacje dotyczące tych jednostek stowarzyszonych lub wspólnych przedsięwzięć zgodnie z pkt 63 w myśl podejścia przyjętego w odniesieniu do pozostałych **relacji biznesowych** w łańcuchu wartości. W takim przypadku przy określaniu **mierników** wpływu dane jednostki stowarzyszonej lub wspólnego przedsięwzięcia nie ograniczają się do udziału posiadanego kapitału własnego, ale są brane pod uwagę na podstawie wpływów związanych z produktami i usługami jednostki za pośrednictwem jej relacji biznesowych.

⁽⁷⁾ Wytyczne ONZ nr 20 i 31 lit. g) oraz komentarze do nich, a także wytyczne interpretacyjne ONZ, pytania 49–53 i 80 oraz Wytyczne OECD dotyczące należytej staranności, sekcja II (4.1 i 5.1) oraz pytania 41–47 w załączniku.

5.2 **Oszacowanie z wykorzystaniem średnich sektorowych i wskaźników zastępczych**

68. Zdolność jednostki do uzyskiwania niezbędnych informacji dotyczących **łańcucha wartości** na wyższym i niższym szczeblu może różnić się w zależności od określonych czynników, takich jak ustalenia umowne jednostki, poziom kontroli sprawowanej przez nią nad operacjami wykraczającymi poza zakres konsolidacji oraz jej siła nabywcza. Jeżeli jednostka nie jest w stanie kontrolować działań swojego łańcucha wartości na wyższym lub niższym szczeblu i swoich relacji biznesowych, uzyskiwanie informacji dotyczących łańcucha wartości może okazać się większym wyzwaniem.
69. W pewnych okolicznościach jednostka nie może – po podjęciu w tym celu rozsądnych starań – zebrać informacji dotyczących swojego **łańcucha wartości** na wyższym i niższym szczeblu zgodnie z wymogiem zawartym w pkt 63. W takich okolicznościach jednostka oszacowuje informacje podlegające zgłoszeniu i dotyczące jej łańcucha wartości na wyższym i niższym szczeblu, korzystając ze wszystkich racjonalnych i możliwych do udokumentowania informacji, takich jak dane dotyczące średniej sektorowej i inne wskaźniki zastępcze.
70. Uzyskanie informacji dotyczących **łańcucha wartości** może również stanowić wyzwanie w przypadku MŚP i innych podmiotów w łańcuchu wartości na wyższym lub niższym szczeblu nieobjętych zakresem sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju wymaganej na podstawie art. 19a i 29a dyrektywy 2013/34/UE (zob. ESRS 2 BP-2 *Ujawnianie informacji w odniesieniu do szczególnych okoliczności*).
71. Jeżeli chodzi o **polityki, działania i cele**, sprawozdawczość jednostki obejmuje informacje dotyczące **łańcucha wartości** na wyższym lub niższym szczeblu w zakresie, w jakim te polityki, działania i cele dotyczą **podmiotów w łańcuchu wartości**. W odniesieniu do **mierników**, w wielu przypadkach, zwłaszcza w zakresie kwestii środowiskowych, dla których dostępne są wskaźniki zastępcze, jednostka może być w stanie spełnić wymogi sprawozdawcze bez gromadzenia danych od podmiotów swojego łańcucha wartości na wyższym i niższym szczeblu, szczególnie od MŚP, na przykład obliczając swoje emisje gazów cieplarnianych zakresu 3.
72. Uwzględnienie oszacowań dokonanych z wykorzystaniem danych dotyczących średniej sektorowej lub innych wskaźników zastępczych nie może prowadzić do uzyskania informacji, które nie będą posiadały wymaganych cech jakościowych (zob. rozdział 2 i sekcja 7.2 *Źródła oszacowań i niepewność wyników niniejszego standardu*).

6. **Perspektywy czasowe**

6.1 **Okres sprawozdawczy**

73. Okres sprawozdawczy w odniesieniu do **oświadczenia jednostki dotyczącego zrównoważonego rozwoju** musi być spójny z okresem sprawozdawczym odnośnie do jej sprawozdań finansowych.

6.2 **Łączenie przeszłości, teraźniejszości i przyszłości**

74. Jednostka wykazuje w swoim **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** odpowiednie powiązania między informacjami dotyczącymi przeszłości a informacjami dotyczącymi przyszłości, w stosownych przypadkach, aby ułatwić pełne zrozumienie sposobu, w jaki informacje historyczne odnoszą się do informacji zorientowanych na przyszłość.

6.3 **Sprawozdawczość z postępów w stosunku do roku bazowego**

75. Rok bazowy jest historyczną datą lub historycznym okresem odniesienia, w przypadku których dostępne są informacje i z którymi można porównywać kolejne informacje na przestrzeni czasu.
76. Jednostka prezentuje informacje porównawcze w odniesieniu do roku bazowego w zakresie kwot zgłoszonych w bieżącym okresie przy zgłaszaniu zmian i postępów w realizacji celu, chyba że w odpowiednim wymogu dotyczącym ujawniania informacji określono już sposób zgłaszania postępów. Jednostka może również uwzględnić informacje historyczne na temat kamieni milowych osiągniętych między rokiem bazowym a okresem sprawozdawczym, jeżeli są to istotne informacje.

6.4 **Definicja pojęć „krótko-, średnio- i długoterminowy” na potrzeby sprawozdawczości**

77. Przygotowując **oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju**, jednostka przyjmuje na zakończenie okresu sprawozdawczego następujące odstępy czasowe:
- a) w odniesieniu do krótkoterminowej perspektywy czasowej: okres przyjęty przez jednostkę jako okres sprawozdawczy w jej sprawozdaniu finansowym;
 - b) w odniesieniu do średniookresowej perspektywy czasowej: okres od końca krótkoterminowego okresu sprawozdawczego określonego w lit. a) do pięciu lat; oraz
 - c) w odniesieniu do długoterminowej perspektywy czasowej: powyżej pięciu lat.
78. Jednostka stosuje dodatkowy podział w odniesieniu do długoterminowej perspektywy czasowej, jeżeli przewiduje **wpływy** lub **działania** w okresie dłuższym niż 5 lat, aby, jeśli jest to konieczne, zapewnić użytkownikom **oświadczeń dotyczących zrównoważonego rozwoju** odpowiednie informacje.
79. Jeżeli w innych ESRS wymagane są różne definicje średnio- lub długoterminowych perspektyw czasowych w odniesieniu do konkretnych informacji podlegających ujawnianiu, pierwszeństwo mają definicje zawarte w tych ESRS.
80. W pewnych okolicznościach zastosowanie średnio- lub długoterminowych perspektyw czasowych określonych w pkt 77, prowadzi do uzyskania nieistotnych informacji, ponieważ jednostka wykorzystuje inną definicję na potrzeby (i) swoich procesów identyfikacji istotnych **wpływów, ryzyk i szans**, a także zarządzania nimi lub (ii) określania swoich **działań** i wyznaczania **celów**. Okoliczności te mogą wynikać z cech charakterystycznych dla danej branży, takich jak przepływy środków pieniężnych i cykle koniunkturalne, oczekiwany czas trwania inwestycji kapitałowych, perspektywy czasowe, w których użytkownicy **oświadczeń dotyczących zrównoważonego rozwoju** przeprowadzają oceny, lub okresy planowania stosowane zazwyczaj w branży jednostki na potrzeby podejmowania decyzji. W takich okolicznościach jednostka może przyjąć inną definicję średnio- lub długoterminowych perspektyw czasowych (zob. ESRS 2 BP-2 pkt 9).
81. Odniesienia do „krótkoterminowych”, „średnioterminowych” i „długoterminowych” w ESRS odnoszą się do perspektywy czasowej określonej przez daną jednostkę zgodnie z przepisami pkt 77–80.

7. **Przygotowywanie i prezentacja informacji na temat zrównoważonego rozwoju**

82. W niniejszym rozdziale przedstawiono ogólne wymogi, które należy stosować przy przygotowywaniu i prezentowaniu informacji na temat zrównoważonego rozwoju.

7.1 **Prezentacja informacji porównawczych**

83. Jednostka ujawnia informacje porównawcze za poprzedni okres w odniesieniu do wszystkich **mierników** ilościowych i kwot pieniężnych ujawnionych w bieżącym okresie. Jeżeli ma to znaczenie dla zrozumienia **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** za bieżący okres, jednostka ujawnia także informacje porównawcze na potrzeby ujawniania informacji o charakterze opisowym.
84. W przypadku gdy jednostka zgłasza informacje porównawcze, które różnią się od informacji zgłoszonych w poprzednim okresie, ujawnia:
- a) różnicę między wartością zgłoszoną w poprzednim okresie a skorygowaną wartością porównawczą; oraz
 - b) powody skorygowania wartości.
85. Skorygowanie informacji porównawczych za jeden lub kilka poprzednich okresów w celu uzyskania porównywalności z okresem bieżącym jest niekiedy niewykonalne w praktyce. Na przykład nie zgromadzono danych w poprzednim okresie (poprzednich okresach) w sposób umożliwiający retrospektywne zastosowanie nowej definicji miernika lub celu albo retrospektywne przekształcenie w celu skorygowania błędu dotyczącego poprzedniego okresu, a przeformułowanie może być niewykonalne w praktyce (zob. ESRS 2 BP-2). W przypadku gdy skorygowanie informacji porównawczych za jeden lub kilka poprzednich okresów jest niewykonalne w praktyce, jednostka ujawnia ten fakt.
86. Jeżeli w ramach ESRS odnośnie do miernika lub punktu danych wymaga się od jednostki prezentacji większej liczby okresów porównawczych niż jeden, pierwszeństwo mają wymogi zawarte w tych ESRS.

7.2 *Źródła oszacowań i niepewność wyników*

87. Jeżeli **mierniki** ilościowe i kwoty pieniężne, w tym informacje dotyczące **łańcucha wartości** na wyższym i niższym szczeblu (zob. rozdział 5 niniejszego standardu) nie mogą być mierzone bezpośrednio i możliwe jest jedynie ich oszacowanie, może wystąpić niepewność pomiaru.
88. Jednostka ujawnia informacje, aby umożliwić użytkownikom zrozumienie najistotniejszych niepewności mających wpływ na mierniki ilościowe i kwoty pieniężne zgłaszane w oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju.
89. Wykorzystanie rozsądnych założeń i oszacowań, w tym analizy **scenariuszowej** lub analizy wrażliwości, jest zasadniczym elementem przygotowywania informacji związanych ze zrównoważonym rozwojem i nie podważa przydatności tych informacji, pod warunkiem że założenia i oszacowania zostaną odpowiednio opisane i wyjaśnione. Nawet w przypadku wysokiego poziomu niepewności pomiaru takie założenie lub oszacowanie niekoniecznie musiałyby uniemożliwiać zapewnienie przydatnych informacji lub spełnienie wymogu jakościowych cech informacji (zob. dodatek B do niniejszego standardu).
90. Dane i założenia stosowane przy sporządzaniu oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju muszą być w miarę możliwości zgodne z odpowiednimi danymi finansowymi i założeniami stosowanymi w sprawozdaniu finansowym jednostki.
91. W ramach niektórych ESRS wymaga się ujawniania informacji, takich jak wyjaśnienia dotyczące ewentualnych przyszłych zdarzeń o niepewnych wynikach. Oceniając, czy informacje dotyczące takich ewentualnych przyszłych zdarzeń są istotne, jednostka odnosi się do kryteriów określonych w rozdziale 3 niniejszego standardu i bierze pod uwagę:
- a) przewidywane **skutki finansowe** zdarzeń (możliwy wynik);
 - b) dotykliwość i prawdopodobieństwo wpływów na ludzi lub środowisko wynikające z możliwych zdarzeń, z uwzględnieniem czynników dotykliwości określonych w pkt 45; oraz
 - c) pełen zakres możliwych wyników i prawdopodobieństwo możliwych wyników w tym zakresie.
92. Oceniając możliwe wyniki, jednostka bierze pod uwagę wszystkie istotne fakty i okoliczności, w tym informacje na temat wyników o niskim prawdopodobieństwie wystąpienia i dużym wpływie, które w przypadku zagregowania mogłyby stać się istotne. Jednostka może na przykład być narażona na szereg wpływów lub ryzyk, z których każde mogłoby spowodować ten sam rodzaj zakłóceń, takich jak zakłócenia w **łańcuchu dostaw** jednostki. Informacje na temat pojedynczego źródła ryzyka mogą nie być istotne, jeżeli wystąpienie zakłóceń pochodzących z tego źródła jest bardzo mało prawdopodobne. Informacje na temat łącznego ryzyka zakłóceń w **łańcuchu dostaw** ze wszystkich źródeł mogą być jednak istotne (zob. ESRS 2 BP-2).

7.3 *Aktualizacja ujawnianych informacji w celu uwzględnienia zdarzeń, które nastąpiły po zakończeniu okresu sprawozdawczego*

93. W niektórych przypadkach jednostka może otrzymać informacje po zakończeniu okresu sprawozdawczego, ale przed wydaniem zgody na opublikowanie sprawozdania z działalności. Jeżeli takie informacje zawierają dowody lub spostrzeżenia na temat warunków istniejących pod koniec okresu, jednostka, w stosownych przypadkach, aktualizuje oszacowania i ujawniane informacje na temat zrównoważonego rozwoju w świetle nowych informacji.
94. Jeżeli takie informacje zawierają dowody lub spostrzeżenia na temat istotnych transakcji, innych zdarzeń i warunków, które wystąpiły po zakończeniu okresu sprawozdawczego, jednostka, w stosownych przypadkach, przedstawia informacje opisowe wskazujące na istnienie, charakter i potencjalne konsekwencje tych zdarzeń po zakończeniu roku.

7.4 *Zmiany w przygotowywaniu lub prezentacji informacji na temat zrównoważonego rozwoju*

95. Określanie i obliczanie **mierników**, w tym mierników stosowanych do ustalania **celów** i monitorowania postępów w ich osiągnięciu, musi być spójne na przestrzeni czasu. Jednostka przedstawia przeformułowane dane porównawcze, chyba że jest to niewykonalne w praktyce (zob. ESRS 2 BP-2), w przypadku gdy:
- a) ponownie zdefiniowała lub zastąpiła miernik lub cel;
 - b) zidentyfikowała nowe informacje w odniesieniu do szacunkowych danych liczbowych ujawnionych w poprzednim okresie, a nowe informacje dostarczają dowodów na istnienie okoliczności w tym okresie.

7.5 **Błędy sprawozdawcze w poprzednich okresach**

96. Jednostka dokonuje korekty istotnych błędów dotyczących poprzedniego okresu, korygując kwoty porównawcze za poprzedni ujawniony okres (poprzednie ujawnione okresy), chyba że jest to niewykonalne w praktyce. Wymóg ten nie obejmuje okresów sprawozdawczych poprzedzających pierwszy rok stosowania ESRS przez jednostkę.
97. Błędami dotyczącymi poprzedniego okresu są pominięcia i zniekształcenia w **oświadczeniu jednostki dotyczącym zrównoważonego rozwoju** za co najmniej jeden z poprzednich okresów. Takie błędy wynikają z niewykorzystywania lub niewłaściwego stosowania wiarygodnych informacji:
- a) dostępnych w momencie wydania zezwolenia na opublikowanie sprawozdania z działalności zawierającego oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju za te okresy; oraz
 - b) co do których można było racjonalnie oczekiwać, że uzyskano je i wzięto pod uwagę podczas przygotowywania ujawnianych informacji na temat zrównoważonego rozwoju zawartych w tych sprawozdaniach.
98. Takie błędy obejmują: skutki błędów matematycznych, błędy w stosowaniu definicji **mierników** lub **celów**, przecenienia lub błędną interpretację faktów oraz oszustwa.
99. Potencjalne błędy w bieżącym okresie wykryte w tym okresie koryguje się przed wydaniem zezwolenia na opublikowanie sprawozdania z działalności. Do wykrycia istotnych błędów dochodzi jednak niekiedy dopiero w kolejnym okresie.
100. Jeżeli ustalenie wpływu błędu na wszystkie poprzednie zaprezentowane okresy jest niewykonalne w praktyce, jednostka przeformułowuje informacje porównawcze w celu skorygowania błędu od najwcześniejszej możliwej daty. Korygując ujawnione informacje za poprzedni okres, jednostka nie może brać pod uwagę spostrzeżeń wysuniętych z perspektywy czasu, ani przy dokonywaniu założeń na temat tego, jakie mogły być intencje kierownictwa w poprzednim okresie, ani oszacowując kwoty ujawnione w poprzednim okresie. Wymóg ten ma zastosowanie do korekty ujawnianych informacji odnoszących się zarówno do przeszłości, jak i przyszłości.
101. Korekty błędów odróżnia się od zmian w oszacowaniach. Oszacowania mogą wymagać skorygowania, gdy tylko pojawią się dodatkowe informacje (zob. ESRS 2 BP-2).

7.6 **Sprawozdawczość skonsolidowana i zwolnienie jednostek zależnych**

102. W przypadku sprawozdawczości jednostki na poziomie skonsolidowanym przeprowadza ona ocenę istotnych **wpływów, ryzyk i szans** dla całej skonsolidowanej grupy, niezależnie od struktury prawnej grupy. Jednostka zapewnia, aby wszystkie jednostki zależne zostały uwzględnione w sposób umożliwiający bezstronną identyfikację istotnych wpływów, ryzyk i szans. Kryteria i progi w zakresie oceny wpływów, ryzyk lub szans jako istotnych określa się na podstawie rozdziału 3 niniejszego standardu.
103. W przypadku gdy jednostka zidentyfikuje znaczące różnice między istotnymi **wpływami, ryzykami i szansami** na poziomie grupy a istotnymi wpływami, ryzykami i szansami co najmniej jednej ze swoich jednostek zależnych, przedstawia stosowny opis wpływów, ryzyk i szans, odpowiednio, jednostki zależnej lub jednostek zależnych.
104. Oceniając, czy różnice między istotnymi **wpływami, ryzykami i szansami** na poziomie grupy a istotnymi wpływami, ryzykami i szansami co najmniej jednej z jej jednostek zależnych są znaczące, jednostka może wziąć pod uwagę różne okoliczności, takie jak kwestia, czy jednostka zależna lub jednostki zależne prowadzą działalność w innym sektorze niż reszta grupy, lub okoliczności odzwierciedlone w sekcji 3.7 Poziom dezagregacji.

7.7 **Informacje niejawne i szczególnie chronione oraz informacje na temat własności intelektualnej, know-how lub wyników innowacji**

105. Od jednostki nie wymaga się ujawniania **informacji niejawnych** ani **informacji szczególnie chronionych**, nawet jeśli takie informacje uznaje się za istotne.
106. Ujawniając informacje na temat swojej **strategii, planów i działań**, w przypadku gdy określona informacja dotycząca własności intelektualnej, know-how lub wyników innowacji jest istotna dla osiągnięcia celu wymogu dotyczącego ujawniania informacji, jednostka może jednak pominąć tę konkretną informację, jeżeli:
- a) jest poufna w tym sensie, że jako całość lub w szczególnym zestawie i zbiorze jej elementów nie jest ogólnie znana ani łatwo dostępna dla osób z kręgów, które na ogół mają do czynienia z tym rodzajem informacji;

- b) ma wartość handlową dlatego, że jest poufna; oraz
- c) została poddana rozsądnym działaniom jednostki dla utrzymania jej w tajemnicy.

107. Jeżeli jednostka pomija **informacje niejawne, informacje szczególnie chronione** lub określoną informację dotyczącą własności intelektualnej, know-how lub wyników innowacji, ponieważ spełniają kryteria określone w poprzednim punkcie, spełnia dany wymóg dotyczący ujawniania informacji, ujawniając wszystkie inne wymagane informacje.
108. Jednostka podejmuje wszelkie uzasadnione wysiłki w celu zapewnienia, że poza pominięciem tych **informacji niejawnych, informacji szczególnie chronionych** lub tej konkretnej informacji dotyczącej własności intelektualnej, know-how lub wyników innowacji nie ucierpi ogólna przydatność danego ujawnienia.

7.8 Sprawozdawczość dotycząca szans

109. W przypadku sprawozdawczości dotyczącej **szans** ujawniane informacje powinny zawierać informacje opisowe umożliwiające czytelnikowi zrozumienie szans dla jednostki lub całego sektora. W przypadku sprawozdawczości dotyczącej szans jednostka uwzględnia **istotność** informacji, które należy ujawnić. W tym kontekście jednostka uwzględnia między innymi następujące czynniki:
- a) czy obecnie szansę wykorzystuje się i uwzględnia w ogólnej strategii, w odróżnieniu od ogólnej szansy dla jednostki lub sektora; oraz
 - b) czy zasadne jest włączenie ilościowych wskaźników **przewidywanych skutków finansowych**, biorąc pod uwagę liczbę założeń, których mogłoby wymagać, i związaną z nimi niepewność.

8. Struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju

110. Niniejszy rozdział stanowi podstawę do przedstawienia informacji dotyczących **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem** przygotowanych zgodnie z art. 19a i 29a dyrektywy 2013/34/UE (tj. **oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju**) w ramach sprawozdania z działalności jednostki. Informacje te są przedstawiane w odrębnej sekcji sprawozdania z działalności, określanej jako oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju. Dodatek F *Przykład struktury oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS* zawarty w niniejszym standardzie stanowi przykład oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju strukturyzowanego zgodnie z wymogami niniejszego rozdziału.

8.1 Ogólne wymogi dotyczące prezentacji

111. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju należy przedstawić:
- a) w sposób umożliwiający rozróżnienie między informacjami wymaganymi na podstawie ich ujawnienia w ESRS a innymi informacjami zawartymi w sprawozdaniu z działalności; oraz
 - b) w strukturze, która ułatwia dostęp do **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** w formacie czytelnym dla człowieka i nadającym się do odczytu maszynowego oraz jego zrozumienie.

8.2 Treść i struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju

112. Z wyjątkiem możliwości włączenia informacji przez odniesienie zgodnie z sekcją 9.1 *Włączenie przez odniesienie* niniejszego standardu jednostka zgłasza wszystkie mające zastosowanie ujawniane informacje wymagane w ESRS zgodnie z rozdziałem 1 niniejszego standardu w specjalnej sekcji sprawozdania z działalności.
113. Jednostka uwzględnia w swoim **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** informacje ujawniane zgodnie z art. 8 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 ^(*) i rozporządzeniami delegowanymi Komisji, które określają treść tych informacji i inne sposoby ich ujawniania. Jednostka zapewnia, aby te ujawniane informacje były możliwe do wyodrębnienia w oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju. Ujawniane informacje dotyczące każdego z celów środowiskowych określonych w rozporządzeniu w sprawie systematyki przedstawia się razem w wyraźnie oznaczonej części środowiskowej oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Takie ujawniane informacje nie podlegają przepisom ESRS, z wyjątkiem niniejszego punktu i pkt 115 zdanie pierwsze niniejszego standardu.

^(*) Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniające rozporządzenie (UE) 2019/2088 (Dz.U. L 198 z 22.6.2020, s. 13).

114. Jeżeli jednostka uwzględnia w swoim **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** dodatkowe informacje ujawniane na podstawie (i) innych przepisów, które nakładają na jednostkę obowiązek ujawniania informacji na temat zrównoważonego rozwoju, lub (ii) ogólnie przyjętych standardów i ram sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju, w tym nieobowiązkowych wytycznych i sektorowych wytycznych, opublikowanych przez inne organy ustanawiające normy (takich jak materiały techniczne wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Zrównoważonego Rozwoju lub Globalną Inicjatywę Sprawozdawczą), ujawniane informacje tego typu:
- są wyraźnie określone przez odpowiednie odniesienie do powiązanych przepisów, standardów lub ram (zob. ESRS 2 BP-2, pkt 15);
 - spełniają wymogi dotyczące jakościowych cech informacji określone w rozdziale 2 niniejszego standardu i dodatku B do niego.
115. Jednostka opracowuje swoje **oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju** w formie czterech części w następującej kolejności: informacje ogólne, informacje środowiskowe (w tym ujawnienia zgodnie z art. 8 rozporządzenia (UE) 2020/852), informacje dotyczące kwestii społecznych i informacje dotyczące ładu korporacyjnego. Zgodnie z postanowieniami sekcji 3.6 *Istotne wpływy lub ryzyka wynikające z działań ukierunkowanych na kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem* niniejszego standardu, w przypadku gdy informacje podane w jednej części zawierają informacje, które należy podać w innej części, jednostka może odnieść się w jednej części do informacji przedstawionych w innej części, unikając powielania. Jednostka może stosować szczegółową strukturę przedstawioną w dodatku F do niniejszego standardu.
116. Ujawniane informacje wymagane przez sektorowe ESRS grupuje się według obszarów sprawozdawczości oraz, w stosownych przypadkach, według tematu dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Informacje te przedstawia się wraz z informacjami ujawnianymi zgodnie z wymogami ESRS 2 i odpowiednich tematycznych ESRS.
117. Jeżeli jednostka przygotowuje istotne ujawnienia specyficzne dla jednostki zgodnie z pkt 11, zgłasza te ujawnienia wraz z najistotniejszymi informacjami obejmującymi wszystkie sektory oraz związanymi z określonymi sektorami.
9. **Powiązania z innymi częściami sprawozdawczości przedsiębiorstw i odpowiednimi informacjami**
118. Jednostka dostarcza informacje umożliwiające użytkownikom jej **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** zrozumienie powiązań między różnymi informacjami zawartymi w oświadczeniu oraz powiązań między informacjami zawartymi w oświadczeniu a innymi informacjami ujawnianymi przez jednostkę w innych częściach jej sprawozdawczości.
- 9.1 **Włączenie przez odniesienie**
119. O ile spełniono warunki określone w pkt 120, informacje określone w wymogu dotyczącym ujawniania informacji zawartym w ESRS, w tym konkretny punkt danych określony w wymogu dotyczącym ujawniania informacji, mogą zostać włączone do **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** przez odniesienie do:
- innej sekcji sprawozdania z działalności;
 - sprawozdania finansowego;
 - oświadczenia o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego (jeżeli nie jest ono częścią sprawozdania z działalności);
 - sprawozdania o wynagrodzeniach wymaganego na mocy dyrektywy 2007/36/WE Parlamentu Europejskiego i Rady⁽⁹⁾;
 - uniwersalnego dokumentu rejestracyjnego, o którym mowa w art. 9 rozporządzenia (UE) 2017/1129⁽¹⁰⁾; oraz

⁽⁹⁾ Dyrektywa 2007/36/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 11 lipca 2007 r. w sprawie wykonywania niektórych praw akcjonariuszy spółek notowanych na rynku regulowanym (Dz.U. L 184 z 14.7.2007, s. 17).

⁽¹⁰⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2017/1129 z dnia 14 czerwca 2017 r. w sprawie prospektu, który ma być publikowany w związku z ofertą publiczną papierów wartościowych lub dopuszczeniem ich do obrotu na rynku regulowanym oraz uchylenia dyrektywy 2003/71/WE (Dz.U. L 168 z 30.6.2017, s. 12).

- f) informacji podawanych do wiadomości publicznej na podstawie rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013 (informacji ujawnianych w ramach trzeciego filaru) ⁽¹¹⁾. Jeżeli jednostka włącza przez odniesienie informacje z ujawnień w ramach trzeciego filaru, musi zapewnić, że informacje te odpowiadają zakresowi konsolidacji zastosowanemu w **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** w drodze uzupełnienia włączonych informacji o dodatkowe elementy, jeśli jest to konieczne.
120. Jednostka może włączać informacje przez odniesienie do dokumentów lub ich części wymienionych w pkt 119, pod warunkiem że ujawnienia włączone przez odniesienie:
- a) stanowią odrębny element informacji i są wyraźnie określone w danym dokumencie jako odnoszące się do odpowiedniego wymogu dotyczącego ujawniania informacji lub odpowiedniego konkretnego punktu danych określonego w wymogu dotyczącym ujawniania informacji;
 - b) są publikowane przed sprawozdaniem z działalności lub w tym samym czasie co sprawozdanie z działalności;
 - c) są w tym samym języku co **oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju**;
 - d) podlegają co najmniej takiemu samemu poziomowi gwarancji jak oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju; oraz
 - e) spełniają takie same wymogi techniczne w zakresie transformacji cyfrowej jak oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju.
121. O ile spełniono warunki ustanowione w pkt 120, informacje określone w wymogach dotyczących ujawniania informacji zawartych w ESRS, w tym konkretny punkt danych określony w wymogach dotyczących ujawniania informacji, mogą zostać włączone do **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** przez odniesienie do sprawozdania jednostki sporządzonego zgodnie z rozporządzeniem (UE) nr 1221/2009 w sprawie systemu ek zarzadzania i audytu UE (EMAS) ⁽¹²⁾. W takim przypadku jednostka zapewnia, aby informacje włączone przez odniesienie zostały przedstawione z wykorzystaniem tej samej podstawy sporządzenia informacji dotyczących ESRS, w tym zakresu konsolidacji i traktowania informacji dotyczących **łańcucha wartości**.
122. Przygotowując **oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju** z wykorzystaniem włączenia przez odniesienie, jednostka uwzględnia ogólną spójność zgłaszanych informacji i zapewnia, aby włączenie przez odniesienie nie pogarszało czytelności oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Dodatek G **Przykład włączenia przez odniesienie** do niniejszego standardu ilustruje włączenie przez odniesienie (zob. ESRS 2 BP-2).
- 9.2 **Powiązane informacje i związek ze sprawozdaniem finansowym**
123. Jednostka opisuje związki między różnymi informacjami. Czynność ta może wymagać połączenia opisowych informacji dotyczących ładu korporacyjnego, strategii i zarządzania ryzykiem z powiązanymi **miernikami** i **celami**. Na przykład, przedstawiając powiązane informacje, jednostka może być zmuszona do wyjaśnienia skutku lub prawdopodobnego skutku swojej strategii dla sprawozdania finansowego lub planów finansowych lub wyjaśnić, w jaki sposób jej strategia odnosi się do mierników i celów stosowanych do pomiaru postępów w stosunku do wyników. Ponadto jednostka może być zmuszona do wyjaśnienia, w jaki sposób jej wykorzystanie **zasobów naturalnych** i zmiany w **łańcuchu dostaw** mogłyby zwiększyć, zmienić lub ograniczyć jej istotne **wpływy, ryzyka i szanse**. Jednostka może być zmuszona do powiązania tych informacji z informacjami na temat obecnych lub przewidywanych skutków finansowych w odniesieniu do kosztów produkcji, ze swoją strategiczną reakcją w celu złagodzenia takich wpływów lub ryzyk oraz z powiązaną inwestycją w nowe składniki aktywów. Jednostka może również być zmuszona do powiązania informacji opisowych z powiązanymi miernikami i celami oraz z informacjami zawartymi w sprawozdaniu finansowym. Informacje opisujące związki muszą być jasne i zwięzłe.
124. Jeżeli **oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju** obejmuje kwoty pieniężne lub inne ilościowe punkty danych, które przekraczają próg **istotności** i które są bezpośrednio przedstawione w sprawozdaniu finansowym (bezpośredni związek między informacjami ujawnionymi w oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju a informacjami ujawnionymi w sprawozdaniu finansowym), jednostka zamieszcza odniesienie do stosownego punktu sprawozdania finansowego, w którym można znaleźć odpowiednie informacje.

⁽¹¹⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 575/2013 z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie wymogów ostrożnościowych dla instytucji kredytowych i firm inwestycyjnych, zmieniające rozporządzenie (UE) nr 648/2012 (Dz.U. L 176 z 27.6.2013, s. 1).

⁽¹²⁾ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 1221/2009 z dnia 25 listopada 2009 r. w sprawie dobrowolnego udziału organizacji w systemie ek zarzadzania i audytu we Wspólnocie (EMAS), uchylające rozporządzenie (WE) nr 761/2001 oraz decyzje Komisji 2001/681/WE i 2006/193/WE (Dz.U. L 342 z 22.12.2009, s. 1).

125. **Oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju** może zawierać kwoty pieniężne lub inne ilościowe punkty danych, które przekraczają próg **istotności** i które stanowią agregację lub część kwot pieniężnych lub danych ilościowych przedstawionych w sprawozdaniu finansowym jednostki (pośredni związek między informacjami ujawnionymi w oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju a informacjami ujawnionymi w sprawozdaniu finansowym). W takim przypadku jednostka wyjaśnia sposób, w jaki te kwoty lub punkty danych w oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju odnoszą się do najistotniejszych kwot przedstawionych w sprawozdaniu finansowym. To ujawnienie zawiera odniesienie do pozycji lub do stosownych punktów sprawozdania finansowego, w których można znaleźć odpowiednie informacje. W stosownych przypadkach można przedstawić uzgodnienie, które może być sporządzone w formie tabeli.
126. W przypadku informacji nieobjętych pkt 124 i 125 jednostka wyjaśnia w oparciu o próg istotności spójność znaczących danych, założeń i informacji jakościowych zawartych w jej **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** z odpowiednimi danymi, założeniami i informacjami jakościowymi zawartymi w sprawozdaniu finansowym. Taka sytuacja może wystąpić, gdy oświadczenie dotyczące zrównoważonego rozwoju obejmuje:
- kwoty pieniężne lub inne dane ilościowe powiązane z kwotami pieniężnymi lub innymi danymi ilościowymi przedstawionymi w sprawozdaniu finansowym; lub
 - informacje jakościowe powiązane z informacjami jakościowymi przedstawionymi w sprawozdaniu finansowym.
127. Spójność wymagana w pkt 126 dotyczy poziomu pojedynczego punktu danych i obejmuje odniesienie do odpowiedniej pozycji lub punktu informacji dodatkowej do sprawozdania finansowego. Jeżeli znaczące dane, założenia i informacje jakościowe nie są spójne, jednostka stwierdza ten fakt i wyjaśnia jego przyczynę.
128. Przykładami pozycji, w odniesieniu do których wymagane jest wyjaśnienie zawarte w pkt 126, są:
- pozycje, w których ten sam miernik jest przedstawiany od dnia sprawozdawczego w sprawozdaniu finansowym oraz jako prognoza na przyszłe okresy w **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju**; oraz
 - pozycje, w których prognozy makroekonomiczne lub biznesowe są wykorzystywane do opracowania **mierników** w **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** i gdy są również adekwatne przy szacowaniu wartości odzyskiwalnej aktywów, kwoty zobowiązań lub rezerw w sprawozdaniach finansowych.
129. Tematyczne ESRS oraz sektorowe ESRS mogą obejmować wymogi dotyczące uwzględnienia uzgodnień lub przedstawienia spójności danych i założeń w odniesieniu do konkretnych wymogów dotyczących ujawniania informacji. W takich przypadkach pierwszeństwo mają wymogi zawarte we wspomnianych ESRS.
- 10 **Przepisy przejściowe**
- 10.1 **Przepis przejściowy związany z ujawnieniami specyficznymi dla jednostki**
130. Oczekuje się, że zakres, w jakim **kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem** są objęte ESRS, będzie ewoluował w miarę opracowywania kolejnych wymogów dotyczących ujawniania informacji. W związku z tym potrzeba ujawnień specyficznych dla jednostki prawdopodobnie zmniejszy się z czasem, w szczególności w wyniku przyjęcia w przyszłości standardów sektorowych.
131. Określając ujawnienia specyficzne dla jednostki, jednostka może przyjąć środki przejściowe dotyczące przygotowania tych informacji w pierwszych trzech rocznych **oświadczeniach dotyczących zrównoważonego rozwoju**, przy czym zgodnie z tymi środkami przejściowymi jednostka w pierwszej kolejności może:
- wprowadzić do swojej sprawozdawczości ujawnienia specyficzne dla jednostki, które zgłosiła w poprzednich okresach, jeżeli ujawniane informacje, o których mowa, posiadają wymagane cechy jakościowe, o których mowa w rozdziale 2 niniejszego standardu, lub dostosowano tak, aby te cechy posiadały; oraz
 - uzupełniać ujawniane informacje, przygotowane na podstawie tematycznych ESRS, o odpowiedni zestaw dodatkowych informacji ujawnianych w celu uwzględnienia **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem**, które są istotne dla jednostki w jej sektorze lub sektorach, z wykorzystaniem dostępnych najlepszych praktyk lub dostępnych ram lub standardów sprawozdawczości, takich jak wytyczne branżowe MSSF i sektorowe standardy Globalnej Inicjatywy Sprawozdawczej.

10.2 Przepis przejściowy związany z rozdziałem 5 Łańcuch wartości

132. Jeżeli w odniesieniu do pierwszych trzech lat sprawozdawczości jednostki w zakresie zrównoważonego rozwoju prowadzonej zgodnie z ESRS nie wszystkie niezbędne informacje dotyczące jej **łańcucha wartości** na wyższym i niższym szczeblu są dostępne, jednostka wyjaśnia działania podjęte w celu uzyskania niezbędnych informacji dotyczących jej łańcucha wartości na wyższym i niższym szczeblu, powody, dla których nie wszystkie niezbędne informacje mogły zostać uzyskane, oraz plany jednostki dotyczące uzyskania niezbędnych informacji w przyszłości.
133. W odniesieniu do pierwszych trzech lat sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS, w celu uwzględnienia trudności, jakie jednostki mogą napotkać w gromadzeniu informacji od podmiotów w całym swoim **łańcuchu wartości** oraz w celu ograniczenia obciążenia MŚP w łańcuchu wartości:
- a) ujawniając informacje na temat **polityk, działań i celów** zgodnie z ESRS 2 i innymi ESRS, jednostka może ograniczyć informacje dotyczące łańcucha wartości na wyższym i niższym szczeblu do informacji dostępnych wewnątrz, takich jak dane już dostępne jednostce i informacje publicznie dostępne; oraz
 - b) ujawniając **mierniki**, jednostka nie jest zobowiązana do uwzględniania informacji dotyczących łańcucha wartości na wyższym i niższym szczeblu, z wyjątkiem punktów danych pochodzących z innych przepisów UE, wymienionych w dodatku B do ESRS 2.
134. Pkt 132 i 133 mają zastosowanie niezależnie od tego, czy dany **podmiot w łańcuchu wartości** jest MŚP.
135. Począwszy od czwartego roku sprawozdawczości na podstawie ESRS jednostka uwzględnia informacje dotyczące **łańcucha wartości** na wyższym lub niższym szczeblu zgodnie z pkt 63. W tym kontekście informacje wymagane w ESRS, które należy uzyskać od jednostek MŚP w łańcuchu wartości jednostki na wyższym lub niższym szczeblu, nie będą wykraczać poza treść przyszłego ESRS dotyczącego MŚP notowanych na giełdzie.

10.3 Przepis przejściowy związany z sekcją 7.1 Prezentacja informacji porównawczych

136. Aby ułatwić zastosowanie niniejszego standardu po raz pierwszy, jednostka nie jest zobowiązana do ujawniania informacji porównawczych wymaganych w sekcji 7.1 *Prezentacja informacji porównawczych* w pierwszym roku przygotowywania **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** w ramach ESRS. W odniesieniu do wymogów dotyczących ujawniania informacji wymienionych w dodatku C *Wykaz stopniowo wprowadzanych wymogów dotyczących ujawniania informacji* niniejszy przepis przejściowy ma zastosowanie w odniesieniu do pierwszego roku obowiązkowego stosowania stopniowo wprowadzanego wymogu dotyczącego ujawniania informacji.

10.4 Przepis przejściowy: Wykaz wprowadzanych stopniowo wymogów dotyczących ujawniania informacji

137. W dodatku C *Wykaz stopniowo wprowadzanych wymogów dotyczących ujawniania informacji* do niniejszego standardu określono zestaw stopniowo wdrażanych przepisów dotyczących wymogów w zakresie ujawniania informacji lub punktów danych przewidzianych w wymogach w zakresie ujawniania informacji ujętych w ESRS, które można pominąć lub które nie mają zastosowania w pierwszym roku lub pierwszych latach przygotowania **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** na podstawie ESRS.

Dodatek A

Wymogi dotyczące stosowania

Niniejszy dodatek stanowi integralną część ESRS 1 i ma taką samą moc obowiązującą jak pozostałe części standardu.

Ujawnienia specyficzne dla jednostki

- AR 1. Ujawnienia specyficzne dla jednostki umożliwiają **użytkownikom** zrozumienie **wpływów, ryzyk i szans** jednostki w odniesieniu do kwestii z zakresu ochrony środowiska, polityki społecznej lub ładu korporacyjnego.
- AR 2. Opracowując ujawnienia specyficzne dla jednostki, jednostka zapewnia, aby:
- a) ujawniane informacje odznaczały się jakościowymi cechami informacji określonymi w rozdziale 2 *Cechy jakościowe informacji*; oraz
 - b) ujawniane informacje zawierały, w stosownych przypadkach, wszystkie istotne informacje związane z obszarami sprawozdawczości w zakresie ładu korporacyjnego; strategii; zarządzania **wpływami, ryzykami i szansami**; oraz **mierników i celów** (zob. ESRS 2 rozdziały 2–5).
- AR 3. Określając przydatność **mierników** z perspektywy uwzględniania w swoich ujawnieniach specyficznych dla jednostki, jednostka ustala, czy:
- a) wybrane przez nią mierniki wyników umożliwiają wgląd w:
 - i. skuteczność jej praktyk odnośnie do ograniczania negatywnych skutków lub zwiększania pozytywnych skutków dla ludzi i środowiska (w zakresie **wpływów**); lub
 - ii. prawdopodobieństwo, że stosowane przez nią praktyki będą miały **skutki finansowe** w odniesieniu do jednostki (w zakresie **ryzyk i szans**);
 - b) zmierzone wyniki są wystarczająco wiarygodne, to znaczy, że nie wiążą się z nadmierną liczbą założeń i nieświadomych, które sprawiłyby, że mierniki byłyby zbyt przypadkowe, aby zapewnić wierne odzwierciedlenie; oraz
 - c) dostarczyła wystarczających informacji kontekstowych, aby właściwie zinterpretować mierniki wyników, oraz czy różnice w takich informacjach kontekstowych mogą wpływać na porównywalność mierników na przestrzeni czasu.
- AR 4. Opracowując swoje ujawnienia specyficzne dla jednostki, jednostka starannie analizuje:
- a) porównywalność między jednostkami przy dalszym zapewnianiu przydatności przekazywanych informacji, z uwzględnieniem faktu, że porównywalność w przypadku ujawnień specyficznych dla jednostki może być ograniczona. Jednostka rozważa, czy dostępne i odpowiednie ramy, inicjatywy, standardy sprawozdawczości i wskaźniki referencyjne (takie jak materiały techniczne wydane przez Radę Międzynarodowych Standardów Zrównoważonego Rozwoju lub Globalną Inicjatywę Sprawozdawczą) zapewniają elementy, które mogą w jak największym stopniu służyć wspieraniu porównywalności; oraz
 - b) porównywalność na przestrzeni czasu: spójność metod i ujawnianych informacji ma zasadnicze znaczenie w zakresie osiągania porównywalności na przestrzeni czasu.
- AR 5. Dalsze wytyczne odnośnie do opracowywania ujawnień specyficznych dla jednostki można znaleźć dzięki uwzględnieniu informacji wymaganych na podstawie tematycznych ESRS dotyczących podobnych **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem**.

Podwójna istotność

Zainteresowane strony i ich znaczenie dla procesu oceny istotności

- AR 6. Oprócz kategorii zainteresowanych stron wymienionych w pkt 22 wspólne kategorie **zainteresowanych stron** to: **pracownicy** i inne osoby świadczące pracę, **dostawcy, konsumenci**, klienci, **użytkownicy końcowi**, społeczności lokalne oraz osoby podatne na zagrożenia i organy publiczne, w tym organy regulacyjne, organy nadzoru i banki centralne.
- AR 7. Przyrodę można traktować jako cichą **zainteresowaną stronę**. W takim przypadku dane ekologiczne i dane dotyczące ochrony gatunków mogą wspierać ocenę **istotności** sporządzoną przez jednostkę.

AR 8. Informacje na potrzeby oceny **istotności** wynikają z dialogu z zainteresowanymi stronami, na które jednostka wywiera wpływ. Jednostka może współpracować z **zainteresowanymi stronami**, na które wywiera wpływ, lub ich przedstawicielami (takimi jak **pracownicy** lub związki zawodowe), wraz z użytkownikami sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju i innymi ekspertami, aby przekazywać opinie lub informacje zwrotne na temat swoich wniosków dotyczących jej istotnych **wpływów, ryzyk i szans**.

Ocena istotności wpływu

AR 9. Oceniając **istotność wpływu** i określając istotne kwestie podlegające zgłoszeniu, jednostka bierze pod uwagę następujące trzy kroki:

- zrozumienie kontekstu w odniesieniu do jej wpływów, w tym jej działalności, relacji biznesowych i **zainteresowanych stron**;
- określenie rzeczywistych i potencjalnych wpływów (zarówno negatywnych, jak i pozytywnych), w tym dzięki współpracy z zainteresowanymi stronami i ekspertami. Na tym etapie jednostka może opierać się na badaniach naukowych i analitycznych dotyczących wpływów na **kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem**;
- ocenę istotności jej rzeczywistych i potencjalnych wpływów i określenie istotnych kwestii. Na tym etapie jednostka przyjmuje progi w celu określenia, które z rodzajów wywieranych przez nią wpływów zostaną uwzględnione w jej **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju**.

Charakterystyka dotkliwości

AR 10. Dotkliwość określa się za pomocą następujących czynników:

- skala: jak poważny jest negatywny wpływ lub jak korzystny jest pozytywny wpływ dla ludzi lub środowiska;
- zakres: jak powszechne są negatywne lub pozytywne wpływy. W przypadku wpływów na środowisko zasięg można rozumieć jako zakres szkody w środowisku lub granice obszaru geograficznego. W przypadku wpływów na ludzi zasięg można rozumieć jako liczbę osób, na które wywierany jest negatywny wpływ; oraz
- nieodwracalny charakter: to, czy i w jaki stopniu można naprawić skutki negatywnych wpływów, tj. przywrócić środowisko lub osoby, na które jednostka wywiera wpływ, do stanu pierwotnego.

AR 11. Każda z trzech cech (skala, zasięg i nienaprawialny charakter) może sprawić, że negatywny wpływ będzie poważny. W przypadku potencjalnego negatywnego wpływu na prawa człowieka dotkliwość wpływu ma pierwszeństwo przed jego prawdopodobieństwem.

Wpływy związane z jednostką

AR 12. Tytułem ilustracji:

- jeżeli jednostka wykorzystuje w swoich produktach kobalt, który jest wydobywany z wykorzystaniem pracy dzieci, negatywny wpływ (tj. praca dzieci) jest związany z produktami jednostki poprzez poziomy **relacji biznesowych** w jej łańcuchu wartości na wyższym szczeblu. Relacje te obejmują hutę i przedsiębiorstwo handlujące minerałami oraz przedsiębiorstwo górnicze wykorzystujące pracę dzieci; oraz
- jeżeli jednostka udziela przedsiębiorstwu pożyczek finansowych na działalność gospodarczą, która – naruszając uzgodnione standardy – prowadzi do skażenia wody i gruntów otaczających operacje, to negatywny wpływ jest związany z jednostką poprzez jej związek z przedsiębiorstwem, któremu udziela pożyczek.

Ocena istotności finansowej

AR 13. Poniżej przedstawiono przykłady tego, w jaki sposób wpływy i **zależności** są źródłami **ryzyk** lub **szans**:

- gdy **model biznesowy** jednostki zależy od zasobu naturalnego – np. wody – prawdopodobnie wpłyną na niego zmiany jakości, dostępności i ustalania cen tego zasobu;
- gdy działalność jednostki powoduje negatywny wpływ, np. dla społeczności lokalnych, działalność ta może podlegać bardziej rygorystycznym regulacjom rządowym lub wpływ ten może mieć konsekwencje dla jej reputacji. Konsekwencje te mogą mieć negatywny wpływ na markę jednostki i mogą pojawić się wyższe koszty rekrutacji; oraz
- gdy partnerzy biznesowi jednostki są narażeni na istotne ryzyka związane ze zrównoważonym rozwojem, jednostka może być również narażona na związane z tym konsekwencje.

AR 14. Identyfikacja **ryzyk** i **szans**, które mają wpływ lub co do których można racjonalnie oczekiwać, że będą miały istotny wpływ na sytuację finansową jednostki, jej wyniki finansowe, przepływy pieniężne, dostęp do finansowania lub koszt kapitału w krótko-, średnio- lub długoterminowej perspektywie czasowej, jest punktem wyjścia do oceny **istotności finansowej**. W tym kontekście jednostka rozważa:

- a) istnienie **zależności** od zasobów naturalnych i społecznych jako źródeł **skutków finansowych** (zob. pkt 50);
- b) ich klasyfikację jako źródeł:
 - i. ryzyk (przyczyniających się do ujemnego odchylenia w przyszłych oczekiwanych wpływach środków pieniężnych lub zwiększenia odchylenia w przyszłych oczekiwanych wpływach środków pieniężnych lub ujemnego odchylenia od oczekiwanej zmiany kapitału nieujętego w sprawozdaniu finansowym); lub
 - ii. szans (przyczyniających się do dodatniego odchylenia w przyszłych oczekiwanych wpływach środków pieniężnych lub zmniejszenia odchylenia w przyszłych wpływach środków pieniężnych lub dodatniego odchylenia od oczekiwanej zmiany kapitału nieujętego w sprawozdaniu finansowym).

AR 15. Po zidentyfikowaniu przez jednostkę jej **ryzyk** i **szans** ustala ona, które z nich są istotne na potrzeby sprawozdawczości. W tym celu wykorzystuje się połączenie (i) prawdopodobieństwa wystąpienia i (ii) potencjalnej skali **skutków finansowych** określonych na podstawie odpowiednich progów. Na tym etapie rozważa się wkład takich ryzyk i szans w skutki finansowe w krótko-, średnio- i długoterminowej perspektywie czasowej na podstawie:

- a) **scenariuszy/prognoz**, których wystąpienie uznaje się za możliwe; oraz
- b) przewidywanych skutków finansowych dotyczących **kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem**, wynikających z sytuacji poniżej progu „bardziej prawdopodobne niż nie” albo z aktywów/pasywów nieodzwierciedlonych (lub jeszcze nieodzwierciedlonych) w sprawozdaniu finansowym. Obejmuje to:
 - i. potencjalne sytuacje, które w następstwie wystąpienia przyszłych zdarzeń mogą wpłynąć na potencjał generowania przepływów pieniężnych;
 - ii. kapitał, którego z punktu widzenia rachunkowości i sprawozdawczości finansowej nie uznaje się za aktywa, ale który ma znaczący wpływ na wyniki finansowe, taki jak kapitał naturalny, intelektualny (organizacyjny), ludzki, społeczny i relacyjny; oraz
 - iii. możliwe przyszłe zdarzenia, które mogą mieć wpływ na kształtowanie się takich rodzajów kapitału.

Kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem, które należy uwzględnić w ocenie istotności

AR 16. Przeprowadzając ocenę **istotności**, jednostka uwzględnia poniższy wykaz kwestii związanych ze **zrównoważonym rozwojem** uwzględnionych w tematycznym ESRS. Jeżeli w wyniku przeprowadzonej przez jednostkę oceny istotności (zob. ESRS 2 IRO-1) dana kwestia związana ze zrównoważonym rozwojem ze wspomnianego wykazu zostanie uznana za istotną, jednostka składa sprawozdanie zgodnie z odpowiednimi wymogami dotyczącymi ujawniania informacji określonymi w odpowiednich tematycznych ESRS. Korzystanie z tego wykazu nie zastępuje procesu określania istotnych kwestii. Wykaz ten jest narzędziem wspierającym ocenę istotności przeprowadzaną przez jednostkę. Przy określaniu istotnych kwestii jednostka nadal musi uwzględniać swoje szczególne okoliczności. Jednostka, w stosownych przypadkach, sporządza również ujawnienia specyficzne dla jednostki w zakresie istotnych **wpływów, ryzyk** i **szans** nieobjętych ESRS zgodnie z opisem w pkt 11 niniejszego standardu.

Tematyczne ESRS	Kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem objęte zakresem tematycznych ESRS		
	Temat	Podtemat	Mniejsze jednostki tematyczne
ESRS E1	Zmiana klimatu	— Przystosowanie się do zmiany klimatu — Łagodzenie zmiany klimatu — Energia	
ESRS E2	Zanieczyszczenie	— Zanieczyszczenie powietrza — Zanieczyszczenie wody — Zanieczyszczenie gleby — Zanieczyszczenie organizmów żywych i zasobów żywnościowych	

Tematyczne ESRS	Kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem objęte zakresem tematycznych ESRS		
	Temat	Podtemat	Mniejsze jednostki tematyczne
		— Substancje potencjalnie niebezpieczne — Substancje wzbudzające szczególnie duże obawy — Mikrodrobiny plastiku	
ESRS E3	Woda i zasoby morskie	— Woda — Zasoby morskie	— Zużycie wody — Pobory wody — Zrzuty wody — Zrzuty wody do oceanów — Wydobywanie i wykorzystanie zasobów morskich
ESRS E4	Bioróżnorodność i ekosystemy	— Bezpośrednie czynniki wpływu na utratę bioróżnorodności	— Zmiana klimatu — Zmiana sposobu użytkowania gruntów, zmiana sposobu użytkowania wód słodkich i mórz — Bezpośrednia eksploatacja — Inwazyjne gatunki obce — Zanieczyszczenie — Inne
		— Wpływy na stan gatunków	Przykłady: — Wielkość populacji danego gatunku — Zagrożenie globalnym wyginięciem gatunku
		— Wpływy na zasięg i stan ekosystemów	Przykłady: — Degradacja gruntów — Pustynnienie — Uszczelnianie gleby
		— Wpływy na usługi ekosystemowe i zależności od nich	
ESRS E5	Gospodarka o obiegu zamkniętym	— Zasoby wprowadzane, w tym wykorzystanie zasobów — Zasoby odprowadzane związane z produktami i usługami — Odpady	
ESRS S1	Własne zasoby pracownicze	— Warunki pracy	— Bezpieczeństwo zatrudnienia — Czas pracy — Adekwatna płaca — Dialog społeczny

Tematyczne ESRS	Kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem objęte zakresem tematycznych ESRS		
	Temat	Podtemat	Mniejsze jednostki tematyczne
			— Wolność zrzeszania się, istnienie rad zakładowych oraz prawa pracowników do informacji, konsultacji i uczestnictwa — Rokowania zbiorowe, w tym odsetek pracowników objętych układami zbiorowymi — Równowaga między życiem zawodowym a prywatnym — Bezpieczeństwo i higiena pracy
		— Równe traktowanie i równość szans dla wszystkich	— Równouprawnienie płci i równość wynagrodzeń za pracę o takiej samej wartości — Szkolenia i rozwój umiejętności — Zatrudnienie i integracja osób z niepełnosprawnościami — Środki zapobiegania przemocy i molestowaniu w miejscu pracy — Różnorodność
		— Inne prawa związane z pracą	— Praca dzieci — Praca przymusowa — Odpowiednie warunki mieszkaniowe — Prywatność
ESRS S2	Osoby wykonujące pracę w łańcuchu wartości	— Warunki pracy	— Bezpieczeństwo zatrudnienia — Czas pracy — Adekwatna płaca — Dialog społeczny — Wolność zrzeszania się, w tym istnienie rad zakładowych — Rokowania zbiorowe — Równowaga między życiem zawodowym a prywatnym — Bezpieczeństwo i higiena pracy
		— Równe traktowanie i równość szans dla wszystkich	— Równouprawnienie płci i równość wynagrodzeń za pracę o takiej samej wartości — Szkolenia i rozwój umiejętności — Zatrudnienie i integracja osób z niepełnosprawnościami — Środki zapobiegania przemocy i molestowaniu w miejscu pracy — Różnorodność

Tematyczne ESRS	Kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem objęte zakresem tematycznych ESRS		
	Temat	Podtemat	Mniejsze jednostki tematyczne
		— Inne prawa związane z pracą	— Praca dzieci — Praca przymusowa — Odpowiednie warunki mieszkaniowe — Woda i warunki sanitarne — Prywatność
ESRS S3	Dotknięte społeczności	— Prawa gospodarcze, społeczne i kulturalne społeczności	— Odpowiednie warunki mieszkaniowe — Odpowiednia żywność — Woda i warunki sanitarne — Wpływy na grunty — Wpływy na bezpieczeństwo
		— Prawa obywatelskie i polityczne społeczności	— Wolność wypowiedzi — Wolność zgromadzania się — Wpływy na obrońców praw człowieka
		— Prawa ludności rdzennej	— Wcześniejsza, dobrowolna i świadoma zgoda — Samostanowienie — Prawa kulturalne
ESRS S4	Konsumenci i użytkownicy końcowi	— Wpływy na konsumentów lub użytkowników końcowych związane z informacjami	— Prywatność — Wolność wypowiedzi — Dostęp do informacji (wysokiej jakości)
		— Bezpieczeństwo osobiste konsumentów lub użytkowników końcowych	— Bezpieczeństwo i higiena pracy — Bezpieczeństwo osoby — Ochrona dzieci
		— Włączenie społeczne konsumentów lub użytkowników końcowych	— Niedyskryminacja — Dostęp do produktów i usług — Odpowiedzialne praktyki marketingowe
ESRS G1	Postępowanie w biznesie	— Kultura korporacyjna — Ochrona sygnalistów — Dobrostan zwierząt — Zaangażowanie polityczne i działalność lobbingsowa — Zarządzanie relacjami z dostawcami, w tym praktyki płatnicze	

Tematyczne ESRS	Kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem objęte zakresem tematycznych ESRS		
	Temat	Podtemat	Mniejsze jednostki tematyczne
		— Korupcja i przekupstwo	— Zapobieganie oraz wykrywanie, w tym szkolenie — Incydenty

Oszacowanie z wykorzystaniem średnich sektorowych i wskaźników zastępczych

AR 17. Jeśli jednostka nie może zgromadzić informacji dotyczących **łańcucha wartości** na wyższym i niższym szczeblu zgodnie z wymogami pkt 63 po podjęciu uzasadnionych starań w tym celu, oszacowuje informacje podlegające zgłoszeniu, korzystając ze wszystkich racjonalnych i możliwych do udokumentowania informacji, które są dla niej dostępne na dzień sprawozdawczy bez ponoszenia nadmiernych kosztów lub wysiłków. Należą do nich między innymi informacje wewnętrzne i zewnętrzne, takie jak dane ze źródeł pośrednich, dane dotyczące średniej sektorowej, analizy próbek, dane rynkowe i dotyczące porównywanych grup, inne wskaźniki zastępcze lub dane oparte na wydatkach.

Treść i struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju

AR 18. Ilustracją dla pkt 115 w sekcji 8.2 **Treść i struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** w niniejszym standardzie jest jednostka, która uwzględniając w tej samej **polityce** kwestie środowiskowe i społeczne, może stosować wzajemne odniesienia. Oznacza to, że jednostka może przedstawić politykę w jej ujawnieniach informacji dotyczących środowiska i zamieścić do niej odniesienie w odpowiednich ujawnieniach dotyczących kwestii społecznych lub odwrotnie. Dozwolona jest skonsolidowana prezentacja **polityk** w odniesieniu do różnych tematów.

Dodatek B

Jakościowe cechy informacji

Niniejszy dodatek stanowi integralną część ESRS 1 i ma taką samą moc obowiązującą jak pozostałe części standardu. W niniejszym dodatku określono cechy jakościowe, które muszą mieć informacje przedstawione w **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** sporządzonym zgodnie z ESRS.

Przydatność

- QC 1. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju są przydatne, jeżeli mogą mieć wpływ na decyzje użytkowników zgodnie z zasadą **podwójnej istotności** (zob. rozdział 3 niniejszego standardu).
- QC 2. Informacje mogą mieć wpływ na decyzję, nawet jeśli niektórzy użytkownicy nie zdecydują się z nich skorzystać lub uzyskali je już z innych źródeł. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju mogą wpływać na decyzje użytkowników, jeśli mają wartość prognostyczną, potwierdzającą lub obie. Informacja ma wartość prognostyczną, jeśli można wykorzystać ją jako wkład w procesy wykorzystywane przez użytkowników w celu przewidywania przyszłych wyników. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju nie muszą być przewidywaniem ani prognozą, aby miały wartość prognostyczną, a raczej mają wartość prognostyczną, jeśli są wykorzystywane przez użytkowników do tworzenia własnych prognoz.
- QC 3. Informacje mają wartość potwierdzającą, jeśli zapewniają informację zwrotną na temat poprzednich ocen (potwierdzają je lub zmieniają).
- QC 4. Istotność jest dotyczącym poszczególnych podmiotów, opartym na charakterze lub skali, lub obu tych podstawach, aspektem przydatności pozycji, do których odnosi się informacja, ocenianych w kontekście sprawozdawczości jednostki w zakresie zrównoważonego rozwoju (zob. rozdział 3 niniejszego standardu).

Wierne odzwierciedlenie

- QC 5. Aby informacja była użyteczna, musi nie tylko reprezentować odpowiednie zjawiska, ale także wierne odzwierciedlać istotę zjawisk, które ma reprezentować. Wierne odzwierciedlenie wymaga, aby informacja była (i) kompletna, (ii) neutralna oraz (iii) dokładna.
- QC 6. Pełne przedstawienie wpływu, ryzyka lub szansy obejmuje wszystkie istotne informacje niezbędne użytkownikom do zrozumienia tego wpływu, tego ryzyka lub tej szansy. Obejmuje to sposób, w jaki jednostka dostosowała swoją strategię, swoje zarządzanie ryzykiem i swój ład korporacyjny w odpowiedzi na ten wpływ, to ryzyko lub tę szansę, a także **mierniki** służące ustalaniu **celów** i mierzeniu wyników.
- QC 7. Neutralne przedstawienie jest pozbawione stronniczości przy doborze lub ujawnianiu informacji. Informacja jest neutralna, jeśli nie jest stronnicza, ukierunkowana, uwydatniana, pomniejszana lub w inny sposób zmanipulowana, aby zwiększyć prawdopodobieństwo, że użytkownicy odbiorą tę informację pozytywnie lub negatywnie. Jest ona wyważona, tak aby obejmowała aspekty korzystne/pozytywne i niekorzystne/negatywne. Zarówno negatywne, jak i pozytywne istotne wpływy z perspektywy **istotności wpływu**, a także istotne **ryzyka** i **szanse** z perspektywy **istotności finansowej** traktuje się z równą wagą. Aby mieć neutralne wyobrażenie, wszelkie informacje na temat zrównoważonego rozwoju o charakterze ambicjonalnym, na przykład **cele** lub plany, obejmują zarówno aspiracje, jak i czynniki, które mogłyby uniemożliwić jednostce zrealizowanie tych aspiracji.
- QC 8. Neutralność poparta jest zachowaniem ostrożności, która polega na kierowaniu się rozważą przy dokonywaniu ocen w warunkach niepewności. Informacji nie bilansuje się ani nie kompensuje, aby uzyskać neutralność. Zachowanie ostrożności oznacza, że **szanse** nie są zawyżane, a **ryzyka** nie są zaniżane. Podobnie, zachowanie ostrożności nie pozwala na zaniżanie szans lub zawyżanie ryzyk. Jednostka może przedstawiać informacje netto jako uzupełnienie wartości brutto, o ile taka prezentacja nie przesłania istotnych informacji i zawiera zrozumiałe wyjaśnienie skutków bilansowania i jego przyczyn.
- QC 9. Informacje mogą być dokładne, nie będąc idealnie precyzyjne pod każdym względem. Dokładne informacje oznaczają, że jednostka wdrożyła odpowiednie procesy i kontrole wewnętrzne w celu uniknięcia istotnych błędów lub istotnych zniekształceń. W związku z tym szacunki przedstawia się, wyraźnie podkreślając ich możliwe ograniczenia i związaną z nimi niepewność (zob. sekcja 7.2 niniejszego standardu). Zakres potrzebnej i możliwej do osiągnięcia precyzji oraz czynniki, które sprawiają, że informacje są dokładne, zależą od charakteru informacji i rodzaju spraw, których dotyczą. Na przykład dokładność wymaga, aby:
- a) informacje faktyczne były wolne od istotnych błędów;

- b) opisy były precyzyjne;
- c) szacunki, przybliżenia i prognozy były jasno określone jako takie;
- d) przy wyborze i stosowaniu odpowiedniego procesu przygotowywania szacunku, przybliżenia lub prognozy nie popełniano żadnych istotnych błędów, a dane wejściowe do tego procesu były rozsądne i udokumentowane;
- e) twierdzenia były racjonalne i oparte na informacjach o odpowiedniej jakości oraz w odpowiedniej ilości; oraz
- f) informacje na temat ocen dotyczących przyszłości wiernie odzwierciedlały zarówno te oceny, jak i informacje, na których się opierają.

Porównywalność

- QC 10. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju są porównywalne, jeżeli można je porównać z informacjami przedstawionymi przez jednostkę w poprzednich okresach oraz z informacjami przedstawionymi przez inne jednostki, w szczególności jednostki, które prowadzą podobną działalność lub działają w tej samej branży. Punktem odniesienia dla porównania może być cel, poziom odniesienia, branżowy wskaźnik referencyjny, porównywalne informacje pochodzące od innych jednostek albo od uznanej organizacji międzynarodowej itp.
- QC 11. Spójność jest związana z porównywalnością, ale nie jest jej równoważna. Odnosi się do stosowania tych samych podejść lub metod w odniesieniu do tej samej kwestii związanej ze zrównoważonym rozwojem, w kolejnych okresach przez jednostkę i inne jednostki. Spójność pomaga osiągnąć cel porównywalności.
- QC 12. Porównywalność nie oznacza jednolitości. Aby informacje były porównywalne, podobne elementy wyglądają podobnie, a różne elementy inaczej. Porównywalność informacji na temat zrównoważonego rozwoju nie zwiększy się, jeśli upodobni się rzeczy różniące się od siebie, tak samo jak nie poprawi się, jeśli podobne rzeczy zaczną wyglądać odmiennie.

Sprawdzalność

- QC 13. Dzięki sprawdzalności użytkownicy mogą uzyskać pewność, że informacje są kompletne, neutralne i dokładne. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju są sprawdzalne, jeśli można potwierdzić same informacje albo dane wejściowe wykorzystane do ich uzyskania.
- QC 14. Sprawdzalność oznacza, że różni dysponujący odpowiednią wiedzą i niezależni obserwatorzy mogliby dojść do konsensusu, ale już niekoniecznie do pełnej zgody, że konkretne przedstawienie stanowi wiernie odzwierciedlenie. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju przekazuje się w sposób zwiększający ich sprawdzalność, na przykład:
- a) uwzględniając informacje, które można potwierdzić poprzez porównanie ich z innymi dostępnymi użytkownikom informacjami na temat działalności jednostki, innych jednostek lub środowiska zewnętrznego;
 - b) przekazując informacje na temat danych wejściowych i metod obliczeniowych wykorzystywanych do tworzenia szacunków lub przybliżeń; oraz
 - c) przekazując informacje poddane przeglądowi i uzgodnione przez **organy administrujące, zarządzające i nadzorcze** lub ich komitety.
- QC 15. Niektóre informacje na temat zrównoważonego rozwoju będą miały formę wyjaśnień lub informacji odnoszących się do przyszłości. Takie ujawniane informacje mogą być poparte wiernym odzwierciedleniem na podstawie stanu faktycznego, np. strategii, planów i analiz ryzyka jednostki. Aby pomóc użytkownikom w podjęciu decyzji o wykorzystaniu takich informacji, jednostka opisuje założenia leżące u ich podstaw i metody uzyskiwania informacji, a także inne czynniki stanowiące dowód potwierdzający, że informacje te odzwierciedlają rzeczywiste plany lub decyzje podjęte przez jednostkę.

Zrozumiałość

- QC 16. Informacje na temat zrównoważonego rozwoju są zrozumiałe, gdy są jasne i zwarte. Zrozumiałe informacje umożliwiają każdemu użytkownikowi posiadającemu odpowiednią wiedzę łatwe zrozumienie przekazywanych informacji.

- QC 17. Aby ujawnienie informacji na temat zrównoważonego rozwoju było zwięzłe, należy a) unikać podawania ogólnikowych, szablonowych informacji, które nie dotyczą danej jednostki; b) unikać niepotrzebnego powielania informacji, w tym informacji podanych również w sprawozdaniu finansowym; oraz c) używać przejrzystego języka oraz dobrze sformułowanych zdań i akapitów. Zwięzłe ujawnienia zawierają tylko istotne informacje. Informacje uzupełniające przedstawione na podstawie pkt 114 podaje się w sposób pozwalający uniknąć zaciemnienia istotnych informacji.
- QC 18. Można poprawić przejrzystość informacji dzięki rozróżnieniu informacji dotyczących zmian w okresie sprawozdawczym i informacji „stałych”, które nie ulegają zasadniczo zmianom w kolejnych okresach. Można to zrobić na przykład przez oddzielne opisanie elementów procesów ładu korporacyjnego i procesów zarządzania ryzykiem związanych ze zrównoważonym rozwojem w jednostce, które uległy zmianie od poprzedniego okresu sprawozdawczego w stosunku do elementów, które pozostały niezmienione.
- QC 19. Kompletność, jasność i porównywalność ujawniania informacji na temat zrównoważonego rozwoju zależą od tego, czy informacje są prezentowane jako spójna całość. Aby ujawnianie informacji na temat zrównoważonego rozwoju było spójne, informacje należy przedstawiać w sposób, który wyjaśnia kontekst i związki między powiązanymi informacjami. Dla zachowania spójności jednostka jest zobowiązana do przedstawienia informacji w sposób umożliwiający użytkownikom powiązanie informacji dotyczących **wpływów, ryzyk i szans** związanych ze zrównoważonym rozwojem z informacjami zawartymi w sprawozdaniu finansowym jednostki.
- QC 20. Jeżeli **ryzyka i szanse** związane ze zrównoważonym rozwojem omawiane w sprawozdaniu finansowym mają wpływ na sprawozdawczość w zakresie zrównoważonego rozwoju, jednostka uwzględni w **oświadczeniu dotyczącym zrównoważonego rozwoju** informacje, które są niezbędne dla użytkowników, aby mogli dokonać oceny tego wpływu, oraz przedstawia odpowiednie powiązania ze sprawozdaniem finansowym (zob. rozdział 9 niniejszego standardu). Poziom informacji, szczegółowość i kwestie techniczne są dostosowane do potrzeb i oczekiwań użytkowników. Unika się skrótów, a jednostki miary są określone i ujawnione.
-

Dodatek C

Wykaz stopniowo wprowadzanych wymogów dotyczących ujawniania informacji

Niniejszy dodatek stanowi integralną część ESRS 1 i ma taką samą moc obowiązującą jak pozostałe części standardu.

ESRS	Wymóg dotyczący ujawniania informacji	Pełna nazwa wymogu dotyczącego ujawniania informacji	Data smiddeleniowego wprowadzania lub wejścia w życie (w tym pierwszy rok)
ESRS 2	SBM-1	Strategia, model biznesowy i łańcuch wartości	Jednostka podaje informacje określone w ESRS 2 SBM-1 pkt 40 lit. b) (podział całkowitych przychodów według znaczących sektorów ESRS) oraz 40 lit. c) (wykaz dodatkowych znaczących sektorów ESRS) począwszy od daty rozpoczęcia stosowania określonej w akcie delegowanym Komisji, który ma zostać przyjęty na podstawie art. 29b ust. 1 akapit trzeci pkt (ii) dyrektywy 2013/34/UE.
ESRS 2	SBM-3	Istotne wpływy, ryzyka i szanse oraz ich wzajemne związki ze strategią i z modelem biznesowym	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS 2 SBM-3 pkt 48 lit. e) (przewidywane skutki finansowe) w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Jednostka może spełnić wymogi określone w ESRS 2 SBM-3 pkt 48 lit. e), dokonując jedynie ujawnień informacji jakościowych przez pierwsze trzy lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju, jeżeli przygotowanie ujawnień informacji ilościowych jest niewykonalne.
ESRS E1	E1-6	Emisje gazów cieplarnianych zakresów 1, 2 i 3 brutto oraz całkowite emisje gazów cieplarnianych	Jednostki lub grupy nieprzekraczające w dniu bilansowym średniej liczby 750 pracowników w roku obrotowym (w stosownych przypadkach w ujęciu skonsolidowanym) mogą pominąć punkty danych dotyczące emisji dwutlenku węgla zakresu 3 i całkowitych emisji gazów cieplarnianych w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS E1	E1-9	Przewidywane skutki finansowe wynikające z istotnych ryzyk fizycznych i ryzyk przejścia oraz potencjalnych szans związanych z klimatem	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS E1-9 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Jednostka może spełnić wymogi ESRS E1-9, dokonując jedynie ujawnień informacji jakościowych przez pierwsze trzy lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju, jeżeli przygotowanie ujawnień informacji ilościowych jest niewykonalne.
ESRS E2	E2-6	Przewidywane skutki finansowe wynikające z ryzyk i szans związanych z zanieczyszczeniem	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS E2-6 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Z wyjątkiem informacji określonych w pkt 40 lit. b) dotyczących wydatków operacyjnych i nakładów inwestycyjnych poniesionych w okresie sprawozdawczym w związku z poważnymi incydentami i złożami jednostka może spełnić wymogi określone w ESRS E2-6, dokonując jedynie ujawnień informacji jakościowych przez pierwsze trzy lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.

ESRS	Wymóg dotyczący ujawniania informacji	Pełna nazwa wymogu dotyczącego ujawniania informacji	Data smiddeleniowego wprowadzania lub wejścia w życie (w tym pierwszy rok)
ESRS E3	E3-5	Przewidywane skutki finansowe wynikające z ryzyk i szans związanych z wodą i zasobami morskimi	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS E3-5 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Jednostka może spełnić wymogi ESRS E3-5, dokonując jedynie ujawnień informacji jakościowych przez pierwsze trzy lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS E4	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Jednostki lub grupy nieprzekraczające w dniu bilansowym średniej liczby 750 pracowników w roku obrotowym (w stosownych przypadkach w ujęciu skonsolidowanym) mogą pominąć informacje określone w wymogach dotyczących ujawniania informacji ESRS E4 przez pierwsze dwa lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS E4	E4-6	Przewidywane skutki finansowe wynikające z ryzyk i szans związanych z bioróżnorodnością i ekosystemami	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS E4-6 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Jednostka może spełnić wymogi ESRS E4-6, dokonując jedynie ujawnień informacji jakościowych przez pierwsze trzy lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS E5	E5-6	Przewidywane skutki finansowe wynikające z ryzyk i szans związanych z wykorzystaniem zasobów oraz gospodarką o obiegu zamkniętym	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS E5-6 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju. Jednostka może spełnić wymogi ESRS E5-6, dokonując jedynie ujawnień informacji jakościowych przez pierwsze trzy lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Jednostki lub grupy nieprzekraczające w dniu bilansowym średniej liczby 750 pracowników w roku obrotowym (w stosownych przypadkach w ujęciu skonsolidowanym) mogą pominąć informacje określone w wymogach dotyczących ujawniania informacji ESRS S1 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	S1-7	Charakterystyka osób niebędących pracownikami stanowiących własne zasoby pracownice jednostki	Jednostka może pominąć zgłaszanie wszystkich punktów danych zawartych w niniejszym wymogu dotyczącym ujawniania informacji w pierwszym roku sporządzania jej oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	S1-8	Zakres rokowań zbiorowych i dialogu społecznego	Jednostka może pominąć niniejszy wymóg dotyczący ujawniania informacji w odniesieniu do własnych pracowników w krajach nienależących do EOG w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	S1-11	Ochrona socjalna	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS S1-11 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.

ESRS	Wymóg dotyczący ujawniania informacji	Pełna nazwa wymogu dotyczącego ujawniania informacji	Data smiddeleniowego wprowadzania lub wejścia w życie (w tym pierwszy rok)
ESRS S1	S1-12	Osoby z niepełnosprawnościami	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS S1-12 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	S1-13	Szkolenia i rozwój umiejętności	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS S1-13 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	S1-14	Bezpieczeństwo i higiena pracy	Jednostka może pominąć punkty danych dotyczące przypadków złego stanu zdrowia związanego z pracą oraz liczby dni niezdolności do pracy z powodu urazów, wypadków, ofiar śmiertelnych i złego stanu zdrowia związanego z pracą w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	S1-14	Bezpieczeństwo i higiena pracy	Jednostka może pominąć sprawozdawczość w zakresie osób niebędących pracownikami w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S1	S1-15	Równowaga między życiem zawodowym a prywatnym	Jednostka może pominąć informacje określone w ESRS S1-15 w pierwszym roku sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S2	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Jednostki lub grupy nieprzekraczające w dniu bilansowym średniej liczby 750 pracowników w roku obrotowym (w stosownych przypadkach w ujęciu skonsolidowanym) mogą pominąć informacje określone w wymogach dotyczących ujawniania informacji ESRS S2 przez pierwsze dwa lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S3	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Jednostki lub grupy nieprzekraczające w dniu bilansowym średniej liczby 750 pracowników w roku obrotowym (w stosownych przypadkach w ujęciu skonsolidowanym) mogą pominąć informacje określone w wymogach dotyczących ujawniania informacji ESRS S3 przez pierwsze dwa lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.
ESRS S4	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji	Jednostki lub grupy nieprzekraczające w dniu bilansowym średniej liczby 750 pracowników w roku obrotowym (w stosownych przypadkach w ujęciu skonsolidowanym) mogą pominąć informacje określone w wymogach dotyczących ujawniania informacji ESRS S4 przez pierwsze dwa lata sporządzania oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju.

Dodatek D

Struktura oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS

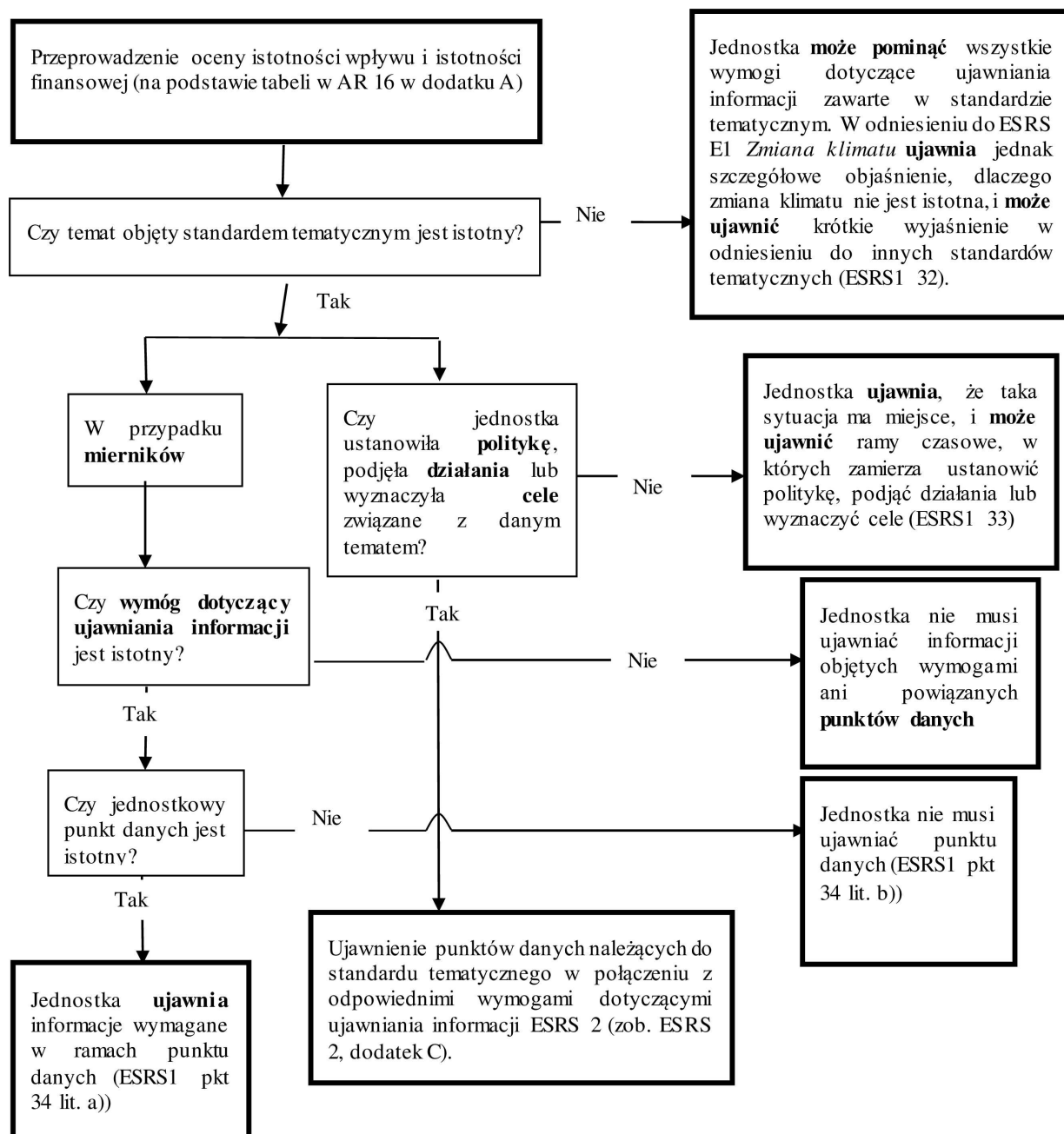
Niniejszy dodatek stanowi integralną część ESRS 1 i ma taką samą moc obowiązującą jak pozostałe części standardu w odniesieniu do sprawozdawczości w czterech częściach, jak wskazano w pkt 115.

Część sprawozdania z działalności	Kodyfikacja ESRS	Tytuł
1. Informacje ogólne	ESRS 2	Ogólne ujawnianie informacji, w tym informacji przekazywanych w ramach wymogów dotyczących stosowania tematycznych ESRS wymienionych w ESRS 2, dodatek C.
2. Informacje o środowisku	Nie dotyczy	Ujawnianie informacji zgodnie z art. 8 rozporządzenia (UE) 2020/852 (rozporządzenie w sprawie systematyki)
	ESRS E1	Zmiana klimatu
	ESRS E2	Zanieczyszczenie
	ESRS E3	Woda i zasoby morskie
	ESRS E4	Bioróżnorodność i ekosystemy
	ESRS E5	Wykorzystanie zasobów oraz gospodarka o obiegu zamkniętym
3. Informacje dotyczące kwestii społecznych	ESRS S1	Własne zasoby pracownicze
	ESRS S2	Osoby wykonujące pracę w łańcuchu wartości
	ESRS S3	Dotknięte społeczności
	ESRS S4	Konsumenci i użytkownicy końcowi
4. Informacje związane z ładem korporacyjnym	ESRS G1	Postępowanie w biznesie

Dodatek E

Schemat na potrzeby określania informacji ujawnianych w ramach ESRS

Punktem wyjścia do sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS jest **ocena istotności**. W niniejszym dodatku przedstawiono niewiążącą ilustrację opisaną w rozdziale 3 oceny istotności wpływu i istotności finansowej. IRO-1 w sekcji 4.1 ESRS 2 zawiera ogólne wymogi dotyczące ujawniania informacji na temat procesu, w ramach którego jednostka identyfikuje wpływy, ryzyka i szanse oraz ocenia ich istotność. SBM-3 w ESRS 2 zawiera ogólne wymogi dotyczące ujawniania informacji na temat istotnych wpływów, ryzyk i szans wynikających z oceny istotności przeprowadzonej przez jednostkę. Jednostka może pominąć wszystkie wymogi dotyczące ujawniania informacji w standardzie tematycznym, jeśli oceniła, że dany temat nie jest istotny. W takim przypadku jednostka może ujawniać krótkie wyjaśnienie wniosków z oceny istotności w odniesieniu do tego tematu, ale **musi ujawniać** szczegółowe objaśnienie w odniesieniu do ESRS E1 Zmiana klimatu (IRO-2 ESRS 2). ESRS określają wymogi dotyczące ujawniania informacji, a nie wymogi dotyczące postępowania. Wymogi dotyczące ujawniania informacji w odniesieniu do **planów działania, celów, polityk, analizy scenariuszowej i planów przejścia** są proporcjonalne, ponieważ są uzależnione od ich posiadania przez jednostkę, co może zależeć od wielkości, zdolności, zasobów i umiejętności jednostki. *Uwaga: Poniższy schemat nie obejmuje sytuacji, w której jednostka ocenia kwestię związaną ze zrównoważonym rozwojem jako istotną, ale nie jest ona objęta standardem tematycznym, w którym to przypadku jednostka dokonuje dodatkowych ujawnień specyficznych dla jednostki (ESRS 1 pkt 30 lit. b)).*



Dodatek F

Przykład struktury oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju w ramach ESRS

Niniejszy dodatek stanowi uzupełnienie ESRS 1. Zilustrowano w nim w sposób niewiążący strukturę **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju** przedstawioną w sekcji 8.2 niniejszego standardu. W ramach tej ilustracji jednostka stwierdziła, że bioróżnorodność i ekosystemy, zanieczyszczenie oraz dotknięte społeczności nie są istotne.



Dodatek G

Przykład włączenia przez odniesienie

Niniejszy dodatek stanowi uzupełnienie ESRS 1. Zilustrowano w nim w sposób niewiążący włączenie – przez odniesienie do innej sekcji sprawozdania z działalności – do **oświadczenia dotyczącego zrównoważonego rozwoju**, jak przedstawiono w sekcji 9.1 niniejszego standardu.

