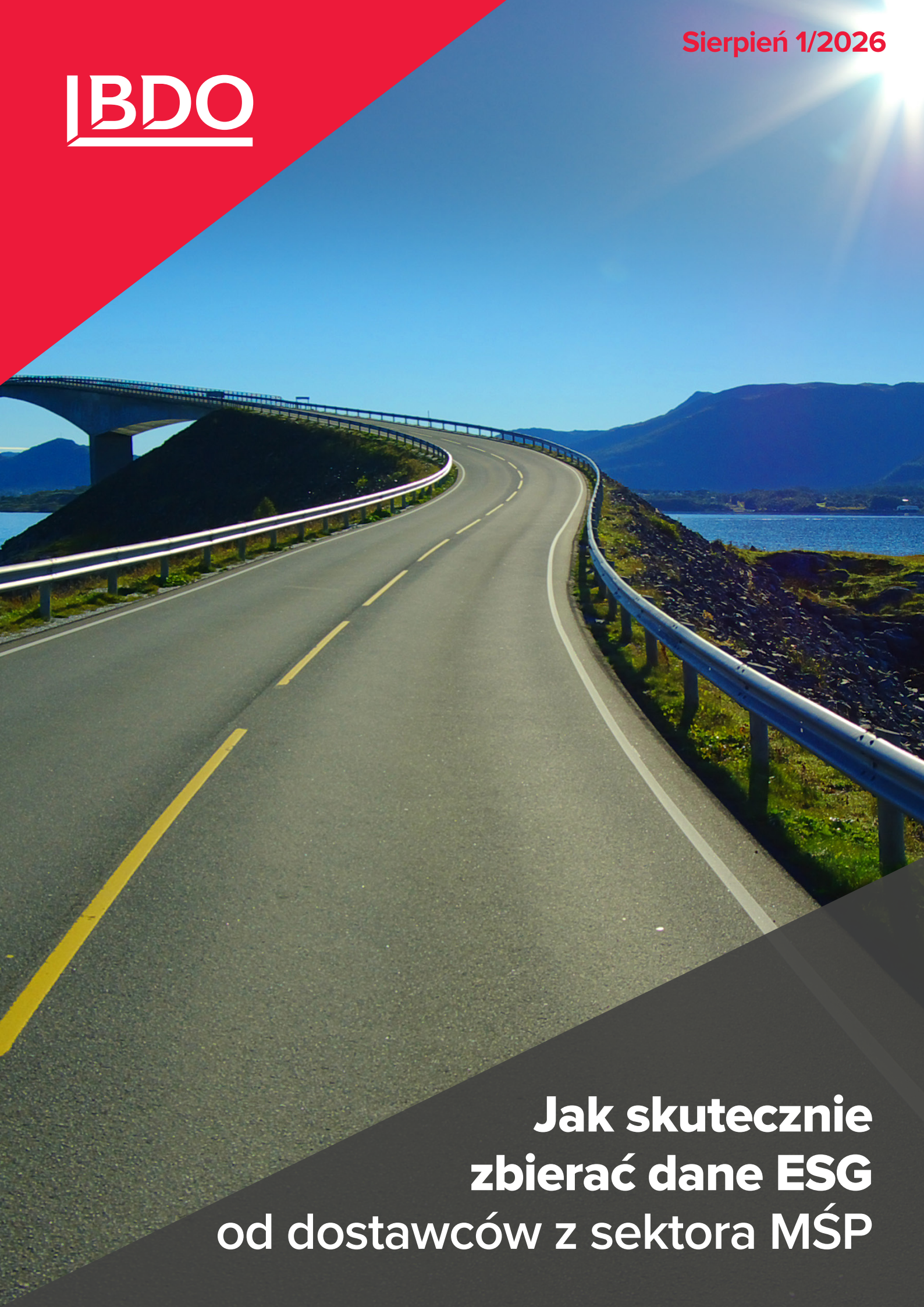


The background of the cover is a photograph of a winding asphalt road with yellow and white lane markings. The road curves through a landscape with green hills, a body of water, and mountains in the distance under a clear blue sky with a bright sun in the upper right corner. A bridge is visible in the background on the left. A dark grey diagonal overlay covers the bottom right portion of the image, where the title text is located.

Jak skutecznie zbierać dane ESG od dostawców z sektora MŚP

Jak skutecznie zbierać dane ESG od dostawców z sektora MŚP

Spełniające określone wymogi duże spółki objęte Obowiązkową Sprawozdawczością Zrównoważonego Rozwoju (SZR) muszą raportować emisje Scope 3 (emisje pośrednie w łańcuchu wartości) oraz dane społeczne i środowiskowe z całego łańcucha dostaw, co generuje rosnące zapytania kierowane do dostawców z sektora MŚP (Małych i Średnich Przedsiębiorstw). Skuteczne pozyskiwanie tych danych wymaga ustrukturyzowanego podejścia, uwzględniającego wprowadzane od 2027 r. ustawowe ograniczenie zakresu żądanych informacji.

I. Geneza problemu i regulacyjne źródła wymogów

Wymóg raportowania danych z łańcucha wartości wynika bezpośrednio z Europejskich Standardów Sprawozdawczości w zakresie Zrównoważonego Rozwoju (ESRS – European Sustainability Reporting Standards), w szczególności ze standardów przekrojowych ESRS 1 i ESRS 2 oraz standardu tematycznego ESRS E1 dotyczącego zmian klimatu. Duże spółki są zobowiązane do ujawniania emisji Scope 1 (emisje bezpośrednie), Scope 2 (emisje pośrednie z zakupionej energii) oraz Scope 3 (emisje pośrednie w łańcuchu wartości), które dla większości sektorów stanowią dominującą część całkowitego śladu węglowego. Trzeba jednak pamiętać, że Dyrektywa 2026/470 (pakiet Omnibus I) istotnie zawężyła krąg jednostek zobowiązanych. Dodatkowe wymogi raportowania klimatycznego nakładają na instytucje finansowe Rozporządzenie SFDR (Sustainable Finance Disclosure Regulation) oraz Rozporządzenie o Taksonomii (2020/852), co przekłada się na łańcuch pytań kierowanych do kolejnych

podmiotów. Dyrektywa CSDDD (Corporate Sustainability Due Diligence Directive – dyrektywa o należytej staranności korporacyjnej w zakresie zrównoważonego rozwoju) rozszerza zakres oczekiwań na obszary praw człowieka, warunków pracy i wpływu środowiskowego w łańcuchu dostaw.

II. Skala wyzwania dla obu stron relacji handlowej

Duża spółka raportująca zgodnie z ESRS może mieć od kilkuset do kilku tysięcy dostawców w różnych krajach, branżach i o różnej wielkości, co generuje istotne wyzwanie operacyjne związane z koordynacją zapytań, weryfikacją odpowiedzi oraz agregacją danych. Z kolei dostawca z sektora MŚP, szczególnie taki, który nie podlega obowiązkowi raportowania, otrzymuje równoległe zapytania od wielu odbiorców, często w różnych formatach, z różnymi terminami i metodologią. Prawodawca unijny wprost uznał, że jednostki z łańcucha wartości, w szczególności MŚP, mierzą się z nieproporcjonalnie nadmiernymi wnioskami o informacje dotyczące zrównoważonego rozwoju i to właśnie stanowiło uzasadnienie wprowadzenia mechanizmu ograniczającego. Brak ujednolicenia formatów zapytań pozostaje jednym z głównych źródeł frustracji po stronie dostawców oraz nieefektywności po stronie odbiorców, którzy otrzymują dane niekompletne lub niespójne metodologicznie. Sytuacja ta tworzy presję na stosowanie standardów dobrowolnych ułatwiających komunikację.

III. Ograniczenie zakresu żądanych informacji (value chain cap)

Dyrektywa 2026/470 wprowadza mechanizm value chain cap, wdrażany do prawa krajowego projektem ustawy o zmianie ustawy o rachunkowości (numer UC155, opublikowany w Rządowym Centrum Legislacji 10 lipca 2026 r.). Jednostką chronioną będzie dostawca w łańcuchu wartości, u którego średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty w poprzednim roku obrotowym nie przekroczyło 1000 osób. Jednostki raportujące nie będą mogły żądać od jednostek chronionych informacji wykraczających poza zakres określony w dobrowolnych standardach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, a jednostce chronionej przysługiwać będzie prawo odmowy udzielenia takich informacji. Występując o dane, jednostka raportująca będzie zobowiązana wskazać, które z żądanych informacji wykraczają poza limit, oraz poinformować o prawie odmowy. Przy ustalaniu statusu dostawcy jednostka raportująca będzie mogła polegać na jego oświadczeniu, bez obowiązku weryfikacji, chyba że będzie oczywiste, iż oświadczenie jest nieprawdziwe. Ograniczenia nie naruszają prawa do żądania szerszego zakresu informacji na inne potrzeby, np. należytej staranności wynikającej z CSDDD.

IV. Dobrowolne standardy i standard VSME

Zakres value chain cap wyznaczają dobrowolne standardy sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, które Komisja Europejska ma przyjąć w drodze aktu delegowanego na podstawie art. 29ca dyrektywy 2013/34/UE. Do czasu ich przyjęcia praktycznym punktem odniesienia pozostaje standard VSME (Voluntary Sustainability Reporting Standard for non-listed SMEs – dobrowolny standard sprawozdawczości dla małych i średnich nienotowanych przedsiębiorstw) opracowany przez



Jak skutecznie zbierać dane ESG od dostawców z sektora MŚP

EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group – Europejską Grupę Doradczą ds. Sprawozdawczości Finansowej), rekomendowany przez Komisję Europejską w lipcu 2025 r. Standard składa się z dwóch modułów: podstawowego (Basic Module) zawierającego minimalny zestaw wskaźników dla najmniejszych podmiotów oraz kompleksowego (Comprehensive Module) przewidzianego dla MŚP w łańcuchach dostaw dużych firm objętych ESRS. Moduł kompleksowy obejmuje wskaźniki dotyczące zużycia energii, emisji gazów cieplarnianych, zużycia wody, gospodarki odpadami, zatrudnienia, równości wynagrodzeń, bezpieczeństwa pracy oraz polityki antykorupcyjnej. Zastosowanie VSME pozwala dostawcy odpowiadać na zapytania różnych odbiorców jednym, spójnym raportem, eliminując konieczność wielokrotnego dostosowywania danych do indywidualnych formatów ankiet.

V. Zakres i typy zbieranych danych

Dane ESG zbierane od dostawców obejmują trzy główne kategorie odpowiadające filarom ESG. W obszarze środowiskowym (E) kluczowe są dane dotyczące emisji Scope 1 i Scope 2 dostawcy (które stanowią Scope 3 dla odbiorcy), zużycia energii w podziale na źródła, w tym udział energii odnawialnej, zużycia wody, generowania odpadów oraz zużycia surowców krytycznych. W obszarze społecznym (S) zbierane są dane o liczbie zatrudnionych, strukturze wynagrodzeń, wskaźniku rotacji, liczbie wypadków przy pracy, certyfikatach dotyczących bezpieczeństwa i higieny pracy oraz politykach przeciwdziałania dyskryminacji. W obszarze ładu korporacyjnego (G) najczęściej pojawiają się pytania o politykę antykorupcyjną, kodeks etyki, procedury zgłaszania nieprawidłowości (whistleblowing), strukturę właścicielską oraz przypadki naruszeń prawa. Dodatkowo dostawcy z branż wrażliwych mogą być pytani o konkretne

aspekty branżowe, takie jak emisje pyłów w produkcji, zużycie pestycydów w rolnictwie, certyfikacja drewna FSC (Forest Stewardship Council) w branży meblarskiej czy zgodność z EUDR (EU Deforestation Regulation) dla produktów związanych z wylesianiem. Wobec jednostek chronionych zakres zapytań będzie jednak ograniczony treścią dobrowolnych standardów.

VI. Procesy i narzędzia zbierania danych

Duże spółki wdrażają proces zbierania danych ESG od dostawców w oparciu o kilka modeli organizacyjnych. Pierwszym jest model bezpośredni, w którym zespół ESG lub zrównoważonego rozwoju zarządza ankietami wysyłanymi do dostawców za pośrednictwem dedykowanej platformy lub poczty elektronicznej. Drugim jest model zintegrowany z zakupami, w którym dane ESG są elementem szerszej oceny dostawcy (Supplier Qualification) prowadzonej przez dział zakupów. Trzecim jest model platformowy z wykorzystaniem zewnętrznych dostawców usług, którzy agregują dane z wielu źródeł i udostępniają je odbiorcom. Wybór modelu zależy od skali łańcucha dostaw, dojrzałości procesów oraz zasobów dostępnych w organizacji. Niezależnie od modelu, kluczowe znaczenie ma jasne określenie celu zbierania danych, częstotliwości aktualizacji oraz zakresu wykorzystania, w tym ewentualnego udostępnienia podmiotom trzecim (audytorom, organom regulacyjnym, klientom końcowym). Formularze zapytań powinny zostać dostosowane tak, aby oznaczały informacje wykraczające poza limit i wskazywały prawo odmowy.

VII. Klauzule ESG w umowach z dostawcami

Klauzule ESG w umowach handlowych obejmują zobowiązania dostawcy do dostarczania danych w określonym formacie i terminie, przestrzegania polityki dostawcy (Supplier Code of Conduct), zgody na audyty oraz informowania o istotnych incydentach środowiskowych i społecznych. Konstruując je, należy jednak uwzględnić, że jednostka raportująca nie może wymagać zawarcia z jednostką chronioną postanowień zobowiązujących ją do przekazywania informacji wykraczających poza zakres dobrowolnych standardów. Takie postanowienia będą uznawane za niewiążące, co nie wpłynie na ważność pozostałych zapisów umowy. Klauzule wobec dostawców zatrudniających poniżej 1000 osób powinny zatem odwoływać się do zakresu dobrowolnych standardów, a szersze zobowiązania rezerwować dla celów innych niż sprawozdawczość ESG, np. należytej staranności. Dobrze skonstruowane klauzule precyzują wskaźniki i metodologię pomiaru, częstotliwość raportowania (najczęściej rocznie) oraz terminy odpowiedzi (zazwyczaj 30–60 dni). Rekomenduje się także uwzględnienie klauzul wsparcia, w ramach których duża spółka oferuje dostawcom szkolenia, narzędzia raportowe lub mentoring w zakresie ESG.

VIII. Wsparcie dostawców MŚP w procesie raportowania

Skuteczne pozyskiwanie danych ESG od MŚP wymaga aktywnego wsparcia ze strony dużej spółki, ponieważ dostawcy często nie dysponują wewnętrznymi kompetencjami ani narzędziami do prowadzenia kalkulacji. Praktyczne formy wsparcia obejmują udostępnienie kalkulatorów śladu węglowego, szablonów raportów zgodnych z VSME, dostęp do szkoleń online oraz dedykowanej linii kontaktowej dla pytań technicznych. Niektóre duże spółki organizują programy partnerskie dla strategicznych dostawców, oferujące



Jak skutecznie zbierać dane ESG od dostawców z sektora MŚP

dofinansowanie audytów ESG, konsultacje ekspertów oraz preferencyjne warunki finansowania inwestycji w obniżenie emisji. Wsparcie może obejmować również koordynację z innymi odbiorcami dostawcy. Jeśli kilka dużych spółek raportujących korzysta z tego samego MŚP, wspólne uzgodnienie zakresu zapytań i akceptacja jednolitego formatu raportu istotnie zmniejsza obciążenie dostawcy. Rekomenduje się także organizację cyklicznych spotkań informacyjnych z dostawcami, podczas których prezentowane są oczekiwania, zmiany regulacyjne oraz dobre praktyki. Warto podkreślić, że przepisy o value chain cap nie nakładają na dostawcę obowiązku przekazywania jakichkolwiek informacji. Współpraca pozostaje dobrowolna i opiera się na relacji handlowej.

IX. Zarządzanie jakością danych i okres przejściowy

Dane ESG pozyskiwane od dostawców MŚP charakteryzują się zróżnicowaną jakością i kompletnością, co stanowi wyzwanie dla rzetelności raportowania odbiorcy. Duża spółka powinna wdrożyć procesy walidacji obejmujące kontrolę spójności (porównanie z danymi historycznymi i benchmarkami branżowymi), weryfikację metodologii kalkulacji oraz wybiórcze audyty terenowe u kluczowych dostawców. Dla emisji Scope 3 należy rozróżniać dane pierwotne (primary data) pochodzące bezpośrednio od dostawcy oraz dane wtórne (secondary data) oparte na średnich branżowych i wskaźnikach emisji. Projektowane przepisy przewidują istotne złagodzenie: w pierwszych trzech latach obrotowych podlegania obowiązkowi raportowania jednostka może pominąć informacje o łańcuchu wartości, jeżeli nie są dostępne, ujawniając podjęte działania, przyczyny nieuzyskania danych oraz kroki planowane na przyszłość. Od czwartego roku jednostka przedstawia informacje uzyskane bezpośrednio od dostawców albo dane szacunkowe. Jednostka, która przedstawiła dane z pominięciem informacji objętych prawem odmowy jednostki chronionej, uznawana jest za wypełniającą obowiązek raportowania łańcucha wartości. Atestacja SZR przez firmę audytorską obejmuje weryfikację procesu zbierania danych i uwzględnia prawo odmowy przysługujące jednostkom chronionym.

X. Ryzyka prawne oraz rekomendacje strategiczne

Duża spółka publikująca dane Scope 3 oparte na niewiarygodnych lub niedokumentowanych informacjach naraża się na zarzuty greenwashingu, a od 27 września 2026 r. – po rozpoczęciu stosowania przepisów dyrektywy ECGT (Empowering Consumers for the Green Transition) – również na sankcje administracyjne ze strony UOKiK (Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów) do 10% rocznego obrotu. Duże spółki powinny rozpocząć od mapowania łańcucha wartości, identyfikacji dostawców o największym znaczeniu strategicznym oraz

ustalenia, którzy z nich mają status jednostki chronionej, a następnie zweryfikować formularze zapytań i klauzule umowne pod kątem zgodności z value chain cap. Rekomenduje się przyjęcie standardu VSME jako bazowego formatu zapytań oraz uzgodnienie wspólnego kalendarza zapytań w ramach branżowych inicjatyw współpracy. Dostawcy MŚP powinni traktować przygotowanie do raportowania ESG jako inwestycję w utrzymanie kontraktów i przewagę konkurencyjną. Mimo przysługującego prawa odmowy, gotowość do dzielenia się danymi pozostaje realnym kryterium wyboru partnera handlowego. Pierwszym krokiem jest analiza oczekiwań kluczowych klientów, następnie wdrożenie narzędzi pomiaru śladu węglowego (zaczynając od Scope 1 i Scope 2), a w dalszej kolejności przygotowanie raportu zgodnego z modułem podstawowym lub kompleksowym VSME. Inwestycja w kompetencje ESG otwiera dostęp do nowych segmentów rynku, w tym zamówień publicznych z kryteriami środowiskowymi, finansowania powiązanego ze zrównoważonym rozwojem (sustainability-linked finance) oraz partnerstw strategicznych z dużymi korporacjami międzynarodowymi.



Niniejszy materiał nie stanowi wyczerpującej informacji, ani nie stanowi opinii. Przed podjęciem jakichkolwiek decyzji prosimy o zasięgnięcie szczegółowej porady doradcy.



**KRZYSZTOF
MAKSYMIK**
biegły rewident,
Audit Partner
w Dziale Rewizji
Finansowej BDO
Krzysztof.Maksymik@bdo.pl



**KLAUDIA
BORYS**
dyrektorka
ds. usług ESG
Klaudia.Borys@bdo.pl

BDO to międzynarodowa sieć niezależnych firm audytorsko – doradczych, których współpraca koordynowana jest z centralnego biura w Brukseli. Początki BDO sięgają 1963 roku. W Polsce BDO działa od 1991 roku. Mamy 5 biur, w: Warszawie, Krakowie, Poznaniu, Wrocławiu, Katowicach.

BDO od lat doceniane jest w prestiżowych Rankingach dotyczących działalności m.in. Działów:
Audytu oraz Doradztwa Podatkowego.

Ostatnie wyróżnienia dla firmy dotyczą Rankingów:

Firm i Doradców Podatkowych Dziennika Gazety Prawnej za 2024 rok:

- IV miejsce Najlepsza Firma Doradztwa Podatkowego pod względem przychodów

Rzeczpospolitej i Parkietu za 2024 rok:

- Najlepsza Firma Audytorska (V miejsce)
- Najbardziej Aktywna Firma na Giełdzie (IV miejsce)
- Najlepsza Firma Badająca Spółki Giełdowe (IV miejsce)
- Wyróżnienie z zakresu Employer Branding

BDO spółka z ograniczoną odpowiedzialnością spółka komandytowa,
ul. Icchoka Lejba Pereca 1, 00-849 Warszawa;
tel.: +48 22 543 16 00, fax: +48 22 543 16 01,
e-mail: office@bdo.pl

