



**Weryfikacja danych
na potrzeby
sprawozdawczości
zrównoważonego rozwoju**

Weryfikacja danych na potrzeby sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

Rzetelność danych ESG (Environmental, Social, Governance – środowisko, sprawy społeczne i ład korporacyjny) przesądza o przydatności raportu i o wyniku jego atestacji. Dlatego konieczna jest właściwa weryfikacja danych ilościowych, szacunkowych i pochodzących z łańcucha wartości wraz z ramami prawnymi tego procesu.

I. Ustalanie podstawy prawnej i standardów odniesienia

Sprawozdawczość Zrównoważonego Rozwoju (SZR) regulują przepisy rozdziału 6c ustawy o rachunkowości, a zakres ujawnień określają Europejskie Standardy Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju (ESRS – European Sustainability Reporting Standards) zawarte w rozporządzeniu delegowanym (UE) 2023/2772. Zmienione ESRS, przyjęte przez Komisję Europejską 3 lipca 2026 r., wchodzi w życie 10 listopada 2026 r. i obejmują lata obrotowe rozpoczynające się 1 stycznia 2027 r. lub później. Za rok obrotowy 2026 jednostka wybiera między dotychczasowym ESRS Set 1, wcześniejszym zastosowaniem standardów zmienionych oraz ESRS Set 1 z wykorzystaniem przewidzianych w nich ulg. Węższy zestaw wskaźników zwiększa wagę każdego z nich, ponieważ błąd w pojedynczym punkcie danych silniej rzutuje na całość ujawnień.

II. Ocenianie cech jakościowych i weryfikowalności informacji

Podstawowymi cechami jakościowymi informacji pozostają trafność oraz wierne odzwierciedlenie rzeczywistości, czyli

kompletność, neutralność i wolność od istotnych błędów. Cechy wzbogacające obejmują porównywalność, weryfikowalność i zrozumiałość. Weryfikowalność oznacza, że niezależny obserwator dysponujący tą samą metodyką i tymi samymi danymi źródłowymi dochodzi do zbliżonego wyniku. Wyznacza to praktyczny standard pracy: każdy wskaźnik ma udokumentowane źródło, opisaną metodę kalkulacji oraz odzwierciedlenie ścieżkę przeliczenia od dokumentu źródłowego do liczby w raporcie. Zmienione ESRS 1 wprowadzają zakaz ujawniania informacji nieistotnych, co obejmuje weryfikację również decyzję o pominięciu i wymaga udokumentowanej podstawy, zapisu przebiegu oceny istotności i corocznej reoceny. Wierne odzwierciedlenie nie oznacza dokładności absolutnej, lecz ujawnienie założeń i źródeł niepewności oraz konsekwentne stosowanie przyjętej metodyki.

III. Mapowanie źródeł danych i przypisywanie odpowiedzialności

Punktem wyjścia jest rejestr punktów danych wskazujący dla każdego wskaźnika system lub dokument źródłowy, właściciela merytorycznego, osobę zatwierdzającą, częstotliwość aktualizacji oraz metodykę. Właścicielami pozostają komórki dysponujące informacją pierwotną: dział techniczny dla zużycia energii i mediów, dział kadr dla zatrudnienia, wypadków i wynagrodzeń, dział zakupów dla danych o dostawcach. Rozproszenie źródeł stanowi główne ryzyko dla spójności raportu, ponieważ systemy stosują odmienne granice organizacyjne, okresy i jednostki miary. Kontrola wewnętrzna



Weryfikacja danych na potrzeby sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

obejmuje rozdzielenie funkcji przygotowania i zatwierdzenia wskaźnika, zasadę drugiej pary oczu przy kalkulacjach oraz zachowanie ścieżki audytu. Obowiązek zapewnienia zgodności sprawozdania z działalnością z wymogami ustawy obciąża na podstawie ustawy o rachunkowości kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej, odpowiadających solidarnie wobec spółki.

IV. Uzgadnianie danych ilościowych ze źródłami

Weryfikacja danych liczbowych łączy kilka technik. Pierwszą jest uzgodnienie ze źródłem niezależnym od raportującej komórki, przykładowo zużycia energii z fakturami dostawców i ewidencją księgową, a liczby zatrudnionych z systemem kadrowo-płacowym oraz dokumentacją rozliczeń z Zakładem Ubezpieczeń Społecznych. Drugą jest analiza odchyleń rok do roku i wyjaśnienie zmian przekraczających przyjęty próg istotności w powiązaniu ze zdarzeniami gospodarczymi, takimi jak przejęcia, zbycia lub zmiana liczby lokalizacji. Trzecią stanowi kontrola spójności wewnętrznej raportu, w tym zgodność sum częściowych, przeliczników jednostek oraz zakresu konsolidacji z danymi finansowymi. Czwartą są testy próbkowe i wybiórcze audyty terenowe. Kontroli podlega również wersja wskaźników przeliczeniowych, ponieważ aktualizacja współczynnika bez korekty danych porównawczych zniekształca prezentowany trend.

V. Szacowanie danych niedostępnych w postaci pomiaru

Emisje Scope 3 (emisje pośrednie w łańcuchu wartości) w znacznej części opierają się na szacunku, wobec czego weryfikacja obejmuje metodykę, a nie wyłącznie wynik obliczenia. Standardem odniesienia pozostaje GHG Protocol (Greenhouse Gas Protocol – protokół gazów cieplarnianych), rozróżniający dane pierwotne (primary data) pochodzące od dostawcy oraz dane wtórne (secondary data) oparte na średnich branżowych i wskaźnikach emisji. Dokumentacja szacunku wskazuje metodę, źródło i rok publikacji wskaźnika emisji oraz przyjęte założenia wraz z uzasadnieniem. Udział danych pierwotnych w emisjach Scope 3 podlega ujawnieniu na podstawie ESRS E1-6, a tym samym również atestacji. Ulga przejściowa dla Scope 3 obejmowała jednostki zatrudniające do 750 osób, wobec czego po podniesieniu progów raportowania powyżej 1000 osób traci praktyczne znaczenie.



Weryfikacja danych na potrzeby sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju

VI. Pozyskiwanie danych z łańcucha wartości

Mechanizm value chain cap (ograniczenie zakresu informacji z łańcucha wartości) chroni jednostki, w których średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na pełne etaty w poprzednim roku obrotowym nie przekroczyło 1000 osób, przed żądaniami wykraczającymi poza zakres dobrowolnych standardów. Jednostka raportująca oznacza informacje wykraczające poza limit, informuje o prawie odmowy i opiera się przy ustalaniu statusu dostawcy na jego oświadczeniu. W prawie polskim mechanizm zacznie obowiązywać wraz z wejściem w życie ustawy wdrażającej dyrektywę (UE) 2026/470, zaplanowanym na 1 stycznia 2027 r. Weryfikacja odpowiedzi koncentruje się na ich spójności z wolumenem zakupów i danymi branżowymi oraz na kompletności formularza. Jeżeli w pierwszych trzech latach podlegania obowiązkowi część informacji pozostaje niedostępna, jednostka wyjaśnia podjęte starania, przyczyny oraz planowane kroki.

VII. Dokumentowanie ujawnień opisowych i przygotowanie formatu sprawozdania

Ujawnienia dotyczące polityk, celów i działań opierają się na dokumentach wewnętrznych: przyjętych politykach z datą zatwierdzenia i organem zatwierdzającym, uchwałach, procedurach, rejestrach zgłoszeń nieprawidłowości oraz dokumentacji szkoleń. Opis celu podlega sprawdzeniu pod kątem roku bazowego, horyzontu czasowego, zakresu objętego celem oraz stanu realizacji. Odrębnym obszarem kontroli jest spójność SZR ze sprawozdaniem finansowym i pozostałą częścią sprawozdania z działalności, w szczególności w zakresie granic konsolidacji, danych o zatrudnieniu oraz kwot ujawnianych na potrzeby Taksonomii. Jednostka sporządza sprawozdanie z działalności w jednolitym elektronicznym formacie raportowania (ESEF – European Single Electronic Format), natomiast znakowanie części dotyczącej zrównoważonego rozwoju pozostaje zawieszone do czasu przyjęcia taksonomii cyfrowej.



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



**KRZYSZTOF
MAKSYMİK**
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. Icchaka Lejba Pereca 1, 00-849 Warszawa;
tel.: +48 22 543 16 00, fax: +48 22 543 16 01,
e-mail: office@bdo.pl

