

MAŁGORZATA TROCKA

Akademia im. Jakuba z Paradyża w Gorzowie Wielkopolskim, Polska
The Jacob of Paradies University, Gorzów Wielkopolski, Poland

Ujawnienia zagadnień związanych z klimatem w raportowaniu niefinansowym spółek giełdowych indeksu WIG-paliwa

Disclosure of climate-related issues in the non-financial reporting of WIG-oil&gas listed companies

Streszczenie: Sprawozdawczość środowiskowa obejmuje zarówno zagadnienia dotyczące niekorzystnego wpływu przedsiębiorstwa na otoczenie przyrodnicze, ale też prezentację działań, które podejmowane są na rzecz jego ochrony. Wśród różnorodnych kwestii o charakterze ekologicznym szczególnie zainteresowanie znajduje klimat. Celem artykułu jest ukazanie znaczenia problematyki informacji dotyczących raportowania kwestii związanych z klimatem oraz ich ujęcia w sprawozdawczości niefinansowej przedsiębiorstw należących do sektora „paliwa i gaz” notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie. W artykule posłużono się analizą aktów prawnych, literatury przedmiotu oraz badaniem danych empirycznych pochodzących ze sprawozdań oraz stron internetowych spółek giełdowych indeksu WIG-paliwa. Praktyka przedsiębiorstw paliwowych pokazuje, że spółki notowane na rynku kapitałowym, zauważają istotność tych zagadnień zarówno w aspekcie wpływu klimatu na prowadzoną działalność, jak i oddziaływania tych podmiotów na klimat. Próby raportowania kwestii związanych z klimatem podejmują jednak tylko te jednostki, które są zobligowane do ujawniania informacji niefinansowych. W perspektywie zachodzących zmian klimatycznych i zwiększania się świadomości ekologicznej uwzględnienie zagadnień dotyczących klimatu wydaje się nieuniknione.

Abstract: Environmental reporting covers both issues related to the negative impact of the enterprise on the natural environment, but also the presentation of actions taken to protect it. Among the various ecological issues, climate is of particular interest. The aim of the article is to show the importance of information related to reporting on climate-related issues and their inclusion in the non-financial reporting of companies from the oil&gas sector listed on the Warsaw Stock Exchange. In the article, the author used the analysis of legal acts, literature on the subject and the study of empirical data from reports and websites of listed companies of the WIG-oil&gas index. The practice of oil&gas companies shows that companies listed on the capital market notice the importance of these issues both in terms of the impact of the climate on their operations and the impact of these entities on the climate. However, attempts to report climate-related issues are made by those entities only, that are required to disclose non-financial information. In view of the ongoing climate change and increasing environmental awareness, taking these issues into account seems inevitable.

Słowa kluczowe: raportowanie środowiskowe; sprawozdawczość niefinansowa; ujawnienia klimatyczne; klimat

Keywords: climatic disclosures; environmental reporting; non-financial reporting; climate

Otrzymano: 6 kwietnia 2021

Received: 6 April 2021

Zaakceptowano: 7 czerwca 2021

Accepted: 7 June 2021

Sugerowana cytacja / Suggested citation

Trocka, M. (2021). Ujawnienia zagadnień związanych z klimatem w raportowaniu niefinansowym spółek giełdowych indeksu WIG-paliwa. *Prace Komisji Geografii Przemysłu Polskiego Towarzystwa Geograficznego*, 35(4), 177–187. doi: <https://doi.org/10.24917/20801653.354.11>

Wstęp

Koncepcja zrównoważonego rozwoju opiera się na założeniu, że prowadzenie wszelkiej działalności człowieka, w tym również gospodarczej, powinno być tak kształtowane, aby z jednej strony zaspokajać aktualne potrzeby, ale mając na względzie również przyszłe pokolenia. Stanowi ona próbę sformułowania programu integrującego różnorodne płaszczyzny ludzkiego działania, który opiera się na refleksji moralnej odnoszącej się do odpowiedzialności człowieka za przyrodę. Integracja ta polega na przenikaniu się płaszczyzn: moralnej, ekologicznej, technicznej, ekonomicznej, prawnej, społecznej i politycznej (Pawłowski, 2006). Zrównoważony rozwój przejawia się w harmonii pomiędzy systemem gospodarczym, społecznym i przyrodniczym. W tym celu niezbędne jest podejmowanie działań prowadzących do poprawy jakości życia, które jednocześnie nie będą przyczyniały się do degradacji środowiska naturalnego.

Dążenie przedsiębiorstw do osiągnięcia zysku za wszelką cenę zderza się obecnie z ideą ich społecznej odpowiedzialności wobec otaczającego świata. Nie wystarczy już bowiem wyprodukowanie wyrobów czy usług o wysokiej jakości. Ze względu na coraz większą świadomość ekologiczną nabywców, produkcja powinna się odbywać z poszanowaniem środowiska naturalnego. Preferencje konsumentów przekładają się następnie na wymagania potencjalnych inwestorów oraz mają wpływ na ekonomiczne decyzje menadżerów. Wszystkie te grupy interesariuszy oczekują od przedsiębiorstw rzetelnych informacji o charakterze środowiskowym.

Sprawozdawczość środowiskowa obejmuje zarówno zagadnienia dotyczące niekorzystnego wpływu przedsiębiorstwa na otoczenie przyrodnicze, ale też prezentację działań, które podejmowane są na rzecz jego ochrony. Wśród różnorodnych kwestii o charakterze ekologicznym szczególnie zainteresowanie znajduje klimat. Celem artykułu jest ukazanie znaczenia problematyki informacji dotyczących raportowania kwestii związanych z klimatem oraz ich ujęcia w sprawozdawczości niefinansowej przedsiębiorstw. Zagadnienie to zostanie przedstawione z punktu widzenia spółek należących do sektora „paliwa i gaz” notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie. W artykule posłużono się analizą aktów prawnych, literatury przedmiotu oraz badaniem danych empirycznych pochodzących ze sprawozdań oraz stron internetowych spółek giełdowych indeksu WIG-paliwa.

KLIMAT JAKO ELEMENT SPRAWOZDAWCZOŚCI ŚRODOWISKOWEJ

Klimat jest jednym z czynników ekologicznych kształtujących środowisko przyrodnicze. Obejmuje całokształt zjawisk pogodowych utrzymujących się na danym obszarze, takich jak temperatura i wilgotność powietrza, opady atmosferyczne, ciśnienie atmosferyczne, wiatr, zachmurzenie, nasłonecznienie, osady atmosferyczne. Szczególne

znaczenie klimatu przejawia się w tym, iż skutki jego zmian rodzą znaczące następstwa zarówno ekologiczne, jak i społeczne, ekonomiczne czy polityczne. Konsekwencją negatywnego wpływu działalności człowieka na środowisko naturalne jest ocieplenie klimatu, które stanowi obecnie globalny problem bezpieczeństwa ekologicznego (Młynarski, 2017: 63).

Informacje ekologiczne stanowią specyficzny zbiór danych o charakterze interdyscyplinarnym odnoszący się do stanu środowiska przyrodniczego (w tym jego poszczególnych komponentów) oraz przedstawiają relacje wynikające z aktywności podmiotów prowadzących działalność gospodarczą. Wpływ przedsiębiorstw na środowisko można rozpatrywać poprzez pryzmat zarówno działań niepożądanych, degradujących środowisko naturalne, jak i dokonań służących poprawie jego stanu.

Rzetelnych i wiarygodnych informacji środowiskowych dostarcza system tzw. „zielonej rachunkowości”, która stanowi narzędzie ułatwiające podejmowanie decyzji związanych z działalnością proekologiczną jednostki. Jej istota polega na ciągłym i systematycznym gromadzeniu informacji – wraz z ich przetwarzaniem (kontrolą) – o działaniach z zakresu wpływu jednostki na środowisko, którego celem jest redukcja kosztów środowiskowych (Cieślak, 2014: 814). Rachunkowość środowiskowa obejmuje swoim zakresem w pierwszej kolejności pomiar zużycia zasobów środowiska, kosztów ochrony środowiska, strat i korzyści ekologicznych, zobowiązań ekologicznych, a następnie ich prezentację (Macuda, 2015: 101). Wdrożenie w jednostce rachunkowości ekologicznej przejawia się w prowadzeniu ewidencji związków działalności gospodarczej ze środowiskiem nie tylko w ujęciu wartościowym, ale także w innych miernikach, na przykład naturalnych. Należy wyodrębnić w niej zarówno koszty, jak i przychody o charakterze środowiskowym, z przypisaniem ich do konkretnych produktów. Sprawozdawczość środowiskowa powinna być dostosowana do zaistniałych potrzeb informacyjnych, jej częstotliwość i periodyzacja nie musi pokrywać się z okresami sprawozdawczymi przewidzianymi w rachunkowości finansowej. Dzięki temu możliwe jest jej wykorzystanie do oceny realizacji różnych celów działalności przedsiębiorstwa (Zubalawicz, 2005: 121).

Generowane w systemie „zielonej rachunkowości” informacje są określane jako raportowanie środowiskowe. Zakres, częstotliwość i forma sprawozdań o charakterze ekologicznym jest uzależniona w dużej mierze od uwarunkowań prawnych. Niewątpliwie jednak wpływ na nie ma również rodzaj prowadzonej działalności. Poza tym przedsiębiorstwa powinny także uwzględniać wymogi stawiane im przez klientów (wymagania, aby produkty spełniały standardy środowiskowe), konkurentów (którzy lepiej uwzględniają troskę o środowisko), inwestorów i kredytodawców (oczekiwanie na informację o osiągniętych i planowanych celach ekologicznych) (Kamieniecka, Nóżka, 2016).

Celem raportowania środowiskowego jest ukazanie wpływu działalności przedsiębiorstwa na otaczające środowisko naturalne. W procesie komunikacji przedsiębiorstwa z otoczeniem generują różnego rodzaju informacje dotyczące problematyki środowiskowej. Z punktu widzenia rachunkowości mogą mieć one zarówno charakter finansowy (odzwierciedlane w sprawozdaniu finansowym jednostki), jak i niefinansowy (prezentowane w raportach niefinansowych, takich jak sprawozdanie z działalności, środowiskowe, społecznej odpowiedzialności biznesu, zrównoważonego rozwoju, zintegrowane czy dotyczące informacji niefinansowych).

NORMY, STANDARDY I WYTYCZNE W RAPORTOWANIU KWESTII ZWIĄZANYCH Z KLIMATEM

Pierwszym dokumentem międzynarodowym odnoszącym się do zagadnień zrównoważonego rozwoju w kontekście zmian klimatycznych była Ramowa Konwencja Narodów Zjednoczonych w sprawie zmian klimatu podpisana na II Konferencji ONZ „Środowisko i Rozwój” (Rio de Janeiro, 3–14 czerwca 1992 r.). Jej celem było ustabilizowanie koncentracji gazów cieplarnianych w atmosferze na poziomie, który zapobiegłby niebezpiecznej antropogenicznej ingerencji w system klimatyczny. W Konwencji zwrócono szczególną uwagę na konieczność prowadzenia dalszych międzynarodowych badań i systematycznych obserwacji w zakresie zmian klimatu oraz na takie kwestie jak: konieczność prowadzenia monitoringu emisji gazów cieplarnianych, obowiązek przygotowywania programów ochrony klimatu, popieranie i promowanie pochłaniaczy, poprzez które rozumie się jakiegokolwiek procesy, działalność lub mechanizmy usuwające z atmosfery gaz cieplarniany, aerozol bądź substancję tworzącą gaz cieplarniany czy też współpracę międzynarodową w zakresie ochrony klimatu (Szadziwska, 2013: 46).

Zawarte porozumienia i wytyczne uszczegółowiono następnie w Protokole do Ramowej Konwencji Narodów Zjednoczonych w sprawie zmian klimatu, który powstał podczas konferencji w sprawie zmian klimatu w grudniu 1997 roku w Kioto. Wprowadzono tam surowsze zobowiązania odnośnie do stabilizacji i redukcji emisji gazów cieplarnianych. Problematyka zmian klimatu oraz działań służących jego ochronie podejmowana była na kolejnych Światowych Szczytach Klimatycznych ONZ.

Szczególne znaczenie miało porozumienie klimatyczne podpisane pod koniec 2015 roku w Paryżu przez 195 państw z całego świata. Jego celem było wdrożenie ogólnościwiatowego planu walki z globalnym ociepleniem. W kontekście raportowania zagadnień związanych z klimatem oczekuje się, że zwiększenie przejrzystości w tym zakresie doprowadzi do większej zgodności przepływów finansowych z dążeniem do niskiej emisji gazów cieplarnianych oraz rozwoju odpornego na zmianę klimatu. Stąd też, w grudniu 2015 roku, na wniosek ministrów finansów i prezesów banków centralnych grupy G-20, została w tym celu powołana, przez Radę Stabilności Finansowej, branżowa grupa zadaniowa do opracowania zaleceń w zakresie dobrowolnego ujawniania informacji dotyczących ryzyka finansowego związanego z klimatem (TCFD). Wydała ona w czerwcu 2017 roku raport poświęcony zaleceniom w zakresie ujawnień finansowych związanych z klimatem.

Podstawowe elementy rekomendowane w tym raportowaniu dotyczą pięciu obszarów. W zakresie zarządzania konieczne jest uwzględnienie zagrożeń i możliwości związanych z klimatem. Strategia przedsiębiorstwa powinna zawierać rzeczywiste i potencjalne skutki zagrożeń i możliwości klimatycznych dla działalności gospodarczej, strategii i planowania finansowego. W opisie zarządzania ryzykiem należy scharakteryzować procesy stosowane przez organizację do identyfikacji, oceny i zarządzania ryzykiem związanym z klimatem. Konieczne jest także dodanie opisu miar i celów używanych do oceny i zarządzania istotnymi szansami oraz zagrożeniami związanymi z klimatem (Financial Stability Board, 2017).

Włączaniem kwestii związanych z klimatem do sprawozdawczości finansowej zajmuje się także Rada ds. Standardów Ujawniania Informacji dotyczących Klimatu (CDSB). Ramy CDSB dotyczące przekazywania informacji o środowisku i zmianie klimatu mają na celu pomoc organizacjom w przygotowaniu i włączeniu tych kwestii do

sprawozdania finansowego jednostki. Pozwala to inwestorom ocenić związek między konkretnymi kwestiami środowiskowymi a strategią, wynikami i perspektywami organizacji (Climate Disclosure Standards Board, 2021).

Raportowanie zagadnień związanych z klimatem zostało pośrednio wprowadzone Dyrektywą Parlamentu Europejskiego oraz Rady Europy 2014/95/UE z 22 października 2014 roku w sprawie ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże spółki oraz grupy. Określa ona zakres ujawnień środowiskowych, który powinien obejmować obecny i przewidywany wpływ jednostki na środowisko (w tym również w stosownych przypadkach na zdrowie i bezpieczeństwo), wykorzystywanie energii odnawialnej lub nieodnawialnej, emisję gazów cieplarnianych oraz zużycie wody i zanieczyszczenie powietrza (Dyrektywa Parlamentu Europejskiego..., 2014).

W polskich regulacjach prawnych klimat znajduje odniesienie, również w sposób pośredni, w Ustawie o rachunkowości oraz Krajowym Standardzie Rachunkowości nr 9 Sprawozdanie z działalności. Ustawa o rachunkowości nakłada obowiązek sporządzania sprawozdania z działalności, w którym powinny pojawić się istotne dla oceny sytuacji jednostki informacje i wskaźniki o charakterze finansowym i niefinansowym, łącznie z zagadnieniami dotyczącymi środowiska naturalnego. Zobowiązuje również duże podmioty i ich grupy do sporządzania oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych¹. Powinna być w nim przedstawiona problematyka faktycznego i możliwego wpływu jednostki na środowisko naturalne, a także sposoby, w jaki obecne i przewidywalne kwestie mogą wpłynąć na jej sytuację, wyniki lub dalszy rozwój. W szczególności dotyczy to polityki stosowanej przez jednostkę w odniesieniu do zagadnień środowiskowych wraz z charakterystyką rezultatów jej stosowania, procedur należytej staranności przeprowadzanych w zakresie działań o charakterze ekologicznym, a także ryzyka związanego z działalnością jednostki, która może wywierać niekorzystny wpływ na środowisko naturalne (Ustawa o rachunkowości, 1994: art. 49b).

Krajowy Standard Rachunkowości nr 9 doprecyzowuje natomiast kwestie ujawnień środowiskowych w sprawozdaniu z działalności (włącznie z oświadczeniem/sprawozdaniem na temat informacji niefinansowych), w którym powinny znaleźć się między innymi informacje dotyczące zapobiegania zanieczyszczeniom i skuteczności kontroli tych działań, wpływu zużycia energii na środowisko, bezpośrednich i niebezpośrednich emisji do powietrza (gazów cieplarnianych, substancji toksycznych, substancji eutrofizujących i zakwaszających itd.), wykorzystywania i ochrony zasobów naturalnych (np. wody, gruntów) i związanej z tym ochrony bioróżnorodności, gospodarowania odpadami, wpływu na środowisko transportu lub wykorzystywania wyrobów, towarów i usług oraz ich unieszkodliwiania, czy też opracowywanie wyrobów i usług ekologicznych.

Ponadto, jeżeli jest to uzasadnione znaczącym wpływem na funkcjonowanie jednostki lub może służyć ocenie jej działalności, należy uwzględnić w tym zakresie

¹ Zgodnie z art. 49b, ust. 2 Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. z 2021 r. poz. 216, obowiązek sporządzania oświadczenia na temat informacji niefinansowych mają podmioty, w których w roku obrotowym, za który sporządzane jest sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok, średnioroczne zatrudnienie przeliczone na pełne etaty jest większe niż 500 osób oraz przekroczona jest jedna z dwóch wielkości: 85 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego; 170 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy.

uwarunkowania zewnętrzne dotyczące ochrony środowiska naturalnego, przepisy prawa w zakresie ochrony środowiska oraz wyniki działalności w sferze środowiskowej (Krajowy Standard Rachunkowości nr 9, 2018).

Istnieją też inne zalecenia i standardy, najczęściej o charakterze globalnym, które wyznaczają kierunki ujawniania informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, w tym środowiskowych, które obejmują także klimat. Podstawą opracowania różnego rodzaju wytycznych służących sporządzaniu niefinansowych raportów obejmujących te kwestie była konieczność uwzględniania zagadnień dotyczących wpływu działalności gospodarczej przedsiębiorstw na klimat, jak również ukazania oddziaływania zmian klimatu na aktywność podmiotów.

Do raportowania zagadnień dotyczących klimatu odnosi się komunikat Komisji Europejskiej z dnia 5 lipca 2017 roku, który doprecyzowuje wytyczne dotyczące sprawozdawczości w zakresie informacji niefinansowych, a następnie z dnia 17 czerwca 2019 roku suplement dedykowany informacjom związanym z klimatem. Rekomenduje się w nim, aby ujawnianie informacji dotyczących klimatu było napisane w sposób prosty i czytelny dla odbiorcy oraz stanowiło część rocznej sprawozdawczości niefinansowej podmiotu. Zagadnienia związane z klimatem powinny zostać ujęte w części dotyczącej opisu modelu biznesowego jednostki, zasad i procedur należytej staranności prowadzonej działalności, stosowanej polityki w odniesieniu do zagadnień środowiskowych, zarządzania ryzykiem oraz kluczowych wskaźników efektywności.

Informacje związane z klimatem powinny być raportowane, jeśli jest to konieczne dla zrozumienia pozycji przedsiębiorstwa, osiągniętych wyników czy też rozwoju. Jest to perspektywa najbardziej interesująca dla inwestorów. Szeroko rozumiane otoczenie jednostki jest również zainteresowane wpływem, jaki wywiera ona na klimat, stąd też tego typu informacje również powinny być przekazywane. Oceniając istotność informacji związanych z klimatem, przedsiębiorstwa powinny rozważyć dłuższy horyzont czasowy niż ma sprawozdanie finansowe oraz wziąć pod uwagę cały łańcuch wartości.

Europejskie Laboratorium Sprawozdawczości działające przy EFRAG (Europejska Grupa Doradcza ds. Sprawozdawczości Finansowej, która jest ciałem doradczym dla Komisji Europejskiej) opublikowało w 2020 roku wytyczne i dobre praktyki dotyczące ujawnień związanych z klimatem. Zostały one zebrane w dokument główny oraz dwa suplementy poświęcone przykładom dobrych praktyk i analizom praktycznych scenariuszy z zakresu raportowania dotyczącego klimatu.

Z przeprowadzonych badań wynika, że ujawnienia związane z klimatem są na wczesnym etapie wdrażania, w związku z tym można jeszcze wprowadzić różne ulepszenia w tym zakresie. Trudno jest znaleźć przedsiębiorstwo, które wykazuje wysoki poziom zaawansowania dla wszystkich aspektów takiej sprawozdawczości. Na zaawansowany poziom sprawozdawczości klimatycznej ma wpływ poziom kapitalizacji danej jednostki. Generalnie wszystkie badane podmioty dobrze radzą sobie z raportowaniem stosowanej polityki związanej z klimatem, ale gorzej natomiast z raportowaniem, w jaki sposób monitorują takie zasady i zarządzają ryzykiem. W niewielu przypadkach można znaleźć wystarczające wyjaśnienie, czy i jak stosowany model biznesowy przedsiębiorstwa i strategię są odporne na ryzyko klimatyczne. Ponadto nie widać powiązań pomiędzy poszczególnymi obszarami tematycznymi, a opis nadzoru zarządu nad ryzykiem związanym z klimatem i możliwościami zaangażowania w transformację środowiska są niewystarczające. Brak jest raportów na temat możliwości, jakie stwarza klimat, a raportowane wskaźniki nie zawsze są powiązane z celami i ryzykiem. Należy

poprawić raportowanie strategii i ryzyka w różnych horyzontach czasowych oraz dla całego łańcucha wartości jak również unikać podawania informacji, które są zbyt ogólne lub nie zawierają niezbędnego uzasadnienia.

We wszystkich dokumentach podkreśla się, że nie mają one charakteru wiążącego. Przedsiębiorstwa mogą stosować alternatywne rozwiązania do raportowania zagadnień związanych z klimatem, jeżeli spełniają wymogi prawne. Wpływ na wybór rozwiązań w tym zakresie może mieć specyfika działalności, lokalizacja geograficzna czy też charakter i skala zagrożeń oraz szans związanych z klimatem. Konieczne jest również elastyczne podejście, które uwzględni wprowadzanie innowacji oraz zapewnia regularne aktualizowanie sprawozdawczości związanej z klimatem pod kątem rozwoju nauki.

O istotności tych zagadnień może również świadczyć opracowany przez Radę Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych alert pracowników dotyczący praktyki badania pt. *Uwzględnienie ryzyka związanego z klimatem w badaniu sprawozdania finansowego*. Ma on na celu zwrócenie uwagi na okoliczności uwzględniania ryzyk związanych z klimatem w badaniu sprawozdań finansowych zgodnie z Międzynarodowymi Standardami Badania (IAASB, 2020).

UJAWNIAENIA ZAGADNIEŃ ZWIĄZANYCH Z KLIMATEM W RAPORTACH SPÓŁEK GIEŁDOWYCH

Uwzględniając różnego rodzaju rekomendacje i wytyczne można przyjąć, że ujawnienia dotyczące zagadnień związanych z klimatem dzielą się na dwie grupy. Pierwsze wskazują, w jaki sposób klimat wpływa na funkcjonowanie przedsiębiorstwa. Drugie natomiast ukazują sposób oddziaływania prowadzonej działalności gospodarczej na klimat zarówno w aspekcie zarówno negatywnym, jak i pozytywnym.

W celu określenia aktualnego stanu raportowania zagadnień związanych z klimatem poddano badaniu spółki należące do indeksu WIG-paliwa, który jest indeksem sektorowym. W jego skład wchodzi spółki uczestniczące w indeksie WIG i jednocześnie zakwalifikowane do sektora „paliwa i gaz”. Na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie notowanych jest siedem spółek z tego sektora, jednak szczegółową analizą zostały objęte wyłącznie polskie grupy kapitałowe, z których jedynie trzy ujawniają w swoich sprawozdaniach informacje niefinansowe. Dokonano przeglądu zawartości firmowych stron internetowych oraz publikowanych raportów rocznych i innych dostępnych sprawozdań niefinansowych za rok 2019. Zakres informacji dotyczących klimatu prezentowanych przez badane spółki w raportach niefinansowych przedstawia tabela 1.

Badane grupy kapitałowe sporządzają raporty zintegrowane, które łączą w jeden spójny dokument zarówno informacje o charakterze finansowym, jak i niefinansowym. Są też zobowiązane do publikacji danych o charakterze niefinansowym. W tej części raporty opierają się na standardach GRI (Global Reporting Initiative), która jest niezależną, międzynarodową instytucją, opracowującą i promującą wytyczne dotyczące publikowania informacji na temat zrównoważonego rozwoju. Ponadto wskazywano również na uwzględnienie wytycznych TCFD (Task Force on Climate – related Financial Disclosures), które dotyczą zaleceń odnośnie do ujawniania informacji finansowych odnoszących się do klimatu. Wszystkie analizowane raporty są dostępne na firmowych stronach internetowych, w części dotyczącej relacji inwestorskich.

Tabela 1. Zakres informacji dotyczących klimatu w raportach niefinansowych spółek indexu WIG-paliwa

Nazwa jednostki	Forma raportu niefinansowego	Rodzaj ujawnianych informacji dotyczących klimatu
PKN ORLEN	Raport zintegrowany / środowisko i klimat	<ul style="list-style-type: none"> – włączenie zagadnień związanych z klimatem do zarządzania strategicznego, – zarządzanie ryzykiem dotyczącym zmian klimatycznych, – podejmowanie działań na rzecz ochrony klimatu takich jak: dekarbonizacja zużywanej energii elektrycznej i ciepłej, poszerzanie portfela o elektrownie oparte o OZE, także poprzez działania M&A, rozwój infrastruktury dystrybucyjnej dla paliw alternatywnych, w tym energii elektrycznej, biopaliw i wodoru, zwiększanie zaangażowania w obszar gospodarki obiegu zamkniętego, prace badawcze i rozwojowe, m.in. w zakresie biopaliw, CCU, technologii pirolizy, praca zgodnie z wdrożonym Zintegrowanym Systemem Zarządzania, – zgodność prowadzonej działalności z regulacjami w zakresie emisji gazów cieplarnianych, – wpływ zmian klimatycznych na prowadzoną działalność (wzrost zapotrzebowania na wodę na skutek wyższych temperatur), – emisje substancji zubożających warstwę ozonową, – polityka proklimatyczna przejawiająca się w ograniczaniu zmian klimatycznych i promocji niskoemisyjnej gospodarki obiegu zamkniętego.
	Sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej	<ul style="list-style-type: none"> – opis procedur należytej staranności (opis działań mających na celu rozwój działalności w oparciu o innowacyjne, niskoemisyjne technologie i produkty oraz zgodnie z zasadami gospodarki o obiegu zamkniętym), – procedury systemu zarządzania środowiskowego, – opis ryzyka w zakresie wpływu zmian klimatu na prowadzoną działalność i sposoby zarządzania.
PGNiG	Raport zintegrowany / Sprawozdanie z działalności grupy kapitałowej	<ul style="list-style-type: none"> – ujęcie zagadnień związanych z klimatem w celach strategicznych dotyczących wytwarzania, – europejskie regulacje prawne dotyczące klimatu, – wpływ klimatu na osiągnięte wyniki finansowe, – opis i ryzyka zmian w regulacjach dotyczących klimatu na prowadzoną działalność.
	Raport zintegrowany / Sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych	<ul style="list-style-type: none"> – prezentacja działań łagodzących zmiany klimatyczne (wpływających na zmniejszenie zużycia gazu i energii oraz emisji spalin do atmosfery, podniesienie efektywności energetycznej), – identyfikacja ryzyka związanego z emisją zanieczyszczeń, – działalność w zakresie redukcji gazów cieplarnianych, – wielkość emisji CO₂ oraz substancji zanieczyszczających do powietrza.
LOTOS	Raport roczny / Oświadczenie na temat informacji niefinansowych	<ul style="list-style-type: none"> – wpływ zmian klimatycznych na działalność (zmiana preferencji nabywców środków transportu na te, które są napędzane energią elektryczną), – kluczowe ryzyka związane ze zmianą klimatu, – opis polityki klimatycznej, – wielkość emisji gazów cieplarnianych.
	Raport zintegrowany	<ul style="list-style-type: none"> – uwzględnienie klimatu w kluczowych celach dotyczących zrównoważonego rozwoju (cel: przeciwdziałanie zmianom klimatu i ich skutkom), – wielkość emisji gazów cieplarnianych, współczynniki emisyjności, – szczegółowa charakterystyka zużycia energii z różnych źródeł.
	Raport zintegrowany / Strategia wobec klimatu	<ul style="list-style-type: none"> – opis zagrożeń i szans związanych ze zmianami klimatu, – charakterystyka implementacji różnych technologii związanych z odnawialnymi źródłami energii, – prace badawcze dotyczące koncepcji pozyskania wodoru oraz budowanie świadomości w zakresie jego zastosowania, – promowanie elektromobilności, – projekty pozwalające zwiększyć udział paliw niskoemisyjnych dzięki wykorzystaniu LNG jako paliwa dla statków, – inicjatywy badawczo-rozwojowe związane z produkcją niskoemisyjnego paliwa oraz magazynowania energii.

Źródło: opracowanie własne na podstawie raportów rocznych zamieszczonych na firmowych stronach internetowych. Pobrane z <https://raportzintegrowany2019.orken.pl/contents/uploads/2020/07/Raport-Zintegrowany-ORLEN-2019.pdf>, https://www.orken.pl/PL/Odpowiedzialny_Biznes/Strony/Sprawozdania-Finansowe-PKN-ORLEN-S-A--za-2019-rok.aspx, <https://pognig2019.pl/#1>, https://inwestor.lotos.pl/193/r,2019/raporty_i_dane/raporty_roczne (dostęp 25.03.2021)

Działalność gospodarcza prowadzona w sektorze związanym z produkcją paliw i gazu jest z całą pewnością obciążona ryzykiem negatywnego wpływu na klimat. Stąd też wszystkie spółki ujawniają dane dotyczące wielkości emisji CO₂ oraz innych substancji zanieczyszczających powietrze. Wskazują również działania, które podejmują w celu ich redukcji. Raporty zawierają także opisy ryzyka związanego z klimatem. Oprócz tych kwestii badane jednostki uwzględniają klimat w celach zarządzania strategicznego. Zauważają również wpływ, jaki wywiera klimat na specyfikę ich działalności. Szczególnie w zakresie zwiększenia szeroko pojętej świadomości ekologicznej, w tym zmian preferencji nabywców oraz uregulowań prawnych.

Przeglądając firmowe witryny internetowe badanych spółek można również znaleźć informacje dotyczące klimatu. W przypadku grupy kapitałowej LOTOS są one umieszczone w zakładce obejmującej odpowiedzialny biznes i jego wpływ na środowisko. Spółka wskazuje na podejmowane działania w zakresie zmniejszenia emisji gazów cieplarnianych oraz monitorowania jakości powietrza.

Orlen prezentuje informacje dotyczące „zielonego finansowania” poprzez Strategię Zrównoważonego Rozwoju. Wskazuje również, iż otrzymał certyfikat Climate Bonds Standard dla przyszłych projektów z zakresu czystej infrastruktury transportowej, który potwierdza standardy najlepszych praktyk w zakresie integralności klimatycznej, zarządzania wpływami i przejrzystości.

Natomiast grupa kapitałowa PGNiG wskazuje w bardzo ogólny sposób, że podejmuje działania w kierunku minimalizacji negatywnego wpływu na środowisko. Nie wskazuje konkretnych przedsięwzięć. Odwołuje się jedynie do bardziej szczegółowych raportów społecznych i środowiskowych.

Informacje prezentowane na stronach internetowych mają w dużej mierze charakter marketingowy, zawierają bowiem wyłącznie pozytywne aspekty działalności. Wskazują na stosowanie się do obowiązujących norm, podejmowanie inicjatyw proekologicznych oraz upowszechnianie technologii przyjaznych środowisku. Mają na celu ukazanie przedsiębiorstwa jako jednostki świadomej ekologicznie, pomimo prowadzenia działalności, która może wpływać negatywnie na klimat.

ZAKOŃCZENIE

W opublikowanych przez Komisję Europejską wytycznych dotyczących raportowania informacji związanych z klimatem wskazano korzyści związane z poświęceniem większej uwagi na ten temat w obszarze sprawozdawczości niefinansowej. Można do nich zaliczyć zwiększoną świadomość i zrozumienie zagrożeń oraz możliwości związanych z klimatem wewnątrz firmy, lepsze zarządzanie ryzykiem i bardziej świadome podejmowanie decyzji oraz planowanie strategiczne. Ponadto, dzięki temu uzyskuje się łatwiejszy dostęp do inwestorów i potencjalnie niższy koszt kapitału wynikający na przykład z włączenia do aktywnie zarządzanych portfeli inwestycyjnych oraz do indeksów zorientowanych na zrównoważony rozwój. Można prowadzić bardziej konstruktywny dialog z interesariuszami, w szczególności inwestorami oraz akcjonariuszami. W dłuższej perspektywie wpływa to na poprawę reputacji firmy i uzyskanie społecznego zaufania do prowadzonej działalności (European Commission..., 2019).

Praktyka przedsiębiorstw paliwowych pokazuje, że spółki notowane na rynku kapitałowym, zauważają istotność tych zagadnień, zarówno w aspekcie wpływu klimatu na prowadzoną działalność, jak i oddziaływania tych podmiotów na klimat. Próby

raportowania kwestii związanych z klimatem podejmują jednak tylko te jednostki, które są zobligowane do ujawniania informacji niefinansowych.

Artykuł stanowi głos w dyskusji nad włączeniem informacji o klimacie do sprawozdawczości niefinansowej. W perspektywie zachodzących zmian klimatycznych i zwiększania się świadomości ekologicznej, uwzględnienie tych zagadnień wydaje się nieuniknione.

Literatura

References

- Cieślak, I. (2014). Strategiczne narzędzia rachunkowości zarządczej. W: D. Dobija, M. Kucharczyk (red.), *Rachunkowość zarządcza. Analiza i interpretacja*. Warszawa: Wolters Kluwer SA, 787–837.
- Climate Disclosure Standards Board. (2021). *About the Climate Disclosure Standards Board*. Pozyskano z <https://www.cdsb.net/our-story> (dostęp 18.03.2021).
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże spółki oraz grupy. Pozyskano z <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=PL> (dostęp 25.03.2021)
- European Commission Directorate-General for Financial Stability, Financial Services and Capital Markets Union. (2019). *Guidelines on reporting climate-related information*. Bruksela: Unia Europejska. Pozyskano z https://ec.europa.eu/finance/docs/policy/190618-climate-related-information-reporting-guidelines_en.pdf (dostęp 18.03.2021).
- Financial Stability Board. (2017). *Recommendations of the Task Force on Climate-related Financial Disclosures*. Pozyskano z <https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2020/10/FINAL-2017-TCFD-Report-11052018.pdf> (dostęp 18.03.2021).
- IAASB. (2020). *Alert pracowników dotyczący praktyki badania. Uwzględnienie ryzyka związane go z klimatem w badaniu sprawozdania finansowego*. Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji Finansowej i Usług Atestacyjnych. Pozyskano z https://www.pibr.org.pl/assets/meta/5563,IAASB%20Alert_The%20Consideration%20of%20Climate-Related%20Risks%20in%20an%20Audit%20of%20Financial%20Statement_PL.pdf (dostęp 25.03.2021).
- Kamieniecka, M., Nózka, A. (2016). Źródła i zakres raportów środowiskowych oraz ocena możliwości ich integracji ze sprawozdaniem finansowym. *Studia Ekonomiczne. Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach*, 284, 53–65.
- Krajowy Standard Rachunkowości nr 9. (2018). Sprawozdanie z działalności. Dziennik Urzędowy Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. poz. 4.
- Macuda, M. (2015). Rachunkowość odpowiedzialności społecznej – raportowanie zagadnień środowiskowych. *Studia Oeconomica Posnaniensa*, 3(1), 97–111.
- Młynarski, T. (2017). *Bezpieczeństwo energetyczne i ochrona klimatu w drugiej dekadzie XXI wieku*. Kraków: Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego.
- Pawłowski, A. (2006). Wielowymiarowość rozwoju zrównoważonego. *Problemy Ekorozwoju*, 1, 23–32.
- Szadziewska, A. (2013). *Sprawozdawcze i zarządcze aspekty rachunkowości środowiskowej*. Gdańsk: Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity Dz.U. z 2021 r. poz. 217.
- Zubalewicz, A. (2005). Zadania rachunkowości w dziedzinie pomiaru rozwoju zrównoważonego. *Ekonomia i Środowisko. Czasopismo Stowarzyszenia Ekonomistów Środowiska i Zasobów Naturalnych*, 1(27), 115–124.

Małgorzata Trocka, dr nauk ekonomicznych w specjalności rachunkowość, Akademia im. Jakuba z Paradyża w Gorzowie Wielkopolskim, Wydział Ekonomiczny. Za pracę doktorską na temat „Koncepcja rachunku kosztów i wyników w systemie controllingu przedsiębiorstw transportu samochodowego” otrzymała nagrodę III stopnia im. prof. dr. hab. Stanisława Skrzywana przyznaną przez Zarząd Główny oraz Radę Naukową Stowarzyszenia Księgowych w Polsce. Ma praktyczne doświadczenie w księgowości, potwierdzone świadectwem

kwalifikacyjnym Ministra Finansów uprawnającym do usługowego prowadzenia ksiąg rachunkowych. Jest wiceprezesem Zarządu Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, Oddział Okręgowy w Gorzowie Wielkopolskim. Jej zainteresowania naukowe obejmują przede wszystkim obszar współczesnych koncepcji sprawozdawczości finansowej i niefinansowej oraz praktycznego zastosowania rachunku kosztów. Jest autorką wielu publikacji z zakresu rachunkowości finansowej i zarządczej, rachunku kosztów oraz sprawozdawczości finansowej.

Małgorzata Trocka, PhD in economics with a specialization in accounting. The Jacob of Paradies University in Gorzów Wielkopolski, Faculty of Economics. For her doctoral thesis on "The concept of cost and results accounting in the controlling system of road transport companies", she received the prof. dr hab. Stanisława Skrzywana award granted by the Main Board and the Scientific Council of the Accountants Association in Poland. She has practical experience in accounting confirmed by the qualification certificate of the Minister of Finance authorising her to provide bookkeeping services. She is the vice president of the board of the Association of Accountants in Poland, District Branch in Gorzów Wielkopolski. Her research interests mainly include the area of modern concepts of financial and non-financial reporting and the practical application of cost accounting. She is the author of many publications in the field of financial and management accounting, cost accounting and financial reporting.

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1343-2596>

Adres/address:

Akademia im. Jakuba z Paradyża w Gorzowie Wielkopolskim
Wydział Ekonomiczny
Zakład Rachunkowości i Zarządzania Finansami
ul. Fryderyka Chopina 52
66-400 Gorzów Wielkopolski, Polska
e-mail: mtrocka@ajp.edu.pl