

Analiza raportowania ESG pod kątem aspektów środowiskowych w branży spożywczej

Analysis of ESG reporting on environmental aspects in food industry

Julia Łempicka, Anna Rolewicz-Kalińska, Krystyna Lelicińska-Serafin^{*)}

Słowa kluczowe: sektor żywnościowy, ESG, Cele Zrównoważonego Rozwoju, dyrektywa CSRD

Streszczenie

Sektor żywnościowy należy do najszybciej rozwijających się gałęzi gospodarki na świecie, odgrywając istotną rolę w globalnym wzroście gospodarczym. W Polsce sektor spożywczy również ma kluczowe znaczenie dla krajowej gospodarki. W 2024 roku wartość jego eksportu wyniosła 231 mln PLN, co stanowi wzrost o 2,7% w porównaniu z rokiem 2023. Jednocześnie sektor żywnościowy przyczynia się do znacznej emisji zanieczyszczeń, które negatywnie wpływają na środowisko. Wysoka ingerencja zarówno tego sektora oraz innych gałęzi przemysłu w środowisko wymusiła reformę metod zarządzania przedsiębiorstwami oraz bardziej efektywne wykorzystanie zasobów naturalnych. Już w XIX wieku zaczęto debatować nad kwestiami środowiskowymi, a jednym z wyników tych dyskusji było wprowadzenie koncepcji zrównoważonego rozwoju. Pochodną zrównoważonego rozwoju jest koncepcja ESG, która służy do oceny przedsiębiorstw pod kątem środowiskowym, społecznym oraz korporacyjnym. Pierwszym aktem prawnym dotyczącym zrównoważonego rozwoju była Dyrektywa NFRD (ang. Non-Financial Reporting Directive), którą następnie zastąpiła Dyrektywa CSRD (ang. Corporate Sustainability Reporting Directive). Nowe przepisy nałożyły na przedsiębiorstwa obowiązek sprawozdawczości w zakresie ESG. W związku z ich uchwaleniem Komisja Europejska opracowała standardy ESRS (ang. European Sustainability Reporting Standards), według których powinny być sporządzane raporty. Mimo wprowadzenia nowych wytycznych, najczęściej stosowanym standardem raportowania pozostaje GRI (ang. Global Reporting Initiative).

Keywords: food sector, ESG, Sustainable Development Goals, CSRD Directive

Abstract

The food sector is one of the fastest growing industries in the world, playing an important role in global economic growth. In Poland, the food sector is also crucial to the national economy. In 2024, the value of its exports amounted to 231 million PLN, an increase of 2.7% compared to 2023. At the same time, the food sector contributes to significant emissions that negatively affect the environment. The high interference of both this sector and other industries with the environment has forced the reform of business management methods and more efficient use of natural resources. As early as the 19th century, environmental issues began to be debated, and one of the results of these discussions was the introduction of the concept of sustainable development. A derivative of sustainability is the concept of ESG, which is used to evaluate companies from environmental, social and corporate perspectives. The first legislation on sustainability was the Non-Financial Reporting Directive (NFRD), which was later replaced by the Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). The new legislation imposed ESG reporting obligations on companies. Following their enactment, the European Commission developed the ESRS (European Sustainability Reporting Standards), according to which reports should be prepared. Despite the introduction of the new guidelines, the most widely used reporting standard remains GRI (Global Reporting Initiative).

1. Wprowadzenie

Ze względu na swój globalny zasięg, branża spożywcza, w tym sektor żywnościowy, odgrywa zasadniczą rolę w rozwoju gospodarki światowej, a ich podstawowym celem pozostaje zapewnienie bezpieczeństwa żywnościowego [13]. Równocześnie jednak, wpływają negatywnie na środowisko. Według raportu Międzyrządowego Zespołu ds. Zmian Klimatu, sektor żywnościowy odpowiada za około jedną trzecią globalnych emisji gazów cieplarnianych [14]. Największe emisje wynikają z procesów przetwarzania i dystrybucji żywności, a także z przekształcania terenów naturalnych na grunty rolne [32].

Znacząca ingerencja sektora spożywczego oraz innych gałęzi przemysłu w środowisko naturalne, wymusiła reformę metod zarządzania przedsiębiorstwami oraz efektywniejsze wykorzystanie zasobów naturalnych. Jedną z odpowiedzi na te wyzwania była Konferencja Organizacji Narodów Zjednoczonych w Sztokholmie w 1972 r., na której po raz pierwszy na skalę światową poruszono kwestie środowiskowe, a w raporcie Brundtland z 1987 r., „Nasza wspólna przyszłość”, opublikowanym przez Światową Komisję ds. Środowiska Rozwoju [35], zdefiniowano pojęcie zrównoważonego rozwoju.

Pochodną zrównoważonego rozwoju jest koncepcja ESG (ang. Environmental, Social, Governance), która po raz pierwszy została

^{*)} Julia Łempicka, Anna Rolewicz-Kalińska, Krystyna Lelicińska-Serafin – Zespół Gospodarki Odpadami, Katedra Ochrony i Kształtowania Środowiska, Wydział Inżynierii Środowiska, Politechnika Warszawska, ul. Nowowiejska 20, 00-653 Warszawa

wspomniana w raporcie Organizacji Narodów Zjednoczonych (ONZ) z 2006 r., zatytułowanym „Zasady odpowiedzialnego inwestowania”, składającym się z raportu „Freshfield” i „Who Cares Wins” [24]. ESG, dzielące się na trzy filary, stanowi wykaz kryteriów oceny działań przedsiębiorstw pod kątem środowiskowym, społecznym i korporacyjnym. Raporty doprowadziły do obowiązku uwzględniania ESG w ocenach finansowych, co zapoczątkowało erę zrównoważonych inwestycji [3]. W ślad za tym 63 firmy inwestycyjne, zarządzające aktywami o wartości 6,5 biliona dolarów, podpisały deklarację poparcia dla ESG. W rezultacie trend ESG zyskał na znaczeniu, wywierając presję na przedsiębiorstwa do jego wdrażania. W 2020 r. podczas zgromadzenia w Davos, Światowe Forum Ekonomiczne (WEF), Międzynarodowa Rada Biznesu (IBC) oraz cztery największe firmy audytorskie (Deloitte, PwC, KPMG oraz Ernst & Young) ustanowiły zestaw 22 konkretnych wskaźników, służących do raportowania w zakresie ESG, zgodnych z 17 Celami Zrównoważonego Rozwoju ONZ z 2015 roku. W konsekwencji 120 dużych, międzynarodowych firm zobowiązało się do przedstawienia planów przyszłych działań oraz strategii, wraz z wartościami i priorytetami w zakresie ESG [3].

Definicja zrównoważonej produkcji żywności

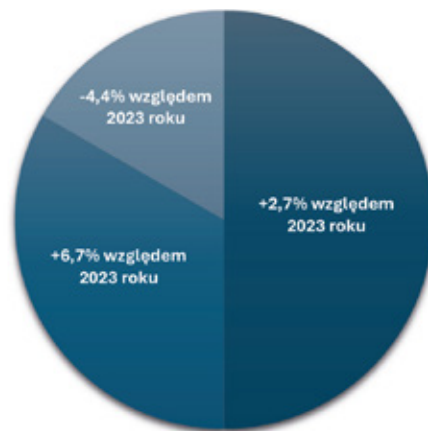
W ujęciu formalno-prawnym nie występuje definicja zrównoważonej produkcji żywności. W ustawie z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo Ochrony środowiska, występuje jedynie definicja zrównoważonego rozwoju [33]. Określony jest jako „rozwój społeczno-gospodarczy, w zakresie działań politycznych, społecznych, przy którym jest zachowana zarówno równowaga przyrodnicza, jak i trwałość podstawowych procesów przyrodniczych”.

W związku z tym istnieje wiele ujęć definicji zrównoważonej produkcji, sformułowanych przez badaczy oraz teoretyków, co często prowadzi do mylnej interpretacji tego pojęcia. Dobrze sformułowana definicja powinna być zgodna z wyżej zacytowaną definicją zrównoważonego rozwoju, zawartą w ustawie Prawo Ochrony Środowiska. Zrównoważona produkcja oznacza wytwarzanie produktów, które są zrównoważone pod względem środowiskowym, jak i społecznym [22]. Zrównoważony produkt powinien charakteryzować się maksymalną efektywnością w obu tych obszarach, uwzględniając w jak najwyższym stopniu wymogi środowiskowe oraz społeczne. Każdy etap cyklu życia produktu – od jego wytworzenia po unieszkodliwienie – powinien minimalizować negatywny wpływ na środowisko oraz społeczeństwo. Obejmuje to: minimalizację zużycia zasobów, redukcję wytwarzania odpadów w procesach przetwórczych, wykorzystanie produktów ubocznych oraz redukcję emisji zanieczyszczeń i śladu węglowego

2. Charakterystyka branży spożywczej

Branża spożywcza w Polsce

Polska jest jednym z głównych producentów żywności w Europie. Z raportu „Data and Trends 2021” wynika, że pod tym względem zajmuje czwarte miejsce w UE, po Francji, Niemczech i Hiszpanii [10]. Sektor spożywczy jest jednym z najszybciej rozwijających się w polskiej gospodarce, a jego nagły wzrost nastąpił po dołączeniu Polski do Unii Europejskiej [30]. Jednak występują duże różnice pomiędzy jego poszczególnymi branżami. W 2024 r. wpływy z eksportu towarów rolno-spożywczych osiągnęły najwyższy jak dotąd wynik – 231 mld PLN oraz wzrosły o 2,7% w porównaniu z rokiem 2023. Import zwiększył się o 6,7% w porównaniu z rokiem poprzednim oraz wyniósł 154 mld PLN. Największy udział w strukturze towarowej polskiego eksportu stanowi mięso i przetwory mięsne (29%), zboża i przetwory (15%) oraz tytoń i wyroby tytoniowe (11%) [18]. Z Polski wywodzi się wiele międzynarodowych marek, takich jak: Mlekovita, Mlepol, Maspex, Hortex, Wyborowa, Tymbark, E. Wedel, Sokołów, Pudliszki, Grycan oraz Kujawski [18]. Strukturę towarową polskiego eksportu rolno-spożywczego w okresie styczeń-lipiec 2024 r. wraz z porównaniem względem 2023 roku przedstawiono na rys. 1.



■ Eksport 231 mld PLN ■ Import 154 mld PLN ■ Saldo 77,2 mld PLN

Rys 1. Wyniki polskiego handlu zagranicznego produktami rolno-spożywczymi [18]
Fig. 1 Results of Polish foreign trade in agri-food products [18]

Wpływ polskiego sektora spożywczego na środowisko

Sektor spożywczy w Polsce charakteryzuje się dużą różnorodnością [16], dlatego zagrożenia dla środowiska zależą ściśle od rodzaju prowadzonej działalności, obszaru, na którym jest prowadzona oraz innych charakterystycznych uwarunkowań [23]. Przemysł zbożowo-młynarski ma niewielki wpływ na środowisko, podczas gdy przemysł cukrowniczy, mleczarski, napojowy, mięsny oraz owocowo-warzywny wywierają znaczący wpływ. Największe emisje pochodzą z cukrowni opalanych węglem i koksem. W przemyśle mleczarskim znaczna ilość wody zużywana jest w procesach przedprodukcyjnych, a ścieki charakteryzują się wysokim poziomem BZT5, dużą ilością zawiesiny, fosforu i azotu oraz zmiennym pH. W przemyśle mięsnym głównym zanieczyszczeniem są tłuszcze, krew oraz resztki tkanek w odprowadzanych ściekach, co utrudnia ich oczyszczanie. Ponadto, kotłownie, wędzarnie oraz instalacje chłodnicze stanowią istotne źródła zanieczyszczeń powietrza. W przemyśle owocowo-warzywnym negatywne oddziaływanie na środowisko wynikają z procesów mycia surowców, rozdrabniania, tłoczenia oraz zagęszczania, a także wytwarzania znacznej ilości odpadów organicznych [16]. Jednym z głównych problemów w przemyśle spożywczym w Polsce jest nieefektywność wykorzystania surowców w procesie produkcyjnym. W przypadku jogurtów straty mogą wynosić 2-6%, uboju bydła i przetwórstwa wołowiny od 40 do 52%, a serów nawet do 90% [23]. Kolejnym problemem jest to, że sektor spożywczy generuje znaczną ilość odpadów biodegradowalnych oraz ścieków charakteryzujących się wysoką zawartością materii organicznej, azotu i fosforu. W przemyśle mleczarskim, który jest jednym z kluczowych w polskim sektorze spożywczym, na 1 litr przetworzonego mleka, może przypadać 10 dm³ wytworzonych ścieków [2]. Większość ścieków jest wytwarzana w procesach przedprodukcyjnych, czyli między innymi podczas czyszczenia produktów przed ich użyciem (np. z liści, ziemi itd.) lub czyszczenia i dezynfekcji sprzętów, które są wykorzystywane do obróbki produktów [21]. Należy jednak dodać, że w sektorze spożywczym ilość produkowanych odpadów ulega ciągłej redukcji, a zdecydowana większość odpadów jest poddawana procesom odzysku. Ponadto, ilość emitowanych zanieczyszczeń pyłowych w wyniku wprowadzania nowych technologii również ulega zmniejszeniu [16].

3. Raportowanie ESG

ESG – transparentność przedsiębiorstw czy uciążliwy obowiązek?

ESG jest bardzo podobną koncepcją do CSR (ang. Corporate Social Responsibility), jednak nie są one tożsame. Komisja Europejska definiuje CSR jako „odpowiedzialność przedsiębiorstw za ich wpływ

na społeczeństwo” [8]. Jest to więc model biznesowy, który zakłada odpowiedzialne prowadzenie firmy pod względem interesariuszy oraz reszty społeczeństwa. Niektóre przedsiębiorstwa, ze względu na presję interesariuszy, opracowały oraz opublikowały swoje raporty CSR, udowadniając odpowiedzialne prowadzenie biznesu pod kątem społecznym [19]. Jednak ESG nie jest bezpośrednio modelem biznesowym jak CSR. ESG stanowi wykaz kryteriów służących do oceny działalności przedsiębiorstw pod kątem środowiskowym, społecznym oraz korporacyjnym. Inwestorzy wykorzystują ESG do oceny przedsiębiorstwa pod kątem wartości inwestycji, w ujęciu kryteriów niefinansowych. Z tego względu dla wielu przedsiębiorstw raportowanie ESG stanowi uciążliwy obowiązek prawny, ponieważ narzuca dodatkowe wymagania, mogące wpływać na pozyskanie lub utratę inwestorów. Wysokie wartości wskaźników w raportowaniu ESG mogą znacząco zwiększać konkurencyjność na rynku. Badania pokazują, że 78% globalnych konsumentów uważa zrównoważony rozwój za istotny, a 34% klientów jest skłonnych zapłacić więcej za produkty i usługi spełniające standardy zrównoważonego rozwoju [10], [1]. Ponadto firmy z branży spożywczej, których działania opierają się na zasadach zrównoważonego rozwoju, trzykrotnie częściej odnotowują wzrost zysków niż te, które ich nie stosują [1]. Według badań Accenture aż 66% firm nie zamierza dodatkowo inwestować w obszar zrównoważonego rozwoju, a jedynie 29% deklaruje zwiększenie nakładów inwestycyjnych w zakresie środowiskowym. Dodatkowo 66% badanych firm przyznaje, że wykorzystuje surowce z masowej produkcji nastawionej na krótkoterminową maksymalizację zysków. Szacuje się, że w ciągu najbliższych trzech lat zaledwie 14% firm zrezygnuje z konwencjonalnych upraw na rzecz zrównoważonych (naturalne metody ochrony upraw i ich nawożenia) lub ekologicznych (organiczna uprawa bez użycia chemicznych środków ochrony roślin). Dane te wskazują, że branża spożywcza jest dopiero na początku drogi prowadzącej do zrównoważonej produkcji pod kątem środowiskowym, choć tempo wprowadzania zmian wyraźnie przyspiesza [5].

Podstawy prawne raportowania ESG

Pierwszą dyrektywą nakładającą obowiązek raportowania, w zakresie zrównoważonego rozwoju, była Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady UE z dnia 22 października 2014 r., zwana dyrektywą NFRD (ang. Non-Financial Reporting Directive) [6]. Nie określała ona jednak konkretnego modelu raportowania, zachęcając jedynie do korzystania z istniejących już standardów, takich jak GRI (ang. Global Reporting Initiative) czy IRF (International Reporting Framework). Dyrektywa wymagała również, aby informacje zawarte w sprawozdaniach były weryfikowane przez niezależne podmioty [13]. Następnie, w 2022 r., została uchwalona Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady – Dyrektywa CSRD (ang. Corporate Sustainability Reporting Directive) [7], zastępująca dyrektywę NFRD. Wprowadza ona nowe zasady dotyczące sprawozdawczości związanej ze zrównoważonym rozwojem w korporacjach, a jej ce-

lem jest wzmocnienie i uzupełnienie dyrektywy NFRD. Między innymi znacząco rozszerza liczbę podmiotów zobowiązanych do raportowania oraz uszczegóławia zakres ujawnianych informacji, które mają być zawarte w raporcie ESG. Ponadto nakłada obowiązek raportowania według europejskich standardów ESRS (ang. European Sustainability Reporting Standards) oraz przeprowadzenia audytu informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju. Dokładne porównanie zakresów objętych podmiotów przez dyrektywy NFRD i CSRD przedstawiono w tab.1.

Akty prawne związane z dyrektywą CSRD

Podczas, gdy coraz więcej firm wdraża zmiany w zakresie środowiskowym, pojawia się również zjawisko tzw. „greenwashingu”, czyli pseudoekologicznego marketingu, w celu pozyskania większej liczby klientów lub poprawienia wizerunku w oczach potencjalnych inwestorów. Według raportu Komisji Europejskiej z 2023 r. aż 53% oświadczeń dotyczących środowiskowych aspektów produktów i usług zawierało niejasne, wprowadzające w błąd lub nieuzasadnione informacje [5]. Aby przeciwdziałać temu zjawisku, w 2020 r. przyjęto Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram, ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniające rozporządzenie (UE) [25]. Definiuje ono greenwashing jako umieszczanie fałszywych etykiet, brak precyzyjnych informacji o rzeczywistych działaniach przedsiębiorstwa, czy też brak dowodów potwierdzających rzekome działania na rzecz środowiska, takich jak certyfikaty niezależnych instytucji.

Kolejnym istotnym aktem prawnym związanym z dyrektywą CSRD jest Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) z dnia 4 czerwca 2021 r. [27]. Wskazuje techniczne kryteria kwalifikacji, służące określeniu warunków, na jakich dana działalność gospodarcza kwalifikuje się jako wnosząca istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu lub w adaptację do zmian klimatu. Określa również, czy ta działalność gospodarcza nie wyrządza poważnych szkód względem żadnego z pozostałych celów środowiskowych.

Standardy raportowania ESG

W ostatnich latach pojawiły się różne ramy do raportowania ESG. Spośród wielu ram, najczęściej są stosowane – GRI, CDP, SASB, TCFD i WDI. Międzynarodowa organizacja normalizacyjna GRI (ang. Global Reporting Initiative) powstała w 1997 r. [3], w celu stworzenia ram odpowiedzialności dla firm, aby mogły one przedstawić odpowiedzialne praktyki biznesowe w zakresie zrównoważonego rozwoju. Następnie, w 2000 r. CDP (ang. Carbon Disclosure Project) zaczął prace nad stworzeniem globalnego systemu ekonomicznego, chroniącego przed zmianami klimatycznymi. W 2002 r. CDP ustanowił własny program ujawniania informacji środowiskowych i stał się platformą dla ponad 8400 firm w 800 miastach. Parę lat później kolejna organizacja – SASB (ang. Sustainability Accounting Standards Board) zaczęła opracowywać standardy, uwzględniające zarówno podstawy finansowe, jak i zrównoważony rozwój. Jean Rogers, autor-

Tabela 1. Zakres objętych podmiotów i informacji przez dyrektywy NFRD i CSRD [11]

Table 1. Scope of covered entities and information by NFRD AND CSRD [11]

NFRD	CSRD
ZAKRES OBJĘTYCH PODMIOTÓW	
ok. 150 spółek	ok. 2600 spółek
Jednostki zainteresowania publicznego zatrudniające powyżej 500 pracowników i spełniające 1 z 2 kryteriów finansowych: - suma bilansowa > 85 mln PLN - przychody netto > 170 mln PLN	Duże przedsiębiorstwa (zatrudniające powyżej 250 osób) lub spełniające kryterium finansowe: - suma bilansowa > 43 mln EUR - przychody netto > 50 mln EUR Spółki notowane na rynkach regulowanych (>10 pracowników)

ka standardów, przedstawiła główny cel stworzenia standardów jako „porównanie przez inwestorów wyników, w zakresie kluczowych kwestii społecznych i środowiskowych”. W 2015 r. powstał kolejny zespół ds. ujawnień finansowych związanych z klimatem (ang. The Taskforce on Climate-related Financial Disclosures). Ponad 1000 spółek publicznych i prywatnych wyraziło swoje poparcie, które wyniosło 138,8 mld USD w zarządzaniu. Rok później, w 2016 roku, organizacja non-profit Share Action utworzyła standardy WDI (ang. Workforce Disclosure Initiative) [3].

ESR

Dnia 31 lipca 2023 r. zostały wydane przez Komisję Europejską wytyczne, dotyczące raportowania zrównoważonego rozwoju, w postaci Europejskich Standardów Raportowania Zrównoważonego Rozwoju ESRS (ang. European Sustainability Reporting Standards) [12]. Ustanowienie tych standardów wynika z uchwalenia dyrektywy CSRD, która nakłada na przedsiębiorstwa obowiązki sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju. ESRS obejmują 2 standardy przekrojowe (ESRS 1 i ESRS 2) oraz 10 standardów tematycznych [31]. Standardy przekrojowe to wymogi ogólne (ESRS 1) oraz standardy opisujące ogólne ujawniania informacji (ESRS 2). Reszta standardów dzieli się na standardy środowiskowe (ESRS E1-E5), społeczne (ESRS S1-S4) oraz standardy gospodarcze (ESRS G). Standardy ESRS E1–E5 stanowią najszerszą grupę regulacji w ramach ESRS oraz dzielą się na:

- a) **ESRS E1** Zmiana klimatu (9 ujawnień),
- b) **ESRS E2 Zanieczyszczenie** (6 ujawnień),
- c) **ESRS E3** Woda i zasoby morskie (5 ujawnień),
- d) **ESRS E4** Różnorodność biologiczna i ekosystemy (6 ujawnień),
- e) **ESRS E5** Wykorzystanie zasobów oraz gospodarka o obiegu zamkniętym (6 ujawnień).

Standardy GRI

Standardy GRI (ang. Global Reporting Initiative) są obecnie najczęściej wykorzystywanymi wytycznymi przy tworzeniu raportów niefinansowych, przez wszelkiego typu organizacje. Według raportu „Global Survey of Sustainability Reporting 2022”, 68% największych, globalnych firm stosuje standardy GRI w swoich raportach [20]. GRI koncentrują się głównie na tworzeniu nowych standardów oraz wytycznych, dotyczących raportowania działań, związanych ze zrównoważonym rozwojem. W 2000 r. opublikowano pierwsze standardy, znane jako „GRI Guidelines”, które szybko zyskały globalne uznanie. Od tego czasu GRI nieprzerwanie zwiększa liczbę swoich partnerów oraz wydaje nowsze wersje wytycznych, które są efektem ciągłych badań i doskonalenia dokument [3]. Standardy GRI dzielą się na trzy rodzaje raportowania, które zostały przedstawione w tab. 2 [17].

4. Rekomendacje dla raportowania ESG w branży spożywczej w obszarze środowiskowym

Opracowanie dobrego raportu ESG, który ma zdobyć wysoką ocenę w punktacji ESG, jest nie lada wyzwaniem. Celem stworzenia raportu ESG jest wykazanie właściwego kierunku rozwoju przedsiębiorstwa oraz zbudowanie fundamentu zaufania pomiędzy przedsiębiorstwem, a interesariuszami. Kluczem do stworzenia efektywnego raportu ESG jest osiągnięcie równowagi pomiędzy precyzyjnym przedstawieniem licznych danych, liczb i statystyk, potwierdzających działania firmy we wszystkich trzech filarach ESG, a stworzeniem narracji, która przybliży odbiorcy „historię” przedsiębiorstwa. Raport powinien być bogaty w statystyki, zestawienia oraz dane obrazujące konkretne działania firmy. Niezbędnym elementem dokumentu są grafiki, wykresy i tabele, które pomagają w uporządkowaniu oraz przejrzystym przedstawieniu informacji. Struktura raportu powinna opierać się na zasadzie „od ogółu do szczegółu”. Najpierw należy przedstawić ogólną wizję firmy, a następnie skoncentrować się na szczegółowych celach oraz krokach podejmowanych w ich realizacji.

Szczególnie istotna jest transparentność raportu, która wymaga uwzględnienia, nie tylko pozytywnych aspektów działalności firmy, ale także tych negatywnych. Takie podejście buduje większe zaufanie wśród interesariuszy. Zamiast ukrywać niewygodne informacje, należy je przedstawić wraz z odpowiednim wyjaśnieniem. Przykładem takiego podejścia może być raport ESG firmy McDonald’s Polska [20], który zawiera informację o przypadku złamania zasady prawidłowego informowania klientów o produktach i usługach. Inspekcja Jakości Handlowej Artykułów Rolno-Spożywczych wykazała, że w jednej partii ciastek zabrakło pełnej informacji o składnikach prostych. Firma w raporcie zamieściła krótką notatkę wyjaśniającą to zdarzenie. Inwestorzy i klienci doskonale zdają sobie sprawę z wyzwań i trudności, zwłaszcza w branży żywnościowej, gdzie problem marnowania żywności, korzystania z jednorazowych opakowań czy przetwarzania żywności jest powszechny. Tym bardziej oczekują oni od firmy transparentności i szczerości, a nie manipulowania danymi. Ukrywanie takich informacji może być postrzegane jako greenwashing.

Wskaźniki ESG, podawane w raportach firm, powinny być przedstawiane w sposób mierzalny i porównywalny, co umożliwia analizę zmian na przestrzeni lat oraz zestawienie z wynikami innych firm. Takie podejście pozwala ocenić, czy dana firma poprawiła swoje działania środowiskowe. Dla potencjalnych inwestorów kluczowe jest porównanie wskaźników między firmami. Brak takich danych może sugerować, że dana firma wypada gorzej na tle konkurencji.

Tabela 2. Podział Standardów GRI [17]
Table 2. A division of the GRI Standards [17]

STANDARDY GRI							
Standardy uniwersalne		Standardy sektorowe			Standardy tematyczne		
Należy wdrożyć wszystkie trzy standardy do raportowania		Należy wdrożyć dany standard sektorowy, dotyczący sektora, w którym działa firma			Należy wybrać dany standard tematyczny, w celu przedstawienia informacji w danym temacie		
GRI 1	Wymagania i zasady stosowania standardów GRI	GRI 11	GRI 12	GRI 13	GRI 201	GRI 403	GRI 305
GRI 2	Ujawnienia dotyczące organizacji raportującej	GRI 14	GRI 15	GRI 16	GRI 415	GRI 303	GRI 202
GRI 3	Ujawnienia i wskazówki dotyczące istotnych materiałów tematycznych	GRI 17	GRI 18	...	GRI 304	GRI 205	...

Raport powinien również zawierać informacje o standardach, według których został sporządzony. Warto również zaprezentować projekty, działania charytatywne, zdobyte wyróżnienia czy certyfikaty, które dodatkowo potwierdzają zaangażowanie firmy w działania prośrodowiskowe i społeczne. Raport ESG jako rozbudowany dokument, nie zawsze jest w stanie zawierać wszystkie szczegóły. Dlatego warto zamieszczać w nim odnośniki, linki lub kody QR, które przekierują do dodatkowych materiałów, takich jak kodeks postępowania pracowników, strategia gospodarki o obiegu zamkniętym czy raporty dotyczące działalności charytatywnej firmy. Dobry raport ESG powinien być zatem „centrum informacyjnym”, które zawiera zarówno kluczowe dane, jak i wskazówki umożliwiające zapoznanie się z bardziej szczegółowymi materiałami. Kolejnym istotnym, choć nie najważniejszym aspektem raportu ESG, jest zadbanie o jego odpowiednią oprawę graficzną.

Dokument powinien być przejrzysty, czytelny i zawierać wyłącznie istotne informacje. Coraz więcej firm publikuje swoje raporty ESG w otwartym dostępie, co sprawia, że estetyka raportu nabiera szczególnego znaczenia.

Ze względu na mnogość aspektów, które należy uwzględnić w takim raporcie, trudno jest wymienić je wszystkie. Należy jednak pamiętać, że kluczowym celem raportu ESG jest rzetelne przedstawienie działań firmy i wykazanie, że spełnia ona jak najwięcej standardów związanych z ESG. Poniżej w tab. 3 zostały przedstawione kluczowe elementy, koncentrujące się na obszarach takich, jak: relacje z dostawcami, posiłki lub oferowane produkty, gospodarka odpadami, ślad węglowy, transport, zużycie energii oraz zrównoważone działania. Należy jednak pamiętać, że kluczowym celem raportu ESG jest rzetelne przedstawienie działań firmy i wykazanie, że spełnia ona jak najwięcej standardów w trzech filarach ESG.

Tabela 3. Kluczowe elementy, które powinny znaleźć się w raporcie ESG firm z branży spożywczej (opracowanie własne na podstawie analizy raportów ESG polskich firm z branży spożywczej).

Table 3. Key elements that should be included in the ESG report (own work based on analysis of ESG reports of Polish food companies).

Dostawcy oraz dostarczane przez nie produkty	- Warto opisać relację między przedsiębiorstwem, a dostawcami (np. w formie kodeksu). Relacje powinny przebiegać według zasad zrównoważonego łańcucha dostaw. Należy wymienić partnerów biznesowych wraz z ich krajem pochodzenia, np. w formie mapy. Czym większy udział dostawców lokalnych, tym większy atut firmy. - Raport powinien zawierać informacje o procedurach i częstotliwości przeprowadzania audytów dostawców. - Należy opisać importowane produkty wraz z ich certyfikacją (najlepiej zawrzeć procentowy rozkład certyfikowanych produktów w stosunku do wszystkich) – w myśl zasady „Każde przedsiębiorstwo jest odpowiedzialne nie tylko za produkty, które wytwarza, ale również za produkty, które importuje”.
Posiłki / produkty	- W raporcie ESG powinny zostać wymienione posiłki lub produkty wytwarzane przez firmę, a także szczegółowe opisy wybranych, najlepiej najczęściej spożywanych pozycji. Każdy szczegółowy opis powinien zawierać kluczowe informacje, takie jak: wykaz składników, łącznie z substancjami pomocniczymi stosowanymi w procesie przetwórstwa, ilość netto żywności, wartość odżywczą, datę przydatności do spożycia oraz certyfikację danych produktów. Im więcej różnorodnych produktów lub posiłków firma opisuje, tym więcej przypadków należy szczegółowo zaprezentować. - Raport powinien wykazać, że firma stosuje zrównoważony łańcuch dostaw oraz poinformować, do jakich przepisów prawnych, zasad lub standardów firma się stosuje – np. normy HACCP (ang. Hazard Analysis and Critical Control Points).
Wytwarzane odpady	- Należy szczegółowo opisać wszystkie wytwarzane odpady, wraz z ich masą. W opisie należy uwzględnić podział na główne rodzaje odpadów (papier, tworzywa sztuczne, szkło lub odpady organiczne) wraz z ich składem i ilością. - Należy opracować szczegółowe zestawienie dotyczące opakowań, w tym rodzaj materiałów wytwarzanych przez firmę wraz z ich masą wprowadzoną do obiegu. Jednocześnie należy wskazać masę odpadów opakowaniowych odzyskanych, w tym poddanych recyklingowi. Aby pokazać skuteczność działań firmy w zakresie recyklingu, warto podać procentowy udział odpadów przetworzonych, w tym odzyskanych w odniesieniu do ich całkowitej masy. - W raporcie powinna zostać szczegółowo opisana strategia gospodarowania odpadami, obejmująca aspekty takie, jak: minimalizacja produkcji odpadów, odzyskiwanie materiałów, w tym recykling oraz przygotowanie do ponownego użycia. Strategia powinna posiadać jasno określoną wizję wraz poszczególnymi celami. Należy określić terminy, kiedy dane cele zostaną osiągnięte. - Raport powinien udowodnić, że przedsiębiorstwo stosuje gospodarkę o obiegu zamkniętym, zakładającą wydłużenie cyklu życia produktów i ograniczenie ilości odpadów do minimum.
Ślad węglowy	- Należy określić wizję wraz z celami dotyczącą redukcji śladu węglowego. Np. „Naszym celem jest osiągnięcie neutralności pod względem emisji dwutlenku węgla do 2026 roku”. - Kluczowym elementem raportu jest szczegółowy opis emisji gazów cieplarnianych z podziałem na kategorie: bezpośrednie (Zakres nr. 1), pośrednie (Zakres nr. 2) oraz inne emisje (Zakres nr. 3). „Inne emisje” najczęściej stanowią większość całkowitych emisji. Należy opisać, co wchodzi skład „innych emisji”. - Raport powinien również zawierać szczegółowy udział emisji gazów cieplarnianych w tonach ekwiwalentu CO₂ oraz procentach dla każdej z tych kategorii. Wartości te należy uzupełnić o współczynnik GWP (ang. Global Warming Potential) wykorzystany w obliczeniach, z wyszczególnieniem konkretnych substancji gazowych. - Warto wykorzystać wskaźniki do opisu emisji (np. wskaźnik intensywności emisji). Należy opisać źródła emisji wraz z ich procentowym rozkładem.
Zużycie energii oraz surowców	W raporcie ESG powinno być szczegółowo opisane zużycie energii oraz wskazane źródła, zarówno odnawialne, jak i nieodnawialne. Należy dokonać podziału na zużycie energii ze spalania gazu ziemnego, energii elektrycznej, ciepła sieciowego oraz innych źródeł. Wskazane jest również uwzględnienie informacji o monitorowaniu i weryfikacji podejmowanych działań przez firmę. Kluczowe jest odniesienie się do standardów, według których działa przedsiębiorstwo, a także aktów prawnych regulujących te kwestie.
Transport	Należy przedstawić wykorzystywane środki transportu, rodzaje stosowanych paliw, charakterystykę napędów, zgodność z normami emisji (normy Euro) oraz strategię firmy zmniejszającą emisję spalin.
Zrównoważone rozwiązania	Pomimo tego, że w całym raporcie przedstawionych jest wiele zrównoważonych rozwiązań, warto zebrać je w oddzielnym rozdziale, aby je podkreślić i lepiej zobrazować. Należy wymienić jak najwięcej rozwiązań wraz z odpowiednimi statystykami. Można użyć grafiki przedstawiającą zrównoważone rozwiązania w budynku danego przedsiębiorstwa.
Szczegółowo opracowany indeks standardów zamieszczony na końcu raportu	Raport powinien również zawierać informacje o standardach, według których został sporządzony oraz indeks standardów, najlepiej w formie tabeli, która przedstawia stopień wykorzystania danego ujawnienia w tekście oraz jego lokalizację w raporcie.

5. Podsumowanie i wnioski

Sektor spożywczy jako jeden z najszybciej rozwijających się i dynamicznie działających sektorów, zarówno na świecie, jak i w Polsce, wywiera znaczący wpływ na środowisko, w tym generując straty surowców oraz dużą ilość odpadów i ścieków. Raportowanie ESG może być jednym z kluczowych narzędzi wspierających wdrażanie w praktyce zasad zrównoważonego rozwoju w tym sektorze. Dostępne dane wskazują, że branża spożywcza znajduje się dopiero na wstępnym etapie wdrażania zasad zrównoważonej produkcji, choć tempo postępu w tym zakresie systematycznie wzrasta. Implementacja ESG w wielu przedsiębiorstwach – szczególnie tych funkcjonujących od lat w ugruntowanym modelu działalności – wymaga głębokich, systemowych zmian. Proces ten wiąże się z wysokimi kosztami oraz dużym nakładem pracy i zasobów.

W ostatnich latach powstało wiele ram raportowania ESG, takich jak GRI, CDP, SASB, TCFD i WDI, które pomagają firmom w przejrzystym przedstawianiu działań na rzecz zrównoważonego rozwoju. Standardy te różnią się zakresem i podejściem, jednak łączy je wspólny cel – dostarczanie interesariuszom wiarygodnych i porównywalnych danych niefinansowych. W odpowiedzi na rosnącą potrzebę harmonizacji raportowania Unia Europejska wprowadziła dyrektywę CSRD oraz standardy ESRS, które opierają się m.in. na ocenie podwójnej istotności i analizie całego łańcucha wartości. Wdrażanie tych regulacji wiąże się z koniecznością reorganizacji procesów wewnętrznych, digitalizacji danych i obowiązkowej weryfikacji raportów.

Wdrażanie ESG w praktyce napotyka jednak wiele trudności. Jednym z istotnych problemów jest powszechny greenwashing. Zjawisko to stało się na tyle powszechne, że jedną z kluczowych kompetencji osób zaangażowanych w ochronę środowiska jest umiejętność identyfikowania praktyk greenwashingu oraz świadomego wyboru usług i produktów, które wywierają rzeczywisty, pozytywny – lub przynajmniej neutralny – wpływ na środowisko. Mimo trudności, nowe wymagania sprzyjają większej transparentności, wzmacniają zaufanie interesariuszy i wspierają długoterminowy rozwój firm.

LITERATURA

- [1] Accenture. Listopad 2022. „Moment zwrotny w branży spożywczej”.
- [2] Anielak Anna M. 2008. „Gospodarka wodno-ściekowa przemysłu mleczarskiego”. *Woda i Ścieki w Przemśle Spożywczym*.
- [3] Atkins Betsy. 2020. „Demystifying ESG: Its History & Current Status”.
- [4] Bujanowicz-Haraś B. 2007. „Wybrane problemy ekologiczne na obszarach wiejskich w kontekście rozwoju zrównoważonego. Ochrona Środowiska i Zasobów Naturalnych”. *Ochrona Środowiska i Zasobów Naturalnych* 33: 162–167.
- [5] Cicirko Marianna. 2022. „Znaczenie czynników środowiskowego, społecznego i ładu korporacyjnego (ESG) we współczesnej gospodarce. Percepcja inwestycji ESG wśród studentów uczelni ekonomicznej”.
- [6] Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady UE 2014/95 z dnia 22 października 2014 roku, zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy.
- [7] Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. zmieniająca rozporządzenie (UE) nr 537/2014, dyrektywę 2004/109/WE, dyrektywę 2006/43/WE i dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju.
- [8] EC. 2011. „A renewed EU strategy 2011-2014 for Corporate Social Responsibility”. *Communication from the Commission to the European Parliament, the Council, the European Economic and Social Committee and the Committee of the Regions*.
- [9] EU. Październik 2021. Food and Drink Industry Październik. „Data & Trends”.
- [10] European Commission. 2023. „Circular economy: New criteria to enable sustainable choices and protect consumers and companies from greenwashing”.
- [11] Gielda Papierów Wartościowych. 2022. „Wytyczne do raportowania ESG – przewodnik dla spółek notowanych na GPW. Kanał na youtube. pl – Gielda Papierów Wartościowych w Warszawie”.
- [12] Global Reporting. „A short introduction to GRI Standards”.
- [13] Gołębiwski Jarosław 2023. „Znaczenie i istota ESG w sektorze żywnościowym w Polsce”.
- [14] Intergovernmental Panel on Climate Change (IPCC). 2021. „Climate Change 2021. The physical Science Basis”. *IPCC Sixth Assessment Report*.
- [15] Kamiński Ryszard. 14.12.2023. „Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2464/2022 w odniesieniu do sprawozdawczości na temat zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw i rozporządzenia Komisji Europejskiej dotyczące „taksonomii” – założenia i cele”, *Studia Prawa Publicznego*. s. 71–87.
- [16] Kasztelan Armand, Kierepka Maria. 2012. „Oddziaływanie przemysłu spożywczego na środowisko w Polsce”.
- [17] KPMG. 2023. „Standardy GRI – jakie zmiany obowiązują od stycznia 2023?”
- [18] Krajowy Ośrodek Wsparcia Rolnictwa. 20.02.2025. „Wyniki polskiego handlu towarami rolno-spożywczymi w 2024 roku”.
- [19] Lazzolino Gianpaolo, Bruni Maria Elena, Veltri Stefania, Morea Donato, Baldissarro. 2023. „The impact of ESG factors on financial efficiency: An empirical analysis for the selection of sustainable firm portfolios”. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*: 1-11.
- [20] McDonald’s Polska. 2023. *Raport ESG 2023 r.*: 118-138.
- [21] Nawirska Agnieszka 2007. „Gospodarka wodno-ściekowa w przemyśle owocowo-warzywnym.”
- [22] Niedeck Mikołaj, Hoffmann-Niedeck Anna. 2014. „Produkcja ekologiczna i zrównoważona w świetle odpowiedzialności biznesu”. *Artykuł*: 46–60.
- [23] Nowak Mirosław, Bury Agata. 2017. „Problemy ekologiczne polskiego sektora rolno-spożywczego”.
- [24] Organizacja Narodów Zjednoczonych (ONZ). 2006. „Zasady odpowiedzialnego inwestowania”.
- [25] 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.
- [26] Rozporządzenie delegowane Komisji Europejskiej (KE) 2023/2772 z 22 grudnia 2023 r. uzupełniające dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE w odniesieniu do standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju.
- [27] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2021/2139 z dnia 4 czerwca 2021 r. uzupełniające rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 poprzez ustanowienie technicznych kryteriów kwalifikacji służących określeniu warunków, na jakich dana działalność gospodarcza kwalifikuje się jako wnosząca istotny wkład w łagodzenie zmian klimatu lub w adaptację do zmian klimatu, a także określeniu, czy ta działalność gospodarcza nie wyrządza poważnych szkód względem żadnego z pozostałych celów środowiskowych.
- [28] Strona internetowa csinfo.org. 16.11.2023. „Jak powinien wyglądać raport ESG zgodnie z dyrektywą CSRD?”, [dostęp 29.03.2025 r.].
- [29] Strona internetowa kpmg.com „Analiza podwójnej istotności, Badanie istotności finansowej i wpływu uwzględniające kryteria standardów ESRS.”
- [30] Szczepanik Iwona, Ambroziak Łukasz, Drożdż Jadwiga, Mroczek Robert. 2020. „Rynek i przemysł spożywczy w 2020 roku”.
- [31] Światowa Komisja ds. Środowiska i Rozwoju (ang. The World Commission on Environment and Development). 1987. „Nasza Wspólna Przyszłość”.
- [32] Tubiello Francesco N., Rosenzweig Cynthia, Conchedda Giulia. 2021. „Greenhouse gas emissions from food systems: building the evidence base”. *Environmental Research Letters*. [33] Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (tekst jedn. Dz. U. 2001 Nr 62 poz. 627 ze z.; t.j. Dz.U. 2024 poz. 54).