

Sprawozdawczość niefinansowa ESG w aspekcie potrzeb informacyjnych małych jednostek gospodarczych

Teresa Maszczak

Uniwersytet WSB Merito

e-mail: teresa.maszczak@wroclaw.merito.pl

ORCID: [0000-0002-8101-4214](https://orcid.org/0000-0002-8101-4214)

© 2025 Teresa Maszczak

Praca opublikowana na licencji Creative Commons Uznanie autorstwa-Na tych samych warunkach 4.0 Międzynarodowe (CC BY-SA 4.0). Skrócona treść licencji dostępna jest online na <https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/deed.pl>

Cytuj jako: Maszczak, T. (2025). Sprawozdawczość niefinansowa ESG w aspekcie potrzeb informacyjnych małych jednostek gospodarczych. *Nauki Inżynierskie i Technologie. Journal of Food and Engineering Sciences*, 41, 95-108.

DOI: [10.15611/nit.2025.41.09](https://doi.org/10.15611/nit.2025.41.09)

JEL: M41, M14, Q56

Streszczenie

Cel: Celem artykułu jest ocena możliwości wykorzystania sprawozdawczości niefinansowej (ESG) w podejmowaniu decyzji zarządczych przez małe podmioty zgodnie z ustawą o rachunkowości. Analiza obejmuje aspekty środowiskowe, społeczne i ładu korporacyjnego. Podkreślono rosnące znaczenie ESG w związku z planowanym obowiązkiem raportowania od 2026 r.

Metodyka: Badania oparto na analizie literatury, raportów i przepisów prawa oraz zastosowaniu metod opisowych, porównawczych i logicznych. Objęto nimi 29 małych przedsiębiorstw z województwa dolnośląskiego, dobranych celowo. Dane zebrano w okresie 01.10.2024–31.03.2025 za pomocą ankiet i wywiadów, z zachowaniem anonimowości.

Wyniki: Stwierdzono niski poziom raportowania ESG – jedynie 13,79% firm sporządza raporty dobrowolnie, a większość nie prowadzi takiej sprawozdawczości. Główne bariery to koszty, brak wiedzy i doświadczenia, ograniczone zasoby kadrowe oraz niska presja interesariuszy. Wskazuje to na wczesny etap wdrażania ESG w sektorze MŚP.

Implikacje i rekomendacje: Zaleca się stopniowe wdrażanie ESG, począwszy od identyfikacji kluczowych obszarów i tworzenia uproszczonych raportów. Istotne jest rozwijanie kompetencji kadry oraz przygotowanie do nowych regulacji. ESG powinno być elementem strategii i źródłem przewagi konkurencyjnej.

Oryginalność/wartość: Artykuł opiera się na badaniach empirycznych wśród małych jednostek, uwzględniających aktualne uwarunkowania prawne. Wartość stanowią dane pozyskane bezpośrednio od przedsiębiorstw i ich interpretacja. Wyniki identyfikują realne problemy, wnosząc wkład poznawczy i praktyczny.

Słowa kluczowe: sprawozdawczość niefinansowa ESG, CSRD, informacje ekonomiczne, małe jednostki

1. Wstęp

Dynamicznie zmieniające się okoliczności rynkowe wymuszają proces zmian zachodzących w systemie sprawozdawczości, tak aby była ona dostosowana do obecnych warunków, w których funkcjonują podmioty, w tym małe jednostki.

Zmiany w systemie sprawozdawczości zachodzą zarówno w kwestiach formalnych (atestacyjnych), wynikających z krajowych i międzynarodowych uwarunkowań prawnych, jak i kwestiach jakościowych związanych z zakresem i wartością informacji generowanych przez sprawozdawczość. „Jeżeli informacje finansowe mają być użyteczne, muszą być przydatne i wiernie prezentować to, co mają zaprezentować” (Rozporządzenie Komisji (UE) 2023/1803 z dnia 13 sierpnia 2023 r.). Warto zaznaczyć, iż obowiązujące przepisy prawne wykazują nie tylko charakter obligatoryjny, czyli bezwzględnie obowiązujący i gwarantują wierną prezentację dokonań, lecz także fakultatywny, co oznacza, że dany podmiot ma prawo wyboru określonych rozwiązań dopuszczonych ustawą w zakresie np. sposobu ewidencji i formy prezentacji informacji finansowych.

Podmioty, w tym małe jednostki, są zainteresowane szerokim zakresem wieloprzekrojowych informacji, zarówno finansowych, jak i niefinansowych, generowanych przez system sprawozdawczości i potrzebnych do podejmowania decyzji zarządczych w takich obszarach biznesowych, jak: konstrukcja modelu biznesu, strategia i alokacja zasobów, identyfikacja i obniżanie ryzyka zagrożenia płynności finansowej, kreowanie rozwoju firmy.

Celem poniższych badań było ustalenie dotychczasowego sposobu sporządzania sprawozdawczości niefinansowej, w tym zakresu i sposobu raportowania niefinansowego przez małe jednostki, a także uzyskanie opinii ankietowanych w sprawie objęcia małych podmiotów obowiązkiem raportowania niefinansowego oraz przydatności informacji generowanych przez sprawozdawczość niefinansową dla małych jednostek. Do badań przyjęto hipotezę: „Sprawozdawczość niefinansowa ESG w małych jednostkach gospodarczych nie jest w pełni dostosowana do ich rzeczywistych potrzeb informacyjnych, co ogranicza jej użyteczność zarządczą”.

Zastosowana procedura badawcza zdeterminowała strukturę artykułu, który składa się z czterech części, wstępu i zakończenia zawierającego podsumowanie i wnioski. W części pierwszej przedstawiono istotę małej jednostki oraz potrzeby informacyjne użytkowników, niezbędne do podejmowania decyzji ekonomicznych w dynamicznie zmieniającym się otoczeniu. W części drugiej zaprezentowano istotę, cel i zakres sprawozdawczości niefinansowej oraz jej uwarunkowania prawne. Część trzecia zawiera metodologię badań, a czwarta – prezentację i analizę przeprowadzonych badań w małych podmiotach. W zakończeniu przedstawiono wnioski wynikające z przeprowadzonych badań oraz zarekomendowano kierunki doskonalenia.

2. Potrzeby informacyjne małej jednostki

W świetle obowiązujących przepisów prawnych (Ustawa z dnia 29 września 1994 r..., art. 3 ust. 1b) małe jednostki są definiowane jako te podmioty, które nie przekroczyły co najmniej dwóch z trzech wielkości, czyli: 33 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego, 66 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy, 50 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty.

Jednostkami małymi w rozumieniu ustawy mogą być spółki osobowe i kapitałowe oraz inne osoby prawne, oddziały przedsiębiorców zagranicznych, osoby fizyczne, spółki cywilne osób fizycznych, spółki jawne osób fizycznych oraz spółki partnerskie, jeżeli jednostki te w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok obrotowy, a w przypadku jednostek rozpoczynających działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych w sposób określony ustawą – w roku obrotowym, w którym rozpoczęły działalność albo prowadzenie ksiąg rachunkowych, spełniają warunki ustawowe (Rówińska, 2014, s. 221-230).

Prezentując istotę małych jednostek, należy dodać, iż na ogół charakteryzują się one pewną specyfiką funkcjonowania, do której można zaliczyć przykładowo: łączenie funkcji menadżerskich oraz właścicielskich, ekonomiczną i prawną zależność skupioną przede wszystkim w rękach właściciela lub jego rodziny, finansowanie własne w początkowej fazie funkcjonowania, dążenie w kolejnych etapach rozwoju do pozyskania kapitału zewnętrznego (kredyty, pożyczki) – w zdecydowanej większości krajowego, uproszczoną strukturę organizacyjną o podwyższonej elastyczności działania, u podstaw której dominują więzi liniowe, szybką komunikację oraz ograniczony poziom delegowania odpowiedzialności, niską rentowność z uwagi na trudności w osiąganiu efektów skali produkcji, mały udział w rynku, głównie lokalnym bądź regionalnym, małą dywersyfikację działalności (Kaźmierczak, 2019, s. 45-47). Potrzeby informacyjne małych jednostek koncentrują się głównie na zapewnieniu płynności finansowej, spełnieniu wymogów prawnych oraz utrzymaniu konkurencyjności na rynku.

Wszystkie jednostki, w tym i małe podmioty, chcąc utrzymać się w dynamicznie zmieniających się uwarunkowaniach prawnych i rynkowych, muszą dysponować wieloprzekrojowymi informacjami użytecznymi dla szerokiego grona użytkowników w procesie podejmowania decyzji gospodarczych. Użyteczność jest cechą podstawową, która powinna być rozpatrywana w kontekście konkretnego odbiorcy informacji (Kwiecień i in., 2009, s. 112-113).

W założeniach koncepcyjnych Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej oraz Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej dla Małych i Średnich Przedsiębiorstw użytkownikami informacji generowanych przez sprawozdawczość jest szeroka grupa odbiorców, zarówno wewnątrz podmiotu, np. zarząd, kierownictwo, analitycy, pracownicy, jak i jednostki funkcjonujące w otoczeniu podmiotu, zaangażowani kapitałowo czy informacyjnie m.in. dawcy kapitału, pożyczkodawcy, kredytodawcy, dostawcy, klienci, rządy i agendy rządowe, społeczeństwo, organizacje ekologiczne, instytucje badawcze, konkurencja. Ich potrzeby informacyjne są różnorodne. Przykładowo mogą być związane z procesem podejmowania decyzji zarządczych, rozliczeniami z instytucjami publicznoprawnymi czy z kontrahentami, utrzymaniem płynności finansowej, zachowaniem kontynuacji działalności, rozwojem jednostki w przyszłości (Maszczak, 2011, s. 407-409).

Małe jednostki funkcjonujące w otoczeniu prawnym i rynkowym spotykają się także z wymaganiami dotyczącymi ESG (*Environmental, Social, Governance*). W tym kontekście pojawiają się specyficzne potrzeby informacyjne, zarówno wewnętrzne, jak i zewnętrzne.

Jeśli chodzi o potrzeby informacyjne w obszarze środowiskowym, to warto podkreślić, iż małe podmioty są zainteresowane informacjami umożliwiającymi identyfikację wpływu działalności na środowisko, dotyczącymi np. zużycia energii, wody, surowców, monitorowania kosztów środowiskowych i potencjalnych oszczędności, efektywności energetycznej, spełniania wymagań kontrahentów i instytucji finansowych dotyczących śladu środowiskowego, oceny ryzyk środowiskowych wpływających na ciągłość działalności. Informacje te są na ogół zbierane w uproszczonej formie, dostosowanej do skali działalności (Kotowska i Martyniuk, 2025, s. 4-7).

W obszarze społecznym natomiast potrzeby informacyjne dotyczą głównie danych o zatrudnieniu, takich jak: struktura pracowników, rotacja, BHP, przestrzeganie praw pracowniczych i zasad równego traktowania, relacje z lokalną społecznością i klientami, bezpieczeństwo produktów i usług. Informacje te wspierają budowanie reputacji, zaufania interesariuszy oraz stabilności zespołu (Kotowska i Martyniuk, 2025, s. 7-13).

W zakresie ładu korporacyjnego małe podmioty oczekują zaś na informacje dotyczące struktury właścicielskiej i decyzyjnej, zasad zarządzania i kontroli wewnętrznej, zgodności z przepisami prawa i standardami etycznymi, zarządzania ryzykiem oraz odpowiedzialnością kierownictwa. Dla małych jednostek zasadnicza jest przejrzystość i prostota procesów zarządczych (Kotowska i Martyniuk, 2025, s. 13).

Analizując potrzeby informacyjne małych podmiotów w obszarze ESG, należy stwierdzić, iż obejmują one w szczególności: informacje dotyczące wymagań stawianych przez kontrahentów i instytucje finansowe, dane niezbędne do oceny ryzyk środowiskowych i społecznych, uproszczone narzędzia pomiaru i raportowania działań niefinansowych, wiedzę na temat potencjalnych korzyści ekonomicznych wynikających z wdrażania zasad zrównoważonego rozwoju. A zatem małe jednostki są postrzegane nie tylko przez pryzmat wyników finansowych (sprawozdawczości finansowej), ale także ich wpływu na środowisko i społeczeństwo. Klienci i partnerzy biznesowi oczekują bowiem danych ESG od dostawców, instytucje finansowe uwzględniają niefinansowe kryteria w procesach kredytowych i inwestycyjnych, inwestorzy natomiast żądają przejrzystości wpływu działalności na ryzyka i szanse zrównoważonego rozwoju.

W podsumowaniu rozważań należy stwierdzić, iż potrzeby informacyjne małych podmiotów są kształtowane przez oczekiwania zarówno użytkowników wewnętrznych, jak i odbiorców zewnętrznych, a w szczególności właścicieli, kadry zarządzającej, banków i instytucji finansowych, kontrahentów, organów administracji publicznej, klientów i lokalnej społeczności. Dostęp do informacji ESG umożliwi użytkownikom zarządzanie ryzykiem, konkurencyjność na rynku, dostęp do finansowania czy spełnienie wymogów rynkowych bez nadmiernych obciążeń administracyjnych.

3. Sprawozdawczość niefinansowa ESG i jej uwarunkowania prawne

Obecnie w Polsce głównym aktem prawnym regulującym sprawozdawczość ESG jest ustawa o rachunkowości wdrażająca do porządku prawnego dyrektywę UE 2022/2464 Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Dyrektywa ta nie tylko nakłada obowiązek raportowania, ale także wprowadza jednolite standardy raportowania European Sustainability Reporting Standards (ESRS).

Należy podkreślić, iż w polskim ustawodawstwie małe spółki giełdowe mają obowiązek raportowania informacji niefinansowych od 2026 r. Są one zobowiązane do przedstawienia w wyodrębnionej części (sekcji) sprawozdania z działalności informacji niezbędnych do zrozumienia wpływu jednostki na kwestie zrównoważonego rozwoju (rozumie się przez to czynniki środowiskowe, czynniki społeczne i z zakresu praw człowieka oraz czynniki zarządcze) (Ustawa z dnia 29 września 1994 r...., art. 63p) oraz do zrozumienia, w jaki sposób kwestie zrównoważonego rozwoju wpływają na wyniki i sytuację jednostki (Mućko, 2025, s. 9-10).

W świetle obowiązujących przepisów ustawowych małe podmioty będące emitentem papierów wartościowych dopuszczonych do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego mogą sporządzać uproszczoną sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju (Ustawa z dnia 29 września 1994 r...., art. 63s ust. 1), która obejmuje:

- zwięzły opis modelu biznesowego i strategii biznesowej jednostki,
- opis polityk jednostki w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju,
- opis najważniejszych rzeczywistych lub potencjalnych niekorzystnych skutków funkcjonowania jednostki dla kwestii zrównoważonego rozwoju oraz wszelkich działań podjętych w celu zidentyfikowania i monitorowania tych skutków, zapobiegania im, łagodzenia ich lub usunięcia ich,
- opis najważniejszych ryzyk dla jednostki w odniesieniu do kwestii zrównoważonego rozwoju oraz sposobu zarządzania tymi ryzykami przez jednostkę,
- kluczowe wskaźniki niezbędne dla ujawnienia informacji (Ustawa z dnia 29 września 1994 r...., art. 63s ust. 2).

Informacje objęte uproszczoną sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju są przedstawiane w perspektywie krótko-, średnio- i długoterminowej (Ustawa z dnia 29 września 1994 r., art. 63s ust. 2).

W przypadkach określonych w standardach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dla małych jednostek uproszczona sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju obejmuje: informacje na temat własnych operacji jednostki i jej łańcucha wartości, w tym jej produktów i usług, relacji biznesowych oraz łańcucha dostaw, odniesienia do innych informacji zawartych w sprawozdaniu z działalności i dodatkowe objaśnienia dotyczące tych informacji, a także odniesienia do kwot wykazanych w rocznym sprawozdaniu finansowym i dodatkowe objaśnienia dotyczące tych kwot (Ustawa z dnia 29 września 1994 r., art. 63s ust. 5).

Jednostka przedstawia w uproszczonej sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju proces oceny istotności, jaki przeprowadziła w celu zidentyfikowania informacji ujętych w tej sprawozdawczości, wymaganych przepisami oraz standardami sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju dla małych i średnich jednostek (Ustawa z dnia 29 września 1994 r., art. 63s ust. 6).

Nowe wymogi wynikające z Corporate Sustainability Reporting Directive oraz European Sustainability Reporting Standards obowiązujące od 2026 r. w ustawodawstwie polskim oznaczają konieczność systematycznego zbierania i ujawniania informacji dotyczących wpływu firmy na środowisko, kwestie społeczne i ład korporacyjny (Baklarz, 2025, 14-15). Nawet w przypadku mniejszych jednostek raportowanie ESG wymaga uporządkowania danych, analizy ryzyk oraz spojrzenia na działalność w szerszej, długoterminowej perspektywie.

4. Metodologia badań

Badania prowadzone były w oparciu o studia literaturowe (krajowe i zagraniczne), z wykorzystaniem raportów i publikacji badawczych przygotowywanych przez specjalizujące się w podjętej problematyce ośrodki naukowe i badawcze. Studia literaturowe koncentrowały się również na analizie przepisów prawnych dotyczących problematyki finansów i rachunkowości. Badania prowadzone były także w oparciu o metody analizy opisowej i porównawczej, analizy i konstrukcji logicznej oraz wnioskowania.

Do badań przyjęto populację małych podmiotów: łącznie 29 firm z siedzibą na terenie województwa dolnośląskiego. Wybór obiektów do badań był celowy – jednostki spełniają kryterium ustawowe definicji małej jednostki (Ustawa z dnia 29 września 1994 r., art. 3 ust. 1b). Badania zostały przeprowadzone w okresie 01.10.2024–31.03.2025 za pomocą przygotowanych ankiet (rozmów/wywiadów) przekazanych do biura rachunkowego z siedzibą we Wrocławiu, które obsługuje m.in. małe jednostki. Właściciel biura biorącego udział w badaniach nie wyraził zgody na podanie danych teleadresowych swoich klientów, jak również zaznaczył konieczność zachowania anonimowości zbieranego materiału.

Relatywnie niewielka próba badawcza stanowi ograniczenie badań. Jest to konsekwencja przyjętego celowego doboru jednostek oraz ograniczeń organizacyjnych i formalnych, w tym konieczności zapewnienia anonimowości badanych podmiotów oraz współpracy z jednym biurem rachunkowym na terenie województwa dolnośląskiego. Tym samym wyniki badania należy interpretować poglądowo jako odnoszące się przede wszystkim do analizowanej grupy jednostek, a nie całej populacji małych przedsiębiorstw w Polsce.

Przeprowadzone badania (tab. 1 oraz tab. 2) dotyczą cech prezentujących małe jednostki, takich jak: forma organizacyjno-prawna, zasięg działalności, wiek firmy, branża, i służą dla potrzeb uzyskania informacji o charakterystyce próby. Dodatkowo z przeprowadzonych rozmów (wywiadów) wynika, że właściciele firm mają zazwyczaj wykształcenie wyższe specjalistyczne w dziedzinie (branży) prowadzonej działalności.

W świetle przeprowadzonych badań (tab. 1) małe jednostki są zorganizowane głównie w formie spółek kapitałowych, tj. spółek z o.o. (22 podmioty – 75,86%), w małej liczbie utworzone są jako spółki

komandytowe (4 firmy – 13,79%), pozostałe zaś pojedyncze firmy zostały zarejestrowane jako: spółka akcyjna (1 jednostka – 3,45%), spółka komandytowo-akcyjna (1 jednostka – 3,45%), spółka cywilna (1 podmiot – 3,45%). Forma organizacyjno-prawna firm jest powiązana z ich wielkością zakwalifikowaną do małej jednostki.

Tabela 1. Charakterystyka podmiotów

Forma organizacyjno-prawna	Ogółem	Zasięg działalności			Okres działalności			Formy sprawozdania finansowego/rozliczenia
		Międzynarodowy	Krajowy	Lokalny	Do 5 lat	Od 5 do 10 lat	Powyżej 10 lat	
	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	
Spółka cywilna	1 3,45%	-	-	1 3,45%	-	1 3,45%	-	Księga przychodów i rozchodów
Spółka komandytowa	4 13,79%	-	4 13,79%	-	-	4 13,79%	-	Sprawozdanie finansowe
Spółka komandytowo-akcyjna	1 3,45%	-	1 3,45%	-	-	1 3,45%	-	Sprawozdanie finansowe
Spółka z o.o.	22 75,86%	3 10,34%	19 65,52%	-	3 10,34%	9 31,03%	10 34,48%	Sprawozdanie finansowe
Spółka akcyjna	1 3,45%	1 3,45%	-	-	-	1 3,45%	-	Sprawozdanie finansowe
Ogółem	29 100%	4 13,79%	24 82,76%	1 3,45%	-	-	-	X

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Okres prowadzonej działalności badanych jednostek wynosi przede wszystkim powyżej 10 lat (10 spółek z o.o. – 34,48%) oraz w przedziale od 5 do 10 lat (9 spółek z o.o. – 31,03%).

Jak wykazują badania, prawie wszystkie spółki prowadzą rachunkowość w oparciu o przepisy ustawy o rachunkowości i sporządzają sprawozdanie finansowe zgodnie z załącznikiem nr 1 do wspomnianej ustawy. Tylko spółka cywilna jako jedyna prowadzi rozliczenia w księdze przychodów i rozchodów. Wyniki te są zgodne z obserwacjami innych autorów, np. Krajewskiej i in. (2021, s. 152, 154), którzy wskazują, że w polskim sektorze MŚP spółki z o.o. stanowią główną formę prowadzenia działalności gospodarczej ze względu na ograniczoną odpowiedzialność wspólników oraz stosunkowo prostą procedurę rejestracyjną.

Tabela 2. Branże prowadzonej działalności

Małe podmioty	Ogółem	Branże			
		Przemysł	Budownictwo	Handel	Usługi
	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent
Spółka cywilna	1 3,45%	-	-	-	1 3,45%
Spółka komandytowa	4 13,79%	-	-	1 3,45%	3 10,34%
Spółka komandytowo-akcyjna	1 3,45%	-	-	-	1 3,45%
Spółka z o.o.	22 75,86%	2 6,90%	3 10,34%	2 6,90%	15 51,72%
Spółka akcyjna	1 3,45%	-	-	1 3,45%	-
Ogółem	29 100%	2 6,90%	3 10,34%	4 13,80%	20 68,96%

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Badane podmioty (tab. 2) reprezentują zróżnicowane branże dotyczące czterech typów działalności: przemysł, budownictwo, handel i usługi. Przeważająca liczba podmiotów, bo aż 20 spółek, tj. 68,96%, świadczy działalność usługową, w tym 15 spółek z o.o. – 51,72%, 3 spółki komandytowe – 10,34% i 1 spółka komandytowo-akcyjna – 3,45%. Pozostałe typy prowadzonej działalności to: handel – 4 jednostki, tj. 13,80%, w tym 2 spółki z o.o., tj. 6,90%, spółka akcyjna (1 jednostka – 3,45%) i spółka komandytowa (1 firma – 3,45%), budownictwo – 3 podmioty (spółki z o.o., tj. 10,34%) oraz przemysł – 2 jednostki (spółki z o.o., tj. 6,90%).

Badania własne pokazują, że 68,96% badanych jednostek prowadzi działalność usługową, a pozostałe w handlu, budownictwie i przemyśle, co jest zbieżne z literaturą, np. Skowrońska i Tarnawa w *Raporcie o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce* (2025, s. 13) wskazują, że w polskim sektorze MŚP największą część stanowią przedsiębiorstwa usługowe i handlowe (75,7%), co można tłumaczyć niższymi kosztami inwestycyjnymi oraz elastycznością operacyjną w porównaniu z przemysłem lub budownictwem.

5. Rezultaty badań

W świetle przeprowadzonych badań (tab. 3) należy zauważyć, iż w większości podmiotów, bo aż w 21 jednostkach, tj. w 72,42% (w tym w 19 spółkach z o.o., tj. w 65,52%, w 1 spółce akcyjnej, co stanowi 3,45%, oraz w 1 spółce komandytowo-akcyjnej, tj. 3,45%), informacje generowane przez sprawozdania finansowe tylko częściowo zaspokajają potrzeby decyzyjne zarządzających. Natomiast 8 jednostek, tj. 27,58%, wykazało, iż nie ma zdania na ten temat. Są to 4 spółki komandytowe (13,79%), 3 spółki z o.o. (10,34%) oraz 1 spółka cywilna (3,45%). Żadna firma nie wskazała, że informacje finansowe w pełni zaspokajają potrzeby decyzyjne zarządzających.

Tabela 3. Potrzeby informacyjne małych podmiotów

Forma organizacyjno-prawna	Ogółem	Czy otrzymywane informacje finansowe zaspokajają potrzeby decyzyjne zarządzających? (%)		
		Tak	Częściowo	Nie mam zdania
	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent
Spółka cywilna	1 3,45%	- -	- -	1 3,45%
Spółka komandytowa	4 13,79%	- -	- -	4 13,79%
Spółka komandytowo-akcyjna	1 3,45%	- -	1 3,45%	- -
Spółka z o.o.	22 75,86%	- -	19 65,52%	3 10,34%
Spółka akcyjna	1 3,45%	- -	1 3,45%	- -
Ogółem	29 100,00%	- -	21 72,42%	8 27,58%

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Otrzymane wyniki badań potwierdzają, że tradycyjna sprawozdawczość finansowa nie odpowiada w pełni na rosnące potrzeby informacyjne w zakresie czynników pozafinansowych. Wskazuje to na istnienie luki informacyjnej, którą potencjalnie mogłaby wypełnić sprawozdawczość niefinansowa ESG, co potwierdza tendencję obserwowaną w badaniach (por. Starzyk i Rdzanek, 2025, s. 27-28).

Na szczególną uwagę zasługuje również wysoki odsetek odpowiedzi „nie mam zdania” (27,58%), co może świadczyć o ograniczonej świadomości informacyjnej kadry zarządzającej. Zjawisko to znajduje

potwierdzenie w badaniach Chalastry i Kotapskiego (2024). Autorzy wskazują, iż w wielu podmiotach sektora MŚP rachunkowość pełni głównie funkcję ewidencyjną, co ogranicza jej wykorzystanie w zarządzaniu.

Wyniki badań zamieszczone w tabeli 4 dotyczą podmiotów z podziałem na raportujące (obowiązkowo, dobrowolnie) i nieraportujące informacje niefinansowe. Jak wykazali respondenci, tylko 4 jednostki, tj. 13,79% (w tym 3 spółki z o.o. – 10,34% oraz 1 spółka akcyjna – 3,45%), raportują w sposób dobrowolny informacje niefinansowe. Większość podmiotów, bo aż 25 (86,21%), nie raportuje w ogóle informacji niefinansowych. Są to w szczególności: 19 spółek z o.o. (65,52%), 4 spółki komandytowe (13,79%), 1 spółka komandytowo-akcyjna (3,45%) oraz 1 spółka cywilna (3,45%). Należy dodać, iż żaden z badanych podmiotów nie był objęty obowiązkiem raportowym.

Tabela 4. Podmioty raportujące i nieraportujące informacje niefinansowe

Forma organizacyjno-prawna	Ogółem	Czy podmioty raportują informacje niefinansowe?		Podmioty, które nie raportują informacji niefinansowych
		Obowiązkowo	Dobrowolnie	
	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent
Spółka cywilna	1 3,45%	- -	- -	1 3,45%
Spółka komandytowa	4 13,79%	- -	- -	4 13,79%
Spółka komandytowo-akcyjna	1 3,45%	- -	- -	1 3,45%
Spółka z o.o.	22 75,86%	- -	3 10,34%	19 65,52%
Spółka akcyjna	1 3,45%	- -	1 3,45%	- -
Ogółem	29 100,00%	- -	4 13,79%	25 86,21%

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Jak wykazały badania, zdecydowana większość spółek nie sporządza żadnych raportów niefinansowych, co oznacza, że w sektorze małych jednostek ESG nadal nie jest to postrzegane jako standard zarządczy, lecz raczej jako rozwiązanie fakultatywne, stosowane sporadycznie – głównie przez spółki z ograniczoną odpowiedzialnością oraz spółkę akcyjną, co jest spójne z wynikami raportu Gop i in. dla Banku Gospodarstwa Krajowego (2024, s. 8-10), według którego większość małych jednostek przyznaje, iż kwestie ESG mają obecnie niewielki wpływ na ich decyzje biznesowe (78,1%) lub w ogóle na nie nie wpływają (6,3%), natomiast tylko niewielka liczba małych jednostek (15,6%) uważa, iż kwestie ESG są kluczowym elementem procesu decyzyjnego.

Można przypuszczać, że głównymi barierami są koszty wdrożenia systemów raportowania, brak presji regulacyjnej, ograniczone zasoby kadrowe i organizacyjne oraz postrzeganie raportowania ESG jako narzędzia przeznaczonego dla dużych podmiotów.

Uzyskane wyniki są zbieżne z badaniami prezentowanymi w literaturze przedmiotu. Przykładowo Kotowska i Martyniuk (2025, s. 3-4) wskazują, że ESG w sektorze MŚP w badanym okresie znajduje się na początkującym etapie rozwoju, a jednym z głównych problemów jest niski poziom implementacji działań wykraczających poza wymagania prawne. Jak twierdzą autorki: „Przedsiębiorcy czy pracownicy służb finansowo-księgowych nie do końca widzą potrzebę i zauważają korzyści tego rodzaju raportowania. (...) Mogą odbierać ten obowiązek jako obciążenie administracyjne” (Kotowska i Martyniuk, 2025, s. 4). Ponadto autorki dodają, iż „zasoby finansowe, kadrowe przedsiębiorstw mikro i małych są ograniczone, co przy nakładaniu kolejnych obowiązków sprawozdawczych może być znacznym problemem i powodować obniżenie jakości całej sprawozdawczości” (Kotowska i Martyniuk, 2025, s. 4). Biorąc pod uwagę skalę działalności firm, autorki przygotowały propozycję wzoru raportu dla małych jednostek.

Na podstawie danych zawartych w tab. 5 należy stwierdzić, iż wykazane cztery firmy (3 spółki z o.o. i 1 spółka akcyjna) raportują informacje niefinansowe obejmujące pełen zakres ESG – środowisko, społeczeństwo i ład korporacyjny. Oznacza to, że podmioty te traktują raportowanie w sposób kompleksowy, a nie wybiórczy.

Tabela 5. Zakres raportowania informacji niefinansowych (ESG)

Forma organizacyjno-prawna	Małe podmioty	Środowisko (E)	Społeczeństwo (S)	Ład korporacyjny (G)
		zmiany klimatu zasoby naturalne zanieczyszczenia i odpady	zatrudnienie prawa człowieka bezpieczeństwo i higiena pracy	struktura organów zarządczych etyka biznesu bezpieczeństwo i ochrona danych
	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent
Spółka cywilna	-	-	-	-
Spółka komandytowa	-	-	-	-
Spółka komandytowo-akcyjna	-	-	-	-
Spółka z o.o.	3 10,34%	3 10,34%	3 10,34%	3 10,34%
Spółka akcyjna	1 3,45%	1 3,45%	1 3,45%	1 3,45%
Ogółem	4 13,79%	4 13,79%	4 13,79%	4 13,79%

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Może to świadczyć o wyższym poziomie dojrzałości zarządczej oraz większej świadomości znaczenia czynników niefinansowych dla budowania przewagi konkurencyjnej w dynamicznie zmieniających się warunkach rynkowych, co podkreśla w literaturze Szalacha (2022, s. 11). Autor wskazuje na wzrost znaczenia prowadzenia biznesu w zrównoważony sposób. Zjawisko to wynika z rosnącej presji otoczenia, zmian legislacyjnych, rosnącego popytu na zrównoważone produkty, chęci poprawy przez firmy swojej atrakcyjności. Jednocześnie niewielka liczba raportujących podmiotów uniemożliwia uogólnienie tych obserwacji na całą populację małych jednostek.

Tabela 6. Wpływ raportowania niefinansowego na proces zarządzania

Forma organizacyjno-prawna	Ogółem	Czy raportowanie niefinansowe istotnie wpływa na procesy decyzyjne (zarządzanie operacyjne, taktyczne i strategiczne)?		
		Tak	Raczej tak	Nie mam zdania
	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent
Spółka cywilna	1 3,45%	-	-	1 3,45%
Spółka komandytowa	4 13,79%	-	-	4 13,79%
Spółka komandytowo-akcyjna	1 3,45%	-	1 3,45%	-
Spółka z o.o.	22 75,86%	3 10,34%	19 65,52%	-
Spółka akcyjna	1 3,45%	1 3,45%	-	-
Ogółem	29 100,00%	4 13,79%	1 3,45%	24 82,75%

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Jak wykazują dane zawarte w tabeli 6, 4 firmy (3 spółki z o.o. i 1 spółka akcyjna) stwierdziły, iż informacje niefinansowe przygotowane w raportach istotnie wpływają na podejmowane decyzje na wszystkich szczeblach zarządzania – strategicznym, taktycznym, operacyjnym. Natomiast 19 spółek z o.o. oraz 1 spółka komandytowo-akcyjna stwierdziły, że „raczej tak”, natomiast spółka cywilna i 4 spółki komandytowe: „nie mam zdania”.

Wszystkie podmioty raportujące wskazały, że informacje niefinansowe istotnie wpływają na procesy zarządcze (na poziomie strategicznym, taktycznym i operacyjnym). Co więcej, znaczna część pozostałych jednostek, szczególnie spółek z o.o., odpowiedziała „raczej tak”.

Wyniki te sugerują, że nawet wśród podmiotów nieraportujących istnieje przekonanie o potencjalnej użyteczności informacji ESG w procesie zarządzania. Można zatem mówić o dysonansie pomiędzy świadomością znaczenia informacji niefinansowych a faktycznym wdrożeniem systemów raportowania. Zbieżność z literaturą podkreślają badania Szadzińskiej i in. (2021), w których wskazano, iż informacje ESG mogą pełnić funkcję wsparcia procesów zarządczych w MŚP.

W przeprowadzonych na potrzeby niniejszego artykułu badaniach (tab. 7) respondenci 4 spółek, tj. 3 spółek z o.o. (10,34%) i 1 spółki akcyjnej (3,45%), wskazywali, iż raportowanie niefinansowe istotnie wpływa na rynkową wartość przedsiębiorstwa. Natomiast 19 spółek z o.o. i spółka komandytowo-akcyjna odpowiedziały, że „raczej tak”, pozostałe zaś 5 spółek wyraziły opinię „nie mam zdania”.

Tabela 7. Wpływ informacji niefinansowych na rynkową wartość przedsiębiorstwa

Forma organizacyjno-prawna	Ogółem	Czy raportowanie niefinansowe istotnie wpływa na rynkową wartość przedsiębiorstwa?		
		Tak	Raczej tak	Nie mam zdania
	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent	Liczba Procent
Spółka cywilna	1 3,45%	- -	- -	1 3,45%
Spółka komandytowa	4 13,79%	- -	- -	4 13,79%
Spółka komandytowo-akcyjna	1 3,45%	- -	1 3,45%	- -
Spółka z o.o.	22 75,86%	3 10,34%	19 65,52%	- -
Spółka akcyjna	1 3,45%	1 3,45%	- -	- -
Ogółem	29 100,00%	4 13,79%	20 68,97%	5 17,24%

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Analiza odpowiedzi w podziale na formy organizacyjno-prawne wskazuje, że pozytywne opinie dotyczące znaczenia raportowania niefinansowego dominowały przede wszystkim wśród spółek z ograniczoną odpowiedzialnością. W tej grupie pojawiła się zarówno największa liczba odpowiedzi „raczej tak”, jak i część odpowiedzi zdecydowanie potwierdzających wpływ raportowania niefinansowego na wartość przedsiębiorstwa. Może to wynikać z faktu, że spółki z o.o. częściej funkcjonują w bardziej sformalizowanym otoczeniu biznesowym i dostrzegają znaczenie transparentności oraz komunikacji z interesariuszami, co jest zbieżne z literaturą przedmiotu. Michalczuk i Konarzewska (2019, 156-157) wskazują, iż dane niefinansowe wpływają na decyzje inwestorów i ocenę wartości firmy.

Warto również zauważyć, że brak jednoznacznej opinii „nie mam zdania” pojawił się głównie wśród przedsiębiorstw funkcjonujących jako spółki komandytowe oraz w przypadku spółki cywilnej. Może to sugerować mniejszą świadomość znaczenia raportowania informacji niefinansowych lub mniejsze

doświadczenie w zakresie stosowania tego typu praktyk w podmiotach o mniej rozbudowanej strukturze organizacyjnej.

Z przeprowadzonych badań dotyczących wpływu raportowania niefinansowego na relacje spółki z otoczeniem (tab. 8) wynika, że raportowanie niefinansowe ESG istotnie wpływa na relacje spółki z otoczeniem – taką opinię wyraziły 23 spółki (1 spółka akcyjna i 22 spółki z o.o.). Z kolei spółka komandytowo-akcyjna odpowiedziała „raczej tak”, natomiast 5 spółek (spółka cywilna i spółki komandytowe) nie ma zdania w tym temacie.

Tabela 8. Wpływ na relacje z otoczeniem

Forma organizacyjno-prawna	Ogółem	Czy raportowanie niefinansowe istotnie wpływa na relacje z otoczeniem? tak (T) – liczba, procent raczej tak (RT) – liczba, procent nie mam zdania (NZ) – liczba, procent					
		Liczba Procent	Inwestorzy	Instytucje finansowe	Dostawcy	Odbiorcy	Społeczność lokalna
Spółka cywilna	1 3,45%	NZ /1/ 3,45%	NZ /1/ 3,45%	NZ /1/ 3,45%	NZ /1/ 3,45%	NZ /1/ 3,45%	NZ /1/ 3,45%
Spółka komandytowa	4 13,79%	NZ /4/ 13,79%	NZ /4/ 13,79%	NZ /4/ 13,79%	NZ /4/ 13,79%	NZ /4/ 13,79%	NZ /4/ 13,79%
Spółka komandytowo-akcyjna	1 3,45%	RT /1/ 3,45%	RT /1/ 3,45%	RT /1/ 3,45%	RT /1/ 3,45%	RT /1/ 3,45%	RT /1/ 3,45%
Spółka z o.o.	22 75,86%	T /22/ 75,86%	T /22/ 75,86%	T /22/ 75,86%	T /22/ 75,86%	T /22/ 75,86%	T /22/ 75,86%
Spółka akcyjna	1 3,45%	T /1/ 3,45%	T /1/ 3,45%	T /1/ 3,45%	T /1/ 3,45%	T /1/ 3,45%	T /1/ 3,45%
Ogółem	29 100,00%	29 100,00%	29 100,00%	29 100,00%	29 100,00%	29 100,00%	29 100,00%

*Pozostali: KRS, GUS, PIP

Źródło: opracowanie własne na podstawie wyników badań.

Respondenci w większości uznali, że raportowanie niefinansowe wpływa istotnie lub raczej istotnie na relacje z interesariuszami – inwestorami, instytucjami finansowymi, dostawcami, odbiorcami oraz społecznością lokalną.

Szczególnie jednoznaczne stanowisko zajęły spółki z o.o. i spółka akcyjna, które wskazały istotny wpływ raportowania na relacje z otoczeniem. Może to oznaczać, że podmioty o bardziej sformalizowanej strukturze organizacyjnej są wrażliwsze na czynniki reputacyjne i wizerunkowe. Jednocześnie brak jednoznacznych opinii wśród spółek komandytowych i spółki cywilnej może wskazywać na mniejszą ekspozycję tych podmiotów na presję interesariuszy zewnętrznych.

Podobne wnioski prezentują Rogowski i Lipski (2022, s. 37), wskazując, iż raportowanie danych niefinansowych staje się jednym z istotnych elementów decyzji podejmowanych przez szereg uczestników życia gospodarczego. Przykładowo inwestorzy, analitycy, banki, dostawcy finansowania dłużnego czy też zarządzający aktywami powinni oczekiwać i wymagać od podmiotów gospodarczych dodatkowych informacji dotyczących czynników środowiskowych, społecznych oraz związanych z ładem korporacyjnym.

Należy zwrócić uwagę, iż uzyskane wyniki badań dotyczące oceny sprawozdawczości niefinansowej ESG w aspekcie potrzeb informacyjnych małych jednostek gospodarczych pozwalają stwierdzić, że małe jednostki dostrzegają niedostateczność tradycyjnej sprawozdawczości finansowej, jednocześnie

w zdecydowanej większości nie wdrażają raportowania niefinansowego, istnieje więc rozbieżność między deklarowaną przydatnością informacji ESG a ich praktycznym wykorzystaniem.

Do głównych ograniczeń badania należy zaliczyć niewielką liczebność próby – 29 podmiotów, ograniczenie terytorialne do województwa dolnośląskiego, dobór celowy próby, deklaracyjny charakter odpowiedzi. W przyszłości zasadne byłoby przeprowadzenie badań na większej próbie, w ujęciu ogólnopolskim oraz z uwzględnieniem analizy porównawczej pomiędzy małymi i średnimi jednostkami.

6. Dyskusja i wnioski

Sprawozdawczość niefinansowa ESG (zrównoważonego rozwoju) w małych jednostkach w Polsce pozostaje obecnie obszarem dynamicznych zmian. Pomimo braku bezpośredniego obowiązku raportowania ESG dla większości małych podmiotów, wpływ regulacji unijnych oraz oczekiwań rynkowych jest coraz bardziej widoczny. W konsekwencji sprawozdawczość ESG staje się istotnym elementem długoterminowego zarządzania i budowania wartości również w sektorze małych jednostek gospodarczych.

Przeprowadzone badania wykazały niestety niski poziom raportowania ESG, bowiem tylko 13,79% małych jednostek (3 spółki z o.o. oraz jedna spółka akcyjna) raportuje informacje niefinansowe w sposób dobrowolny. Jak wykazali respondenci, są to raporty dotyczące informacji niefinansowych przygotowane w formie sprawozdania. Zdecydowana większość małych jednostek (25 spółek z 29 badanych) nie prowadzi sprawozdawczości ESG, bowiem nie jest do tego zobowiązana przepisami. Oznacza to, że raportowanie w tym obszarze nie jest jeszcze postrzegane jako standard rynkowy w sektorze MŚP.

Małe jednostki nie podlegają obowiązkom wynikającym z takich regulacji, jak Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), dlatego nie odczuwają formalnej konieczności wdrażania raportowania ESG. Zgodnie z harmonogramem ustawy obowiązek nastąpi dla małych podmiotów od 1.01.2026 r. Brak wymogów regulacyjnych stanowi zatem główną przyczynę niskiego poziomu raportowania ESG¹.

Proces wdrażania raportowania ESG w badanych podmiotach napotyka szereg barier o charakterze organizacyjnym i ekonomicznym. Po pierwsze, sporządzenie raportu wiąże się z dodatkowymi kosztami, które dla badanych podmiotów stanowią istotne obciążenie finansowe. Po drugie, ograniczony poziom wiedzy specjalistycznej oraz brak doświadczenia w raportowaniu niefinansowym utrudniają prawidłowe przygotowanie sprawozdania. Po trzecie, badane jednostki mierzą się z niewystarczającymi zasobami kadrowymi. Wreszcie, niewielka presja interesariuszy (np. inwestorów, kontrahentów, instytucji finansowych czy klientów) osłabia motywację do wdrażania praktyk raportowych.

Niewielka liczba przedsiębiorstw sporządzających raporty w sposób dobrowolny może wskazywać na początkowy etap implementacji zagadnień środowiskowych, społecznych i ładu korporacyjnego w strategiach małych podmiotów. Sytuacja ta odzwierciedla relatywnie niski poziom dojrzałości systemów zarządzania zrównoważonym rozwojem.

Wraz z wprowadzeniem od 1.01.2026 r. ustawowych obowiązków raportowych w Polsce oraz rosnącymi wymaganiami ze strony kontrahentów (np. w łańcuchach dostaw większych podmiotów) liczba firm raportujących ESG może wzrosnąć.

Badane podmioty, które dotychczas nie przygotowywały raportów i nie dysponują danymi o wpływie swojej działalności na obszary ESG, zdają sobie sprawę, że muszą się liczyć z dużymi wydatkami w niedalekiej przyszłości.

¹ Uwaga: artykuł wraz z badaniami był przygotowywany przed 2026 r., dlatego zastosowany jest czas przyszły.

W podsumowaniu rozważań należy stwierdzić, iż słabości raportowania ESG w badanych podmiotach obejmują: niski poziom wdrożenia, ograniczoną świadomość zarządczą, bariery kosztowe i organizacyjne oraz postrzeganie raportowania jako obowiązku, a nie narzędzia decyzyjnego.

Na podstawie wyników badań można skonstruować rekomendacje dla małych jednostek:

1. Powinny one stopniowo, etapami wprowadzać raportowanie ESG – od identyfikacji kluczowych obszarów wpływu (energia, odpady, relacje pracownicze, etyka), po tworzenie uproszczonego raportu wewnętrznego.
2. Zasadne wydaje się stosowanie uproszczonych wytycznych adekwatnych do skali prowadzonej działalności oraz opracowanie skróconych raportów o charakterze wewnętrznym.
3. Zarząd oraz kadra menedżerska powinni systematycznie podnosić kompetencje w zakresie zrównoważonego rozwoju i przyszłych regulacji, w tym wynikających z Corporate Sustainability Reporting Directive.
4. ESG powinno zostać włączone do strategii rozwoju jako element budowania przewagi konkurencyjnej, a nie wyłącznie obowiązek raportowy.
5. Małe jednostki powinny przygotować się do przekazywania danych ESG większym podmiotom, które podlegają obowiązkowemu raportowaniu.

Niski poziom dobrowolnej sprawozdawczości ESG wśród małych jednostek wskazuje na potrzebę działań edukacyjnych i organizacyjnych. Wdrożenie ESG wiąże się z początkowymi kosztami, jednak w długim okresie może generować korzyści ekonomiczne, np. redukcję ryzyka, poprawę efektywności, dostęp do finansowania, oraz organizacyjne, m.in. usprawnienie procesów, wzrost transparentności czy rozwój kultury odpowiedzialności.

Bibliografia

- Andrzejewski, M., Chłapek, K. i Krajewska, S. (red.). (2021). *Wyzwania sprawozdawczości finansowej i niefinansowej*. Difin.
- Baklarz, A. (2025). Raportowanie zrównoważonego rozwoju – okiem praktyka. *Rachunkowość*, (1), 13-18.
- Chalastra, M. i Kotapski, R. (2024). Zarządczy rachunek wyników jako niewykorzystana szansa sprawozdawczości w małych i średnich przedsiębiorstwach. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 48(1), 11-28. <https://doi.org/10.5604/01.3001.0054.4083>
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju
- Gop, A., Koc, M., Boguszewski, R., Piłat, A. i Walewski, M. (2024). *ESG w opiniach i działaniach polskich przedsiębiorców z sektora MŚP*. Bank Gospodarstwa Krajowego, Departament Badań i Analiz. Pobrano 24 kwietnia 2026 z https://www.bgk.pl/files/public/Raporty/ESG_w_MSP_raport_Banku_Gospodarstwa_Krajowego.pdf
- Każmierczak, M. (2019). *Determinanty zarządzania społecznie odpowiedzialnego w sektorze małych i średnich przedsiębiorstw*. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu. <https://doi.org/10.18559/978-83-66199-28-6>
- Kobiela-Pionnier, K. (2021). Zintegrowany raport o finansowych i niefinansowych czynnikach tworzenia wartości. *Rachunkowość*, (8), 9-22.
- Kotowska, B. i Martyniuk, O. (2025). Propozycja raportowania ESG z wykorzystaniem już obowiązujących w Polsce ujawnień w sektorze jednostek mikro i małych. *Rachunkowość*, (4), 3-14.
- Krajewska, S., Chłapek, K. i Guziana, B. (2021). Raportowanie niefinansowe w sektorze MŚP w aspekcie gospodarki obiegu zamkniętego. W: M. Andrzejewski, K. Chłapek i S. Krajewska (red.), *Wyzwania sprawozdawczości finansowej i niefinansowej* (s. 152-154). Difin.
- Kwiecień, M., Iwasieczko, B. i Kaczmarczyk, A. (2009). Informacja – wiedza – intelektualizacja rachunkowości. W: E. Sidorczuk-Pietraszko (red.), *Funkcjonowanie przedsiębiorstw w warunkach zrównoważonego rozwoju i gospodarki opartej na wiedzy*. Wydawnictwo Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Białymstoku.
- Maszczyk, T. (2011). Rachunek zysków i strat w aspekcie potrzeb informacyjnych użytkowników. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, (181), 403-410.
- Michalczyk, G. i Mikulska, T. (2014). Sprawozdanie zintegrowane jako produkt finalny rachunkowości społecznej. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, (69), 197-207.
- Michalczyk, G. i Konarzewska, U. (2019). Znaczenie raportowania niefinansowego w inwestowaniu społecznie odpowiedzialnym. *Zeszyty Naukowe SGGW, Polityki Europejskie, Finanse i Marketing*, (21), 146-159. <https://doi.org/10.22630/PEFIM.2019.21.70.12>

- Mućko, P. (2025). Raportowanie zrównoważonego rozwoju w świetle regulacji ustawy o rachunkowości. *Rachunkowość*, (2), 7-12.
- Rogowski, W. i Lipski, M. (2022). Znaczenie informacji niefinansowej w świetle wymogów zrównoważonego rozwoju oraz turbulentnego otoczenia. *Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie*, 64(2), 33-44. <https://doi.org/10.33119/KNoP.2022.64.2.3>
- Rozporządzenie Komisji (UE) 2023/1803 z dnia 13 sierpnia 2023 r. przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady
- Rówińska, M. (2014). Zakres sprawozdania finansowego małych i średnich jednostek gospodarczych. *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, (69), 221-230.
- Skowrońska, A. i Tarnawa, A. (red.). (2025). *Raport o stanie sektora małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*. Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości. Pobrano 24 kwietnia 2026 z https://www.parp.gov.pl/storage/publications/pdf/ROSS_2025_skorzygowany_22_07_2025.pdf
- Starzyk, N. i Rdzanek, N. (2025). Wpływ ESG na sprawozdawczość finansową – wyzwania i obowiązki. *Studia Ekonomiczne, Prawne i Administracyjne*, (1), 23-37. <https://doi.org/10.24136/sepia.2025.002>
- Szadziewska, A., Majchrzak, I., Remlein, M. i Szychta, A. (2021). *Rachunkowość zarządcza a zrównoważony rozwój przedsiębiorstwa* (s. 60-64). Instytut Prawa Gospodarczego Sp. z o.o.
- Szalacha, P. (2022). Raportowanie ESG – ujawnianie i prezentacja informacji niefinansowych. *Rachunkowość*, (10), 10-17.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120 ze zm.)

ESG Non-Financial Reporting in the Context of the Information Needs of Small Businesses

Abstract

Aim: The purpose of this article is to assess the potential for small entities to use non-financial (ESG) reporting in management decision-making in accordance with the Accounting Act. The analysis covers environmental, social, and corporate governance aspects. The growing importance of ESG is highlighted in light of the planned reporting requirement set to take effect in 2026.

Methodology: The study was based on an analysis of the literature, reports, and legal regulations, as well as the use of descriptive, comparative, and logical methods. It covered 29 small enterprises from the Lower Silesia Province, selected through purposive sampling. Data were collected between October 1, 2024, and March 31, 2025, using anonymous surveys and interviews.

Results: A low level of ESG reporting was observed—only 13.79% of companies prepare reports voluntarily, and the majority do not engage in such reporting. The main barriers are costs, a lack of knowledge and experience, limited human resources, and low pressure from stakeholders. This indicates that ESG implementation is still in its early stages in the SME sector.

Implications and recommendations: It is recommended to implement ESG gradually, starting with identifying key areas and creating simplified reports. It is important to develop staff competencies and prepare for new regulations. ESG should be an integral part of the strategy and a source of competitive advantage.

Originality/value: The article is based on empirical research conducted among small businesses, taking into account the current legal framework. Its value lies in the data obtained directly from the companies and its interpretation. The findings identify real-world problems, offering both theoretical and practical insights.

Keywords: non-financial reporting ESG, CSRD, economic information, small entities
