WERONIKA PIELAK-SITEK

ORCID: 0000-0003-2823-9083

DOI: 10.13166/AWSGE/230947

ROZDZIAŁ 5

STANDARDY DOTYCZĄCE ŁADU KORPORACYJNEGO (ESRS G) I ICH RAPORTOWANIE

ŁAD KORPORACYJNY W SPRAWOZDAWCZOŚCI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

Litera G w skrócie ESG obejmuje sposób, w jaki przedsiębiorstwo jest kierowane i nadzorowane, a także zasady, którymi kieruje się w relacjach z kontrahentami, klientami, pracownikami i organami władzy publicznej. W europejskich standardach sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju (ESRS) obszar ten opisują dwa elementy. Pierwszym jest standard tematyczny ESRS G1, który w polskiej wersji rozporządzenia delegowanego 2023/2772 nosi tytuł *Prowadzenie działalności gospodarczej*. Drugim są przekrojowe ujawnienia dotyczące rządzenia (GOV) zawarte w ESRS 2, w tym wymóg GOV-1 dotyczący składu i roli organów jednostki[1].

W turystyce zagadnienia te mają dwojakie znaczenie. Duże grupy hotelowe i touroperatorzy, którzy podlegają obowiązkowi sprawozdawczemu, muszą – jeżeli ocena istotności wskaże te kwestie jako istotne – ujawniać informacje o kulturze korporacyjnej, przeciwdziałaniu korupcji, relacjach z dostawcami

[1] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772 z dnia 31 lipca 2023 r. uzupełniające dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE w odniesieniu do standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju (Dz.Urz. UE L 2023/2772 z 22.12.2023), załącznik I – ESRS 1, pkt 4 lit. b i pkt 12 lit. a; ESRS 2, pkt 19–23; ESRS G1, pkt 1–2.

i wpływie politycznym. Większość przedsiębiorstw turystycznych to jednak małe i średnie podmioty, które obowiązkowi temu nie podlegają, ale otrzymują pytania od kontrahentów sprawozdających się w ramach łańcucha wartości. M. Sitek zwraca uwagę, że największe znaczenie w sektorze turystycznym mają właśnie małe i średnie przedsiębiorstwa, podczas gdy obowiązki sprawozdawcze z dyrektywy 2022/2464 i rozporządzenia 2023/2772 obejmują przede wszystkim duże sieci hotelowe i touroperatorów[2]. Badania przeprowadzone wśród MŚP w Holandii opisują ten mechanizm jako efekt kaskadowy: duże spółki muszą pozyskiwać dane od kontrahentów z sektora MŚP, przez co wpływ dyrektywy wykracza daleko poza jej bezpośredni zakres podmiotowy[3].

Przegląd literatury dotyczącej strategii ESG w przedsiębiorstwach turystycznych wskazuje, że jakość ładu korporacyjnego warunkuje skuteczność działań środowiskowych i społecznych, ponieważ wpływa na rozliczalność, spójność strategii i wiarygodność przedsiębiorstwa. Ci sami autorzy zauważają jednak, że badań empirycznych dotyczących MŚP w turystyce jest niewiele[4]. W hotelarstwie do ładu korporacyjnego w ujęciu ESG zalicza się przede wszystkim skład i kompetencje organów zarządzających, polityki antykorupcyjne, systemy rozliczalności i zgodność z przepisami[5].

---

[2] Sitek, M. (2025). *Regulacje prawa turystycznego w erze globalnych kryzysów: pandemia, wojna, klimat*. *Journal of Modern Science, 63*(3), s. 25.

[3] Niemann, L., Morssinkhof, S., van der Linden, M. J., de Vries, K. (2025). *Data requests in value chains: The effects of corporate sustainability reporting on SMEs in the Netherlands*. *Sustainability, 17*(17), 8029, s. 2; por. Allgeier, S., Feldmann, R. (2023). *CSRD sustainability reporting for non-listed SMEs: European regulators remain challenged*. *European Company and Financial Law Review, 20*(3), s. 438.

[4] Khosravi, S., Cassano, R., Gennari, F. (2026). *ESG strategies in tourism enterprises: A systematic review and systems-based synthesis of sustainable management practices. Problems and Perspectives in Management, 24*(1), ss. 517, 521, 524.

[5] Cavero López, S. M., Ruiz Guerra, I., Barreal Pernas, J. (2025). *Sustainable leadership as a governance mechanism in the ESG era: A systematic review of organizational transformation in the hospitality sector*. *Merits, 5*(4), 22, ss. 6, 9.

ROZDZIAŁ 5

Zakres i układ rozdziału

Rozdział omawia wymogi ESRS G1 i ESRS 2 GOV-1 oraz ich odpowiedniki w standardzie do dobrowolnego stosowania (VSME). Przedstawia je z perspektywy przedsiębiorstwa turystycznego: hotelu, pensjonatu, ośrodka wypoczynkowego i biura podróży. Każde z zagadnień ujawnianych w raporcie ma w polskim prawie odpowiednik w postaci obowiązków, które przedsiębiorca musi spełniać niezależnie od tego, czy sporządza raport zrównoważonego rozwoju. Dotyczy to ochrony sygnalistów, przepisów karnych o korupcji, przepisów o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy, terminów zapłaty w transakcjach handlowych oraz ochrony danych osobowych. Rozdział łączy zatem dwie perspektywy: co i jak ujawnia się w raporcie oraz jakie obowiązki prawne stoją za ujawnianymi informacjami.

Rozdział uwzględnia stan prawny na dzień 28 października 2026 r. Ze względu na zmiany wprowadzone w 2026 r. konieczne jest wskazanie, do jakiej wersji standardów odnoszą się przywoływane jednostki redakcyjne. Numeracja punktów ESRS odpowiada pierwotnemu brzmieniu załącznika I do rozporządzenia 2023/2772, które stosuje się do lat obrotowych rozpoczynających się przed 1 stycznia 2027 r. Rozporządzeniem delegowanym (UE) 2026/1563 z dnia 3 lipca 2026 r. Komisja zastąpiła oba załączniki do rozporządzenia 2023/2772. Rozporządzenie to wchodzi w życie 10 listopada 2026 r., a nowe brzmienie standardów stosuje się do lat obrotowych rozpoczynających się 1 stycznia 2027 r. lub później; za rok 2026 jednostka może wybrać jedno z dwóch brzmień[6]. Najważniejsze różnice dotyczące ESRS G1 i GOV-1 przedstawiono w punkcie 5.1.1 i przy omówieniu poszczególnych ujawnień.

[6] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1563 z dnia 3 lipca 2026 r. zmieniające rozporządzenie delegowane (UE) 2023/2772 w odniesieniu do uproszczenia niektórych standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju (Dz.Urz. UE L 2026/1563 z 21.09.2026), art. 1–3.

Tabela 1. Powiązanie struktury rozdziału z wymogami ESRS i standardu dobrowolnego

Podrozdział	Główne zagadnienia	Powiązanie ze standardami
5.1. Ład korporacyjny w ESRS i w standardzie dobrowolnym	Zakres ESRS G1, zakres podmiotowy obowiązku sprawozdawczego, limit informacji z łańcucha wartości, rola organów	ESRS G1; ESRS 2 GOV-1; standard dobrowolny (B11, C2, C8, C9)
5.2. Etyka biznesu i kultura korporacyjna	Kodeks postępowania, ochrona sygnalistów, przeciwdziałanie korupcji, płatności gotówkowe, praktyki płatnicze, lobbing, dobrostan zwierząt, uczciwość wobec klienta	ESRS G1-1 – G1-6; standard dobrowolny (B11, C6)
5.3. Obowiązki organizatora turystyki	Impreza turystyczna, powiązane usługi turystyczne, zabezpieczenie finansowe, Turystyczny Fundusz Gwarancyjny	ESRS G1-1 (kultura korporacyjna) i G1-2 (relacje z dostawcami) – w zakresie odpowiedzialności za dostawców
5.4. Bezpieczeństwo informacji i ochrona danych osobowych	Miejsce ochrony danych w ESRS, obowiązki z RODO, inspektor ochrony danych, certyfikacja, cyberbezpieczeństwo	ESRS 2 GOV; ESRS S1, S2, S4 (prywatność); ESRS 1 pkt 11

Źródło: *opracowanie własne na podstawie rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2023/2772 oraz rozporządzenia delegowanego Komisji (UE) 2026/1560.*

5.1. Ład korporacyjny w ESRS i w standardzie dobrowolnym

5.1.1. Zakres standardu ESRS G1

ESRS G1 koncentruje się na trzech grupach kwestii. Pierwszą są etyka biznesu i kultura korporacyjna, w tym przeciwdziałanie korupcji i łapownictwu, ochrona sygnalistów i dobrostan zwierząt. Drugą jest zarządzanie stosunkami z dostawcami, w tym praktyki płatnicze. Trzecią jest działalność związana z wywieraniem wpływu politycznego, w tym działalność lobbingowa[7]. Na tej podstawie standard formułuje sześć wymogów ujawniania informacji:

G1-1 – polityki prowadzenia działalności gospodarczej i kultura korporacyjna. Jednostka opisuje m.in. mechanizmy identyfikacji, zgłaszania i badania obaw związanych z zachowaniem niezgodnym z prawem lub z kodeksem postępowania oraz wskazuje, czy przyjmuje zgłoszenia od wewnętrznych i zewnętrznych interesariuszy (pkt 10 lit. a). Ujawnia także, czy ma politykę w zakresie dobrostanu zwierząt (pkt 10 lit. f).

[7] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 2 lit. a–c.

1. G1-2 – zarządzanie stosunkami z dostawcami. Jednostka opisuje swoje podejście do relacji z dostawcami, z uwzględnieniem ryzyka związanego z łańcuchem dostaw, oraz wskazuje, czy i jak uwzględnia kryteria społeczne i środowiskowe przy wyborze dostawców (pkt 15).
2. G1-3 – zapobieganie korupcji i przekupstwu oraz ich wykrywanie. Jednostka opisuje procedury zapobiegania zarzutom i incydentom korupcyjnym, ich wykrywania i reagowania na nie (pkt 18 lit. a). Podaje również odsetek osób pełniących funkcje narażone na ryzyko, które zostały objęte programami szkoleniowymi (pkt 21 lit. b). Jeżeli takich procedur nie ma, ujawnia ten fakt oraz ewentualne plany ich przyjęcia (pkt 19).
3. G1-4 – incydenty związane z korupcją lub przekupstwem. Jednostka podaje liczbę wyroków skazujących i kwotę grzywien za naruszenie przepisów antykorupcyjnych oraz działania podjęte w celu zaradzenia naruszeniom (pkt 24 lit. a i b). Ujawnienie liczby i charakteru potwierdzonych incydentów jest fakultatywne (pkt 25).
4. G1-5 – wpływ polityczny i działalność lobbingowa (pkt 27–30).
5. G1-6 – praktyki płatnicze (pkt 33)[8].

Wymogi te nie obowiązują bezwarunkowo. Poza ESRS 2 i powiązanymi z wymogiem IRO-1 wymogami standardów tematycznych (dla ESRS G1 – pkt 6) jednostka ujawnia informacje wymagane przez standardy tematyczne tylko wtedy, gdy w ocenie istotności uzna dany temat za istotny. Jeżeli temat oceniono jako nieistotny, nie ujawnia się dotyczących go informacji[9]. Praktyczne wskazówki dotyczące przeprowadzenia oceny istotności zawierają wytyczne EFRAG IG 1. Mają one charakter niewiążący i odnoszą się do ESRS w brzmieniu przyjętym w 2023 r.[10].

[8] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 10, 15, 18–19, 21, 24–25, 27–30, 33.

[9] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS 1, pkt 2 i 29–31.

[10] EFRAG (2024). EFRAG IG 1: Materiality Assessment Implementation Guidance. European Financial Reporting Advisory Group.

Od roku obrotowego 2027 struktura ESRS G1 zmienia się. Standard nosi tytuł *Postępowanie w biznesie* i dzieli wymogi według schematu polityki – działania – cele – mierniki. G1-1 obejmuje polityki, w tym informację, czy jednostka ma politykę antykorupcyjną zgodną z Konwencją Narodów Zjednoczonych przeciwko korupcji, czy ma politykę ochrony sygnalistów, oraz wskazanie funkcji najbardziej narażonych na korupcję. G1-2 obejmuje działania, w tym zarządzanie relacjami z dostawcami i procedury antykorupcyjne. G1-3 dotyczy celów. G1-4 – G1-6 to mierniki: wyroki skazujące i sankcje za korupcję, wkłady o charakterze politycznym i działalność lobbingowa oraz praktyki płatnicze[11]. Zakres tematyczny standardu pozostaje taki sam, zmienia się natomiast numeracja i część punktów danych. Z nowego G1-1 zniknęły m.in. pytanie o politykę dobrostanu zwierząt i opis mechanizmu zgłaszania obaw; dobrostan zwierząt pozostaje jednak podtematem standardu (pkt 5 lit. a). Przygotowując od 2027 r. odpowiedzi dla kontrahentów, należy więc posługiwać się nowym tekstem standardu.

5.1.2. Kto raportuje i dlaczego pytania trafiają do małych przedsiębiorstw

Struktura podmiotowa polskiej gospodarki jest silnie rozdrobniona. W 2024 r. działało w Polsce 2374,5 tys. przedsiębiorstw niefinansowych, z czego 2307,8 tys., czyli 97,2%, stanowiły jednostki mikro. Sektor MŚP obejmował 99,8% wszystkich przedsiębiorstw, a duże przedsiębiorstwa – 0,2%[12]. Publikacja GUS nie wyodrębnia turystyki jako całości, ale pokazuje sekcję I *Zakwaterowanie i gastronomia*. W tej sekcji jednostki duże wytworzyły w 2024 r. ok. 20% przychodów, a jednostki mikro – blisko połowę[13]. Inaczej jest wśród organizatorów turystyki i pośredników (PKD 79), gdzie według

[11] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1563, załącznik I – ESRS G1, pkt 5–18.

[12] Główny Urząd Statystyczny (2025). Działalność przedsiębiorstw niefinansowych w 2024 r. GUS, ss. 11, 15.

[13] Główny Urząd Statystyczny (2025), dz. cyt., tablice w formacie xlsx, tabl. 4.

danych Eurostatu przedsiębiorstwa zatrudniające co najmniej 250 osób odpowiadały w 2024 r. za ok. 54% obrotów[14].

Zakres obowiązku sprawozdawczego wyznacza art. 19a ust. 1 akapit pierwszy dyrektywy 2013/34/UE w brzmieniu nadanym przez dyrektywę (UE) 2026/470. Obejmuje on jednostki, w których na dzień bilansowy przychody netto ze sprzedaży przekraczają 450 000 000 EUR, a średnia liczba zatrudnionych w roku obrotowym przekracza 1000. Oba progi muszą być przekroczone łącznie. Te same wartości, liczone w ujęciu skonsolidowanym, dotyczą sprawozdawczości grup kapitałowych (art. 29a ust. 1)[15]. Państwa członkowskie mają wdrożyć te zmiany do 19 marca 2027 r.[16]. W Polsce ustawą z 27 lutego 2026 r. umożliwiono niewykonywanie obowiązków sprawozdawczych w latach obrotowych rozpoczynających się w 2025 i 2026 r. jednostkom, które w danym roku obrotowym i w roku poprzednim nie przekroczyły 1000 zatrudnionych (średniorocznie, w przeliczeniu na pełne etaty) albo 1 900 000 000 zł przychodów netto ze sprzedaży; analogiczne progi, liczone na poziomie grupy, dotyczą jednostek dominujących. Decyzję o niewykonywaniu obowiązków podejmuje kierownik jednostki[17]. W październiku 2026 r. Rada Ministrów przyjęła projekt nowelizacji ustawy o rachunkowości wdrażającej dyrektywę 2026/470[18].

Przeciętny hotel, pensjonat czy biuro podróży jest od tych progów bardzo daleko. Pytania o kwestie ESG docierają do niego w kwestionariuszu touroperatora, ankiecie platformy rezerwacyjnej, załączniku do umowy z siecią hotelową

---

[14] Eurostat (2026). *Enterprise statistics by size class and NACE Rev. 2 activity (from 2021 onwards)* [sbs_sc_ovw], obroty netto, Polska, 2024 r.

[15] Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2026/470 z dnia 24 lutego 2026 r. w sprawie zmiany dyrektyw 2006/43/WE, 2013/34/UE, (UE) 2022/2464 i (UE) 2024/1760 w odniesieniu do niektórych wymogów dotyczących sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju i niektórych wymogów w zakresie należytej staranności przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju (Dz.Urz. UE L 2026/470 z 26.02.2026), art. 2 pkt 4 lit. a i pkt 5 lit. a oraz motyw 7.

[16] Dyrektywa (UE) 2026/470, art. 5 ust. 1.

[17] Ustawa z dnia 27 lutego 2026 r. o zmianie ustawy o rachunkowości (Dz.U. 2026 poz. 333), art. 1 pkt 2 (art. 84a ust. 1–3 ustawy o rachunkowości).

[18] Prawo.pl (2026, 20 października). Rząd przyjął projekt upraszczający raportowanie ESG.

albo podczas rozmowy z bankiem o kredyt. Dyrektywa 2026/470 odnosi się do tego zjawiska wprost. Motyw 12 wskazuje, że jednostki w łańcuchu wartości, w tym MŚP, otrzymują od jednostek sprawozdających nadmierne wnioski o udzielenie informacji. Dyrektywa wprowadza dlatego pojęcia *jednostki sprawozdającej* (jednostki obowiązanej do składania sprawozdań na podstawie art. 19a ust. 1) i *jednostki chronionej*, czyli jednostki z łańcucha wartości jednostki sprawozdającej, w której średnia liczba zatrudnionych w poprzednim roku obrotowym nie przekracza 1000[19].

Jednostki chronione mają prawo odmówić przekazania informacji wykraczających poza informacje określone w standardach do dobrowolnego stosowania. Postanowienia umowne sprzeczne z tym prawem nie są wiążące, a jednostka sprawozdająca, która występuje o informacje wykraczające poza ten zakres, musi poinformować kontrahenta o przysługującym mu prawie odmowy[20]. Ochrona ta ma dwie granice. Nie obejmuje wniosków składanych w innych celach niż sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju, w tym wniosków związanych z unijnymi wymogami należytej staranności[21]. Nie powinna też ograniczać dobrowolnego udostępniania informacji, które są powszechnie udostępniane między jednostkami w danym sektorze[22]. Ten sam limit wiąże Komisję: standardy sprawozdawczości nie mogą wymagać pozyskiwania od jednostek chronionych informacji wykraczających poza informacje ujawniane zgodnie ze standardami do dobrowolnego stosowania[23]. W literaturze

[19] Dyrektywa (UE) 2026/470, motyw 12 oraz art. 2 pkt 4 lit. b (art. 19a ust. 3 akapit drugi lit. a i b dyrektywy 2013/34/UE).

[20] Dyrektywa (UE) 2026/470, art. 2 pkt 4 lit. b (art. 19a ust. 3 akapit czwarty lit. a–c dyrektywy 2013/34/UE).

[21] Tamże (art. 19a ust. 3 akapit piąty lit. a dyrektywy 2013/34/UE).

[22] Dyrektywa (UE) 2026/470, motyw 12.

[23] Dyrektywa (UE) 2026/470, art. 2 pkt 6 lit. c (art. 29b ust. 4 akapit pierwszy dyrektywy 2013/34/UE).

polskiej rozwiązanie to opisuje się jako barierę przed przenoszeniem kosztów sprawozdawczości na mniejsze podmioty w łańcuchu wartości[24].

Standard do dobrowolnego stosowania, o którym mowa w dyrektywie, został przyjęty rozporządzeniem delegowanym (UE) 2026/1560. Limit informacji z łańcucha wartości obejmuje wyłącznie punkty danych wymienione w załączniku II do tego rozporządzenia i stosuje się od lat obrotowych rozpoczynających się 1 stycznia 2027 r.[25]. Dla tematu tego rozdziału wniosek jest istotny: w załączniku II nie ma żadnego miernika dotyczącego ładu korporacyjnego. Obejmuje on m.in. ogólne informacje o jednostce, wybrane mierniki środowiskowe i pracownicze, a z modułu kompleksowego – informację o kodeksie postępowania lub polityce praw człowieka dla własnych pracowników i o mechanizmie rozpatrywania skarg (C6) oraz o potwierdzonych incydentach dotyczących praw człowieka (C7). Nie obejmuje natomiast wyroków i grzywien za korupcję (B11), przychodów z określonych sektorów (C8) ani wskaźnika różnorodności organu (C9)[26]. Po wdrożeniu dyrektywy do prawa polskiego, w odniesieniu do lat obrotowych rozpoczynających się od 1 stycznia 2027 r., mały hotel będzie więc mógł odmówić odpowiedzi na pytania kontrahenta o korupcję, lobbing czy praktyki płatnicze, jeżeli są one zadawane na potrzeby raportu zrównoważonego rozwoju. Jeżeli to samo pytanie pada w innym celu, w szczególności w ramach procesu należytej staranności, prawo odmowy nie przysługuje. Nic nie stoi też na przeszkodzie dobrowolnemu przekazaniu informacji zwyczajowo wymienianych w branży.

---

[24] Otfinowski, W. (2025). Wpływ pakietów Omnibus na raportowanie zrównoważonego rozwoju: motor czy hamulec realizacji strategii klimatycznej UE? W: J. Dyczkowska, K. Piotrowska (red.), Raportowanie zrównoważonego rozwoju. Kontekst regulacyjny a praktyka sprawozdawcza. Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, s. 13 (opracowanie dotyczy projektu Komisji z 2025 r.).

[25] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560 z dnia 3 lipca 2026 r. uzupełniające dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE przez ustanowienie standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju do dobrowolnego stosowania przez jednostki chronione w ramach limitu informacji z łańcucha wartości (Dz.Urz. UE L 2026/1560 z 21.09.2026), art. 1, 3 i 4.

[26] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik II.

Badania wśród MŚP w Holandii pokazują, że w momencie badania większość z nich (72%) nie otrzymała jeszcze żadnych zapytań o dane dotyczące zrównoważonego rozwoju, a jedyny miernik ładu korporacyjnego w VSME – wyroki skazujące i grzywny – 83% badanych przedsiębiorstw uznało za nieistotny dla siebie[27]. Wynik ten dobrze oddaje sytuację małego przedsiębiorstwa turystycznego: najczęściej nie ma ono nic do wykazania w tym mierniku, ale powinno umieć to udokumentować.

5.1.3. Rola organów w małym obiekcie (ESRS 2 GOV-1)

ESRS G1 zawiera wymóg powiązany z ESRS 2 GOV-1. Jednostka opisuje w nim rolę organów administrujących, zarządzających i nadzorczych w odniesieniu do prowadzenia działalności gospodarczej oraz ich wiedzę fachową w tym zakresie[28]. Sam GOV-1 wymaga ujawnienia składu tych organów, ich ról i obowiązków oraz dostępu do wiedzy fachowej i umiejętności w kwestiach zrównoważonego rozwoju (pkt 19). Obejmuje to liczbę członków wykonawczych i niewykonawczych, reprezentację pracowników, doświadczenie sektorowe i geograficzne, odsetek członków według płci oraz odsetek niezależnych członków zarządu (pkt 21 lit. a–e)[29].

Wymogi te zakładają istnienie organów kolegialnych, których w hotelu prowadzonym w formie jednoosobowej działalności gospodarczej albo spółki jawnej nie ma. GOV-1 wymaga jednak także opisu roli kierownictwa w procesach rządzenia, kontrolach i procedurach, w tym wskazania, czy rolę tę powierzono osobie na konkretnym stanowisku kierowniczym lub komitetowi[30]. Kierownictwo istnieje również tam, gdzie nie ma zarządu ani rady nadzorczej. Jeżeli właściciel jest jednocześnie osobą zarządzającą, odpowiedzialną za zakupy i rozpatrującą skargi gości, rzetelne ujawnienie wskazuje go jako osobę nadzorującą kwestie zrównoważonego rozwoju i informuje

[27] Niemann, L. i in. (2025), dz. cyt., ss. 1, 9.

[28] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 5 lit. a i b.

[29] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS 2, pkt 19 i 21.

[30] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS 2, pkt 22 lit. c ppkt i.

o braku odrębnego organu i komitetu. Tworzenie komitetu, który istniałby tylko w dokumentach, podważałoby wiarygodność całego ujawnienia.

GOV-1 nie wymaga, aby organy posiadały wiedzę fachową w zakresie zrównoważonego rozwoju. Jednostka ma opisać, w jaki sposób ustala, czy odpowiednie umiejętności i wiedza fachowa są dostępne lub zostaną rozwinięte, w tym czy korzysta z wiedzy zewnętrznej, *na przykład poprzez dostęp do ekspertów lub szkoleń*[31]. Nowe brzmienie standardu utrzymuje to podejście: wiedza fachowa obejmuje wiedzę, którą organy posiadają bezpośrednio lub do której mają dostęp[32]. Dla obiektu bez działu ESG oznacza to, że wystarczające może być wskazanie odbytego szkolenia albo stałego doradcy zewnętrznego.

5.1.4. Standard do dobrowolnego stosowania (VSME)

Standard dobrowolny został pierwotnie ogłoszony jako zalecenie Komisji (UE) 2025/1710 (VSME)[33], a następnie – w brzmieniu dostosowanym do dyrektywy 2026/470 – przyjęty jako załącznik I do rozporządzenia delegowanego 2026/1560. Z dniem wejścia w życie tego rozporządzenia zalecenie przestało wywoływać skutki prawne. Standard jest przeznaczony dla jednostek zatrudniających średnio nie więcej niż 1000 pracowników[34]. Obejmuje te same kwestie zrównoważonego rozwoju co ESRS, ale opiera się na zasadzie proporcjonalności i uwzględnia możliwości jednostek, dla których jest przeznaczony, w tym mikrojednostek. W przeciwieństwie do ESRS nie nakłada prawnych obowiązków sprawozdawczych[35]. Polska literatura już przed jego przyjęciem wskazywała, że MŚP niebędące jednostkami zainteresowania

[31] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS 2, pkt 23 lit. a.

[32] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1563, załącznik I – ESRS 2, pkt 12 lit. b i AR 7.

[33] Zalecenie Komisji (UE) 2025/1710 z dnia 30 lipca 2025 r. w sprawie dobrowolnego standardu sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju dla małych i średnich jednostek (Dz. Urz. UE L 2025/1710 z 05.08.2025).

[34] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, motyw 5 i załącznik I, pkt 2.

[35] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, pkt 3–4.

publicznego, a działające jako dostawcy lub klienci w łańcuchach wartości, będą mogły stosować standardy dobrowolnie[36].

Standard składa się z modułu podstawowego (ujawnienia B1–B11), który stanowi podejście docelowe dla mikrojednostek, i z modułu kompleksowego (C1–C9). Zastosowanie modułu podstawowego jest warunkiem zastosowania modułu kompleksowego. Część punktów danych jest dobrowolna dla jednostek zatrudniających nie więcej niż 10 pracowników[37]. Dodatek B do standardu wymienia w temacie *Postępowanie w biznesie* te same kwestie co ESRS G1: kulturę korporacyjną wraz z przeciwdziałaniem korupcji, ochroną sygnalistów i dobrostanem zwierząt, wpływ polityczny wraz z działalnością lobbingową oraz zarządzanie relacjami z dostawcami wraz z praktykami płatniczymi[38].

Różnica polega na głębokości ujawnień. W module podstawowym ład korporacyjny reprezentuje jeden miernik – B11. Jeżeli w okresie sprawozdawczym jednostka otrzymała wyroki skazujące lub podlegała grzywnom za naruszenie przepisów antykorupcyjnych, ujawnia ich liczbę oraz łączną kwotę grzywien. Miernik ten odpowiada pkt 24 lit. a ESRS G1-4, bez działań naprawczych z lit. b. Moduł kompleksowy dodaje dwa mierniki: przychody z określonych rodzajów działalności (C8), takich jak produkcja broni zakazanej, tytoniu czy paliw kopalnych, oraz wskaźnik zróżnicowania organu ładu korporacyjnego pod względem płci (C9), ujawniany, jeżeli jednostka taki organ posiada[39]. W standardzie dobrowolnym brak odpowiednika odsetka niezależnych członków zarządu czy opisu wiedzy fachowej organów. Zamiast obowiązku opisu ról organów przewidziano możliwość wskazania najwyższego szczebla w jednostce (osoby lub organu) odpowiedzialnego za wdrożenie praktyk, polityk i inicjatyw na rzecz zrównoważonego rozwoju,

[36] Świderska, G. K., Krysik, M. (2023). Czy zmiany w odniesieniu do sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju, jakie wprowadziła Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464, wpłyną na rachunkowość? Przyczynek do dyskusji. Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie, 68(2), s. 8.

[37] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, pkt 6–8.

[38] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, dodatek B.

[39] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, pkt 43 (B11) oraz ujawnienia C8 i C9.

jeżeli jednostka taki szczebel wyznaczyła (C2)[40]. Kodeks postępowania i mechanizm rozpatrywania skarg pojawiają się w ujawnieniu C6, ale w części społecznej, jako pytania (TAK/NIE) dotyczące praw człowieka własnych pracowników, a nie jako opis polityki postępowania w biznesie[41].

W praktyce mikroprzedsiębiorstwo turystyczne, które stosuje moduł podstawowy, w sekcji dotyczącej ładu korporacyjnego najczęściej nie wykaże żadnych danych. B11 wymaga ujawnienia tylko wtedy, gdy w okresie sprawozdawczym zapadł wyrok lub nałożono grzywnę, a standard przewiduje, że jeżeli pominięto ujawnienie mające zastosowanie tylko w określonych okolicznościach, przyjmuje się, że nie ma ono zastosowania do jednostki[42]. Nie zwalnia to jednak z prowadzenia dokumentacji, która pozwoli tę odpowiedź potwierdzić.

5.2. Etyka biznesu i kultura korporacyjna

5.2.1. Kodeks postępowania i kanał zgłoszeń

Ujawnienie G1-1 dotyczy kodeksu postępowania i mechanizmu zgłaszania obaw. Obiekty posiadające certyfikat zrównoważonej turystyki zwykle mają już oba te elementy, choć nazywają je inaczej niż ESRS. Standard hotelowy Światowej Rady ds. Zrównoważonej Turystyki (GSTC) wymaga, aby hotel posiadał pisemny kodeks postępowania określający zachowania personelu, dostawców i gości (kryterium B6). Hotel ma prowadzić regularne szkolenia z tego kodeksu dla całego personelu i przechowywać ich dokumentację na potrzeby weryfikacji (B6 pkt 6). Ma także dysponować systemem, w którym personel może bezpiecznie i poufnie zgłaszać skargi, z wyraźnymi gwarancjami ochrony przed działaniami odwetowymi (B9 pkt 7)[43]. Od wersji 4 kryteria GSTC dla branży zostały rozdzielone na odrębny standard dla hoteli i standard

[40] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, pkt 48.

[41] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, pkt 61 lit. a i c.

[42] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, pkt 8 i 15.

[43] Global Sustainable Tourism Council (2025). GSTC Hotel Standard v4.01 with Performance Indicators and SDGs. GSTC, ss. 11–13.

dla touroperatorów[44]. Obiekt bez certyfikatu, który podpisał kodeks postępowania dostawcy przygotowany przez dużego kontrahenta, może mieć podobne rozwiązania, jednak ich zakres zależy od treści konkretnego dokumentu.

Ani standard hotelowy, ani standard dla touroperatorów GSTC nie zawiera kryterium dotyczącego korupcji lub przekupstwa. Certyfikat nie zastępuje zatem procedury, której opisu wymaga ESRS G1-3, ani nie określa *funkcji narażonych na ryzyko*, potrzebnych do obliczenia miernika z pkt 21 lit. b. Kryterium A2 GSTC zobowiązuje hotel do opracowania, wdrożenia i egzekwowania wewnętrznych polityk i procedur zapewniających zgodność ze wszystkimi wymogami prawnymi, choć nagłówek tego kryterium wymienia przepisy z zakresu spraw społecznych, kulturowych i środowiskowych, a nie korupcję[45].

Skuteczność kanału zgłoszeń zależy w dużej mierze od kultury organizacyjnej. Badanie przeprowadzone wśród 442 pracowników egipskich hoteli pięciogwiazdkowych wykazało, że gotowość do wewnętrznego zgłaszania nieprawidłowości wymaga zarówno cech indywidualnych, takich jak odwaga moralna, jak i odpowiedniego klimatu organizacyjnego, a kierownictwo powinno stanowić wzorzec postępowania etycznego[46].

5.2.2. Ochrona sygnalistów w przedsiębiorstwach sezonowych

Procedurę zgłoszeń wewnętrznych ustala podmiot prawny, na rzecz którego według stanu na dzień 1 stycznia lub 1 lipca danego roku wykonuje pracę zarobkową co najmniej 50 osób[47]. Dwa terminy pomiaru mają w turystyce duże znaczenie, ponieważ sezonowość zatrudnienia jest cechą strukturalną tego sektora. Globalny Kodeks Etyki w Turystyce wymienia *uwarunkowania wynikające z sezonowości* pracy osób zatrudnionych w turystyce i wskazuje,

[44] Tamże, strona tytułowa, przyp. 1; Global Sustainable Tourism Council (2025). GSTC Tour Operator Standard v4.01. GSTC.

[45] Global Sustainable Tourism Council (2025). *GSTC Hotel Standard v4.01*, dz. cyt., s. 3 (kryterium A2 pkt 2).

[46] Mkheimer, I. M., Selem, K. M., Shehata, A. E., Hussain, K., Perez Perez, M. (2023). *Can hotel employees arise internal whistleblowing intentions? Leader ethics, workplace virtues and moral courage. European Journal of Management and Business Economics, 32*(2), s. 203.

[47] Ustawa z dnia 14 czerwca 2024 r. o ochronie sygnalistów (Dz.U. 2024 poz. 928), art. 23 ust. 1.

że szczególny status należy zapewnić pracownikom sezonowym[48]. Mały hotel często nie osiąga progu pięćdziesięciu osób, ale ośrodek wypoczynkowy z restauracją albo kemping z sezonową gastronomią może go przekroczyć. Przedsiębiorca, który w styczniu zatrudnia trzydzieści osób, a w lipcu sześćdziesiąt, przekracza próg według stanu na 1 lipca.

Przy ustalaniu liczby osób wlicza się pracowników w przeliczeniu na pełne etaty lub osoby świadczące pracę za wynagrodzeniem na innej podstawie niż stosunek pracy, jeżeli nie zatrudniają do tego rodzaju pracy innych osób, niezależnie od podstawy zatrudnienia[49]. Z gramatycznego brzmienia przepisu można wywodzić, że przeliczenie na pełne etaty dotyczy tylko pracowników, a osoby na umowach cywilnoprawnych liczy się według liczby osób. Za taką wykładnią przemawia sformułowanie *niezależnie od podstawy zatrudnienia* odniesione do drugiej grupy. W literaturze praktycznej spotyka się jednak także pogląd, że przeliczenie na etaty dotyczy wszystkich kategorii[50]. Przy przyjęciu pierwszej wykładni sezonowa obsada zatrudniona na umowach zlecenia może przesądzić o przekroczeniu progu. Nieustanowienie procedury jest wykroczeniem zagrożonym karą grzywny[51].

Z progiem pięćdziesięciu osób wiążą się trzy zastrzeżenia. Po pierwsze, próg dotyczy wyłącznie obowiązku ustanowienia procedury zgłoszeń wewnętrznych, a nie całej ustawy. Podejmowanie działań odwetowych wobec sygnalisty jest przestępstwem zagrożonym grzywną, karą ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do lat 2, a przy uporczywym działaniu – karą pozbawienia wolności do lat 3, niezależnie od liczby zatrudnionych[52]. Pensjonat zatrudniający dziesięć osób jest związany zakazem działań odwetowych tak samo jak sieć hotelowa. Po drugie, podmiot zatrudniający mniej niż 50 osób

[48] UN Tourism (1999). Globalny Kodeks Etyki w Turystyce, art. 9 ust. 1 i 2.

[49] Ustawa o ochronie sygnalistów, art. 23 ust. 2.

[50] Por. Modro, M. (2024, 12 sierpnia). Ustawa o ochronie sygnalistów – ilość wykonujących pracę czy ilość etatów? Infor.pl.

[51] Ustawa o ochronie sygnalistów, art. 58 i 59.

[52] Ustawa o ochronie sygnalistów, art. 12 i art. 55 ust. 1 i 2.

może ustalić procedurę dobrowolnie[53]. ESRS G1-1 wymaga opisu mechanizmu zgłaszania, a nie wyłącznie mechanizmu obowiązkowego. Jednostka, która nie ma polityki ochrony sygnalistów, ujawnia ten fakt i informuje, czy planuje ją wdrożyć, a jednostka objęta przepisami krajowymi transponującymi dyrektywę 2019/1937 może spełnić ten wymóg przez oświadczenie, że im podlega[54]. Z. Hajn i D. Skupień uznają próg pięćdziesięciu pracowników za właściwy. Ich zdaniem rozszerzenie obowiązku na podmioty zatrudniające ponad 20, ale mniej niż 50 pracowników, nie byłoby słuszne ze względu na koszty tworzenia kanału, a w małych organizacjach trudno zachować w poufności tożsamość sygnalisty[55].

Po trzecie, ustawa przewiduje stosowanie obowiązku niezależnie od liczby zatrudnionych do podmiotów wykonujących działalność w zakresie usług, produktów i rynków finansowych oraz przeciwdziałania praniu pieniędzy i finansowaniu terroryzmu, bezpieczeństwa transportu i ochrony środowiska, objętą aktami prawa Unii wymienionymi w części I.B i II załącznika do dyrektywy 2019/1937[56]. Wyjątek dotyczący bezpieczeństwa transportu nie obejmuje przewoźnika autokarowego obsługującego wycieczki. W tym obszarze załącznik wymienia bowiem trzy akty: rozporządzenie w sprawie zdarzeń w lotnictwie cywilnym oraz dyrektywy dotyczące obowiązków państwa bandery i kontroli przez państwo portu[57]. W obszarze przeciwdziałania praniu pieniędzy załącznik wymienia natomiast dyrektywę 2015/849, rozporządzenie 2015/847 oraz – dodane przez dyrektywę 2024/1640 – rozporządzenie 2024/1624[58]. Hotel, który wymienia gościom waluty, może

[53] Ustawa o ochronie sygnalistów, art. 24 ust. 2.

[54] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 10 lit. d i pkt 11.

[55] Hajn, Z., Skupień, D. (2021). Ochrona sygnalistów w miejscu pracy w państwach Grupy Wyszehradzkiej, Francji i Słowenii – propozycje zmian. Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, s. 32.

[56] Ustawa o ochronie sygnalistów, art. 23 ust. 3.

[57] Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/1937 z dnia 23 października 2019 r. w sprawie ochrony osób zgłaszających naruszenia prawa Unii (Dz.Urz. UE L 305 z 26.11.2019, s. 17), załącznik, część II lit. B.

[58] Dyrektywa (UE) 2019/1937, załącznik, część II lit. A pkt 2; dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1640 z dnia 31 maja 2024 r. (Dz.Urz. UE L 2024/1640 z 19.06.2024), art. 75.

stać się instytucją obowiązaną w rozumieniu ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy (zob. pkt 5.2.4). Przepis nie rozstrzyga, czy taki hotel *wykonuje działalność w zakresie* przeciwdziałania praniu pieniędzy. Ostrożniej jest jednak przyjąć, że próg pięćdziesięciu osób nie zwalnia z obowiązku ustanowienia procedury obiektu, który prowadzi wymianę walut.

5.2.3. Ryzyko korupcyjne w przedsiębiorstwie turystycznym

Badania międzynarodowe pokazują, że poziom korupcji wpływa na popyt turystyczny. Analiza danych dla 200 państw z lat 1995–2022 wykazała nieliniową zależność między korupcją a międzynarodowym popytem turystycznym[59]. W państwach śródziemnomorskich kontrola korupcji wpływa na turystykę przede wszystkim w krótkim okresie[60]. Z perspektywy pojedynczego przedsiębiorstwa ważniejsze są jednak konkretne sytuacje, w których może dojść do przestępstwa korupcyjnego. Wśród przestępstw korupcyjnych, w związku z którymi zgłaszający może korzystać z ochrony przewidzianej dla sygnalistów, wymienia się m.in. art. 228, 229, 230, 230a i 296a Kodeksu karnego[61]. Dla przedsiębiorstwa turystycznego szczególne znaczenie mają trzy z nich (art. 296a, 229 i 230 Kodeksu karnego), a także zakłócanie przetargu (art. 305 Kodeksu karnego), które nie jest klasycznym przestępstwem korupcyjnym, ale często mu towarzyszy.

Pierwsza sytuacja dotyczy relacji między przedsiębiorcami. Karze pozbawienia wolności od 3 miesięcy do lat 5 podlega ten, kto pełniąc funkcję kierowniczą w jednostce organizacyjnej wykonującej działalność gospodarczą lub pozostając z nią w stosunku pracy, umowy zlecenia albo umowy o dzieło, żąda lub przyjmuje korzyść majątkową lub osobistą albo jej obietnicę w zamian za nadużycie udzielonych mu uprawnień lub niedopełnienie ciążącego na nim

[59] Bayram, G. E., Abbasi, A. R., Raza, A., Shaikh, A. H., Soomro, S. A. (2024). *The U-shaped relationship between corruption and international tourism demand: A gravity model approach*. *Turyzm/Tourism, 34*(1), s. 97.

[60] Bayar, Y., Gavriletea, M. D., Remeikienė, R. (2023). *Impact of the rule of law, corruption and terrorism on tourism: Empirical evidence from Mediterranean countries*. *Oeconomia Copernicana,* 14(3), s. 1010.

[61] Łodziana, T. (2025). Korupcja w kontekście ustawy o ochronie sygnalistów. Palestra, nr 7, s. 83.

obowiązku, mogące wyrządzić tej jednostce szkodę majątkową albo stanowiące czyn nieuczciwej konkurencji lub niedopuszczalną czynność preferencyjną[62]. Tej samej karze podlega ten, kto korzyść udziela albo obiecuje udzielić (§ 2). Ustawa przewiduje łagodniejsze zagrożenie w wypadku mniejszej wagi (§ 3) i surowsze, gdy przyjmujący korzyść wyrządza znaczną szkodę majątkową (§ 4). Nie podlega karze sprawca, który udzielił korzyści, jeżeli korzyść lub jej obietnica zostały przyjęte, a sprawca zawiadomił o tym organ powołany do ścigania przestępstw i ujawnił wszystkie istotne okoliczności przestępstwa, zanim organ ten się o nim dowiedział (§ 5)[63].

W turystyce typowym przykładem jest prowizja za przywiezienie grupy do określonej restauracji lub sklepu, wypłacana przez restauratora pilotowi, przewodnikowi albo kierowcy autokaru, którzy pozostają z organizatorem w stosunku pracy lub zlecenia. Szkodę majątkową może w takiej sytuacji ponieść organizator. Sama prowizja nie jest przestępstwem; znamieniem czynu jest powiązanie korzyści z nadużyciem uprawnień lub niedopełnieniem obowiązku po stronie przyjmującego. Literatura dotycząca tzw. wycieczek *zero-fare* opisuje, jak wymuszone zakupy, finansowane prowizjami dla przewodników, prowadzą do konfliktów między uczestnikami a przewodnikami i rodzą pytanie o odpowiedzialność za nieetyczny model biznesowy[64].

Pozostałe sytuacje wiążą się przede wszystkim z kontaktami z organami władzy publicznej i podmiotami udzielającymi zamówień, które w turystyce są częste. Organizator turystyki musi uzyskać wpis do rejestru prowadzonego przez marszałka województwa[65], a kategorię obiektu hotelarskiego w drodze decyzji nadaje marszałek województwa właściwy ze względu na położenie obiektu[66]. Kategoria jest rozstrzygnięciem organu administracji, które

[62] Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (t.j. Dz.U. 2026 poz. 1342), art. 296a § 1.

[63] Kodeks karny, art. 296a § 2–5.

[64] Yan, L. (2020). Zero-fare tours through the lens of a fatal conflict. Journal of Hospitality and Tourism Management, 45, ss. 226–233.

[65] Ustawa z dnia 24 listopada 2017 r. o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych (t.j. Dz.U. 2026 poz. 925 ze zm.), art. 22 ust. 2 w zw. z art. 23 ust. 1.

[66] Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych (t.j. Dz.U. 2023 poz. 1944 ze zm.), art. 38 ust. 1 i 4.

bezpośrednio wpływa na cenę pokoju. Druga sytuacja to łapownictwo czynne z art. 229 Kodeksu karnego. Udzielenie albo obietnica udzielenia korzyści majątkowej lub osobistej osobie pełniącej funkcję publiczną w związku z pełnieniem tej funkcji jest zagrożone karą pozbawienia wolności od 6 miesięcy do lat 8. Jeżeli sprawca działa, aby skłonić taką osobę do naruszenia przepisów prawa, albo udziela korzyści za takie naruszenie, grozi mu kara od roku do lat 10[67]. Odbiór sanitarny, kontrola przeciwpożarowa i kategoryzacja to typowe sytuacje, w których przedsiębiorca turystyczny ma kontakt z osobą pełniącą funkcję publiczną.

Trzecia sytuacja to płatna protekcja z art. 230 § 1 Kodeksu karnego. Od 1 października 2023 r. przepis wylicza w pięciu punktach podmioty, na które sprawca powołuje się, oferując pośrednictwo w załatwieniu sprawy. Punkt 2 obejmuje *organizację krajową lub międzynarodową*, a punkt 3 – krajową lub zagraniczną jednostkę organizacyjną dysponującą środkami publicznymi[68]. Wymóg dysponowania środkami publicznymi odnosi się wyłącznie do punktu 3, a nie do organizacji krajowej lub międzynarodowej[69]. Nie można więc wykluczyć, że pojęcie organizacji krajowej obejmuje także ogólnokrajową izbę lub federację branżową, choć kwestia ta nie została rozstrzygnięta w orzecznictwie.

Czwarta sytuacja to zakłócanie przetargu z art. 305 Kodeksu karnego. Od 1 października 2023 r. przepis chroni każdy przetarg, a nie tylko przetarg publiczny, oraz każde postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego; odpowiednio stosuje się go także do aukcji[70]. Zgodnie z uzasadnieniem nowelizacji ochrona obejmuje przetargi publiczne i prywatne, w szczególności prowadzone na podstawie przepisów Kodeksu cywilnego[71]. Dla biura

[67] Kodeks karny, art. 229 § 1 i 3.

[68] Kodeks karny, art. 230 § 1 pkt 2 i 3.

[69] Dalecka-Werpachowska, A. (2024). Ewolucja czy rewolucja? Kilka uwag o kolejnych nowelizacjach znamion przestępstwa płatnej protekcji. Problemy Prawa Karnego, 8(1), s. 10.

[70] Kodeks karny, art. 305 § 1 i 4.

[71] Derewiecka, D. (2023). *Prawnokarna ochrona przetargu w świetle zmian przepisu art. 305 Kodeksu karnego*. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio G (Ius), 70*(2), s. 48.

podróży ubiegającego się o organizację wycieczek szkolnych znaczenie ma § 2, który penalizuje wejście w porozumienie z inną osobą, przekazywanie lub rozpowszechnianie informacji albo przemilczanie istotnych okoliczności w celu wywarcia bezprawnego wpływu na wynik trwającego lub przygotowywanego przetargu lub postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, jeżeli sprawca działa na szkodę właściciela mienia, osoby lub instytucji, na rzecz której przetarg jest lub ma być dokonywany bądź która prowadzi lub ma prowadzić postępowanie, albo na szkodę interesu publicznego. Działanie na szkodę jest więc znamieniem czynu, a nie tylko jego typowym skutkiem. Jeżeli sprawca działa w celu osiągnięcia korzyści majątkowej lub osobistej, grozi mu kara pozbawienia wolności od 6 miesięcy do lat 8 (§ 3). Ściganie następuje na wniosek pokrzywdzonego, chyba że pokrzywdzonym jest Skarb Państwa albo przedmiot przetargu, aukcji lub zamówienia jest co najmniej w części finansowany ze środków publicznych (§ 5). Czyn dotyczący wycieczki opłacanej ze środków szkoły publicznej będzie zatem ścigany z urzędu[72]. Jeżeli jednak szkoła prowadzi jedynie zapytanie ofertowe poniżej progu stosowania ustawy Prawo zamówień publicznych, a nie przetarg w rozumieniu art. 70^1–70^5 Kodeksu cywilnego, zastosowanie art. 305 jest wątpliwe.

Brakuje badań, które pozwalałyby ocenić częstość tych zachowań w polskiej turystyce. Dla części przedsiębiorców ograniczone znaczenie ma także argument, że program zgodności chroni przed odpowiedzialnością podmiotu zbiorowego. Ustawa o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych obejmuje osoby prawne i jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej, którym odrębne przepisy przyznają zdolność prawną, a także m.in. przedsiębiorcę niebędącego osobą fizyczną[73]. Ustawa nie dotyczy zatem przedsiębiorcy prowadzącego jednoosobową działalność gospodarczą, ale obejmuje hotele

[72] Kodeks karny, art. 305 § 2, 3 i 5.

[73] Ustawa z dnia 28 października 2002 r. o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary (t.j. Dz.U. 2024 poz. 1822 ze zm.), art. 2 ust. 1 i 2.

i biura podróży działające w formie spółek handlowych. Status spółki cywilnej jako podmiotu zbiorowego jest w doktrynie sporny[74].

Z tych czterech sytuacji można zbudować procedurę, której opisu wymaga ESRS G1-3 pkt 18 lit. a. W małym przedsiębiorstwie może ona zmieścić się na jednej stronie i obejmować trzy elementy. W zakresie zapobiegania wskazuje osoby, które kontaktują się z urzędami, przygotowują ofertę i program wycieczek oraz mogą otrzymać prowizję od dostawcy; są to funkcje narażone na ryzyko w rozumieniu AR 4 (zob. pkt 21 lit. b). Nowe brzmienie standardu wprost wskazuje jako przykład funkcje wchodzące w interakcję z organami publicznymi[75]. W zakresie wykrywania procedura wymaga dokumentowania, po obu stronach transakcji, każdej korzyści o wartości wyższej niż drobny upominek reklamowy. W zakresie reagowania wskazuje jedną osobę, do której kieruje się zgłoszenia, oraz termin udzielenia odpowiedzi.

5.2.4. Płatności gotówkowe, wymiana walut i przeciwdziałanie praniu pieniędzy

Przyjęcie od gościa 10 000 euro gotówką nie czyni hotelu instytucją obowiązaną w przypadku płatności za usługi. Art. 2 ust. 1 pkt 23 ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy obejmuje przedsiębiorców w zakresie, w jakim przyjmują lub dokonują płatności *za towary* w gotówce o wartości równej lub przekraczającej równowartość 10 000 euro, bez względu na to, czy transakcja jest przeprowadzana jako pojedyncza operacja, czy kilka operacji, które wydają się ze sobą powiązane[76]. W sąsiednich punktach 21 i 22, dotyczących fundacji i stowarzyszeń, mowa o płatnościach w gotówce bez zawężenia do towarów[77]. Różnica jest zamierzona. Hotel i biuro podróży sprzedają natomiast usługi. Przepis obejmuje jednak zarówno przyjmowanie,

[74] Stokłosa, K. (2019). Odpowiedzialność podmiotów zbiorowych na nowych zasadach a obecne rozwiązania prawne. Wybrane zagadnienia. Zeszyty Prawnicze, 19(4), ss. 210–211.

[75] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1563, załącznik I – ESRS G1, AR 3.

[76] Ustawa z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu (t.j. Dz.U. 2025 poz. 644 ze zm.), art. 2 ust. 1 pkt 23.

[77] Tamże, art. 2 ust. 1 pkt 21 i 22.

jak i dokonywanie płatności, dlatego w jego zakresie mieści się np. zakup towaru za gotówkę o takiej wartości od osoby niebędącej przedsiębiorcą (w relacjach z przedsiębiorcami płatność gotówkowa powyżej 15 000 zł jest i tak niedopuszczalna).

Sytuacja zmieni się od 10 lipca 2027 r. Od tego dnia rozporządzenie 2024/1624 ogranicza możliwość przyjmowania i dokonywania płatności gotówkowych przez osoby prowadzące handel towarami *lub świadczące usługi* do kwoty 10 000 euro, bez względu na to, czy transakcja jest przeprowadzana jako pojedyncza operacja, czy kilka powiązanych operacji[78]. Limit ten obejmie także usługi hotelowe i turystyczne. W relacjach między przedsiębiorcami już obecnie obowiązuje niższy limit: płatność musi zostać dokonana za pośrednictwem rachunku płatniczego, jeżeli stroną transakcji jest inny przedsiębiorca, a jednorazowa wartość transakcji, bez względu na liczbę wynikających z niej płatności, przekracza 15 000 zł[79].

Niezależnie od płatności gotówkowych instytucją obowiązaną może stać się przedsiębiorca, który świadczy usługę wymiany walut. Recepcja, która kupuje od gościa euro za złote, świadczy taką usługę. Art. 2 ust. 1 pkt 11 ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy obejmuje nie tylko przedsiębiorców prowadzących działalność kantorową, ale też innych przedsiębiorców świadczących usługę wymiany walut lub pośrednictwa w wymianie walut, i nie przewiduje progu kwotowego[80]. Według literalnego brzmienia przepisu status instytucji obowiązanej może powstać już przy pierwszej wymianie świadczonej jako usługa, choć kwestia ta nie została rozstrzygnięta w orzecznictwie. Odrębnym zagadnieniem jest działalność kantorowa. Prawo dewizowe definiuje ją jako regulowaną działalność gospodarczą polegającą na kupnie i sprzedaży wartości dewizowych oraz pośrednictwie w ich kupnie i sprzedaży. Działalność ta wymaga wpisu do rejestru działalności kantorowej prowadzonego

[78] Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1624 z dnia 31 maja 2024 r. w sprawie zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu (Dz.Urz. UE L 2024/1624 z 19.06.2024), art. 80 ust. 1 i art. 90.

[79] Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców (t.j. Dz.U. 2025 poz. 1480 ze zm.), art. 19.

[80] Ustawa o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy, art. 2 ust. 1 pkt 11.

przez Prezesa Narodowego Banku Polskiego[81]. Działalnością gospodarczą jest zorganizowana działalność zarobkowa wykonywana we własnym imieniu i w sposób ciągły[82]. Wpisu wymaga zatem wymiana prowadzona w sposób zorganizowany i ciągły, a nie jednorazowa przysługa dla gościa.

Ustawa obejmuje także przedsiębiorców udostępniających skrytki sejfowe. Skrytką sejfową jest wyodrębnione i zabezpieczone miejsce w wydzielonym pomieszczeniu lub szafie ze skrytkami, udostępniane klientowi za opłatą na podstawie umowy, której łączny czas obowiązywania wynosi co najmniej 30 dni[83]. Sejf w pokoju hotelowym udostępniany bez odrębnej opłaty na czas kilkudniowego pobytu nie spełnia tej definicji. Salon gier na automatach w budynku hotelu stanowi natomiast odrębny tytuł (art. 2 ust. 1 pkt 20), który dotyczy podmiotu urządzającego gry, a nie hotelu wynajmującego mu powierzchnię.

5.2.5. Praktyki płatnicze

Ujawnienie G1-6 w brzmieniu z 2023 r. składa się z kilku elementów. Jednostka podaje średni czas regulowania faktury, liczony od dnia rozpoczęcia biegu umownego lub ustawowego terminu płatności (pkt 33 lit. a). Opisuje swoje standardowe warunki płatności w dniach według głównych kategorii dostawców i podaje odsetek płatności zgodnych z tymi warunkami (lit. b). Wskazuje liczbę nierozstrzygniętych postępowań sądowych dotyczących opóźnień w płatnościach (lit. c) oraz przedstawia informacje uzupełniające, w tym opis metody, jeżeli średni czas zapłaty obliczono na próbie reprezentatywnej (lit. d)[84]. W brzmieniu stosowanym od 2027 r. miernik średniego czasu zapłaty nie występuje. Jednostka ujawnia standardowe warunki płatności według głównych kategorii dostawców, z wyszczególnieniem warunków stosowanych wobec MŚP, jeżeli różnią się od warunków stosowanych wobec

[81] Ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. – Prawo dewizowe (t.j. Dz.U. 2024 poz. 1131 ze zm.), art. 2 ust. 1 pkt 19 i 19a lit. a, art. 11 ust. 1 i art. 16 ust. 1.

[82] Prawo przedsiębiorców, art. 3.

[83] Ustawa o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy, art. 2 ust. 1 pkt 24 i ust. 2 pkt 19c.

[84] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 33.

innych dostawców, odsetek płatności zgodnych z tymi warunkami oraz liczbę nierozstrzygniętych postępowań sądowych[85].

Z praktykami płatniczymi wiąże się także ujawnienie G1-2 w brzmieniu z 2023 r.: jednostka opisuje w nim swoją politykę zapobiegania opóźnieniom w płatnościach, w szczególności wobec MŚP[86]. Jest to naturalne miejsce na opis praktyki, której ramy wyznaczają omówione niżej przepisy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych. Problem opóźnień płatniczych dotyczy w Polsce znacznej części przedsiębiorstw. Według badań z 2016 r. opóźnienia w płatnościach deklarowało średnio 62% przedsiębiorstw w Europie i 57,5% w Polsce, a jako główne przyczyny wskazywano brak środków u kontrahenta oraz wykorzystywanie nieopłaconych faktur jako formy finansowania[87]. Najsilniejszą ochronę ustawa o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych przewiduje w relacji z dużym dłużnikiem. Jeżeli dłużnikiem jest duży przedsiębiorca, a wierzycielem mikro-, mały lub średni przedsiębiorca, termin zapłaty określony w umowie nie może przekraczać 60 dni od doręczenia faktury lub rachunku[88]. W pozostałych przypadkach strony mogą w umowie wyraźnie ustalić termin dłuższy niż 60 dni, pod warunkiem że ustalenie to nie jest rażąco nieuczciwe wobec wierzyciela[89].

Transakcją handlową jest umowa, której przedmiotem jest odpłatna dostawa towaru lub odpłatne świadczenie usługi, zawierana przez podmioty wymienione w ustawie w związku z wykonywaną działalnością. Touroperator płacący hotelowi za noclegi jest dłużnikiem w rozumieniu ustawy[90]. Ustawę stosuje się jednak tylko do transakcji, których wyłącznymi stronami są podmioty

[85] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1563, załącznik I – ESRS G1, pkt 18.

[86] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 15 lit. a.

[87] Rogowski, W. (2017). *Payment delays: Their reasons, scale and consequences. Journal of Management and Financial Sciences, 10*(30), ss. 92, 95.

[88] Ustawa z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych (t.j. Dz.U. 2023 poz. 1790), art. 7 ust. 2a.

[89] Tamże, art. 7 ust. 2 i art. 11a; zob. Kanarek-Równicka, A. (2021). Odpowiedzialność za opóźnienia w płatności w transakcjach handlowych w dobie pandemii wirusa SARS-CoV-2. Studia Prawnicze, nr 1(223), ss. 61–62.

[90] Ustawa o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, art. 4 pkt 1.

wymienione w jej art. 2 – przede wszystkim przedsiębiorcy, ale także m.in. podmioty publiczne i osoby wykonujące wolny zawód. Sprzedaż usług gościom będącym konsumentami pozostaje poza zakresem ustawy, natomiast sprzedaż za pośrednictwem touroperatora lub platformy rezerwacyjnej jest nią objęta, ponieważ jej stronami są przedsiębiorcy. Ustawa obejmuje przedsiębiorców z państw Unii Europejskiej, państw EFTA będących stronami umowy o Europejskim Obszarze Gospodarczym oraz Szwajcarii, a także oddziały i przedstawicielstwa przedsiębiorców zagranicznych[91]. Wobec touroperatora z Wielkiej Brytanii lub platformy spoza Europy, którzy nie mają w Polsce oddziału ani przedstawicielstwa, polski hotel nie może powołać się na tę ustawę. Nie traci jednak roszczenia o odsetki ustawowe za opóźnienie na podstawie Kodeksu cywilnego, jeżeli umowa podlega prawu polskiemu. W braku wyboru prawa przez strony wynika to co do zasady z rozporządzenia Rzym I, które dla umowy o świadczenie usług wskazuje prawo państwa, w którym usługodawca ma miejsce zwykłego pobytu[92].

Art. 7 ust. 2a chroni tylko w relacji z dużym przedsiębiorcą, przy czym kategorie przedsiębiorców ustawa określa przez odesłanie do załącznika I do rozporządzenia Komisji (UE) nr 651/2014[93]. Duże przedsiębiorstwa stanowią wprawdzie tylko 0,2% ogółu przedsiębiorstw[94], ale dla hotelu współpracującego z dużym touroperatorem ochrona ta może mieć istotne znaczenie. Z perspektywy raportowania praktyczny wniosek jest prosty: aby podać odsetek płatności zgodnych ze standardowymi warunkami, trzeba te warunki spisać. Mikroprzedsiębiorstwo zwykle nie ma takiego dokumentu i żaden przepis go od niego nie wymaga. Jedno zdanie, np. *płacimy dostawcom w terminie 21 dni od otrzymania faktury*, wystarcza do opisania standardowego

[91] Tamże, art. 2 pkt 5 i 7.

[92] Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (t.j. Dz.U. 2026 poz. 795), art. 481 § 1; rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 593/2008 z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań umownych (Rzym I) (Dz.Urz. UE L 177 z 04.07.2008, s. 6), art. 3 ust. 1 i art. 4 ust. 1 lit. b.

[93] Ustawa o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych, art. 4 pkt 5 i 6.

[94] Główny Urząd Statystyczny (2025), dz. cyt., s. 15.

warunku. Odsetek płatności dokonanych w tym terminie trzeba następnie obliczyć na podstawie ewidencji księgowej.

5.2.6. Wpływ polityczny i działalność lobbingowa

Ujawnienie G1-5 obejmuje informacje o działalności i zobowiązaniach związanych z wywieraniem wpływu politycznego, w tym o działalności lobbingowej związanej z istotnymi oddziaływaniami, ryzykiem i możliwościami jednostki[95]. Jak wszystkie wymogi standardów tematycznych, wiąże ono jednostkę tylko wtedy, gdy uznała temat za istotny. W takim przypadku jednostka podaje m.in. informacje o wkładach o charakterze politycznym (pkt 29 lit. b) oraz główne tematy swojej działalności lobbingowej i stanowiska wobec nich (pkt 29 lit. c). Wkładem o charakterze politycznym jest wsparcie finansowe lub rzeczowe udzielane bezpośrednio partiom politycznym, ich wybranym przedstawicielom lub osobom ubiegającym się o urząd polityczny (AR 9). Pośrednim wkładem jest m.in. wsparcie organizacji takiej jak ośrodek analityczny lub organizacja gospodarcza powiązana z określonymi partiami lub kwestiami politycznymi (AR 10). Dwa elementy mają charakter fakultatywny: jednostka może podać kwotę zapłaconą za członkostwo w stowarzyszeniach lobbingowych (AR 12 lit. b), a jeżeli jest prawnie zobowiązana do członkostwa w izbie handlowej lub innej organizacji reprezentującej jej interesy, może ujawnić ten fakt (AR 13)[96]. AR 13 nie dotyczy hotelarzy, ponieważ polskie prawo nie nakłada na nich obowiązku członkostwa w izbie. Składka na izbę gospodarczą stanowi wkład o charakterze politycznym tylko wtedy, gdy izba jest powiązana z określonymi partiami lub kwestiami politycznymi. Izba, która występuje do władz o obniżenie stawki podatku, zwykle takiego powiązania nie ma; izba, która w kampanii otwarcie wspiera określoną partię lub kandydatów – ma je wprost.

Hotelarz, który zabiega u władz gminy o zmianę uchwały w sprawie opłat lokalnych albo miejscowego planu zagospodarowania przestrzennego,

[95] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 27.

[96] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 29, AR 9, AR 10, AR 12 i AR 13.

podejmuje działanie, które może mieścić się w ustawowej definicji działalności lobbingowej. Jest nią każde działanie prowadzone metodami prawnie dozwolonymi, zmierzające do wywarcia wpływu na organy władzy publicznej w procesie stanowienia prawa[97]. Definicja posługuje się szerokim pojęciem organów władzy publicznej, które w publicystyce prawniczej odnosi się także do organów samorządu terytorialnego[98]. Procedury przewidziane w ustawie dotyczą jednak projektów ustaw i rozporządzeń, a samorządy stosują jej rozwiązania przede wszystkim na podstawie własnych zarządzeń[99]. Hotelarz nie staje się przy tym zawodowym lobbystą, ponieważ zawodowa działalność lobbingowa to działalność zarobkowa prowadzona na rzecz osób trzecich; wpisu do rejestru wymaga dopiero ona[100]. ESRS nie odsyła do krajowej definicji lobbingu, ale ustawowa definicja pokazuje, że działalność, którą przy istotności tematu trzeba opisać zgodnie z pkt 29 lit. c, występuje także w małych przedsiębiorstwach.

Badania przedsiębiorstw amerykańskich wskazują, że prawdopodobieństwo publikacji raportu ESG w danym roku wynosiło średnio 42% w przypadku spółek prowadzących lobbing wobec 33% w pozostałych. Autorzy tłumaczą to tym, że raportowanie ESG wspiera reputację spółki i jej pozycję w kontaktach z politykami[101]. W nowym brzmieniu ESRS G1-5 jednostka ujawnia całkowitą wartość wkładów finansowych i rzeczowych o charakterze politycznym, główne kwestie objęte działalnością lobbingową i zajmowane stanowiska, a także informacje o powołaniu do organów osób, które w ciągu dwóch poprzednich lat zajmowały porównywalne stanowisko w administracji publicznej. Pojęcie pośredniego wkładu politycznego obejmuje wprost

[97] Ustawa z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa (t.j. Dz.U. 2026 poz. 936), art. 2 ust. 1.

[98] Kuczma, P. (2011, 21 grudnia). Radni, lobbing samorządowy. Rzeczpospolita.

[99] Sieć Obywatelska Watchdog Polska (2026). Za zamkniętymi drzwiami. Lobbing na poziomie lokalnym. Sieć Obywatelska Watchdog Polska; ustawa o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa, art. 5–9d.

[100] Ustawa o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa, art. 2 ust. 2 i art. 10.

[101] Liu, H., Wei, S., Zhang, J. (2023). Corporate lobbying and ESG reports: Patterns among US companies, 1999–2017. Business and Politics, 25(3), s. 294.

wsparcie dla organizacji branżowej powiązanej z określonymi partiami lub celami politycznymi[102].

5.2.7. Dobrostan zwierząt w łańcuchu dostaw

Dobrostan zwierząt należy do zakresu ESRS G1 obok przeciwdziałania korupcji i ochrony sygnalistów[103], a standard dobrowolny wymienia go w temacie *Postępowanie w biznesie*[104]. ESRS G1 nie przewiduje odrębnego wymogu ujawniania dotyczącego zwierząt. W ramach G1-1 jednostka ujawnia jednak, czy ma politykę w zakresie dobrostanu zwierząt, w stosownych przypadkach[105]. Szersze informacje, jeżeli kwestia ta jest dla jednostki istotna, a nie jest wystarczająco objęta standardem, ujawnia się jako informacje dotyczące poszczególnych podmiotów[106].

W turystyce zwierzęta bywają częścią produktu: przejażdżka bryczką, zdjęcie z egzotycznym zwierzęciem na promenadzie, pokaz delfinów lub przejażdżka na słoniu w programie wycieczki zagranicznej. Skalę problemu pokazuje analiza 24 rodzajów atrakcji z udziałem dzikich zwierząt, odwiedzanych rocznie przez 3,6–6 mln turystów. Czternaście z nich miało negatywny wpływ na ochronę gatunków, a osiemnaście – na dobrostan zwierząt, przy czym tylko 7,8% opinii turystów o tych atrakcjach zawierało krytykę z tego powodu[107]. Badanie obiektów turystycznych w Tajlandii wykazało, że 75% makaków i 99% tygrysów utrzymywano w miejscach o bardzo niskiej ocenie

[102] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1563, załącznik I – ESRS G1, pkt 14–16 i AR 8.

[103] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 2 lit. a.

[104] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560, załącznik I, dodatek B.

[105] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 10 lit. f.

[106] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS 1, pkt 11.

[107] Moorhouse, T. P., Dahlsjö, C. A. L., Baker, S. E., D'Cruze, N. C., Macdonald, D. W. (2015). *The customer isn't always right – Conservation and animal welfare implications of the increasing demand for wildlife tourism*. *PLOS ONE, 10*(10), e0138939, s. 1.

warunków dobrostanu[108]. Opinie klientów nie sygnalizują zatem tego ryzyka. Biuro podróży musi je zidentyfikować samodzielnie.

Atrakcję z udziałem zwierząt zwykle zapewnia podwykonawca, dlatego narzędziem, którym dysponuje biuro podróży, jest ujawnienie G1-2. Wymaga ono opisu podejścia jednostki do relacji z dostawcami, z uwzględnieniem ryzyka związanego z łańcuchem dostaw, oraz wskazania, czy i jak jednostka uwzględnia kryteria społeczne i środowiskowe przy wyborze dostawców[109]. Dla organizatora turystyki nie jest to wyłącznie kwestia sprawozdawcza. Organizator odpowiada za wykonanie usług turystycznych objętych umową o udział w imprezie turystycznej *bez względu na to, czy usługi te mają być wykonane przez organizatora turystyki, czy przez innych dostawców usług turystycznych*[110]. Skoro odpowiada za wykonanie usług przez dostawców, ma zarówno powód, jak i podstawę, aby ich wybierać i weryfikować.

Kryteria GSTC przewidują konkretne rozwiązania. Standard hotelowy wymaga, aby hotel weryfikował zgodność dostawców z wymaganiami co najmniej przy wyborze dostawcy i przy każdym odnowieniu umowy (A13 pkt 13). Jeżeli hotel oferuje wycieczki przyrodnicze, zapewnia, że ich organizatorzy przestrzegają przepisów o ochronie dzikiej przyrody i stosują praktyki stawiające dobrostan zwierząt na pierwszym miejscu (D11 pkt 1). Hotel zakazuje też bliskiego kontaktu gości z dzikimi zwierzętami na terenie, którym bezpośrednio zarządza, w tym karmienia, pływania z nimi, dotykania, trzymania i fotografowania z bliska (D11 pkt 3). Wytyczne do kryterium D12, dotyczącego zwierząt utrzymywanych przez hotel, wymieniają praktyki zakazane: występy zwierząt, dotykanie młodych dzikich zwierząt, spacery z drapieżnikami i waleniami lub bezpośredni kontakt z nimi oraz wykorzystywanie zwierząt do żebrania[111]. Dla biura podróży właściwy jest standard

[108] Schmidt-Burbach, J., Ronfot, D., Srisangiam, R. (2015). *Asian elephant (Elephas maximus), pig-tailed macaque (Macaca nemestrina) and tiger (Panthera tigris) populations at tourism venues in Thailand and aspects of their welfare. PLOS ONE, 10*(9), e0139092, s. 1.

[109] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 15.

[110] Ustawa o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych, art. 48 ust. 1.

[111] Global Sustainable Tourism Council (2025). *GSTC Hotel Standard v4.01*, dz. cyt., ss. 9, 21, 33.

GSTC dla touroperatorów. Zgodnie z nim touroperator nie zawiera umów z dostawcami, którzy przetrzymują lub pokazują dzikie zwierzęta, i nie promuje ich, chyba że działalność ta jest dozwolona i w pełni zgodna z wymaganymi zezwoleniami; zapewnia też, że kontraktowani dostawcy przestrzegają odpowiednich przepisów. Wytyczne do tego standardu przyjmują jako minimum zakaz bezpośredniego kontaktu z dzikimi zwierzętami[112]. Według standardu dla touroperatorów zdjęcie z młodym drapieżnikiem, wymagające bezpośredniego kontaktu z dzikim zwierzęciem, jest wykluczone już na poziomie minimalnym. Pokaz delfinów odpowiada zaś *występom zwierząt*, których standard hotelowy zakazuje w odniesieniu do zwierząt utrzymywanych przez hotel. Odnowienie umowy z dostawcą jest dogodnym momentem, aby zapytać go o praktyki związane ze zwierzętami.

5.2.8. Uczciwość wobec klienta

W przedsiębiorstwie usługowym kultura korporacyjna przejawia się przede wszystkim w relacji z klientem. ESRS G1-1 nie wymienia wprost uczciwości wobec konsumenta wśród elementów kultury korporacyjnej; to tutaj jednak najłatwiej sprawdzić, czy deklarowane wartości mają pokrycie w praktyce. Globalny Kodeks Etyki w Turystyce stanowi, że turyści muszą uzyskiwać od fachowców z dziedziny turystyki rzetelną i obiektywną informację o miejscach, do których się udają, warunkach podróżowania, zakwaterowania i pobytu, a warunki umów z klientami powinny być całkowicie przejrzyste w kwestiach dotyczących przedmiotu, ceny i jakości usług[113]. Kodeks nie jest aktem wiążącym; organizacje międzynarodowe, w tym UN Tourism, przyjmują w tej dziedzinie najczęściej akty tzw. miękkiego prawa[114].

Obowiązki o podobnej treści wynikają z prawa powszechnie obowiązującego. Cena to wartość, którą kupujący jest obowiązany zapłacić przedsiębiorcy, a przedsiębiorca musi ją uwidocznić w sposób jednoznaczny, niebudzący

[112] Global Sustainable Tourism Council (2025). *GSTC Tour Operator Standard v4.01*, dz. cyt., ss. 19, 25.

[113] UN Tourism (1999), dz. cyt., art. 6 ust. 1.

[114] Sitek, M. (2025), dz. cyt., s. 15.

wątpliwości i umożliwiający porównanie cen[115]. Prezes UOKiK utrzymał w mocy karę nałożoną na spółkę prowadzącą hotel za brak cennika noclegów i brak informacji o cenach w pokojach hotelowych[116]. W 2023 r. nałożył też ponad milion złotych kary na pośrednika turystycznego za prezentowanie na listach wyników wyszukiwania nieaktualnych lub niepełnych cen imprez turystycznych, uznane za nieuczciwą praktykę rynkową[117].

Cena łączna jest pierwszym miejscem, w którym widać, czy przedsiębiorca działa przejrzyście. Przykładem jest opłata miejscowa (potocznie nazywana klimatyczną), doliczana dopiero przy wymeldowaniu. Do końca 2026 r. rada gminy może zarządzić jej pobór w drodze inkasa i określić inkasentów[118]. Od 1 stycznia 2027 r. podmiot świadczący usługi zakwaterowania staje się płatnikiem opłaty miejscowej i uzdrowiskowej. Ustawa określa maksymalne stawki opłaty miejscowej (5,00 zł za każdą rozpoczętą dobę pobytu, a w miejscowościach położonych na obszarach ochrony uzdrowiskowej 5,50 zł) i opłaty uzdrowiskowej (6,86 zł), zobowiązuje płatnika do prowadzenia ewidencji opłat pobranych i niepobranych oraz do wpłaty pobranych opłat do 15. dnia następnego miesiąca, a za terminowe wpłaty przyznaje mu wynagrodzenie w wysokości co najmniej 10% pobranych kwot[119]. Od 2027 r. to obiekt, jako płatnik, pobiera opłatę i odprowadza ją do gminy, powinien więc informować o niej gościa już na etapie prezentowania ceny, a nie dopiero przy wymeldowaniu. Drugim miejscem są warunki anulowania rezerwacji, a trzecim – opinie, które obiekt publikuje o sobie. Jeżeli w ujawnieniu G1-1 obiekt deklaruje określone wartości, to właśnie te trzy obszary pokazują, czy są one stosowane w praktyce.

[115] Ustawa z dnia 9 maja 2014 r. o informowaniu o cenach towarów i usług (t.j. Dz.U. 2023 poz. 168), art. 3 ust. 1 pkt 1 i art. 4 ust. 1.

[116] Decyzja Prezesa UOKiK nr DIH-IV-2/2023 z dnia 23 stycznia 2023 r.

[117] Decyzja Prezesa UOKiK nr RKT-8/2023 z dnia 20 grudnia 2023 r. (Wakacje.pl S.A.).

[118] Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych (t.j. Dz.U. 2025 poz. 707), art. 17 i art. 19 pkt 2.

[119] Ustawa z dnia 18 września 2026 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych (Dz.U. 2026 poz. 1354), art. 1 i 11.

5.3. Obowiązki organizatora turystyki niezależne od raportowania

Obowiązki sprawozdawcze dotyczą nielicznych dużych przedsiębiorstw. Obowiązki wynikające z ustawy o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych może natomiast uruchomić już jedna decyzja handlowa hotelu, niezależnie od jego wielkości. Ustawa wdraża dyrektywę 2015/2302, która reguluje m.in. odpowiedzialność organizatora i zabezpieczenie na wypadek jego niewypłacalności[120]. Dla ładu korporacyjnego obowiązki te mają znaczenie, ponieważ ich naruszenie może skutkować odpowiedzialnością karną osób zarządzających, a dla ujawnień ESRS – ponieważ odpowiedzialność organizatora za dostawców jest podstawą polityki zakupowej opisywanej w G1-2. Literatura podkreśla przedmiotowy charakter regulacji: o objęciu ustawą decyduje rodzaj wykonywanej czynności, a nie status podmiotu[121].

Imprezą turystyczną jest połączenie co najmniej dwóch różnych rodzajów usług turystycznych na potrzeby tej samej podróży lub wakacji[122], m.in. wtedy, gdy są one oferowane lub sprzedawane po cenie obejmującej wszystkie usługi albo po cenie całkowitej[123]. Organizatorem turystyki jest przedsiębiorca turystyczny, który tworzy i sprzedaje lub oferuje do sprzedaży imprezy turystyczne, bezpośrednio, za pośrednictwem innego przedsiębiorcy turystycznego lub razem z nim[124]. Nie każda usługa dodatkowa sprzedawana z noclegiem jest jednak odrębną usługą turystyczną. Zgodnie z motywem 17 dyrektywy 2015/2302 transfer między hotelem a lotniskiem, posiłki zapewniane w ramach zakwaterowania oraz dostęp do hotelowego basenu,

[120] Sitek, M. (2025), dz. cyt., s. 16; por. Cybula, P. (2018). *Axiology of changes in consumer law on the example of the implementation of the 2015/2302 Directive on package travel and linked travel arrangements in Poland*. *Folia Turistica*, nr 49, ss. 129–153.

[121] Por. Borek, D. (2018). Przedsiębiorca w ustawie o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych – koncepcja przedmiotowego charakteru regulacji. internetowy Kwartalnik Antymonopolowy i Regulacyjny, nr 4(7), ss. 23–35.

[122] Ustawa o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych, art. 4 pkt 2.

[123] Tamże, art. 5 ust. 1 pkt 2 lit. b.

[124] Tamże, art. 4 pkt 8.

sauny czy spa przeznaczony dla gości hotelowych są częścią usługi zakwaterowania[125]. Hotel, który sprzedaje w jednej cenie nocleg z wycieczką, staje się organizatorem turystyki, jeżeli wycieczka stanowi co najmniej 25% łącznej wartości połączonych usług, jest reklamowana jako istotny element oferty albo z innych przyczyn stanowi jej istotny element. Ostrożności wymaga przy tym kwalifikacja samej wycieczki. Próg 25% dotyczy wyłącznie połączenia jednej z usług wymienionych w art. 4 pkt 1 lit. a–c (przewóz, zakwaterowanie, wynajem pojazdów) z *innymi usługami turystycznymi* z lit. d. Jeżeli hotel oferuje w pakiecie odrębną usługę przewozu, np. autokarowy dojazd do atrakcji, można bronić poglądu, że łączy dwa różne rodzaje usług z lit. a–c, a wtedy do utworzenia imprezy turystycznej dochodzi niezależnie od udziału wartościowego wycieczki[126]. Usługi dodatkowe, takie jak zabieg w spa, bilet na koncert czy karnet narciarski, nie tworzą imprezy turystycznej, jeżeli stanowią mniej niż 25% łącznej wartości, nie są reklamowane jako istotny element połączenia i nie stanowią go z innych przyczyn. Imprezy nie tworzą też usługi wybrane i nabyte już po rozpoczęciu realizacji usługi noclegowej[127]. Wyłączenie dla usług trwających krócej niż 24 godziny nie ma w hotelarstwie znaczenia, ponieważ nie dotyczy imprez obejmujących nocleg[128].

Powiązane usługi turystyczne powstają m.in. wtedy, gdy przedsiębiorca turystyczny przy okazji jednej wizyty lub kontaktu z jego punktem sprzedaży ułatwia podróżnemu nabycie usług turystycznych z możliwością wyboru i zapłaty odrębnie za każdą z nich[129]. Dotyczy to np. sytuacji, w której obiekt przy dokonywaniu rezerwacji proponuje gościowi wynajem samochodu i przyjmuje za niego odrębną płatność. Propozycja złożona dopiero przy zameldowaniu, gdy nocleg zarezerwowano wcześniej, co do zasady takiego

[125] Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/2302 z dnia 25 listopada 2015 r. w sprawie imprez turystycznych i powiązanych usług turystycznych (Dz.Urz. UE L 326 z 11.12.2015, s. 1), motyw 17.

[126] Ustawa o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych, art. 4 pkt 1 i art. 5 ust. 2.

[127] Ustawa o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych, art. 5 ust. 2 pkt 1 i 2.

[128] Tamże, art. 3 pkt 3.

[129] Tamże, art. 6 ust. 1 pkt 1.

skutku nie wywołuje. Dyrektywa wskazuje, że usługi dodane do zarezerwowanego wcześniej zakwaterowania po przybyciu podróżnego do hotelu nie tworzą imprezy turystycznej[130]. Również przy powiązanych usługach turystycznych obowiązuje próg 25% dla usług dodatkowych[131].

Status organizatora turystyki lub przedsiębiorcy ułatwiającego nabywanie powiązanych usług turystycznych pociąga za sobą szereg obowiązków, wśród których szczególne znaczenie mają trzy grupy. Pierwszą jest uzyskanie wpisu do rejestru prowadzonego przez marszałka województwa właściwego ze względu na siedzibę przedsiębiorcy[132]. Drugą jest zapewnienie podróżnym zabezpieczenia na wypadek niewypłacalności, obejmującego pokrycie kosztów kontynuacji imprezy lub powrotu do kraju, jeżeli organizator wbrew obowiązkowi ich nie zapewnia, a także zwrot wpłat za imprezę lub jej część, która nie została lub nie zostanie zrealizowana z przyczyn dotyczących organizatora[133]. Trzecią jest comiesięczne rozliczanie składek na Turystyczny Fundusz Gwarancyjny. Przedsiębiorca bez wezwania oblicza składkę należną za dany miesiąc, przekazuje ją i składa deklarację do Ubezpieczeniowego Funduszu Gwarancyjnego w terminie do 21. dnia miesiąca następującego po danym okresie[134]. Ustawa wymaga ponadto m.in. prowadzenia i aktualizowania wykazu umów, składania marszałkowi województwa dokumentów zabezpieczenia finansowego oraz wykonywania obowiązków informacyjnych wobec podróżnych[135]. Ustawa przewiduje sankcje karne: zaniżenie należnej składki w deklaracji oraz prowadzenie działalności bez wymaganego wpisu lub bez zabezpieczenia finansowego są zagrożone grzywną, karą ograniczenia wolności albo pozbawienia wolności do lat 3[136]. Odpowiedzialność karną za działalność bez wpisu ponoszą także członkowie zarządu, rady nadzorczej lub

[130] Dyrektywa (UE) 2015/2302, motyw 18.

[131] Ustawa o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych, art. 6 ust. 2.

[132] Tamże, art. 22 ust. 2 w zw. z art. 23 ust. 1.

[133] Tamże, art. 7 ust. 1 pkt 1 lit. a–c.

[134] Tamże, art. 37 ust. 1.

[135] Tamże, art. 7 ust. 1 pkt 2, 3 i 5.

[136] Tamże, art. 58–60.

komisji rewizyjnej spółki prowadzącej taką działalność[137], co bezpośrednio łączy te obowiązki z ładem korporacyjnym.

Obowiązki z ustawy o imprezach turystycznych nie zastępują obowiązków sprawozdawczych ani nie są przez nie zastępowane. Różnica polega na tym, że próg sprawozdawczy pozostaje dla większości przedsiębiorstw turystycznych odległy, a obowiązki organizatora może uruchomić jedna decyzja o sprzedaży pakietu.

5.4. Bezpieczeństwo informacji i ochrona danych osobowych

5.4.1. Miejsce ochrony danych w ESRS

ESRS G1 nie zawiera odrębnego wymogu dotyczącego ochrony danych osobowych, a ochrona danych nie należy do kwestii wymienionych w jego zakresie. W tabeli kwestii zrównoważonego rozwoju w ESRS 1 prywatność przypisano do standardów społecznych: do ESRS S1 (podtemat *Inne prawa związane z pracą*), do ESRS S2 oraz do ESRS S4 (podtemat *Oddziaływanie informacji na konsumentów lub użytkowników końcowych*)[138]. Hotel, który instaluje monitoring wizyjny na zapleczu albo przetwarza dane pracowników w systemie rejestracji czasu pracy, ma do czynienia z kwestią pracowniczą (S1), a nie wyłącznie konsumencką (S4).

Ochrona danych może jednak trafić do raportu także przez ujawnienia dotyczące rządzenia. W ESRS rządzenie jest zarówno tematem standardów tematycznych, jak i przekrojowym obszarem sprawozdawczości obejmującym procesy rządzenia, kontrole i procedury stosowane do monitorowania i nadzorowania oddziaływań, ryzyka i możliwości oraz zarządzania nimi[139]. Pytanie o to, kto w obiekcie odpowiada za bezpieczeństwo danych gości i jak sprawuje nadzór, jest zatem pytaniem o ład korporacyjny. Jeżeli dane oddziaływanie lub ryzyko nie jest objęte ESRS albo jest objęte w niewystarczającym stopniu,

[137] Tamże, art. 59 ust. 1.

[138] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS 1, dodatek A, AR 16.

[139] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS 1, pkt 4 lit. b i pkt 12 lit. a.

a jest istotne ze względu na szczególne fakty i okoliczności jednostki, ujawnia się je jako informację dotyczącą poszczególnych podmiotów[140]. O tym, czy ryzyko związane z danymi jest istotne, rozstrzyga ocena istotności przeprowadzona przez jednostkę. Nie można z góry przyjąć, że jest ono istotne dla każdego obiektu, ale incydent, np. wyciek bazy rezerwacji, może przesądzić o istotności w obiekcie, którego dotyczy. Mechanizm zgłaszania obaw, którego opisu wymaga G1-1, obejmuje zachowania niezgodne z prawem[141], a naruszenie przepisów o ochronie danych jest takim zachowaniem. W ten sposób standard dotyka bezpieczeństwa informacji od strony proceduralnej.

Badanie gości sieci hotelowych wykazało, że podatność na wyciek danych zwiększa ich obawy o prywatność, a autorzy zalecają, aby hotele eksponowały zabezpieczenia, takie jak szyfrowanie i bezpieczne systemy płatności[142].

5.4.2. Obowiązki administratora danych w obiekcie noclegowym

Niezależnie od sprawozdawczości obiekt noclegowy jako administrator danych ma obowiązki wynikające z RODO. Pierwszym jest stosowanie środków bezpieczeństwa dobranych do ryzyka. Rozporządzenie nie określa katalogu zabezpieczeń. Administrator, uwzględniając stan wiedzy technicznej, koszt wdrażania oraz charakter, zakres, kontekst i cele przetwarzania, a także ryzyko naruszenia praw lub wolności osób fizycznych o różnym prawdopodobieństwie wystąpienia i wadze, wdraża odpowiednie środki techniczne i organizacyjne, aby zapewnić stopień bezpieczeństwa odpowiadający temu ryzyku[143]. Wyliczenie środków ma charakter otwarty (*w tym między innymi*

[140] Tamże, pkt 11.

[141] Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772, załącznik I – ESRS G1, pkt 10 lit. a.

[142] Fakfare, P., Manosuthi, N., Lee, J.-S., Jin, M., Han, H., Kim, J. J. (2026). *Data vulnerability and privacy risk among hotel guests who share personal data*. *Journal of Vacation Marketing, 32*(2), ss. 390–407.

[143] Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz.Urz. UE L 119 z 04.05.2016, s. 1, ze sprost. Dz.Urz. UE L 127 z 23.05.2018, s. 2), dalej: RODO, art. 32 ust. 1.

w stosownym przypadku), a jego elementy nie ograniczają się do technologii: lit. b i c dotyczą zdolności do zapewnienia poufności, integralności, dostępności i odporności systemów oraz zdolności do szybkiego przywrócenia dostępu do danych. Obiekt bez działu IT może samodzielnie zrealizować przede wszystkim lit. d, czyli regularne testowanie, mierzenie i ocenianie skuteczności zastosowanych środków. Przepis nie określa częstotliwości tych działań; w małym obiekcie praktycznym rozwiązaniem jest coroczny przegląd z udokumentowanym wynikiem.

Drugim obowiązkiem jest zgłaszanie naruszeń ochrony danych. Administrator zgłasza naruszenie organowi nadzorczemu bez zbędnej zwłoki – w miarę możliwości nie później niż w terminie 72 godzin po jego stwierdzeniu – chyba że jest mało prawdopodobne, by skutkowało ono ryzykiem naruszenia praw lub wolności osób fizycznych. Do zgłoszenia przekazanego po upływie 72 godzin dołącza się wyjaśnienie przyczyn opóźnienia[144]. Według wytycznych Europejskiej Rady Ochrony Danych administrator *stwierdza* naruszenie, gdy ma wystarczający stopień pewności, że doszło do incydentu bezpieczeństwa prowadzącego do naruszenia ochrony danych; jako przykład wytyczne podają zgubienie niezaszyfrowanego nośnika USB[145]. Termin biegnie więc od chwili, w której obiekt uzyskał wystarczającą pewność, że doszło do naruszenia. Dlatego ważne jest, aby pracownik nocnej zmiany wiedział, komu zgłosić zgubiony pendrive albo logowanie się byłego pracownika do systemu rezerwacyjnego. Ryzyko to nie jest teoretyczne: Prezes UODO nałożył kary pieniężne zarówno na dwóch administratorów, jak i na podmiot przetwarzający w sprawie, w której pracownik podmiotu przetwarzającego zgubił niezabezpieczony nośnik z danymi pracowników, skopiowanymi w celu migracji do nowego systemu kadrowo-płacowego[146].

---

[144] RODO, art. 33 ust. 1.

[145] Europejska Rada Ochrony Danych (2023). Guidelines 9/2022 on personal data breach notification under GDPR, wersja 2.0, pkt 31–33, s. 11.

[146] Decyzja Prezesa Urzędu Ochrony Danych Osobowych nr DKN.5131.35.2021 z dnia 10 października 2024 r.

Trzecim obowiązkiem jest zawarcie umowy powierzenia przetwarzania z każdym podmiotem przetwarzającym dane w imieniu obiektu. Umowa określa przedmiot i czas trwania przetwarzania, jego charakter i cel, rodzaj danych, kategorie osób, których dane dotyczą, oraz obowiązki i prawa administratora. Stanowi także, że podmiot przetwarzający podejmuje wszelkie środki wymagane na mocy art. 32 (lit. c), a po zakończeniu świadczenia usług, zależnie od decyzji administratora, usuwa lub zwraca mu wszelkie dane osobowe oraz usuwa wszelkie ich istniejące kopie, chyba że prawo nakazuje ich przechowywanie (lit. g)[147]. Podmiotami przetwarzającymi są zwykle dostawca systemu rezerwacyjnego i channel managera, a także – w zależności od zakresu udzielanych mu poleceń – biuro rachunkowe. Firma sprzątająca, której pracownicy mają dostęp do pokoi, jest według wytycznych EROD co do zasady stroną trzecią, a nie podmiotem przetwarzającym; administrator powinien wówczas zapewnić odpowiednie zabezpieczenia i zobowiązać ją do zachowania poufności[148]. Pytanie z lit. g – co stanie się z danymi po zakończeniu współpracy – nabiera szczególnego znaczenia przy zmianie systemu rezerwacyjnego.

Umowa powierzenia nie przenosi odpowiedzialności na dostawcę. Jeżeli podmiot przetwarzający naruszy rozporządzenie przy określaniu celów i sposobów przetwarzania, uznaje się go za administratora w odniesieniu do tego przetwarzania, ale następuje to bez uszczerbku dla przepisów o odpowiedzialności i sankcjach[149]. W doktrynie wskazuje się, że podmiot przetwarzający traci wówczas uprzywilejowany status w zakresie odpowiedzialności i odpowiada za naruszenie tak jak administrator[150]. Obiekt odpowiada nadal, w tym za wybór dostawcy, ponieważ może korzystać

[147] RODO, art. 28 ust. 3.

[148] Europejska Rada Ochrony Danych (2021). *Guidelines 07/2020 on the concepts of controller and processor in the GDPR*, wersja 2.0, ss. 15–16, 29.

[149] RODO, art. 28 ust. 10.

[150] Mieszała, R. (2023). Ryzyko w kontekście odpowiedzialności administratora danych osobowych i podmiotu przetwarzającego a zawarcie zapisów w umowie powierzenia przetwarzania danych osobowych w celu ograniczenia odpowiedzialności. Przegląd Prawa i Administracji, 135, ss. 219–220.

wyłącznie z usług podmiotów zapewniających wystarczające gwarancje wdrożenia odpowiednich środków[151].

Wątpliwości budzi zwolnienie z obowiązku prowadzenia rejestru czynności przetwarzania. Obowiązek ten nie dotyczy przedsiębiorcy zatrudniającego mniej niż 250 osób, chyba że przetwarzanie może powodować ryzyko naruszenia praw lub wolności osób, których dane dotyczą, nie ma charakteru sporadycznego lub obejmuje szczególne kategorie danych albo dane dotyczące wyroków skazujących[152]. Przesłanki te mają charakter alternatywny, a jeżeli zachodzi którakolwiek z nich, rejestr obejmuje te rodzaje przetwarzania, których dotyczy przesłanka[153]. Ewidencja gości w obiekcie noclegowym jest prowadzona stale, dlatego zwolnienie nie obejmuje co najmniej tej czynności przetwarzania. Komisja Europejska zaproponowała zmianę art. 30 ust. 5, która zastąpiłaby obecne przesłanki kryterium wysokiego ryzyka i podniosła próg do 750 zatrudnionych[154]. Jeżeli zmiana wejdzie w życie w proponowanym brzmieniu, stały charakter ewidencji gości przestanie przesądzać o obowiązku prowadzenia rejestru.

Odrębne zagadnienie stanowią dane pracowników. Zgoda pracownika może być podstawą przetwarzania jego danych biometrycznych wyłącznie wtedy, gdy przekazanie danych następuje z jego inicjatywy; niezależnie od zgody przetwarzanie takich danych jest dopuszczalne, gdy jest niezbędne ze względu na kontrolę dostępu do szczególnie ważnych informacji lub pomieszczeń wymagających szczególnej ochrony[155]. Prezes UODO wskazał, że przetwarzanie danych biometrycznych pracowników nie może służyć ewidencji czasu pracy[156], a w literaturze podkreśla się, że obowiązujące

[151] RODO, art. 28 ust. 1.

[152] RODO, art. 30 ust. 5.

[153] Grupa Robocza Art. 29 (2018). *Position paper on the derogations from the obligation to maintain records of processing activities pursuant to Article 30(5) GDPR*, 19 kwietnia 2018 r.

[154] Wniosek Komisji Europejskiej COM(2025) 501 z dnia 21 maja 2025 r.

[155] Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (t.j. Dz.U. 2026 poz. 1245), art. 22^{1b} § 1 i 2.

[156] Prezes Urzędu Ochrony Danych Osobowych (2020, 11 maja). Rejestracja czasu pracy za pomocą danych biometrycznych nie jest zgodna z RODO [komunikat].

przepisy nie przewidują możliwości przetwarzania danych biometrycznych pracowników w celu kontroli czasu pracy[157]. Monitoring wizyjny pracodawca może wprowadzić, jeżeli jest to niezbędne m.in. do zapewnienia bezpieczeństwa pracowników lub ochrony mienia; monitoring co do zasady nie obejmuje pomieszczeń sanitarnych, szatni, stołówek ani palarni, a nagrania przechowuje się nie dłużej niż 3 miesiące od dnia nagrania[158].

5.4.3. Inspektor ochrony danych

Administrator wyznacza inspektora ochrony danych, gdy przetwarzania dokonuje organ lub podmiot publiczny, gdy jego główna działalność polega na operacjach przetwarzania wymagających regularnego i systematycznego monitorowania osób na dużą skalę albo gdy główna działalność polega na przetwarzaniu na dużą skalę szczególnych kategorii danych lub danych dotyczących wyroków skazujących[159]. Prawo Unii lub prawo państwa członkowskiego może przewidywać dodatkowe przypadki[160]. Według wytycznych Grupy Roboczej Art. 29 pojęcia *głównej działalności* nie należy interpretować jako wyłączającego przetwarzanie danych nierozerwalnie związane z działalnością podstawową; przykładem jest szpital, który nie może świadczyć opieki zdrowotnej bez przetwarzania danych o zdrowiu[161]. Hotel również nie może przyjmować gości bez przetwarzania ich danych. Zwykła obsługa rezerwacji i zameldowania nie jest jednak ani regularnym i systematycznym monitorowaniem osób na dużą skalę, ani przetwarzaniem szczególnych kategorii danych, dlatego typowy obiekt noclegowy nie ma obowiązku wyznaczenia inspektora.

Wniosek ten wymaga dwóch zastrzeżeń. Po pierwsze, duża sieć hotelowa z rozbudowanym monitoringiem wizyjnym i programem lojalnościowym

[157] Zaborska, S. (2021). *Selected legal aspects of processing employee biometric data. Studia Iuridica Lublinensia, 30*(4), ss. 599–600.

[158] Kodeks pracy, art. 22^2 § 1–3.

[159] RODO, art. 37 ust. 1.

[160] RODO, art. 37 ust. 4.

[161] Grupa Robocza Art. 29 (2017). Wytyczne dotyczące inspektorów ochrony danych, WP 243 rev.01, s. 8 (wersja polska).

może spełnić przesłankę monitorowania na dużą skalę; wytyczne wymieniają programy lojalnościowe i monitoring wizyjny jako przykłady monitorowania[162]. Po drugie, administrator może wyznaczyć inspektora dobrowolnie, ale wówczas wymogi art. 37–39 RODO stosuje się do jego wyznaczenia, statusu i zadań tak, jakby wyznaczenie było obowiązkowe[163]. Decyzja o dobrowolnym wyznaczeniu inspektora pociąga za sobą realne obowiązki organizacyjne.

5.4.4. Certyfikacja i cyberbezpieczeństwo

RODO wskazuje, że wywiązywanie się z obowiązków bezpieczeństwa można wykazać między innymi przez stosowanie zatwierdzonego kodeksu postępowania lub zatwierdzonego mechanizmu certyfikacji[164]. Chodzi o kodeksy i mechanizmy zatwierdzane na podstawie art. 40 i 42 RODO, a nie o certyfikaty systemów zarządzania bezpieczeństwem informacji wydawane na podstawie norm ISO. Żaden przepis nie nakłada na obiekt noclegowy obowiązku uzyskania takiego certyfikatu. Standard bezpieczeństwa danych kart płatniczych PCI DSS ma charakter umowny: jego przestrzeganie egzekwują organizacje płatnicze i banki rozliczające transakcje, a nie organ publiczny[165]. Dla hotelu obowiązek ten wynika z umowy z agentem rozliczeniowym, a ustawowym punktem odniesienia dla danych kart pozostaje art. 32 RODO.

Hotele i inne obiekty noclegowe nie zostały objęte przepisami wdrażającymi dyrektywę NIS2. Znowelizowana ustawa o krajowym systemie cyberbezpieczeństwa, obowiązująca od 3 kwietnia 2026 r., nie wymienia ich w załącznikach określających sektory podmiotów kluczowych i ważnych; obejmuje natomiast dostawców internetowych platform handlowych[166]. Obowiązki z zakresu cyberbezpieczeństwa mogą zatem dotyczyć platform rezerwacyjnych, z którymi współpracuje obiekt, ale nie samego obiektu.

---

[162] Tamże, s. 10.

[163] Tamże, s. 7.

[164] RODO, art. 32 ust. 3.

[165] PCI Security Standards Council (2021). *At a glance: Role of the PCI Security Standards Council.*

[166] Ustawa z dnia 23 stycznia 2026 r. o zmianie ustawy o krajowym systemie cyberbezpieczeństwa oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. 2026 poz. 252), załączniki nr 1 i 2.

Dla małego przedsiębiorstwa punktem odniesienia, według którego ocenia ono proporcjonalność swoich zabezpieczeń, pozostaje regularny przegląd skuteczności zabezpieczeń, o którym mowa w art. 32 ust. 1 lit. d RODO, przeprowadzany np. raz w roku i dokumentowany.

Zestawienie obowiązków i lista kontrolna

Tabela 2. Przesłanki powstania wybranych obowiązków przedsiębiorcy turystycznego

Obowiązek	Co go uruchamia	Podstawa prawna
Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju	Przychody netto powyżej 450 mln EUR oraz średnio powyżej 1000 zatrudnionych (oba progi łącznie)	Art. 19a ust. 1 i art. 29a ust. 1 dyrektywy 2013/34/UE w brzmieniu nadanym dyrektywą (UE) 2026/470
Prawo odmowy informacji w łańcuchu wartości	Średnio nie więcej niż 1000 zatrudnionych; pytanie wykracza poza standard dobrowolny i służy sprawozdawczości (od lat obrotowych 2027, po transpozycji dyrektywy 2026/470 do prawa krajowego)	Art. 19a ust. 3 dyrektywy 2013/34/UE; rozporządzenie delegowane (UE) 2026/1560, załącznik II
Procedura zgłoszeń wewnętrznych	Co najmniej 50 osób na 1 stycznia albo 1 lipca; bez względu na liczbę osób przy działalności objętej art. 23 ust. 3	Art. 23 ustawy o ochronie sygnalistów
Zakaz działań odwetowych	Bez progu – od pierwszej zatrudnionej osoby	Art. 12 (zakaz) i art. 55 (sankcja karna) ustawy o ochronie sygnalistów
Instytucja obowiązana – płatności gotówkowe	Płatność gotówkowa za towary co najmniej 10 000 EUR, przyjmowana lub dokonywana	Art. 2 ust. 1 pkt 23 ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy
Limit płatności gotówkowych za towary i usługi	Płatność gotówkowa powyżej 10 000 EUR (od 10 lipca 2027 r.)	Art. 80 rozporządzenia (UE) 2024/1624
Instytucja obowiązana – wymiana walut	Świadczenie usługi wymiany walut, bez progu kwotowego	Art. 2 ust. 1 pkt 11 ustawy o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy
Wpis do rejestru działalności kantorowej	Wymiana walut prowadzona w sposób zorganizowany i ciągły	Art. 11 ust. 1 i art. 16 ust. 1 Prawa dewizowego
Płatność przez rachunek płatniczy	Transakcja z innym przedsiębiorcą o jednorazowej wartości powyżej 15 000 zł	Art. 19 Prawa przedsiębiorców
Termin zapłaty nie dłuższy niż 60 dni	Dłużnik – duży przedsiębiorca, wierzyciel – mikro, mały lub średni przedsiębiorca	Art. 7 ust. 2a ustawy o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych
Wpis do rejestru organizatorów i zabezpieczenie finansowe	Sprzedaż imprezy turystycznej lub ułatwianie nabywania powiązanych usług turystycznych, niezależnie od wielkości przedsiębiorstwa	Art. 7 ust. 1 i art. 22 ust. 2 ustawy o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych
Pobór opłaty miejscowej jako płatnik	Świadczenie usług zakwaterowania w miejscowości, w której gmina wprowadziła opłatę (od 1 stycznia 2027 r.)	Art. 17 ust. 9 ustawy o podatkach i opłatach lokalnych w brzmieniu nadanym ustawą z 18 września 2026 r.
Zgłoszenie naruszenia ochrony danych	Stwierdzenie naruszenia, chyba że ryzyko dla osób jest mało prawdopodobne; w miarę możliwości do 72 godzin, później z wyjaśnieniem opóźnienia	Art. 33 ust. 1 RODO
Wyznaczenie inspektora ochrony danych	Podmiot publiczny; główna działalność polegająca na regularnym i systematycznym monitorowaniu osób na dużą skalę lub na przetwarzaniu na dużą skalę danych szczególnych kategorii albo danych o wyrokach skazujących	Art. 37 ust. 1 RODO

Źródło: *opracowanie własne na podstawie przywołanych aktów prawnych.*

Powyższ lista kontrolna porządkuje działania, które małe przedsiębiorstwo turystyczne może wykonać samodzielnie, bez udziału doradców zewnętrznych. Przy każdym punkcie wskazano wymóg, któremu odpowiada.

1. Ustal liczbę osób wykonujących pracę zarobkową według stanu na 1 stycznia i na 1 lipca, z rozróżnieniem pracowników i osób na umowach cywilnoprawnych, i zapisz obie liczby (art. 23 ustawy o ochronie sygnalistów; ESRS G1-1).
2. Wskaż z imienia i nazwiska osobę nadzorującą kwestie zrównoważonego rozwoju; jeżeli nie ma odrębnego organu, odnotuj ten fakt (ESRS 2 GOV-1; standard dobrowolny C2).
3. Zbierz obowiązujące w przedsiębiorstwie kodeksy: kodeks postępowania dostawcy, standardy sieci, kryteria certyfikatu (ESRS G1-1; standard dobrowolny C6).
4. Wskaż osoby kontaktujące się z urzędami, przygotowujące ofertę i mogące otrzymywać prowizje od dostawców; opisz zasady przyjmowania korzyści i tryb zgłaszania nieprawidłowości (ESRS G1-3).
5. Sprawdź, czy przedsiębiorstwo otrzymało wyroki skazujące lub grzywny za korupcję w okresie sprawozdawczym, i zachowaj dokumentację odpowiedzi (ESRS G1-4; standard dobrowolny B11).
6. Sprawdź, czy przedsiębiorstwo sprzedaje usługi w cenie łącznej lub ułatwia nabywanie usług turystycznych przy rezerwacji, oraz czy recepcja wymienia gościom waluty (ustawa o imprezach turystycznych; ustawa o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy).
7. Zapisz standardowy termin płatności wobec dostawców i oblicz odsetek faktur zapłaconych w tym terminie (ESRS G1-6).
8. Odnotuj członkostwo w izbach i organizacjach branżowych oraz sprawy, w których przedsiębiorstwo występowało do organów władzy publicznej (ESRS G1-5).
9. Sprawdź umowy z dostawcami atrakcji pod kątem praktyk dotyczących zwierząt, najpóźniej przy ich odnowieniu (ESRS G1-1 pkt 10 lit. f; G1-2).
10. Sporządź wykaz podmiotów mających dostęp do danych gości i uzupełnij brakujące umowy powierzenia (art. 28 RODO).

11. Ustal, komu personel zgłasza incydent bezpieczeństwa danych i w jakim czasie, i udostępnij tę informację na recepcji (art. 33 RODO; ESRS G1-1).

Podsumowanie

Standard ESRS G1 i wymóg ESRS 2 GOV-1 obejmują sprawy, które w każdym przedsiębiorstwie turystycznym już występują: sposób kierowania firmą, zasady postępowania personelu, relacje z dostawcami, terminy płatności i kontakty z organami władzy publicznej. Obowiązek sprawozdawczy dotyczy jednak tylko największych przedsiębiorstw, a po zmianach wprowadzonych dyrektywą 2026/470 krąg ten jest jeszcze węższy. Dla małych i średnich przedsiębiorstw turystycznych standardy te mają znaczenie przede wszystkim pośrednie – jako źródło pytań zadawanych przez kontrahentów, banki i platformy rezerwacyjne.

Od lat obrotowych rozpoczynających się w 2027 r. zakres tych pytań ogranicza limit informacji z łańcucha wartości. Punkty danych objęte limitem nie obejmują mierników ładu korporacyjnego, dlatego małe przedsiębiorstwo może odmówić udzielenia takich informacji na potrzeby sprawozdawczości swojego kontrahenta. Prawo odmowy nie dotyczy jednak pytań zadawanych w innych celach, w tym w ramach należytej staranności, a odmowa sama w sobie nie buduje zaufania kontrahenta. Przedsiębiorca, który potrafi odpowiedzieć na takie pytania krótko i na podstawie dokumentów, ułatwia współpracę z kontrahentami.

Za ujawnieniami dotyczącymi ładu korporacyjnego stoją obowiązki prawne niezależne od raportowania: procedura zgłoszeń wewnętrznych i zakaz działań odwetowych wobec sygnalistów, przepisy karne o korupcji, ograniczenia płatności gotówkowych, terminy zapłaty w transakcjach handlowych, obowiązki organizatora turystyki oraz obowiązki administratora danych osobowych. Dla małego przedsiębiorstwa uporządkowanie tych obowiązków jest pierwszym krokiem do przygotowania rzetelnych odpowiedzi w ramach ujawnień ESRS G1 lub standardu dobrowolnego. Kroki te zwykle nie wymagają kosztownych rozwiązań, ale wymagają udokumentowania tego, co przedsiębiorstwo już robi.

Bibliografia

Literatura przedmiotu

Allgeier, S., Feldmann, R. (2023). CSRD sustainability reporting for non-listed SMEs: European regulators remain challenged. *European Company and Financial Law Review, 20*(3), 438–446. https://doi.org/10.1515/ecfr-2023-0019

Bayar, Y., Gavriletea, M. D., Remeikienė, R. (2023). Impact of the rule of law, corruption and terrorism on tourism: Empirical evidence from Mediterranean countries. *Oeconomia Copernicana, 14*(3), 1009–1035. https://doi.org/10.24136/oc.2023.02930

Bayram, G. E., Abbasi, A. R., Raza, A., Shaikh, A. H., Soomro, S. A. (2024). The U-shaped relationship between corruption and international tourism demand: A gravity model approach. *Turyzm/Tourism, 34*(1), 97–108. https://doi.org/10.18778/0867-5856.34.1.09

Borek, D. (2018). Przedsiębiorca w ustawie o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych – koncepcja przedmiotowego charakteru regulacji. *internetowy Kwartalnik Antymonopolowy i Regulacyjny*, nr 4(7), 23–35. https://doi.org/10.7172/2299-5749.IKAR.4.7.2

Cavero López, S. M., Ruiz Guerra, I., Barreal Pernas, J. (2025). Sustainable leadership as a governance mechanism in the ESG era: A systematic review of organizational transformation in the hospitality sector. *Merits, 5*(4), 22. https://doi.org/10.3390/merits5040022

Cybula, P. (2018). Axiology of changes in consumer law on the example of the implementation of the 2015/2302 Directive on package travel and linked travel arrangements in Poland. *Folia Turistica*, nr 49, 129–153. https://doi.org/10.5604/01.3001.0013.0815

Dalecka-Werpachowska, A. (2024). Ewolucja czy rewolucja? Kilka uwag o kolejnych nowelizacjach znamion przestępstwa płatnej protekcji. *Problemy Prawa Karnego, 8*(1), 1–13. https://doi.org/10.31261/PPK.2024.08.01.03

Derewiecka, D. (2023). Prawnokarna ochrona przetargu w świetle zmian przepisu art. 305 Kodeksu karnego. *Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio G (Ius), 70*(2), 41–55. https://doi.org/10.17951/g.2023.70.2.41-55

Fakfare, P., Manosuthi, N., Lee, J.-S., Jin, M., Han, H., Kim, J. J. (2026). Data vulnerability and privacy risk among hotel guests who share personal data. *Journal of Vacation Marketing, 32*(2), 390–407. https://doi.org/10.1177/13567667241276213

Hajn, Z., Skupień, D. (2021). *Ochrona sygnalistów w miejscu pracy w państwach Grupy Wyszehradzkiej, Francji i Słowenii – propozycje zmian*. Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego. https://doi.org/10.18778/8220-641-8

Kanarek-Równicka, A. (2021). Odpowiedzialność za opóźnienia w płatności w transakcjach handlowych w dobie pandemii wirusa SARS-CoV-2. *Studia Prawnicze*, nr 1(223), 57–80. https://doi.org/10.37232/sp.2021f

Khosravi, S., Cassano, R., Gennari, F. (2026). ESG strategies in tourism enterprises: A systematic review and systems-based synthesis of sustainable management practices. *Problems and Perspectives in Management, 24*(1), 517–532. https://doi.org/10.21511/ppm.24(1).2026.34

Kuczma, P. (2011, 21 grudnia). Radni, lobbing samorządowy. *Rzeczpospolita*.
Liu, H., Wei, S., Zhang, J. (2023). Corporate lobbying and ESG reports: Patterns among US companies, 1999–2017. *Business and Politics, 25*(3), 293–314. https://doi.org/10.1017/bap.2023.10
Łodziana, T. (2025). Korupcja w kontekście ustawy o ochronie sygnalistów. *Palestra*, nr 7, 79–89. https://doi.org/10.54383/0031-0344.2025.07.8
Mieszała, R. (2023). Ryzyko w kontekście odpowiedzialności administratora danych osobowych i podmiotu przetwarzającego a zawarcie zapisów w umowie powierzenia przetwarzania danych osobowych w celu ograniczenia odpowiedzialności. *Przegląd Prawa i Administracji, 135*, 209–222. https://doi.org/10.19195/0137-1134.135.16
Mkheimer, I. M., Selem, K. M., Shehata, A. E., Hussain, K., Perez Perez, M. (2023). Can hotel employees arise internal whistleblowing intentions? Leader ethics, workplace virtues and moral courage. *European Journal of Management and Business Economics, 32*(2), 203–222. https://doi.org/10.1108/EJMBE-10-2021-0275
Modro, M. (2024, 12 sierpnia). Ustawa o ochronie sygnalistów – ilość wykonujących pracę czy ilość etatów? *Infor.pl*.
Moorhouse, T. P., Dahlsjö, C. A. L., Baker, S. E., D'Cruze, N. C., Macdonald, D. W. (2015). The customer isn't always right – Conservation and animal welfare implications of the increasing demand for wildlife tourism. *PLOS ONE, 10*(10), e0138939. https://doi.org/10.1371/journal.pone.0138939
Niemann, L., Morssinkhof, S., van der Linden, M. J., de Vries, K. (2025). Data requests in value chains: The effects of corporate sustainability reporting on SMEs in the Netherlands. *Sustainability, 17*(17), 8029. https://doi.org/10.3390/su17178029
Otfinowski, W. (2025). Wpływ pakietów Omnibus na raportowanie zrównoważonego rozwoju: motor czy hamulec realizacji strategii klimatycznej UE? W: J. Dyczkowska, K. Piotrowska (red.), *Raportowanie zrównoważonego rozwoju. Kontekst regulacyjny a praktyka sprawozdawcza* (s. 8–21). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu. https://doi.org/10.15611/2025.05.0.01
Prawo.pl. (2026, 20 października). *Rząd przyjął projekt upraszczający raportowanie ESG*. https://www.prawo.pl/podatki/rzad-przyjal-projekt-upraszczajacy-raportowanie-esg,1555238.html
Rogowski, W. (2017). Payment delays: Their reasons, scale and consequences. *Journal of Management and Financial Sciences, 10*(30), 91–114. https://doi.org/10.33119/jmfs.2017.30.6
Schmidt-Burbach, J., Ronfot, D., Srisangiam, R. (2015). Asian elephant (*Elephas maximus*), pig-tailed macaque (*Macaca nemestrina*) and tiger (*Panthera tigris*) populations at tourism venues in Thailand and aspects of their welfare. *PLOS ONE, 10*(9), e0139092. https://doi.org/10.1371/journal.pone.0139092
Sitek, M. (2025). Regulacje prawa turystycznego w erze globalnych kryzysów: pandemia, wojna, klimat. *Journal of Modern Science, 63*(3), 11–33. https://doi.org/10.13166/jms/212616

Stokłosa, K. (2019). Odpowiedzialność podmiotów zbiorowych na nowych zasadach a obecne rozwiązania prawne. Wybrane zagadnienia. *Zeszyty Prawnicze, 19*(4), 205–232. https://doi.org/10.21697/zp.2019.19.4.08

Świderska, G. K., Krysik, M. (2023). Czy zmiany w odniesieniu do sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju, jakie wprowadziła Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464, wpłyną na rachunkowość? Przyczynek do dyskusji. *Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie, 68*(2), 5–22. https://doi.org/10.33119/knop.2023.68.2.1

Yan, L. (2020). Zero-fare tours through the lens of a fatal conflict. *Journal of Hospitality and Tourism Management, 45*, 226–233. https://doi.org/10.1016/j.jhtm.2020.08.016

Zaborska, S. (2021). Selected legal aspects of processing employee biometric data. *Studia Iuridica Lublinensia, 30*(4), 593–603. https://doi.org/10.17951/sil.2021.30.4.593-603

Akty prawne

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek, zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG. Dz.Urz. UE L 182 z 29.06.2013, s. 19, ze zm.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2015/2302 z dnia 25 listopada 2015 r. w sprawie imprez turystycznych i powiązanych usług turystycznych, zmieniająca rozporządzenie (WE) nr 2006/2004 i dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2011/83/UE oraz uchylająca dyrektywę Rady 90/314/EWG. Dz.Urz. UE L 326 z 11.12.2015, s. 1.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2019/1937 z dnia 23 października 2019 r. w sprawie ochrony osób zgłaszających naruszenia prawa Unii. Dz.Urz. UE L 305 z 26.11.2019, s. 17, ze zm.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1640 z dnia 31 maja 2024 r. w sprawie mechanizmów, które państwa członkowskie powinny wprowadzić w celu zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu, zmieniająca dyrektywę (UE) 2019/1937 oraz zmieniająca i uchylająca dyrektywę (UE) 2015/849. Dz.Urz. UE L 2024/1640 z 19.06.2024.

Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2026/470 z dnia 24 lutego 2026 r. w sprawie zmiany dyrektyw 2006/43/WE, 2013/34/UE, (UE) 2022/2464 i (UE) 2024/1760 w odniesieniu do niektórych wymogów dotyczących sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju i niektórych wymogów w zakresie należytej staranności przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju. Dz.Urz. UE L 2026/470 z 26.02.2026.

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (WE) nr 593/2008 z dnia 17 czerwca 2008 r. w sprawie prawa właściwego dla zobowiązań umownych (Rzym I). Dz.Urz. UE L 177 z 04.07.2008, s. 6.

Rozporządzenie Komisji (UE) nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu. Dz.Urz. UE L 187 z 26.06.2014, s. 1, ze zm.

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych). Dz.Urz. UE L 119 z 04.05.2016, s. 1, ze sprost. Dz.Urz. UE L 127 z 23.05.2018, s. 2.

Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/1624 z dnia 31 maja 2024 r. w sprawie zapobiegania wykorzystywaniu systemu finansowego do prania pieniędzy lub finansowania terroryzmu. Dz.Urz. UE L 2024/1624 z 19.06.2024.

Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2023/2772 z dnia 31 lipca 2023 r. uzupełniające dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE w odniesieniu do standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju. Dz.Urz. UE L 2023/2772 z 22.12.2023, ze zm.

Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1560 z dnia 3 lipca 2026 r. uzupełniające dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE przez ustanowienie standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju do dobrowolnego stosowania przez jednostki chronione w ramach limitu informacji z łańcucha wartości. Dz.Urz. UE L 2026/1560 z 21.09.2026.

Rozporządzenie delegowane Komisji (UE) 2026/1563 z dnia 3 lipca 2026 r. zmieniające rozporządzenie delegowane (UE) 2023/2772 w odniesieniu do uproszczenia niektórych standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju. Dz.Urz. UE L 2026/1563 z 21.09.2026.

Zalecenie Komisji (UE) 2025/1710 z dnia 30 lipca 2025 r. w sprawie dobrowolnego standardu sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju dla małych i średnich jednostek. Dz.Urz. UE L 2025/1710 z 05.08.2025.

Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny. Dz.U. 2026 poz. 795 (tekst jednolity).

Ustawa z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy. Dz.U. 2026 poz. 1245 (tekst jednolity).

Ustawa z dnia 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych. Dz.U. 2025 poz. 707 (tekst jednolity, ze zm.).

Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny. Dz.U. 2026 poz. 1342 (tekst jednolity).

Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. o usługach hotelarskich oraz usługach pilotów wycieczek i przewodników turystycznych. Dz.U. 2023 poz. 1944 (tekst jednolity, ze zm.).

Ustawa z dnia 27 lipca 2002 r. – Prawo dewizowe. Dz.U. 2024 poz. 1131 (tekst jednolity, ze zm.).

Ustawa z dnia 28 października 2002 r. o odpowiedzialności podmiotów zbiorowych za czyny zabronione pod groźbą kary. Dz.U. 2024 poz. 1822 (tekst jednolity, ze zm.).

Ustawa z dnia 7 lipca 2005 r. o działalności lobbingowej w procesie stanowienia prawa. Dz.U. 2026 poz. 936 (tekst jednolity).

Ustawa z dnia 8 marca 2013 r. o przeciwdziałaniu nadmiernym opóźnieniom w transakcjach handlowych. Dz.U. 2023 poz. 1790 (tekst jednolity).
Ustawa z dnia 9 maja 2014 r. o informowaniu o cenach towarów i usług. Dz.U. 2023 poz. 168 (tekst jednolity).
Ustawa z dnia 24 listopada 2017 r. o imprezach turystycznych i powiązanych usługach turystycznych. Dz.U. 2026 poz. 925 (tekst jednolity, ze zm.).
Ustawa z dnia 1 marca 2018 r. o przeciwdziałaniu praniu pieniędzy oraz finansowaniu terroryzmu. Dz.U. 2025 poz. 644 (tekst jednolity, ze zm.).
Ustawa z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców. Dz.U. 2025 poz. 1480 (tekst jednolity, ze zm.).
Ustawa z dnia 14 czerwca 2024 r. o ochronie sygnalistów. Dz.U. 2024 poz. 928.
Ustawa z dnia 23 stycznia 2026 r. o zmianie ustawy o krajowym systemie cyberbezpieczeństwa oraz niektórych innych ustaw. Dz.U. 2026 poz. 252.
Ustawa z dnia 27 lutego 2026 r. o zmianie ustawy o rachunkowości. Dz.U. 2026 poz. 333.
Ustawa z dnia 18 września 2026 r. o zmianie ustawy o podatkach i opłatach lokalnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku od czynności cywilnoprawnych. Dz.U. 2026 poz. 1354.
Dokumenty, standardy, wytyczne i dane statystyczne
Decyzja Prezesa Urzędu Ochrony Danych Osobowych nr DKN.5131.35.2021 z dnia 10 października 2024 r.
Decyzja Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów nr DIH-IV-2/2023 z dnia 23 stycznia 2023 r.
Decyzja Prezesa Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów nr RKT-8/2023 z dnia 20 grudnia 2023 r.
EFRAG. (2024). *EFRAG IG 1: Materiality assessment implementation guidance*. European Financial Reporting Advisory Group.
Europejska Rada Ochrony Danych. (2021). *Guidelines 07/2020 on the concepts of controller and processor in the GDPR* (wersja 2.0).
Europejska Rada Ochrony Danych. (2023). *Guidelines 9/2022 on personal data breach notification under GDPR* (wersja 2.0).
Eurostat. (2026). *Enterprise statistics by size class and NACE Rev. 2 activity (from 2021 onwards)* [sbs_sc_ovw]. https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/sbs_sc_ovw/default/table
Global Sustainable Tourism Council. (2025). *GSTC Hotel Standard v4.01 with performance indicators and SDGs*. https://www.gstc.org/wp-content/uploads/GSTC-Hotel-Standard.pdf
Global Sustainable Tourism Council. (2025). *GSTC Tour Operator Standard v4.01*. https://www.gstc.org/wp-content/uploads/GSTC-Tour-Operator-Standard.pdf
Główny Urząd Statystyczny. (2025). *Działalność przedsiębiorstw niefinansowych w 2024 r.* GUS.
Grupa Robocza Art. 29. (2017). *Wytyczne dotyczące inspektorów ochrony danych* (WP 243 rev.01).

Grupa Robocza Art. 29. (2018). *Position paper on the derogations from the obligation to maintain records of processing activities pursuant to Article 30(5) GDPR*.

Komisja Europejska. (2025). *Wniosek dotyczący rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady zmieniającego m.in. rozporządzenie (UE) 2016/679 w odniesieniu do rozszerzenia niektórych środków łagodzących dostępnych dla MŚP na małe przedsiębiorstwa o średniej kapitalizacji oraz dalszych środków upraszczających* (COM(2025) 501 final, 21.05.2025).

PCI Security Standards Council. (2021). *At a glance: Role of the PCI Security Standards Council*.

Prezes Urzędu Ochrony Danych Osobowych. (2020, 11 maja). *Rejestracja czasu pracy za pomocą danych biometrycznych nie jest zgodna z RODO* [komunikat].

Sieć Obywatelska Watchdog Polska. (2026). *Za zamkniętymi drzwiami. Lobbing na poziomie lokalnym*. https://siecobywatelska.pl/wp-content/uploads/2026/04/Lobbing-raport.pdf

UN Tourism. (1999). *Globalny Kodeks Etyki w Turystyce*. https://www.untourism.int/global-code-of-ethics-for-tourism

Nota o wykorzystaniu narzędzi sztucznej inteligencji

Praca nad rozdziałem była wspierana modelem językowym Claude Opus 5.5 (Anthropic) oraz serwerami API/MCP Judykatura, PrawMi i VeroLex. Narzędzia te wykorzystano do weryfikacji brzmienia przywoływanych przepisów prawa polskiego i unijnego, wyszukiwania i sprawdzania orzecznictwa oraz decyzji organów (w tym Prezesa UOKiK i Prezesa UODO), kontroli poprawności odesłań do jednostek redakcyjnych aktów prawnych, a także do pomocy redakcyjnej. Wyniki uzyskane z ich pomocą zostały zweryfikowane z tekstami źródłowymi, a pełną odpowiedzialność za treść rozdziału, przyjęte interpretacje i ewentualne błędy ponosi autorka.

Wykorzystane narzędzia

Anthropic. (2026). Claude Opus 5.5 [duży model językowy]. https://www.anthropic.com/claude (dostęp: 3 listopada 2026 r.).

Judykatura.pl. (2026). Judykatura – baza orzecznictwa i decyzji w sprawach ochrony danych osobowych [serwer MCP]. https://judykatura.pl (dostęp: 3 listopada 2026 r.).

PrawMi. (2026). PrawMi: badania prawne z AI ze źródłami do sprawdzenia [serwer MCP]. https://prawmi.pl (dostęp: 3 listopada 2026 r.).

VeroLex sp. z o.o. (2026). VeroLex – AI do pracy z prawem i analizy dokumentów [serwer API/MCP]. https://verolex.ai (dostęp: 3 listopada 2026 r.).