

Rachunkowość zrównoważonego rozwoju – kluczowe wyzwania i strategie dla współczesnych przedsiębiorstw

Dominika Dera

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

e-mail: 189143@student.ue.wroc.pl

ORCID: [0009-0003-2550-5806](https://orcid.org/0009-0003-2550-5806)

Aleksandra Wilczyńska

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

e-mail: 188105@student.ue.wroc.pl

ORCID: [0009-0004-5810-3894](https://orcid.org/0009-0004-5810-3894)

© 2025 Dominika Dera, Aleksandra Wilczyńska

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

Cytuj jako: Dera, D. i Wilczyńska, A. (2025). Rachunkowość zrównoważonego rozwoju – kluczowe wyzwania i strategie dla współczesnych przedsiębiorstw. W: P. Bednarek (red.), *Rachunkowość zarządcza w erze globalizacji, zrównoważonego rozwoju i nowych technologii* (s. 136-147). Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu.

Streszczenie: Zrównoważony rozwój to dążenie do ekonomicznego rozwoju przedsiębiorstwa z uwzględnieniem interesów społeczeństwa, środowiska naturalnego, a także przyszłych pokoleń. Jest on ściśle związany z ochroną środowiska, przemyślanym i racjonalnym zarządzaniem zasobami oraz odpowiedzialnością przedsiębiorstwa za swoje działania na rzecz środowiska naturalnego. Celem rozdziału jest ukazanie rachunkowości zarządczej w koncepcji zrównoważonego rozwoju.

Słowa kluczowe: rachunkowość, rachunkowość zrównoważona, zrównoważony rozwój

1. Wstęp

W celu dobrego zobrazowania, jakie działania należy podjąć w dziedzinie rachunkowości, aby zmierzała ona w stronę zrównoważonego rozwoju, należy najpierw wyjaśnić to pojęcie. Termin „zrównoważony” często utożsamiany jest z równowagą,

stabilnością oraz spokojem. Idea zrównoważonego rozwoju jest z kolei ściśle związana z koncepcją konsumpcjonizmu, ponieważ ma ona pogodzić dwie odmienne drogi i zapewniać rozwój gospodarki, zmniejszając przy tym zużycie zasobów zarówno materialnych, jak i energetycznych.

Pojęcie zrównoważonego rozwoju jest coraz częściej podnoszone ze względu na pogarszający się stan środowiska naturalnego oraz potrzebę pozyskiwania nowych rozwiązań. Wiele organizacji poszukuje odpowiedzi na to samo pytanie: „Jak produkować coraz więcej z wciąż zmniejszających się zasobów?” (Sztumski, 2019, s. 1-10). W związku z tym wrasta świadomość oraz odpowiedzialność za przyszłe losy świata. Za zrównoważony rozwój można uznać więc rozwój z zachowaniem równowagi przyrodniczej, gwarantujący zaspokajanie potrzeb zarówno współczesnych jak i przyszłych pokoleń (Ustawa z dnia 27 kwietnia..., 2001).

Rachunkowość zrównoważonego rozwoju to forma rachunkowości, która integruje społeczne, środowiskowe i ekonomiczne aspekty działalności organizacji (Lamberton, 2005, s. 7-26). Powinna dostarczać informacji na temat realizacji założeń społecznej odpowiedzialności biznesu (Gierusz i Martyniuk, 2009, s. 125-135). Jej rozwój uwzględnia nie tylko interesy finansowe jednostki, ale także potrzeby społeczne oraz ochronę środowiska. W obliczu rosnących wyzwań związanych ze zmianami klimatycznymi, nierównościami społecznymi i zmieniającymi się oczekiwaniami społecznymi rachunkowość zrównoważonego rozwoju przestaje być tylko koncepcją, a także staje się imperatywem dla współczesnych organizacji.

Dostosowanie ram rachunkowości zarządczej, aby uwzględniały czynniki środowiskowe, społeczne i ład korporacyjny (ESG) w pomiarze wyników, ocenie ryzyka i procesach decyzyjnych, jest obecnie niezbędnym krokiem w kierunku osiągnięcia zrównoważonego rozwoju. Rachunkowość zrównoważonego rozwoju wyrasta jako kluczowe narzędzie, umożliwiające śledzenie, pomiar i raportowanie nie tylko tradycyjnych wskaźników finansowych, lecz także aspektów społecznych i środowiskowych prowadzonej działalności. Jednocześnie rachunkowość zrównoważonego rozwoju otwiera przed organizacjami możliwość nie tylko reagowania na rosnące wyzwania, ale także aktywnego kształtowania przyszłości poprzez integrowanie celów społecznych, środowiskowych i ekonomicznych w strategiach biznesowych. Wdrażając zrównoważone podejście do zarządzania finansowego i operacyjnego, przedsiębiorstwa mogą tworzyć wartość nie tylko dla swoich akcjonariuszy, ale również dla społeczności, w których działają, oraz dla środowiska naturalnego (Mazurowska, 2014, s.1-15). Celem niniejszego rozdziału jest analiza roli rachunkowości zarządczej w procesie wdrażania zrównoważonego rozwoju w przedsiębiorstwach. Szczególna uwaga zostanie poświęcona zagadnieniu zintegrowanego modelu oceny zrównoważonego rozwoju, w tym granicom odpowiedzialności, metodom wyceny oraz wpływowi czynników ekologicznych i społecznych na finanse przedsiębiorstwa. Aby zrealizować cel badawczy, postawiono następujące pytania badawcze:

1. W jaki sposób rachunkowość zarządcza wspiera integrację aspektów ESG w procesach decyzyjnych?
2. Jakie są główne determinanty oraz bariery wdrażania rachunkowości zrównoważonego rozwoju w polskich przedsiębiorstwach?
3. Jak zmiany regulacyjne, w tym nowelizacja UoR wdrażająca dyrektywę CSRD, wpływają na obowiązki sprawozdawcze podmiotów gospodarczych?

Aby odpowiedzieć na postawione pytania badawcze, zastosowano metodę przeglądu i analizy literatury. Punktem wyjścia rozważań było przybliżenie istoty oraz genezy koncepcji zrównoważonego rozwoju. W końcowej części opracowania przedstawiono wnioski wynikające z przeprowadzonej analizy.

2. Rola rachunkowości zarządczej w drodze zrównoważonego rozwoju

Koncept zrównoważonej rachunkowości zarządczej polega na poszerzeniu zakresu tradycyjnej rachunkowości o informacje związane z kosztami środowiskowymi, społecznymi oraz ekonomicznymi dotyczącymi interesariuszy przedsiębiorstwa. (Orchel-Szeląg, 2016, s. 252-256). Opierając się na tej definicji, można założyć, iż przedsiębiorstwo powinno wychodzić poza ramy swojej podstawowej działalności. W myśl tej idei powstała nowa gałąź rachunkowości, zwana rachunkowością środowiskową, która polega na zbieraniu, dostarczaniu oraz analizie danych zarówno finansowych (przychody, koszty, pasywa lub aktywa), jak i niefinansowych (emisja dwutlenku węgla, zużycie surowców naturalnych) niezbędnych w procesie decyzyjnym. Zarządcza rachunkowość środowiskowa korzysta z metod oferowanych przez tradycyjną rachunkowość, dostosowując je przy tym do własnych potrzeb. Jako jej najważniejsze działania można wymienić: dokonywanie pomiaru wpływu działalności na środowisko naturalne, zarządzanie finansami przedsiębiorstwa, mając na celu interesy środowiska, optymalizację w zużyciu zasobów naturalnych oraz emisji zanieczyszczeń, projektowanie ekologicznych inwestycji oraz badań, tworzenie oraz wprowadzanie ekologicznych celów do strategii jednostki (Joachimiak-Lechman, 2014, s. 269-280).

Aby można było mówić o rzeczywistym rozwoju rachunkowości zarządczej w zrównoważonym kierunku, we wszystkich trzech obszarach: ekonomicznym (rozwój przedsiębiorstwa), ekologicznym (nieprzekraczanie narzuconych norm, racjonalne zużycie materiałów) i społecznym (spełnianie etycznych norm, działanie na korzyść społeczeństwa) powinny zostać osiągnięte cele wzajemnie na siebie oddziałujące. Należałoby więc zintegrować wszystkie trzy obszary, aby uzyskać zintegrowany model oceny zrównoważonego rozwoju.

Do głównych elementów tej integracji zaliczyć można:

- granice odpowiedzialności – określające, w jakim zakresie kończy się odpowiedzialność jednej organizacji, a zaczyna drugiej,

- metody wyceny – pozwalające stwierdzić, czy przy ocenie wyceny ekologicznej i społecznej można zastosować te same metody,
- oddziaływania społeczne i ekologiczne na finanse jednostki – należy określić, jakie są ich wzajemne skutki oraz jak można je przeliczyć,
- możliwość policzenia własnych oddziaływań – dostarczanie organizacji informacji o własnym oddziaływaniu (Gabrusewicz, 2014, s. 269).

Analizując powyższe czynniki, należy stwierdzić, że rachunkowość zarządcza odgrywa dużą rolę w drodze do zrównoważonego rozwoju, dzięki jej wykorzystaniu bowiem przedsiębiorstwo może rozwijać się w sposób przemyślany oraz realizować swoje cele w sposób bardziej przyjazny dla środowiska, mając na celu interes całego społeczeństwa oraz przyszłych pokoleń.

3. Determinanty kształtujące zrównoważony rozwój rachunkowości

Zastanawiając się nad determinantami, wpływającymi na zrównoważony rozwój, warto wziąć pod uwagę dwie perspektywy postrzegania rachunkowości. Każdą z tych perspektyw kształtują inne czynniki.

Zaczynając od pierwszej perspektywy – uznającej rachunkowość za naukę stosowaną – warto wspomnieć o obszarach naukowym, praktycznym oraz prawnym. Biorąc pod uwagę otwartość rachunkowości na inne dyscypliny, warto wymienić także obszary interdyscyplinarne, co umożliwia czerpanie wiedzy z innych pokrewnych dziedzin, takich jak finanse czy szeroko pojęta ekonomia – chodzi np. o wykorzystanie nowoczesnych technologii, zmiany zachodzące na rynku lub kwalifikacje pracowników. Ważną rolę odgrywają także obszary materialne – prezentacja aktywów i pasywów, możliwość pomiaru kosztów i przychodów, i niematerialne – stosowanie się do zasad etyki, utrzymywanie dobrych relacji z klientami, ujawnianych oraz nieujawnianych w rachunkowości zasobów przedsiębiorstwa. Pożyteczne może być także poszerzenie informacji o aspekty podatkowe.

Przechodząc do drugiej perspektywy, postrzegającej rachunkowość jako system informacyjny, za główne determinanty uznać można obszary generujące informacje finansowe oraz niefinansowe, będące wynikiem podjętych decyzji, należy jednak pamiętać, iż nie wszystkie dane niefinansowe mogą być wykorzystywane w systemie rachunkowości. Pośród determinantów kształtujących rozwój rachunkowości na podstawie drugiej perspektywy należy wymienić racjonalne gospodarowanie zasobami, przez co rozumie się eliminowanie nadmiernych zniszczeń oraz wykluczenie degradacji, ochronę naturalnego środowiska, co zobowiązuje jednostkę do naprawy wyrządzonych przez nią szkód oraz zapobiegania ich powstawaniu. Kolejnym z istotnych czynników jest wprowadzenie innowacyjnych technologii oraz produktów, które pozytywnie wpływają na środowisko. Jedną z głównych barier we wdrażaniu nowoczesnych form rachunkowości jest opór przed zmianą organizacyjną oraz brak kompetencji zarządczych, co znacząco utrudnia osiągnięcie założeń zrównoważonego

rozwoju w wielu polskich przedsiębiorstwach. Należy także wspomnieć o możliwości tworzenia nowej kreatywnej polityki rachunkowości, która będzie miała na celu tworzenie nowej, bardziej przyjaznej środowisku naturalnemu marki.

Rachunkowość może więc działać na rzecz etyki, ochrony środowiska, racjonalnego gospodarowania zasobami, przyczyniając się przy tym do wprowadzania idei zrównoważonego rozwoju (Bąk i Orzeszko, 2017, s. 20). Duży wpływ na rozwój rachunkowości zrównoważonej, ma także stan rozwoju cywilizacyjnego poszczególnych państw, zmiany w regulacjach prawnych, przepisach podatkowych, a także wciąż zachodzące procesy globalizacyjne oraz potrzeby informacyjne przedsiębiorstwa (Zuchewicz, 2015, s. 190-196). Aby można było stwierdzić, że rachunkowość zmierza w stronę zrównoważonego rozwoju, obydwie perspektywy oraz wpływające na nie czynniki powinny być od siebie zależne i wzajemnie się uzupełniać (Bąk i Orzeszko, 2017, s. 19-20).

4. Cechy zrównoważonego systemu rachunkowości

W zrównoważonym systemie rachunkowości można wyróżnić dziesięć cech, w tym sześć wspólnych dla obydwu podsystemów (rachunkowości zarządczej i rachunkowości finansowej). Jest to kluczowe dla integracji w raportowaniu na rzecz zrównoważonego rozwoju. Pozostałe cechy są szczególnie ważne dla jakości przygotowywanych informacji. Znajomość cech zrównoważonego systemu rachunkowości przez interesariuszy ma kluczowe znaczenie – jest ona niezbędna przy ocenie informacji, które są przedmiotem ich zainteresowania.

W odniesieniu do konkretnej jednostki istotne jest zrozumienie jej modelu biznesowego, ponieważ wpływa on na potrzeby informacyjne zarządu oraz kształt raportowania zarządczego. Natomiast system informacyjny rachunkowości oraz sprawozdawczość zewnętrzna podlegają uregulowaniom zawartym w ustawie o rachunkowości, międzynarodowych standardach oraz dyrektywach unijnych. Model biznesowy determinuje także potrzeby w zakresie rachunkowości zarządczej, jak również wybór i zastosowanie odpowiednich technik oraz narzędzi, co umożliwia prawidłową diagnostykę i doskonalenie obszarów działalności. Postępowanie zgodnie z najlepszymi praktykami rachunkowości zarządczej prowadzi do efektywnego zarządzania zasobami i zrównoważonego rozwoju, wspieranego analizami różnych scenariuszy realizacji przyjętego modelu biznesowego.

Zrównoważony system rachunkowości obejmujący rachunkowość zarówno zarządczą, jak i finansową ma kilka wspólnych cech:

- celowość stosowania systemu – nadrzędnym celem jest zaspokojenie potrzeb informacyjnych szerokiego grona użytkowników, zarówno wewnętrznych, jak i zewnętrznych, przy zachowaniu spójności z zasadami zrównoważonego rozwoju;
- zróżnicowanie informacji – różnorodny zestaw danych, obejmujący informacje zarówno finansowe, jak i niefinansowe, w różnych ramach czasowych, aby zapewnić kompleksowy raport na rzecz zrównoważonego rozwoju;

- elastyczność systemu – zdolność systemu do szybkiej adaptacji, pozwalająca skutecznie reagować na zmiany w krajobrazie prawnym, ekonomicznym i technologicznym, a także wewnątrz organizacji oraz na zmieniające się potrzeby interesariuszy;
- kompatybilność systemu – pozwala na jednoczesną współpracę wielu modułów informacyjnych i użytkowników, przy jednoczesnym dostosowaniu się do specyficznych wymagań i struktury danej jednostki;
- możliwość kontroli – umożliwia systemowi monitorowanie zasobów, optymalizację ich wykorzystania i dostarczanie niezbędnych informacji do efektywnego zarządzania zasobami;
- możliwość komunikacji – system oferuje zdolność do komunikacji, wykorzystując różnorodne narzędzia dostosowane do różnych grup interesariuszy, takie jak sprawozdania finansowe, branżowe i raporty zarządcze.

Natomiast wyróżniającymi się cechami zrównoważonego systemu rachunkowości zarządczej i rachunkowości finansowej są:

- dostępność,
- ramy systemu,
- użyteczność informacji,
- uniwersalność systemu.

Dostępność w rachunkowości finansowej jest obligatoryjna dla podmiotów wymienionych w art. 2 ustawy o rachunkowości, m.in. spółek kapitałowych, instytucji finansowych oraz jednostek, których przychody netto przekroczyły równowartość 2,5 mln euro. Pozostałe jednostki – takie jak mikro- i małe przedsiębiorstwa – mogą dobrowolnie stosować pełną rachunkowość finansową, np. w celu zwiększenia przejrzystości wobec inwestorów lub partnerów biznesowych. Natomiast dostępność w rachunkowości zarządczej nie jest uwarunkowana przepisami prawa – może być stosowana przez wszystkie jednostki, niezależnie od rodzaju, formy, wielkości czy złożoności procesów operacyjnych.

Drugą cechą są ramy systemu. Zakres rachunkowości finansowej został formalnie określony w art. 4 ust. 3 ustawy o rachunkowości, który precyzuje zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych i sprawozdawczości zewnętrznej. System rachunkowości zarządczej natomiast nie jest sformalizowany ustawowo – opiera się na dobrych praktykach, takich jak Globalne Zasady Rachunkowości Zarządczej (Baran, 2022).

Kolejną cechą jest użyteczność informacji. Informacje dostarczane przez rachunkowość finansową są obiektywne, dokładne, wiarygodne, rzetelne i możliwe do sprawdzenia, ale jednocześnie charakteryzujące się dużym poziomem ogólności. Rachunkowość zarządcza natomiast koncentruje się na istotnych informacjach przekazywanych szybko i bardziej szczegółowo, biorąc pod uwagę koszt dostarczenia informacji.

Ostatnią cechą jest uniwersalność systemu. Rachunkowość finansowa jest stosowana przez jednostki niezależnie od rodzaju, formy i wielkości prowadzonej dzia-

talności. Podobnie sytuacja wygląda w przypadku rachunkowości zarządczej, której narzędzia wykorzystywane są na wszystkich szczeblach zarządzania jednostką.

Porównanie tych cech ukazuje podobieństwa i różnice pomiędzy systemami finansów zrównoważonych i rachunkowości zarządczej, podkreślając ich dostępność, strukturę systemową, użyteczność informacyjną i uniwersalność (Baran, 2022, s. 62).

5. Ochrona środowiska jako przedmiot informacji w rachunkowości

Wraz ze wzrostem świadomości ekologicznej społeczeństwa coraz większego znaczenia nabiera problem ochrony środowiska – również w działach finansowych przedsiębiorstw. Istotną rolę odgrywa tu rachunkowość, dostarczając informacji o sytuacji finansowej jednostki oraz jej wpływie na środowisko naturalne. Dane te wspierają racjonalne wykorzystanie zasobów i umożliwiają wyciąganie konsekwencji wobec podmiotów oddziałujących negatywnie na otoczenie.

Głównym przedmiotem rachunkowości ekologicznej jest mierzony w kosztach i opłatach wpływ działań przedsiębiorstwa na ochronę środowiska. Za najważniejsze zadanie rachunkowości ukierunkowanej na ekologię uznać można prezentację w formie sprawozdania finansowego wpływu działań jednostki na sytuację środowiskową (Macuda, 2015, s. 101). Rachunkowość odgrywa kluczową rolę w dostarczaniu informacji na temat zużycia zasobów naturalnych (przykładowo zużycia wody, energii pierwotnej lub surowców mineralnych), kosztów ochrony środowiska, strat i korzyści oraz zobowiązaniach ekologicznych (Szadiszewska, 2008, s.127-139).

Aby zachować harmonię podczas dążenia do zrównoważonego rozwoju, rachunkowość powinna opierać się na dwóch, współzależnych i uzupełniających się wzajemnie perspektywach, gdzie jedna z nich zakłada postrzeganie rachunkowości jako nauki stosowanej, a druga widzi rachunkowość jako system informacyjny, na który oddziałuje otoczenie zarówno wewnętrzne, jak i zewnętrzne. Jeśli połączy się więc obydwie te perspektywy i weźmie pod uwagę informację dotyczące zrównoważonego rozwoju oraz tradycyjne informacje finansowe, możliwe będzie osiągnięcie sukcesu nie tylko biznesowego, ale także wizerunkowego oraz współtworzenie zrównoważonego otoczenia (Bąk i Orzeszko, 2017, s. 11-13). Działy finansowe mogą więc dostarczyć informacji, na podstawie których można dokonać środowiskowej analizy finansowej, polegającej na wzajemnych zależnościach pomiędzy sytuacją finansową firmy a czynnikami środowiskowymi. Analiza ta ma na celu ułatwienie procesu podejmowania decyzji w sprawach działalności ekologicznej przedsiębiorstwa oraz ich wpływu na jego sytuację materialną (Dyduch, 2016). Jeszcze do niedawna dużym problemem był brak dostępności do danych dotyczących wpływu na środowisko naturalne. Do grudnia 2024 r. jednostki były zobowiązane do ujawniania tych informacji jedynie wtedy, gdy miały one znaczący wpływ na sytuację finansową przedsiębiorstwa. Taki model sprawozdawczości nie zapewniał wystarczającej przejrzystości w zakresie zagadnień środowiskowych. Zmianie uległo to natomiast po wdrożeniu unijnej dyrektywy CSRD – obecnie przedsiębiorstwa muszą w sposób

jasny i przejrzysty przedstawiać, w jaki sposób ich działania wpływają na środowisko i społeczeństwo, niezależnie od tego, czy dane te wpływają na ich wyniki finansowe. Nowe przepisy zwiększają zakres i precyzję obowiązków sprawozdawczych, zmuszając firmy do opracowania spójnych modeli raportowania ESG zgodnych z Europejskimi Standardami Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju (Latham i Watkins, 2023). Już samo wprowadzenie nowych przepisów świadczy o tym, jak ważny i aktualny jest temat zrównoważonego rozwoju.

Często występuje jednak problem z dostępnością tych danych, ponieważ według ustawy o rachunkowości w sprawozdaniu z działalności jednostki powinny pojawiać się informacje dotyczące środowiska naturalnego, jeśli mają one znaczący wpływ na sytuację finansową przedsiębiorstwa, nie ma natomiast obowiązku upubliczniania tych informacji w sprawozdaniu finansowym (Dz.U. z 1994 r. Nr 121, poz. 591 ze zm.). Inne przepisy (Dyrektywa Rady 78/660/EWG, 1978; Zalecenie Komisji 2001/453/EC, 2001) również nie nakładają obowiązku ujawniania informacji dotyczących ochrony środowiska naturalnego w sprawozdaniu finansowym, przez co stopień szczegółowości ewidencji księgowej jest w głównej mierze zależny od potrzeb jednostki.

6. Rola rachunkowości w realizacji koncepcji CSR

Koncepcja CSR to strategia zarządzania przedsiębiorstwem, która w swoich działaniach obejmuje interesy społeczne, aspekty środowiskowe oraz relacje z interesariuszami (PARP, 2024). CSR zajmuje się przypisywaniem przedsiębiorstwom konkretnej odpowiedzialności związanej z ich działaniami (Gabrusewicz, 2010).

Na problem społecznej odpowiedzialności coraz częściej uwagę zwracają duże korporacje, odpowiedzialne za największe zanieczyszczenia, często będące przedmiotem ataków ugrupowań przeciwnych globalizacji gospodarki. Niegdyś sprawozdawczość społeczno-środowiskowa nie była uznawana za część ani rachunkowości, ani sprawozdawczości finansowej, koncepcja ta uległa jednak znaczącym zmianom w ciągu ostatnich kilkunastu lat i stała się przedmiotem licznych badań. Odpowiedzialna za włączenie problemów społecznych i środowiskowych do kręgu zainteresowań przedsiębiorstw jest sprawozdawczość zintegrowana (Krasodomska, 2013, s. 65-77).

Za podstawę zintegrowanej sprawozdawczości można uznać głównie teorię interesariuszy i teorię legitymizacji. Głównym elementem utrzymywania dobrych relacji z interesariuszami jest nieprzerwane i efektywne informowanie ich o sytuacji przedsiębiorstwa nie tylko finansowej, ale również społecznej i środowiskowej. Natomiast teoria legitymizacji polega na porozumiewaniu się przedsiębiorstwa z otoczeniem; interesariusze zewnątrzni oczekują, aby podejmowane przez jednostkę działania były zgodne z prawem oraz zasadami ekonomii, a także przejrzyste (Micherda, 2012).

Przedsiębiorstwa poświęcają coraz więcej zasobów oraz czasu na poszukiwanie rozwiązań, pozwalających na rzetelny i wiarygodny pomiar wyników w zakresie CSR. Głównym zatem celem rachunkowości społecznej odpowiedzialności jest wspieranie przedsiębiorstwa we wprowadzaniu koncepcji CSR, co wpływa z kolei na dążenie do zrównoważonego rozwoju (Mazurowska, 2014, s. 228).

7. Ład korporacyjny a pomiar ryzyka działalności

Wzajemne oddziaływanie ładu korporacyjnego i pomiaru ryzyka działalności odgrywa kluczową rolę w skutecznym zarządzaniu przedsiębiorstwem. Ta dynamiczna relacja ma istotny wpływ na stabilność oraz długoterminowy rozwój firm, obecnie uwzględniając także ryzyko związane ze zrównoważonym rozwojem.

Ład korporacyjny obejmuje zestaw podstawowych zasad, praktyk i procesów, służących zarządzaniu firmą oraz kontroli jej działań. System ładu korporacyjnego określa ramy, w jakich działa firma, biorąc pod uwagę wszystkie aspekty zarządzania, od planowania strategicznego, przez nadzór, aż po ocenę efektywności i raportowanie. Dobrze zaprojektowany system ładu korporacyjnego wspiera równowagę interesów różnych interesariuszy, w tym akcjonariuszy, kierownictwa, klientów, dostawców, instytucji finansowych, rządu i społeczności lokalnych (PWC, 2024). Pozwala dbać o podtrzymywanie przejrzystości, odpowiedzialności i etyki we wszystkich działaniach przedsiębiorstwa. Ład korporacyjny wspiera długoterminowe planowanie strategiczne, które obejmuje cele, misję i wizję firmy. W tym kontekście warto wspomnieć, że ład korporacyjny powinien także uwzględniać ryzyko związane ze zrównoważonym rozwojem. Jego identyfikacja oraz monitorowanie to coraz ważniejszy element strategii zarządzania ryzykiem. System kontroli zarządczej obejmuje nadzór i ocenę procesów i wyników firmy, co pozwala na wczesne wykrywanie zagrożeń i zapobieganie im. Gwarantuje to realizację zaplanowanych celów i odpowiedzialne zarządzanie ryzykiem.

Kluczowe wskaźniki wyników (KPI) – zarówno finansowe, jak i niefinansowe – służą kierownictwu w monitorowaniu stopnia realizacji celów strategicznych. Obejmują także mierniki pomagające ocenić wpływ przedsiębiorstwa na środowisko. Ocena wyników stanowi krytyczne ogniwo w działaniach kontrolnych. Wdrażanie oraz stosowanie KPI wspomaga doskonalenie i kontrolą zarówno procesów, jak i skuteczności działań wewnątrz organizacji (Czerwińska i Pacana, 2020). Mierniki te pozwalają ocenić parametry istotne pod względem ekonomicznym, technicznym i organizacyjnym, dając wgląd w funkcjonowanie przedsiębiorstwa. Co więcej, nie tylko umożliwiają wyznaczenie wartości stosowanych wskaźników KPI, ale i identyfikację wybranych czynników wpływających na ich wartości (Bartecki i in., 2018). Staranny dobór odpowiednich wskaźników odgrywa kluczową rolę w określeniu zakresu, w jakim przedsiębiorstwo może osiągnąć swoje cele (Krzeszowski, 2020, s.73).

Podsumowując, należy stwierdzić, że ład korporacyjny i pomiar ryzyka są ze sobą ściśle powiązane i odgrywają ścisłą rolę w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Ich zintegrowanie wspiera nie tylko stabilność ekonomiczną, ale również zdolność przedsiębiorstwa w działaniach związanych z jego aktywnością w kwestii działań środowiskowych i społecznych. Skuteczne zarządzanie ryzykiem ESG stanowi zatem nieodłączny element dobrego ładu korporacyjnego.

8. Zakończenie

Można stwierdzić, że rachunkowość zarządcza wciąż dąży do zrównoważonego rozwoju. Jest ważnym oraz aktualnym tematem w świetle rozwoju gospodarki, a ponadto znacząco wpływa też na zmianę sposobu postrzegania roli rachunkowości (Sadowska, 2017, s. 1-15). Odgrywa kluczową rolę w procesie zrównoważonego rozwoju, ponieważ pomaga przedsiębiorstwom w podejmowaniu świadomych decyzji uwzględniających aspekty zarówno ekonomiczne, jak i społeczne oraz środowiskowe. W drodze do zrównoważonego rozwoju rachunkowość zarządcza zapewnia nie tylko dokładne i rzetelne informacje finansowe, ale również dane niezbędne do oceny wpływu działalności gospodarczej na środowisko.

Integracja perspektyw nauki stosowanej i systemu informacyjnego umożliwia kompleksowe uwzględnienie tych aspektów, dzięki czemu umożliwia przedsiębiorstwom rozwój w sposób zrównoważony, odpowiadając na potrzeby zarówno obecnych, jak i przyszłych pokoleń.

Kluczowe determinanty tego procesu obejmują integrację różnorodnych aspektów, racjonalne gospodarowanie zasobami, ochronę środowiska oraz innowacje technologiczne. Jednakże istnieją także wyzwania związane z brakiem obowiązkowego ujawniania informacji ekologicznych w sprawozdaniach finansowych, co utrudnia pełną analizę środowiskową i podejmowanie kompleksowych działań w kierunku zrównoważonego rozwoju. Dlatego niezbędne jest dalsze promowanie rachunkowości zrównoważonej i świadomości jej roli w osiągnięciu długofalowych celów biznesowych i społecznych.

Odpowiadając na pytania badawcze, można stwierdzić, że rachunkowość zarządcza skutecznie wspiera integrację aspektów ESG w procesach decyzyjnych poprzez dostarczanie informacji umożliwiających ocenę ryzyka, planowanie działań i monitorowanie wyników w obszarach społecznych, środowiskowych i ekonomicznych. Wśród determinant wdrażania rachunkowości zrównoważonego rozwoju można wskazać m.in. interdyscyplinarność, rozwój technologiczny oraz potrzebę efektywnego gospodarowania zasobami, do głównych barier należą zaś brak kompetencji menedżerskich, opór przed zmianą oraz ograniczenia regulacyjne. Nowelizacja ustawy o rachunkowości wdrażająca dyrektywę CSRD znacząco wpłynęła na zwiększenie zakresu obowiązków sprawozdawczych przedsiębiorstw, zmuszając je do opracowania kompleksowych, przejrzystych i zgodnych z unijnymi standardami

modeli raportowania ESG, co potwierdza rosnące znaczenie rachunkowości w realizacji celów zrównoważonego rozwoju.

Na podstawie przeprowadzonej analizy literatury stwierdzić można, iż cel badania został osiągnięty, a rachunkowość zrównoważonego rozwoju stanowi przyszłościowy kierunek zapewniający rozwój.

Literatura

- IV Dyrektywa Rady z 25 lipca 1978 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych niektórych rodzajów spółek (78/660/EEC)
- Baran, W. (2022). Rachunkowość w realizacji potrzeb informacyjnych i edukacyjnych w aspekcie zrównoważonego rozwoju. *Kwartalnik Nauki o Przedsiębiorstwie*, 2.
- Bąk, M. i Orzeszko, T. (2017). Zrównoważony rozwój rachunkowości – analiza zjawiska i determinanty kreujące. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 479.
- Bartecki, K., Król, D. i Skowroński, J. (2018). Wyznaczanie kluczowych wskaźników wydajności procesu produkcyjnego - część I: badania teoretyczne. *Pomiary. Automatyka. Robotyka*, 22(3).
- Czerwińska, K. i Pacana, A. (2020). *Kluczowe wskaźniki efektywności (KPI)*. Politechnika Rzeszowska im. I. Łukasiewicza.
- Dyduch, J. (2016). Możliwość wykorzystywania informacji pochodzących z ewidencji księgowej w środowiskowej analizie finansowej przedsiębiorstwa – wyniki badań ankietowych. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 436.
- Gabrusewicz, T. (2010). *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej w kształtowaniu zasad nadzoru korporacyjnego*. C. H. Beck.
- Gabrusewicz, T. (2014). Zrównoważona rachunkowość zarządcza – koncepcje i raportowanie. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 2(8), 269.
- Gierusz, B. i Martyniuk, T. (2009). Rola rachunkowości w świetle społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa (CSR). W: K. Klimczak, M. Boniecki, R. Grabowski, *Problemy współczesnej rachunkowości*. Szkoła Główna Handlowa.
- Joachimiak-Lechman, K. (2014). Koncepcje integracji środowiskowej oceny cyklu życia oraz kosztów cyklu życia w świetle zrównoważonego przedsiębiorstwa. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 2.
- Krasodomska, J. (2013). Sprawozdawczość zintegrowana – aspekty teoretyczne i praktyczne. W: *Materiały konferencyjne IX konferencji naukowo-zawodowej biegłych rewidentów „Rachunkowość odpowiedzialności społecznej – teoria i praktyka”*.
- Krzeszowski, W. D. (2020). *Kluczowe wskaźniki wyników w kontroli zarządczej przedsiębiorstw*. Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu.
- Lamberton, G. (2005). Sustainability Accounting – A Brief History and Conceptual Framework. *Accounting Forum*, 29(1).
- Latham & Watkins LLP. (2023). *The EU Corporate Sustainability Reporting Directive: How Companies Need to Prepare*.
- Mazurowska, M. (2014). Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 329.
- Macuda, M. (2015). Rachunkowość odpowiedzialności społecznej – raportowanie zagadnień środowiskowych. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 3(1).
- Micherda, B. (2012). *Kierunki ewolucji sprawozdawczości i rewizji finansowej*. Difin.

- Orchel-Szeląg, A. (2016). Społecznie odpowiedzialna rachunkowość zarządcza – odpowiedź na zmiany w systemach zarządzania. *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*.
- PARP. (b.d.). CSR – Społeczna odpowiedzialność biznesu. Pobrano z <https://www.parp.gov.pl/csr>
- PWC. (b.d.). Ład korporacyjny. Pobrano z <https://www.pwc.pl/pl/uslugi/zarzadzanie-ryzykiem/lad-korporacyjny.html>
- Sadowska, B. (2017). Rola rachunkowości we wspieraniu zrównoważonego rozwoju na przykładzie państwowego gospodarstwa leśnego lasy państwowe. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 479.
- Stronczek, A. (2023). Barriers of Lean Accounting Implementation in Polish Enterprises: DEMATEL Approach. *Sustainability*, 15(15).
- Szadziszewska, A. (2008). Rachunkowość jako źródło informacji ekologicznych w przedsiębiorstwie. *Prace i Materiały Wydziału Zarządzania UG*
- Sztumski, W. (2019). Zrównoważony rozwój- zrównoważony człowiek (zewnętrzne i wewnętrzne uwarunkowania zrównoważonego rozwoju). *Eunomia*, 2(97), artykuł 201.
- Ustawa z dnia 27 kwietnia 2001 roku Prawo ochrony środowiska (Dz. U. z 2001 r. Nr 62, poz. 627, art. 3 ust. 50)
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. z 1994 r. Nr 121, poz. 591 ze zm.)
- Zalecenie KE z 30 maja 2001 r. w sprawie ujmowania, wyceny i ujawniania informacji na temat środowiska naturalnego w rocznych sprawozdaniach finansowych i rocznych raportach firm (2001/453/EC)
- Zuchewicz, J. (2015). Współczesne determinanty rozwoju rachunkowości. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 388.

Sustainability Accounting – Key Challenges and Strategies for Contemporary Enterprises

Abstract: Sustainable development refers to the pursuit of economic growth by enterprises while taking into account the interests of society, the natural environment, and future generations. It is closely linked to environmental protection, thoughtful and rational management of resources, and corporate responsibility for the environmental impact of business activities. The aim of this chapter is to present the role of management accounting within the concept of sustainable development.

Keywords: accounting, sustainability accounting, sustainable development