

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 329

Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju Gospodarka – etyka – środowisko

Redaktorzy naukowci
Danuta Dziawgo, Grażyna Borys



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz
Korektor: Barbara Cibis
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-448-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Joanna Antczak: Informacje o środowisku w systemie rachunkowości	11
Anna Balicka: Sprawozdawczość środowiskowa w branży motoryzacyjnej..	19
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska: Koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu w procesie zarządzania wartością firmy	28
Melania Bąk: Odpowiedzialność społeczna jako determinanta tworzenia zasobów niematerialnych przedsiębiorstwa	36
Ewa Chojnacka: Raportowanie danych w obszarach środowiskowym i społecznym w publicznych spółkach sektora energetycznego.....	45
Ewa Chojnacka: Sprawozdanie z działalności jako dokument służący raportowaniu danych ESG	54
Anna Doś, Joanna Błach: Rola przedsiębiorstwa w makrosystemie społeczeństwo – gospodarka – środowisko w świetle analizy raportów rocznych na przykładzie wybranych spółek sektora paliwowego.....	62
Justyna Dyduch: Analiza kosztów transakcyjnych instrumentów ochrony środowiska w wybranym przedsiębiorstwie.....	73
Renata Dyląg, Ewelina Puchalska: Wytyczne GRI w praktyce raportowania społecznego w Polsce	82
Paweł Dziekański: Koncepcja wskaźnika syntetycznego dla oceny sytuacji finansowej powiatów	98
Tomasz Gabrusewicz: Zdolność systemu rachunkowości w zakresie zaspokojenia potrzeb informacyjnych w realizacji koncepcji zrównoważonego rozwoju	109
Beata Gostomczyk: Ewidencja kosztów ekologicznych w układzie rodzajowym i funkcjonalnym.....	118
Piotr Gut: Solidarna odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe w podatku VAT w warunkach polskich na tle rozwiązań europejskich.....	127
Ewa Hellich: Etyczny wymiar rachunkowości.....	136
Aldona Kamela-Sowińska: Finansyzacja gospodarki wyzwaniem dla rachunkowości	145
Elżbieta Klamut: Koszty ochrony środowiska a gospodarstwa rolne	152
Joanna Kogut: Etyka w rachunkowości a jakość sprawozdań finansowych ..	161
Tomasz Kondraszuk: Cel i zadania rachunkowości rolniczej w procesie zrównoważonego rozwoju gospodarstw wiejskich	172
Robert Kowalak: Kluczowe mierniki dokonań w zakładach gospodarowania odpadami.....	180

Joanna Krasodomska: Rachunkowość społeczna – perspektywa światowa i krajowa	191
Karolina Kwiecińska: Relacje inwestorskie i raportowanie kapitału intelektualnego.....	198
Magdalena Ligus: Zrównoważony rozwój systemu elektroenergetycznego Polski – analiza opłacalności i możliwości rozwoju energetyki odnawialnej	206
Adam Lulek: Znaczenie informacji środowiskowych pochodzących ze sprawozdawczości spółek paliwowych dla inwestorów giełdowych.....	215
Marta Mazurowska: Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju	225
Anna Nowak: Problemy pomiaru społecznej odpowiedzialności biznesu	232
Edward Nowak: Zakres ujawnień informacji w sprawozdaniu z działalności	241
Ewa Spigarska: Różnorodność metod ustalania opłaty za odpady i zasad segregacji odpadów na przykładzie miast wojewódzkich jako jeden z problemów systemu gospodarowania odpadami	250
Arleta Szadziewska: Prezentowanie informacji na temat społecznej odpowiedzialności w sprawozdawczości zewnętrznej przedsiębiorstw.....	261
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz: Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa jako narzędzie komunikacji z interesariuszami	271
Piotr Szczypa: Współczesne wyzwania rachunkowości przedsiębiorstw w gospodarce zrównoważonego rozwoju.....	282
Aldona Uziębło: Stosunek do standardów etycznych w biznesie w opiniach pracowników księgowości trójmiejskich przedsiębiorstw	291
Anna Wildowicz-Giegiel: Wyzwania przed sprawozdawczością finansową związane z raportowaniem o kapitale intelektualnym i społecznej odpowiedzialności	300
Jolanta Wiśniewska: Etyka w rachunkowości jako niezbędny element zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa i bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.....	308
Aleksander Zawadzki: Standardy sprawozdawczości w zakresie środków unijnych w polskich spółkach notowanych na NewConnect	317
Joanna Zuchewicz: Sprawozdawczość jednostki społecznie odpowiedzialnej za swoje dokonania.....	326
Beata Zyznarska-Dworczak: Znaczenie zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej w przedsiębiorstwie	334

Summaries

Joanna Antczak: Information on environment in the accounting system.....	18
Anna Balicka: Environmental reporting in the automotive industry	27
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska: Concept of corporate social responsibility in the process of value based management	35

Melania Bąk: CSR as the determinant for creating non-material resources of an enterprise.....	44
Ewa Chojnacka: Reporting environment and social data in public companies in energy sector	53
Ewa Chojnacka: Report of the management board on operations as a document used to report ESG data	61
Anna Doś, Joanna Błach: The role of enterprise in macrosystem society – economy – environment in the light of the annual reports content analysis case study of selected Polish companies	72
Justyna Dyduch: Analysis of transaction costs of environmental protection instruments in a selected firm	81
Renata Dyląg, Ewelina Puchalska: GRI guidelines in the practice of social reporting in Poland	97
Paweł Dziekański: Concept of synthetic indicator for the assessment of financial situation of poviats	108
Tomasz Gabrusewicz: The ability of the accounting system to satisfy information needs in the concept of sustainable development.....	117
Beata Gostomczyk: Environmental costs register by their type and functionality	126
Piotr Gut: Joint and several responsibility for VAT liabilities in Poland in comparison with European solutions to that extent.....	135
Ewa Hellich: Ethical dimension of accounting.....	144
Aldona Kamela-Sowińska: Financilisation of economy as challenge for accounting	151
Elżbieta Klamut: Costs of environment protection vs. farms.....	160
Joanna Kogut: Accounting ethics vs. financial reporting quality	171
Tomasz Kondraszuk: Tasks and objectives of accounting in the process of agricultural sustainable development of rural households	179
Robert Kowalak: Key performance indicators for the waste disposal plants.	190
Joanna Krasodomska: Social accounting – the international and national perspective	197
Karolina Kwiecińska: Investor relations and intellectual capital reporting ...	205
Magdalena Ligus: Sustainable development of Polish power system – the analysis of effectiveness and the possibility of development of renewable energy sector.....	214
Adam Lulek: Significance of environmental information coming from reporting of fuel corporations for stock exchange investors.....	224
Marta Mazurowska: Accounting for sustainable development	231
Anna Nowak: Issues of measurement of corporate social responsibility	240
Edward Nowak: Scope of disclosing information in annual activity reports..	249
Ewa Spigarska: The diversity of methods for establishing fees for wastes and waste segregation rules on the example of voivodeship cities as one of the waste management problems.....	260

Arleta Szadziewska: Presenting social responsibility information in corporate external reports	270
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz: Integrated report on socially responsible companies as a tool of communication with users.....	281
Piotr Szczypa: Modern challenges in the accounting of companies in sustainable development economy	290
Aldona Uziębło: An attitude to ethical standards in business in the opinions of employees of accounting department of tricity enterprises.....	299
Anna Wildowicz-Giegiel: Challenges of financial reporting associated with reporting the intellectual capital and the social responsibility of enterprise.....	307
Jolanta Wiśniewska: Ethics in accounting as an essential element of sustainable development of the enterprise and security of business transactions .	316
Aleksander Zawadzki: Standards of EU funds reporting in Polish companies listed on the NewConnect market.....	325
Joanna Zuchewicz: CSR in reporting entity's performance	333
Beata Zyznarska-Dworczak: The essence of managerial social responsibility accounting.....	341

Arleta Szadziewska

Uniwersytet Gdański

PREZENTOWANIE INFORMACJI NA TEMAT SPOŁECZNEJ ODPOWIEDZIALNOŚCI W SPRAWOZDAWCZOŚCI ZEWNĘTRZNEJ PRZEDSIĘBIORSTW

Streszczenie: Prezentowanie w sprawozdawczości zewnętrznej wiarygodnych informacji środowiskowych i społecznych nabiera istotnego znaczenia. Umożliwia bowiem firmom budowanie przejrzystych, opartych na zaufaniu relacji z ich interesariuszami, co stanowi jeden z warunków zwiększania ich konkurencyjności. Biorąc to pod uwagę, autorka artykułu stawia sobie za cel przedstawienie wybranych praktyk stosowanych przez podmioty odnośnie do prezentowania informacji na temat społecznej odpowiedzialności w sprawozdaniach zewnętrznych oraz propozycji ujęcia zagadnień z tego obszaru w sprawozdaniu zintegrowanym.

Słowa kluczowe: informacje środowiskowe i społeczne, społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw, raport zintegrowany.

DOI: 10.15611/pn.2014.329.28

1. Wstęp

Obserwowane przemiany społeczne, polityczne i ekonomiczne w gospodarce światowej powodują, że jednym z warunków wzrostu wartości firm oraz zwiększania ich konkurencyjności na rynku jest prowadzenie działalności gospodarczej w sposób społecznie odpowiedzialny. Do głównych przyczyn takiego stanu rzeczy należy zaliczyć m.in.:

- pojawienie się wielu problemów społeczno-gospodarczych, takich jak: asymetria posiadania, konflikty religijne, marginalizacja wielu grup społecznych, degradacja środowiska przyrodniczego, konkurencja oparta na bezwzględnych regułach, dychotomiczne oblicze globalizacji [Sokołowska 2013, s. 17-18];
- ujawnienie wielu nieuczciwych praktyk stosowanych przez podmioty dotyczących łamania praw człowieka, stosowania agresywnego marketingu, manipulowania opinią publiczną oraz wpływania na decyzje inwestorów przez kreowanie i dostarczanie niepełnych bądź nieprawdziwych informacji¹;

¹ Takie działania spowodowały utratę zaufania do firm oraz wzrost zapotrzebowania otoczenia na etyczne i odpowiedzialne zachowania w sferze społeczno-gospodarczej.

- przyjęcie zrównoważonego rozwoju jako jedynej słusznej drogi dalszego rozwoju społeczno-gospodarczego², co wpłynęło na ocenę nie tylko ekonomicznych, ale także środowiskowych i społecznych skutków działalności gospodarczej;
- zmianę podejścia do roli przedsiębiorstw w gospodarce rynkowej³.

Wymienione przyczyny wskazują, że funkcjonujące na rynku firmy powinny uwzględniać ekonomiczne, środowiskowe i społeczne skutki swoich decyzji i działań. Zdaniem J. Penca [2010, s. 10] zobowiązane są zatem nie tylko do przestrzegania przepisów prawnych, ale także do inwestowania w kapitał ludzki, ochronę środowiska oraz zwiększanie dobrobytu społecznego. Wynika to z faktu, że w obecnych warunkach utrzymanie się i rozwój podmiotów zależy od osiągania wysokich wyników ekonomicznych, jak również od akceptacji ich działalności przez otoczenie. Dlatego też prezentowanie w sprawozdawczości zewnętrznej wiarygodnych informacji ekonomicznych, środowiskowych i społecznych nabiera istotnego znaczenia. Umożliwia bowiem firmom budowanie przejrzystych, opartych na zaufaniu relacji z ich interesariuszami. W związku z tym celem artykułu jest przedstawienie:

- wybranych praktyk stosowanych przez podmioty odnośnie do prezentowania informacji na temat społecznej odpowiedzialności w sprawozdaniach zewnętrznych⁴,
- propozycji ujęcia zagadnień środowiskowych i społecznych w sprawozdaniu zintegrowanym, które stanowi nowe podejście do raportowania biznesowego spełniającego oczekiwania wszystkich grup interesariuszy.

W realizacji wymienionych celów wykorzystano analizę porównawczą wyników badań KPMG na temat raportowania społecznej odpowiedzialności oraz analizę zawartości wybranych dokumentów prezentujących zalecenia i wytyczne dotyczące sporządzania raportów zintegrowanych.

2. Sposoby i zakres prezentowania informacji na temat społecznej odpowiedzialności w raportach zewnętrznych

Pierwsze ujawnienia na temat społecznych aspektów prowadzenia biznesu pojawiły się pod koniec lat 50. i na początku lat 60. XX wieku. Prezentowany wówczas zakres

² Rozwój zrównoważony polega na zaspokajaniu potrzeb społeczeństwa przy uwzględnieniu ograniczeń środowiska przyrodniczego planety i umożliwieniu realizacji aspiracji rozwojowych przyszłych pokoleń. Ma on trzy wymiary: ekonomiczny, społeczny i środowiskowy, które są wzajemnie zależne. Przyjęcie przez poszczególne państwa zasad tej koncepcji do realizacji na szczeblu makro- i mikro-ekonomicznym ma zapewnić społeczeństwu jako całości oraz planecie stabilne warunki istnienia [ISO 26000, 2012, s. 16].

³ Stanowiąc integralną część systemu społecznego, działania firm mają na celu nie tylko zysk i tworzenie wartości dla akcjonariuszy, równie ważna jest troska o środowisko przyrodnicze i sprawy społeczne. Zob. szerzej: [Penc 2010, s. 10-12].

⁴ W artykule do sprawozdań zewnętrznych zaliczono: raporty roczne, raporty społeczne, raporty środowiskowe, raporty społecznej odpowiedzialności oraz zrównoważonego rozwoju. Natomiast nie uwzględniono sprawozdawczości obowiązującej według uregulowań prawnych z zakresu ochrony środowiska.

informacji był niewielki i dotyczył głównie relacji z pracownikami. Jednakże dynamiczny wzrost raportowania społecznej odpowiedzialności zaobserwować można od lat 70. XX wieku. Wpływ na to miało pojawienie się ostrej krytyki społecznej dotyczącej negatywnego wpływu działalności gospodarczej na otoczenie. Funkcjonujące wówczas na rynku firmy zaczęto postrzegać nie tylko jako źródła dalszego rozwoju społeczno-gospodarczego, ale również jako główną przyczynę powstawania problemów ekologicznych i społecznych. Spowodowało to zmianę podejścia do roli podmiotów w społeczeństwie oraz wzrost zainteresowania koncepcją społecznej odpowiedzialności biznesu (*corporate social responsibility* – CSR)⁵. Działalność firm przestała być oceniana przez interesariuszy wyłącznie przez pryzmat osiąganego zysku i pomnażania wartości dla akcjonariuszy. Natomiast coraz większą uwagę zaczęto zwracać na środowiskowe i społeczne aspekty funkcjonowania podmiotów, domagając się informacji z tego zakresu. Wychodząc naprzeciw tym oczekiwaniom społecznym, przedsiębiorstwa zaczęły dokonywać ujawnień środowiskowych i społecznych w oddzielnych publikacjach bądź w sprawozdawczości finansowej. Od tego czasu z roku na rok zwiększała się liczba firm prezentujących tego typu informacje. Zmianie ulegał też zarówno sposób, jak i zakres raportowania społecznej odpowiedzialności⁶.

Obecnie ujawnianie przez przedsiębiorstwa informacji środowiskowych i społecznych w sprawozdawczości zewnętrznej jest coraz częściej stosowaną praktyką. Raporty stanowią bowiem główne narzędzie komunikacji organizacji z jej interesariuszami. Mogą one stać się sposobem na zwiększanie społecznej akceptacji prowadzonej w firmach działalności gospodarczej pod warunkiem prezentowania w nich wiarygodnych oraz porównywalnych informacji z obszaru CSR [Szadziwska 2013b, s. 263]. Jednakże do tej pory nie opracowano powszechnie akceptowanych, ujednoczonych standardów raportowania społecznej odpowiedzialności, a dokonywanie tego typu ujawnień jest dobrowolne⁷. W związku z tym podmioty same decydują, jakie informacje opublikują i w jaki sposób. Z tego powodu w praktyce gospodarczej forma dokonywanych ujawnień z obszaru CSR przybiera różną postać. Z roku na rok ulega też zmianie ich zakres, na co wskazują badania przeprowadzone przez KPMG (por. tab. 1).

⁵ Zdaniem J. Adamczyk [2009, s. 10] CSR można zinterpretować jako zobowiązanie przedsiębiorstw do transparentnego i etycznego prowadzenia działalności według zasad zrównoważonego rozwoju oraz w dążeniu do dobrobytu społecznego, uwzględniając oczekiwania interesariuszy, ale zgodnie z prawem i normami zachowań. Jednakże w literaturze przedmiotu koncepcja ta jest różnie definiowana. Łączy ona bowiem w sobie elementy nauk ekonomicznych, społecznych i filozofii. Niezależnie jednak od pojawiających się interpretacji CSR, włączenie tej koncepcji w procesy zarządzania podmiotem ma na celu przyczynianie się do prowadzenia działalności gospodarczej zgodnie z zasadami zrównoważonego rozwoju. Zob. szerzej: [Nakonieczna 2008, s. 19-22].

⁶ Zob. szerzej na temat ewolucji raportowania społecznej odpowiedzialności: [Nehme, Koon Ghee Wee 2008, s. 144-158; Herzig, Schaltegger 2006, s. 304-310].

⁷ Obowiązek publikowania wybranych informacji środowiskowych bądź społecznych wprowadzono tylko w niektórych krajach. Zob. szerzej: [Szadziwska 2013a, s. 194-196].

Tabela 1. Wybrane wyniki badań raportowania CSR

Organizacja	Rok	Syntetyczna charakterystyka otrzymanych rezultatów
KPMG	2008	<p>Sposób raportowania Zbadano 2200 raportów firm z 22 krajów, w tym 250 największych (G250) znajdujących się na liście „Global Fortune 500”. Otrzymane wyniki wskazują na różną formę raportowania CSR, a mianowicie:</p> <ul style="list-style-type: none"> – 207 jednostek G250 (tj. 83%) sporządzało raporty CSR, w tym: 197 (tj. 79%) publikowało oddzielne raporty oraz dodatkowe 10 (tj. 4%) umieszczało informacje z tego obszaru w rocznej sprawozdawczości finansowej; – spośród grupy 100 największych firm krajowych (N100) średnio 45% sporządzało osobne raporty CSR; dodatkowe 8% publikowało informacje na temat CSR w sprawozdaniu finansowym; – 69% przedsiębiorstw N100 oraz 80% G250 do raportowania wykorzystywało wytyczne GRI. <p>Zakres dokonywanych ujawnień z obszaru CSR</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 73% firm G250 oraz 43% N100 opublikowało strategię CSR. Jednakże tylko 64% jednostek z pierwszej grupy oraz 41% z drugiej posiadało systemy służące do zarządzania, pomiaru i raportowania jej realizacji. Z tego powodu jakość dokonywanych ujawnień budziła wątpliwości. 2. 62% jednostek G250 dokonywało ujawnień na temat zagrożeń klimatycznych. Natomiast 69% firm N100 takich informacji nie prezentowało. 3. 42% podmiotów G250 podejmowało działania związane z redukcją emisji CO₂ oraz 26% odnośnie do wykorzystania odnawialnych źródeł energii. Podobna sytuacja występowała w firmach N100. 4. Poświadczenie wiarygodności informacji zawartych w raportach CSR wynosiło ok. 40% w obu grupach. Jednakże najczęściej dotyczyło ono określonych wskaźników (wskazało tak 74% firm G250 oraz 69% N100) bądź wybranych części raportu (potwierdziło to 35% w obu grupach).
KPMG	2013	<p>Sposób raportowania Zbadano 4100 raportów firm z 41 krajów, w tym 250 największych (G250). Otrzymane wyniki wskazują na zmiany dotyczące sposobu raportowania CSR, a mianowicie:</p> <ul style="list-style-type: none"> – 93% jednostek G250 sporządzało raporty CSR (oddzielnie bądź jako element dołączany do raportu rocznego); – 71% firm N100 (tj. 2911) prezentowało w takiej formie informacje niefinansowe; – najczęściej raporty CSR nie stanowiły oddzielnej publikacji, ale dołączane były do rocznego raportu finansowego; wskazało tak 51% firm; – 10% badanych podmiotów wskazało, że sporządza raport zintegrowany; – 78% firm N100 oraz 82% G250 do raportowania wykorzystywało wytyczne GRI. <p>Zakres dokonywanych ujawnień z obszaru CSR</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 83% firm G250 publikowała w raportach strategię CSR, a 87% prezentowała cele związane z jej realizacją. Jednakże aż 26% z nich nie wskazało na powiązania między wyznaczonymi celami a istotnymi aspektami środowiskowymi i społecznymi prowadzonej działalności. 2. Tylko 5% podmiotów G250 ujawniało informacje finansowe dotyczące ryzyka środowiskowego i społecznego prowadzonych w nich działań. 3. Szczegółowe informacje na temat środowiskowego i społecznego wpływu produktów i usług najczęściej prezentowały firmy G250 z Europy (73%). 4. Tylko 23% firm G250 osiągnęło odpowiedni poziom przejrzystości raportu (przedstawiano ograniczony zakres informacji, brak było opisu problemów i niepowodzeń związanych z realizacją założonych celów).

Źródło: opracowanie własne na podstawie [KPMG 2013; KPMG 2008].

Otrzymane rezultaty badań przedstawione w tab. 1 pozwalają na sformułowanie następujących wniosków:

- z okresu na okres rośnie liczba podmiotów, które publikują informacje z obszaru CSR; zmianie ulega też forma ich prezentowania;
- rozszerza się zakres dokonywanych ujawnień środowiskowych i społecznych w sprawozdawczości zewnętrznej; do najczęściej wykorzystywanych w tym celu wytycznych należą zalecenia GRI; mimo tego publikowane informacje nie pokazują pełnego i spójnego obrazu wpływu działalności gospodarczej na otoczenie; wynika to z tego, że firmy dokonują często tylko wybranych ujawnień, nie omawiają również problemów i niepowodzeń związanych z realizacją strategii CSR;
- sprawozdania zewnętrzne nadal nie zawierają kompletnych, wiarygodnych i porównywalnych informacji środowiskowych i społecznych; taki stan rzeczy wynika zarówno ze stosowanych w jednostkach narzędzi służących do pomiaru ich wpływu na otoczenie⁸, jak i z braku ujednoczonych, powszechnie akceptowanych rozwiązań dotyczących raportowania tych kwestii;
- raport zintegrowany stanowi odpowiedź na rosnące oczekiwania interesariuszy dotyczące zwiększania transparentności w zakresie raportowania informacji finansowych i niefinansowych; mimo niewielkiego wzrostu liczby raportów zintegrowanych, otrzymane rezultaty badań wskazują na taki właśnie kierunek przyszłych zmian.

3. Raport zintegrowany jako nowe podejście do ujawniania informacji z obszaru CSR

Głównym źródłem informacji niezbędnych do oceny prowadzonej w firmach działalności gospodarczej jest sprawozdawczość finansowa. Sporządzana w oparciu o powszechnie obowiązujące zasady wyceny, raportowania oraz rewizji finansowej pozwala na prezentowanie wysokiej jakości danych finansowych⁹ dla interesariuszy. Jednakże zmienność otoczenia, a w szczególności konieczność przestrzegania zasad zrównoważonego rozwoju, powoduje, że podmioty zmuszone są do poszukiwania nowych czynników sukcesu. Jak zauważa J. Penc [2010, s. 10], nie wystarczy już osiągnięcie wysokiej sprawności ekonomicznej i stosowanie właściwego marketingu, równie ważna jest dbałość o środowisko przyrodnicze i sprawy społeczne. Z tego powodu przydatność prezentowanych w sprawozdawczości finansowej informacji

⁸ Nie pozwalają one na efektywną ocenę kosztów i korzyści dokonywanych w podmiocie działań na rzecz zrównoważonego rozwoju.

⁹ O jakość informacji zawartą w sprawozdawczości finansowej dbają między innymi instytucje ustanawiające takie standardy, jak: IASB (*International Accounting Standards Board*) i FASB (*Financial Accounting Standard Board*), funkcjonujące w różnych krajach krajowe komitety rachunkowości, komisje papierów wartościowych oraz organizacje biegłych rewidentów [Krasodomska 2012, s. 102].

do podejmowania decyzji przez interesariuszy jest coraz częściej kwestionowana. Przede wszystkim wskazuje się, że roczny raport nie przedstawia prawdziwego i rzetelnego obrazu działalności podmiotu, ponieważ [Eccles, Saltzman 2011, s. 58; ICAEW 2010, s. 15]:

- nie zawiera informacji niefinansowych, które mogą w istotny sposób wpływać na sytuację finansową firmy zarówno w długim, jak i w krótkim okresie;
- prezentuje zbyt małą ilość informacji na temat ryzyka dotyczącego podejmowanych w jednostce działań związanych z tworzeniem jej przyszłej wartości dla akcjonariuszy;
- jest zbyt obszerny i skomplikowany, co powoduje problemy zarówno ze znalezieniem najbardziej istotnych informacji, jak i ich zrozumieniem przez interesariuszy;
- koncentruje się na odizolowanych wskaźnikach finansowych dotyczących przeszłości, a nie uwzględnia wskaźników niefinansowych mogących przyczynić się do przyszłych sukcesów firmy;
- zachęca menedżerów, inwestorów i analityków finansowych do koncentrowania się na osiąganiu zysków w krótkim okresie;
- kryteria uznawania aktywów, które są oparte na wiarygodnym pomiarze, wykluczają ujęcie aktywów niematerialnych (wiedzy) będących podstawą współczesnej gospodarki.

Podmioty, chcąc zniwelować wymienione niedostatki sprawozdawczości finansowej, ujawniają informacje niefinansowe bądź w formie dodatkowego raportu, bądź w oddzielnej części dołączanej do sprawozdania finansowego. Jednakże nie tylko nie rozwiązuje to wymienionych powyżej problemów, ale powoduje, że sprawozdania publikowane przez firmy są coraz dłuższe i trudniejsze w odbiorze. Ponadto prezentowane w nich informacje niefinansowe nie charakteryzują się odpowiednią jakością i porównywalnością, co uniemożliwia interesariuszom podejmowanie właściwych decyzji. Dlatego też od 2010 r. Międzynarodowa Zintegrowana Rada ds. Zintegrowanej Sprawozdawczości (IIRC – *International Integrated Reporting Council*) rozpoczęła prace nad stworzeniem całościowych ram koncepcyjnych sprawozdawczości zintegrowanej¹⁰.

Raport zintegrowany stanowi nowe podejście do raportowania podmiotów, którego zadaniem jest zmniejszenie niezadowolenia zarówno sporządzających, jak

¹⁰ Celem tej organizacji jest stworzenie ujednoliconych, powszechnie akceptowanych wytycznych do sporządzania raportu zintegrowanego. W jej skład weszli m.in. przedstawiciele takich organizacji, jak: IASB, FASB, GRI, IFAC (*International Federation of Accountants*), UN *Global Compact*, the *Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S)*, *United Nations Environmental Programme Finance Initiative*, *Carbon Disclosure Standards Board (CDSB)*, *International Organization of Securities Commissions (IOSC)*, *The World Business Council for Sustainable Development (WBCSD)*. We wrześniu 2011 r. IIRC przedstawiła do dyskusji propozycje dotyczące sporządzania raportu zintegrowanego w projekcie „Sprawozdawczość zintegrowana – komunikowanie wartości w XXI wieku” (*Towards Integrated Reporting – Communicating Value in the 21st Century*).

i użytkowników sprawozdawczości finansowej¹¹. Ma umożliwić identyfikowanie i wyjaśnianie związków między celami strategicznymi firmy a ekonomicznymi, środowiskowymi i społecznymi aspektami jej funkcjonowania. W celu wskazania tych zależności takie organizacje, jak m.in. A4S oraz IIRC opracowały wskazówki dotyczące przedstawiania informacji niefinansowych w raporcie zintegrowanym. Syntetyczny zakres ujawnień z tego obszaru, jaki powinien być umieszczony w tego typu sprawozdaniu, prezentuje tab. 2.

Tabela 2. Syntetyczny zakres informacji środowiskowych i społecznych ujawnianych w raporcie zintegrowanym

Organizacja	Zakres informacji środowiskowych i społecznych
1	2
A4S	<p>Zgodnie z wytycznymi opublikowanymi w opracowaniu <i>Connected Reporting. A practical guide with worked examples</i> raport powinien prezentować informacje dotyczące istotnych środowiskowych i społecznych aspektów funkcjonowania podmiotu, które związane są z wpływem:</p> <ul style="list-style-type: none"> – wytwarzanych produktów na otoczenie, – globalnych czynników (np. ocieplenie klimatu, wzrost populacji, ograniczoność zasobów) oraz lokalnych (np. dostępność do wykształconych pracowników) na prowadzoną w firmie działalność gospodarczą, – działań gospodarczych na powstawanie przyszłych zobowiązań i zagrożeń, – interesariuszy na pozycję rynkową organizacji. <p>Raport powinien zawierać analizę ilościową i jakościową, wyjaśniać, jaki jest wpływ wymienionych kwestii na cele firmy, jej strategię oraz działalność w podziale na następujące obszary: rynek, model biznesowy, szanse i ryzyka, dostępność zasobów, relacje z kluczowymi interesariuszami. Brak określenia wskaźników, jakie powinny być przez firmę obliczane. Jednakże należy przedstawić związki między wskaźnikami finansowymi i niefinansowymi, pokazując ich potencjalny wpływ na przychody, wydatki, inwestycje, przepływy pieniężne czy pomiar wyników operacyjnych</p>
IIRC	<p>Według wytycznych opublikowanych w pracy <i>Connected Reporting. A practical guide with worked examples</i> firma powinna ujawniać informacje na temat istotnych środowiskowych i społecznych aspektów swojego funkcjonowania w podziale na elementy:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) wejściowe, np. wykorzystywane zasoby naturalne i ludzkie,

¹¹ Zgodnie z zaleceniami IIRC powinien on w zrozumiały i zwięzły sposób prezentować [KPMG 2011, s. 2]:

- istotne informacje dotyczące strategii, zarządzania i perspektyw rozwoju przedsiębiorstwa w zależności od kontekstu jego funkcjonowania,
- historyczne wyniki (zdefiniowane bardziej całościowo niż tylko prosto w odniesieniu do standardowych wskaźników finansowych),
- informacje, które pozwolą użytkownikom lepiej zrozumieć działania podmiotu (w tym ryzyko) związane z osiągnięciem wyników i realizacją zrównoważonego rozwoju w krótkim, średnim i długim okresie.

Tabela 2, cd.

1	2
	<p>2) związane z prowadzeniem działalności gospodarczej, np. wpływ procesów i technologii na otoczenie, zarządzanie zasobami ludzkimi,</p> <p>3) wyjściowe, np. emisja zanieczyszczeń, powstawanie odpadów, relacje ze społecznością lokalną, osiągnięte wyniki:</p> <ul style="list-style-type: none"> – wewnętrzne (np. reputacja organizacji) oraz zewnętrzne (np. korzyści dla klientów, państwa oraz społeczności lokalnych), – pozytywne (tworzenie wartości dla firmy) oraz negatywne (zmniejszenie wartości dla organizacji). <p>Ważną kwestią jest, aby sprawozdanie opisywało zależności między firmą, jej środowiskiem zewnętrznym, zarządzaniem, pojawiającym się ryzykiem oraz możliwościami do wykorzystania, prowadzoną działalnością, osiąganymi wynikami, a także perspektywami na przyszłość. Należy też dodać, że raport powinien przedstawiać zależności między informacjami finansowymi i niefinansowymi w odniesieniu do przyszłych przepływów pieniężnych, m.in. takie jak:</p> <ul style="list-style-type: none"> – politykę w dziedzinie badań i rozwoju, inwestycje kapitałowe i w zasoby ludzkie oraz ich związek z oczekiwanym wzrostem przychodów; – politykę środowiskową, efektywność energetyczną, współpracę ze społecznością lokalną oraz ich wpływ na redukcję kosztów i wykorzystanie nowych możliwości biznesowych; – długoterminowe relacje z klientami, ich zadowolenie i reputacja oraz ich związek ze wzrostem przychodów i zysku. <p>Raport powinien prezentować informacje środowiskowe i społeczne wyrażone w jednostkach monetarnych i fizycznych (w tym obliczone wskaźniki). Jednakże wytyczne nie wskazują, jakie miary przedsiębiorstwo powinno przedstawiać</p>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Connected Reporting... 2009, s. 4-9; Consultation Draft... 2013, s. 9-20].

Należy zauważyć, że przedstawione w tab. 2 zalecenia koncentrują się głównie na wskazaniu, w jaki sposób kwestie środowiskowe i społeczne powinny być ujawniane w kontekście uwarunkowań wewnętrznych i zewnętrznych tworzących wartość podmiotu. Nie zawierają jednak wskaźników, jakie powinny być prezentowane w raporcie zintegrowanym, ani nie wskazują metod niezbędnych do uzyskiwania wiarygodnych informacji z tego zakresu. Nie rozwiązują zatem ważnych problemów związanych z pomiarem, oceną efektywności i kontrolą działań z obszaru CSR, powstających w praktyce gospodarczej. Rodzi to konieczność prowadzenia dalszych prac w celu opracowania właściwych metod służących do ustalania i prezentowania w sprawozdawczości firm kosztów i korzyści prowadzenia działalności gospodarczej zgodnie z zasadami zrównoważonego rozwoju.

4. Wnioski

Raport zintegrowany ma zaspokajać potrzeby kluczowych grup interesariuszy podmiotu. Dlatego też powinien w sposób spójny i kompleksowy dostarczyć istotnych

informacji na temat strategii, zarządzania, osiągniętych wyników i perspektyw rozwoju firmy, tak aby uwzględnić ekonomiczny, środowiskowy i społeczny kontekst jej funkcjonowania [Towards Integrated Reporting... 2011, s. 2]. Jednakże rodzi to konieczność prowadzenia dalszych prac związanych z opracowaniem ujednoczonych standardów sprawozdawczości zintegrowanej. Istotne znaczenie ma również posiadanie przez podmiot odpowiedniego systemu informacyjnego, w tym rachunkowości, bez której nie jest możliwe uzyskiwanie wiarygodnych informacji niezbędnych do obliczania kluczowych wskaźników prezentowanych w raporcie zintegrowanym (zob. więcej w: [Herzig, Schaltegger 2006, s. 318-320]).

Literatura

- Adamczyk J., *Spoleczna odpowiedzialność przedsiębiorstw. Teoria i praktyka*, PWE, Warszawa 2009.
- Connected Reporting. A practical guide with worked examples 2009, <http://www.accountingforsustainability.org/wp-content/uploads/2011/10/Connected-Reporting.pdf>.
- Consultation Draft of the International <IR> Framework, IIRC, 2013, <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/Consultation-Draft/Consultation-Draft-of-the-InternationalIRFramework.pdf>.
- Eccles R.G., Saltzman D., *Achieving Sustainability Through Integrated Reporting*, "Stanford Social Innovation Review", Summer, 2011, s. 57-61.
- Herzig Ch., Schaltegger S., *Corporate Sustainability Reporting*, [w:] *Sustainability Accounting and Reporting*, eds. S. Schaltegger, M. Bennett, M. Burritt i in., Springer, 2006, s. 301-324.
- ICAEW, New Reporting Models for Business. Information for Better Markets initiative, ICAEW, June 2010, <https://www.icaew.com/en/technical/financial-reporting/information-for-better-markets/ifbm-reports/new-reporting-models-for-business>.
- ISO 26000, PKN – Polski Komitet Normalizacyjny, Warszawa, 2012.
- KPMG Integrated Reporting. Performance insight through Better Business Reporting 2011, <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/road-to-integrated-reporting.pdf>
- KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2008, KPMG International Cooperative, http://www.kpmg.com/EU/en/Documents/KPMG_International_survey_Corporate_responsibility_Survey_Reporting_2008.pdf.
- KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013, KPMG International Cooperative, <http://www.kpmg.com/BE/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/corporate-responsibility-reporting-survey-2013-exec-summary.pdf>.
- Krasodomska J., *Zintegrowana sprawozdawczość spółek w 2020 roku*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 66 (122), SKwP, Warszawa 2012, s. 101-110.
- Nakonieczna J., *Spoleczna odpowiedzialność przedsiębiorstw międzynarodowych*, Difin, Warszawa 2008.
- Nehme M., Koon Ghee Wee C., *Tracing the Historical Development of Corporate Social Responsibility and Corporate Social Reporting*, "James Cook University Law Review" 2008, vol. 15, s. 129-168.
- Penc J., *Nowe zarządzanie w nowej gospodarce*, SLG International Training Center, Warszawa 2010.
- Sokołowska A., *Spoleczna odpowiedzialność malego przedsiębiorstwa. Identyfikacja – ocena – kierunki doskonalenia*, Wydawnictwo UE we Wrocławiu, Wrocław 2013.
- Szadziewska A., *Sprawozdawcze i zarządcze aspekty rachunkowości środowiskowej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk 2013a.

Szadziewska A., *Rola rachunkowości w pomiarze efektywności działań CSR*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania nr 4, Sopot, 2013b, s. 257-277.

Towards Integrated Reporting. Communicating Value in the 21 st Century 2011, http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf.

PRESENTING SOCIAL RESPONSIBILITY INFORMATION IN CORPORATE EXTERNAL REPORTS

Summary: Presenting reliable environmental and social information in external reports is a very important issue. It allows companies to build transparent and trust-based relationships with their stakeholders, and thus to improve competitiveness in the changeable market. Taking the above into consideration, the aim of this paper is to show some ways of presenting social responsibility information in corporate external reporting and proposals to include these aspects in the integrated report.

Keywords: environmental and social information, Corporate Social Responsibility, integrated report.