

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 Kwocińska: 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 Dylağ, 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

Joanna Zuchewicz

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

SPRAWOZDAWCZOŚĆ JEDNOSTKI SPOŁECZNIE ODPOWIEDZIALNEJ ZA SWOJE DOKONANIA

Streszczenie: Tradycyjna sprawozdawczość jednostek jest zbyt skomplikowana i obszerna. Ponadto nie spełnia potrzeb informacyjnych coraz bardziej świadomych interesariuszy organizacji, podejmujących szereg decyzji mających wpływ na otaczającą nas rzeczywistość. Wychodząc naprzeciw tym potrzebom, organizacja IIRC opracowała model sprawozdawczości zintegrowanej, zawierającej zarówno dane finansowe jak i niefinansowe. Biorąc pod uwagę wątpliwości i obawy związane z wdrożeniem raportowania zintegrowanego, autorka poddaje pod dyskusję możliwość opracowania jednego zintegrowanego sprawozdania finansowego, rozszerzonego o kluczowe aspekty niefinansowe, związane ze społeczną odpowiedzialnością jednostek za ich dokonania, o charakterze ekologicznym, etycznym i społecznym.

Słowa kluczowe: sprawozdawczość finansowa, sprawozdanie zintegrowane, zintegrowane sprawozdanie finansowe.

DOI: 10.15611/pn.2014.329.35

1. Wstęp

Wzrost ekonomicznej i społecznej świadomości współczesnych interesariuszy organizacji, podejmujących szereg decyzji ukierunkowanych na operacyjny i strategiczny obszar działalności, powoduje, że oczekują oni realizmu od sprawozdawczości tych podmiotów oraz informacji o oddziaływaniu jednostek na otoczenie. Informacje ujęte w sprawozdaniach mają wartość dla interesariuszy wtedy, gdy na ich podstawie mogą podejmować trafne decyzje. Potrzeby informacyjne użytkowników sprawozdań mają również charakter prospektywny, co oznacza konieczność ukierunkowania sprawozdawczości na opis przyszłości ekonomicznej przedsiębiorstwa, najlepiej w narracyjnej formie. W związku z tym niezwykle ważną kwestią jest prezentacja dokonań jednostek nie tylko w ujęciu finansowym, ale również w ujęciu ich wpływu na otoczenie i odpowiedzialności za poczynione działania, w sposób zrozumiały i przejrzysty dla wszystkich grup interesu.

Celem artykułu jest kontynuacja podjętych przez autorkę rozważań na temat możliwości opracowania dla szerokiego grona interesariuszy zintegrowanego spra-

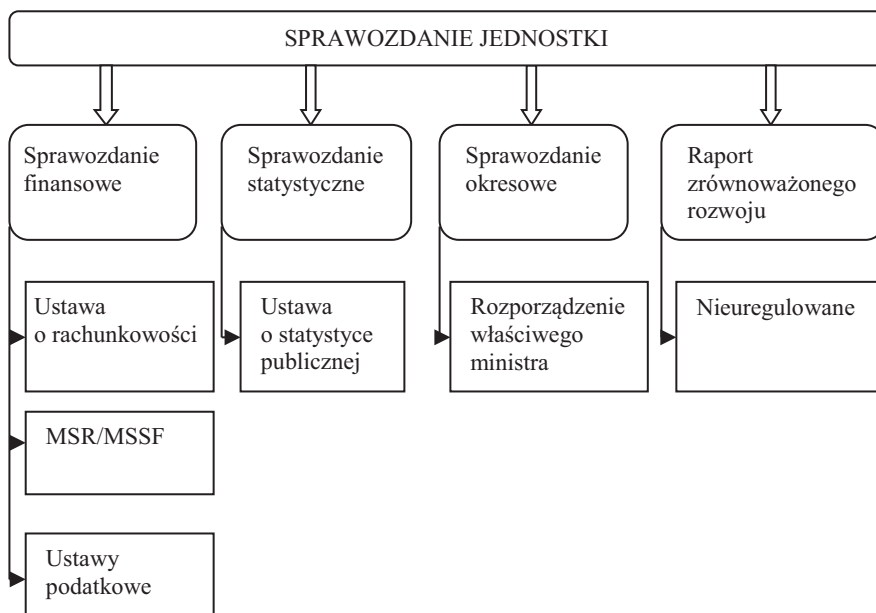
wozdania finansowego, jako pełnego, całościowego obrazu podejmowanych przez jednostki działań i ich skutków, zawierającego informacje o charakterze finansowym i niefinansowym, dotyczące także społecznej odpowiedzialności jednostek za ich dokonania.

2. Metodyka badań i przebieg procesu badawczego

Treść opracowania oparto na studiach krajowej i zagranicznej literatury przedmiotu oraz własnych rozważaniach autorki na gruncie naukowym i praktycznym. Badania empiryczne w zakresie poruszanej tematyki autorka prowadzi od kilku lat za pomocą wywiadu z osobami zarządzającymi jednostkami gospodarczymi i innymi interesariuszami tych podmiotów.

3. Tradycyjna sprawozdawczość jednostek

Współcześnie jednostki sporządzają szereg sprawozdań, mających na celu zapewnienie potrzeb informacyjnych różnych grup interesu (rys. 1).



Rys. 1. Sprawozdania jednostek oraz akty je regulujące

Źródło: opracowanie własne.

Zakres oraz sama objętość sporządzanych przez jednostki sprawozdań jest bardzo obszerna i wciąż jest zwiększana. Ponadto tradycyjna sprawozdawczość przestaje

być modelem spójnym, a współzależność między elementami finansowymi i pozafinansowymi pozostaje nadal niejasna. Według badań przeprowadzonych w 2012 r. przez IASB (International Accounting Standards Board) inwestorzy negatywnie wypowiadają się na temat rosnącego skomplikowania systemu MSSF (Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej) [IASB 2012, s. 7]. Sprawozdania finansowe przedsiębiorstw, kreowane na bazie współczesnej rachunkowości, stają się coraz mniej przejrzyste, a w konsekwencji mało przydatne w procesie podejmowania decyzji. Inwestorzy jednoznacznie wskazują na brak możliwości określenia, na podstawie danych zawartych w sprawozdaniach finansowych, wszystkich istotnych warunków funkcjonowania jednostki, m.in. takich jak czynniki generujące jej wartość, strategia, plany, główne czynniki ryzyka oraz brak danych o charakterze prospektywnym, umożliwiających szacowanie przebiegu zdarzeń w przyszłości¹. Wiele kontrowersji wzbudza wycena stosowana w sprawozdawczości finansowej, oparta głównie na wartości historycznej, czy też brak informacji na temat kapitału intelektualnego, aktywów niematerialnych, na których opiera się współczesna gospodarka.

Z kolei raporty zrównoważonego rozwoju CSR (*corporate social responsibility*) mają charakter fakultatywny i są sporządzane na podstawie różnych wytycznych, co w konsekwencji powoduje, że raporty te różnią się między sobą formą, treścią oraz jakością. Różnorodność ta sprawia, że wiele raportów CSR zawiera informacje nieporównywalne, niespójne i mało istotne. Z badań przeprowadzonych przez organizację AccountAbility i firmę KPMG na przełomie 2007 i 2008 roku wynika, że znaczna część odbiorców raportów zrównoważonego rozwoju w ogóle ich nie czyta, chociażby ze względu na ich zbyt obszerny charakter (100-300 stron) [*Raportowanie społeczne...* 2013].

Ze względu na to, że tradycyjne sprawozdania jednostek nie zaspokajają potrzeb informacyjnych szerokiego grona interesariuszy globalnego rynku, można zauważyć niechęć i spadek zainteresowania dotychczasowymi raportami jednostek na rzecz wyraźnego wzrostu zainteresowania raportowaniem zintegrowanym.

4. Koncepcja raportowania zintegrowanego

W 2010 r. organizacja działająca pod patronatem księcia Walii Accounting for Sustainability (A4S) oraz GRI (Global Reporting Initiatives) powołały International Integrated Reporting Council (IIRC), w skład której weszli m.in. reprezentanci IASB, FASB (Financial Accounting Standards Board) i IFAC (International Federation of Accountants), środowiska rachunkowości, globalnych korporacji, rządów i międzynarodowych organizacji pozarządowych, a także przedstawiciele środowiska akademickiego. Jako główne cele działania IIRC przyjęła w szczególności [KPMG 2011, s. 19]:

¹ Więcej na ten temat zobacz np. [Zuchewicz 2012, s. 77-95].

- opracowanie całościowych ram koncepcyjnych sprawozdawczości zintegrowanej, określających jej zakres i kluczowe elementy,
- rozpatrzenie, czy standardy powinny być dobrowolne, czy obowiązkowe,
- propagowanie przyjęcia zintegrowanego raportowania przez regulatorów i sporządzających sprawozdania.

W literaturze przedmiotu można znaleźć różne definicje sprawozdania zintegrowanego. IIRC określa zintegrowany raport jako sprawozdanie zawierające informacje na temat strategii, zarządzania, efektywności i perspektyw organizacji, odzwierciedlające ekonomiczny, społeczny i środowiskowy kontekst jej funkcjonowania [IIRC 2011, s. 2]. Raport powinien przedstawić metodę zarządzania jednostką oraz tworzenia wartości w sposób jasny, zwięzły i zrozumiały dla zainteresowanych stron. Zgodnie z koncepcją IIRC zintegrowana sprawozdawczość powinna połączyć najbardziej istotne elementy informacji, przedstawianych obecnie w sprawozdaniu finansowym, komentarzu zarządu, sprawozdaniach statystycznych i w innych oddzielnych dokumentach, w spójną całość, pozwalającą na ocenę zdolności jednostki do tworzenia i utrzymania wartości w krótkim, średnim i długim okresie. Od 2010 r. IIRC prowadzi działania na rzecz opracowania międzynarodowego modelu sprawozdawczości zintegrowanej [IIRC 2011, s. 2]. Zgodnie z jego założeniami publikowane przez jednostki raporty będą zawierały bardziej wszechstronne i zrozumiałe informacje o wynikach działalności, zarówno o charakterze prospektywnym, jak i retrospektywnym. Pomimo że w 2010 r. raporty zintegrowane stanowiły 12% ogółu raportów publikowanych na świecie zgodnie ze standardami GRI (czyli ok. 160 przedsiębiorstw, a 56% z nich to raporty podmiotów europejskich), a pierwszy zintegrowany raport sporządziła już w 2002 r. firma Novozymes, następnie w 2004 r. duńska korporacja farmaceutyczna Novo Nordisk, a w Polsce w 2009 r. firma Lotos SA, to jednak standard z zakresu zintegrowanej sprawozdawczości ma szansę stać się globalnym standardem od 2020 roku [IIRC 2011, s. 7]. Do tego czasu ma on być przetestowany i przyjęty.

Mimo że sprawozdawczość zintegrowana dopiero się rozwija, J. Krasodomska [2012, s. 105] wskazała istotne korzyści związane z jej wdrożeniem; są to w szczególności:

- 1) ujawnianie informacji faktycznie odpowiadających potrzebom inwestorów,
- 2) wyższy poziom zaufania kluczowych interesariuszy,
- 3) lepsza alokacja zasobów,
- 4) niższe ryzyko utraty reputacji,
- 5) niższe koszty dostępu do kapitału.

Z kolei autorka niniejszego opracowania, na podstawie analizy proponowanych przez IIRC rozwiązań, wskazuje na pewne niedostatki czy problemy związane z wdrożeniem raportowania zintegrowanego. Po pierwsze, aby zapewnić wiarygodność zintegrowanej sprawozdawczości, konieczne będzie przeprowadzanie niezależnego, zewnętrznego audytu, co może się stać nowym i trudnym wyzwaniem dla audytorów czy księgowych. Po drugie, ujęcie w zintegrowanym sprawozdaniu tylko

wybranych informacji, obecnie ujmowanych w sprawozdaniu finansowym jednostek, w komentarzu zarządu czy też w sprawozdaniach statystycznych, może powodować mylną ocenę sytuacji majątkowej i finansowej podmiotów sporządzających sprawozdanie zintegrowane.

Zwolennicy koncepcji sprawozdawczości zintegrowanej podkreślają, że celem sprawozdania zintegrowanego jest ukazanie postępowania przedsiębiorstwa od przyjętej strategii do realizacji wyznaczonego celu, w której każdy kluczowy element finansowy i niefinansowy jest potraktowany w równy sposób [KPMG 2010, s. 5]. Powstaje zatem pytanie, według jakich kryteriów jednostki będą podejmować decyzje, który element finansowy czy niefinansowy jest kluczowy?

Kolejna kwestia to język raportów zintegrowanych. Są one opracowywane i udostępniane w języku XBRL, co jest różnie postrzegane i oceniane przez użytkowników tych raportów. Niektórzy z nich twierdzą, że XBRL to narzędzie do komunikowania liczb, a nie wyjaśniania sposobu działania i dokonań przedsiębiorstw.

Zamiarem autorki niniejszego opracowania nie jest przedstawienie listy wad raportowania zintegrowanego, ale wskazanie na pewne wątpliwości i obawy związane z jego wdrożeniem. Istnieje duże zagrożenie, że interesariusze podmiotów sporządzających sprawozdania zintegrowane, ograniczą się jedynie do analizy tylko tych raportów, bez wnikliwej analizy pozostałych, np. sprawozdań finansowych.

5. Idea zintegrowanej sprawozdawczości finansowej

Sprawozdawczość finansowa, mimo pewnych wad i niedociągnięć, jest powszechnie akceptowaną sprawozdawczością jednostek i najczęściej wykorzystywaną w procesie podejmowania decyzji gospodarczych. Regulacje zasad sporządzania sprawozdań finansowych oparte są na osiągnięciach teorii i praktyki rachunkowości oraz uformowane historycznie i uwarunkowane społecznie. Instytucje ustanawiające standardy IASB, FASB, krajowe komitety rachunkowości czy inni krajowi regulatorzy wypracowali przez lata określone standardy wyceny, prezentacji, rewizji, kontroli wewnętrznej czy też technik informatycznych, umożliwiających gromadzenie, przetwarzanie i agregację danych finansowych w różnych układach.

Sprawozdawczość finansowa posiada również trzy istotne cechy raportów biznesowych:

- 1) porównywalność,
- 2) wiarygodność,
- 3) użyteczność.

Sprawozdawczość finansowa, w zmienionej formie, prezentująca w niebudzący kontrowersji sposób takie wielkości, jak wartość jednostek, majątek niematerialny, kapitał intelektualny, dane o charakterze prospektywnym, umożliwiające szacowanie przebiegu zdarzeń w przyszłości oraz zawierająca istotne informacje o charakterze niefinansowym, może zdecydowanie zwiększyć swoją użyteczność w procesie podejmowania decyzji. Mając na uwadze przedstawione w opracowaniu rozważa-

nia, autorka poddaje kolejny raz pod dyskusję tezę: obligatoryjna sprawozdawczość finansowa, w zmienionej, dostosowanej do potrzeb globalnej społeczności formie, rozszerzona o kluczowe aspekty niefinansowe, związane ze społeczną odpowiedzialnością jednostek za ich działania, o charakterze ekologicznym, etycznym i społecznym, może stanowić istotny instrument prezentacji odpowiedzialności jednostek za ich gospodarcze i społeczne dokonania, niezbędny w procesie podejmowania decyzji przez coraz szersze grono interesariuszy.

Świadomość rosnącego znaczenia informacji o charakterze niefinansowym, w kontekście społecznej odpowiedzialności jednostek za ich dokonania, niewątpliwie ma Rada Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB). MSR 1 *Prezentacja sprawozdań finansowych* [MSR 1, par. 14] nawiązuje do raportów dotyczących wpływu jednostki na środowisko naturalne, a w grudniu 2010 r. Rada opublikowała wspomniany *Komentarz zarządu*, który powinien dostarczyć informacji w zakresie ekspozycji jednostki na ryzyko, jej strategii zarządzania ryzykiem oraz skuteczności w tej dziedzinie, wpływu zasobów nieujętych w sprawozdaniu na działalność podmiotu czy też wpływu czynników niefinansowych na informacje zawarte w sprawozdaniu finansowym [IFRS Foundation 2011, par. 14].

Polscy ustawodawcy w ustawie o rachunkowości również wskazują na konieczność ujęcia w sprawozdaniu z działalności jednostki m.in. informacji dotyczących zagadnień środowiska naturalnego i zatrudnienia, dodatkowych wyjaśnień do kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym, a także informacji o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego [Ustawa z dnia 29 września 1994 r. ..., art. 49 ust. 2-3].

Zintegrowana sprawozdawczość finansowa oczywiście nie może stanowić prostej kombinacji rocznego sprawozdania finansowego z raportem zrównoważonego rozwoju. Wszystkie elementy zintegrowanej sprawozdawczości finansowej powinny być ze sobą spójne i powiązane oraz powinny zawierać istotne informacje dotyczące społecznej odpowiedzialności jednostek za swoje dokonania. W sprawozdaniu z sytuacji finansowej należałoby wykazać, które składniki majątku i źródeł jego pochodzenia związane są ze zrównoważonym rozwojem. Przecież już obecnie przedsiębiorstwa wyceniają np. certyfikaty pochodzenia energii ze źródeł odnawialnych, więc wydaje się, że wycena i ujęcie w sprawozdaniu innych istotnych pozycji nie powinny stwarzać dużych trudności. W sprawozdaniu z całkowitych dochodów można by ująć koszty i korzyści podjętych działań na rzecz zrównoważonego rozwoju o charakterze społecznym, ekologicznym czy etycznym oraz koszty i straty związane z niepodjęciem określonych działań, np. koniecznych czy obligatoryjnych. Z kolei w rachunku przepływów pieniężnych można by wskazać wszystkie przepływy związane z wpływami i wydatkami na rzecz zrównoważonego rozwoju. Wydaje się, że zdecydowana większość interesariuszy byłaby usatysfakcjonowana takimi informacjami. W procesie podejmowania decyzji, a szczególnie o charakterze inwestycyjnym, niezwykle istotna jest informacja, czy jednostka działa zgodnie z wymaganiami środowiskowymi, czy wręcz odwrotnie i przez niedostosowanie się do określonych ram poniesie konsekwencje finansowe lub inne sankcje, czy wręcz

będzie musiała zaprzestać swojej dalszej działalności. Dopelnieniem informacji finansowych, w postaci dodatkowego komentarza bądź dodatkowego elementu sprawozdania, mogą być kluczowe aspekty niefinansowe proponowane przez IIRC.

Oczywiście prezentowane sprawozdania powinny być użyteczne, czytelne i przejrzyste dla użytkowników oraz przydatne przy identyfikacji szans i zagrożeń związanych z kwestiami środowiskowymi i społecznymi. Powinny stanowić powiązany i spójny obraz organizacji ukierunkowany na przyszłość i zawierać obok danych o charakterze retrospektywnym, wielkości o charakterze prospektywnym. Jednocześnie objętość takiego zintegrowanego sprawozdania finansowego nie powinna zniechęcać czytelników do wnikliwej analizy danych zawartych w jego poszczególnych elementach. Ponadto wydaje się, że informacje dostarczane przez taki model sprawozdawczości będą wysokiej jakości, wiarygodne i, co jest niezwykle ważne, porównywalne.

6. Podsumowanie

Koncepcji zintegrowanej sprawozdawczości przypisuje się wiele zalet. Jednak, zdaniem autorki niniejszego opracowania, biorąc pod uwagę krytykę i problemy współczesnej sprawozdawczości finansowej oraz zakres i charakter raportów społecznej odpowiedzialności, należy stwierdzić, że przedstawione przez IIRC propozycje nie wyeliminują szeregu spornych, niewypracowanych jednoznacznie przez IASB i FASB rozwiązań w zakresie raportowania sytuacji majątkowej i wyników finansowych jednostek, dotyczących chociażby rozbieżności między wartością księgową a rynkową jednostek czy zasad ujawniania i wyceny majątku niematerialnego. Ponadto ujmowanie w raporcie zintegrowanym szeregu informacji o charakterze niefinansowym może powodować, że ujawniane będą informacje, które dotychczas nie były przedstawiane w raportach zewnętrznych, co może stanowić zagrożenie dla konkurencyjnej pozycji jednostki sporządzającej taki raport. Nowe podejście do raportowania będzie wymagało zaangażowania większej liczby osób, zgromadzenia wiedzy i doświadczenia przez osoby odpowiedzialne za ich sporządzenie, co może spowodować, że pełna implementacja sprawozdawczości zintegrowanej potrwa wiele lat.

W obliczu przedstawionych rozważań wydaje się, że prostszym procesem byłyby realizacja idei zintegrowanej sprawozdawczości finansowej, zawierającej ulepszoną sprawozdawczość finansową i ulepszoną sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju, która stanowiłaby całościowy obraz przedsiębiorstwa, prezentujący szerokieму kręgowi użytkowników ekonomiczne i społeczne efekty działalności jednostek.

Literatura

- IASB, 2012, *Agenda consultation – feedback from users of financial statements*, Staff Paper, 26 January, www.ifs.org (dostęp: 30.12.2013).
- IIRC, *Towards Integrated Reporting – Communicating Value in the 21st Century*, http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf (dostęp: 20.05.2013).
- IFRS Foundation, *Praktyczne stanowisko: Komentarz zarządu*, [w:] *Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej MSSF*, London 2011.
- KPMG, *Integrated Reporting. Closing the Loop of Strategy*, London 2010.
- KPMG, 2011, *Integrated Reporting. Performance Insight through Better Business Reporting*, issue 1, London.
- Krasodomska J., 2012, *Zintegrowana sprawozdawczość spółek w 2020 roku*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 66 (122), SKWP, Warszawa.
- MSR1, Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1274/2008 z dnia 17 grudnia 2008 r. zmieniające rozporządzenie (WE) nr 1126/2008 przyjmujące określone międzynarodowe standardy rachunkowości zgodnie z rozporządzeniem (WE) nr 1606/2002 Parlamentu Europejskiego i Rady w odniesieniu do Międzynarodowego Standardu Rachunkowości (MSR) 1, Dz.U. UE L .2008.339.3.
- PricewaterhouseCoopers, 2012, *Wizja zrównoważonego rozwoju dla polskiego biznesu 2050*, Raport – wersja robocza.
- Raportowanie społeczne: niedoceniony element zarządzania CSR*, www.raportyspoleczne.pl/text.php (dostęp: 20.05.2013).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity, DzU 2009 nr 152, poz. 1223, z późn. zm.
- Zuchewicz J., *Dilemmas of financial reporting as the reliable information source of an entity performance results*, *Equilibrium*, vol. 7, issue 2, PTE, Polish Economic Society Branch in Toruń, Nicolaus Copernicus University Press, Toruń 2012.

CSR IN REPORTING ENTITY'S PERFORMANCE

Summary: Traditional reporting, presented by entities is too complicated and over extensive. Additionally, it does not meet information needs of more and more CSR aware organization shareholders, who make numerous decisions of local and international nature exerting impact on the surrounding reality. Therefore, it is important to present performance not only in the form of financial statements, but also in terms of its influence on both environment and responsibility for the operations performed. In order to meet these needs the model of integrated reporting, covering both financial and non-financial data, was developed by IIRC organization. Taking into consideration the doubts and concerns related to integrated reporting implementation the author discusses the possibility of developing an integrated financial statement extended by non-financial aspects referring to CSR for ecological, ethical and social specific operations.

Keywords: financial reporting, integrated statement, integrated financial statement.