

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 396

**Finanse i rachunkowość
na rzecz zrównoważonego rozwoju –
odpowiedzialność, etyka, stabilność finansowa
Tom 2. Rachunkowość**

Redaktorzy naukowci
Jacek Adamek
Joanna Zuchewicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2015

Redakcja wydawnicza: Barbara Majewska
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Barbara Cibis
Łamanie: Beata Mazur
Projekt okładki: Beata Dębska

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

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons
Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska
(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2015

ISSN 1899-3192
e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-520-9

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:
Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
ul. Komandorska 118/120
53-345 Wrocław
tel./fax 71 36 80 602; e-mail:econbook@ue.wroc.pl
www.ksiegarnia.ue.wroc.pl
Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	7
Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska: Kodeks zawodowej etyki w rachunkowości w świetle badań ankietowych	9
Małgorzata Ciecziura: Etyka w świetle rozwijającego się behawioryzmu w rachunkowości	19
Justyna Dyduch: Środowiskowe informacje finansowe w raportach rocznych spółek publicznych z sektora chemicznego	28
Justyna Fijałkowska: Raportowanie CSR a kwestie etyki i odpowiedzialności przedsiębiorstw	39
Tomasz Gabrusewicz, Wiesława Przybylska-Kapuścińska: Umocowanie pieniądza jako jednostki pomiaru wartości ryzyka w rachunkowości	48
Dariusz Gregorczyk: Raportowanie zintegrowane w tworzeniu wspólnej wartości (CSV)	59
Artur Holda, Małgorzata Adamik-Citak: Wycena w wartości godziwej rzeczowych aktywów trwałych a wartość kapitałów własnych w wyniku implementacji MSSF w polskich realiach gospodarczych – podejście pragmatyczne	67
Aldona Kamela-Sowińska: Interes publiczny czy interes społeczny? Co chroni rachunkowość jednostek sektora finansów publicznych?	77
Maria Kukurba: EVA jako narzędzie controllingu finansowego	85
Adam Lulek, Dominika Zielińska: Rola sprawozdawczości finansowej spółek z sektora energetycznego we wspieraniu zrównoważonego rozwoju... ..	96
Grażyna Michalczuk, Teresa Mikulska: Znaczenie raportowania zintegrowanego w zmniejszaniu luki wartości przedsiębiorstwa	105
Teresa Mikulska, Grażyna Michalczuk: Koszty zaangażowania społecznego przedsiębiorstwa	113
Beata Rogowska: Społeczny wymiar rachunkowości w świetle etyczno-normatywnych teorii	123
Anna Spoz: Koncepcja prawdziwego i rzetelnego obrazu w systemie rachunkowości jednostki	132
Arleta Szadzińska: Przejrzystość i porównywalność informacji niefinansowych w sprawozdawczości spółek w świetle zmian regulacji unijnych	141
Dawid Szutowski: Innowacje i wartość rynkowa przedsiębiorstw turystycznych. Analiza zależności	150
Jolanta Wiśniewska: Weryfikacja danych pozafinansowych w raportach CSR polskich spółek	159

Summaries

Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska: The Code of Professional Ethics in Accounting in the light of the survey.....	9
Małgorzata Cieciora: Ethics in the light of the evolving behaviorism in accounting.....	19
Justyna Dyduch: Environmental financial information in annual reports of listed companies of chemical sector	28
Justyna Fijałkowska: CSR reporting vs. ethics and companies' responsibility	39
Tomasz Gabrusewicz, Wiesława Przybylska-Kapuścińska: Money strengthening as a measurement unit of the risk value in accounting	48
Dariusz Gregorczyk: Integrated reporting in creating shared value (CSV) ...	59
Artur Holda, Małgorzata Adamik-Citak: Valuation in fair value of fixed tangible assets vs. the value of equity as a result of IFRS implementation in Polish economic reality – pragmatic approach.....	67
Aldona Kamela-Sowińska: Public interest vs. social welfare? What kind of interest protects accounting of units of the public finance sector?.....	77
Maria Kukurba: EVA as a tool in financial controlling.....	85
Adam Lulek, Dominika Zielińska: The role of financial reporting of the energy companies in support of sustainable development.....	96
Grażyna Michalczyk, Teresa Mikulska: The importance of integrated reporting in reducing the value gap of an enterprise	105
Teresa Mikulska, Grażyna Michalczyk: Costs of corporate social engagement	113
Beata Rogowska: Social dimension of accounting in the light of ethical normative theory.....	123
Anna Spoz: A true and fair view in company accounts	132
Arleta Szadziewska: Changes in EU regulations and the transparency and comparability of non-financial information in reports.....	141
Dawid Szutowski: Innovation and market value of tourism enterprises: a regression analysis	150
Jolanta Wiśniewska: Verification of non-financial data in CSR reports of Polish companies	159

Justyna Fijałkowska

Spółeczna Akademia Nauk w Łodzi
e-mail: jfijałkowska@spoleczna.pl

RAPORTOWANIE CSR A KWESTIE ETYKI I ODPOWIEDZIALNOŚCI PRZEDSIĘBIORSTW¹

CSR REPORTING VS. ETHICS AND COMPANIES' RESPONSIBILITY

DOI: 10.15611/pn.2015.396.04

Streszczenie: W artykule podjęto kwestie etyki i odpowiedzialności biznesu w odniesieniu do raportowania CSR. Zaufanie użytkowników do informacji ujawnianych przez przedsiębiorstwa jest ograniczone. Przedsiębiorstwa, w związku z siłą oddziaływania raportu CSR i dowolnością jego zawartości, są silnie motywowane do „kolorowania” rzeczywistości. Celem artykułu jest teoretyczne przeanalizowanie kwestii etyki i odpowiedzialności przedsiębiorstw w odniesieniu do CSR i jego raportowania oraz analiza empiryczna tych zagadnień w badanej próbie. Zastosowano metodę studiów literatury i analizy dokumentów źródłowych. W badaniu i wnioskowaniu przyjęto podejście normatywne. Uznając, że raporty CSR powinny być rzetelne i wiarygodne, a kwestie przestrzegania zasad etycznych i odpowiedzialności za ujawnianie w nich informacje są ogromnie istotne, konieczne jest bardziej powszechne zastosowanie rekomendacji i wytycznych raportowania CSR oraz poświadczanie ich wiarygodności przez niezależnych zewnętrznych audytorów.

Słowa kluczowe: raportowanie CSR, etyka, wiarygodność, odpowiedzialność.

Summary: This article focuses on issues of ethics and responsibility in relation to CSR reporting. Responsibility and ethics should be expressed both in operations and CSR reporting. Current market conditions limit the users' confidence in the information disclosed by companies. Business entities aware of the impact of their CSR reports on the market members, in the lack of binding rules concerning their content, are highly motivated to “color” reality. The purpose of this article is to examine the theory of ethics and responsibility in relation to CSR reporting and empirical analysis of these issues in our sample, including the report of 45 CSRs. The method used are literature study and analysis of source documents. The study and reasoning are based on normative approach. In order to make CSR reports more transparent and reliable it is necessary to make the use of recommendations and guidelines for the preparation of CSR reporting more common and to encourage companies to verify them by the external independent auditors.

Keywords: CSR reporting, ethics, credibility, responsibility.

¹ Publikacja powstała w ramach projektu badawczego pt. *Zintegrowane raportowanie – nowy model komunikowania dokonań, zrównoważonego rozwoju i odpowiedzialności wyzwaniem dla polskich przedsiębiorstw*. Projekt został sfinansowany ze środków Narodowego Centrum Nauki przyznanych na podstawie decyzji numer DEC-2011/01/B/HS4/04993.

*Być człowiekiem, to właśnie być
odpowiedzialnym [...]. To czuć, kładąc swoją cegielkę,
że się bierze udział w budowie świata*

Antoine de Saint-Exupéry

1. Wstęp

Kryzys gospodarczy, skandale i afery rynkowe powodują, że aspekt etyki zarówno w działalności przedsiębiorstwa, jak i wiarygodne oraz etyczne komunikowanie z interesariuszami mają podstawowe znaczenie. Zakres odpowiedzialności przedsiębiorstw nabrał nowego, szerokiego wymiaru. Dziś menedżerowie odpowiedzialni są za efektywność swoich działań związanych z pomnażaniem bogactwa właścicieli, ale również rozliczani są przez społeczeństwo z odpowiedzialności wobec otoczenia, pracowników, środowiska naturalnego. Podstawowym narzędziem komunikowania o rezultatach działań zarządu w dziedzinie społecznej odpowiedzialności biznesu stał się raport CSR. Ma on teoretycznie na celu zwiększenie transparentności przedsiębiorstw i lepszą komunikację z interesariuszami.

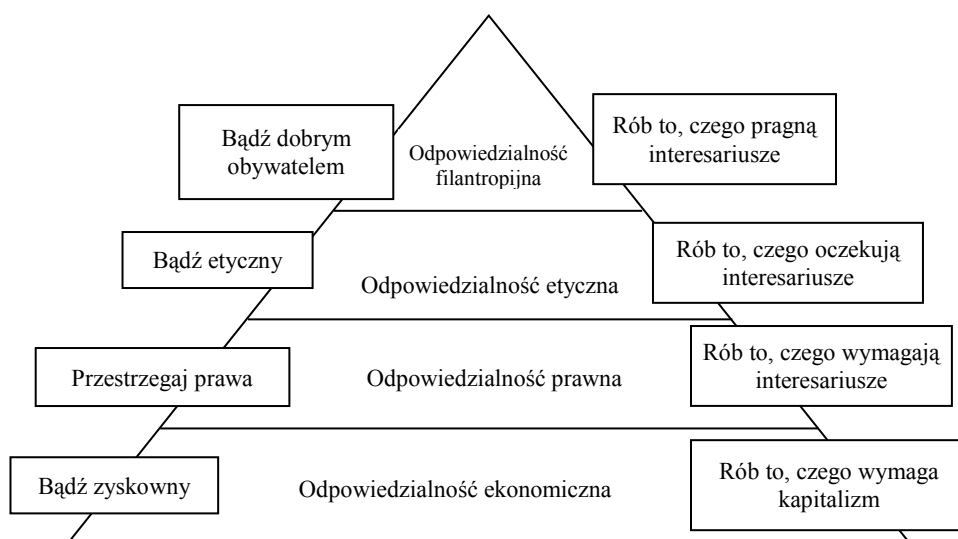
Należy zwrócić uwagę na fakt, że kwestie etyki biznesu odnoszą się nie tylko do samej etyki działań organizacji biznesowych ale również do etyki sposobu komunikowania z otoczeniem. Nabiera to szczególnej wagi w sytuacji, gdy coraz bardziej powszechny raport CSR nie jest obligatoryjny prawnie i co się z tym wiąże jego forma i zawartość pozostają w gestii przygotowujących ten dokument. Dowolność doboru prezentowanych informacji powodować może nadużycia i posługiwanie się raportem CSR jako narzędziem gry marketingowej, co podważa jego wiarygodność oraz budzi zastrzeżenia do etyki i odpowiedzialności przedsiębiorstwa przy jego przygotowaniu i publikowaniu.

Celem artykułu jest teoretyczne przeanalizowanie kwestii etyki i odpowiedzialności przedsiębiorstw w odniesieniu do CSR i jego raportowania oraz analiza empiryczna wiarygodności raportów CSR. Obiektem badań są raporty CSR 45 polskich spółek. Zastosowano metodę analizy dokumentów źródłowych. W badaniu i wnioskowaniu przyjęto podejście normatywne. Uznano, że zasadniczym celem raportowania jest rzetelne i wierne odzwierciedlenie obrazu oraz sytuacji przedsiębiorstwa, a kwestie przestrzegania zasad etycznych i odpowiedzialności za ujawniane informacje są w dzisiejszych czasach szczególnie istotne. Do realizacji tych celów konieczne jest bardziej powszechne zastosowanie rekomendacji i wytycznych do przygotowania raportów CSR oraz poświadczanie ich wiarygodności przez niezależnych zewnętrznych audytorów.

2. Koncepcja CSR a odpowiedzialność i etyka przedsiębiorstw

Społeczna odpowiedzialność biznesu jest dziś zjawiskiem globalnym. Stanowi ona odpowiedź na zmiany myślenia o **zakresie odpowiedzialności** jednostek biznesowych oraz próbę włączenia aspektów **etyki** do funkcjonowania organizacji. Zgodnie

z koncepcją CSR przedsiębiorstwa są odpowiedzialne za kompensowanie niedoskonałości rynku poprzez wprowadzenie kompromisu między sprzeczne interesy stron – właściciele kapitału oraz otoczenia organizacji, czyli pracowników, konsumentów, środowisko naturalne, przy zachowaniu uczciwości, jawności i sprawiedliwość w działaniu. Już Berle [1931] i Dodd [1932] podkreślali, że biznes to instytucja ekonomiczna odpowiedzialna za realizowanie jednocześnie funkcji usług społecznych i tworzenia zysku. Carroll [1979], podsumowując zakres odpowiedzialności przedsiębiorstw, stworzył wielowymiarową perspektywę odpowiedzialności biznesu w formie piramidy, obejmującą **cztery główne obszary odpowiedzialności**: ekonomiczną, prawną, etyczną i filantropijną, przy czym odpowiedzialność w wymiarze etycznym rozumiał jako takie prowadzenie biznesu, by być prawym, sprawiedliwym i uczciwym, unikać lub minimalizować negatywny wpływ na interesariuszy. Carroll podkreślał konieczność spójnego podejścia do wszystkich aspektów odpowiedzialności biznesu oraz ich integracji z zarządzaniem strategicznym. Na rysunku 1 przedstawiono wielowymiarową perspektywę odpowiedzialności biznesu według Carrolla.



Rys. 1. Wielowymiarowa perspektywa odpowiedzialności biznesu

Źródło: opracowanie własne na podstawie Carroll [1979].

Dziś ideę CSR rozumie się bardzo szeroko. Komisja Europejska definiuje społeczną odpowiedzialność biznesu jako „odpowiedzialność przedsiębiorstw za ich wpływ na społeczeństwo” [KE 2011].

Należy w tym miejscu podkreślić, że koncepcja poszerzonego zakresu odpowiedzialności biznesu nie jest akceptowana przez wszystkich i – podobnie jak idea CSR,

która rozwijała się przez dziesiątki lat, zyskując wielu propagatorów i zwolenników – przez cały czas jej rozwoju często stawała się przedmiotem ostrej krytyki (np. [Friedman 1962, 1970; Steinberg 2000; Yakabuski 2008]).

3. Etyka raportowania CSR

Raportowanie CSR jest nieodzowną częścią strategii społecznej odpowiedzialności biznesu i pozwala na monitorowanie postępu w osiąganiu założonych celów. Zewnętrznymi pożądanymi korzyściami raportowania CSR jest m.in. wzmacnianie transparentności organizacji, wzrost zaufania i wiarygodności firmy, legitymizacja działań, wzmocnienie relacji z otoczeniem oraz zwiększony dostęp do kapitału. Raportowanie CSR może być jednak wykorzystywane również do realizacji partykularnych celów przedsiębiorstw, upiększania rzeczywistości i prezentowania tylko dobrych stron organizacji. Raport społeczny czasem uważany jest za narzędzie gry marketingowej czy sposób na pokazywanie tylko pozytywnych stron funkcjonowania organizacji, przerysowywania sukcesów i zatajania informacji o „wypadkach”, problemach czy trudnościach. Może być on narzędziem promocji osiągnięć firmy, czy unikania ryzyk reputacyjnych.

Siła oddziaływania raportów CSR na zachowanie rynku jest bardzo duża. Potwierdza to wiele badań empirycznych. Raportowanie CSR, szczególnie gdy jest regularne i aktywne, pozwala na:

1. pozyskanie akceptacji dla działań, stworzenie pozytywnego image'u organizacji i silnej reputacji [Vanhamme, Groobben 2009],
2. poprawę wizerunku firmy w sytuacjach problematycznych [Porter, Kramer 2007; Mullerat 2009; Aros, Crowther 2010],
3. wzmocnienie pozycji rynkowej produktu, marki lub całej firmy [Brown, Dacin 1997],
4. zwiększenie wartości marki [KPMG 2008],
5. odzyskanie zaufania do organizacji, mimo jej okazjonalnego „potknięcia” czy „wypadki” – rynek szybciej zapomina i wybacza [Ashforth, Gibbs 1990; Suchman 1995].

Ponadto nawet minimalne realne działania w ramach CSR przy jednocześnie silnym nagłaśnianiu tych działań mogą spowodować uzyskanie wyżej wymienionych korzyści dla firmy. Natomiast im silniejsza komunikacja, tym mniejsze ryzyko utraty zaufania klientów do organizacji i jej produktów, nawet w sytuacji negatywnej *publicity* [Coombs, Holladay 1996; Dawar, Pillutla 2000; Dean 2004; Klein, Dawar 2004].

Przedsiębiorstwa świadome tych faktów, przy jednoczesnym braku obowiązujących regulacji prawnych określających zawartość raportów CSR, mogą tak manipulować doбором informacji, by przede wszystkim osiągnąć swoje cele i „upiększać” rzeczywistość, zatajając fakty niekorzystne wizerunkowo – a nie w sposób wiary-

godny i etyczny rozliczać się z odpowiedzialności, jaką teoretycznie powinny na siebie przyjąć. Takie zachowania mają niewiele wspólnego z etycznym i odpowiedzialnym dialogiem z interesariuszami i są sprzeczne z samą ideą CSR.

4. Zwiększanie wiarygodności raportów CSR

Podstawowe sposoby zwiększania wiarygodności raportów CSR to przygotowanie raportu zgodnie z rekomendacjami lub standardami raportowania CSR. Istnieje kilka zestawów takich wytycznych, wśród których najpowszechniej są stosowane w skali światowej wytyczne *Global Reporting Initiative* (GRI). Inny sposobem jest poświadczenie raportu CSR przez niezależnego zewnętrznego audytora. Takie poświadczenie nadaje raportowi cechy większej prawdziwości, przejrzystości i bezstronności. W niektórych firmach stanowi ono część audytu finansowego. Jak podkreśla spółka audytorska PWC, „Komunikacja efektów zrównoważonego rozwoju i odpowiedzialnego biznesu, a także przedstawienie planów rozwoju firm w tym obszarze jest jednym z istotnych elementów informacji o działalności spółki. W celu zwiększenia wiarygodności tych informacji, a także w celu doskonalenia zarządzania obszarem, pomocne jest przeprowadzenie procesu weryfikacji zarówno raportu społecznego, jak również systemu raportowania, procesów oraz kompetencji, od których zależy jego jakość”².

Poświadczenia informacji niefinansowej są wykonywane przez audytorów na podstawie dwóch norm, normy AA 1000 oraz Międzynarodowego Standardu Przeprowadzania Usług Poświadczeniowych (Atestacyjnych) – ISAE 3000 (*International Standard on Assurance Engagements*), nazwanego „Usługi poświadczające/atestacyjne inne niż rewizja finansowa lub przegląd historycznych informacji”, wydanego przez Międzynarodową Federację Księgowych (IFAC). Standard ten opiera się na Kodeksie etyki (*Code of Conduct*) i Międzynarodowych Standardach Kontroli Jakości (*International Standard on Quality Control – ISQC-1*). Jest on wykorzystywany do weryfikacji raportów społecznych. Określono w nim podstawowe zasady i kluczowe procedury dla usług atestacyjnych.

5. Etyka i wiarygodność a raporty CSR polskich spółek

Ogromnie trudno ocenić, czy konkretny raport CSR jest wiarygodny i czy publikująca go organizacja postępuje etycznie. Znane są przypadki firm bardzo mocno zaangażowanych w działalność CSR, wobec których toczą się procesy sądowe dotyczące ich działań nieetycznych, niemoralnych, sprzecznych z prawem czy zasadami współżycia społecznego (szerzej np. [Fijałkowska 2014]). Nie będziemy więc próbowali w tym miejscu oceniać i wydawać sądów, celem jest podkreślenie pewnych

² <http://www.pwc.pl/pl/doradztwo-csr/weryfikacja-danych-pozafinansowych.jhtml> (30.11.2013).

praktyk i ukazanie stanu rzeczywistego, dotyczących raportów CSR w Polsce, które mogą pomóc we wnioskowaniu i osądzie etyki i wiarygodności tych dokumentów³.

W ramach badania przeanalizowano wszystkie raporty CSR dostępne w roku 2014 za rok poprzedni. Odrzucono raporty, które nie odnosiły się do podstawowych obszarów CSR, np. jednostronicowe publikacje przypominające ulotki.

W Polsce nie istnieje jedna skonsolidowana spójna baza raportów CSR. Do próby badawczej włączono raporty dostępne na stronie www.raportyspoleczne.pl, na stronach internetowych GRI, CSRinfo.org, a także raporty spółek należących do Respect Index, rankingu „Odpowiedzialny Biznes w Polsce Dobre Praktyki” oraz „Rankingu Odpowiedzialnych Firm 2013”. Finalna próba badawcza objęła 45 raportów. Analizując raporty CSR, zwrócono uwagę na to, jaka jest retoryka przedsiębiorstw w odniesieniu do kwestii etyki, czy przedsiębiorstwa publikują informację o swoich „potknięciach”, wypadkach, trudnościach, czy raporty podlegały audytowi zewnętrznemu oraz w oparciu o jakie wytyczne były one przygotowane.

Przeprowadzone badanie ujawniło, że zróżnicowanie raportów jest ogromne. Różnią się one np. objętością – jeden raport obejmował tylko 7 stron, większość liczy kilkadziesiąt stron, 8 raportów to kilkusetstronicowe dokumenty, raport Grupy Lotos był najbardziej obszerny i obejmował aż 483 strony. Zawartość raportów i ich forma są również bardzo zróżnicowane. Różnie są one też zatytułowane. Częstotliwość edycji raportów też jest zróżnicowana – 11 firm opublikowało raport po raz pierwszy, dla niektórych jest to wieloletnia praktyka, dla spółki Orlen S.A. jest to już ósma edycja raportu.

Już te informacje pozwalają zrozumieć, jak bardzo fakt dowolności formy i zawartości raportów CSR powoduje, że spółki publikują w raportach CSR to, co chcą, jak chcą i kiedy chcą.

W badanej próbie 5 spółek nie upubliczniło żadnych informacji odnoszących się do kluczowych miar wyników. Pozostałe spółki wspominają o kluczowych miarach wyników, jednak różne jest rozumienie tego, czym są te miary. Brakuje informacji określających, jakie nakłady spółki poniosły na szeroko opisywane, jednak jedynie w sposób narracyjny, działania związane z CSR. Żadna z analizowanych spółek nie przedstawiła pełnego wyliczenia nakładów/kosztów odnoszących się do tej działalności. Raporty są więc w zasadzie w całości deskryptywne. Bardzo utrudnia to zrozumienie skali działalności spółek w odniesieniu do CSR oraz uniemożliwia wyciągnięcie wniosków, jaki jest związek tych działań z realizowanym wynikiem finansowym czy obrotami. W raporcie żadnej spółki nie wykazano powiązań pomiędzy finansowymi i niefinansowymi miarami wyników. W większości badanych przedsiębiorstw nie określono celów na przyszłość dotyczących kluczowych miar wyników. Takich informacji nie raportują 33 spółki. Stąd przekaz informacyjny tych raportów ma bardzo ograniczone zastosowanie analityczne.

³ Obserwacje te są fragmentem wyników badań prowadzonych przez Autorkę w ramach projektu badawczego finansowanego ze środków NCN, realizowanego w latach 2011-2014, numer decyzji DEC-2011/01/B/HS4/04993.

Większość przedsiębiorstw (24) w raportach CSR nie informuje o żadnych niekorzystnych sytuacjach. Generalnie brakuje w tych publikacjach informacji o trudnościach czy problemach będących rezultatem pomyłek lub błędów. Jeśli już spółka publikuje jakieś informacje na ten temat, a tak jest w 21 raportach, to odnoszą się one wyłącznie do trudności i problemów wynikających ogólnie z niekorzystnej sytuacji w gospodarce, kryzysu czy specyfiki całego sektora bądź branży, będących poza kontrolą spółki. Image spółki pozostaje więc nienaruszony. Czasem wskazuje się na problemy wiążące się z pewną nieuchronnością wystąpienia, np. sporadyczne wypadki przy pracy czy choroby zawodowe. Ponadto spółki wspominają o karach i postępowaniach sądowych prowadzonych przeciwko nim, ale są to informacje, które i tak nie mogą pozostać nieujawnione, zazwyczaj interesariusze mają o nich wiedzę z prasy i innych źródeł bieżących informacji.

W odniesieniu do zasad etycznych większość przedsiębiorstw (40) nie cytuje bezpośrednio obowiązujących w ich organizacjach zasad, 32 spółki odwołują się do stworzonych wewnętrznie kodeksów etycznych i innych dokumentów o podobnym charakterze. W kodeksach najczęściej można znaleźć odniesienie do konieczności poszanowania praw człowieka, uczciwego traktowania pracowników, zróżnicowania zatrudnienia, uczciwych relacjach z klientami i innymi podmiotami zewnętrznymi, regulacje dotyczące systemu ochrony informacji. Ponadto niektóre firmy raportują o powołanych komisjach etycznych. Czy jednak przedsiębiorstwa stosują się do kodeksu i czy zapisy kodeksu przyświecają im również w trakcie przygotowywania raportu CSR, pozostaje pytaniem bez odpowiedzi.

W celu zapewnienia należytego poziomu przejrzystości oraz wiarygodności jedynie 15 spółek z badanej próby przeprowadziło zewnętrzną weryfikację danych zawartych w raporcie CSR, poświadczoną odpowiednim dokumentem firmy audytorskiej.

W badanej próbie 45 przedsiębiorstw 34 zastosowały wytyczne GRI do sporządzenia raportu CSR, 32 organizacje zdecydowały się na wybór wytycznych GRI G.3. Trzy spółki – ENEA, Budimex oraz Kompania Piwowarska – zastosowały nową wersję wytycznych GRI – G4. Dwie organizacje nie określiły ani rodzaju ani poziomu zastosowanych wytycznych GRI. Poziom aplikacji stosowanych wytycznych był też bardzo zróżnicowany. Trzy spółki zastosowały najnowszą wersję wytycznych G 4 na poziomie *Core*, również 3 spółki zastosowały wytyczne GRI G.3 na poziomie A, 19 organizacji korzystało z wytycznych GRI G.3 na poziomie B, a 6 podmiotów zastosowało wytyczne GRI G.3 na poziomie C. W badanej próbie trzy spółki zdecydowały się na przygotowanie raportu zintegrowanego. Tylko jedna z nich – SCANMED – wspomina o aplikacji wytycznych i rekomendacji zawartych w International Integrated Reporting Framework.

Na podstawie powyższych informacji można wnioskować, że raporty CSR w takiej formie, w jakiej są dziś publikowane, to w dużej mierze retoryka barwnie opisująca osiągnięcia przedsiębiorstw, stawiająca jednak pod znakiem zapytania ich użyteczność jako wiarygodnego źródła informacji.

6. Zakończenie

Koncepcja CSR wiąże się nierozdzielnie z poszerzonym zakresem odpowiedzialności przedsiębiorstwa oraz z położeniem nacisku na etykę działań organizacji, która szczyli się swoim prospołecznym podejściem do realizowania biznesu. Przedsiębiorstwo świadome konieczności bycia społecznie odpowiedzialnym chce nagłaśniać swoją działalność w ramach CSR, bo to przesądza o uzyskaniu społecznego przyzwolenia na dalsze funkcjonowanie. Wyrazem dialogu z otoczeniem społecznie odpowiedzialnego biznesu jest raport CSR. Dokument ten musi wpisywać się w zasady poszerzonej odpowiedzialności i wysokich standardów etycznych, które powinny być zachowane również przy jego przygotowaniu. Stąd raport taki, aby mógł być wiarygodny i realizować cele zwiększania transparentności działań biznesu oraz nawiązywania rzetelnej komunikacji z interesariuszami, nie może być retoryką pełną przechwałek, ale w sposób rzetelny odzwierciedlać rzeczywiste działania organizacji. Powinien więc zawierać wszystkie informacje istotne, które mogą mieć wpływ na oceny i decyzje interesariuszy. Powinien informować zarówno o działaniach i osiągnięciach, które są powodem do dumy przedsiębiorstwa, jak i o niepowodzeniach i potknięciach. Prezentowane informacje byłyby łatwiejsze do interpretacji, gdyby choć częściowo wyrażone zostały w wartościach finansowych, obejmowały nakłady na działania i na promocję tych działań oraz ich odniesienie do podstawowych wielkości finansowych przedsiębiorstwa. Wtedy możliwe byłoby np. zauważenie częstych w praktyce sytuacji, gdy na akcję prospołeczną wydaje się kwotę niewspółmiernie mniejszą od nakładów na promocję samej akcji. Zakres, zasięg i czas objęty raportowaniem powinny być zdefiniowane oraz powtarzalne, tak by móc dokonywać porównań w czasie oraz z innymi organizacjami. Dla zwiększenia wiarygodności raportów konieczne jest również wprowadzenie audytu raportów CSR realizowanych przez niezależnych biegłych rewidentów oraz zachęcanie przedsiębiorstw do bardziej powszechnego stosowania wytycznych i rekomendacji międzynarodowych raportowania CSR, np. najnowszych GRI 4.0. Konieczny jest konsensus co do formy, zakresu oraz sposobu ujawnianych informacji oraz procedur ich audytu. Próba wdrożenia do praktyki tych postulatów mogłaby znacząco przyczynić się do zwiększenia wiarygodności i rzetelności raportów CSR oraz ograniczyłaby zarzuty traktowania tych raportów głównie jako nowej formy reklamy biznesu.

Literatura

- Aros G., Crowther D., 2010, *A Handbook of Governance and Social Responsibility*, Gower Publishing, UK.
- Ashforth B.E., Gibbs B.W., 1990, *The Double-Edge of Organizational Legitimation*, „Organization Science” vol. 1(2), s.177–194.
- Berle A.A., 1931, *Corporate Powers as Powers in Trust*, „Harvard Law Review”, vol. 44, s. 1049-1079.

- Brown T. J., Dacin P.A., 1997, *The Company and the Product: Corporate Associations and Consumer Product Responses*, „Journal of Marketing”, vol. 61(1), s. 68-84.
- Carroll A.B. 1979, *A Three-Dimensional Conceptual Model of Corporate Social Performance*, „Academy of Management Review”, vol. 4(4), s. 497-505.
- Coombs W.T., Holladay S.J., 1996, *Communication and Attributions in a Crisis: An Experimental Study of Crisis Communication*, „Journal of Public Relations Research”, vol. 8(2), s. 279-295.
- Dawar N., Pillutla M.M., 2000, *Impact of Product- Harm Crises on Brand Equity: The Moderating Role of Consumer Expectations*, „Journal of Marketing Research”, vol. 37(2), s. 215-226.
- Dean D.H., 2004, *Consumer Reaction to Negative Publicity: Effects of Corporate Reputation, Response, and Responsibility for a Crisis Event*, „Journal of Business Communication”, vol. 41(2), s. 192-211.
- Dodd E.M., 1932, *For Whom are Corporate Managers Trustees?*, „Harvard Law Review”, vol. 45, s. 1145-1163.
- Fijałkowska J., 2014, *Spoleczna nieodpowiedzialność biznesu*, [w:] *Krytyczny nurt zarządzania*, red. Ł. Sułkowski, M. Zawadzki, Difin, Warszawa, s. 105-118.
- Friedman M., 1962, *Capitalism and Freedom*, University of Chicago Press, Chicago.
- Friedman M., 1970, *The Social Responsibility of Business is to Increase Profits*, „The New York Times Magazine”, Sept. 13.
- Klein J.G., Dawar N., 2004, *Corporate Social Responsibility and Consumers' Attributions and Brand Evaluations in a Product-Harm Crisis*, „International Journal of Research in Marketing”, vol. 21, iss. 3, s. 203-217.
- Komisja Europejska, 2011, *Green Paper. Promoting a European Framework for Corporate Social Responsibility*, Brussels.
- KPMG, 2008, *Sustain Ability, Count me in. The readers' take on sustainability reporting*.
- Mullerat R., 2009, *International Corporate Social Responsibility*, Kluwer Law International, Netherlands.
- Porter M.E., Kramer M.R. 2007, *The Competitive Advantage of Corporate Philanthropy*, *HBR on Corporate Responsibility*, [w:] *Redefining Corporate Social Responsibility*, Harvard Business Review Press, Boston, s. 20-33.
- Steinberg E., 2000, *Just Business Ethics in Action*, Oxford University Press, Oxford.
- Suchman M.C., 1995, *Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches*, *Academy of Management Review*, vol. 20, July, s. 571-610.
- Vanhamme J., Grobden B., 2009, *Too Good to be True. The Effectiveness of CSR History in Countering Negative Publicity*, „Journal of Business Ethics”, vol. 85, iss. 2, Supplement, s. 273-283.
- Yakabuski K., 2008, *The Kindness of Corporations*, „Report on Business, The Globe and Mail”, July/August, <http://www.theglobeandmail.com/report-on-business/the-kindness-of-corporations/article18452166/?page=all>.