

# PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

# RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 436

**Rachunkowość na rzecz  
zrównoważonego rozwoju.  
Gospodarka – etyka – środowisko**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2016

Redakcja wydawnicza: Elżbieta Kożuchowska  
Redakcja techniczna i korekta: Barbara Łopusiewicz  
Łamanie: Małgorzata Czupryńska  
Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania  
znajdują się na stronach:  
[www.pracnaukowe.ue.wroc.pl](http://www.pracnaukowe.ue.wroc.pl)  
[www.wydawnictwo.ue.wroc.pl](http://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 2016

**ISSN 1899-3192**  
**e-ISSN 2392-0041**

**ISBN 978-83-7695-591-9**

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](mailto:econbook@ue.wroc.pl)  
[www.ksiegarnia.ue.wroc.pl](http://www.ksiegarnia.ue.wroc.pl)

Druk i oprawa: TOTEM

## Spis treści

|   |     |
|---|-----|
| <b>Wstęp</b> .....  | 9   |
| <b>Maria Aluchna, Olga Mikołajczyk:</b> Akcjonariusze vs. interesariusze. Przypadek raportowania zintegrowanego / Shareholders vs. stakeholders. The case of integrated reporting .....   | 11  |
| <b>Joanna Antczak:</b> Wypadki chemiczne a bezpieczeństwo ekologiczne / Chemical accidents vs. ecological security .....  | 21  |
| <b>Anna Balicka:</b> Sprawozdawczość środowiskowa – światowe trendy ujawniania informacji środowiskowych / Environmental reporting – world trends of disclosure of environmental information .....  | 30  |
| <b>Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska:</b> Rewizja finansowa a wiarygodność sprawozdań finansowych / Financial audit vs. financial statements credibility .....  | 39  |
| <b>Aurelia Bielawska:</b> Realizacja idei społecznej odpowiedzialności biznesu w rzemiośle / The idea of Corporate Social Responsibility (CSR) in craft .....   | 48  |
| <b>Ewa Chojnacka, Jolanta Wiśniewska:</b> Raportowanie danych CSR w Polsce / Reporting on CSR data in Poland.....   | 55  |
| <b>Marlena Ciechan-Kujawa, Katarzyna Goldmann:</b> Analiza komparatywna wykorzystania i oceny przydatności analizy finansowej w praktyce firm audytorskich i jednostek gospodarczych w Polsce / Comparative analysis of the use and evaluation of the usefulness of financial analysis in the practice of auditing companies and business entities in Poland..... | 64  |
| <b>Anna Dąbkowska:</b> Wpływ raportu Liikanena na zmiany w regulacjach sektora bankowego w Niemczech / The impact of Liikanen report on changes in regulations of the banking sector in Germany.....  | 75  |
| <b>Anna Dubel:</b> Analiza porównawcza kosztów adaptacji i zapobiegania zmianom klimatycznym / Comparative analysis of climate mitigation and adaptation costs .....  | 84  |
| <b>Justyna Dyduch:</b> Możliwości wykorzystania informacji pochodzących z ewidencji księgowej w środowiskowej analizie finansowej przedsiębiorstwa – wyniki badań ankietowych / Possibility of using information from accounting records in environmental corporate financial analysis – survey research results.....   | 93  |
| <b>Danuta Dziawgo:</b> Znaczenie raportowania pozafinansowego w opinii indywidualnych inwestorów / Non-financial reporting importance from individual investors' perspective.....   | 105 |

|   |     |
|---|-----|
| <b>Justyna Fijałkowska:</b> Raportowanie informacji niefinansowych zgodnie z nową dyrektywą UE 2014/95/EU jako wyzwanie dla przedsiębiorstw / Non-financial information reporting following UE 2014/95/UE new directive as a challenge for companies .....                        | 115 |
| <b>Tomasz Gabrusewicz:</b> Wybrane problemy stosowania wyceny w wartości godziwej do wyceny bilansowej / Selected aspects of applying valuation at fair value to balance sheet valuation.....   | 123 |
| <b>Marzena Hajduk-Stelmachowicz:</b> Pułapki decyzyjne a system zarządzania środowiskowego / Decision-making traps related to the environmental management system.....  | 133 |
| <b>Dominika Kordela:</b> Crowdfunding w Polsce – koncepcja finansowania społecznościowego / Crowdfunding in Poland – the concept of social financing .....  | 143 |
| <b>Angelika Kuligowska, Michał Moszyński, Damian Walczak:</b> Ryzyko oraz jego świadomość w kontekście odpowiedzialności za szkody środowiskowe w Polsce / Risk and its awareness in the context of liability for environmental damages in Poland.....                            | 154 |
| <b>Agnieszka Kurdyś-Kujawska:</b> Ubezpieczenia gospodarcze jako czynnik zapewniający zrównoważony rozwój gospodarstw rolnych / Business insurances as a factor to ensure sustainable economic development of farms ...   | 163 |
| <b>Małgorzata Kutera:</b> Etyczne aspekty zwalczania nadużyć finansowych / Ethical aspects of combating financial frauds .....  | 174 |
| <b>Jan Michalak:</b> Raport strategiczny jako źródło informacji dla inwestorów społecznie odpowiedzialnych w Wielkiej Brytanii. Wyniki badań empirycznych / Strategic report as a source of information for socially responsible investors in UK. Empirical research results..... | 186 |
| <b>Joanna Pawłowska-Tyszko:</b> Nowe instrumenty zarządzania ryzykiem w rolnictwie krajów członkowskich UE a rozwój zrównoważony / New instruments of risk management in agriculture of the member states of the EU vs. sustainable development .....                             | 199 |
| <b>Kamila Prucia:</b> Projekt naukowy jako narzędzie finansowania nauki / A scientific project as a financing tool for science .....  | 209 |
| <b>Ksymena Rosiek:</b> Koszty środowiskowe w sektorze wodno-kanalizacyjnym / Environmental costs in water and sewage sector .....   | 219 |
| <b>Anna Serwatka:</b> Druk w polskich firmach i na uczelniach oraz jego wpływ na środowisko / Printing in Polish companies and at universities and its impact on the environment .....  | 231 |
| <b>Hanna Sikacz:</b> Wpływ CSR na sytuację finansową przedsiębiorstw – przegląd badań / The impact of CSR on the corporate financial performance – a review of research.....  | 241 |
| <b>Dorota Sładkiewicz, Piotr Wanicki:</b> Istota społecznej odpowiedzialności biznesu w procesie kreowania wartości przedsiębiorstwa / The essence of corporate social responsibility in creating company value.....  | 253 |

---

|  |     |
|--|-----|
| <b>Monika Sobczyk:</b> W poszukiwaniu wpływu dokonań CSR na wyniki finansowe / Searching the impact of corporate social performance on corporate financial performance .....   | 261 |
| <b>Anna Spoz:</b> Wpływ finansyzacji na działalność i sprawozdawczość przedsiębiorstw / The impact of financialization on the model business of enterprises and their financial reporting .....  | 270 |
| <b>Lidia Włodarska-Zoła:</b> Venture capital jako źródło finansowania przedsięwzięć innowacyjnych w świetle polityki wspierania innowacyjności / Venture capital as a source of financing innovative undertakings in the light of the policy of supporting innovativeness..... | 278 |
| <b>Aleksander Zawadzki, Marlena Rybacka:</b> Falszowanie sprawozdań finansowych w opinii biegłych rewidentów / Financial statements fraud in the opinion of auditors .....   | 287 |
| <b>Katarzyna Ziętek-Kwaśniewska:</b> Terminowość płatności w transakcjach między przedsiębiorstwami w Polsce / Punctuality of payments in transactions between businesses in Poland.....   | 296 |
| <b>Beata Zyznarska-Dworczak:</b> Determinanty rozwoju sprawozdawczości niefinansowej w świetle pozytywnej i normatywnej teorii rachunkowości / Factors development of non-financial reporting in the light of positive and normative accounting theory .....                   | 307 |

## Wstęp

Idea zrównoważonego rozwoju wzbudza uzasadnioną uwagę zarówno w społeczeństwie, jak i w gospodarce oraz w nauce. Poszukujemy bowiem sposobu na racjonalne funkcjonowanie w złożonej rzeczywistości. Konieczne jest nie tylko naukowe opracowanie zasad zrównoważonego rozwoju, lecz także ich efektywna implementacja w praktyce gospodarczej. Nie bez znaczenia jest przy tym również społeczne poparcie dla idei zrównoważonego rozwoju.

Niewątpliwie problemy w zakresie ochrony środowiska oraz etyki prowadzonego biznesu stanowią ogromne wyzwanie rozwojowe. Nie możemy dopuścić, by stały się one barierą rozwoju naszej cywilizacji. Stąd też obecne koncepcje teoretyczne coraz częściej podkreślają konieczność ograniczania negatywnego wpływu prowadzonej działalności na interesariuszy oraz budowania wartości dodanej – rozumianej dużo szerzej niż dotychczas.

Współczesny świat spogląda na ideę zrównoważonego rozwoju z ogromną nadzieją, ponieważ oznacza ona szansę na zmianę filozofii gospodarowania z poszanowaniem zasad gospodarki rynkowej. Nie możemy tej szansy zmarnować. Ta wspaśniała idea wymaga jednak jeszcze wiele pracy, zarówno w ujęciu teoretycznym, jak i empirycznym.

Tematów badawczych więc nie brakuje. Środowisko ekonomistów z dyscypliny „finanse”, a w tym „rachunkowość”, od dawna zaangażowane jest naukowo w prace badawcze dotyczące zrównoważonego rozwoju. Jednym z przykładów aktywności i profesjonalizmu naszego środowiska naukowego jest niniejsza publikacja.

W opracowaniu opublikowano wybrane artykuły dotyczące idei zrównoważonego rozwoju w zakresie rachunkowości, których autorami są osoby z uznanych ośrodków naukowych w Polsce. Podkreślam wagę inspirujących treści poszczególnych opracowań. Istotny wkład w naukową jakość publikacji wnieśli także recenzenci. Zgłoszone przez nich uwagi i sugestie podniosły jeszcze wartość naukową opracowania.

Niniejsza publikacja jest naszym wspólnym sukcesem: autorów i recenzentów.

*Danuta Dziawgo*

**Ewa Chojnacka, Jolanta Wiśniewska**

Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu  
e-mails: echoj@umk.pl; Jolanta.Wisniewska@umk.pl

---

## **RAPORTOWANIE DANYCH CSR W POLSCE**

---

### **REPORTING ON CSR DATA IN POLAND**

---

DOI: 10.15611/pn.2016.436.06

JEL Classification: M 14, M41, G32

**Streszczenie:** Uchwalona w 2014 roku dyrektywa zobowiązuje największe europejskie spółki do raportowania części danych niefinansowych, począwszy od sprawozdania finansowego sporządzonego za rok obrotowy rozpoczynający się w 2017 roku. Obecnie w praktyce gospodarczej zarówno forma, jak i zakres prezentowanych przez podmioty ujawnień dotyczących społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw są zróżnicowane. Celem artykułu jest przedstawienie, jaki wpływ na formę i sposób publikacji danych CSR ma udział inwestora zagranicznego w kapitale spółki, doświadczenie organizacji w raportowaniu danych pozafinansowych i korzystanie z usług zewnętrznych ekspertów. Cel ten został zrealizowany poprzez zastosowanie następujących metod badawczych: studia literatury krajowej i zagranicznej oraz badanie ankietowe. Uzyskane wyniki wskazują, iż firmy z udziałem kapitału zagranicznego w większym stopniu korzystają z pomocy firmy zewnętrznej przy opracowywaniu danych CSR niż firmy z wyłącznym udziałem kapitału krajowego. Najbardziej popularnym sposobem publikowania danych CSR okazał się odrębny raport CSR, natomiast najmniej popularnym – raport zintegrowany. Firmy z wyłącznym kapitałem krajowym, mające dłuższe doświadczenie w publikowaniu danych pozafinansowych, w większym stopniu sporządzają samodzielnie raporty CSR niż organizacje mające mniejsze doświadczenie w raportowaniu danych pozafinansowych.

**Słowa kluczowe:** społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw, raporty CSR, ujawnianie danych pozafinansowych.

**Summary:** The Directive passed in 2014 obliges the biggest European companies to report part of their non-financial data, starting with financial statements for the financial year beginning in 2017. At present, in economic practice the form and extent of disclosures on Corporate Social Responsibility presented by entities are significantly varied. This paper seeks to show the impact of the participation of foreign capital, an organization's experience in reporting non-financial data, and of the use of the services of external experts on the form and manner of the publication of CSR data. This objective has been achieved by applying the following research methods: studies of domestic and foreign literature and questionnaire survey. The results obtained indicate that companies with foreign capital use the support of a third-party with a view to preparing CSR data to a greater extent than companies with exclusively domestic capital. The most popular way to publish CSR data was issuing a separate CSR report, while the least popular was an integrated report. Companies that have only domestic capital

and have longer experience in publishing non-financial data, prepare separate CSR reports to a greater extent in comparison to organizations with less experience in reporting non-financial data.

**Keywords:** Corporate Social Responsibility, CSR reports, non-financial disclosure.

## 1. Wstęp

Koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu ściśle wiąże się z koncepcją interesariuszy [Freeman i in. 2010, s. 234–264]. W dobie globalizacji i rosnącej konkurencji przedsiębiorstwo nie ma możliwości prowadzenia skutecznej realizacji swoich celów biznesowych bez uwzględnienia oczekiwań interesariuszy dotyczących społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw [Stępień 2015, s. 287]. Staje się więc oczywiste, iż również sprawozdawczość przedsiębiorstw ewoluuje obecnie w kierunku wzrostu znaczenia przygotowywania i publikowania raportów dotyczących społecznej odpowiedzialności biznesu (CSR – *Corporate Social Responsibility*) [Dyląg, Puchalska 2014, s. 25]. W praktyce sprawozdania te przybierają różne formy. Raporty są publikowane w ramach sprawozdawczości finansowej, sprawozdania z działalności, w formie raportu zintegrowanego [KPMG 2013, s. 11–12] czy też osobnych raportów CSR. Również zawartość informacyjna raportów jest bardzo zróżnicowana. Mogą one zawierać jedynie kilka informacji dotyczących społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, jak również mogą mieć bardzo rozbudowaną formę [Macuda, Matuszak, Różańska 2015, s. 121].

W literaturze przedmiotu wiele opracowań dotyczy problematyki sprawozdawczości danych CSR, jednak publikacje te dotyczą m.in. rozwoju sprawozdawczości czy oceny jakości raportów [Fifka 2013; Jastrzębska 2013; Wołczek 2013; Hąbek 2014; Dyląg, Puchalska 2014; Szadziwska 2014; Wolniak 2014; Hąbek, Wolniak 2015a, b; Macuda, Matuszak, Różańska 2015; Skrzypek 2015]. Natomiast celem niniejszego artykułu jest przedstawienie, jaki wpływ na formę i sposób publikacji danych CSR ma udział w kapitale spółki inwestora zagranicznego, doświadczenie organizacji w raportowaniu danych pozafinansowych oraz korzystanie z usług zewnętrznych ekspertów.

## 2. Geneza sporządzania raportów CSR przez organizacje

Forma, treść, a także jakość sprawozdań danych pozafinansowych zmieniały się wraz z rozwojem raportowania CSR. Marlin i Marlin [Tepper Marlin, Tepper Marlin 2003], porównując rozwój raportowania danych CSR ze sprawozdawczością finansową, wyróżniają trzy okresy w ewolucji współczesnego raportowania CSR. Pierwszy okres, mający miejsce w latach 70. i 80. XX w., charakteryzował się występowaniem pewnych ogłoszeń czy części w raportach rocznych poświęconych środowisku



naturalnemu. Jednak nie były one powiązane z wynikami przedsiębiorstwa, przez co nie stanowiły istotnego źródła informacji do podejmowania różnego rodzaju decyzji. Kolejny okres to koniec lat 80. XX w., kiedy to zostały opublikowane pierwsze raporty zawierające ilościowe i weryfikowalne dane (np. raporty Ben & Jerry's w 1988 oraz Shell Kanada z 1991). Natomiast ostatni okres, mający miejsce od końca lat 90. XX w., obejmuje raportowanie CSR nakierowane na szeroko pojętych interesariuszy, a także uwzględniające określone wymagania, takie jak np. wytyczne GRI oraz certyfikację dokonywaną przez niezależne podmioty atestacyjne.

Ważnym czynnikiem wpływającym na formę i treść raportów jest obowiązujące prawo, regulujące kwestię raportowania CSR. Różnorodność raportów wynika m.in. z odmiennych uregulowań występujących w poszczególnych krajach. Generalnie raporty CSR mogą mieć charakter dobrowolnych lub obowiązkowych (wynikających z określonych regulacji prawnych) publikacji. Obowiązkowy charakter sprawozdawczości danych pozafinansowych ma swoje zalety, jak i wady. Obowiązkowe podejście do raportowania daje większą gwarancję kompletności i porównywalności danych, większej obiektywności (m.in. poprzez prezentację obowiązkowych ujawnień, nawet gdy mają one niekorzystny wpływ na wizerunek przedsiębiorstwa), zapewnienia standaryzacji i podstaw do racjonalnych ocen. Nie można jednak nie zauważyć, iż dobrowolny charakter raportowania zwiększa elastyczność, efektywność, jak również pozwala na bardziej zaangażowane podejście do raportowania [*Carrots and Sticks* 2010].

Badania oparte na analizie raportowania 100 największych przedsiębiorstw z 45 krajów [KPMG 2015, s. 31] wskazują na znaczący rozwój raportowania danych CSR w rejonie Azji i Pacyfiku (wzrost z 49% w 2011 roku do 79% w 2015), co wynika m.in. z wprowadzenia obowiązkowych i dobrowolnych uregulowań dotyczących tego raportowania. Wskaźnik raportowania w Europie od kilku lat utrzymuje się na stabilnym poziomie (w 2011 roku wyniósł 71%, w 2013 73%, w 2015 zaś 74%), natomiast zwraca się uwagę na znaczącą dysproporcję we wskaźnikach raportowania między Europą Zachodnią (w 2015 roku 79%) a Europą Wschodnią (w 2015 roku 61%).

Wybrane kraje europejskie, takie jak Francja czy Dania, mogą zostać uznane za pionierów w zakresie raportowania danych pozafinansowych. We Francji w latach 70. wprowadzono wobec firm zatrudniających powyżej 300 pracowników obowiązek publikowania tzw. przeglądu społecznego, obejmującego około 100 wskaźników [Wensen i in. 2011, s. 153]. W 1995 roku w Danii, w oparciu o Ustawę o sprawozdaniach z zakresu ochrony środowiska (*The Green Accounts Act*), wprowadzono obowiązek przekazywania informacji środowiskowych (m.in. dotyczących polityki środowiskowej, wpływu na środowisko, celów środowiskowych, postępów w zakresie techniki) władzom lokalnym i krajowym. Obowiązek obejmował przedsiębiorstwa z wybranych sektorów, mających znaczący wpływ na środowisko naturalne [Wensen i in. 2011, s. 161].

### 3. Metodyka badania

W artykule wykorzystano następujące metody badawcze: studia krajowej i zagranicznej literatury przedmiotu oraz metodę badania ankietowego. Wyniki badania ankietowego stanowią część szerszego badania, przeprowadzonego przez autorki opracowania. W badaniu tym wzięły udział firmy postrzegane jako odpowiedzialne społecznie, które należą do indeksu Giełdy Papierów Wartościowych w Warszawie RESPECT (na dzień 31.12.2014) lub wystąpiły w rankingu społecznie odpowiedzialnych przedsiębiorstw „Gazety Prawnej” za 2014 rok. Badanie zostało przeprowadzone w okresie od marca do kwietnia 2015. Próba badawcza wyniosła 66 podmiotów. Otrzymano 27 poprawnie wypełnionych kwestionariuszy, co dało zwrotność na poziomie 41% próby badawczej.

Tabela 1 przedstawia strukturę respondentów, która z uwagi na cele badania uwzględnia oprócz informacji dotyczących sektora działalności także takie charakterystyki, jak to, czy prezentowane dane w raportach CSR były przygotowywane samodzielnie czy z pomocą zewnętrznego podmiotu, okres raportowania danych CSR oraz udział kapitału zagranicznego w strukturze własnościowej firmy.

Badane firmy reprezentują różne sektory działalności, przy czym najwięcej respondentów działa w bankowości, sektorze finansowym i ubezpieczeniowym (8 firm, 29,6% respondentów) oraz w sektorze paliwowym, energetycznym i wydobywczym (7 firm, 25,9% respondentów). W każdym sektorze wystąpiły zarówno podmioty, które sporządzają dane CSR samodzielnie, jak i te, które korzystają ze wsparcia firmy zewnętrznej.

**Tabela 1.** Struktura respondentów

| Wyszczególnienie                              | Dane CSR sporządzane samodzielnie |      | Dane CSR sporządzane z udziałem firmy zewnętrznej |      | Razem  |      |
|---|-----------------------------------|------|---|------|--------|------|
|   | liczba                            | %    | liczba  | %    | liczba | %    |
| 1   | 2                                 | 3    | 4   | 5    | 6      | 7    |
| Sektor działalności                           |                                   |      |   |      |        |      |
| Bankowość, sektor finansowy i ubezpieczeniowy | 5                                 | 31,2 | 3   | 27,2 | 8      | 29,6 |
| Paliwa, energetyka, wydobywanie               | 3                                 | 18,8 | 4   | 36,4 | 7      | 25,9 |
| Transport, usługi, handel                     | 2                                 | 12,5 | 2   | 18,2 | 4      | 14,8 |
| Pozostałe                                     | 6                                 | 37,5 | 2   | 18,2 | 8      | 29,7 |
| Udział kapitału zagranicznego                 |                                   |      |   |      |        |      |
| Wyłączny udział kapitału krajowego, w tym:    | 9                                 | 56,3 | 1   | 9,1  | 10     | 37,0 |

| 1                                     | 2         | 3           | 4         | 5           | 6         | 7            |
|---------------------------------------|-----------|-------------|-----------|-------------|-----------|--------------|
| dane CSR publikowane do 3 lat         | 6         | 37,5        | 0         | 0,0         | 6         | 22,2         |
| dane CSR publikowane 4 i więcej lat   | 3         | 18,8        | 1         | 9,1         | 4         | 14,8         |
| Udział kapitału zagranicznego, w tym: | 7         | 43,7        | 10        | 90,9        | 17        | 63,0         |
| dane CSR publikowane do 3 lat         | 1         | 6,2         | 6         | 54,5        | 7         | 25,9         |
| dane CSR publikowane 4 i więcej lat   | 6         | 37,5        | 4         | 36,4        | 10        | 37,1         |
| <b>Razem</b>                          | <b>16</b> | <b>59,3</b> | <b>11</b> | <b>40,7</b> | <b>27</b> | <b>100,0</b> |

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonego badania.

Samodzielnie informacje dotyczące CSR sporządzało 16 respondentów biorących udział w badaniu (59,3% odpowiedzi), natomiast przy wsparciu firmy zewnętrznej 11 firm (40,3% odpowiedzi). W grupie firm samodzielnie sporządzających dane CSR znalazło się trochę więcej podmiotów z wyłącznym udziałem kapitału krajowego (56,3%), wśród których 6 respondentów raportuje dane CSR do 3 lat (37,5% całej grupy). Natomiast wśród firm z udziałem kapitału zagranicznego również 6 respondentów zadeklarowało, że publikuje dane CSR 4 lata i więcej (37,5% całej grupy).

W przypadku firm sporządzających dane CSR z firmą zewnętrzną okazało się, iż to jednostki w większości z udziałem kapitału zagranicznego (90,9%). Jeżeli zaś chodzi o okres raportowania danych CSR, to 6 z 11 respondentów w tej grupie to podmioty raportujące nie dłużej niż 3 lata (54,5%).

#### 4. Wyniki badania

Niezbędnym elementem raportowania, który służy do końcowego etapu komunikacji organizacji z jego interesariuszami, jest publikacja i sposób prezentacji danych CSR. Obecnie ujawnianie informacji dotyczących społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw odbywa się w różnej formie<sup>1</sup>. Brak jest uregulowań prawnych dotyczących sposobu prezentacji tych sprawozdań. Tabela 2 prezentuje, w jaki sposób badane firmy publikują dane CSR. Grupy respondentów sporządzających dane samodzielnie i z udziałem firmy zewnętrznej zostały dodatkowo scharakteryzowane, biorąc pod uwagę udział kapitału zagranicznego w strukturze własności, a także okres publikacji danych CSR.

<sup>1</sup> Kompleksowe badania dotyczące sposobów publikacji przeprowadziło KPMG [por. KPMG 2015; 2013].

Tabela 2. Sposoby publikowania danych CSR wśród badanych respondentów

| Sposoby publikacji danych CSR               |   | Dane CSR sporządzane samodzielnie |                               | Dane CSR sporządzane z udziałem firmy zewnętrznej |                               | Razem                |
|---|---|-----------------------------------|-------------------------------|---|-------------------------------|----------------------|
|   |   | wyłącznie kapitał krajowy         | udział kapitału zagranicznego | wyłącznie kapitał krajowy                         | udział kapitału zagranicznego |                      |
| A   | wyłącznie oddzielny raport CSR                  | 1                                 | 1                             | 0   | 8                             | 10<br>(37,1%)        |
| B   | oddzielny raport CSR, strona www                | 1                                 | 3                             | 0   | 2                             | 6<br>(22,2%)         |
| C   | oddzielny raport CSR, strona www, raport roczny | 2                                 | 1                             | 0   | 0                             | 3<br>(11,1%)         |
| D   | wyłącznie raport roczny                         | 1                                 | 0                             | 0   | 0                             | 1<br>(3,7%)          |
| E   | raport roczny, strona www                       | 2                                 | 1                             | 0   | 0                             | 3<br>(11,1%)         |
| F   | wyłącznie raport zintegrowany                   | 2                                 | 0                             | 1   | 0                             | 3<br>(11,1%)         |
| G   | wyłącznie strona www                            | 0                                 | 1                             | 0   | 0                             | 1<br>(3,7%)          |
| <b>Razem</b>                                |   | <b>9</b>                          | <b>7</b>                      | <b>1</b>  | <b>10</b>                     | <b>27<br/>(100%)</b> |
| <b>Podsumowanie</b>                         |   |                                   |                               |   |                               |                      |
| <b>oddzielny raport CSR (A+B+C), w tym:</b> |   | <b>4<br/>(21,1%)*</b>             | <b>5<br/>(26,3%)</b>          | <b>0<br/>(0,0%)</b>                               | <b>10<br/>(52,6%)</b>         | <b>19<br/>(100%)</b> |
| dane CSR publikowane do 3 lat               |   | 2                                 | 0                             | 0   | 6                             | 8                    |
| dane CSR publikowane 4 i więcej lat         |   | 2                                 | 5                             | 0   | 4                             | 11                   |
| <b>raport roczny (C+D+E), w tym:</b>        |   | <b>5<br/>(71,4%)</b>              | <b>2<br/>(28,6%)</b>          | <b>0<br/>(0,0%)</b>                               | <b>0<br/>(0,0%)</b>           | <b>7<br/>(100%)</b>  |
| dane CSR publikowane do 3 lat               |   | 3                                 | 0                             | 0   | 0                             | 3                    |
| dane CSR publikowane 4 i więcej lat         |   | 2                                 | 2                             | 0   | 0                             | 4                    |
| <b>raport zintegrowany (F), w tym:</b>      |   | <b>2<br/>(66,7%)</b>              | <b>0<br/>(0,0%)</b>           | <b>1<br/>(33,3%)</b>                              | <b>0<br/>(0,0%)</b>           | <b>3<br/>(100%)</b>  |
| dane CSR publikowane do 3 lat               |   | 2                                 | 0                             | 0   | 0                             | 2                    |
| dane CSR publikowane 4 i więcej lat         |   | 0                                 | 0                             | 1   | 0                             | 1                    |

\* Pomimo niewielkiej próby dane zostały dodatkowo przedstawione w wartościach względnych dla celów prezentacji analizowanych danych.

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonego badania.

Wśród badanych firm 19 na 27 podmiotów publikuje oddzielny raport CSR, przy czym 10 firm publikuje wyłącznie oddzielny raport CSR, 6 firm dodatkowo publikuje dane CSR na stronie www, zaś 3 na stronie www i w raporcie rocznym (pytanie pozwalało na wielokrotny wybór odpowiedzi). Respondenci, którzy publikują oddzielny raport CSR, to w większości firmy z udziałem kapitału zagranicznego, które opracowują dane CSR z pomocą firmy zewnętrznej (10 podmiotów). Częściowo może to być związane z okresem publikowania danych CSR i małym doświadczeniem w tym zakresie, większość z tych firm bowiem publikuje dane pozafinansowe w okresie nie dłuższym niż 3 lata. Wśród respondentów samodzielnie sporządzających dane CSR, które są publikowane w oddzielnym raporcie CSR, 7 firm publikuje dane pozafinansowe 4 lata i dłużej, a 2 w okresie do 3 lat. Z jednej strony zatem zdobywanie doświadczenia w opracowywaniu i prezentowaniu danych CSR, z drugiej wpływ udziału kapitału zagranicznego i pewnych wzorców publikowania danych CSR, które występują na rynkach pochodzenia kapitału zagranicznego, mogą determinować formę prezentacji danych CSR w postaci odrębnego raportu oraz korzystanie z pomocy firmy zewnętrznej.

Kolejnym miejscem publikowania danych CSR jest raport roczny, przy czym dane mogą być publikowane w sprawozdaniu finansowym lub w sprawozdaniu z działalności zarządu. Wśród badanych firm 7 podmiotów wykorzystuje raport roczny do prezentowania danych pozafinansowych. Wszystkie te firmy przygotowują dane CSR samodzielnie, natomiast większy udział mają podmioty z wyłącznym kapitałem krajowym (5 firm).

Uzyskane wyniki wskazują względnie małą popularność raportu zintegrowanego, jako formy prezentowania danych CSR – jedynie 3 z biorących udział w badaniu firm wykorzystują ten raport do prezentacji danych CSR. Wszystkie firmy posiadają wyłączny kapitał krajowy, przy czym 2 raportują dane CSR w okresie nie dłuższym niż 3 lata, natomiast 1 firma od co najmniej 4 lat.

Według najnowszych badań KPMG prezentowanie danych z zakresu odpowiedzialności przedsiębiorstw (CR – *Corporate Responsibility*) stało się normalną praktyką firm. W 2011 roku dane CR publikowało 64% badanych firm, w 2013 71%, w 2015 zaś 73%. Także włączanie danych CR do rocznych sprawozdań finansowych stało się obecnie światowym trendem. W 2011 jedynie 20% badanych raportów rocznych zawierało dane CR, w 2013 roku 51%, natomiast wyniki z 2015 roku wskazują, że takie dane zawarte były w 56% badanych raportów [KPMG 2015, s. 30, 36].

W grupie respondentów względnie mało popularnym sposobem publikowania danych CSR okazał się raport zintegrowany. Również badania światowe wskazują na brak znaczącego wzrostu w zakresie wykorzystania raportowania zintegrowanego, pomimo podejmowanych przez Międzynarodową Radę ds. Raportowania Zintegrowanego (*The International Integrated Reporting Council – IIRC*) działań mających na celu promowanie tego rodzaju rozwiązania. W 2013 roku 10% z badanych przez KPMG firm określiło swoje raporty jako zintegrowane, w 2015 zaś 11% [KPMG 2015, s. 38].

## 5. Zakończenie

Wyniki uzyskane w odniesieniu do badanych firm wskazują, iż firmy z udziałem kapitału zagranicznego w większym stopniu korzystają z pomocy firmy zewnętrznej przy opracowywaniu danych CSR. Z kolei firmy z wyłącznym kapitałem krajowym w większym stopniu sporządzają samodzielnie dane CSR. Okazało się także, że większość firm raportujących dane CSR samodzielnie, w formie oddzielnego raportu, ma dłuższe doświadczenie w publikowaniu danych CSR (powyżej 4 lat), natomiast większość podmiotów w grupie korzystającej z pomocy firmy zewnętrznej przy opracowaniu danych do oddzielnego raportu CSR krócej publikuje dane pozafinansowe.

Najbardziej popularnym sposobem publikowania danych CSR okazał się odrębny raport CSR, natomiast najmniej popularnym raport zintegrowany. Jednocześnie można oczekiwać, że raport roczny będzie w przyszłości częściej wykorzystywany jako miejsce publikacji danych pozafinansowych również w Polsce. Niewątpliwie duży wpływ na to będzie miało wprowadzenie względem największych przedsiębiorstw obowiązku publikowania wybranych danych pozafinansowych. Zgodnie z uchwaloną w grudniu 2014 roku dyrektywą Unii Europejskiej największe firmy od 2017 roku będą zobowiązane do prezentowania m.in. danych dotyczących kwestii środowiskowych, społecznych, pracowniczych, poszanowania praw człowieka, przeciwdziałania łapownictwu czy korupcji [Dyrektywa 2014/95/UE, art. 1]. W krajach europejskich, w których wprowadzono obowiązkowe ujawnienia wybranych danych pozafinansowych, obserwuje się wysoki udział tych danych w rocznych raportach (dane za 2015 rok: Dania 82%, Norwegia 86%, Zjednoczone Królestwo 90%, Francja 93%) [KPMG 2015, s. 37].

## Literatura

- Carrots and stick for starters*, 2010, UNEP France, KPMG South Africa, [http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sustainable-business/corporate-social-responsibility/reporting-disclosure/swedish-presidency/files/surveys\\_and\\_reports/carrots\\_and\\_sticks\\_-\\_kpmg\\_and\\_unep\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sustainable-business/corporate-social-responsibility/reporting-disclosure/swedish-presidency/files/surveys_and_reports/carrots_and_sticks_-_kpmg_and_unep_en.pdf) (25.08.2015).
- Ćwik N., 2013, *Proces raportowania – krok po kroku*, [w:] Ćwik N. (red.), *Wspólna odpowiedzialność. Rola raportowania społecznego*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa, s. 75–80, [http://odpowiedzialnybiznes.pl/public/files/Wspolna%20odpowiedzialnosc\\_Raportowanie%20spoleczne-PODGLAD.pdf](http://odpowiedzialnybiznes.pl/public/files/Wspolna%20odpowiedzialnosc_Raportowanie%20spoleczne-PODGLAD.pdf) (6.01.2016).
- Dyłał R., Puchalska E., 2014, *Raportowanie zagadnień środowiskowych i społecznych*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, tom 75(131), SKwP, Warszawa, s. 23–45.
- Dyrektywa 2014/95/UE z 22 października 2014.
- Fifka M.S., 2013, *Corporate responsibility reporting and its determinants in comparative perspective – a review of the empirical literature and a meta-analysis*, Business Strategy and the Environment, no. 22, s. 1–35.
- Freeman R.E., Harrison J.S., Wicks A.C., Parmar B.L., De Colle S., 2010, *Stakeholder Theory. The*

- State of the Art*, Cambridge University Press.
- Hąbek P., 2014, *Evaluation of sustainability reporting practices in Poland*, Quality & Quantity, no. 48(3), doi: 1739-1752. 10.1007/s11135-013-9871-z.
- Hąbek P., Wolniak R., 2015a, *Assessing the quality of corporate social responsibility reports: the case of reporting practices in selected European Union member states*, Quality & Quantity, doi: 10.1007/s11135-014-0155-z.
- Hąbek P., Wolniak R., 2015b, *Factors influencing the development of CSR reporting practices: experts' versus preparers' points of view*, Inżynieria Ekonomiczna-Engineering Economics, vol. 26(5), s. 560–570, doi: <http://dx.doi.org/10.5755/j01.ee.26.5.7690>.
- Jastrzębska E., 2013, *Spoleczna odpowiedzialność liderów CSR w Polsce – wyniki badań*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 288, s. 37–48.
- KPMG, 2013, *The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013*, <http://www.kpmg.com/au/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/corporate-responsibility-reporting-survey-2013.aspx> (25.08.2015).
- KPMG, 2015, *Currents of change: The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2015*, <http://www.kpmg.com/cn/en/issuesandinsights/articlespublications/pages/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2015-o-201511.aspx> (16.01.2016).
- Macuda M., Matuszak Ł., Różańska E., 2015, *The concept of CSR in accounting theory and practice in Poland: an empirical study*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, tom 84 (140), SKwP, Warszawa, s. 115–137, doi: 10.5604/16414381.1173808.
- Skrzypek E., 2015, *Spoleczna odpowiedzialność – standardy i raportowanie*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 378, s. 206–217, doi: 10.15611/pn.2015.378.16.
- Stępień K., 2015, *Sprawozdawczość społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw*, [w:] Micherda B. (red.), *Sprawozdawczość i rewizja finansowa. Uwarunkowania ekonomiczne, społeczne i regulacyjne*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków, s. 286–294.
- Szadziewska A., 2014, *Rachunkowość jako źródło informacji na temat realizacji strategii społecznej odpowiedzialności biznesu*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, tom 75 (131), SKwP, Warszawa, s. 95–123.
- Tepper Marlin A., Tepper Marlin J., 2003, *A brief history of social reporting*, [http://www.mallenbaker.net/csr/page.php?Story\\_ID=857](http://www.mallenbaker.net/csr/page.php?Story_ID=857) (27.08.2015).
- Wensen van K., Broer W., Klein J., Knopf J., 2011, *The State of Play in Sustainability Reporting in the European Union*, European Union, <http://ec.europa.eu/social/BlobServlet?docId=6728&langId=en> (15.10.2015).
- Wolniak R., 2014, *Raportowanie społecznej odpowiedzialności biznesu zgodnie ze standardem Grenelle II*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, seria Organizacja i Zarządzanie, z. 73, nr 1919, s. 651–661.
- Wółczek P., 2013, *Raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw w Polsce*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 288, s. 235–248.