

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

314

Przyszłość rachunkowości i sprawozdawczości – założenia, zasady, definicje Ujawnienia informacji w sprawozdaniu finansowym



Redaktorzy naukowi

Zbigniew Luty

Aleksandra Łakomiak

Alicja Mazur



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,

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 2013

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-323-6

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Jolanta Chluska , Wybrane aspekty porównywalności sprawozdań finansowych.....	11
Małgorzata Cieciura , Pomiar jako jedna z naczelných cech systemu rachunkowości finansowej w kontekście społecznej odpowiedzialności biznesu.....	21
Jerzy Gierusz , Postulowana forma ujawnień w sprawozdaniu z całkowitych dochodów.....	31
Yury Y. Karaleu , Rozwój sprawozdawczości finansowej w przyszłości: tradycyjna rachunkowość a islamska koncepcja rachunkowości	45
Joanna Koczar , Porównywalność informacji w raportach o społecznej odpowiedzialności biznesu	52
Anna Kuzior , Informacje dodatkowe do sprawozdania finansowego i kierunku ich zmian.....	63
Irina Loukianova , Księga główna i jej lustrzane odbicie – problemy sprawozdawczości finansowej białoruskich oddziałów międzynarodowych koncernów.....	75
Aleksandra Łakomiak , Definiowanie pojęć w rachunkowości a cechy jakościowe sprawozdania finansowego	83
Teresa Martyniuk, Katarzyna Szawczak , Raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw	104
Anna Mazurczak , Raporty społeczne jako uzupełnienie informacji ujawnianych przez spółki giełdowe w Polsce	119
Agnieszka Nóżka , Sprawozdawczość kapitału intelektualnego w kontekście potrzeb informacyjnych interesariuszy.....	130
Małgorzata Rówińska , Raportowanie całkowitego dochodu – zmiany w regulacjach MSR 1.....	143
Janusz Samelak , Ramy koncepcyjne zintegrowanego sprawozdania jako formy raportowania CSR.....	155
Tatiana Sviridovich , Sprawozdawczość finansowa banków w Republice Białorusi – stan obecny i perspektywa przejścia na MSSF.....	166
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz , Definiowanie zakresu, zasięgu i jakości zintegrowanego sprawozdania.....	174
Marzena Tatarska , Sprawozdawczość zintegrowana na przykładzie Grupy Lotos S.A.	187
Agnieszka Tłaczała, Piotr Tłaczała , Prezentacja innych całkowitych dochodów według standardów międzynarodowych.....	200

Tatiana Verezubova , Doskonalenie rachunkowości i sprawozdawczości białoruskich ubezpieczycieli.....	211
Ewa Walińska, Anna Jurewicz , Ujawnianie informacji w raporcie finansowym – czy potrzebne są ramy konceptualne?	218
Natallia Yauseichykava , Ewidencje podatkowe osób fizycznych prowadzących działalność w Republice Białoruś – perspektywy zmian.....	236
Joanna Zuchewicz , Zintegrowane sprawozdanie finansowe jako instrument prezentacji gospodarczych i społecznych dokonań jednostki	247

Summaries

Jolanta Chluska , Chosen aspects of the financial statements comparability	20
Malgorzata Cieciora , Measurement as one of the main features of the system of financial accounting in the context of Corporate Social Responsibility	30
Jerzy Gierusz , Recommended presentation of Statement of Comprehensive Income	44
Yury Y. Karaleu , Future development of financial reporting: conventional accounting and islamic concept.....	51
Joanna Koczar , Comparability of information in reports on Corporate Social Responsibility	62
Anna Kuzior , Additional information to financial statements and directions of their changes	74
Irina Loukianova , Ledger and its mirror image – problems of financial reporting of Belarus branches of international concerns	82
Aleksandra Łakomiak , Definition of terms in accounting vs. qualitative characteristics of financial statement	103
Teresa Martyniuk, Katarzyna Szawczak , Corporate Social Responsibility reporting.....	118
Anna Mazurczak , Social reports as a supplement of information disclosed by public companies in Poland.....	129
Agnieszka Nózka , Reporting on intellectual capital and information needs of stakeholders	142
Malgorzata Rówińska , The statement of comprehensive income – the change of IAS 1 regulations.....	154
Janusz Samelak , Conceptual framework of integrated report as a form of CSR reporting.....	165
Tatiana Sviridovich , Current status and prospects for the conversion of financial reporting of banks in the Republic of Belarus to the international standards	173
Elżbieta Izabela Szczepankiewicz , Defining the scope, coverage and quality of integrated report	186

Marzena Tatarska , Integrated reporting on the example of the Lotos Group Joint Stock Company	199
Agnieszka Tłaczala, Piotr Tłaczala , Presentation of other comprehensive income according to international standards	210
Tatiana Verezubova , Improvement of accounting and reporting of Belarusian insurance companies	217
Ewa Walińska, Anna Jurewicz , Disclosure of information in financial report. Are conceptual frameworks needed?.....	235
Natallia Yauseichykava (Natalia Jewsiejczikowa) , Tax records of individual entrepreneurs in Belarus – prospects of change	246
Joanna Zuchewicz , Integrated financial statement as the instrument of an entity’s economic and social performance presentation	256

Joanna Koczar

Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

PORÓWNYWALNOŚĆ INFORMACJI W RAPORTACH O SPOŁECZNEJ ODPOWIEDZIALNOŚCI BIZNESU

Streszczenie: Publikowane przez podmioty gospodarcze raporty o społecznej odpowiedzialności biznesu i zrównoważonym rozwoju różnią się znacznie między sobą (zarówno raporty publikowane w kolejnych latach przez dany podmiot, jak i raporty publikowane w danym roku przez różne podmioty, należące do tej samej branży). Ich analiza jest znacząco utrudniona, co w praktyce prowadzi do braku porównywalności zawartych w nich informacji.

Słowa kluczowe: społeczna odpowiedzialność biznesu, zrównoważony rozwój, porównywalność informacji.

1. Wstęp

Zbiór zasad i metod rachunkowości, które wykształciły się w procesie ewolucji rachunkowości i są obecnie stosowane w praktyce, pozwala przekazać na ręce interesariuszy zbiór informacji o takich cechach jakościowych, jak: porównywalność, wiarygodność, rzetelność, dostępność, aktualność i ekonomiczność. Informacje generowane przez system rachunkowości trafiają do odbiorców w postaci sprawozdania finansowego, które od wielu lat ma ukształtowaną, usankcjonowaną przepisami prawa postać. Zawartość sprawozdania pozwala ocenić sytuację majątkową i finansową podmiotu oraz wypracowane w trakcie roku obrotowego wyniki.

Rozwój koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu (CSR) i dążenie do zrównoważonego rozwoju przyczyniły się do zmian w raportowaniu. Społeczeństwo informacyjne chce otrzymać informacje dotyczące tego, co dane przedsiębiorstwo robi dla swojego otoczenia, jak traktuje pracowników i środowisko, czy stosuje uczciwe praktyki rynkowe. Informacje takie zawarte są w dodatkowych raportach, upublicznianych (w większości krajów na zasadach dobrowolności) oprócz sprawozdania finansowego. Część z tych sprawozdań opiera się, z powodu braku obowiązujących w tym zakresie krajowych przepisów, na standardzie ISO 26000, Globalnej umowie ONZ o odpowiedzialności społecznej biznesu czy wytycznych Global Reporting Initiative (GRI). Przeprowadzane w niektórych krajach badania wskazują, że informacje zawarte w omawianych raportach mogą mieć wpływ mię-

dzy innymi na decyzje dotyczące zakupów, podejmowanie przez odbiorców zawartych w nich informacji. Widoczne jest również zainteresowanie nowymi raportami rządów różnych krajów, które aktywnie włączają się zarówno w popularyzowanie idei powstawania raportów, jak i podejmują próby wdrożenia procesów legislacyjnych w tym zakresie.

To rosnące zainteresowanie raportami dotyczącymi zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności biznesu skłania do postawienia pytania o jakość zawartych w nich informacji. Celem tego artykułu jest próba udzielenia na nie odpowiedzi. W artykule zastosowano wnioskowanie dedukcyjne, którego podstawę stanowiły studia literatury przedmiotu oraz analiza upublicznionych raportów z dziedziny zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności biznesu wybranych przedsiębiorstw za lata 2004-2011¹.

2. Badane podmioty – przesłanki wyboru

Dla realizacji celu niniejszego artykułu wybrano dwa koncerny prowadzące działalność w Federacji Rosyjskiej (FR): Tatneft i Rosneft, należące do branży petrochemicznej, prowadzące działalność na terytorium Federacji Rosyjskiej oraz w innych krajach, dysponujące stosunkowo dużym doświadczeniem w sporządzaniu raportów z dziedziny zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności biznesu.

Koncern Tatneft jest uważany za szósty pod względem wielkości koncern naftowy FR, natomiast Rosneft, po przejęciu w marcu 2013 r. TNK-BP, stał się największym producentem ropy naftowej na świecie. Oba koncerny mają doświadczenie w sporządzaniu, oprócz sprawozdań finansowych, dodatkowych sprawozdań rocznych dotyczących społecznej odpowiedzialności biznesu i zrównoważonego rozwoju – Tatneft pierwszy taki raport opublikował za rok 2004, a Rosneft – za rok 2006. Publikacja dodatkowych raportów rocznych w badanym okresie, zgodnie z prawem Federacji Rosyjskiej, była dobrowolna.

Koncern Tatneft, zgodnie ze znajdującą się na stronie internetowej misją odpowiedzialności społecznej, publikuje swoje raporty, aby podtrzymać konstruktywny dialog z interesariuszami, podwyższyć swoją „otwartość informacyjną” i mieć możliwość informowania szerokich kręgów odbiorców o konkretnych działaniach w zakresie zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności. Adresatem informacji zawartych w raportach są akcjonariusze, partnerzy biznesowi, organy władzy państwowej, pracownicy koncernu, mieszkańcy regionów, w których koncern prowadzi działalność oraz organizacje społeczne [<http://www.tatneft.ru/>, 1.02.2013].

Rosneft opublikował oświadczenie, z którego wynika, że raporty o zrównoważonym rozwoju stanowią syntetyczną informację odzwierciedlającą działania podejmowane przez koncern na rzecz społeczeństwa i ochrony przyrody, mające istotne

¹ Badaniem objęto lata 2004-2011, ponieważ na dzień złożenia artykułu raporty za 2012 rok nie były jeszcze dostępne.

znaczenie zarówno dla samego koncernu, jak i dla akcjonariuszy, pracowników oraz innych zainteresowanych. Dodatkowo podkreśla, że w raportach szczegółowo rozpatrywane są problemy związane z: ochroną pracy, bezpieczeństwem przemysłowym i ekologicznym, działalnością spółek córek i ich wkładem w socjalno-ekonomiczny rozwój regionów, rozwojem personelu, współdziałaniem z organami władzy i innymi zainteresowanymi stronami oraz działalnością charytatywną, co jest zgodne z wytycznymi GRI [<http://www.rosneft.ru>, 1.02.2013].

Należy podkreślić, że oba koncerny podjęły wysiłki związane ze sporządzaniem i udostępnianiem raportów o zrównoważonym rozwoju i społecznej odpowiedzialności biznesu, prowadząc swoją działalność w kraju, którego społeczeństwo skłonne jest oceniać działalność podmiotów gospodarczych przez pryzmat przede wszystkim jakości świadczonych przez nie usług czy produkowanych wyrobów oraz stosunek do pracowników i dostawców, natomiast nie są dla niego zbyt istotne uczciwość i dobre praktyki wobec państwa i społeczeństwa, których wyrazem jest przestrzeganie prawa, dyscyplina w zakresie podatków czy wydatki na cele społeczne, mające podtrzymywać społeczność, w której otoczeniu działa dany podmiot. Jeszcze mniejszą wagę społeczeństwo to przykłada do przestrzegania przez przedsiębiorstwa wymogów związanych z ekologią czy do stosunków przedsiębiorstw z ich partnerami biznesowymi [Кричевский, Гончаров 2006, s. 57]. Same przedsiębiorstwa natomiast przykładają małą wagę do potencjalnych reakcji z zewnątrz, dotyczących prowadzonej przez nie działalności. Do stopniowego wzrostu zainteresowania społecznego w FR nowymi raportami przyczyniają się, między innymi, działania podejmowane przez państwo, na przykład w 2010 r. prezydenta D. Miedwiediew wydał rządowi FR polecenie opracowania propozycji dotyczących dobrowolnego przyjmowania przez przedsiębiorstwa, w których państwo posiada udziały, obowiązków związanych z opracowaniem i wdrożeniem mechanizmów odpowiedzialności ekologicznej oraz w przypadku przedsiębiorstw ze 100% udziałem państwa – obowiązku regularnej publikacji raportów o zrównoważonym rozwoju, podlegających niezależnemu audytowi i zatwierdzeniu [Поручение Президента... № ПП-1640].

3. Analiza raportów o społecznej odpowiedzialności i zrównoważonym rozwoju za lata 2004-2011

W badanym okresie w obu koncernach zmieniały się zarówno nazwy samych raportów, jak i ich objętość oraz zawartość (dane te zebrano w tabeli 1).

Można zauważyć, że w przypadku koncernu Tatneft początkowo objętość raportów rosła, później uległa zmniejszeniu, natomiast w przypadku Rosneft początkowo bardzo duża objętość raportów z biegiem lat zmniejszała się. W obu przypadkach w ostatnich latach można mówić o swoistej stabilizacji na poziomie 120-130 stron dodatkowego sprawozdania rocznego. Oba koncerny wykazały się również pewnym wahaniem dotyczącym nazwy publikowanego raportu. W obu przypadkach treść

Tabela 1. Dodatkowe raporty roczne Tatneft i Rosneft za lata 2004-2011

Lp.	Rok	Tatneft		Rosneft	
		Nazwa raportu	Objętość raportu (s.)	Nazwa raportu	Objętość raportu (s.)
1	2004	Raport CSR	98	Brak raportu	Brak danych
2	2005	Raport o działalności socjalno-ekonomicznej, innowacyjnej i związanej z ochroną przyrody	160	Brak raportu	Brak danych
3	2006	Raport o zrównoważonym rozwoju i społecznej odpowiedzialności	168	Raport o zrównoważonym rozwoju	242
4	2007		184		134
5	2008		118	Raport w dziedzinie zrównoważonego rozwoju	143
6	2009		118		161
7	2010		125		124
8	2011		122		132

Źródło: opracowanie własne na podstawie raportów o zrównoważonym rozwoju i odpowiedzialności społecznej Tatneft i Rosneft.

uzupełniają stosunkowo liczne kolorowe fotografie i rysunki, które sprawiają, że raporty przypominają miejscami materiały reklamowe.

Jednak problem stanowi w przypadkach obu podmiotów zawartość merytoryczna badanych raportów.

Raport Tatneft za 2004 r. skupia się (niezależnie od nadanego tytułu) na „socjalnej” odpowiedzialności w głównej mierze wobec pracowników. Takie podejście mogło być uwarunkowane tym, w jaki sposób koncepcja CSR była rozumiana w rosyjskim społeczeństwie. Wskazują na to badania przeprowadzone na przykład w 2006 r. przez Wszechrosyjskie Centrum Badania Opinii Społecznej (WCBOS) „Społeczna odpowiedzialność biznesu oczami Rosjan” czy przez gazetę „Komsomolskaja Prawda” [szerzej w: Koczar 2013].

W raportach sporządzonych przez Tatneft za lata 2005-2008 rozszerzono zakres publikowanych informacji, ale wyraźnie widoczny jest brak zdecydowania, jakie informacje i w jakim zakresie mają być ujawniane. Różnice przejawiają się nie tylko w tytułach poszczególnych rozdziałów, ale również w ich treści. Dopiero na podstawie raportów publikowanych od 2009 do 2011 r. można stwierdzić, że nastąpiło pewne ich uporządkowanie, przynajmniej w odniesieniu do tytułów rozdziałów. Wyodrębniono następujące rozdziały (występujące czasem w zmienionej kolejności i w jednym przypadku ze zmienioną nazwą):

- a) list (listy) do czytelników raportu,
- b) o koncernie,
- c) społeczna odpowiedzialność biznesu i zrównoważony rozwój,

- d) wskaźniki charakteryzujące działalność,
- e) koncern i akcjonariusze,
- f) koncern i pracownicy,
- g) koncern i partnerzy biznesowi,
- h) koncern i użytkownicy,
- i) koncern i społeczeństwo,
- j) ochrona środowiska,
- k) nauka i innowacje (lub technologia i innowacje),
- l) o raporcie.

Co do ich zawartości nadal widoczne są różnice dotyczące zarówno: zawartości merytorycznej, sposobu prezentacji informacji, jak i fluktuacji pewnych informacji pomiędzy rozdziałami. Można zauważyć, że obecny kształt raportu jest prawdopodobnie efektem wypracowanej na bazie wieloletniego doświadczenia praktyki, trudno jednak stwierdzić, czy jego kształt nie zmieni się pod wpływem zmiany przepisów, obowiązującej w Rosyjskiej Federacji od 1 stycznia 2013 r. Jeżeli układ raportu zostanie zachowany, a zawartość poszczególnych rozdziałów w kolejnych latach przestanie się zmieniać, to będzie to krok na drodze do umożliwienia porównywania tych raportów w czasie.

Drugi z badanych koncernów, Rosneft, sporządza raporty o dwa lata krócej niż Tatneft. Dwa pierwsze raporty (z lat 2006 i 2007) zasadniczo różnią się od siebie układem i zawartością rozdziałów. Raport z 2008 r. różni się od poprzednich tym, że jego układ stał się bardziej syntetyczny. Wyraźnie widoczna jest kontynuacja układu raportu z 2008 r. w dwóch następnych latach (2009 i 2010). Na tej podstawie można było przypuszczać, że proces kształtowania się raportów został zakończony i że od tej pory przyjmą one następujący układ:

- a) listy do czytelników,
- b) informacje o raporcie,
- c) informacje o koncernie,
- d) współdziałanie z zainteresowanymi stronami,
- e) działalność innowacyjna,
- f) ochrona środowiska, bezpieczeństwo przemysłowe i ochrona pracy,
- g) personel,
- h) społeczeństwo,
- i) załączniki.

Jednak raport za 2011 r. zasadniczo różni się od wszystkich poprzednich. Nadał mu układ, w którym można wyodrębnić cztery zasadnicze części:

- a) listy do czytelników,
- b) rezultaty działalności,
- c) przedsięwzięcia koncernu w regionach prowadzenia działalności gospodarczej,
- d) załączniki.

Zawartość merytoryczna części dotyczącej rezultatów działalności jest podobna w swym układzie do raportów z dwóch poprzednich lat. Podobna jak w 2010 r. jest również zawartość załączników, których zasadniczą część stanowią podstawowe wskaźniki w zakresie zrównoważonego rozwoju, sprawozdanie z realizacji w danym roku celów wyznaczonych w zakresie zrównoważonego rozwoju w raporcie za poprzedni rok i projekcja celów na kolejne lata. Nowość stanowi, obejmująca prawie 1/3 raportu, część dotycząca przedsięwzięć podejmowanych przez koncern w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu w regionach prowadzenia przez niego działalności, przy czym należy zwrócić uwagę, że raport (mimo międzynarodowego zasięgu koncernu) opisuje jedynie aktywność Rosneft w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu na terenie Federacji Rosyjskiej. Trudno stwierdzić, czy ten nowy układ raportu jest jednorazowy, czy też zostanie również zastosowany w kolejnych latach, szczególnie ze względu na wspomniane zmiany w przepisach.

Jednak dzisiaj na przykładzie tych dwóch koncernów, reprezentujących tę samą branżę, można stwierdzić, że porównanie ich raportów za kolejne lata jest trudne. W konsekwencji niemożliwe jest sklasyfikowanie badanych podmiotów i udzielenie odpowiedzi na pytania: który z koncernów jest bardziej społecznie odpowiedzialny czy który z nich rozwija się w bardziej zrównoważony sposób.

Należy podkreślić, że w przypadku analizowanych raportów nadmiar informacji semantycznych w praktyce utrudnia odbiór informacji taksonomicznych. Biorąc pod uwagę pożądane cechy informacji, takie jak porównywalność, stabilność, czy przetwarzalność [Kisielnicki 1982], można stwierdzić, że informacjom zawartym w analizowanych raportach raczej trudno jest przypisać te cechy, co stawia pod znakiem zapytania posiadanie przez nie kolejnej cechy, czyli rzetelności.

Jeśli wziąć pod uwagę, wymieniane w literaturze z dziedziny teorii informacji, niepożądane cechy informacji, to informacjom zawartym w tych raportach można przypisać zarówno rozwlekłość, jak i fragmentaryczność [Garczyński 1981, s. 26]. Użytkownicy raportów zarzucani są ogromną ilością komunikatów, przekraczającą ich możliwości odbioru, interpretacji, a zatem i wykorzystania, a taki nadmiar, jak pisał S. Garczyński to „zawał mózgu”. Dodatkowe utrudnienie w odbiorze stanowi szata graficzna. Kolorowe raporty zawierają w niektórych miejscach tak dużą ilość atrakcyjnych wizualnie zdjęć i rysunków, że trudno się oprzeć wrażeniu, iż mają one odwrócić uwagę od treści albo przynajmniej tę uwagę rozproszyć. Co do fragmentaryczności, zjawiska i zdarzenia są przedstawiane w jednostronny, pozytywny sposób, co wydaje się tendencyjne i budzi obawy, czy odbiorca informacji będzie mógł wyrobić sobie na ich temat własne zdanie.

Analizie poddano również zawartość raportów w kontekście, mówiąc ogólnie, podejmowania prób ich uwiarygodnienia oraz nawiązania dialogu z interesariuszami w celu otrzymania informacji zwrotnej. Próbę usystematyzowania tych elementów, wraz ze wskazaniem, które z nich znalazły miejsce w danym raporcie, przedstawiono w tabeli 2.

Tabela 2. Specyfikacja elementów uwiarygodniających raporty w zakresie społecznej odpowiedzialności i zrównoważonego rozwoju oraz prób podjęcia dialogu z interesariuszami

Lp.	Informacja	Podmiot	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
1	Sprawozdanie o niezależnej kontroli raportu	Tatneft	-	+	+	+	+	+	+	+
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	+	+	+	+	+
2	Postanowienie Rady RZPP ds. niefinansowej sprawozdawczości o rezultatach analizy raportu	Tatneft	-	-	-	-	-	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	-	+	-	-	+
3	Świadectwo społecznej akceptacji raportu przez RZPP	Tatneft	-	-	-	-	-	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	-	-	+	+	+
4	Podstawowe wskaźniki w zakresie zrównoważonego rozwoju	Tatneft	-	-	-	+	+	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	-	+	+	+	+
5	Ankieta dla czytelników (informacja zwrotna, do wypełnienia)	Tatneft	-	-	-	-	-	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	+	-	-	-	-
6	Wyniki badań ankietowych (ocena społeczna)	Tatneft	+	-	-	-	-	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	-	-	-	-	-
7	Rekomendacje i opinie o działalności wyrażone przez uczestników „okrągłych stołów”	Tatneft	-	-	-	-	-	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	-	-	-	-	+
8	Informacje o zgodności sprawozdania z wytycznymi GRI	Tatneft	-	+	+	+	+	+	+	+
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	+	+	+	+	+	+
9	Informacje o zgodności sprawozdania z wytycznymi IPIECA/API	Tatneft	-	-	-	-	-	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	+	-	+	+	+	+
10	Informacje o zgodności sprawozdania z założeniami Globalnej Umowy ONZ	Tatneft	-	-	-	-	-	-	-	-
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	-	-	+	+	+
11	Informacje o zgodności sprawozdania z bazowym indykatorem wyników RZPP	Tatneft	-	-	-	+	+	+	+	+
		Rosneft	Brak rap.	Brak rap.	-	-	+	+	+	+

Źródło: opracowanie własne na podstawie raportów o zrównoważonym rozwoju i odpowiedzialności społecznej Tatneft i Rosneft.

Dodatkowo w raportach zamieszczane są informacje dotyczące uzyskanych nagród czy wygranych konkursów, co ma zastąpić informacje o społecznej ocenie działalności podmiotu, czego przykładem są raporty Tatneft za lata 2005-2008.

Prowadzone badania wskazują, że otrzymywanie informacji o etycznych i społecznych działaniach przedsiębiorstw jest potrzebne rozwijającemu się społeczeństwu informacyjnemu. Na przykład w badaniach przeprowadzonych w 2003 r. w Wielkiej Brytanii przez Ipsos MORI 86% respondentów stwierdziło, że oczekują oni informacji o działaniach społecznych podejmowanych przez przedsiębiorstwa, że działania takie mają wpływ na decyzje dotyczące zakupów (74% Brytyjczyków) oraz że akceptują oni korzyści płynące z takiej działalności dla samych przedsiębiorstw (59% respondentów) [Ethical Companies, 12.03.2013].

Jednak trudno nie zwrócić uwagi na fakt, że informacje kosztują, zarówno ich pozyskanie, jak i ich przechowanie, przetworzenie, przesłanie i udostępnienie [Stefanowicz 2013, s. 23]. Patrząc na objętość analizowanych raportów, ilość zawartych w nich informacji (w tym różnego rodzaju wskaźników i wykresów, które wymagały obliczeń), oprawę graficzną, dołączone uwierzytelniające dokumenty (w tym np. raporty, które zostały sporządzone na zamówienie, odpłatnie), można przyjąć, że koszty te są wysokie. Pojawia się pytanie, czy muszą być tak wysokie? Czy raporty o zrównoważonym rozwoju nie powinny być krótsze, ale za to uporządkowane w sposób umożliwiający ich porównywalność? Należy podkreślić, że ich skrócenie świadczyłoby o proekologicznym działaniu, związanym ze zmniejszeniem ilości zużywanego na ten cel papieru. Trudno też nie odnotować, że w przeciwieństwie do społeczeństw zachodnich dla społeczeństwa rosyjskiego raporty te wydają się mieć zdecydowanie mniejsze znaczenie, ponieważ, jak już wspomniano, na podstawie przytoczonych badań, nie jest ono zainteresowane, wieloma zawartymi w nich informacjami [Кричевский, Гончаров 2006, s. 57]. Fakt, że badane koncerny prowadzą działalność międzynarodową w różnych krajach świata, nie ma tu większego znaczenia, skoro informacje zawarte w raportach w większości dotyczą terenu Federacji Rosyjskiej, a zatem można przypuszczać, że w głównej mierze przeznaczone są dla krajowych odbiorców informacji.

4. Zgodność raportów z normami

Podobnie jak w wielu krajach, również w Federacji Rosyjskiej, zintegrowana sprawozdawczość nie ma umocowania w prawie. W standardzie Sprawozdawczość finansowa organizacji umieszczono jedynie zapis dotyczący informacji „towarzyszącej” sprawozdawczości finansowej [Положение по бухгалтерскому..., ПБУ 4/99]. Zgodnie z nim podmiot gospodarczy może przedstawić tzw. dodatkową informację, jeśli organ wykonawczy uważa ją za potrzebną interesariuszom do podejmowania decyzji ekonomicznych. W przypadku podjęcia decyzji o rozszerzeniu informacji obowiązkowo ujawnianych w sprawozdaniu finansowym o „informację towarzyszącą” ujawnia się w niej wymienione w standardzie:

- dynamikę ważnych ekonomicznych i finansowych wskaźników dotyczących działalności podmiotu gospodarczego w przekroju lat,
- plany rozwoju podmiotu,
- przewidywane inwestycje kapitałowe i długoterminowe,
- politykę w zakresie pożyczek,
- zarządzanie ryzykiem,
- działalność podmiotu w zakresie prac naukowo-badawczych i doświadczalno-konstrukcyjnych,
- działania na rzecz ochrony przyrody,
- inne informacje.

Informacja dodatkowa może być przedstawiona, zgodnie z rosyjskim standardem, w postaci tabel, wykresów czy diagramów.

Ujawniając w dodatkowej informacji na przykład informacje dotyczące podjętych na rzecz ochrony środowiska działań, należy przywołać zasadnicze, przeprowadzone i zaplanowane przez podmiot gospodarczy przedsięwzięcia w tym obszarze, określić ich wpływ na poziom długoterminowych inwestycji i zyskowności w danym okresie sprawozdawczym, scharakteryzować konsekwencje finansowe dla przyszłych okresów. Należy również ująć informacje dotyczące płatności za naruszenie prawa obowiązującego w zakresie ochrony środowiska, informacje o wydatkach na działalność proekologiczną i opłatach za korzystanie z zasobów przyrody, bieżących wydatkach na ochronę środowiska i poziomie ich wpływu na wyniki finansowe podmiotu [Положение по бухгалтерскому..., ПБУ 4/99].

Według ISO 26000, do obszarów podlegających ujawnieniu w badanych raportach należy zaliczyć:

- ład organizacyjny,
- uczciwe praktyki rynkowe,
- relacje z konsumentami,
- prawa człowieka,
- relacje z pracownikami,
- środowisko,
- zaangażowanie społeczne i rozwój [www.iso.org, 14.04.2013].

Jak wynika z analizy, raporty w zasadzie spełniają założenia zarówno standardu ISO, jak i wymogi prawa FR (co widoczne jest w tabeli 2, deklarowana jest zgodność z wytycznymi GRI [www.globalreporting.org, 20.05.2013]). Jednak informacje dotyczące niektórych obszarów są rozproszone, co utrudnia ich odnalezienie, a dodatkowo widoczna jest swoista asymetria w przekazywaniu poszczególnych informacji.

Na początku XX w. znany badacz literatury, W. Propp², z niejaką zazdrością pisał o posiadaniu przez inne nauki (np. matematyczne i fizyczne) zgrabnych klasyfi-

² W. Propp, którego prace nadal inspirują badaczy, był jednym z pionierów badań dotyczących treści bajek, ale ich narracji (obowiązujących w nich schematów narracyjnych).

kacji, obowiązującej powszechnie terminologii i metodyki, przekazywanej przez nauczycieli uczniom [Propp 2001 (1928), s. 6]. Jedną z takich nauk jest również rachunkowość. Dzięki ukształtowanym zasadom i metodom sporządzania sprawozdań finansowych ich odbiorcy wiedzą, jakie informacje mogą w nich znaleźć i jak wykorzystać je w procesie decyzyjnym czy też jak użyć ich do przeprowadzania dalszych analiz. Obecny kształt sprawozdań o zrównoważonym rozwoju i społecznej odpowiedzialności wskazuje na brak obowiązującej metodyki sporządzania, co utrudnia zarówno proces analizy, jak i podejmowania na ich podstawie decyzji. Należy też podkreślić, że występowanie nowych raportów niejako „w parze” ze sprawozdaniem finansowym oraz że dane liczbowe zawarte w tych sprawozdaniach są w dużej mierze zaczerpnięte z systemu rachunkowości, może sprawiać wrażenie na odbiorcy, że przy ich sporządzaniu stosowane są te same metody i zasady, a to budzi pewne wątpliwości.

5. Podsumowanie

Na podstawie przeprowadzonej analizy można stwierdzić, że badane raporty zmieniły się pod wpływem „uczenia się” sporządzających je podmiotów. Ich narracyjna (zgodna z założeniami) forma i semantyczna obszerność, rozproszenie i fluktuacja informacji między rozdziałami utrudniają analizę i często uniemożliwiają ich porównywanie na przestrzeni lat (w danym podmiocie), a także z informacjami publikowanymi przez inne podmioty.

Atrakcyjna wizualna forma raportów pozostawia otwarte pytanie, czy ich publikacja wiąże się z realizacją koncepcji CSR i zrównoważonego rozwoju, czy jednak z marketingowym, skierowanym do interesariuszy, działaniem i próbą nie tyle dodatkowego wytłumaczenia uzyskanych wyników działania, ile odwrócenia uwagi od twardych danych liczbowych zawartych w sprawozdaniu finansowym.

Wydaje się konieczne ujęcie raportów o zrównoważonym rozwoju i społecznej odpowiedzialności biznesu w ramy, które zapewnią możliwość ich porównania i analizy.

Na podstawie przebadanych raportów, tak bardzo różniących się od siebie, nasuwa się podsumowanie zaczerpnięte z klasyka: „Z wielkim trudem przychodzi, ze względu na pstrokatą wielobarwność [...] materiału³ osiągnięcie precyzji i dokładności w stawianiu pytań i udzielaniu na nie odpowiedzi” [Propp 2001 (1928), s. 6].

Literatura

- Ethical Companies, <http://www.ipsos-mori.com/researchpublications/researcharchive/849/Ethical-Companies>.
Garczyński S., 1981, *Z informacją na bakier*, Instytut Wydawniczy Związków Zawodowych, Warszawa.

³ W oryginale: „bajkowego materiału”.

- Kisielnicki J., 1982, *Metody badania zapotrzebowania na informacje*, [w:] W. Maciejewski (red.), *Informacyjne problemy planowania*, PWE, Warszawa.
- Koczar J., 2013, *Spoleczna odpowiedzialność biznesu a rosyjskie społeczeństwo*, [w:] J. Adamek, T. Orzeszko (red.), *Rola podmiotów sektora publicznego, gospodarstw domowych i przedsiębiorstw w kreowaniu i wspieraniu zrównoważonego rozwoju*, PN UE we Wrocławiu nr 297, Wrocław.
- Propp W.J., 2001 (1928), *Morfologia czarodziejskiej bajki*, Labirynt, Moskwa.
- Stefanowicz B., 2013, *Informacja. Wiedza. Mądrość*, Biblioteka Wiadomości Statystycznych, t. 66, Główny Urząd Statystyczny, Warszawa.
- Кричевский Н.А., Гончаров С.Ф., 2006, *Корпоративная социальная ответственность*, Москва.
- Положение по бухгалтерскому учёту „Бухгалтерская отчётность организации”, ПБУ 4/99, утверждено приказом Минфина России от 06.07.99 № 45н, с изменениями от 18.02.2006 № 115н, от 08.11.2010 № 142н.
- Поручение Президента Российской Федерации от 6 июня 2010 г. № ПР-1640, данное по итогам заседания президиума Государственного совета РФ 27 мая 2010 г., 01.03.2013.

Źródła internetowe

<http://www.tatneft.ru>

<http://www.rosneft.ru>

<http://www.ipsos-mori.com/researchpublications/researcharchive/849/Ethical-Companies.aspx>

<http://www.kremlin.ru/assignments/7980>

<http://www.iso.org/iso/home/standards/iso26000.htm>

<https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>

COMPARABILITY OF INFORMATION IN REPORTS ON CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY

Summary: Reports on Corporate Social Responsibility and sustainable development published by traders vary greatly among themselves (both considering the reports published in the following years by the operator, as well as reports published during the year by various entities belonging to the same industry). Their analysis is significantly impeded, which in practice leads to the lack of comparability of the information contained therein.

Keywords: Corporate Social Responsibility, sustainable development, comparability of information.