

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 naukowci

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

Teresa Martyniuk

Sopocka Szkoła Wyższa

Katarzyna Szawczak

Uniwersytet Mikołaja Kopernika w Toruniu

RAPORTOWANIE SPOŁECZNEJ ODPOWIEDZIALNOŚCI PRZEDSIĘBIORSTW

Streszczenie: Jednym z fundamentalnych problemów CSR jest odpowiednie jego raportowanie, które stanowi element komunikacji przedsiębiorstwa z jego otoczeniem. Istnieje wiele wytycznych dotyczących raportowania CSR. Wytyczne te pomagają w praktycznym przygotowaniu raportów, jednak nie narzucają konkretnych informacji, które powinny być w nich ujęte. Wpływa to na zmniejszenie ich wiarygodności i gorsze postrzeganie firmy przez otoczenie. Wiele przedsiębiorstw nie informuje w sposób cykliczny i ustandaryzowany o działaniach z zakresu CSR. W artykule przedstawiono główne wytyczne dotyczące raportowania społecznego.

Słowa kluczowe: raporty społeczne, wytyczne raportowania, wiarygodność społeczna.

1. Wstęp

Od końca XX wieku obserwuje się rozwój społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw. Związany jest on z nowym sposobem realizacji celów strategicznych przedsiębiorstw i maksymalizacją zysków interesariuszy [por. Handy 2007] oraz z rosnącymi problemami ekonomicznymi, ekologicznymi i społecznymi. Dynamiczny rozwój CSR związany jest z rozwojem gospodarczym oraz zmianami zachodzącymi we współczesnym świecie – globalizacją, internacjonalizacją, rozwojem nowych technologii [por. Szymański 2007].

Przedsiębiorstwa, chcąc utrzymać się na rynku, zaczęły poszukiwać nowych rozwiązań, które zgodnie z oczekiwaniami interesariuszy, powinny być społecznie i ekologicznie przyjazne [Szablewski 2008]. Wzrosła świadomość tego, iż ważne jest nie tylko to, co firma produkuje, ale również to, jak produkuje [Gustafson 2007]. Zaczęto podkreślać w raportach organizacji pozarządowych, że zarządzanie przedsiębiorstwem powinno uwzględniać nowe oczekiwania interesariuszy, szczególnie na rynkach rozwijających się [Rok 2011]. Kluczowymi postaciami w społecznej od-

powiedzialności stali się interesariusze – czyli strony zaangażowane bezpośrednio lub pośrednio w działania przedsiębiorstwa oraz mogące na nie wpływać [Bogdanienko 2010], co potwierdzają informacje zawarte w tabeli 1.

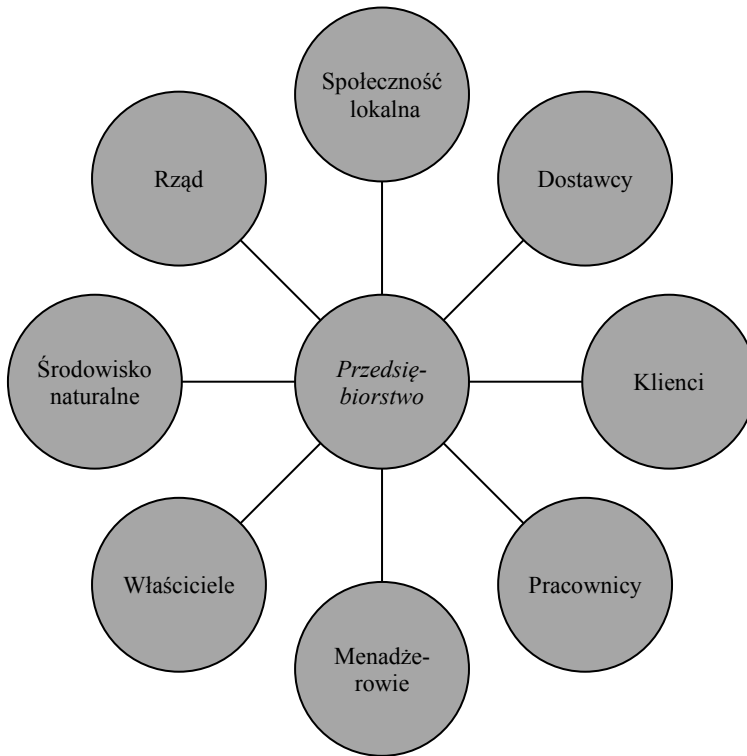
Tabela 1. Cechy finansowego i społecznego modelu przedsiębiorstwa

Założenia	Modele	
	finansowy model przedsiębiorstwa	społeczny model przedsiębiorstwa
Nacisk na:	rentowność ponad odpowiedzialnością	odpowiedzialność ponad rentownością
Organizacja postrzegana jako:	instrument	wspólne przedsięwzięcie
Cel organizacji:	służyć właścicielom	służyć wszystkim zaangażowanym grupom
Mierniki sukcesu:	cena akcji oraz dywidenda	satysfakcja grup interesów
Główne trudności:	ukierunkowanie agenta na działanie w interesie właścicieli	równowaga interesów różnych grup
Nadzór korporacyjny poprzez:	nienależnych dyrektorów zewnętrznych posiadających udziały	reprezentację grup interesów
Odpowiedzialność społeczna:	tylko indywidualna, nie stanowi problemu dla organizacji	zarówno indywidualna, jak i organizacyjna
Najlepiej służy społeczeństwu poprzez:	dążenie do osiągnięcia korzyści własnej (wydajność gospodarcza)	dążenie do osiągnięcia wspólnych interesów (gospodarcza symbioza)

Źródło: [De Wit, Meyer 1998, za: *Nadzór* 1999, s. 42].

W latach siedemdziesiątych XX wieku zaczęto podkreślać, że błędnym jest twierdzenie, iż działania przedsiębiorstwa nie wywołują żadnych skutków, a za właściwe stawiać twierdzenie, iż skoro otrzymały one od społeczeństwa wiele przywilejów, powinny uwzględniać w swej działalności wartości społeczne. Podkreślano również, że obowiązki menedżerów odnoszące się do spółki nie ograniczają ich odpowiedzialności względem otoczenia przedsiębiorstwa [Williams 1999]. Nowa idea orientowała przedsiębiorstwo na jego otoczenie, zarówno ekonomiczne, społeczne, prawnopolityczne, technologiczne, jak i demograficzne. Dla przedsiębiorstw, a także ich interesariuszy (patrz rys. 1) szczególnie ważne stały się kwestie ekologiczne i społeczne.

Interesariusze organizacji oczekiwali kompleksowej informacji o jej działaniach i wpływie na rozwój otoczenia. Obowiązujące modele sprawozdawczości okazały się niewystarczające przy podejmowaniu decyzji inwestycyjnych, biznesowych czy też wycenie przedsiębiorstw [Roszkowska 2011], w których coraz większe znaczenie zaczęły odgrywać reguły 3E prowadzenia działalności w obszarach Ekonomii, Ekologii i Etyki, tak by te obszary ze sobą nie kolidowały [Brzozowski 2003]. Coraz



Rys. 1. Interesariusze CSR

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Carroll 1993, s. 59].

większe znaczenie przy pozyskiwaniu inwestorów zaczęła mieć wiarygodność społeczna, równie ważna dla wielu interesariuszy jak wiarygodność finansowa [Żemięgała 2009].

Głównym źródłem informacji o wynikach firmy i jej działaniach powinien być roczny raport przedsiębiorstwa, obejmujący przede wszystkim sprawozdanie finansowe i sprawozdanie zarządu, a uzyskane dzięki niemu informacje powinny budować zaufanie pomiędzy firmą a jej otoczeniem [Niedziółka 2008]. Jednakże przy szerokiej ocenie działalności firmy informacje przekazywane przez sprawozdanie finansowe okazały się niewystarczające, gdyż nie obejmowały między innymi informacji o pozafinansowej działalności przedsiębiorstwa, w tym również o jego aktywności w zakresie CSR. Na niewystarczającą informację sprawozdawczą wskazują także założenia koncepcyjne MSSF, w których mówi się, że informacje przekazywane przez sprawozdanie *finansowe* „nie zapewniają wszystkich informacji, których mogą potrzebować użytkownicy do podejmowania decyzji ekonomicznych, ponieważ odzwierciedlają efekty przeszłych zdarzeń oraz nie zawsze dostarczają informacji niefinansowej” [MSSF 2007, par. 13]. Zorientowane na otoczenie przedsiębior-

stwo nie powinno w sprawozdaniu finansowym ograniczać się do przekazania tylko faktów i danych liczbowych, ale dokonać ich wyjaśnienia w bardzo szerokim ujęciu, m.in. społecznym [Rozwadowska 2003]. Wpłyne to pozytywnie na stopień zrozumienia i wykorzystania zawartych w nim informacji [Obój 1999]. Źródłem informacji o CSR, wykraczającej poza sprawozdanie finansowe, stały się więc raporty społeczne, które w swych założeniach powinny ukazywać zaangażowanie organizacji w prowadzenie odpowiedzialnego przedsiębiorstwa [Szymański 2007a]. Powinny one również wskazywać, jak działalność przedsiębiorstwa wpływa na bliższe i dalsze otoczenie społeczne, ekonomiczne i ekologiczne [Marcinkowska 2004].

Celem artykułu jest przedstawienie głównych założeń raportowania społecznego, wynikających z międzynarodowej standaryzacji.

2. Historia raportów społecznych

Pierwsze raporty społeczne pojawiły się w latach 60. i 70. ubiegłego wieku, a pierwszymi raportującymi przedsiębiorstwami były firmy z branży chemicznej, które w ten sposób pragnęły poprawić swój wizerunek. W przeciwieństwie do firm amerykańskich, które często włączały raport społeczny do raportu rocznego oraz przykładały większą wagę do jego standaryzacji, przedsiębiorstwa europejskie publikowały raporty społeczne oddzielnie [Świdarska (red.) 2010]. Raporty te publikowane były ze względu na rosnącą świadomość, iż obowiązkiem przedsiębiorstwa jest informowanie o swojej działalności – również społecznej.

Z pierwszych standardów raportowania CSR z lat 70. obecnie obowiązują dwa kodeksy (uaktualnione w 1994 r.), Wytyczne OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych (Guidelines on Multinational Enterprises) oraz poprawiona w 2000 r., dotycząca praw pracowniczych oraz warunków pracy, Konwencja Międzynarodowej Organizacji Pracy (ILO), która w 1977 r. uchwaliła Trójstronną deklarację zasad dotyczących przedsiębiorstw międzynarodowych i polityki społecznej (Tripartite Declaration of Principles concerning Multinational Enterprises and Social Policy).

Pierwsze obowiązki związane z raportowaniem społecznym wprowadzono w Holandii i Francji w latach 60. XX wieku. W roku 1975 w Wielkiej Brytanii wydano raport korporacyjny (The Corporate Report), którego celem było zwiększenie informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych m.in. o aspekty pozafinansowe. Natomiast w roku 1977 American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) wskazał na problem pomiaru wyników działalności pozafinansowej przedsiębiorstwa [Herzig, Schaltegger 2006]. W trakcie „okrągłego stołu” w Caux w 1994 r. przyjęto zasady prowadzenia działalności gospodarczej, a w 1994 r. świat biznesu przyjął Globalne Zasady Sullivana, które następnie uaktualniono w roku 1999 [Rok 2001].

W późniejszym okresie między innymi Unia Europejska, na mocy rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady, wprowadziła obowiązek raportowania relacji przedsiębiorstwa ze środowiskiem w ramach systemu EMAS (Eco Management and

Audit Scheme) oraz EMAS II. Kwestie te raportuje obecnie około 3200 firm, z czego 1600 to firmy niemieckie.

Raporty społeczne w początkowym okresie zyskały wielu zwolenników, jednakże z czasem wśród odbiorców raportów pojawiło się niezadowolenie spowodowane dowolnością sposobów ich publikacji. Raporty te bowiem miały różnorodną formę – od prostych broszur informacyjnych, po sprawozdania, oświadczenia, publikacje na stronie internetowej przedsiębiorstwa czy też obszerne raporty z ogromną ilością informacji. Różniły się również okresowością pojawiania – od sporadycznych publikacji, po cykliczne raporty czy nawet systematyczne, będące częścią rocznego sprawozdania przedsiębiorstwa. Utrudnione, a niekiedy niemożliwe stało się zatem porównanie raportów społecznych publikowanych przez różne firmy, nawet z tej samej branży, gdyż różniły się one zakresem zawartych informacji. Pojawiły się głosy, iż przedsiębiorstwa powinny lepiej dostosować treści raportów do ich potencjalnych odbiorców i publikować jeden raport zawierający zarówno dane finansowe, ekonomiczne, społeczne, jak i ekologiczne [Mach 1994].

Szacuje się obecnie, iż na świecie jest około 10 tys. firm, które publikują raporty społeczne, wśród największych globalnych korporacji w grupie G250 stanowią one około 79%, a ich liczba wzrosła w latach 2005-2008 prawie dwukrotnie [KPMG 008].

W Polsce raportowanie społeczne zapoczątkowały przedsiębiorstwa międzynarodowe, a pierwszy raport środowiskowy spółki polskiej opublikował w 2003 r. PKN Orlen. Od tego czasu można zaobserwować dynamiczny rozwój raportowania, szczególnie w branżach bankowej i paliwowej, a publikowane raporty stają się coraz bardziej precyzyjne.

3. Różnorodność wytycznych raportowania

Przeprowadzone w latach 2007-2008 badania przez organizację Account Ability i firmę KPMG wykazały, iż większa część odbiorców raportów ich nie czyta, a brak standaryzacji utrudnia ich porównanie. Problem stanowi również brak zewnętrznej weryfikacji raportów, co istotnie wpłynęłoby na wiarygodność zawartych w nich informacji.

W roku 2006 Komisja Europejska ogłosiła deklarację, w której podano, iż: „Komisja będzie nadal wspierać CSR na poziomie globalnym celem zoptymalizowania wkładu, jaki przedsiębiorstwa wnoszą w osiągnięcie milenijnych celów rozwoju Narodów Zjednoczonych. Trójstronna deklaracja zasad dotyczących przedsiębiorstw wielonarodowych i polityki społecznej Międzynarodowej Organizacji Pracy (MOP), wytyczne OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych oraz UN Global Compact, jak również inne referencyjne instrumenty i inicjatywy stanowią międzynarodowe punkty odniesienia dla odpowiedzialnej postawy przedsiębiorstw. Komisja zamierza podnosić świadomość istnienia tych instrumentów, wspierać ich wdrażanie i będzie współpracować z innymi rządami i zainteresowanymi stronami w celu zwiększenia

ich skuteczności. Obecnie istnieje ponad 30 wzorców raportowania społecznej odpowiedzialności.

Jedną z pierwszych wytycznych raportowania społecznego w roku 1997 zapoczątkowała Global Reporting Initiative (GRI) jako partnerstwo Koalicji na rzecz Odpowiedzialnej za Środowisko Gospodarki (Coalition of Environmentally Responsible Economies – CERES) oraz Programu Środowiska ONZ (UNEP). Opracowała ona wskazówki dla raportowania aspektów społecznych, ekonomicznych i środowiskowych w zakresie CSR. Światowa Inicjatywa Sprawozdawcza (GRI) to niezależna sieć wielu interesariuszy, której celem jest opracowanie i wdrożenie jednolitych wytycznych oraz wskaźników związanych z raportowaniem, uwzględniających różnice sektorowe [Piskalski].

Zgodnie z wytycznymi przedsiębiorstwo powinno w raportach ujmować zarówno pozytywne, jak i negatywne skutki oddziaływania na otoczenie, środowisko oraz społeczeństwo. Forma publikacji raportu według modelu GRI jest dobrowolna – może więc to być zarówno wersja drukowana, jak i elektroniczna, samodzielny raport lub też część rocznego sprawozdania przedsiębiorstwa.

Wszystkie wytyczne zostały uporządkowane w dwie grupy.

- grupa A obejmuje zasady określające tematy oraz wskaźniki, które powinny się znaleźć w raporcie,
- w grupie B zawarte są zasady zapewniające odpowiednią prezentację informacji zawartych w raporcie.

Do zasad GRI, dzięki którym przedsiębiorstwo wiarygodnie prezentuje swoje raporty społeczne, zaliczamy: przejrzystość, weryfikowalność, kompleksowość, istotność, całościowość, dokładność, porównywalność oraz regularność.

Każdy raport sporządzony na podstawie wytycznych GRI powinien składać się z pięciu części, a mianowicie:

- przedstawienia wizji i strategii działania przedsiębiorstwa,
- określenia profilu działalności jednostki oraz listy jej interesariuszy,
- analizy struktury właścicielskiej oraz zarządu,
- spisu treści informacji dotyczących CSR,
- wskaźników CSR wymienionych w spisie treści [www.globalreporting.org].

Z kolei wytyczne OECD – Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju – zawierają standardy postępowania, które „mają na celu zapewnienie zgodności działań przedsiębiorstw z założeniami polityki rządu, wzmocnienie podstaw wzajemnego zaufania pomiędzy przedsiębiorstwami a społecznościami, wśród których prowadzą swoją działalność, pomoc w poprawie klimatu dla inwestycji zagranicznych oraz zwiększenie wkładu przedsiębiorstw międzynarodowych w trwałą, zrównoważony rozwój” [OECD 2000, s. 17]. Zawierają też zasady dobrych praktyk dotyczących współpracy z firmami lokalnymi, tworzenia miejsc pracy oraz nawiązywania pozytywnych relacji z otoczeniem.

Wytyczne OECD to zestaw wskazówek dotyczących zatrudnienia i stosunków pracy, zwalczania korupcji oraz ochrony środowiska, interesów i praw konsumenta

[Łętowska 1999], a także nauki i technologii. W państwach, które przyjęły wytyczne OECD, tworzone są krajowe punkty kontaktowe, których celem jest prowadzenie akcji promocyjnych oraz wymiana doświadczeń w zakresie implementacji wytycznych.

Wytyczne opracowane w 1999 r. przez Organizację Narodów Zjednoczonych i przedstawione przez Sekretarza Generalnego ONZ Kofiego Annana podczas Światowego Forum Ekonomicznego w Davos – Global Compact zostały podpisane w lipcu 2000 r. przez blisko 50 korporacji międzynarodowych i stały się trójstronnym sojuszem: ONZ, przedsiębiorstw oraz organizacji pozarządowych w zakresie wdrażania społecznej odpowiedzialności. Zawierają one dziesięć uniwersalnych zasad zalecających przedsiębiorstwom przyjęcie i propagowanie zasad z czterech obszarów odpowiedzialności:

- praw człowieka,
- praw pracowniczych (eliminacja stosowania pracy przymusowej, pracy dzieci i dyskryminacji w sferze zatrudnienia),
- przeciwdziałania korupcji,
- ochrony środowiska naturalnego.

Do inicjatywy tej przystąpiło ponad 5200 instytucji i firm z ponad 120 krajów świata, tworząc 60 międzynarodowych sieci w różnych państwach, a podmiot, który przystąpił do Global Compact, był umieszczany bezpłatnie w jej serwisach informacyjnych [Global Compact]. W roku 2011 w związku z różnym stopniem wdrażania przez przedsiębiorstwa zasad Global Compact oraz w wyniku weryfikacji raportowania według 10 zasad usunięto ponad 2000 organizacji, które zalegały z raportowaniem i których raporty nie były spójne z wytycznymi, gdyż wymogiem jest dostarczenie raz do roku raportu z zakresu wdrażania zasad Global Compact. Wprowadzono również poziom wdrażania standardu, przypisując przedsiębiorstwa do poziomów: „aktywni” i „zaawansowani” oraz „uczący się”.

Opracowane w październiku 2006 r. wytyczne G3 dotyczą sprawozdawczości na temat zrównoważonego rozwoju (GRI), uzupełnione o wskaźniki z sektorów: turystycznego, telekomunikacji, zakładów użyteczności publicznej, branży finansowej, wydobywczej i logistycznej. Wytyczne zawierają m.in.: wskaźniki analizy i strategii, które zostały uproszczone w celu harmonizacji z zasadami Global Compact.

Kolejny standard, AA3, poza GRI jest najbardziej propagowaną wytyczną w zakresie raportowania społecznej odpowiedzialności na świecie, którą definiuje jako „uznanie i przyjęcie odpowiedzialności, oraz przejrzyste postępowanie w tym względzie, za oddziaływanie polityki, decyzji, działań, produktów i innych aktywności organizacji. Odpowiedzialność obliguje organizację do angażowania interesariuszy w proces identyfikacji, definiowania i odpowiadania na kwestie związane ze zrównoważonym rozwojem, oraz do raportowania, wyjaśniania i odpowiadania na głosy interesariuszy w związku z decyzjami, działaniami i wynikami organizacji” [AA1000].

Jego wytyczne zostały opracowane w 1995 r. przez organizację Account Ability z Wielkiej Brytanii i zawierają wskaźniki do stworzenia bilansu strategicznego przedsiębiorstwa oraz wskaźniki umożliwiające audyt jednostki. Opublikowany w listopadzie 1999 r. standard przez pryzmat użytkowników analizuje kwestie poszczególnych ujawnień w raportach, zwracając szczególną uwagę na angażowanie interesariuszy oraz ich współpracę z przedsiębiorstwem.

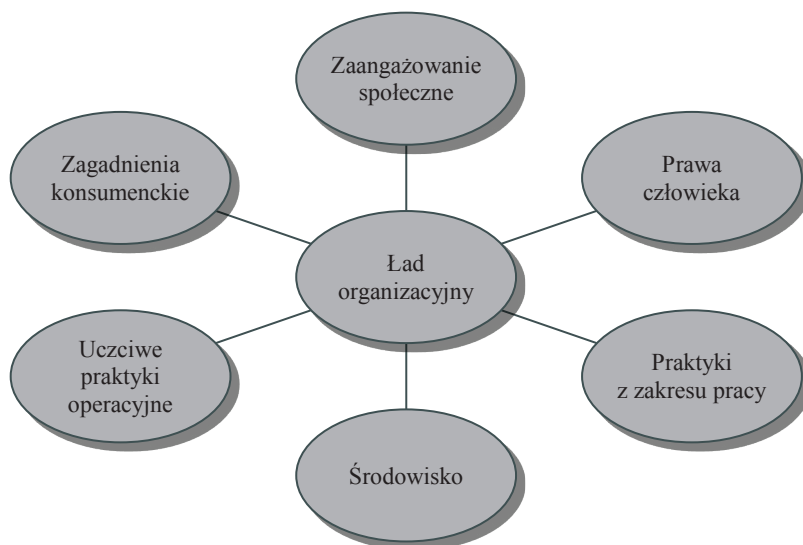
Wytyczne składają się z trzech standardów:

- AA1000APS – Account Ability Principles Standard – definiuje zasady odpowiedzialności organizacji,
- AA1000SES – Stakeholder Engagement Standard – omawia zaangażowania interesariuszy,
- AA1000 – Account Ability Assurance Standard – dokument bazowy dotyczący weryfikacji odpowiedzialności.

W roku 2011 ogłoszono tzw. Final Exposure Draft, czyli ulepszony Standard AA1000. Postuluje on włączenie interesariuszy w proces rozwijania i osiągania odpowiedzialnego przedsiębiorstwa w jego najbardziej istotnych kwestiach i zagadnieniach oraz reagowania przez przedsiębiorstwo na zaangażowanie interesariuszy. Standard ten nie podlega certyfikacji, jednak zawarte w nim zasady powinny pomóc jednostce zbudować zaufanie oraz zaangażowanie interesariuszy poprzez podjęcie odpowiednich kroków – od planowania, przygotowania, wdrażania po rewizję i ciągłe doskonalenie organizacji.

Ogłoszona w maju 2010 r. na VIII sesji plenarnej w Kopenhadze norma ISO 26000 (Guidance on social responsibility) zawiera wytyczne dotyczące najlepszych praktyk z zakresu społecznej odpowiedzialności, którą definiuje jako „odpowiedzialność organizacji za wpływ jej decyzji i działań (produkty, serwis, procesy) na społeczeństwo i środowisko”. Opracowana została przez Międzynarodową Organizację Normalizacyjną – ISO (International Organization for Standardization), która zajmuje się międzynarodowymi standardami dotyczącymi technologii oraz handlu. W prace nad nią zaangażowani byli w ciągu sześciu lat eksperci i obserwatorzy z 99 krajów i 42 organizacji stowarzyszonych, w tym również z Polski. ISO 26000 wskazuje na prawa człowieka, ład organizacyjny, stosunki pracy, ochronę środowiska naturalnego, zaangażowanie społeczne i relacje z interesariuszami jako główne źródło odpowiedzialności jednostki. „Do zasadniczych zadań, jakie spełnia ISO, należy: popieranie opracowywania norm międzynarodowych w celu ułatwienie wymiany międzynarodowej oraz rozwoju współpracy w zakresie dziedzin związanych z działalnością naukową, techniczną oraz gospodarczą” [Urbaniak 2004]. Opublikowana 1 listopada 2010 norma skierowana jest zarówno do szerokiego kręgu odbiorców ze sfery biznesowej, jak i do administracji rządowej oraz pozostałych instytucji. Zawiera wytyczne, które nie podlegają certyfikacji, z siedmiu obszarów społecznej odpowiedzialności (patrz rys. 2).

Zintegrowany z GRI oraz spójny z normami ONZ certyfikat Social Accountaility 8000 (SA 8000), opracowany przez pozarządową instytucję Social Accountability



Rys. 2. Podejście holistyczne

Źródło: opracowanie własne na podstawie [<http://biznesodpowiedzialny.pl/>].

International (SAI), to pierwszy globalny system weryfikacji standardów pracy, miejsca pracy oraz relacji z pracownikami.

Prace nad nim zostały zapoczątkowane w roku 1997 z inicjatywy Council on Economic Priorities, która powołała Radę Doradczą oraz nawiązała współpracę z wieloma organizacjami pracującymi nad stworzeniem standardów dotyczących społecznej odpowiedzialności. Standard SA 8000 jest oparty na wytycznych i dokumentach Międzynarodowej Organizacji Pracy oraz ONZ w zakresie pracy dzieci, dyskryminacji, pracy przymusowej oraz dyskryminacji i karania pracowników. SA 8000 kładzie nacisk na firmy, by m.in. nie zatrudniały dzieci poniżej 18. roku życia i by informowały swoich pracowników o przysługujących im prawach, jednocześnie zobowiązując się do rezygnacji z pracy przymusowej oraz wszelkich form dyskryminacji [Adamczyk 2009]. Standard SA 8000 może być stosowany we wszystkich krajach, jednak jego wytyczne są skierowane szczególnie do krajów Trzeciego Świata, w których swoje przedstawicielstwa mają firmy europejskie i amerykańskie.

Standard ten podlega certyfikacji, a SAI opracowała szczegółowy dokument instruktażowy, w którym wyjaśnia, w jaki sposób weryfikować audytowanie wdrażania standardu. SA 8000 „wyznacza cechy systemów zarządzania zapewniające pożądany przebieg procesów czy działań istotnych z uwagi na cel zarządzania. Audytor pełni funkcję weryfikatora delegowanego do zebrania obiektywnych dowodów na zgodność lub niezgodność badanego systemu z przyjętymi kryteriami. W procesie

realizacji audytu przedstawiciele firmy certyfikującej dokonują przeglądu dokumentacji, prowadzą wywiady z pracownikami oraz przeprowadzają wizję lokalną.

Uzyskanie certyfikatu SA 8000 przez przedsiębiorstwo świadczy o tym, iż wdrożyło ono procedury związane ze społeczną odpowiedzialnością i pisemnie deklaruje dalsze prowadzenie działań zgodnych ze standardem. Certyfikat jest również sygnałem dla interesariuszy, iż działania przedsiębiorstwa w tym obszarze są stale monitorowane, a oni sami posiadają informacja o zgodności działań firmy z wytycznymi standardu.

Komisja Europejska dokonała porównania najważniejszych standardów społecznych, co przedstawia tabela 2.

Tabela 2. Porównanie najważniejszych standardów społecznych według Komisji Europejskiej

	Czynnik	GRI	SA 8000	AA1000s
Zaangażowane organizacje	rząd	jako członek zespołu	jako członek zespołu	włączony w fazę konsultacji
	organizacje biznesowe	włączony w fazę konsultacji	członek rady	członek rady
	organizacje pozarządowe	członek rady	członek rady	członek rady
	instytucje ratingowe	włączony w fazę konsultacji	brak	włączony w fazę konsultacji
Aspekty sprawozdawczości	finansowe	szeroko raportowane	brak	dołączone, ale nie kluczowe
	społeczne	szeroko raportowane	raportowane	szeroko raportowane
	ekologiczne	szeroko raportowane	brak	dołączone, ale nie kluczowe
Inne	sektor	wszystkie	produkcja	wszystkie
	orientacja na interesariuszy	szeroka	tylko pracownicy	szeroka
	koncentracja na czynnościach biznesowych	raportowanie	zatrudnianie	zaangażowanie interesariuszy
	zawartość standardu	wskazówki wdrożeniowe, audyt	podstawowe wskazówki, wskazówki wdrożeniowe, audyt	wskazówki wdrożeniowe, audyt
	narzędzia implementacyjne	formalna akcesja do programu, zewnętrzny audyt, akredytacja	formalna akcesja do programu, zewnętrzny audyt, akredytacja	formalna akcesja do programu, zewnętrzny audyt, akredytacja

Źródło: European Commission „Mapping Instruments for CSR”.

Podsumowując, należy stwierdzić, że istnieje wiele wytycznych dotyczących raportowania CSR. Wytyczne te pomagają w praktycznym przygotowaniu raportów, jednak nie narzucają konkretnych danych, które powinny być w nich ujęte. Wydaje się, że dla zwiększenia wiarygodności informacji zawartych w raportach społecznych konieczne jest włączenie standardów społecznej odpowiedzialności do systemu legislacyjnego poszczególnych państw, tak by możliwe były prawne podstawy egzekwowania ich praworządności.

4. Raportowanie społeczne w Polsce

Raportowanie społecznej odpowiedzialności w Polsce nie jest zbyt rozwinięte. Jak wynika z wydanej we wrześniu 2011 r. przez portal CSRinfo.org publikacji *Raportowanie CSR w Polsce 2010*, z opublikowanych w 2010 r. raportów, spośród 29 firm jedynie 12 korzystało z międzynarodowych wytycznych Global Reporting Initiative (GRI), ograniczając się przede wszystkim do obszaru C – wytycznych podstawowych, ograniczających się tylko do przygotowania szablonu raportowania na poziomie GRI. Jedynie dwie firmy podjęły opracowanie raportu społecznego na najszerszym poziomie A oraz na poziomie średniozaawansowanym B. Analiza raportów wykazała wiele uchybień polegających na niekompletności informacji, uwypuklaniu sukcesów i pomijaniu trudności oraz problemów. Wskazano również na brak systematyczności w raportowaniu oraz brak w części publikacji danych ilościowych, a także na bardzo małą czytelność i przejrzystość prezentowanych danych. Jedynie 5 firm wydało raporty opracowane zgodnie z 10 fundamentalnymi regułami standardu Global Compact w zakresie praw człowieka, standardów pracy, ochrony środowiska oraz zapobiegania korupcji. Pozostałe firmy tworzyły raporty w oparciu o własne systemy.

CSRinfo przeanalizowało również poziom raportowania społecznej odpowiedzialności w pierwszych 100 z 500 największych przedsiębiorstwach z rankingu „Rzeczpospolitej” z 2011 r., które mają ogromny wpływ zarówno ekonomiczny, jak i środowiskowy oraz społeczny. Z opublikowanych badań wynika, iż firmy te w sposób przejrzysty informują interesariuszy o działaniach związanych z CSR na swoich stronach internetowych, jednakże jedynie 12 z nich podejmuje cząstkowe próby raportowania w tym obszarze. Niepokojące jest również to, iż jedynie 4 raporty z owych 12 sporządzone były na podstawie wytycznych GRI, podczas gdy na świecie o działaniach z zakresu CSR informuje np. 76% firm brytyjskich z listy FSE100 oraz 82% firm z listy Eurotop 100¹.

Uchybienia w raportowaniu wynikają z faktu, iż obecnie obowiązujące regulacje prawne w zakresie raportowania działań z obszaru CSR dają firmom pełną swobodę. Doprowadza to w praktyce do „kreowania” w raportach jedynie pozytywnego wizerunku firm i bardzo często do wprowadzania interesariuszy w błąd.

¹ Dane na podstawie badania Radley Yeldar z 2010 r.

Przykładem takiego działania jest raport społeczny Carrefour. Firma w 2001 r. przyjęła program ONZ Global Compact, zawierający m.in. zasady związane z poszanowaniem praw człowieka i pracownika. W opublikowanym przez Carrefour raporcie znalazły się informacje, iż firma wdraża postanowienia Międzynarodowej Organizacji Pracy, a w rzeczywistości jej pracownicy, np. na Filipinach, pracowali nawet 19 godzin dziennie za stawkę 425 dolarów miesięcznie [Carrefour Sustainability Report 2005]. Jednocześnie należy zauważyć, iż raport Carrefour był audytowany przez KPMG – czyli międzynarodową sieć audytorsko-doradczą.

Kolejnym przykładem raportu społecznego zawierającego nieprawdziwe dane są raporty Shella – opracowane z użyciem zasad AA1000 oraz zweryfikowane przez niezależnych audytorów. Firma ta prowadzi wydobywanie ropy naftowej na terenach Nigerii, niszcząc środowisko naturalne, spalając gaz w procesie wydobywania ropy, w wyniku czego zanieczyszczenie węglem wody w delcie Nigru przekracza sześćdziesięciokrotnie limity wyznaczona m.in. dla USA. Jednocześnie Shell przyznał, iż kupuje broń dla „sił policyjnych” Nigerii, by zabezpieczyć wydobywanie ropy, pomimo sprzeciwu tamtejszych rdzennych mieszkańców, łamiąc prawa obywateli. W raporcie CSR Shell działalność nigeryjską opisuje jedynie na 2 z 45 stron, przy czym 40% poświęconego tej tematyce miejsca zajmują zdjęcia. Firma zatem w raportach ujawnia jedynie elementy, które budują jej pozytywny obraz, nie spełniając zasady kompletności. Sprawozdanie takie nie jest więc wiarygodnym źródłem informacji dla interesariuszy, lecz jedynie kolejną informacją marketingową. Audytorzy stwierdzają wręcz, iż informacje na temat Nigerii zawarte w sprawozdaniach „nie dają czytelnikowi pewności, że sprawa jest opisana w sposób kompleksowy. Ponadto firma nie przedstawia prawidłowo sytuacji w Nigerii i kryzysów, jakim stawia czoła” [Shell Company].

O ile raport Shella podlegał audytowi, o tyle większość raportów społecznych nie podlega zewnętrznej weryfikacji. Audyt raportów rocznych wynika z regulacji prawnych, w przypadku raportów społecznych jest on dobrowolny. Wprowadzenie audytu ograniczyłoby zawieranie w nich „ubarwień” oraz wykorzystywanie raportów jako narzędzi public relations. Członek Grupy Biznesowej Amnesty International UK A. Henriques stwierdził wręcz, iż „weryfikacja raportów powinna zwiększać zaufanie... raportowanie społeczno winno być natomiast traktowane jako narzędzie do promowania wiarygodności” [Kent 2011, s. 2007]. Pierwszą próbę zdefiniowania weryfikacji raportów CSR podjęto już w roku 2004 podczas konferencji Canadian Environmental Assessment Agency w Vancouver, zauważając, iż weryfikacja powinna być jasnym i bezwarunkowym oświadczeniem wydawanym przez wykwalifikowanego specjalistę, potwierdzającym prawidłowość zawartych w raporcie informacji [Wilson 2004].

5. Podsumowanie

Raportowanie społeczne systematycznie się rozwija, jednak warunkiem wiarygodności sprawozdań z zakresu CSR byłyby ich zewnętrzna weryfikacja oraz wybór i wdrożenie wytycznych co do ich budowy i porównywalności. By zdobyć zaufanie interesariuszy, raporty powinny być publikowane systematycznie oraz być przejrzyste, tak aby zainteresowani mogli obserwować procesy zmian zachodzących w przedsiębiorstwie. Dla wielu analityków i inwestorów raport CSR stał się ważnym źródłem informacji w analizie dostępu do kapitału, czego przykładem mogą być indeksy typu FSE4Good, DJ Sustainability Index.

Firmy powinny zrozumieć, iż raport CSR nie jest jedynie publikacją marketingową, ale formą sprawozdawczości i być może należałoby włączyć informacje z zakresu CSR do obszaru sprawozdania rocznego, które dostarczałyby wówczas interesariuszom kompleksowych informacji nie tylko z obszaru finansowego, ale również z działalności niefinansowej [Mikołajek-Gocejna 2008]. Sprawozdanie roczne zostałoby uzupełnione o aspekty społeczne i ekologiczne oraz informację realizacji przyjętej przez przedsiębiorstwo strategii [Świdarska 2005], które to informacje w sposób niekompletny są prezentowane w raportach społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw.

Włączenie informacji z zakresu CSR do sprawozdania rocznego dawałoby również gwarancję weryfikacji informacji z tego obszaru, gdyż audyt raportów rocznych, w tym sprawozdań finansowych, jest regulowany przepisami prawa oraz w przeciwieństwie do dobrowolnej weryfikacji sprawozdań społecznych jest obowiązkowy.

Literatura

- AA1000 Stakeholder Engagement Standard. Revision Process, Account Ability, <http://accountability-aa1000wiki.net> (30.03.2013).
- Adamczyk J., 2009, *Spoleczna odpowiedzialność przedsiębiorstw*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Blowfield M., Murray A., 2008, *Corporate Responsibility. A Critical Introduction*, Oxford University Press, New York.
- Bogdanienko J., 2010, *Innowacje a społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw*, [w:] A.H. Jasiński (red.), *Innowacyjność polskiej gospodarki w okresie transformacji. Wybrane aspekty*, WNWZ, Warszawa.
- Brzozowski A., 2003, *Standardy społecznej odpowiedzialności biznesu*, Problemy Jakości, nr 2, s. 24-28.
- Carrefour Sustainability Report 2005, <http://www.carrefour.com/docroot/groupe/C4com/Commerce%20responsible/Publications.carrefourrd2005ang.pdf> (3.05.2007).
- Carroll A.B., 1993, *Business and Society. Ethics and Stakeholders Management*, South-Western Publishing Co., Cincinnati Ohio.
- De Wit B., Meyer R., 1998, *Strategy. Process. Context. An International Perspective*, International Thomson Business Press,
- Drucker P., *Myśli przewodnie Druckera*, MT Biznes, Warszawa 2002.

- Friedman M., 1970, *The social responsibility of business is to increase its profits*, New York Times Magazine, 13 września.
- Global Compact. Przewodnik; <http://www.globalcompact.org.pl> (30.03.2013).
- Gustafson J., 2007, *Czym jest społeczna odpowiedzialność biznesu?*, t. 1 *Zarządzanie firmą*, Biblioteka Gazety Wyborczej, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Handy C., 2007, *Jaki jest cel istnienia firm?*, [w:] *Spółeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw*, Harvard Business Review, Helion, Gliwice, s. 77-79.
- Herzig C., Schaltegger S., 2006, *Corporate sustainability reporting*, [w:] C. Herzig, S. Schaltegger (red.), *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, Dodrecht 2006, s. 304-308.
- Kent T., 2011, *Current Issues In verification and social reporting*, [w:] P. Roszkowska (red.), *Rewolucja w raportowaniu biznesowym. Interesariusze, konkurencyjność, społeczna odpowiedzialność*, Difin, Warszawa.
- KPMG, 2008, *International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2008*, KPMG International, Amstelveen, October.
- Łętowska E., 1999, *Prawo umów konsumenckich*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa.
- Mach L., 1994, *Practitioner Insight on Environmental Reporting*, CES.
- Marcinkowska M., 2004, *Raport roczny z działań i wyników przedsiębiorstwa*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- MSSF, 2007, *Międzynarodowe Standardy Sprawozdawczości Finansowej. Założenia koncepcyjne sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych*.
- Mikołajek-Gocejna M., 2008, *Otwartość informacyjna spółki jako źródło wzrostu jej wartości*, [w:] A. Szablewski, K. Paniewski, B. Bartoszewicz (red.), *Value Based Management*, Poltext, Warszawa.
- Nadzór korporacyjny. Perspektywa międzynarodowa*, oprac. i tłum. I. Kołodkiewicz, Poltext, Warszawa 1999.
- Niedziółka D.A., 2008, *Relacje inwestorskie*, Wyd. Naukowe PWN, Warszawa 2008.
- Obój K., 1999, *Strategia przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa.
- OECD, 2000, *Wytyczne OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych*, OECD.
- Piskalski G., *CSR w Polsce i na świecie*, <http://www.csr.haus.pl>.
- Pierścionek Z., Jurek-Stępień S., 2006, *Czynniki sukcesu polskich przedsiębiorstw na rynkach Unii Europejskiej*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Rok B., 2001, *Więcej niż zysk, czyli odpowiedzialny biznes*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa.
- Rok B., 2011, *Spółeczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa a udział interesariuszy*, [w:] M. Bernat, J. Bogdaniecki, T. Skoczny (red.), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu. Krytyczna analiza*, WWZ, Warszawa.
- Roszkowska P., 2011, *Rewolucja w raportowaniu biznesowym*, Difin, Warszawa.
- Rozwadowska B., 2003, *Praktyka relacji inwestorskich w polskich spółkach giełdowych*, „Marketing i Rynek”, nr 6.
- Shell Company, *The Shell Sustainability Raport 2005. Meeting the energy challenge*.
- Szablewski A., 2008, *Budowanie wartości i społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa*, [w:] A. Szablewski, K. Pniewski, B. Bartoszewicz (red.), *Value Based Management*, Poltext, Warszawa, s. 38-41.
- Szymański W., 2007a, *Czy globalizacja musi być irracjonalna?*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Szymański W., 2007b, *Źródła sukcesów przedsiębiorstw chińskich*, „Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie”, nr 2.
- Świderska G., 2005, *Roczny raport jako źródło informacji dla inwestora*, MAC, Warszawa.
- Świderska K. (red.), 2010, *Wpływ zakresu ujawnianych informacji na poprawę ochrony inwestorów oraz pozycję konkurencyjną emitentów papierów wartościowych*, Oficyna Wydawnicza Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie, Warszawa.

- Urbaniak M., 2004, *Zarządzanie jakością – teoria i praktyka*, Difin, Warszawa.
- Williams C.A., 1999, *The securities and exchange commission and corporate social transparency*, Harvard Law Review 1999, vol. 112, no. 6.
- Wilson M., 2004, *Independent Assurance on Corporate Sustainability Reports: An Overview of Current Approaches*, CEAA Conference, Vancouver.
- Żemigła M., 2009, *Jakość w systemie zarządzania przedsiębiorstwem*, PLACET, Warszawa 2009.

Źródła internetowe

- http://biznesodpowiedzialny.pl/pliki/normy/discovering_iso_26000PL.pdf (15.05.2013)
- www.globalreporting.org (15.05.2013).

CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY REPORTING

Summary: One of the fundamental problems of CSR is reporting which is an element of business communication. There are many guidelines for CSR reporting. These guidelines will help in the practical preparation of reports, but do not impose specific information that should be included in them. This reduces their credibility and worsen the perception of a company by the environment. A lot of companies do not inform about CSR activities cyclically and in the standardized form. The article presents the main guidelines for social reporting.

Keywords: social reports, reporting guidelines, the credibility of the social.