

# PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

# RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 329

## Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju Gospodarka – etyka – środowisko

Redaktorzy naukowci  
Danuta Dziawgo, Grażyna Borys



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu  
Wrocław 2014

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec  
Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz  
Korektor: Barbara Cibis  
Łamanie: Małgorzata Czupryńska  
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:  
[www.ibuk.pl](http://www.ibuk.pl), [www.ebscohost.com](http://www.ebscohost.com),  
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej [www.dbc.wroc.pl](http://www.dbc.wroc.pl),  
The Central and Eastern European Online Library [www.ceeol.com](http://www.ceeol.com),  
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon  
[http://kangur.uek.krakow.pl/bazy\\_ae/bazekon/nowy/index.php](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](http://www.wydawnictwo.ue.wroc.pl)

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie  
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu  
Wrocław 2014

**ISSN 1899-3192**  
**ISBN 978-83-7695-448-6**

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

## Spis treści

<b>Wstęp</b> .....	9
<b>Joanna Antczak:</b> Informacje o środowisku w systemie rachunkowości .....	11
<b>Anna Balicka:</b> Sprawozdawczość środowiskowa w branży motoryzacyjnej..	19
<b>Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska:</b> Koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu w procesie zarządzania wartością firmy .....	28
<b>Melania Bąk:</b> Odpowiedzialność społeczna jako determinanta tworzenia zasobów niematerialnych przedsiębiorstwa .....	36
<b>Ewa Chojnacka:</b> Raportowanie danych w obszarach środowiskowym i społecznym w publicznych spółkach sektora energetycznego.....	45
<b>Ewa Chojnacka:</b> Sprawozdanie z działalności jako dokument służący raportowaniu danych ESG .....	54
<b>Anna Doś, Joanna Błach:</b> Rola przedsiębiorstwa w makrosystemie społeczeństwo – gospodarka – środowisko w świetle analizy raportów rocznych na przykładzie wybranych spółek sektora paliwowego.....	62
<b>Justyna Dyduch:</b> Analiza kosztów transakcyjnych instrumentów ochrony środowiska w wybranym przedsiębiorstwie.....	73
<b>Renata Dyląg, Ewelina Puchalska:</b> Wytyczne GRI w praktyce raportowania społecznego w Polsce .....	82
<b>Paweł Dziekański:</b> Koncepcja wskaźnika syntetycznego dla oceny sytuacji finansowej powiatów .....	98
<b>Tomasz Gabrusewicz:</b> Zdolność systemu rachunkowości w zakresie zaspokojenia potrzeb informacyjnych w realizacji koncepcji zrównoważonego rozwoju .....	109
<b>Beata Gostomczyk:</b> Ewidencja kosztów ekologicznych w układzie rodzajowym i funkcjonalnym.....	118
<b>Piotr Gut:</b> Solidarna odpowiedzialność za zobowiązania podatkowe w podatku VAT w warunkach polskich na tle rozwiązań europejskich.....	127
<b>Ewa Hellich:</b> Etyczny wymiar rachunkowości.....	136
<b>Aldona Kamela-Sowińska:</b> Finansyzacja gospodarki wyzwaniem dla rachunkowości .....	145
<b>Elżbieta Klamut:</b> Koszty ochrony środowiska a gospodarstwa rolne .....	152
<b>Joanna Kogut:</b> Etyka w rachunkowości a jakość sprawozdań finansowych ..	161
<b>Tomasz Kondraszuk:</b> Cel i zadania rachunkowości rolniczej w procesie zrównoważonego rozwoju gospodarstw wiejskich .....	172
<b>Robert Kowalak:</b> Kluczowe mierniki dokonań w zakładach gospodarowania odpadami.....	180

<b>Joanna Krasodomska:</b> Rachunkowość społeczna – perspektywa światowa i krajowa .....	191
<b>Karolina Kwiecińska:</b> Relacje inwestorskie i raportowanie kapitału intelektualnego.....	198
<b>Magdalena Ligus:</b> Zrównoważony rozwój systemu elektroenergetycznego Polski – analiza opłacalności i możliwości rozwoju energetyki odnawialnej	206
<b>Adam Lulek:</b> Znaczenie informacji środowiskowych pochodzących ze sprawozdawczości spółek paliwowych dla inwestorów giełdowych.....	215
<b>Marta Mazurowska:</b> Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju ....	225
<b>Anna Nowak:</b> Problemy pomiaru społecznej odpowiedzialności biznesu .....	232
<b>Edward Nowak:</b> Zakres ujawnień informacji w sprawozdaniu z działalności	241
<b>Ewa Spigarska:</b> Różnorodność metod ustalania opłaty za odpady i zasad segregacji odpadów na przykładzie miast wojewódzkich jako jeden z problemów systemu gospodarowania odpadami .....	250
<b>Arleta Szadziewska:</b> Prezentowanie informacji na temat społecznej odpowiedzialności w sprawozdawczości zewnętrznej przedsiębiorstw.....	261
<b>Elżbieta Izabela Szczepankiewicz:</b> Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa jako narzędzie komunikacji z interesariuszami .....	271
<b>Piotr Szczypa:</b> Współczesne wyzwania rachunkowości przedsiębiorstw w gospodarce zrównoważonego rozwoju.....	282
<b>Aldona Uziębło:</b> Stosunek do standardów etycznych w biznesie w opiniach pracowników księgowości trójmiejskich przedsiębiorstw .....	291
<b>Anna Wildowicz-Giegiel:</b> Wyzwania przed sprawozdawczością finansową związane z raportowaniem o kapitale intelektualnym i społecznej odpowiedzialności .....	300
<b>Jolanta Wiśniewska:</b> Etyka w rachunkowości jako niezbędny element zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstwa i bezpieczeństwa obrotu gospodarczego.....	308
<b>Aleksander Zawadzki:</b> Standardy sprawozdawczości w zakresie środków unijnych w polskich spółkach notowanych na NewConnect .....	317
<b>Joanna Zuchewicz:</b> Sprawozdawczość jednostki społecznie odpowiedzialnej za swoje dokonania.....	326
<b>Beata Zyznarska-Dworczak:</b> Znaczenie zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej w przedsiębiorstwie .....	334

## Summaries

<b>Joanna Antczak:</b> Information on environment in the accounting system.....	18
<b>Anna Balicka:</b> Environmental reporting in the automotive industry .....	27
<b>Aleksandra Banaszekiewicz, Ewa Makowska:</b> Concept of corporate social responsibility in the process of value based management .....	35

<b>Melania Bąk:</b> CSR as the determinant for creating non-material resources of an enterprise.....	44
<b>Ewa Chojnacka:</b> Reporting environment and social data in public companies in energy sector .....	53
<b>Ewa Chojnacka:</b> Report of the management board on operations as a document used to report ESG data .....	61
<b>Anna Doś, Joanna Błach:</b> The role of enterprise in macrosystem society – economy – environment in the light of the annual reports content analysis case study of selected Polish companies .....	72
<b>Justyna Dyduch:</b> Analysis of transaction costs of environmental protection instruments in a selected firm .....	81
<b>Renata Dylağ, Ewelina Puchalska:</b> GRI guidelines in the practice of social reporting in Poland .....	97
<b>Paweł Dziekański:</b> Concept of synthetic indicator for the assessment of financial situation of poviats .....	108
<b>Tomasz Gabrusewicz:</b> The ability of the accounting system to satisfy information needs in the concept of sustainable development.....	117
<b>Beata Gostomczyk:</b> Environmental costs register by their type and functionality .....	126
<b>Piotr Gut:</b> Joint and several responsibility for VAT liabilities in Poland in comparison with European solutions to that extent.....	135
<b>Ewa Hellich:</b> Ethical dimension of accounting.....	144
<b>Aldona Kamela-Sowińska:</b> Financilisation of economy as challenge for accounting .....	151
<b>Elżbieta Klamut:</b> Costs of environment protection vs. farms.....	160
<b>Joanna Kogut:</b> Accounting ethics vs. financial reporting quality .....	171
<b>Tomasz Kondraszuk:</b> Tasks and objectives of accounting in the process of agricultural sustainable development of rural households .....	179
<b>Robert Kowalak:</b> Key performance indicators for the waste disposal plants. ....	190
<b>Joanna Krasodomska:</b> Social accounting – the international and national perspective .....	197
<b>Karolina Kwiecińska:</b> Investor relations and intellectual capital reporting ...	205
<b>Magdalena Ligus:</b> Sustainable development of Polish power system – the analysis of effectiveness and the possibility of development of renewable energy sector.....	214
<b>Adam Lulek:</b> Significance of environmental information coming from reporting of fuel corporations for stock exchange investors.....	224
<b>Marta Mazurowska:</b> Accounting for sustainable development .....	231
<b>Anna Nowak:</b> Issues of measurement of corporate social responsibility .....	240
<b>Edward Nowak:</b> Scope of disclosing information in annual activity reports..	249
<b>Ewa Spigarska:</b> The diversity of methods for establishing fees for wastes and waste segregation rules on the example of voivodeship cities as one of the waste management problems.....	260

---

<b>Arleta Szadziewska:</b> Presenting social responsibility information in corporate external reports .....	270
<b>Elżbieta Izabela Szczepankiewicz:</b> Integrated report on socially responsible companies as a tool of communication with users.....	281
<b>Piotr Szczypa:</b> Modern challenges in the accounting of companies in sustainable development economy .....	290
<b>Aldona Uziębło:</b> An attitude to ethical standards in business in the opinions of employees of accounting department of tricity enterprises.....	299
<b>Anna Wildowicz-Giegiel:</b> Challenges of financial reporting associated with reporting the intellectual capital and the social responsibility of enterprise.....	307
<b>Jolanta Wiśniewska:</b> Ethics in accounting as an essential element of sustainable development of the enterprise and security of business transactions .	316
<b>Aleksander Zawadzki:</b> Standards of EU funds reporting in Polish companies listed on the NewConnect market.....	325
<b>Joanna Zuchewicz:</b> CSR in reporting entity's performance .....	333
<b>Beata Zyznarska-Dworczak:</b> The essence of managerial social responsibility accounting.....	341

**Anna Wildowicz-Giegiel**

Uniwersytet w Białymstoku

---

## WYZWANIA PRZED SPRAWOZDAWCZOŚCIĄ FINANSOWĄ ZWIĄZANE Z RAPORTOWANIEM O KAPITALE INTELEKTUALNYM I SPOŁECZNEJ ODPOWIEDZIALNOŚCI

---

**Streszczenie:** Rosnące znaczenie zasobów niematerialnych oraz odpowiedzialności społecznej wymusza nieuchronne zmiany w systemie rachunkowości. Coraz więcej jednostek zaczyna dostrzegać potrzebę wzbogacania tradycyjnych sprawozdań finansowych, przygotowując dodatkowe raporty środowiskowe, społeczne i etyczne. Obserwowane trendy w sprawozdawczości zmierzają w kierunku rozszerzenia statystycznego wizerunku przedsiębiorstwa, aby można było stworzyć bardziej zintegrowany i dynamiczny obraz podmiotu. Raporty zintegrowane stanowią kolejny etap w rozwoju sprawozdawczości. W opracowaniu skoncentrowano się na wyzwaniach związanych z koniecznością raportowania o kapitale intelektualnym i społecznej odpowiedzialności. Przedstawiono korzyści raportowania zintegrowanego, jak i bariery, które mogą wystąpić w trakcie implementacji tej koncepcji. Pomimo wzrostu zainteresowania zintegrowanymi sprawozdaniami przedsiębiorstw nadal nie udało się stworzyć jednolitych zasad raportowania, które zapewniłyby wiarygodność i porównywalność dostarczanych informacji.

**Słowa kluczowe:** sprawozdawczość finansowa, kapitał intelektualny, społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa.

DOI: 10.15611/pn.2014.329.32

### 1. Wstęp

Sprawozdawczość finansowa stanowi jedno z podstawowych narzędzi komunikowania interesariuszom o nakładach i efektach działalności przedsiębiorstwa. Niestety, tradycyjne sposoby raportowania okazują się coraz bardziej zawodne w kontekście warunków, w jakich funkcjonują podmioty gospodarcze. Po pierwsze, od początku lat 80. XX wieku mamy do czynienia ze wzrostem znaczenia zasobów niematerialnych w procesie tworzenia wartości przedsiębiorstwa, co powoduje konieczność identyfikacji i pomiaru kluczowych elementów kapitału intelektualnego odpowiedzialnych za te procesy. Po drugie, wraz z rosnącą świadomością społeczną i ekologiczną społeczeństwa istnieje potrzeba informowania o działaniach przedsiębiorstw w tym wymiarze.

Celem opracowania jest przedstawienie koncepcji raportowania zintegrowanego, które uznaje się za innowacyjne podejście do współczesnej sprawozdawczości. Autorka podejmuje problem luki w sprawozdawczości finansowej wywołanej koniecznością raportowania o kapitale intelektualnym i społecznej odpowiedzialności. Przyjmuje hipotezę badawczą, że raporty zintegrowane są skutecznym sposobem na zmniejszenie luki w tradycyjnej sprawozdawczości finansowej. W analizie wykorzystano m.in. koncepcję raportowania rozszerzonego J. Guthrie, co pozwoliło zarówno na przedstawienie korzyści z raportowania zintegrowanego, jak i na wskazanie możliwości skutecznej implementacji proponowanych rozwiązań.

## **2. Przyczyny luki we współczesnej sprawozdawczości finansowej**

Pogłębiające się rozbieżności między wartością bilansową a rynkową przedsiębiorstwa potwierdzają, że tradycyjny system sprawozdawczości nie zaspokaja w pełni potrzeb wszystkich interesariuszy. Istotne różnice w postrzeganiu potencjalnych źródeł i obszarów tworzenia wartości prowadzą do ich niedoszacowania lub niedowartościowania, a ich bezpośrednią implikacją jest tzw. luka wartości [Roszkowska 2011, s. 59; Marcinkowska 2004, s. 9]. Spośród różnych sposobów jej interpretacji na uwagę zasługuje m.in. luka sprawozdawczości. Ukazuje ona rozbieżność wynikającą z wagi przywiązywanej przez zarządy spółek do określonych obszarów działalności, w tym zwłaszcza jego aktywności na rzecz prezentowania tych informacji w sprawozdawczości, zgodnie z potrzebami i oczekiwaniami wybranych grup interesariuszy.

Wraz z nasilającymi się procesami globalizacji i umiędzynarodowienia działalności gospodarczej oraz rosnącym znaczeniem odpowiedzialności przedsiębiorstw pojawia się potrzeba informowania nie tylko o ekonomicznych aspektach związanych z działalnością przedsiębiorstwa, lecz również o aspektach społecznych i ekologicznych. Tradycyjne sprawozdania nie uwzględniają nie tylko tych aspektów, ale także wielu kluczowych czynników generujących wartość, jakie upatruje się przede wszystkim w zasobach niematerialnych. Oprócz obligatoryjnych informacji finansowych o charakterze retrospektywnym, istnieje wobec tego potrzeba rozszerzenia przygotowywanych raportów o informacje niefinansowe, celem zwiększenia użyteczności raportów spółek, a co za tym idzie – wyeliminowania problemu luki wartości [Jaworska 2011, s. 577-578].

## **3. Wyzwania rachunkowości w obszarze kapitału intelektualnego**

Kapitał intelektualny jest złożonym konglomeratem wielu różnych trudno mierzalnych składników, szczególnie takich jak utalentowani pracownicy, lojalność klientów, kultura organizacyjna czy marka [Samelak 2013, s. 141]. Niewymierność i nieuchwytność pewnych elementów kapitału intelektualnego skutkuje tym, że wielu spośród nich nie można zaprezentować w sprawozdaniach finansowych. Dlatego też



zakres przedmiotowy kapitału intelektualnego w świetle obowiązujących w rachunkowości zasad pozostaje nadal znacznie ograniczony<sup>1</sup>.

Pomimo obowiązywania restrykcyjnych przepisów, praktyka rachunkowości dostrzega potrzebę ujmowania wartości niewymiernych w sprawozdaniach finansowych [Dobija 2004, s. 50-53]. Zasadniczym problemem pozostaje jednak wciąż kwestia niepewności związanej z korzyściami ekonomicznymi z tytułu posiadanych aktywów niematerialnych oraz sprawowaniem kontroli nad nimi. Powoduje to, że w świetle MSR 38 elementy kapitału intelektualnego, takie jak lojalność klientów czy udział w rynku, nie mogą być traktowane jako aktywa niematerialne. Podobnie z uwagi na obowiązującą w rachunkowości zasadę ostrożności standard ten nie pozwala uznać za aktywa niematerialne pewnych form wartości intelektualnych, które zostały wewnętrznie wygenerowane, jak znaki firmowe, tytuły publikacji, listy klientów i inne tego typu elementy.

Określone w regulacjach prawa konwencje pomiarowe, w tym zwłaszcza obowiązująca w rachunkowości tradycyjna metoda raportowania oparta na koszcie historycznym wydaje się być mało użyteczna w przypadku potrzeby informowania o niematerialnych składnikach, będących istotnym źródłem wartości przedsiębiorstwa. Większość z nich nie ma bowiem charakteru liniowego i addytywnego, a ponadto występuje w synergii z innymi aktywami, co nie pozwala na ich ujmowanie w tradycyjnych sprawozdaniach finansowych.

Kłopoty związane z definicją, formą ujawnienia, a także przyjętym sposobem wyceny rodzą konieczność stworzenia nowych wytycznych oraz standardów raportowania. Pionierskim dokonaniem w tym względzie stały się m.in. wytyczne *A Guideline for Intellectual Capital Statements – A Key to Knowledge Management* z 2000 r. oraz wytyczne przygotowane w ramach projektu MERITUM 2002 [Oliveira, Rodrigues, Craig 2010, s. 578-579]. Niestety, chociaż pojawiło się wiele interesujących propozycji, nie udało się dotychczas wypracować jednolitego standardu wyceny, pomiaru i raportowania o kapitale intelektualnym.

#### **4. Wyzwania rachunkowości w obszarze społecznej odpowiedzialności**

W oparciu o definicję organizacji *Business Social Responsibility* przyjmuje się, że CSR to osiągnięcie komercyjnego sukcesu w poszanowaniu wartości etycznych, pracowników, społeczności lokalnej i środowiska naturalnego [White 2006, s. 6]. Rozszerzenie zakresu odpowiedzialności przedsiębiorstwa wymaga wprowadzenia do rachunkowości nowych rozwiązań, które pozwoliłyby na rozliczenie się podmiotów gospodarczych ze swoich dokonań wobec różnych grup interesariuszy. Stanowi to

---

<sup>1</sup> Zgodnie z metodą bilansową kapitał intelektualny powinien obejmować swoim zasięgiem różnego rodzaju aktywa intelektualne oraz źródła ich pochodzenia, tj. pasywa (kapitał intelektualny własny i obcy).

istotę rachunkowości zajmującej się identyfikacją, pomiarem i ewidencją działań w obszarze CSR. Przygotowane informacje o charakterze kwantytatywnym dotyczą kosztów i korzyści, które powstają na skutek wdrażania idei CSR w przedsiębiorstwie. Są one wykorzystywane przez interesariuszy wewnętrznych w procesie efektywnego zarządzania ryzykiem. Identyfikacja, kalkulacja, pomiar oraz ewaluacja procesów i rezultatów uzyskanych w zakresie społecznej odpowiedzialności są konieczne z punktu widzenia potrzeb menedżerów. Rachunkowość w tym wymiarze spełnia funkcję informacyjno-kontrolną. Oprócz funkcji informacyjno-kontrolnej, rachunkowość odpowiedzialności społecznej ma też za zadanie stymulować efektywność i zachowania etyczne, będąc jednocześnie instrumentem kształtowania i utrzymania ładu korporacyjnego. Sporządzane raporty stają się równocześnie narzędziem komunikacji z otoczeniem zewnętrznym. Dzięki przygotowanym informacjom o CSR, w kontekście ich wpływu na realizację wartości kluczowych dla interesariuszy, zwiększa się ich zaufanie wobec przedsiębiorstwa [*CSR Accounting...* 2007, s. 18-19].

Należy podkreślić, że raportowanie o społecznej odpowiedzialności ma charakter dobrowolny. Zarządzający zdają sobie sprawę, że społeczeństwo rozlicza ich nie tylko z uzyskiwanych efektów ekonomicznych, lecz także z wpływu przedsiębiorstwa na otoczenie, środowisko i społeczność, z którymi wchodzi w interakcje. Informacje te nie mogą jednak być postrzegane przez interesariuszy wyłącznie jako narzędzie gry marketingowej. Zamiast tego powinny być one formą nawiązania dialogu przedsiębiorstwa z otoczeniem, co wymaga, aby przedstawione informacje były kompletne, wiarygodne, użyteczne i porównywalne. Wysokiej jakości sprawozdania CSR pomagają przedsiębiorstwom poprawić ich reputację, a przy tym pozwalają na ograniczenie ryzyka związanego z regulacjami prawnymi, niepewnością finansową oraz naciskami opinii społecznej [Fijałkowska 2012, s. 148-152].

Pomimo tego, że liczba raportów o społecznej odpowiedzialności istotnie wzrosła (niemal do 4000 rocznie w latach 1993-2010), to nie udało się dotychczas opracować uniwersalnych zasad obowiązujących przy sporządzaniu raportów społecznych [Van Wensen i in. 2011, s. 22]. Jednak duże znaczenie dla praktycznej implementacji koncepcji związanych z rachunkowością społecznie odpowiedzialną mają m.in. wytyczne przygotowane w 1997 r. przez pozarządową organizację międzynarodową *Global Report Initiative* (GRI). Jako narzędzie zewnętrznej oceny przedsiębiorstwa w zakresie społecznej i etycznej odpowiedzialności wykorzystuje się też z powodzeniem normy AA 1000, SA 8000 czy ISO 26000 [Kołosowska 2011, s. 43].

## 5. Idea zintegrowanego raportowania

Identyfikacja i pomiar kluczowych składników niematerialnych utożsamianych z kapitałem intelektualnym, a następnie sposób ich prezentacji w sprawozdaniach finansowych stanowią istotne wyzwanie dla rachunkowości. Wraz z rosnącym zainteresowaniem koncepcją zrównoważonego rozwoju pojawiła się konieczność ra-

portowania o działaniach podejmowanych w obszarze społecznej odpowiedzialności [Lungu, Caraiani, Dascălu 2012, s. 58-61]. Zainspirowało to teoretyków i praktyków rachunkowości do podjęcia prac, które mają na celu stworzenie zintegrowanego sprawozdania.

Ciekawą propozycję przedstawił m.in. J. Guthrie, który na potrzeby raportu zintegrowanego zaproponował zaadaptowanie struktury kapitału intelektualnego autorstwa K.E. Sveiby (1997).

**Tabela 1.** Struktura poszerzonego raportowania o wynikach

Struktura wewnętrzna	Struktura zewnętrzna	Kapitał ludzki
Własność intelektualna	Klienci: Marka i reputacja, satysfakcja klientów, kanały dystrybucji	Kompetencje pracowników: Edukacja, szkolenia, przedsiębiorczość
Kapitał infrastrukturalny: filozofia zarządzania kultura organizacyjna procesy zarządzania systemy informacyjne relacje finansowe	Pozostali interesariusze: Kooperacja z partnerami biznesowymi, umowy licencyjne	Warunki pracy i płacy: zatrudnienie, relacje pracownicze, zdrowie i bezpieczeństwo pracy, równość szans
	Środowisko naturalne: Materiały, energia, woda, bioróżnorodność Emisje, ścieki i odpady Produkty i usługi	Prawa człowieka: Strategia zarządzania prawami człowieka Brak dyskryminacji Swoboda zrzeszania się i negocjacji zbiorowych Zatrudnianie dzieci Praca przymusowa
	Spółeczeństwo: Łapówki i korupcja Zaangażowanie polityczne	
	Odpowiedzialność produktowa: Zdrowie i bezpieczeństwo konsumentów, produkty i usługi, respektowanie polityki prywatności	

Źródło: opracowanie na podstawie [Guthrie, Cuganesan, Ward 2007, s. 9-10].

W raporcie rozszerzonym wykorzystano tylko podstawowe wskaźniki GRI dotyczące kwestii społecznych i środowiskowych. Otrzymane rezultaty w takich obszarach, jak środowisko, społeczeństwo i odpowiedzialność produktowa zaliczono do elementów struktury zewnętrznej, podczas gdy wskaźniki z kategorii prawa człowieka oraz godziwe warunki pracy i płacy przypisano do kapitału ludzkiego. Do elementów struktury wewnętrznej zaliczono tymczasem własność intelektualną i kapitał infrastrukturalny utożsamiany z filozofią zarządzania, kulturą organizacyjną, procesami, systemami informacji itp. Dzięki temu w jednym raporcie udało się zawrzeć równocześnie powiązane w sposób logiczny i spójny informacje o kapitale intelektualnym i społecznej odpowiedzialności.

Próba ujęcia w jednym raporcie kwestii poświęconych kapitałowi intelektualnemu i społecznej odpowiedzialności stanowiła silny bodziec do podjęcia prac nad koncepcją zintegrowanego raportowania. Przyjmuje się, że zintegrowane raportowanie to holistyczne podejście umożliwiające interesariuszom organizacji zrozumienie zasad jej funkcjonowania [Sobczyk 2012, s. 157]. Ma na celu powiązanie strategii przedsiębiorstwa, nadzoru (*governance*) i jego wyników (dokonań) finansowych ze społecznymi, środowiskowymi i ekonomicznymi ramami, w których prowadzi ono działalność [Jaworska 2011, s. 579]. Chodzi o to, aby w jasny i zwięzły sposób zaprezentować zdolność przedsiębiorstwa do tworzenia wartości zarówno w krótkim, jak i w długim okresie. W związku z tym dąży się do tego, aby wskaźniki pozafinansowe zestawiać z odpowiednimi miarami finansowymi, a dzięki temu pokazać efektywność działania przedsiębiorstwa, która następnie przełoży się na jego wartość.

Koncepcja zintegrowanego raportowania jest obecnie rozwijana przez jednostki uczestniczące w projekcie IIRC. Międzynarodową Radę Raportowania Zintegrowanego (IIRC) utworzono w 2011 r. z inicjatywy *International Federation of Accountants* (IFAC), *Global Report Initiative* (GRI) oraz *Accounting for Sustainability*<sup>2</sup>. Wynikiem prac IIRC jest m.in. opublikowanie w kwietniu 2013 r. międzynarodowej propozycji raportowania zintegrowanego, po czym rozpoczęły się trzymiesięczne konsultacje w tej sprawie [*Raportowanie danych...* 2013, s. 45].

## 6. Wnioski

Raportowanie zintegrowane stanowi kolejny krok w ewolucji metod sprawozdawczości. Wzrost zainteresowania raportowaniem zintegrowanym wynika z szeregu korzyści, które generuje. Wśród nich wymienia się takie jak: lepsze zaspokojenie potrzeb informacyjnych inwestorów, łatwiejszy dostęp i niższy koszt pozyskania kapitału czy wyższy poziom zaufania, zaangażowania i lojalności ze strony kluczowych interesariuszy. Z punktu widzenia zarządzających raportowanie zintegrowane pozwala z kolei na: usprawnienie systemów zarządzania i procesów wewnętrznych, bardziej efektywną alokację zasobów, skuteczniejszą identyfikację szans i zagrożeń, poprzez rozbudowę systemu celów o wskaźniki niefinansowe, a także poprawę relacji z pracownikami [Jędrzejka 2012, s. 318].

Implementacja koncepcji zintegrowanego raportowania niesie jednak ze sobą wiele wyzwań, a formalne prace nad międzynarodowymi regulacjami dotyczącymi zasad sporządzania tego rodzaju sprawozdań nadal trwają. Poważnych trudności przysparza m.in. sam proces angażowania kluczowych interesariuszy. Ponadto brak porównywalności i wiarygodności informacji niefinansowych, a niejednokrotnie wręcz ich nadmiar i ukazywanie bez żadnego kontekstu sprawia, że zarówno jakość, jak i przydatność tych sprawozdań są często niezadowolające [Sobczyk 2012, 162-165].

---

<sup>2</sup> *Accounting for Sustainability* to projekt, jaki powstał w 2004 r. w Wielkiej Brytanii celem wypracowania wspólnych rozwiązań dla zintegrowanego myślenia i raportowania.

W konkluzji można stwierdzić, że wraz z rosnącą świadomością przedsiębiorstw odnośnie do korzyści zintegrowanego raportowania należy oczekiwać, że coraz więcej podmiotów skłonnych będzie dobrowolnie sporządzać raporty. Pomimo licznych problemów związanych z praktyczną aplikacją idei zintegrowanego raportowania istnieje potrzeba prowadzenia dalszych prac nad stworzeniem jednolitego standardu. Pozwoliłoby to na zwiększenie porównywalności i wiarygodności raportów sporządzanych w różnych krajach.

## Literatura

- CSR Accounting Guidelines*, Reitaku University Business Ethics&Compliance Research Center, Kashiwa 2007.
- Dobja D., *Pomiar i sprawozdawczość kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Przedsiębiorczości i Zarządzania im. Leona Koźmińskiego w Warszawie, Warszawa 2004.
- Fijałkowska J., *Spoleczna odpowiedzialność wyzwaniem dla rachunkowości*, [w:] *Aktualne wyzwania w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi*, red. P. Trippner, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, t. XIII, z. I, Społeczna Akademia Nauk, Łódź 2012.
- Guthrie J., Cuganesan S., Ward L., *Extended Performance Reporting: Evaluating Corporate Social Responsibility and Intellectual Capital Management*, „Issues in Social and Environmental Accounting” 2007, vol. 1, no. 1.
- Jaworska E., *Zmiana podejścia do sprawozdawczości w aspekcie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego 2011, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 41.
- Jędrzejka D., *Raportowanie zintegrowane jako nowe podejście do współczesnej sprawozdawczości*, „Folia Oeconomica” 2012, nr 266.
- Kołosowska B., *Źródła informacji wykorzystywane w ocenie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, „Ekonomika i Organizacja Gospodarki Żywnościowej” 2011, nr 91.
- Lungu C.I., Caraiani Ch., Dascălu C., *Intellectual Capital Research through Corporate Social Responsibility: (Re) Constructing the Agenda*, „World Academy of Science, Engineering and Technology” 2012, no. 64.
- Marcinkowska M., *Raport roczny z działań i wyników przedsiębiorstwa*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2004.
- Oliveira L., Rodrigues L., Craig R., *Intellectual Capital Reporting in Sustainability Reports*, “Journal of Intellectual Capital” 2010, vol. 11, no. 4.
- Raportowanie danych pozafinansowych. Przewodnik dla przedsiębiorstw*, Crido Business Consulting i Akademia Górniczo-Hutnicza w Krakowie, Kraków 2013.
- Roszkowska P., *Rewolucja w raportowaniu biznesowym. Interesariusze, konkurencyjność, społeczna odpowiedzialność*, Difin, Warszawa 2011.
- Samelak J., *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Wydawnictwo UE w Poznaniu, Poznań 2013.
- Sobczyk M., *Zintegrowane raportowanie-nowy model raportowania biznesowego*, [w:] *Aktualne wyzwania w zarządzaniu podmiotami gospodarczymi*, red. P. Trippner, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, t. XIII, z. I, Społeczna Akademia Nauk, Łódź 2012.
- Van Wensen K., Broer W., Klein J., Knopf J., *The State of Play in Sustainability Reporting in the European Union*, Brussels 2011.
- White A.L., *Business Brief: Intangibles and CSR*, Business for Social Responsibility 2006.

## **CHALLENGES OF FINANCIAL REPORTING ASSOCIATED WITH REPORTING THE INTELLECTUAL CAPITAL AND THE SOCIAL RESPONSIBILITY OF ENTERPRISE**

**Summary:** The growing importance of intangibles and social responsibility extorts unavoidably the changes in the system of accounting. More and more entities start noticing the need of broadening traditional financial statements preparing additional environmental, social and ethical reports. Observed trends in the reporting aim towards the extension of the static corporate image so that it is possible to create it in a more integrated and dynamic way. Integrated reports constitute the next stage in the development of reporting. In the study the focus is concentrated on the challenges associated with the need to report the intellectual capital and the social responsibility. Benefits of integrated reporting, as well as barriers which can appear during the implementation of this concept are discussed. In spite of the growth of an interest in integrated reports of enterprises, the creation of universal principles of reporting which would ensure the credibility and the comparability of delivered information has not been successful.

**Keywords:** financial reporting, intellectual capital, Corporate Social Responsibility.