

*Monika Marcinkowska\**

## **ZRÓWNOWAŻONY ROZWÓJ PRZEDSIĘBIORSTWA – O JAKICH DOKONANIACH INFORMUJĄ SPÓŁKI W SWYCH RAPORTACH ROCZNYCH?**

### **1. WPROWADZENIE**

Co jest celem funkcjonowania przedsiębiorstw? Owo pytanie – o fundamentalnym dla prowadzenia działalności gospodarczej znaczeniu – miało przez całe stulecia jedną, niekwestionowaną odpowiedź: generowanie zysków. To właścicielowi bowiem przysługuje prawo do czerpania profitów z przedsięwzięcia przezeń finansowanego. Z czasem podejście to ewoluowało: miast zysków zaczęto akcentować rolę wartości przedsiębiorstwa. Takie nastawienie sprzyja analizom i ocenom w perspektywie długiego okresu, a nie zysków w krótkim terminie (te bowiem w łatwy sposób poddają się manipulacjom i można je w krótkim okresie kształtować z narażeniem długoterminowego sukcesu). Generowanie wartości jednakże jest pojęciem znacznie bardziej pojemnym: uwzględnia nie tylko horyzont czasowy generowanych wyników, ale każe się także zastanowić nad beneficjentami tego procesu. Od niemal półwiecza trwa szczególne zainteresowanie koncepcją społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, która każe dostrzec inne – poza właścicielami – grupy stron zainteresowanych funkcjonowaniem i wynikami przedsiębiorstw. Koncepcja interesariuszy (*stakeholders*) redefiniuje cele przedsiębiorstwa, choć – należy zaznaczyć – nie jest przyjmowana bezkrytycznie i nie spotyka się z powszechną akceptacją.

Celem niniejszego artykułu jest przedstawienie zarysu koncepcji zrównoważonego rozwoju, jako kluczowego celu funkcjonowania przedsiębiorstwa, a także wskazanie, w jaki sposób dokonania podmiotu gospodarczego mogą być prezentowane w jego raporcie rocznym.

---

\* Dr hab., prof. UŁ, Zakład Finansów i Rachunkowości Banków UŁ.

## 2. ZRÓWNOWAŻONY ROZWÓJ PODSTAWOWYM CELEM FUNKCJONOWANIA PRZEDSIĘBIORSTWA

Koncepcja zrównoważonego rozwoju (*sustainable development*) akcentuje potrzebę wyważenia dokonań przedsiębiorstw, organizacji, instytucji i innych podmiotów w trzech wymiarach: ekonomicznym, społecznym i ekologicznym. Akcentuje się tu zatem odpowiedzialność tych podmiotów nie tylko w tradycyjnym obszarze ekonomii i finansów, ale także wobec społeczeństwa i środowiska naturalnego. Idea ta zasadza się zatem na założeniu, że obowiązkiem przedsiębiorstwa jest spełnienie oczekiwań nie tylko jego właścicieli (lub szerzej: kapitałodawców), ale także innych interesariuszy, w tym m. in. pracowników, społeczności lokalnej, środowiska naturalnego, przyszłych pokoleń itd.

Interesariusze (*stakeholders*) to wszystkie grupy interesów, czyli podmioty, które pozostają we wzajemnych relacjach z przedsiębiorstwem, a tym samym mogą być zainteresowane posiadaniem informacji na jego temat i oceną jego funkcjonowania.

Powszechnie dzieli się grupy interesów na wewnętrzne i zewnętrzne, przy czym wiele osób może należeć jednocześnie do kilku grup<sup>1</sup>. Wewnętrzne grupy interesów mogą powstawać np. w poszczególnych departamentach, lokalizacjach geograficznych, na różnych szczeblach w hierarchii itp. Zewnętrznymi grupami interesów są m. in. kapitałodawcy, klienci, dostawcy, właściciele, związki zawodowe, agendy państwa, media, konkurenci itp. W najszerszej klasyfikacji grup interesów, wpływających na działalność przedsiębiorstwa, wyróżnia się interesariuszy społecznych i pozaspołecznych (w tej grupie wymienia się m. in. środowisko naturalne, inne gatunki, przyszłe pokolenia itp.)<sup>2</sup>.

Postulat uwzględnienia w strategii przedsiębiorstwa potrzeb i oczekiwań różnorodnych grup interesów spowodował rozłam wśród teoretyków i praktyków zarządzania. Rodzi się bowiem pytanie: czy nadal kreowanie wartości dla akcjonariuszy jest podstawowym celem funkcjonowania przedsiębiorstwa, czy też powinno ono spełnić potrzeby innych grup interesów? Jeżeli mamy wybrać drugą opcję, to gdzie leży granica odpowiedzialności przedsiębiorstwa? Spotykane są tu skrajne stanowiska – oto przykłady<sup>3</sup>: „Prowadzimy działalność wyłącznie po to, by poprawić wewnętrzną wartość akcji przedsiębiorstwa”; „Przedsiębiorstwo nie istnieje dla niesienia korzyści inwestorom i nie powinno też być prowadzone przy takim założeniu”.

<sup>1</sup> G. Johnson, K. Scholes, *Exploring Corporate Strategy*, Prentice Hall, London–New York 1993, s. 171.

<sup>2</sup> D. Wheeler, M. Sillanpää, *The Stakeholder Corporation. The Body Shop Blueprint for Maximizing Stakeholder Value*, Pitman Publishing, London–Washington 1997, s. 5.

<sup>3</sup> *The Chief Shows Them How at Indian Head*, „Fortune”, May 1962; O. Harari, *You're Not in Business to Make a Profit*, „Management Review”, July 1992, cyt. za: J. M. McTaggart, P. W. Kontes, M. C. Mankins, *The Value Imperative*, Free Press, New York 1994, s. 7.

Spory, dotyczące kwestii uwzględnienia grup interesów w wiązce celów przedsiębiorstwa, wynikają z podejścia do aspektu społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa. Zwrócił na to uwagę I. Ansoff<sup>4</sup>, stwierdzając że strategia przedsiębiorstwa jest wypadkową celów, odpowiedzialności i ograniczeń, będących kompromisem ustalonym między poszczególnymi grupami interesów. Cele, które przekładają się na strategię, są zależne od oczekiwań poszczególnych grup środowiskowych oraz od siły ich wpływów. Idea interesariuszy związana jest z tradycją pojmowania biznesu, jako integralnej części społeczeństwa, a nie jako odseparowanej instytucji o czysto ekonomicznym charakterze. W latach osiemdziesiątych XX w. koncepcja ta przyjęła się w teorii i praktyce zarządzania, wymagając branie pod uwagę wszystkich tych grup, które mogą wpływać na przedsiębiorstwa, i które same znajdują się pod jego wpływem<sup>5</sup>. Podkreśla się, że podstawową funkcją przedsiębiorstw jest umożliwianie jednostkom realizacji ich indywidualnych celów dzięki przezwyciężaniu granic możliwości poszczególnych jednostek<sup>6</sup>.

Należy zauważyć, że aby móc wygenerować wartość dla właściciela, przedsiębiorstwo musi zaspokoić, przynajmniej częściowo, interesy innych zainteresowanych stron: dać zatrudnienie, stworzyć należyte warunki pracy i godziwie wynagrodzić pracowników; zaprojektować i wykonać produkty i usługi, które będą spełniały potrzeby klientów oraz dostarczyć je w dogodny sposób i po atrakcyjnej cenie; nawiązać partnerską współpracę z dostawcami i kooperantami, którzy przyczynią się do osiągnięcia wysokiego poziomu jakości finalnych produktów, a następnie zapłacić swym partnerom zgodnie z umówionymi uprzednio warunkami; by móc funkcjonować, przedsiębiorstwo musi także zaskarbić sobie przychylność lokalnej społeczności i ekologów. A zatem, w toku swej działalności spółka wchodzi w wiele interakcji z różnorodnymi interesariuszami, którzy w istotny sposób wpływają na jakość jej pracy i warunkują możliwość stabilnego funkcjonowania, generowania zysków i tworzenia wartości dla akcjonariuszy. Podkreślimy zatem: aby móc kreować wartość, przedsiębiorstwo musi dbać o wszystkich interesariuszy.

Badania, przeprowadzone przez Centre for Tomorrow's Company<sup>7</sup>, ujawniły, że 72% ankietowanych przedsiębiorców brytyjskich zgadza się ze stwierdzeniem, że przedsiębiorstwo będzie lepiej spełniać oczekiwania właścicieli, koncentrując się na potrzebach klientów, pracowników, dostawców i szerszej społeczności. Ponadto 23% zgodziło się, że wyłączna koncentracja na właścicielach może w długim okresie przeszkodzić w zwiększaniu wartości przedsiębiorstwa. Klienci w swoich wyborach coraz częściej uwzględniają ocenę

<sup>4</sup> H. I. Ansoff, *Corporate Strategy*, McGraw Hill, New York 1965.

<sup>5</sup> R. E. Freeman, *Understanding Stakeholder Capitalism*, „Financial Times”, 19.07.1996.

<sup>6</sup> J. A. F. Stoner, C. Wankel, *Kierowanie*, PWE, Warszawa 1992, s. 25.

<sup>7</sup> Centre for Tomorrow's Company, *The Inclusive Approach and Business Success*, cyt. za: *The Danger of Exclusivity*, „Financial Times”, 22.12.1997.

postaw przedsiębiorstwa – nie kupują produktów i nie korzystają z usług tych podmiotów, których zachowanie budzi zastrzeżenia (nieetyczne postawy w biznesie, wykorzystywanie pracowników – w szczególności nieletnich, nieodpowiedzialne korzystanie ze środowiska naturalnego itp.). Jak wykazały badania, przeprowadzone w 25 krajach, 27% klientów karze przedsiębiorstwa za ich nieodpowiedzialne zachowania, a kolejne 21% rozważa taką postawę<sup>8</sup>. Z silniejszymi reakcjami mamy do czynienia w odniesieniu do bezpośredniego współdziałania w takich postawach: 80% pracowników nie pracowałoby dla organizacji, z której wartościami się nie identyfikuje<sup>9</sup>. Szereg prowadzonych ostatnio badań dowodzi, że uwzględnienie w strategii przedsiębiorstwa celów społecznych i odpowiedzialna postawa wobec interesariuszy mają pozytywny wpływ na finanse przedsiębiorstwa: jego wyniki finansowe oraz wyceny rynkowe<sup>10</sup>.

Przykładowo: Towers Perrin sporządził ranking przedsiębiorstw, które wyróżniały się relacjami z pięcioma kluczowymi grupami interesów: inwestorami, klientami, pracownikami, dostawcami i społecznościami, w których operują<sup>11</sup>. Kolejnym krokiem było porównanie wyników finansowych grupy najlepszych spółek (nazwano je *stakeholder superstars*) z przeciętnymi wynikami, osiąganymi przez spółki, wchodzące w skład indeksu S&P 500. Jednym z wyróżniających się wskaźników w tym porównaniu był całkowity zwrot z inwestycji w akcje spółki<sup>12</sup>. Okazało się, że w okresie 15-letnim (1984–1999) przeciętny zwrot z inwestycji w akcje spółek S&P 500 wyniósł 19%; spółki z grona *stakeholder superstars* miały ponad 2,5-krotnie lepsze rezultaty: TSR na poziomie 43%<sup>13</sup>.

Można wyodrębnić dwie podstawowe orientacje w sposobie ujmowania społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw<sup>14</sup>:

- profitową, wedle której przyjmuje się, że przedsiębiorstwo powinno być kierowane tak, aby przy zachowaniu norm prawnych i zasad etycznych, przynosiło jak najwyższy zysk swym właścicielom;

<sup>8</sup> Environics International, *CSR Monitor*, cyt. za: GoodCorporation, *How Good Are You?*, [www.goodcorporation.com](http://www.goodcorporation.com)

<sup>9</sup> Work Foundation, *Corporate Nirvana*, cyt. za: GoodCorporation, *How Good Are...*

<sup>10</sup> Opis wielu badań znajduje się m. in. w: M. A. Hitt, R. E. Freeman, J. S. Harrison, *The Blackwell Handbook of Strategic Management*, Blackwell Publishers, Oxford 2001.

<sup>11</sup> W czołówce tego rankingu znaleźli się: Applied Materials, Cisco Systems, Coca-Cola, General Electric, Johnson & Johnson, Procter and Gamble oraz Southwest Airlines.

<sup>12</sup> Całkowity zwrot z akcji (TSR) obliczany jest jako relacja zysku z akcji (wzrost cen plus dywidendy) i początkowej ceny akcji.

<sup>13</sup> J. Schmidt, *Stakeholders Perspectives: A Key to Success to a New Economy*, cyt. za: J. Weiser, S. Zadek, *Ongoing Conversations with Disbelievers. Persuading Business to Address Social Challenges*, [www.conversations-with-disbelievers.net](http://www.conversations-with-disbelievers.net), October 2001.

<sup>14</sup> D. Walczak-Duraj, *Ład etyczny w gospodarce rynkowej. Doświadczenia polskiej transformacji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2002, s. 304.

- społeczną, zgodnie z którą zadaniem przedsiębiorstwa jest nie tylko dążenie do maksymalizacji zysku, ale również realizacja określonych celów społecznych.

Można zatem przyjąć, że w pierwszym podejściu zakłada się, że postawy odpowiedzialności społecznej są o tyle wskazane, o ile korzystnie wpływają na wyniki ekonomiczne; w drugim zaś podejściu postawy prospołeczne są bezwarunkowe i niezależniane od wyników finansowych.

Wskazuje się przy tym na dwa zasadnicze podejścia do kwestii szeroko pojmowanej odpowiedzialności przedsiębiorstw<sup>15</sup>:

- podejście pasywne zaleca unikanie wyrządzania szkody społecznej (należy powstrzymać się od działań szkodliwych społecznie);
- podejście aktywne nakazuje podjęcie działań niwelujących negatywne zjawiska społeczne, jak również zapobieganie im.

### 3. SPRAWOZDAWCZOŚĆ Z PERSPEKTYWY ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

Sprawozdawczość przedsiębiorstw podlega ewolucji w takim samym stopniu, jak samo podejście do zasad zarządzania podmiotami gospodarczymi i do kierunku ich rozwoju. Sprawozdawczość finansowa – będąca produktem rachunkowości finansowej – ma szereg ograniczeń, które powodują, że przekazywany obraz stanu przedsiębiorstwa i jego dokonań jest bardzo ułomny. Sprawozdawczość finansowa uzupełniana jest zatem o raporty i opisy, umożliwiające pełniejszą ocenę efektów działań przedsiębiorstwa – powstaje zatem sprawozdawczość biznesowa<sup>16</sup>.

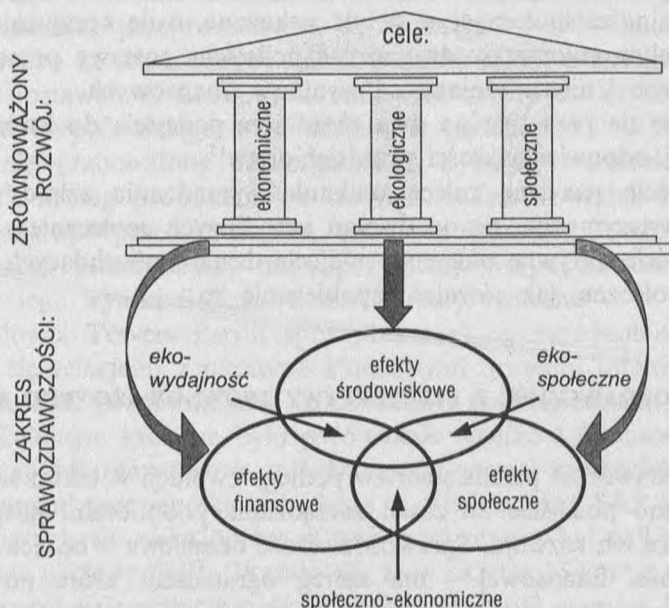
Dotychczas akcentowano wartość dla akcjonariuszy, jako główny czynnik zainteresowania właścicieli. Kreacja wartości musi uwzględniać interesy również innych grup interesów. Rosnąca presja na społeczną odpowiedzialność przedsiębiorstw redefiniuje zasady sprawozdawczości. Zgodnie z formułą odpowiedzialności, raporty przedsiębiorstw powinny być uzupełniane o tzw. sprawozdawczość społeczną i etyczną.

Najpełniejsze spojrzenie na sprawozdawczość przedsiębiorstwa związane jest z koncepcją zrównoważonego rozwoju. Projekt ten uwzględnia trzy wymiary: ekonomiczny, społeczny i ekologiczny; przedsiębiorstwo jest oceniane za efekty osiągnięte w tych właśnie wymiarach, toteż raportowi na temat wyników finansowych towarzyszyć muszą sprawozdania, opisujące wpływ podmiotu na społeczeństwo – raport socjalny – oraz na środowisko naturalne – raport

<sup>15</sup> M. Rybak, *Etyka menadżera – społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2004, s. 28.

<sup>16</sup> Szerzej: M. Marcinkowska, *Roczny raport z działań i wyników przedsiębiorstwa. Nowe tendencje w sprawozdawczości biznesowej*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2004.

ekologiczny (rysunek 1)<sup>17</sup>. Uwzględnia się ponadto „obszary wspólne”, czyli efekty, dotyczące jednocześnie dwóch obszarów (np. ekowydajność czy efekty społeczno-ekonomiczne).



Rys. 1. Tworzenie sprawozdań według koncepcji zrównoważonego rozwoju

Źródło: M. Marcinkowska, *Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw – wpływ na zawartość raportów rocznych*, „Acta Universitatis Lodziensis” 2004, Folia Oeconomica, nr 180.

Uwzględniając postulaty stawiane względem sprawozdawczości w kontekście koncepcji zrównoważonego rozwoju, propozycje zawartości informacyjnej raportów przedsiębiorstw, będące bądź to ogólnymi ramami raportowania, bądź to propozycjami kierowanymi do przedsiębiorstw z określonych sektorów, opracowywane są zarówno przez organizacje środowiskowe i nieformalne inicjatywy (np. FASB – Business Reporting Research Project, Global Reporting Initiative, Institute of Social and Ethical AccountAbility), jak i ciała regulacyjne państw i związków państw (wśród nich wymienić można choćby Komisję Europejską i Organizację Narodów Zjednoczonych). Dotychczas podjęto wiele inicjatyw na rzecz sformułowania całościowych ram sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju. Najbardziej bodaj wnikliwym opracowaniem jest stan-

<sup>17</sup> Fédération des Experts Comptables Européens (FEE), *Towards a Generally Accepted Framework for Environmental Reporting*, Bruxelles 2000; Global Reporting Initiative (GRI), *Sustainability Reporting Guidelines*, 2002; The Institute of Social and Ethical AccountAbility, *AccountAbility 1000 (AA1000) Framework. Standards, Guidelines and Professional Qualification*, Exposure draft, 1999.

standard Global Reporting Initiative (patrz tabela 1)<sup>18</sup>. W przykładzie 1 zaprezentowano fragment raportu spółki Novo Nordisk, sporządzonego zgodnie z tymi wytycznymi.

Tabela 1. Ramy sprawozdawczości w koncepcji zrównoważonego rozwoju

Wymiar	Kategoria	Aspekt
Ekonomiczny	Bezpośredni wpływ ekonomiczny	Klienci Dostawcy Pracownicy Kapitałodawcy Sektor publiczny
Ekologiczny	Środowisko naturalne	Materiały Energia Woda Bioróżnorodność Emisja, ścieki, odpady Dostawcy Produkty i usługi Zgodność z normami Transport Ogólny
Społeczny	Dobre obyczaje i praktyki w zakresie pracy	Zatrudnienie Relacje między pracownikami i kierownictwem Zdrowie i bezpieczeństwo Szkolenia i edukacja Różnorodność i możliwości
	Prawa człowieka	Strategia i zarządzanie Brak dyskryminacji Swoboda zrzeszania się Praca dzieci i nieletnich Praktyki dyscyplinarne Praktyki dot. bezpieczeństwa Prawa miejscowe
	Społeczeństwo	Społeczność Przekupstwo i korupcja Zaangażowanie polityczne Konkurencja i ceny
	Odpowiedzialność produktu	Zdrowie i bezpieczeństwo klienta Produkty i usługi Reklama Prawo do prywatności

Źródło: Global Reporting Initiative (GRI), *Sustainability Reporting Guidelines*, 2002.

<sup>18</sup> Standard GRI, dotyczący zasad sprawozdawczości, zawiera szczegółowe wytyczne odnośnie do zasad i zakresu sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju, z uwzględnieniem listy i omówieniem konkretnych wskaźników, jakie – zdaniem autorów standardu – w najlepszy sposób pozwalają ocenić efekty osiągnięte przez organizację w poszczególnych aspektach działalności.

## Przykład 1. Sprawozdanie ze zrównoważonego rozwoju Novo Nordisk

Raport zrównoważonego rozwoju Novo Nordisk ([www.novonordis.com](http://www.novonordis.com)) za rok 2002 rozpoczyna się konstatacją: „Aby kształtować przyszłość, trzeba uczyć się z przeszłości” (*Sustainability Report 2000*). Raport został przygotowany zgodnie z wytycznymi GRI oraz AA1000 Framework; spółka opisuje, w jaki sposób stosuje się do kluczowych zasad sprawozdawczości. Spółka informuje, że od ponad dekady wdraża wizję, w myśl której „dla skuteczności przedsiębiorstwa fundamentalne znaczenie ma generowanie solidnego zwrotu dla właścicieli, jednakże wizja zrównoważonego rozwoju wymaga szerszego spojrzenia”. Strategia ta pozwala na zdefiniowanie interakcji z interesariuszami: właścicielami, diabetykami i innymi chorymi, których potrzebom służy Novo Nordisk, lekarzami, organizacjami pozarządowymi, rządami i władzami publicznymi oraz innymi grupami, które wpływają na spółkę, i na które ona wywiera wpływ.

Novo Nordisk zdefiniował trzy obszary strategiczne, którymi spółka powinna się zająć:

- globalizacja, zrównoważony rozwój i ład korporacyjny;
- zmieniająca się rola sektora i rozszerzenie odpowiedzialności;
- wymogi interesariuszy odnośnie do przejrzystości, dialogu i odpowiedzialności.

W raporcie szczegółowo opisano główne osiągnięcia, wskazano na zaawansowanie w realizacji szczegółowych zadań oraz zaprezentowano wyniki osiągane w trzech perspektywach: finansowej, ekologicznej i społecznej (w każdej sekcji zawarty jest opis strategii, systemów zarządzania, programów i działań oraz wyniki, wraz z omówieniem stopnia realizacji zamierzeń oraz wskazaniem trendów).

Oto wycinek wyników w trzech kategoriach:

WYNIKI:		2002	2001	2000
<b>FINANSOWE</b>				
Przychody ze sprzedaży	mln DKK	25 187	23 776	20 811
Marża operacyjna	%	23,7	23,6	23,1
Przyrost zysku operacyjnego	%	6,5	16,6	36,5
Zwrot z zainwestowanego kapitału	%	20,1	23,1	22,0
Gotówka do dochodów (śr. 3-letnia)	%	34,9	56,4	66,5
<b>EKOLOGICZNE</b>				
Zużycie wody	1 000 m <sup>3</sup>	2 044	1 790	1 429
Zużycie energii	1 000 GJ	2 083	1 838	1 732
IEW dla wody <sup>a</sup>		116	102	110
IEW dla energii <sup>a</sup>		115	114	111
<b>SPOŁECZNE</b>				
Liczba pracowników		18 372	16 693	13 752
Stopa rotacji pracowników	%	6,4	7,7	10,6
Częstotliwość wypadków przy pracy <sup>b</sup>		8,9	8,2	8,4
Częstotliwość chorób zawodowych <sup>b</sup>		1,1	2,2	1,7

<sup>a</sup> Indeks Ekowydajności, przedstawia skalę produkcji w relacji do zużycia zasobów. Ukazuje rozwój w stosunku do poprzedniego roku, zatem wartość powyżej 100 jest pozytywnym trendem.

<sup>b</sup> Na milion roboczogodzin.

Prezentowany przez spółkę raport na temat zrównoważonego rozwoju czyni zadość postulatowi prezentacji pełnego wymiaru efektów działalności przedsiębiorstwa: perspektywa finansowa uzupełniona jest informacjami z obszaru ekologicznego i społecznego. Wartość tych ujawnień podnoszą szczegółowe opisy strategii w tych sferach i działań, podejmowanych dla ich pełnej realizacji.

Źródło: Novo Nordisk A/S, *Sustainability Report 2002*.



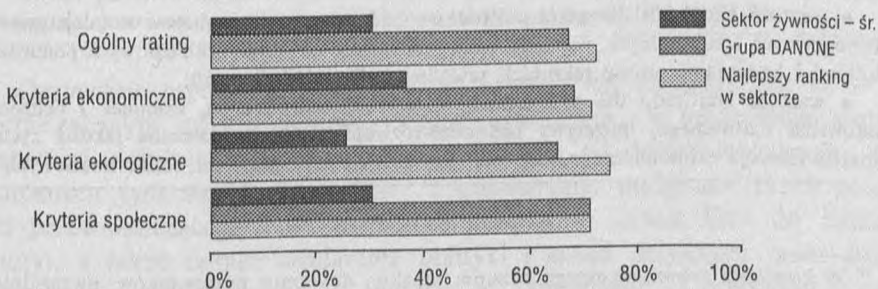
Koncepcje zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw w najwyższym stopniu nastawione są na możliwie pełne uwzględnianie potrzeb wszystkich interesariuszy przedsiębiorstwa oraz zaangażowanie ich w proces tworzenia wartości. Efektem takiego podejścia powinna być maksymalizacja wartości: ekonomicznej, społecznej i ekologicznej.

O tym, że coraz więcej przedsiębiorstw świadomych jest znaczenia odpowiedzialnej społecznie postawy i chętnie ją podejmuje, świadczą nie tylko coraz powszechniejsze publikacje raportów odpowiedzialności społecznej lub zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw, ale także rosnąca popularność indeksów giełdowych, do których zaliczane są „etyczne”, „zrównoważone” i „odpowiedzialne społecznie” spółki oraz fundusze, inwestujące jedynie w te przedsiębiorstwa, których działalność jest wysoko oceniana pod względem etycznym. Jako przykłady wymienić można choćby: Dow Jones Sustainability Index, FTSE4GOOD, Humanix Ethical Index, Innovest EcoValue Index, Ethibel Sustainability Index, Jantzi Social Index, ASPI Eurozone. Przykład 2 zawiera fragment raportu Grupy Danone, przedstawiającego nadane spółce ratingi w zakresie zrównoważonego rozwoju.

#### Przykład 2. „Zrównoważone” ratingi – Grupa DANONE

W raporcie zrównoważonego rozwoju Danone ([www.danone.com](http://www.danone.com)) informuje, w skład których „zrównoważonych” indeksów zostały zaliczone jego akcje, a także które fundusze etyczne wybrały go na swą inwestycję. Oprócz krótkich informacji na temat tych indeksów i organizacji, raport prezentuje także ratingi przyznane Grupie przez DJSI, Banque Sarasin (szwajcarski bank, oferujący swym klientom, m. in. fundusze „etyczne”, na podstawie własnej oceny zrównoważonego rozwoju spółek) i Storebrand (norweska firma, zarządzająca „etycznymi” funduszami). Prezentacja ocen spółki na tle znacznie niższych średnich not, osiągniętych przez przedsiębiorstwa tej branży, i nieznacznie tylko lepszych najlepszych ratingów w sektorze stanowi najlepszy dowód na wysoki poziom spółki pod względem nie tylko finansowym, ale także społecznym i ekologicznym. Argument ten jest tym silniejszy, że opiera się na ocenach niezależnych, o dużej wiarygodności.

##### Dow Jones Sustainability Index



Źródło: Danone, 2002 *Social and Environmental Responsibility Report*, s. 17.

W przypadku raportów na temat zrównoważonego rozwoju – zwłaszcza gdy są one oparte na oficjalnych wytycznych (np. GRI lub ONZ) – mamy do czynienia z trzema perspektywami: ekonomiczną, ekologiczną i społeczną. Gdy raporty dotyczą odpowiedzialności społecznej, najbardziej akcentowane są etyczne aspekty działalności spółki oraz jej wpływ na społeczeństwo (korzyści, jakie społeczności lokalne, narodowe i globalne odnoszą dzięki działalności spółki), prawa człowieka (przede wszystkim w odniesieniu do praktyk zatrudniania i zarządzania zasobami ludzkimi) i działalność przyjazną środowisku naturalnemu<sup>19</sup> (przykłady takich raportów przedstawiają: przykład 3, dotyczący Grupy Unicredito Italiano i – przykład 4, omawiający raport spółki Novo Nordisk).

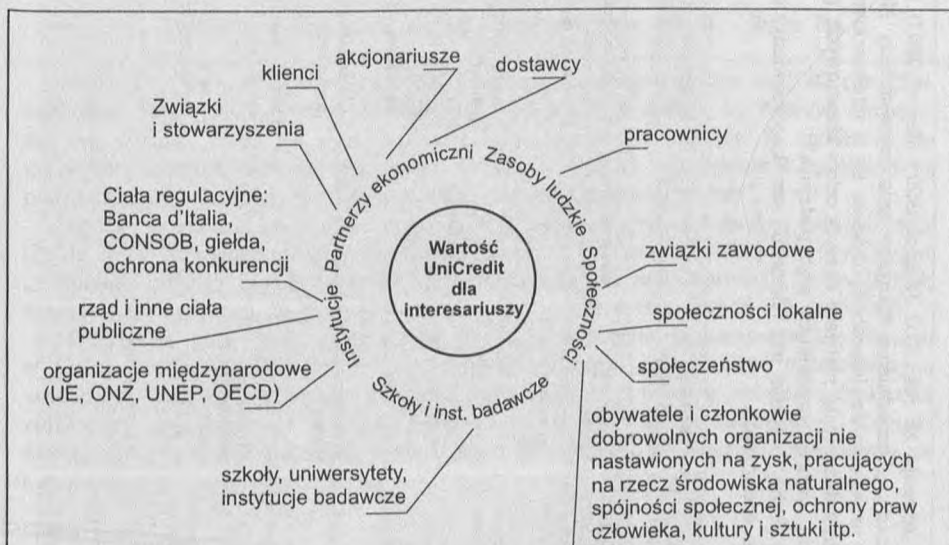
#### Przykład 3. Tworzenie wartości dla interesariuszy – UniCredito Italiano

Raport społeczny i ekologiczny Grupy UniCredito Italiano ([www.unicredito.it](http://www.unicredito.it)) za 2001 r. (*Social and Environmental Report 2001*) zawiera wyjaśnienie, że „rozważania na temat wartości działalności UniCredito Italiano oznacza uznanie wielu czynników, które mają swój udział w tworzeniu tej wartości, a których nie można odnieść jedynie do zdolności generowania zysku. Cel budowania rentowności jest bardzo ważny, ale nie jedyny w kontekście długoterminowego wzrostu”. Spółka wyjaśnia, że jej troską jest zrównoważony i społecznie odpowiedzialny rozwój, co oznacza „spełnianie potrzeb dzisiejszych pokoleń bez poświęcania potrzeb pokoleń jutrzejszych, uzgadnianie wymiaru ekonomicznego wzrostu z wymiarem społecznym, opartym na równości i respektowaniu godności wszystkich, jak również wymiarem ekologicznym, oznaczającym ochronę środowiska naturalnego, stanowiącego aktywa społeczne”.

Bank następnie opisuje swą „sieć relacji w następujących obszarach zrównoważenia: jakość pracy, rynek, środowisko naturalne, bezpieczeństwo i zdrowie, solidarność i dialog, kultura i informacja, bezpieczeństwo i prywatność” – przedstawia mapę powiązań z szerokim kręgiem interesariuszy, opisując powyższe obszary i wskazując jednocześnie, jaką wartość tworzy dla zainteresowanych stron:

- „wartość UniCredit dla ciał instytucjonalnych: szacunek dla prawa, odpowiedzialne i właściwe umowy, przestrzeganie i wsparcie dla instytucjonalnych inicjatyw;
- wartość UniCredit dla partnerów ekonomicznych: zysk z tytułu wzrostu wartości akcji, bezpieczne i zdrowe miejsce pracy, rozwój zawodowy, zgodność pomiędzy szansami zawodowymi i celami osobistymi;
- wartość UniCredit dla szkół i ośrodków badawczych: uczestnictwo w inicjatywach informacyjnych i kulturalnych, wsparcie badań, możliwość powiązań szkoleniowych pomiędzy szkołami i badaniami, szanse rekrutacji zawodowej dla młodych osób;
- wartość UniCredit dla społeczności: możliwość zatrudnienia, szacunek i ochrona środowiska naturalnego, inicjatywy badawczo-rozwojowe dla podniesienia jakości życia, wsparcie rozwoju ekonomicznego, aktywne uczestnictwo w inicjatywach solidarnościowych”.

<sup>19</sup> W koncepcji zrównoważonego rozwoju aspekty, dotyczące pracowników, uwzględnione są w części ekonomicznej i społecznej, a prawa człowieka i wpływ na społeczeństwo (wraz z odpowiedzialnością produktów i praktykami dotyczącymi pracy) – w części społecznej; trzecia część poświęcona jest wpływowi na środowisko naturalne – por. GRI, *Sustainability Reporting...*



Źródło: Unicredito Italiano, *Social and Environmental Report 2001*, s. 46-47.

Wyszczególnienie	Jakość pracy	Rynek	Zdrowie, bezpieczeństwo i środowisko naturalne	Solidarność i dialog	Kultura i informacja	Bezpieczeństwo i prywatność
Partnerzy ekonomiczni		X	X	X	X	X
Zasoby ludzkie	X		X	X	X	X
Społeczność	X	X	X	X	X	X
Szkoły i instytucje badawcze	X			X	X	
Instytucje		X	X		X	X

Źródło: Unicredito Italiano *Social and Environmental Report 2001*, s. 48.


Raport podkreśla zatem nie tylko efekty osiągnięte przez bank, ale prezentuje także wpływ na jego interesariuszy i wymienia korzyści przez nich odnoszone z działalności Grupy.

Oczywiście raporty te – niezależnie od tego czy zamieszczone są w raporcie rocznym, czy też stanowią odrębną publikację – w najwyższym stopniu stanowią „dobrowolne ujawnienia”, czyli zależą od dobrej woli spółki. Dokumentom tym zwykle towarzyszy wprowadzenie, podpisane przez prezesa lub przewodniczącego rady nadzorczej (często w formie listu do interesariuszy), a także ogólna deklaracja polityki i zasad przyjętych przez spółkę oraz ustanowionych celach jej działalności, informacja o zgodności z przepisami prawa, normami i standardami (opis polityki i zasad zarządzania spółką, zgodnych z ideą zrównoważonego rozwoju przedstawia przykład 5).

#### Przykład 4. Partnerstwo z interesariuszami – Novo Nordisk

Novo Nordisk ([www.novonordisk.com](http://www.novonordisk.com)) opisuje w raporcie nt. zrównoważonego rozwoju za rok 2002 (*Sustainability Report 2002*) swą politykę odpowiedzialności społecznej, prezentując tworzenie partnerstw z interesariuszami: „Uzasadnienie zaangażowania interesariuszy Novo Nordisk jest bardzo proste. Musimy zaskarbić sobie ich zaufanie, by móc skutecznie prowadzić działalność. Spotykając się z interesariuszami – czy to u nich, w Novo Nordisk, czy też w miejscach publicznych – z otwartymi umysłami dążymy do realizacji naszych celów biznesowych, przy jednoczesnym równoważeniu trosk społeczności, której jesteśmy częścią. Partnerstwa są ważnym czynnikiem tego podejścia”.

Raport bliżej opisuje stosowane przez spółkę podejście angażowania interesariuszy (każdy przykład jest oddzielnie szeroko omówiony) oraz wskazuje korzyści odnoszone zarówno przez Novo Nordisk, jak i szeroko rozumianą społeczność.

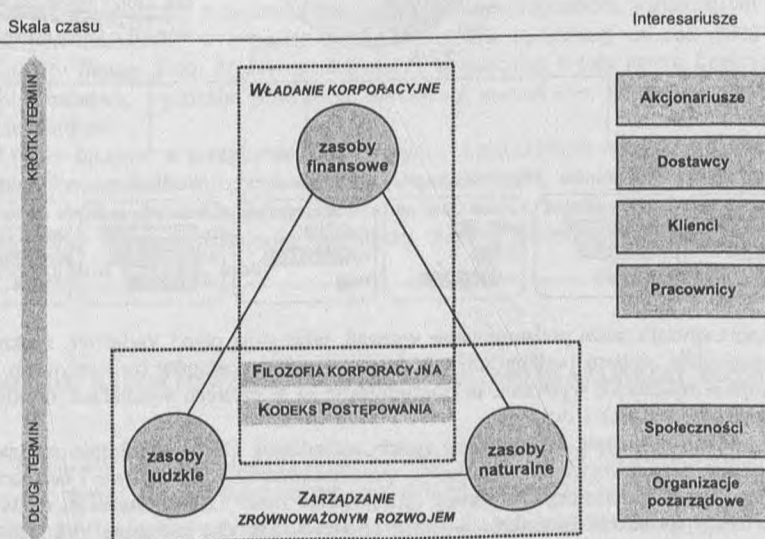
Podejście Novo Nordisk	Interesariusze	Przykłady zaangażowania interesariuszy	Korzyści dla Novo Nordisk	Korzyści dla społeczeństwa	Kryteria sukcesu
<p>W dzisiejszym złożonym społeczeństwie spojrzenie Novo Nordisk na świat jest tylko jedną z wielu perspektyw. Zaangażowanie naszych interesariuszy opiera się na refleksyjnym zrozumieniu pozycji i motywów innych.</p> <p>Relacje z interesariuszami nie są statyczne i zależą od charakteru relacji</p> <p>Takie podejście Novo Nordisk do interesariuszy pomaga mu zestroić się z wieloma poglądami i skoncentrować na tych kwestiach, które odgrywają centralną rolę w uzyskaniu dla nas społecznej licencji na działanie i innowacje</p>		<p>Spotkania z sąsiadami, aby ograniczyć ekologiczny wpływ w miejscach produkcji</p> <p>Ocena działalności społecznej i ekologicznej dostawców</p> <p>Osobiste spotkania pracowników i pacjentów</p> <p>Partnerstwo z organizacjami pozarządowymi w zakresie dbałości o zwierzęta</p> <p>Członkostwo w organizacjach biznesowych by promować zrównoważony wzrost</p> <p>Organizowanie publicznej debaty na temat badań nad komórkami macierzystymi</p> <p>Wprowadzenie kwestii cukrzycy pod obrady Parlamentu Europejskiego</p> <p>Budowa systemu opieki zdrowotnej z władzami lokalnymi w rozwijających się państwach</p> <p>Finansowanie współpracy w międzynarodowych badaniach</p> <p>Wsparcie programów edukacyjnych dla inżynierów pochodzących z mniejszości</p> <p>Spotkanie okrągłego stołu w sprawie odpowiedzialnych społecznie inwestycji</p> <p>Działania związane z podnoszeniem świadomości społecznej i zbieraniem funduszy w związku z Światowym Dniem Cukrzycy</p> <p>Terminowe i aktywne relacje z mediami w sprawie testów klinicznych</p>	<p>Podejście Novo Nordisk zaangażowanie wielu interesariuszy pozwala nam:</p> <p>Utrzymywać w centrum uwagi troski interesariuszy</p> <p>Dostosowywać się do interesariuszy</p> <p>Identyfikować i priorytetyzować różne kwestie</p> <p>Zarządzać ryzykiem i szansami</p>	<p>Świadomość cukrzycy i rozwiązania dot. troski o chorych</p> <p>Bardziej zrównoważone rozwiązania wielu szczególnych problemów</p> <p>Innowacyjne produkty i usługi</p> <p>Nowe partnerstwa</p>	<p>Odniesienie sukcesu w angażowaniu interesariuszy opiera się na:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• jasnej definicji zasad i oczekiwań</li> <li>• gotowości do wspólnej odpowiedzialności</li> <li>• zaangażowaniu się na rzecz zmian</li> <li>• zaufaniu budowanym w ciągu czasu</li> <li>• wzajemnej odpowiedzialności</li> </ul>

## Przykład 5. Ład korporacyjny i zrównoważony wzrost – Swiss Re

Swiss Re ([www.swissre.com](http://www.swissre.com)) w raporcie zrównoważonego rozwoju za 2002 rok (*Sustainability Report 2002*) prezentuje swą misję: „Dokładając starań, by tworzyć długoterminową wartość, Swiss Re wyznaje zasadę zrównoważonego rozwoju. W zgodzie z nią generujemy wartość ekonomiczną, która utrzymuje wpływy ekologiczne i społeczne na poziomie, który umożliwi przyszłym pokoleniom spełnienie ich potrzeb”.

Spółka podkreśla, że poprzez tę misję oraz włączenie jej do Kodeksu postępowania Grupy, Swiss Re osadził zasadę zrównoważonego rozwoju w swym władaniu korporacyjnym. „Formalnie łączy to długoterminowe i krótkoterminowe tworzenie wartości i zapewnia stałe włączanie tej koncepcji do procesów zarządzania, podejmowania decyzji i komunikacji”.

Deklaracja taka, wraz z dołączoną ilustracją włączenia zrównoważonego rozwoju w system władania korporacyjnego, poparta także innymi informacjami publikowanymi w raporcie, przekonuje, że spółka z dużym zaangażowaniem i powagą podchodzi do kwestii zrównoważonego rozwoju i spełnienia potrzeb i oczekiwań różnych interesariuszy. Konsekwencją tego ma być wzmocnienie wartości spółki – nie tylko w wymiarze finansowym, ale i społecznym.

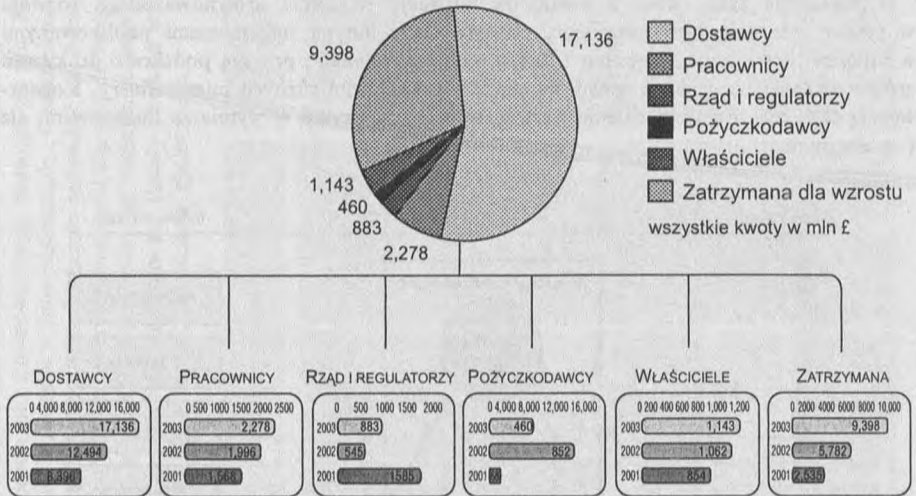


Źródło: Swiss Re, *Sustainability Report 2002*.

Często prezentowane jest zestawienie wartości dodanej, będące w istocie inną formą rachunku zysków i strat, przedstawiające kontrybucje czynione dla różnych powiązanych z przedsiębiorstwem stron, a także odrębne zestawienie kwot przekazywanych na cele społecznie użyteczne (fragment takiego właśnie raportu opisuje przykład 6). Informacje na temat działalności charytatywnej przedsiębiorstwa oraz o sponsoringu i darowiznach są grupą najczęściej publikowanych ujawnień w raportach spółek (patrz przykład 7).

## Przykład 6. Gotówkowa wartość dodana – Vodafone

Vodafone Group Plc ([www.vodafone.com](http://www.vodafone.com)) w raporcie z odpowiedzialności społecznej 2002–2003 (*Corporate Social Responsibility Report 2002–2003. The World around Us*) prezentuje m. in. zestawienie gotówkowej wartości dodanej, prezentującej dystrybucję przychodów. Łączna kwota przychodów w roku obrotowym, kończącym się 31.03.2003 r., wyniosła 30,3 mld £, a została rozdysponowana pomiędzy: dostawców (materiały i usługi), pracowników (wynagrodzenia i inne świadczenia), rząd i regulatorów (podatki), pożyczkodawców (odsetki i prowizje), właścicieli (dywidendy), pozostałą kwotę zatrzymano na przyszły rozwój (inwestycje w infrastrukturę sieci, rozwój produktów i usług, promocje marki, badania, nabycie akcji innych spółek).



Raport zawiera także podsumowanie wyzwań, jakie stoją przed Vodafone, z określeniem pożądanego celu, opisem podejmowanych działań i oceną postępów (procentowym wskaźnikiem stopnia realizacji); wyzwania te pogrupowane są w czterech wymiarach odpowiedzialności społecznej (CSR) i dotyczą:

- „zarządzania naszą działalnością: system zarządzania CSR, wzbudzenie zaangażowania pracowników, zaangażowanie interesariuszy, sprawozdawczość CSR, zdrowie i bezpieczeństwo;
- wpływu ekonomicznego: dostawcy (promowanie zasad CSR w łańcuchu dostaw), produkty i usługi (promocja produktów i usług, niosących korzyści społeczne i ekologiczne);
- wpływu ekologicznego: telefony i akcesoria (zarządzanie ponownym wykorzystaniem i recyklingiem), energia (poprawić wydajność energetyczną operacji), odpady (poprawić wydajność wykorzystania materiałów i surowców), szkodliwe substancje (zastosować najlepsze praktyki w zarządzaniu substancjami szkodliwymi dla środowiska);
- wpływu społecznego: inwestycje społeczne (zmierzyć wartość, tworzoną przez działalność naszych Fundacji), pola elektromagnetyczne (osiągnąć większą przejrzystość i umożliwić dostęp do informacji), bezpieczeństwo telefonów (zaoferować pomoc w przypadku kradzieży telefonu), marketing (zapewnić odpowiedzialne praktyki marketingowe w odniesieniu do kwestii CSR)”.

Sprawozdanie z wartości dodanej jest jednym z częściej stosowanych narzędzi prezentacji korzyści finansowych, odnoszonych przez interesariuszy przedsiębiorstwa. Raport Vodafone, oprócz przedstawienia i omówienia tych korzyści, wskazuje także aspiracje spółki do kształtowania wpływu także w innych aspektach zrównoważonego rozwoju.

## Przykład 7. Działalność charytatywna, darowizny, sponsoring

Jednym z najczęściej omawianych aspektów wpływu przedsiębiorstw na otoczenie, jest jego działalność charytatywna i informacje o udzielonym wsparciu finansowym. Ważnym jest jednak, by wskazać, jaki jest cel owych kontrybucji i w jaki sposób są one powiązane z misją spółki.

**Intel** ([www.intel.com](http://www.intel.com)) w raporcie, opisującym jego odpowiedzialność społeczną (*Accountability in Action – Global Citizenship Report 2002*), przedstawia m. in. informacje na temat kwot przekazanych przez swoje fundacje organizacjom i inicjatywom „koncentrującym się na lepszej edukacji, wspierającym społeczności Intela, ulepszającym życie nowymi technologiami i chroniącymi środowisko naturalne”. Fundacja Intela wspiera programy, które „służą edukacji matematycznej, naukowej i inżynierskiej, promują wejście do nauki i rozwój karier inżynierskich kobiet i słabo reprezentowanych mniejszości oraz zwiększają efektywne wykorzystanie technologii w edukacji”. Spółka informuje, że w roku 2002 przekazała łącznie kwotę 98 895 743 dolarów, a dodatkowo jego pracownicy 4 303 602 dolarów (czyli łącznie ponad 103 mln \$). Informacjom tym towarzyszy szczegółowe zestawienie kwot, przekazanych w ostatnich 3 latach, z wyodrębnieniem darowizn, przekazanych w USA i za granicą (ze wskazaniem darowizn gotówkowych i rzeczowych), a także z wyodrębnieniem darowizn, przekazanych organizacjom i programom, wspierającym mniejszości oraz organizacjom i programom, wspierającym kobiety.

**CIS** ([www.cis.co.uk](http://www.cis.co.uk)) w raporcie odpowiedzialności społecznej za rok 2000 (*Social Accountability Report 2000. Making a Difference*), prezentując kwoty swych kontrybucji na rzecz społeczeństwa, wymienia przekazane darowizny gotówkowe, rzeczowe, a także czas jego pracowników.

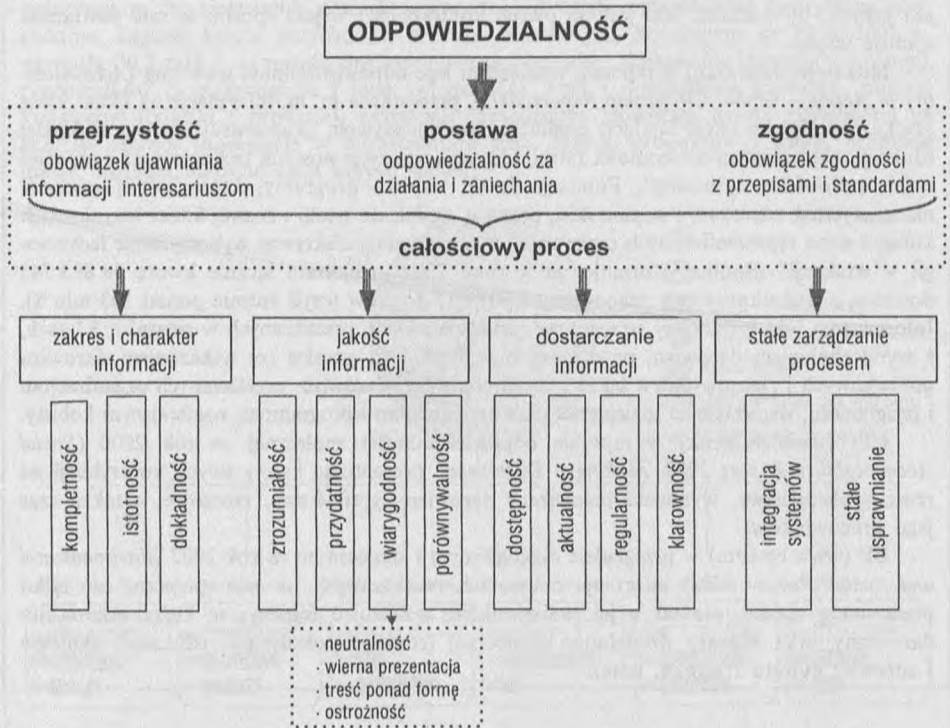
**BP** ([www.bp.com](http://www.bp.com)) w przeglądzie ekologicznym i społecznym za rok 2002 (*Environmental and Social Review 2002*) informuje o kwotach przekazanych na cele społeczne nie tylko przez samą spółkę, ale także jej pracowników, wskazując regiony, w które skierowano darowizny oraz obszary działalności społecznej (rozwój społeczności, edukacja, ekologia i zdrowie, kultura i sztuka, inne).

#### 4. ZASADY RAPORTOWANIA NA TEMAT ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

The Institute of Social and Ethical AccountAbility opracowuje obszerne studium na temat „odpowiedzialnej sprawozdawczości”<sup>20</sup>. Zawarty jest w nim m. in. opis podstawowych zasad, dotyczących sporządzania raportów. Zasadniczym postulatem jest całościowy charakter procesu sprawozdawczości, odnoszący się do uwzględnienia we wszystkich fazach procesu społecznej i etycznej rachunkowości, uwiarygodniania sprawozdawczości, aspiracji i potrzeb wszystkich interesariuszy; wiedza o poglądach zainteresowanych stron pozyskiwana jest w trakcie procesów ich zaangażowania w sprawy organizacji (zwraca się tu także uwagę na konieczność uwzględnienia tych grup interesów, które nie mogą oddać swego głosu: przyszłych pokoleń i środowiska

<sup>20</sup> Jest to zestaw dokumentów tzw. *AccountAbility AA1000 Series*, na który składają się m. in. ogólne ramy standardu i wytycznych (*AA1000 Framework: Standard, Guidelines & Professional Qualification*) i pięciomodułowy standard (*AA1000A Accounting, Auditing & Reporting Standard*).

naturalnego). Na podstawie opracowanych przez AccountAbility zasad, uwzględniając także inne sugestie zgłaszane w tym obszarze, formułowane są wytyczne odnośnie do całościowego procesu sprawozdawczości (rysunek 2).



Rys. 2. Proces sprawozdawczości w koncepcji odpowiedzialności przedsiębiorstwa  
 Źródło: opracowanie własne na podstawie: The Institute of Social and Ethical AccountAbility, *AccountAbility 1000 (AA1000) Framework. Standards, Guidelines and Professional Qualification*, 1999; GRI, *Sustainability Reporting Guidelines*, Global Reporting Initiative, 2002; International Accounting Standards Board, *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*, [w:] *International Financial Reporting Standards 2003*, London 2003

Chcąc wypełnić swe obowiązki, organizacja wyjaśnia zainteresowanym stronom swoje działania, zaniechania, ryzyko i zależności. Jednakże, oprócz wymogu przejrzystości, koncepcja odpowiedzialności uwzględnia szerokie obowiązki, dotyczące postaw otwartości i gotowości do reakcji, jak i zgodności z przepisami. Przejrzystość rozumiana jest jako obowiązek przedkładania informacji i wyjaśnień wszystkim tym, którzy mogą być zainteresowani sprawami przedsiębiorstwa. Postawa przedsiębiorstwa odnosi się do odpowiedzialności organizacji za jej działania i zaniechania, włączając w to proces podejmowania decyzji oraz efekty tych decyzji. Uwzględnia to odpowiedzialność przedsiębiorstwa za stworzenie takich procesów w organizacji i ustanowienie celów, które wspierają stałe doskonalenie efektów działalności



przedsiębiorstwa. Zgodność z przepisami odnosi się do obowiązku spełnienia uzgodnionych standardów, dotyczących zarówno polityki przedsiębiorstwa i jego praktyk, jak również do informowania o strategii i wynikach działalności.

Na sprawozdawczość w tej koncepcji nie patrzy się z perspektywy jedynie produktu finalnego, czyli raportu udostępnianego interesariuszom, lecz postrzega się ją jako całościowy proces, wynikający z polityki przedsiębiorstwa, który winien być zintegrowany z jego działalnością. Na proces ów składają się cztery elementy<sup>21</sup>:

- zakres i charakter ujawnianych informacji; w tym obszarze wymienia się trzy podstawowe zasady: kompletność, istotność i dokładność;
- jakość ujawnianych informacji; głównymi charakterystykami jakości informacji są: zrozumiałość, przydatność, wiarygodność (będąca zależną od neutralności, wiernej prezentacji, przewagi treści nad formą i ostrożności) oraz porównywalność;
- dostarczanie informacji: terminowo, z określoną regularnością; informacje powinny być dostępne oraz klarownie zaprezentowane;
- bieżące zarządzanie procesem; wyróżnia się tu dwie zasady: integrację systemów oraz stały rozwój.

Standardy instytutu AccountAbility (AA1000) wyjaśniają te zasady w następujący sposób:

- kompletność oznacza bezstronne włączenie do procesu rachunkowości wszystkich właściwych obszarów działalności przedsiębiorstwa, również w sferze społecznej i etycznej; dodatkowo, niezbędnym jest jasne wskazanie, co znajduje się poza zakresem ujawnień, z wyjaśnieniem powodów;
- istotność oznacza potrzebę uwzględnienia ważnych informacji, które mogą wpłynąć na ocenę przedsiębiorstwa i efektów jego działalności; ponieważ istotność jest cechą subiektywną, niezbędne jest poznanie opinii zainteresowanych stron;
- wymogi regularności i terminowości dotyczą potrzeby przeprowadzania regularnych, systematycznych i terminowych działań w zakresie rachunkowości, atestacji i sprawozdawczości, aby organizacji i interesariuszom ułatwić podejmowanie decyzji;
- dostępność związana jest z odpowiednią i efektywną komunikacją z zainteresowanymi stronami przedsiębiorstwa; wymaga to, by każdy interesariusz mógł w łatwy i dogodny sposób zyskać dostęp do komunikowanych informacji;
- postulat integracji systemów sprowadza się do wymogu uczynienia procesów rachunkowości i sprawozdawczości częścią organizacyjnych operacji, systemów i tworzenia strategii;

<sup>21</sup> The Institute of Social and Ethical AccountAbility, *AccountAbility 1000 (AA1000) Framework...*; GRI, *Sustainability Reporting...*; International Accounting Standards Board (IASB), *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*, [w:] *International Financial Reporting Standards 2003*, London 2003.

- stałe usprawnianie związane jest z krokami, podejmowanymi w celu doskonalenia działalności; polega na procesach oceny osiągnięć przedsiębiorstwa, raportowania efektów działalności oraz ustalania celów na przyszłość; zasada stałego rozwoju odnosi się także do potrzeby ciągłego doskonalenia również samego systemu rachunkowości i sprawozdawczości.

Sprawozdanie finansowe może być użyteczne tylko wówczas, gdy posiada wysoką jakość. Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB), omawiając zagadnienie użyteczności sprawozdań finansowych, wskazuje cztery ich główne cechy jakościowe – zasady te mogą być z powodzeniem przeniesione również na wszelkie inne rodzaje informacji, udostępnianych przez przedsiębiorstwo zainteresowanym stronom<sup>22</sup>:

- zrozumiałość,
- przydatność (użyteczność),
- istotność,
- wiarygodność.

Można zatem podsumować, że sprawozdawczość na temat zrównoważonego rozwoju opiera się na tych samych zasadach, co sprawozdawczość finansowa. Pełniejsze podejście do kwestii odpowiedzialności społecznej i ekologicznej prowadzi do stworzenia spójnego systemu zarządzania przedsiębiorstwem, którego podstawą jest dążenie do zrównoważonego wzrostu. W tej koncepcji sprawozdawczość jest w pełni zintegrowana z systemem zarządzania i podlega tym samym wymogom i zasadom. Umożliwia to lepszą kontrolę przedsiębiorstwa i analizę jego dokonań, a także stały rozwój.

## 5. PODSUMOWANIE

Jakkolwiek w teorii i praktyce zarządzania nie istnieje pełna zgodność co do celów funkcjonowania przedsiębiorstw, to jednak koncepcja społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw i zrównoważonego wzrostu zyskuje coraz więcej zwolenników. Bez względu na motywacje, jakie leżą u podstaw tego zainteresowania – czy jest to faktyczne przeświadczenie o konieczności postaw i działań prospołecznych, czy też efekt konstatacji o ekonomicznej ich opłacalności – obserwujemy rozpowszechnianie się postaw „odpowiedzialnego biznesu”.

Równolegle obserwowana jest presja większej przejrzystości przedsiębiorstw – jej skutkiem jest ewolucja sprawozdawczości biznesowej. Obecnie coraz częściej – oprócz bardziej rozbudowanej sprawozdawczości finansowej – oczekiwane jest także prezentowanie raportów na temat dokonań podmiotów w pozostałych obszarach: społecznym i ekologicznym. Publikowanie

<sup>22</sup> IASB, *Framework for the Preparation...*

przez spółki informacji na temat dokonania w tych sferach jest także przejawem ich odpowiedzialnej postawy. Nie wystarczy bowiem należyte wypełnianie swych obowiązków; niezbędnym jest także przedstawienie raportu z zamierzeń, dokonania i efektów działań przedsiębiorstwa. Wiele organizacji promuje zatem ideę rozszerzonej sprawozdawczości biznesowej, opierającej się na koncepcji zrównoważonego rozwoju; sprawozdania finansowe uzupełniane są raportami społecznymi i ekologicznymi.

Rozwój i szersze rozpowszechnienie tych raportów uwarunkowane są wszelako kilkoma względami. Podstawowe znaczenie ma kwestia jakości tych dokumentów, co jest podstawą ich wiarygodności. Bezwzględna potrzebą jest to, by użytkownicy takich sprawozdań mogli im ufać. W dobie kryzysu zaufania do sprawozdań finansowych, do księgowych i audytorów, zadanie to jawi się niezwykle trudnym. Remedium upatrywane jest w kilku czynnikach.

Podstawowy z nich wiąże się – *de facto* – z samą koncepcją społecznej odpowiedzialności: etyczne przedsiębiorstwa nie tylko postępują właściwie, ale także ich komunikacja z otoczeniem jest uczciwa. Promowanie etycznych postaw jest zatem nierozdzielnie związane z uczciwą sprawozdawczością.

Kolejnym czynnikiem jest próba stworzenia powszechnie akceptowanego standardu takich raportów. Zadanie to – choć doceniane – jest paradoksalnie niezwykle trudne do realizacji. Wiele organizacji narodowych, międzynarodowych i ponadnarodowych stara się stworzyć i wypromować taki standard. Ich ambicje powodują tworzenie coraz to nowych propozycji – w miejsce podjęcia próby stworzenia wspólnego projektu.

Kolejnym ważnym elementem jest poddanie raportu niezależnej weryfikacji. W celu harmonizacji zasad przeprowadzania badania sprawozdań i zapewnienia wysokiej jakości usług audytorskich są tworzone standardy i wytyczne odnośnie do rewizji i zapewnień<sup>23</sup>. Wiodącą rolę pełni na tym polu Rada Międzynarodowych Standardów Rewizji i Usług Zapewniających IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board), będąca Komitetem Międzynarodowej Federacji Księgowych IFAC. Rada wydaje standardy, dotyczące badania lub przeglądu historycznych informacji finansowych (*International Standards of Auditing*), usług zapewniających informacje inne niż historyczne finansowe (*International Standards on Assurance Engagements*) oraz innych usług (*International Standards on Related Services*), a także standardy, odnoszące się do kontroli jakości (*International Standards on Quality Control*)<sup>24</sup>. Standardy te określają podstawowe zasady i procedury

<sup>23</sup> Szerzej na temat badania wiarygodności raportów dotyczących zrównoważonego rozwoju: M. Marcinkowska, *Assurance of Sustainability Reports*, [w:] P. Sauer (ed.), *Environmental Economics, Policy and International Relations*, University of Economics Prague, Czech Ministry of the Environment, Prague 2004.

<sup>24</sup> *IAASB Handbook of International Auditing, Assurance and Ethics Pronouncements* 2003.

audytu, a ponadto przynoszą także wyjaśnienia i wytyczne, dotyczące świadczenia przez audytorów usług badania sprawozdań, składania zapewnień odnośnie do badanych rzetelności sprawozdań oraz innych zadań. W styczniu 2004 r. IAASB opublikował *Międzynarodową ramową koncepcję usług zapewnających*<sup>25</sup> oraz standard ISAE 3000, poświęcony usługom, zapewniającym dogłębne badanie inne niż tylko przegląd informacji historycznych<sup>26</sup>. Dokument ów w najszerszym stopniu podchodzi do zagadnienia badania wiarygodności wszelkich informacji sporządzanych i publikowanych przez przedsiębiorstwa.

Rozwój regulacji, dotyczących rozszerzonej sprawozdawczości oraz badania wiarygodności tych raportów, w połączeniu z promowaniem etycznych postaw przedsiębiorców, osób sporządzających raporty i audytorów, powinny przyczynić się do zwiększenia zainteresowania i wzmocnienia zaufania do rozszerzonej sprawozdawczości z dokonań przedsiębiorstw.

*Monika Marcinkowska*

**CORPORATE SUSTAINABLE DEVELOPMENT  
– WHAT INFORMATION ABOUT COMPANIES' ACHIEVEMENTS IS INCLUDED  
IN THEIR ANNUAL REPORTS?**

(Summary)

The article presents the outline of the sustainable development concept, pointing the efforts to promote it in the formulation of the key goal of company existence. The necessity to include the expectations and needs of stakeholders other than only shareholders for the full achievement of the generally accepted objective of value creation has been stressed.

The paper presents the principles of reporting in the context of sustainable development idea, requiring the presentation not only of the financial, but also environmental and social results. The examples of information already disclosed in companies' annual reports are presented.

<sup>25</sup> *International Framework for Assurance Engagements*, IAASB 2004.

<sup>26</sup> *ISAE 3000: Assurance Engagements other than Audits or Reviews of Historical Information*, 2004.