

6

SPRAWOZDAWCZOŚĆ WYNIKÓW PRZEDSIĘBIORSTWA W FORMIE ZINTEGROWANEJ

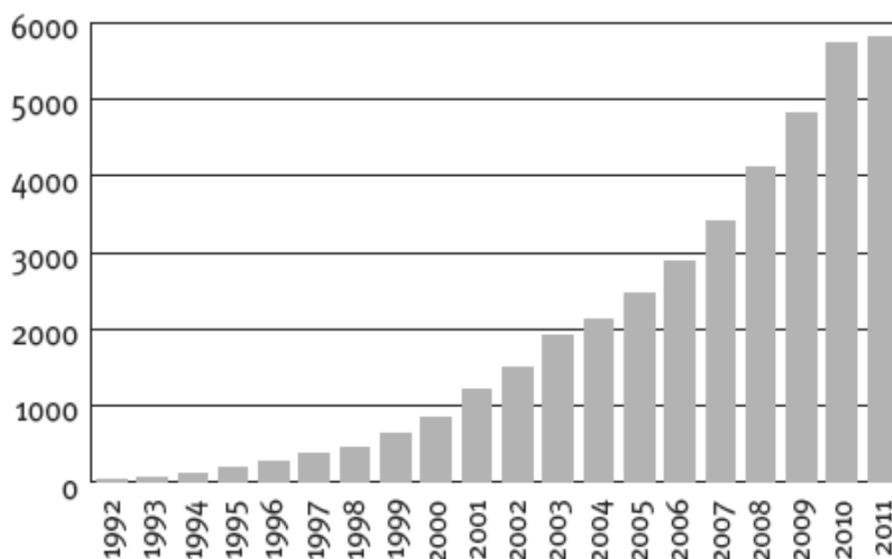
6.1 WPROWADZENIE

Spojrzenia na gospodarkę przez pryzmat idei zrównoważonego rozwoju i zorganizowanie jej według jej zasad wydaje się być nieodzowne [1]. W obliczu obecnego kryzysu finansowego zwiększenie transparentności przedsiębiorstw poprzez wiarygodne raportowanie biznesowe stało się ważniejszym zagadnieniem niż kiedykolwiek. „W czasach kryzysu podstawowe składniki prowadzenia biznesu, takie jak zarządzanie, rachunkowość i audyt, powinny być jak skała podczas sztormu” [2]. Wzrastające oczekiwania interesariuszy co do przejrzystości oraz odpowiedzialności przedsiębiorstw implikują mierzenie oraz ujawnianie wpływu podejmowanych decyzji biznesowych na społeczeństwo i środowisko naturalne. Chcąc dokonywać świadomych wyborów oraz racjonalnych decyzji inwestycyjnych konsumenci oraz inwestorzy coraz częściej domagają się od przedsiębiorstw ujawniania wiarygodnych informacji dotyczących wpływu ich działalności na społeczeństwo i środowisko. Sprawozdawczość zrównoważonego rozwoju staje się obecnie standardem globalnym. Autorka artykułu definiuje ją, jako praktykę dostarczania informacji zewnętrznym i wewnętrznym interesariuszom na temat osiągniętych przez przedsiębiorstwo wyników w wymiarze ekonomicznym, środowiskowym i społecznym. Sporządzanie raportu w omawianym zakresie jest bezpośrednio związane z implementacją koncepcji społecznej odpowiedzialności w przedsiębiorstwie (ang. Corporate Social Responsibility – CSR). Omawiany rodzaj sprawozdawczości może stanowić źródło informacji oraz doskonalenia praktyk CSR w organizacji.

Obecnie liczba publikowanych przez przedsiębiorstwa raportów zrównoważonego rozwoju z roku na rok wzrasta jednakże jakość tego rodzaju raportów jest różna. Raporty te nie zawsze dostarczają pełnych danych co w efekcie intensyfikuje problem z ich oceną i porównywaniem osiągniętych wyników w tym zakresie. Celem niniejszego artykułu jest wskazanie na istniejące inicjatywy, mające na celu zintegrowanie raportowania wyników finansowych i pozafinansowych, umożliwiając tym samym analizę porównawczą i ocenę działań przedsiębiorstw, które w obecnej formie nie są możliwe.

6.2 UJAWNIANIE DANYCH POZAFINANSOWYCH. RAPORT ODRĘBNY CZY ZINTEGROWANY ?

Ujawnianie danych poza finansowych przedsiębiorstw staje się istotnym i dynamicznie rozwijającym się zjawiskiem (rys. 6.1). Obecnie jesteśmy świadkami globalnej tendencji w zakresie rozwoju praktyk przedsiębiorstw w zakresie raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju. W 2011 roku opublikowano prawie 6000 raportów, czyli dwa razy więcej niż w 2006 roku. Poziom raportowania tego rodzaju różni się w poszczególnych krajach [3]. Liderem sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju od zawsze była i nadal jest Europa (około 50% wszystkich raportów każdego roku pochodzi z Europy). Czternaście spośród 20 najliczniej raportujących krajów to kraje europejskie [4].

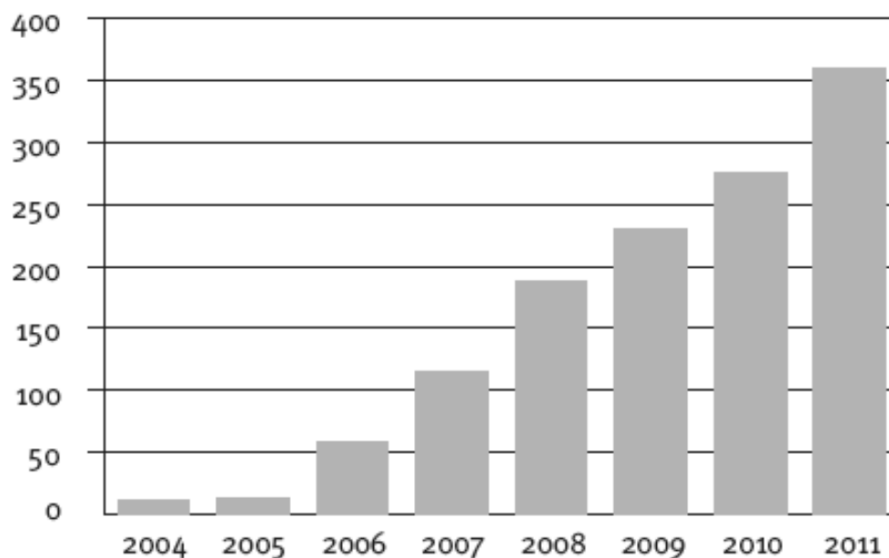


Rys. 6.1 Liczba publikowanych każdego roku raportów zrównoważonego rozwoju na świecie

Źródło: [4]

Jeżeli pod uwagę weźmiemy raporty zintegrowane to w 2011 roku stanowiły one około 6% wszystkich opublikowanych raportów zrównoważonego rozwoju. Roczny wzrost ich liczby jest niewielki, ale stały (rys. 6.2).

Połowa tych raportów pochodzi z Europy a regionalny obraz jest dosyć spójny z roku na rok. W Australii opracowuje się najwięcej raportów zintegrowanych, ale od 2004 roku światowy wzrost w tym zakresie przysłonił ten wynik. W pierwszej dekadzie poza Australią znalazły się takie kraje jak: Afryka Południowa, Holandia, Brazylia, Szwecja, Francja, Hiszpania, Finlandia, Szwajcaria, Austria. Wynik Australii jest imponujący biorąc pod uwagę fakt, że tego rodzaju raportowanie jest dobrowolne. Ustawodawstwo Republiki Południowej Afryki dla spółek notowanych na giełdzie w Johannesburgu doprowadziło do opublikowania wielu "zintegrowanych" raportów (RPA – pierwszy i jedyny kraj na świecie, w którym w 2010 roku wprowadzono obowiązek raportowania zintegrowanego). Powodem, dla którego nie wszystkie raporty z Afryki Południowej znajdują się w bazie CorporateRegister.com jest fakt, iż raporty te nadal są głównie raportami rocznymi z krótkimi rozdziałami odnoszącymi się do kwestii zrównoważonego rozwoju.



Rys. 6.2 Roczna liczba opublikowanych raportów zintegrowanych na świecie

Źródło: [4]

Z definicji umieszczonej na stronie internetowej CorporateRegister.com wynika, że w bazie mogą być umieszczane tylko te raporty roczne, które zawierają co najmniej sześć stron odpowiednich informacji pozafinansowych, jednakże większość "zintegrowanych" raportów z Afryki Południowej nie przekracza tego progu.

W ciągu najbliższych lat przewidywany jest spadek znaczenia raportów zrównoważonego rozwoju i wzrost znaczenia raportów zintegrowanych, co pokazuje pierwszy raport z publicznych konsultacji nowej generacji wytycznych GRI G4 (tabela 6.1).

Tabela 6.1 Forma raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju obecnie i w przyszłości

N = 732	obecnie	za 3 lata	za 10 lat
	%		
Raporty zrównoważonego rozwoju	76	42	20
Raporty zintegrowane	22	58	65

Źródło: opracowano na podstawie [6]

Spośród 732 profesjonalistów, pochodzących z firm które raportują kwestie związane z CSR, 22% wyraziło opinię, że raportowanie zintegrowane jest obecnie właściwym formatem raportowania kwestii związanych ze zrównoważonym rozwojem, ale już 65% stwierdziło, że stanie się ono istotne w perspektywie najbliższych 10 lat. Z kolei publikowanie osobnego raportu zrównoważonego rozwoju zostało uznane za odpowiednie dzisiaj przez 76% respondentów, ale za 10 lat już tylko przez 20% [5].

Jak wynika z powyższych rozważań przedsiębiorstwa coraz częściej ujawniają swoje poza finansowe dane, aczkolwiek informacje umieszczane w raportach CSR są trudne do porównania. Twierdzi tak prawie dwie trzecie (61%) inwestorów i analityków, biorących udział w badaniu nt. wartości danych pozafinansowych [7]. Brak powszechnie obowiązującego standardu w zakresie ujawniania danych poza finansowych implikuje problem z porównywaniem i oceną tychże raportów. Raporty te różnią się między sobą,

formą, zakresem oraz jakością ujawnianych danych. Fakt ten ogranicza przydatność korzystania z tego rodzaju danych w szczególności w sytuacji rosnących potrzeby informacyjnych w tym zakresie. Porter i Kramer w odniesieniu do opracowywania odrębnych raportów CSR, twierdzą, że "takie publikacje rzadko oferują spójne ramy dla działań CSR, nie wspominając o strategicznych przedsięwzięciach", zamiast tego oparte są na "łączeniu anegdot dotyczących nieskoordynowanych inicjatyw demonstrujących społeczną wrażliwość przedsiębiorstwa", które po prostu "wspierają nowy chałupniczy przemysł pisania raportów" [8]. W oddzielnych raportach finansowych i pozafinansowych trudno doszukać się połączeń między różnymi aspektami działania firmy, np. strategią, wynagrodzeniami, KPI, wynikami finansowymi i pozafinansowymi. Konsekwentnie utrudnia to zrozumienie korelacji między wynikami finansowymi i pozafinansowymi oraz ocenę tego, czy kwestie zrównoważonego rozwoju są bezpośrednio związane z ogólną strategią i modelem biznesowym [5]. Z kolei raport zintegrowany oznacza opracowanie pojedynczego raportu, który łączy w sobie dane finansowe i opisowe pochodzące z rocznego raportu z danymi pozafinansowymi (kwestie środowiskowe, społeczne) i opisowymi, które można znaleźć w raportach CSR lub zrównoważonego rozwoju. Tego rodzaju raportowanie jest sposobem na komunikowanie interesariuszom holistycznego podejścia przedsiębiorstw do ich oczekiwań zarówno tych, które wzajemnie się uzupełniają jak i tych, które ze sobą konkurują. W szerszym znaczeniu raportowanie zintegrowane oznacza raportowanie danych finansowych i pozafinansowych w taki sposób, który odzwierciedla ich wzajemny wpływ [9]. Międzynarodowa Rada Raportowania Zintegrowanego (ang. International Integrated Reporting Council – IIRC) definiuje raport zintegrowany jako zwięzłą komunikację o tym jak organizacyjna strategia, zarządzanie, wyniki i perspektyw na przyszłość organizacji, w kontekście jej zewnętrznego otoczenia, prowadzą do tworzenia wartości w krótkim, średnim i długim okresie.

W przyszłości jednolite, zintegrowane raportowanie wyników finansowych i pozafinansowych najprawdopodobniej dostarczy porównywalnych informacji dla globalnych firm, umożliwiając analizę porównawczą i ocenę działań, które obecnie nie są możliwe. Jedną z korzyści raportowania zintegrowanego może być przewaga konkurencyjna, przejawiająca się w tym, że organizacje raportujące pełne spectrum zagadnień mogą być postrzegane, jako bardziej zaawansowane niż te organizacje, które ograniczają raportowanie do tradycyjnych informacji finansowych i określonych, obowiązkowych ujawnień. Informacje ujawniane poprzez zintegrowane raportowanie mogą dostarczać dodatkowe dane wejściowe wpływające na decyzje inwestorów, klientów i przyciągające partnerów biznesowych. Potencjalne korzyści wynikające z zaangażowania się w raportowanie zintegrowane obejmują:

- zwiększoną zdolność do identyfikacji i właściwego reagowania na pojawiające się możliwości, zagrożenia i zmiany w otoczeniu poprzez koncentrację na długofalowym oddziaływaniu,
- bardziej oczywiste powiązania między wynikami środowiskowymi, społecznymi i finansowymi,
- przewagę konkurencyjną wynikającą dzięki zmniejszeniu kosztów, wzroście efektywności operacyjnej, zróżnicowaniu marki i innowacji (np. tworzenie nowych produktów),

- poprawę relacji z interesariuszami poprzez lepsze zaspokajanie ich potrzeb i zarządzanie ich oczekiwaniami
- lepszą zgodność z istniejącymi i oczekiwanymi regulacjami i wymaganiami ładu korporacyjnego,
- zwiększoną wiarygodność dla kluczowych interesariuszy poprzez przejrzyste i niezależne zapewnienie zgodności zintegrowanego raportowania
- dostosowanie i uproszczenie wewnętrznego i zewnętrznego raportowania dla jego spójności i skuteczności [10].

6.3 RACHUNKOWOŚĆ DLA ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU

Poza wysiłkami poszczególnych firm, utworzone zostały specyficzne grupy, których celem jest rozwijanie praktyki zintegrowanego raportowania w sposób bardziej systemowy. Jedną z takich inicjatyw została zapoczątkowana przez Jego Królewską Wysokość Księcia Walii w 2006 roku [9]. Jego projekt Accounting for Sustainability Project (A4S) stał się platformą współpracy między firmami, inwestorami, sektorem publicznym, organizacjami pozarządowymi i uczelniami, w zakresie wypracowywania wspólnych rozwiązań dla zintegrowanego myślenia i raportowania.

Zgodnie z tą inicjatywą raportowanie zintegrowane ma zapewnić nowe podejście do raportowania biznesowego oraz rozwiązać rosnące niezadowolenie, zarówno wśród porządkujących sprawozdania jak i ich użytkowników a odnoszące się do niekompletności, długości i złożoności wielu raportów rocznych i sprawozdań. Raportowanie zintegrowane powinno być ukierunkowane na potrzeby długoterminowych inwestorów i kadry zarządzającej oraz powinno wyjaśniać związek między strategią biznesową a finansowymi i niefinansowymi wynikami organizacji.

Ramy Zintegrowanego Raportowania (ang. Connected Reporting Framework) zostały po raz pierwszy określone w 2007 roku w ramach wspomnianego wyżej projektu. Od tego czasu zostały one przyjęte przez szereg organizacji, w tym Aviva, BT, EDF Energy, HSBC, Hammerson i Northern Foods. Ponadto zostały one dostosowane do użytku przez wszystkie organizacje sektora publicznego w Wielkiej Brytanii na podstawie wytycznych Skarbu Państwa [11]. Na podstawie doświadczeń wdrażających je brytyjskich firm, w 2009 roku wydano zaktualizowaną wersję dokumentu (Connected Reporting – A practical guide with worked examples). Dokument ten stanowi praktyczny przewodnik, proponujący proste podejście do określania połączeń między celami strategicznymi, wynikami finansowymi oraz kwestiami środowiskowymi i społecznymi. Proces przygotowania zintegrowanego raportu zgodnie z tym poradnikiem dzieli się na 3 kluczowe kroki:

1. Łączenie strategii biznesowej i koncepcji zrównoważonego rozwoju. Identyfikacja istotnych kwestii zrównoważonego rozwoju i opis w jaki sposób każdy z nich wpływa na cele strategiczne organizacji.
2. Kluczowe wskaźniki wydajności (KPI) i podjęte działania. Ocena podjętych działań w każdym z istotnych obszarów zrównoważonego rozwoju i identyfikacja wskaźników KPI do pomiaru wydajności.
3. Raport połączonych wyników. Wyważona ocena postępów w stosunku do uzgodnionych celów i założonych rezultatów [12].

6.4 RAPORTOWANIE ZINTEGROWANE

Drugą znaczącą inicjatywą w obszarze łączenia sprawozdawczości finansowej z pozafinansową jest propozycja Międzynarodowej Rady Raportowania Zintegrowanego (ang. International Integrated Reporting Council – IIRC). Organizację tą tworzą liderzy biznesu – przedstawiciele przedsiębiorstw, inwestorów, księgowych, giełd, regulatorów, społeczności akademickich i osób prywatnych. IIRC stawia sobie za cel wypracowanie globalnego porozumienia w sprawie kierunku, w którym raportowanie powinno ewoluować, tworząc ramy dla nowej sprawozdawczości, która będzie w stanie lepiej łączyć ze sobą różne aspekty raportowania w spójną całość [12].

Zaproponowany przez IIRC raport powinien prezentować powiązania między poszczególnymi obszarami sprawozdawczymi (finanse, komentarze zarządu, ład korporacyjny i wynagrodzenia, zrównoważony rozwój) i wyjaśniać sposób tworzenia i zachowywania wartości w organizacji w krótkiej, średniej i długiej perspektywie czasowej.

Dzięki temu, zdaniem MKSZ, możliwe byłoby przeanalizowanie przez czytelników i ocenienie:

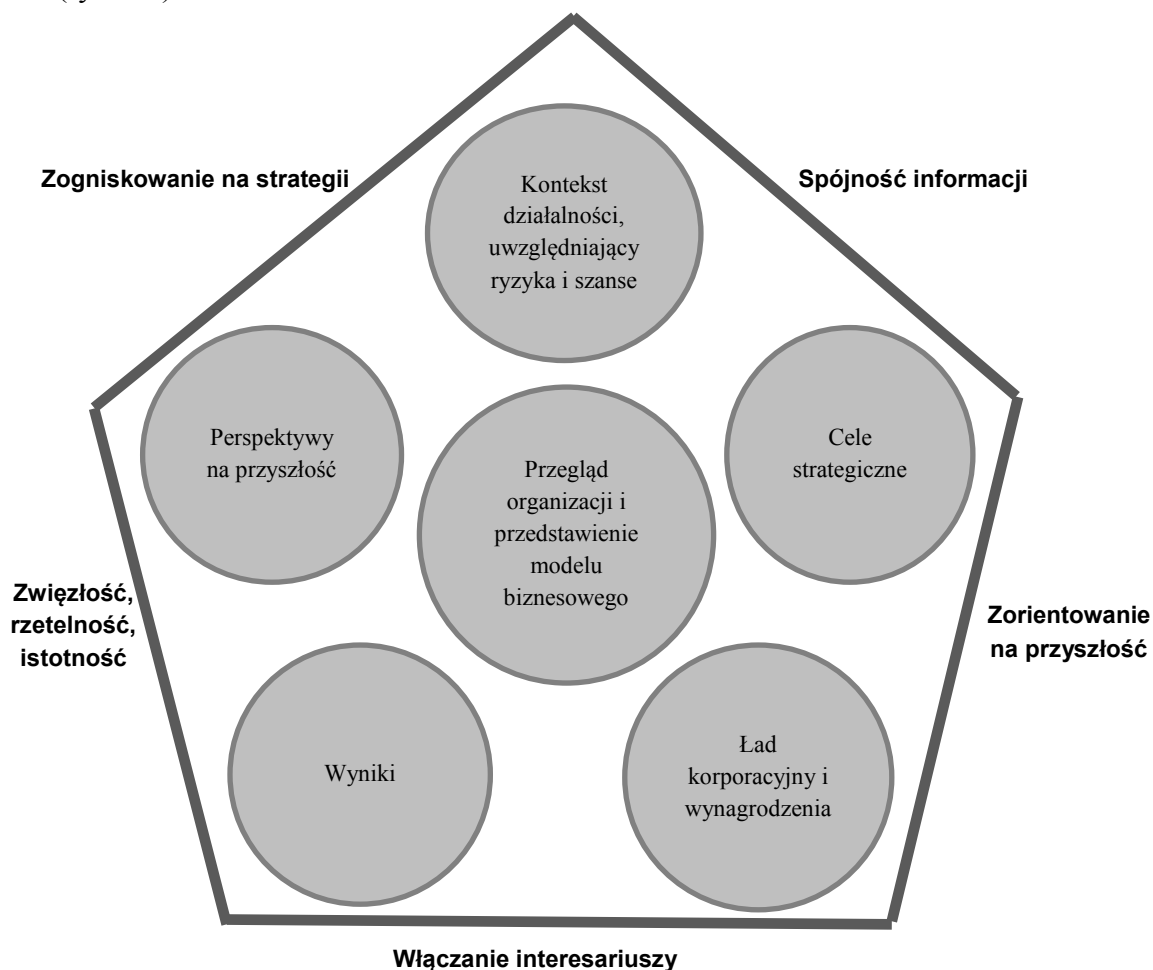
- znaczących czynników zewnętrznych wpływających na sytuację firmy,
- zasobów i relacji, z których korzysta i które kształtuje firma, nazywanych „kapitałami”: produkcyjnym, ludzkim, intelektualnym, naturalnym, społecznym a także finansowym,
- wzajemnego oddziaływania modelu biznesowego firmy i wymienionych kapitałów w procesie tworzenia i zachowywania wartości i w czasie [13].

Pięć zasad przewodnich ma stanowić podstawę do opracowania raportu zintegrowanego. Zasadami tymi miałyby być:

- Ukierunkowanie strategiczne. Zintegrowany Raport dostarcza wglądu w strategiczne cele organizacji i prezentuje jak te cele odnoszą się do zdolności organizacji do tworzenia i utrzymania wartości w czasie oraz zasobów i związków, od których organizacja jest zależna.
- Łączenie informacji. Raport zintegrowany pokazuje związki między różnymi składnikami modelu biznesowego organizacji, czynnikami zewnętrznymi, które wpływają na organizację oraz różnymi zasobami i relacjami, od których organizacja i jej wyniki zależą.
- Nastawienie na przyszłość. Raport zintegrowany obejmuje oczekiwania kierownictwa, co do przyszłości, jak również inne informacje, mające pomóc użytkownikom raportu zrozumieć i ocenić perspektywę organizacji i niepewności jakie napotyka.
- Reaktywność i uwzględnianie opinii interesariuszy. Zintegrowany raport zapewnia wgląd w relacje organizacji z jej kluczowymi interesariuszami oraz w jaki sposób i w jakim stopniu organizacja rozumie, uwzględnia i odpowiada na ich potrzeby.
- Zwięzłość, rzetelność i znaczenie informacji. Raport zintegrowany dostarcza zwięzłe, rzetelne informacje, które są istotne dla oceny zdolności organizacji do tworzenia i utrzymania wartości w perspektywie krótko-, średnio- i długoterminowej [14].

Powyższe zasady powinny być stosowane przy określaniu zawartości zintegrowanego raportu, który powinien opierać się na takich kluczowych elementach jak: przegląd organizacji i modelu biznesowego, cele strategiczne i strategie ukierunkowane na ich osiągnięcie, ład korporacyjny i wynagradzanie, zdolność do osiągania wyników, perspektywy

na przyszłość oraz kontekst prowadzenia działalności, w tym opis ryzyka i pojawiających się szans (rys. 6.3).



**Rys. 6.3 Zasady i elementy zawartości
Międzynarodowych Ram Raportowania Zintegrowanego**

Źródło: opracowano na podstawie [14]

PODSUMOWANIE

Wzrastające oczekiwania interesariuszy co do przejrzystości oraz odpowiedzialności przedsiębiorstw implikują mierzenie oraz ujawnianie wpływu podejmowanych decyzji biznesowych na społeczeństwo i środowisko naturalne. Strategia przedsiębiorstwa rozwijającego się w sposób zrównoważony powinna integrować wyniki finansowe i pozafinansowe. Wydaje się, że konsekwentnie raportowanie tego rodzaju wyników przedsiębiorstwa również powinno odbywać się w sposób zintegrowany. W ciągu najbliższych lat przewidywany jest spadek znaczenia raportów zrównoważonego rozwoju i wzrost znaczenia raportów zintegrowanych. Raportowanie w tej formie umożliwi interesariuszom zrozumienie powiązań między wynikami finansowymi i pozafinansowymi przedsiębiorstwa. W przyszłości jednolite, zintegrowane raportowanie wyników finansowych i pozafinansowych najprawdopodobniej dostarczy porównywalnych informacji dla globalnych firm, umożliwiając analizę porównawczą i ocenę działań, które obecnie nie są możliwe.

*Niniejszy artykuł powstał w ramach realizacji projektu badawczego
 pt. Sprawozdawczość w zakresie zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw w Polsce
 na tle doświadczeń wybranych krajów Unii Europejskiej, 2011/03/B/HS4/01790,
 finansowanego przez Narodowe Centrum Nauki.*

LITERATURA

1. Midor K.: Ekonomia zrównoważonego rozwoju alternatywą dla współczesnej gospodarki światowej, Systemy wspomaganie w inżynierii produkcji, Pracownia komputerowa Jacka Skalimierskiego, Gliwice 2012, s. 56-69.
2. Integrating the Business Reporting Supply Chain, IFAC (2010),
<http://www.ifac.org/publications-resources?tag=85>; dostęp 12.06.2013
3. Towards transparency: Progress on global sustainability reporting, ACCA (2004), London;
http://www2.accaglobal.com/archive/accounting_sustainability/archive/2004/17/news/2785459; dostęp 12.06.2013
4. Global Winners & Reporting Trends2012, CorporateRegister.com,
<http://www.corporateregister.com/a10723/45590-12th-11762220C1759774000T-G1.pdf>;
 dostęp 12.06.2013
5. Wytyczne w zakresie ujawniania danych pozafinansowych przedsiębiorstw, Ekspertyza przygotowana dla Ministerstwa Gospodarki przez Accreo Taxand oraz Akademię Górniczo Hutniczą, 2012,
<http://www.mg.gov.pl/files/upload/10892/Ekspertyza%20%27Wytyczne%20w%20zakresie%20ujawniania%20danych%20pozafinans.pdf>; dostęp 14.06.2013
6. G4 Development. First Public Comment Period, 26 August – 24 November 2011. Full Survey Report; Global Reporting Initiative; 2012,
<https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/G4-PCP1-Full-Report.pdf>; dostęp 14.06.2013
7. The value of extrafinancial disclosure. What investors and analysts said; Accounting for Sustainability, Global Reporting Initiative, Radley Yeldar; 2012.
8. Porter, M.E., Kramer, M. R.: Strategy and Society, Harvard Business Review, v.80, is.3, 2002:68-75, p. 71
9. Eccles R.G., Krzus M.P.: One Report. Integrated Reporting for a Sustainable Strategy, John Wiley & Sons, Inc., New Jersey 2010., p.10-11.
10. Main N., Hespeneid E., Integrated reporting: The new Big Picture. Deloitte Review Issue 10/2012
http://www.deloitte.com/assets/DcomUnitedStates/Local%20Assets/Documents/Deloitte%20Review/Deloitte%20Review%2010%20%20Summer%202012/US_deloitteireview_Integrated_Reporting_The_New_Big_Picture_Jan12.pdf; dostęp 14.06.2013
11. <http://www.accountingforsustainability.org/wp-content/uploads/2011/12/Connected-Reporting-A-practical-guide-with-worked-examples-17th-December-2009.pdf>; dostęp 14.06.2013
12. Fijałkowska J., Sobczyk M.: Sprawozdawczość działań w ramach społecznej odpowiedzialności wyzwaniem dla polskich przedsiębiorstw, „Zarządzanie i Finanse”,

1/3 2012.

13. Trzpiola K.: Utrata wartości aktywów jako odzwierciedlenie ryzyka prowadzenia działalności gospodarczej – problem ujawniania informacji w sprawozdaniu finansowym, http://zif.wzr.pl/pim/2012_1_1_14.pdf; dostęp 10.06.2013
14. Towards Integrated Reporting, Communicating Value in the 21st Century. 2011 the International Integrated Reporting Committee, http://theiirc.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf; dostęp 12.06.2013

SPRAWOZDAWCZOŚĆ WYNIKÓW PRZEDSIĘBIORSTWA W FORMIE ZINTEGROWANEJ

Streszczenie: *W artykule poruszona została problematyka sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju oraz obecnych tendencji w integrowaniu raportowania wyników finansowych i pozafinansowych przedsiębiorstw. W pierwszej części artykułu przedstawiono stan obecny w zakresie raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju. W drugiej części omówiono wybrane inicjatywy związane z rozwijaniem praktyk raportowania zintegrowanego.*

Słowa kluczowe: *raportowanie kwestii zrównoważonego rozwoju/CSR, ujawnianie danych pozafinansowych, raportowanie zintegrowane*

PERFORMANCE REPORTING IN THE INTEGRATED FORM

Abstract: *In the paper the author raised the issue of sustainability reporting and current trends in integration of financial and non-financial reporting of companies. In the first part of the paper the current state of sustainability reporting is presented. The second part discusses some initiatives related to the development of integrated reporting practices.*

Key words: *sustainability/CSR reporting, non-financial disclosure, integrated reporting*

dr inż. Patrycja HĄBEK
Politechnika Śląska, Wydział Organizacji i Zarządzania
Instytut Inżynierii Produkcji
ul. Roosevelta 26, 41-800 Zabrze
e-mail: patrycja.habek@polsl.pl