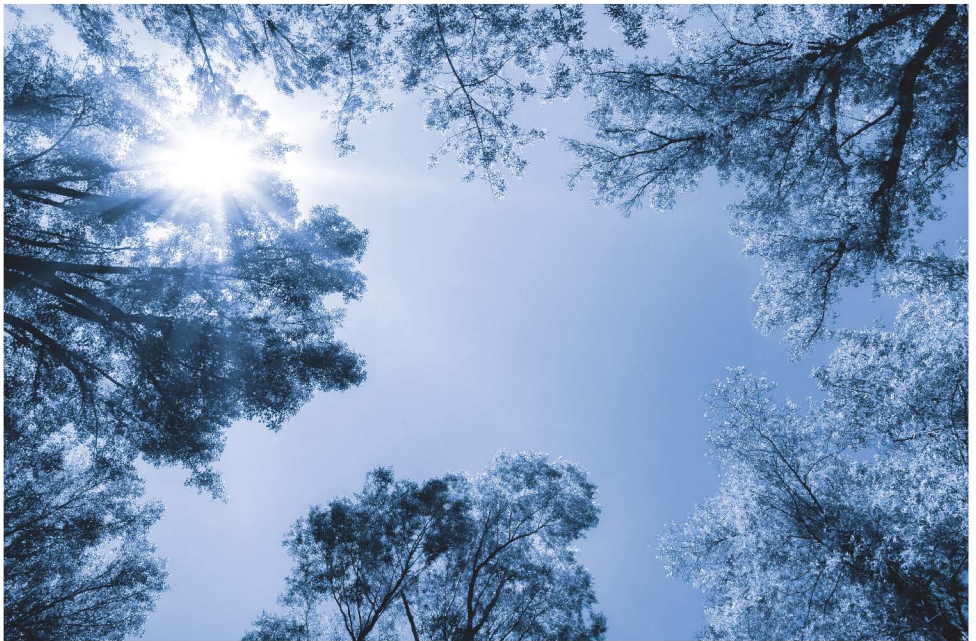


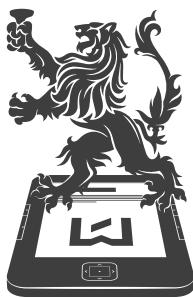
Zarządzanie

# Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności biznesu

Ewa Śnieżek



**Raportowanie  
informacji o społecznej  
odpowiedzialności biznesu**  
Studium przypadku Lasów Państwowych



WYDAWNICTWO  
UNIERSYTETU  
ŁÓDZKIEGO

Zarządzanie

# **Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności biznesu**

## **Studium przypadku Lasów Państwowych**

Ewa Śnieżek



WYDAWNICTWO  
UNIWERSYTETU  
ŁÓDZKIEGO

ŁÓDŹ 2016

Ewa Śnieżek – Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości  
90-237 Łódź, ul. Matejki 22/26

RECENZENT

*Teresa Martyniuk*

REDAKTOR INICJUJĄCY

*Monika Borowczyk*

REDAKCJA

*Aleksandra Urzędowska*

SKŁAD I ŁAMANIE

*AGENT PR*

KOREKTA

*T. Mirosław Włodarczyk*

KOREKTA TECHNICZNA

*Leonora Wojciechowska*

PROJEKT OKŁADKI

*Stämpfli Polska Sp. z o.o.*

Zdjęcie wykorzystane na okładce: © Shutterstock.com

© Copyright by Ewa Śnieżek, Łódź 2016

© Copyright for this edition by Uniwersytet Łódzki, Łódź 2016

Wydane przez Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego

Wydanie I. W.07982.17.0.M

Ark. wyd. 14,5; ark. druk. 14,375

ISBN 978-83-8088-561-5

e-ISBN 978-83-8088-562-2

Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego

90-131 Łódź, ul. Lindleya 8

www.wydawnictwo.uni.lodz.pl

e-mail: ksiegarnia@uni.lodz.pl

tel. (42) 665 58 63

<https://doi.org/10.18778/8088-561-5>

*Dedykuję dr Annie Paszkiewicz,  
zastępcy dyrektora do spraw ekonomicznych  
Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku*



# Spis treści

Wprowadzenie	9
Rozdział 1	
<b>Spółeczna odpowiedzialność biznesu w globalnym świecie</b>	<b>15</b>
1.1. Przedsiębiorstwo jako podstawowy podmiot gospodarczy na globalizujących się rynkach	15
1.2. Zrównoważony rozwój jako fundament zasad społecznej odpowiedzialności	20
1.3. Istota społecznej odpowiedzialności biznesu w kontekście jej uwarunkowań historycznych	30
1.4. Teoretyczne umocowania koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu	42
Rozdział 2	
<b>Działania na rzecz społecznej odpowiedzialności biznesu w Polsce i na świecie w kontekście jej krytyki i przeprowadzonych badań</b>	<b>53</b>
2.1. Obszary społecznej odpowiedzialności biznesu	53
2.2. Modele i inicjatywy w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu	56
2.3. Strategie i efektywność społecznej odpowiedzialności biznesu	68
2.4. Badania na temat społecznej odpowiedzialności biznesu	72
2.5. Krytyka koncepcji i efektów wdrażania społecznej odpowiedzialności biznesu	84
Rozdział 3	
<b>Rachunkowość i raportowanie a społeczna odpowiedzialność biznesu</b>	<b>93</b>
3.1. Informacje niefinansowe	93
3.2. Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw a rachunkowość społeczna	97
3.3. Ewolucja raportowania dokonana przez przedsiębiorstwa w świetle krytyki sprawozdawczości finansowej	101
3.4. Raportowanie zintegrowane	108
3.5. Nowelizacja ustawy o rachunkowości do wymagań dyrektywy 2014/95/UE	119
3.6. Wybrane inicjatywy w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu w praktyce polskich spółek giełdowych	127



Rozdział 4

<b>Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe jako specyficzny podmiot gospodarczy</b>	<b>133</b>
4.1. Leśnictwo w kontekście wybranych aspektów historycznych i teoretycznych	133
4.2. Misja, wizja i strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe	138
4.3. Aspekty prawne funkcjonowania Lasów Państwowych	144
4.4. Organizacja gospodarki finansowej i rachunkowości w Lasach Państwowych	146
4.5. Pozaprodukcyjne funkcje lasów	153
4.6. Zbilansowana karta wyników jako narzędzie realizacji strategii PGL Lasy Państwowe	158

Rozdział 5

<b>Propozycja modelu raportowania społecznej odpowiedzialności przez PGL Lasy Państwowe – studium przypadku RDLP w Szczecinku</b>	<b>171</b>
5.1. Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych	171
5.2. Zakres i sposób prezentacji informacji środowiskowo-społecznych przez Dyрекcyję Generalną Lasów Państwowych	176
5.3. Propozycja raportu o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych	184
5.4. Studium przypadku – Regionalna Dyrekcja Lasów Państwowych w Szczecinku	191
Zakończenie	209
Bibliografia	211
Spis tabel	227
Spis ilustracji	229

# Wprowadzenie

Aby osiągnąć cele postawione w toku swojej działalności, współczesne organizacje muszą sprostać wielu wyzwaniom związanym z dynamicznymi zmianami zachodzącymi w ich otoczeniu. Rozwój techniki i dostępu do informacji, liberalizacja obrotu gospodarczego i procesy globalizacyjne doprowadziły do identyfikacji i konieczności uwzględniania takich kluczowych czynników sukcesu, jak budowanie trwałych relacji z klientami, elastyczność organizacji, innowacyjność, skuteczne zarządzanie informacją, a także efektywne pozyskiwanie i utrzymywanie wysoko wykwalifikowanych pracowników, związki i relacje ze społecznością lokalną oraz poszanowanie otaczającej przyrody i dbałość o środowisko.

Nowa rzeczywistość gospodarcza XXI wieku spowodowała również ewolucję potrzeb kadry zarządzającej, zarówno w zakresie dostępu do nowych instrumentów pomiaru, jak i nowoczesnych narzędzi zarządzania i raportowania dokonań przedsiębiorstwa. I. Sobańska (2005, s. 76) podkreśla, że

nowa orientacja spółek w komunikowaniu się z interesariuszami przez sprawozdania finansowe tworzone według międzynarodowych standardów i dobrych praktyk rachunkowości wymaga głębokiej restrukturyzacji systemu rachunkowości, zmian w organizacji i ich systemie zarządzania.

Celem głównym przedsiębiorstwa przestał być wyłącznie jego sukces finansowy. Uważa się, że w obecnych realiach nie jest możliwe jego osiągnięcie i utrzymanie bez pozytywnych relacji z otoczeniem, co z kolei zazwyczaj wymaga, by przedsiębiorstwa postępowały w sposób społecznie odpowiedzialny, jasno i wiarygodnie komunikując to interesariuszom. Raportowanie biznesowe uwzględniające kwestie społeczne i środowiskowe staje się coraz bardziej powszechne. Powstają wytyczne, rekomendacje i standardy raportowania społecznego.

Sprawozdawczość finansowa i niefinansowa to najbardziej syntetyczne źródło informacji o sytuacji i dokonaniach podmiotu. Wielowarstwowość tego źródła wynika bezpośrednio z rozdzielenia funkcji własności i funkcji zarządzania, co spowodowało współlistnienie wielu stron zainteresowanych informacją. Wzrost przejrzystości i jakościowo poprawnej zawartości informacyjnej raportów jest dziś przedmiotem badań oraz intensywnych prac organizacji międzynarodowych odpowiedzialnych za tworzenie globalnych standardów raportowania informacji finansowej i niefinansowej.

Nieporównywalnie większa niż dotychczas skala zmian w raportowaniu biznesowym jest spowodowana procesami globalizacji. Proces tworzenia globalnego systemu sprawozdawczości został zapoczątkowany już bardzo dawno. W niektórych krajach uczestnictwo w tych procesach przejawia się w podejmowaniu wysiłków w kierunku umiędzynarodowienia własnych rozwiązań krajowych. Jednak większość krajów aktywnie włączyła się w procesy tworzenia i doskonalenia wzorców międzynarodowych.

Redefiniowanie modelu sprawozdawczości finansowej oraz zmiany jej struktury i zakresu są uwarunkowane zmieniającymi się potrzebami informacyjnymi użytkowników sprawozdań. Interesariusze chcą czerpać informacje o sytuacji finansowej i majątkowej z tradycyjnych sprawozdań finansowych, informacje o przyjętych strategiach i sposobach ich wdrażania ze sprawozdań zarządu z działalności, natomiast dane o wpływie na środowisko i społeczeństwo z raportów zrównoważonego rozwoju. Raportowanie zintegrowane zaś przeżywa obecnie okres swojego największego rozkwitu. Chociaż, jak wszędzie, tak i w tym przypadku słyszy się wiele głosów krytycznych, wskazujących, że zintegrowany raport biznesowy nie zdał swojego praktycznego egzaminu. Bez względu na sposób i zakres prezentacji takich informacji monopol na ich generowanie i komunikowanie ma rachunkowość, która zmienia się wraz z ewolucją społeczeństwa i rozwojem rzeczywistości gospodarczej, a jej metody i rozwiązania odzwierciedlają wciąż nowe potrzeby ekonomiczne i informacyjne otoczenia biznesu.

W modelowym raporcie biznesowym powinno się ująć pełny zestaw informacji koniecznych do prawidłowego zdiagnozowania standingu finansowego podmiotu. Pożądany (jakościowy) standard sprawozdania finansowego jest obecnie wysoki. W literaturze spotykany jest pogląd, że raport roczny nie jest już produktem wyłącznie służb finansowo-księgowych. W jego tworzenie może być zaangażowanych wiele komórek funkcjonalnych w przedsiębiorstwie.

Ujawnianie oznacza udostępnianie informacji. Jej spektrum nieustannie się rozszerza. Sytuacja taka została wymuszona protestami społeczeństwa przeciwko oddziaływaniu biznesu na środowisko naturalne człowieka, przeciwko niszczącemu normy społeczne i etyczne postępowaniu przedsiębiorstw kierujących się w swoich działaniach jedynie zyskiem, a także przeciwko naciskowi potężnych, globalnych korporacji na społeczności lokalne, gdzie realizują one swoje plany, zazwyczaj nie licząc się ze skutkami dla danego społeczeństwa.

Odpowiedzialny biznes to podejście strategiczne i długofalowe, oparte na zasadach dialogu społecznego, to osiąganie trwałego zysku przy jednoczesnym, mądrym kształtowaniu relacji z otoczeniem, to potężne narzędzie zarządzania, to także poczucie odpowiedzialności za konsumenta, inwestora, społeczeństwo, środowisko naturalne, za sukces gospodarki, stosowanie przejrzystych praktyk biznesowych opartych na szacunku dla pracowników, społeczności i środowiska.

Idea społecznej odpowiedzialności biznesu (*Corporate Social Responsibility* – CSR) ściśle wiąże się z rachunkowością przedsiębiorstwa, zarówno w kontekście jakości, jak i zakresu informacji generowanych przez system rachunkowości

jednostki i prezentowanych w raportach biznesowych. Rachunkowość, a szczególnie sprawozdawczość biznesowa, bez względu na sposób jej definiowania, ma na celu odwzorowywanie rzeczywistości gospodarczej i komunikowanie tych odwzorowań otoczeniu.

Od lat między rachunkowością i jej otoczeniem obserwuje się rodzaj sprzężenia zwrotnego – rachunkowość uczestniczy aktywnie w kreowaniu otaczającej przedsiębiorstwa rzeczywistości gospodarczej, jednocześnie tę rzeczywistość odwzorowując. Wpływa ona na otoczenie (kształtuje je), a jednocześnie silnie reaguje na zachodzące w nim zmiany (pozostaje pod wpływem otoczenia, w którym jest stosowana). Zmiany w regulacjach prawnych w krajach Unii Europejskiej, w tym również Polski, idą w kierunku rozszerzenia zakresu informacji generowanych i raportowanych przez systemy rachunkowości. Świadczy o tym choćby dyrektywa 95 UE i jej implementacje do przepisów krajowych (w tym, przez nowelizację ustawy o rachunkowości, również polskich).

U podstaw opracowania leży głębokie przekonanie autorki o istotnej roli generowanych przez systemy rachunkowości oraz przez nie raportowanych informacji finansowych i niefinansowych w procesach decyzyjnych, w kontekście szeroko stosowanego w rachunkowości prawa wyboru oraz w obliczu intensywnych działań podejmowanych w kierunku ujmowania w raportach biznesowych coraz większej liczby danych niefinansowych.

Celem opracowania jest kompleksowe przedstawienie koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu z uwzględnieniem jej uwarunkowań historycznych i prawnych oraz podkreślenie znaczenia jej raportowania w XXI wieku, a więc wskazanie na potrzebę kształtowania nowego modelu sprawozdawczości finansowej i niefinansowej jako podstawowego nośnika informacji o przedsiębiorstwie, a także przedstawienie propozycji struktury raportu środowiskowo-społecznego na przykładzie specyficznego podmiotu gospodarczego, jakim jest Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe. Realizację podstawowego celu rozprawy ułatwia określenie jej celów szczegółowych:

- przedstawienie miejsca i roli społecznej odpowiedzialności biznesu w otoczeniu globalnym,
- wskazanie inicjatyw i obszarów społecznej odpowiedzialności biznesu na tle przeprowadzonych badań i w kontekście krytyki raportowania informacji niefinansowych,
- wykazanie związków społecznej odpowiedzialności biznesu z rachunkowością i raportowaniem biznesowym,
- zwrócenie uwagi na potrzebę raportowania działań w zakresie społecznej odpowiedzialności w specyficznym podmiocie, jakim jest Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe,
- przedstawienie propozycji struktury raportu o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych (przed obecnym i przyszłymi pokoleniami) na przykładzie studium przypadku Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku.

Zasadniczemu celowi opracowania została podporządkowana jego struktura. Opracowanie składa się z pięciu rozdziałów.

**Rozdział pierwszy** wprowadza czytelnika w problematykę związaną z miejscem i rolą społecznej odpowiedzialności biznesu w warunkach gospodarki globalnej. Rozpoczynając rozważaniami na temat przedsiębiorstwa jako podstawowego podmiotu gospodarczego, wskazano tu jednocześnie na potrzebę, wręcz konieczność, dążenia przedsiębiorstw do zapewnienia i utrzymania zrównoważonego rozwoju działalności w harmonii z otaczającym przedsiębiorstwo turbulentnym otoczeniem. Na gruncie zasad zrównoważonego rozwoju rozwijała się koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu, której istotę oraz uwarunkowania historyczne scharakteryzowano w dalszej części rozdziału pierwszego. Rozdział kończą refleksje na temat teoretycznego umocowania koncepcji społecznej odpowiedzialności, który to nurt wskazuje wyraźnie na ścisłe relacje między rozwojem praktyki gospodarczej a potrzebą, sposobami i efektami wykorzystania informacji w biznesie.

**Rozdział drugi** w całości poświęcono przedmiotowym i podmiotowym aspektom rozwoju koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu. I tak przedstawiono tu kolejno obszary, modele i inicjatywy CSR, poruszono problematykę efektywności działań środowiskowo-społecznych w kontekście strategii CSR, dokonano również przeglądu badań krajowych i zagranicznych dotyczących różnych aspektów społecznej odpowiedzialności biznesu oraz przedstawiono korzyści i wady CSR, skupiając się przede wszystkim, w sposób konstruktywny, na krytycznych uwagach na temat omawianej koncepcji.

W rozwoju nauki i praktyki gospodarczej niebagatelne znaczenie ma udostępnianie informacji, dlatego **rozdział trzeci** dotyczy rachunkowości i raportowania informacji niefinansowych w kontekście społecznej odpowiedzialności biznesu. Omawiając istotę i znaczenie informacji niefinansowych oraz wskazując na związki koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu z rachunkowością społeczną (odpowiedzialności społecznej), wskazano jednocześnie na niedostatki tradycyjnej sprawozdawczości finansowej. Na bazie krytyki przedstawiono ewolucyjny charakter zmian w zasadach i sposobie raportowania informacji finansowej i niefinansowej zainteresowanym stronom (interesariuszom) oraz wskazano na rozwój raportowania zintegrowanego jako naturalnej konsekwencji przemian gospodarczych początku XXI wieku. Raportowanie zintegrowane jest rekomendowane przez inwestorów i uznawane za dobre praktyki komunikowania rezultatów działania przedsiębiorstwa stronom zainteresowanym. Jako dowód zmian na gruncie krajowym wskazano nowelizację ustawy o rachunkowości do wymagań dyrektywy 2014/95/UE. Rozdział kończy krótki przegląd wybranych krajowych inicjatyw CSR w polskiej praktyce spółek giełdowych, a na jego tle wyniki wstępnego badania spółek indeksu WIG20 i MWIG40.

Znakomita większość opracowań na temat raportowania społecznej odpowiedzialności dotyczy przedsiębiorstw, których celem jest maksymalizacja wyniku finansowego w toku prowadzonej działalności. Z powodu braku takich opracowań w odniesieniu do podmiotów specyficznych, w opracowaniu skupiono uwagę

na podmiocie, którego rozmiary, skala i specyfika działalności, a jednocześnie wpisana niejako w sens istnienia społeczna odpowiedzialność nie mają precedensu w skali Europy, a nawet świata – na Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe.

W **rozdziale czwartym** przedstawiono je jako specyficzny podmiot gospodarczy. Zagadnienia związane z misją, wizją i strategią Lasów Państwowych omówiono w ich kontekście historyczno-teoretycznym. W rozdziale tym zwrócono również uwagę na prawne aspekty działalności Lasów Państwowych oraz scharakteryzowano organizację gospodarki finansowej i rachunkowości. Specyfika funkcjonowania PGL Lasy Państwowe wiąże się w dużym stopniu z pełnieniem przez nie tzw. funkcji pozaprodukcyjnych wynikających z odpowiedzialności za sferę ekologiczną i społeczną funkcjonowania lasów, którą to odpowiedzialność Lasy Państwowe ponoszą przed obecnym i przyszłymi pokoleniami. Dlatego w rozdziale czwartym znalazły się rozważania na temat funkcji pozaprodukcyjnych Lasów Państwowych. W ostatnim podrozdziale przedstawiono podstawowe założenia zbilansowanej karty wyników jako narzędzia realizacji strategii PGL Lasy Państwowe na lata 2014–2030 oraz próbę jej modyfikacji, wskazując jednocześnie na powiązania tego narzędzia z ideą społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych przed obecnym i przyszłymi pokoleniami oraz potrzebą jej raportowania.

W **rozdziale piątym** przedstawiono propozycję struktury raportu środowisko-społecznego dla PGL Lasy Państwowe jako odpowiedzi na wciąż rosnące zapotrzebowanie na szczegółową i wiarygodną informację finansową i niefinansową. Prezentację propozycji raportu poprzedzają rozważania na temat potrzeb i możliwości raportowania informacji o społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych oraz przegląd zakresu i sposobu prezentowania informacji środowiskowo-społecznych przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych w sprawozdaniu finansowo-gospodarczym za rok 2015. Ramy zaproponowanego raportu wykorzystano następnie do zilustrowania zagadnienia w postaci studium przypadku, sporządzając taki raport dla Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych (RDLP) w Szczecinku.

Autorka nie zajmuje w niniejszym opracowaniu stanowiska w debacie na temat tego, czy idea społecznej odpowiedzialności biznesu to kolejna moda, pozwalająca na uwypuklenie marketingowych zabiegów firm. Nie próbuje krytykować ani forsować opisywanych koncepcji. Jej zamierzeniem jest uczciwe, bezstronne przedstawienie stanu wiedzy i praktyki w zakresie koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu. Z tego samego powodu w części opracowania dotyczącej Lasów Państwowych autorka nie ocenia ani zasad funkcjonowania Lasów Państwowych, ani rozwiązań systemowo-prawnych. Nie podejmuje również dyskusji politycznych, traktuje Lasy Państwowe jako doskonałe studium przypadku w zakresie możliwości i konieczności raportowania społeczeństwu działań środowiskowo-społecznych, za które Lasy Państwowe odpowiadają przed obecnym i przyszłymi pokoleniami.

Reasumując, niniejsze opracowanie obejmuje wieloaspektowe przedstawienie problematyki społecznej odpowiedzialności biznesu i jej raportowania

oraz propozycję struktury modelu raportu środowiskowo-społecznego, osadzonego w nurcie nowoczesnych trendów raportowania biznesowego, dla specyficznego podmiotu gospodarczego, jakim niewątpliwie są Lasy Państwowe.

Powstanie niniejszego opracowania, a wcześniej badania i studia literaturowe nie byłyby możliwe, gdyby nie wsparcie i zgoda na korzystanie z materiałów RDLP w Szczecinku, udzielona przez ówczesnego dyrektora – Sławomira Cichonia, za co autorka składa mu gorące podziękowania.

Ogromne podziękowania należą się również dr Annie Paszkiewicz, zastępcy dyrektora do spraw ekonomicznych RDLP w Szczecinku, dzięki której autorka miała możliwość swobodnego rozwijania swoich zainteresowań naukowych i prowadzenia badań, która służyła radą i zawsze była gotowa do podjęcia dyskusji na omawiane w niniejszym opracowaniu tematy.

Autorka pragnie również podziękować prof. zw. dr hab. Teresie Martyniuk z Uniwersytetu Gdańskiego za podjęcie trudu zrecenzowania niniejszej książki.

*You can never have an impact on society  
if you have not the power to change yourself*

Nelson Mandela

## Rozdział 1

# Spółeczna odpowiedzialność biznesu w globalnym świecie

### 1.1. Przedsiębiorstwo jako podstawowy podmiot gospodarczy na globalizujących się rynkach

Wśród wielu podawanych w literaturze przedmiotu definicji w najbardziej ogólnym ujęciu przedsiębiorstwo określa się jako

instytucję systemu ekonomicznego, w której zorganizowano prowadzenie działalności gospodarczej, niezależnie od skali, przedmiotu i rodzaju wykonywanej działalności, formy organizacyjno-prawnej, w jakiej działalność jest prowadzona oraz formy własności, przy czym działalność ta motywowana jest chęcią uzyskania korzyści majątkowych i prowadzona jest na rachunek i ryzyko właściciela (Borowiecki, 2011, s. 6).

Zatem przedsiębiorstwa stanowią integralny element systemu polityczno-gospodarczego i tak samo jak on ewoluują, podlegając przeobrażeniom wynikającym z dynamicznych zmian struktury i cech szczególnych otoczenia.

Zasadniczym zadaniem każdego podmiotu gospodarczego jest realizacja postawionych przed nim celów. Cele, które przyświecają działalności przedsiębiorstwa, nie są wielkością jednorodną, zasadniczą zaś trudnością jest ich jednoznaczne określenie i skwantyfikowanie. Cele przedsiębiorstwa są bowiem sumą różnych celów cząstkowych (zdarza się, że współzawodniczących, na przykład z uwagi na dysponowanie ograniczonymi środkami). Od wielu lat, posługując się



zróżnicowaną nomenklaturą i stosując różne podejścia, autorzy (np. Burzymowa, 1971, s. 21) definiują cel działalności przedsiębiorstwa jako wytwarzanie i zbywanie produktów (cel obiektywny), przy jednoczesnym, optymalnym wykorzystaniu środków (obiektywna konieczność warunkująca prawidłowy rozwój), pozostających do dyspozycji przedsiębiorstwa.

Gwałtownie i wielowymiarowo zmieniające się otoczenie to dziś naturalne środowisko, w jakim przyszło funkcjonować wszystkim podmiotom gospodarczym. Przedsiębiorstwa zawsze działają w konkretnych warunkach: we współpracy z innym organizacjami, w określonym regionie geograficznym, a także pod reżimem prawnym, politycznym i kulturowym konkretnego kraju lub grupy krajów (np. Unia Europejska). Otoczenie to wpływa na przedsiębiorstwa, stwarzając im zarówno szanse i możliwości, jak i bariery i ograniczenia. Same przedsiębiorstwa również wpływają na otoczenie zewnętrzne, tworząc z nim więzi i, w większym lub mniejszym stopniu, określając jego charakter. Tworzy się więc swoisty *feedback*, magiczny krąg przyczynowo-skutkowy, który powoduje, że oblicze „przedsiębiorstwa przyszłości” zmienia się wraz z ewolucją społeczeństwa ery informacji i wiedzy.

Procesy globalizacji stały się nieodłącznymi zjawiskami przełomu XX i XXI wieku i spowodowały rozszerzenie zakresu działania wielu podmiotów gospodarczych. Powodem był między innymi swobodny przepływ kapitałów, towarów, usług i zasobów ludzkich między różnymi krajami, i, co za tym idzie, powstawanie silnych kapitałowo, innowacyjnych i nowoczesnie zarządzanych przedsiębiorstw o skomplikowanej strukturze organizacyjnej i znaczącym udziale w rynku<sup>1</sup>. Zachętę (lub barierę) do otwierania nowych filii i inwestowania w skali międzynarodowej stanowią niewątpliwie założenia polityki gospodarczej poszczególnych krajów. Rynki międzynarodowe, funkcjonujące współcześnie jak naczynia połączone, poprzez reakcje jednych rynków oddziałują bezpośrednio lub pośrednio na funkcjonowanie innych, na co znaczący wpływ wywierają łatwość i szybkość przepływu informacji.

Procesy globalizacji charakteryzuje wielowymiarowy i wielopoziomowy charakter, zachodzą one nie tylko między państwami, ale także między gospodarkami i przedsiębiorstwami. Dotyczą wielu dziedzin życia, zarówno w aspekcie politycznym, jak i społecznym oraz ekonomicznym. Globalizacja powoduje również powstawanie wielu barier rozwoju, ogranicza bowiem znacząco suwerenność państw oraz odrębność ich polityki narodowej i gospodarczej. Rynek w dużym stopniu uwalnia się spod kontroli państwa, a relacje oraz aktywność gospodarczą na rynku kształtują korporacje międzynarodowe<sup>2</sup>.

Od drugiej połowy lat 90. XX wieku rozpoczął się intensywny rozwój międzynarodowej integracji gospodarczej, a procesy globalizacji zwiększyły racjonalność wyborów w alokacji czynników produkcji w skali gospodarki światowej. Wiele

1 Globalizacja wpływa również znacząco na podmioty mniejsze, pochodzące z różnych regionów świata.

2 Od końca drugiej wojny światowej intensywny rozwój tej formy międzynarodowej działalności przedsiębiorstw, prowadzonej jednocześnie w kilku krajach, stopniowo zacieśniał światowe współzależności polityczne i gospodarcze.

organizacji, koordynując politykę ekonomiczną w skali globalnej, przekroczyło granice narodowe dla dobra ogólnoświatowego rozwoju<sup>3</sup>.

W latach 60. i 70. XX wieku na rynkach międzynarodowych dominowały korporacje amerykańskie, co w ostatnich latach znacząco się zmienia. Obecnie kapitał, nowe technologie i innowacyjne rozwiązania płyną z różnych kierunków, a podmioty ponadnarodowe, zamiast pozyskiwać zasoby od koncernów zagranicznych, inwestują w zintegrowane przedsięwzięcia, co prowadzi do powstawania podmiotów o światowym zasięgu, kontrolujących wszystkie fazy łańcucha tworzenia wartości. Międzynarodowe korporacje, przystosowując się do funkcjonowania w warunkach gospodarki globalnej, organizują się w sieci, podkreślając w swych działaniach wzajemne powiązania i strategiczne partnerstwo (Jeżak, 2012, s. 789–799).

Otoczenie gospodarcze, w którym funkcjonują współczesne przedsiębiorstwa, pozostaje pod silnym wpływem ewolucji systemu finansowego i jej poszczególnych faz wyodrębnianych ze względu na rodzaj związków między przedsiębiorstwami i krajami (Śniezek, 2009, s. 26). W ostatniej dekadzie liczba podmiotów gospodarczych funkcjonujących na rynkach krajowych i światowych wzrosła tak bardzo, że odpowiedzialność za jakość informacji o nich stała się tak duża, jak nigdy wcześniej.

Procesy globalizacji, kształtujące otoczenie podmiotów gospodarczych, spowodowały dewaluację dotychczasowych paradygmatów funkcjonowania przedsiębiorstw (Grudzewski i inni, 2010, s. 26). Wywołały konieczność zmiany sposobów myślenia i reorientację strategii zarządzania podmiotem gospodarczym działającym na rynku, stanowiącym integralny element podmiotowej triady każdej gospodarki. W erze globalizacji i wiedzy od przedsiębiorstw oczekuje się przede wszystkim umiejętności skorelowania zadań, funkcji, metod organizacji pracy i zarządzania ze skutkami procesów transformacji i integracji gospodarczej.

Otoczenie determinuje warunki funkcjonowania przedsiębiorstw w rzeczywistości gospodarczej, wyznacza wzajemne zależności oraz stwarza możliwości ich rozwoju, co nadaje przedsiębiorstwom określone cechy systemu otwartego. S. Marek i M. Białasiewicz (2008, s. 28–29) wskazują na kilka podstawowych cech przedsiębiorstwa jako systemu:

- przedsiębiorstwo działa w otoczeniu, które charakteryzuje się szeregiem specyficznych cech;
- przedsiębiorstwo tworzy wspólnie zorganizowaną całość, składa się z wielu wzajemnie powiązanych i skorelowanych podsystemów, co wskazuje na jego otwarty charakter;
- między otoczeniem a poszczególnymi podsystemami przedsiębiorstwa zachodzą określone związki, zależności i ciągłe interakcje;
- przedsiębiorstwo pozyskuje z otoczenia określone zasoby, które w toku działalności (produkcyjnej, handlowej bądź usługowej) podlegają przekształceniu w inne zasoby, a te z kolei trafiają na rynek, czyli do otoczenia;

3 Należą do nich takie organizacje międzynarodowe jak Bank Światowy, Międzynarodowy Fundusz Walutowy, Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) czy Światowa Organizacja Handlu (WTO).

- efekt działalności przedsiębiorstwa, czyli wartość zasobów na wyjściu musi być większa od wartości zasobów na wejściu.

Rynkowe otoczenie stawia przed przedsiębiorstwami szereg wymagań, w tym: osiągnięcie i maksymalizację zysku w wyniku prowadzonej działalności lub przynajmniej równość przychodów i kosztów (jako warunek *minimum minimorum*), uznanie rozstrzygającej roli rynku w weryfikacji działalności przedsiębiorstwa, przyjęcie na siebie ryzyka związanego z niepewnością co do skutków podejmowanych przedsięwzięć.

Współcześnie przedsiębiorstwa muszą odłożyć „do lamusa” wzorce obowiązujące w przeszłości, przebudować modele zarządzania, zweryfikować zasady efektywnego wykorzystania zasobów i zaadoptować reguły postępowania właściwe przedsiębiorstwu inteligentnemu. Jak wskazuje B. Nogalski (2009a, s.4),

wszystko to powoduje, że wzorcami biznesowymi przyszłości, także tej, którą trudno przewidywać, zdają się – oprócz osiągania zysków i utrzymania rentowności, czy *cash flow* – także: zrównoważony rozwój, odpowiedzialność społeczna, elastyczność strukturalna, kapitał intelektualny, czy też przedsiębiorczość w postaci przedsiębiorczych zachowań ludzi.

Szczególny nacisk powinno się kłaść na odrzucenie przekonania o własnej wieczności i doskonałości oraz zweryfikowanie swojego potencjału, a także dokonywanie diagnozy projekcji stosowanych lub możliwych do wprowadzenia modeli biznesowych. W warunkach tzw. nowej gospodarki przedsiębiorstwa powinny kreować nowe cele, formować zachowania i postawy, które będą przystawały do globalnie transformującej się rzeczywistości gospodarczej.

Przedsiębiorstwo działa zawsze w określonym otoczeniu, ten oczywisty fakt narzuca z kolei bezwzględną konieczność przystosowania się przedsiębiorstw do następujących w tymże otoczeniu zmian, bez względu na ich kierunek i siłę turbulencji. Zakres powiązań przedsiębiorstw z otoczeniem rozszerza się obecnie poza sferę techniczno-ekonomiczną, wkraczając w obszary problemów politycznych, społecznych i kulturowych. Im poważniejsze, bardziej złożone i wielowarstwowe staje się oddziaływanie otoczenia, tym trudniej reagować na nie przedsiębiorstwom, a to z kolei, jak w błędnym kole, zwiększa stopień zależności podmiotu od otoczenia. Zmiany w otoczeniu zakłócają równowagę wewnętrzną i zewnętrzną przedsiębiorstwa, które taką harmonię musi utrzymać, aby istnieć na rynku oraz budować relatywnie trwałą przewagę konkurencyjną. Prowokuje to zatem do podejmowania odpowiednich działań dostosowawczych i antycypacyjnych, skierowanych zarówno do wewnątrz, jak i na zewnątrz podmiotu.

Nasuwa się refleksja, że obecnie istotną cechą nadającą kształt systemom informacyjnym przedsiębiorstw jest ścisły związek podmiotu gospodarczego z jego otoczeniem. Już wiele lat wcześniej E. Burzym poświęcała tej problematyce wiele uwagi. W jednym z opracowań pisała:

Przedsiębiorstwo funkcjonuje w otoczeniu, na rzecz którego świadczy i z którego świadczeń korzysta, jest zatem zobowiązane do rozliczania się z otoczeniem z tytułu odpowiedzialności za rezultaty działania. Obowiązek rozliczania się podmiotu gospodarczego z otoczeniem określany jest w języku angielskim mianem *accountability*, który to termin wiąże się ściśle z odpowiedzialnością *responsibility* i z obowiązkiem rozliczania się z podmiotowo rozpatrywanym otoczeniem (Burzym, 1993, s. 8).

Ponieważ równoległe z rozwojem gospodarczym ewoluowały procesy ekonomiczne i społeczne w skali krajowej i międzynarodowej, jako naturalną konsekwencję można było zaobserwować istotne zmiany w interpretacji otoczenia podmiotów gospodarczych. Już na początku lat 90. E. Burzym podkreślała ewolucyjny charakter tych zmian, wskazując, że o ile wcześniej zakres otoczenia uprawnionego do wglądu w sprawozdawczość finansową przedsiębiorstwa ograniczono do tych podmiotów, które brały czynny udział w dopływie kapitału (akcjonariusze, właściciele obligacji, banki), w transakcjach wymiennych (dostawcy i odbiorcy) lub w podziale zysku (właściciele, państwo), o tyle

obecnie otoczenie przedsiębiorstwa rozumiane jest znacznie szerzej, obejmuje bowiem także tzw. otoczenie społeczne i środowisko naturalne. Wiąże się to z szerzej rozumianą odpowiedzialnością społeczną przedsiębiorstw. Obejmuje ona także odpowiedzialność względem pracowników, społeczności lokalnej, społeczeństwa jako całości, a nawet względem przyszłych pokoleń (Burzym, 1992, s. 182).

Nie dziwi więc fakt, że zarządy przedsiębiorstw muszą rozwiązywać dylematy decyzyjne w sprawach zmieniających zakres, metody i logikę funkcjonowania przedsiębiorstw. Stoją nieustannie w obliczu konieczności podejmowania decyzji o sposobie funkcjonowania systemu informacyjnego, aby zapewnić i utrzymać, a często wręcz przywrócić przedsiębiorstwom równowagę gospodarczą.

Powszechnie wyraża się pogląd, iż maksymalizowanie zysków, pomnażanie wartości dla akcjonariuszy czy powiększanie wartości kapitalizacji rynkowej często odbywa się z naruszeniem wartości społecznych i środowiskowych, a współczesne społeczeństwo charakteryzuje się wysokim stopniem konsumpcji. Wzmożona konsumpcja powoduje wzrost popytu na dobra. Przedsiębiorstwa wytwarzają więcej dóbr, zużywając więcej surowców, energii, wody itp. Wpływa to negatywnie na stan środowiska naturalnego i jest przyczyną powstania wielu problemów społecznych. Naukowcy ostrzegają, że postawa roszczeniowo-konsumpcyjna obecnego pokolenia może skutkować niepowetowanymi stratami w postaci zniszczenia zasobów naturalnych Ziemi<sup>4</sup>.

Globalne zagrożenia współczesnej ludzkości nie ograniczają się wyłącznie do nadmiernej konsumpcji. T. Trojanowski wskazuje, oprócz takich problemów

---

4 Warto przypomnieć, że społeczeństwa, które dokonały niezamierzonego „ekologicznego samobójstwa”, należały do najbardziej rozwiniętych i złożonych w swoich czasach.

jak ubóstwo, głód, bezrobocie, wyzysk, konflikty zbrojne czy zagrożenia ekologiczne, jako dodatkowe ekonomiczne obszary problemowe, które również stanowią wyzwanie dla współczesnych przedsiębiorstw przede wszystkim: brak stabilności gospodarki narodowej, wynikający na przykład z niewystarczającej oferty zatrudnienia, niezaspokajanie podstawowych potrzeb, wysokie ceny, inflację, nierównowagę gospodarczą, zależność od dostaw surowców czy zadłużenie państwa oraz niedostateczne wyposażenie w dobra kolektywne i niesprawiedliwy podział dochodów (Trojanowski, 2015, s. 242).

Zatem przedsiębiorstwa funkcjonujące w turbulentnym otoczeniu rynkowym w celu utrzymania bądź budowania przewagi konkurencyjnej są zmuszone do poszukiwania coraz bardziej ekologicznych i skutecznych rozwiązań biznesowych. A. Jabłoński (2013, s. 283–296) wskazuje, że

przedsiębiorstwa, aby się wyróżniać, muszą z jednej strony budować unikatowe modele biznesu, a z drugiej strony umiejętnie je wdrażać poprzez dynamicznie realizowane strategie. Mają także świadomość, że podobne podejście do biznesu preferują często także ich konkurenci.

Wszystkie te dążenia i założenia zmierzają *de facto* w jednym kierunku – budowania stabilnego i trwałego przedsiębiorstwa przyszłości w myśl koncepcji zrównoważonego rozwoju.

## 1.2. Zrównoważony rozwój jako fundament zasad społecznej odpowiedzialności

Już w czasach starożytnych myśliciele, w tym Arystoteles, podkreślali, że człowiek potrzebuje czegoś więcej niż tylko dobrobytu materialnego. Według W. Baumola, „paradoksem dobrobytu jest fakt, że osoby żyjące w krajach bogatych nie doceniają tego jak dobrze im się powodzi” ([za:] Jodkowska, 2011, s. 52). Już przed laty podejmowano próby pomiaru poziomu satysfakcji społeczności danego kraju. Badania wykazały między innymi, że najbliższy modelowi „szczęśliwego kapitalizmu” jest system gospodarczy krajów skandynawskich (Böhnke, 2005, s. 14–15)<sup>5</sup>.

Zrównoważony rozwój staje się koncepcją coraz bardziej popularną. Dotyczy związków między gospodarką, społeczeństwem i środowiskiem. Wszyscy

5 Badania z lat 90. XX wieku, przeprowadzone między innymi przez UE, oraz nowsze z 2005 r. (Böhnke, 2005, s. 14–97) wskazują, że Europejczycy z krajów północnych są średnio bardziej zadowoleni z życia niż obywatele w krajach południowych. Średnia zadowolenia (*life satisfaction*) ustalona na podstawie 35 000 wywiadów, w skali od 1 do 10, jest najwyższa dla Duńczyków – osiąga wartość 8,4 oraz Finów (8), Szwedów (7,7), natomiast dla Polaków wynosi 5,2, a dla Bułgarów 4,5.

do jakiegoś stopnia współdecydujemy o charakterze tego rozwoju. Do zasad zrównoważonego rozwoju nawiązują ważne, krajowe i międzynarodowe dokumenty, takie jak na przykład Konstytucja RP czy Traktat o Unii Europejskiej. Trwały, zrównoważony rozwój – tak po polsku określa się najczęściej koncepcję *sustainable development*. M. Burchard-Dziubińska podkreśla, że

początki procesu przeobrażeń idei zrównoważonego rozwoju nierozzerwalnie łączą się „ekologicznym przebudzeniem”, które polegało między innymi na uświadomieniu sobie przez szerokie kręgi społeczne, że pomiędzy środowiskiem przyrodniczym a społeczeństwem występują relacje dwustronne (Burchard-Dziubińska i inni, 2014, s. 11).

Jak wcześniej wspomniano, wielu autorów traktuje przedsiębiorstwo jako system, a jednym z ważniejszych założeń myślenia systemowego jest to, że struktura systemu determinuje i określa jego zachowanie. Myślenie systemowe jest z powodzeniem stosowane jako wsparcie procesu zrównoważonego rozwoju. Perspektywa systemowa buduje bowiem świadomość przebiegu procesu zrównoważonego rozwoju, co pozwala na identyfikację określonych wzorców i trendów, które tworzą strukturę systemu, zarówno w skali makro, jak i mikro. Systemy są czymś więcej niż tylko prostą sumą ich elementów. Już Arystoteles powiedział, że całość to więcej niż suma części. Kluczowe jest więc zrozumienie powiązań i relacji pomiędzy elementami systemu. Perspektywa systemowa pozwala również na spojrzenie w przeszłość, dzięki czemu trendy stają się bardziej widoczne. Wzorce i trendy tworzą się w wyniku wzajemnego oddziaływania tych składników, które stanowią o strukturze systemu. Podejście systemowe ma szczególne znaczenie w przypadku systemów złożonych, bo pozwala monitorować zamknięte łańcuchy przyczynowo-skutkowe, czyli sprzężenia zwrotne. Trzeba rozumieć sposób, w jaki decyzje są ograniczane przez różne strategie, założenia i polityki, wtedy łatwiej i bezpieczniej jest sterować całym systemem. Bardzo ciekawe opracowania na temat teorii systemów stworzyli np. socjolog niemiecki N. Luhmann (2012, s. 19–61)<sup>6</sup> czy Amerykanin T. Parsons (Białyszewski, 1972, s. XXV–XXX oraz 3–25)<sup>7</sup>.

Według H. Witte, pojęcie zrównoważonego rozwoju pochodzi z niemieckiego leśnictwa, a pierwszy raz zostało użyte w 1713 roku, przez H. von Carlowitza. Oznaczało taki sposób gospodarowania lasem, że wycinana była tylko taka liczba drzew,

6 Luhmann poszerzył i rozbudował teorię systemów autopoietycznych, Wskazywał, że warunkiem istnienia systemów, w tym systemów społecznych, jest różnica pomiędzy systemem i otoczeniem. Trwanie systemu zależy od wykonywanych przez niego działań, a ewolucja to proces, w którym systemy podlegają selekcji ze względu na możliwość przetrwania.

7 Parsons był twórcą funkcjonalno-strukturalistycznej teorii systemów społecznych. Rozwinął teorię działania społecznego Maxa Webera, starając się zintegrować ją z teoriami innych klasyków socjologii, np. Vilfredo Pareto czy Emile Durkheim. Dla Parsonsa generalna teoria społeczeństwa była teorią systemów społecznych, które są całościami zamkniętymi, nie zaś otwartymi sieciami. Każdy system społeczny dzieli się na podsystemy, które specjalizują się funkcjonalnie i dzielą na dalsze podsystemy. Teoria społeczna Parsonsa zawiera rozbudowaną teorię rozwoju społecznego o charakterze neoewolucjonistycznym.

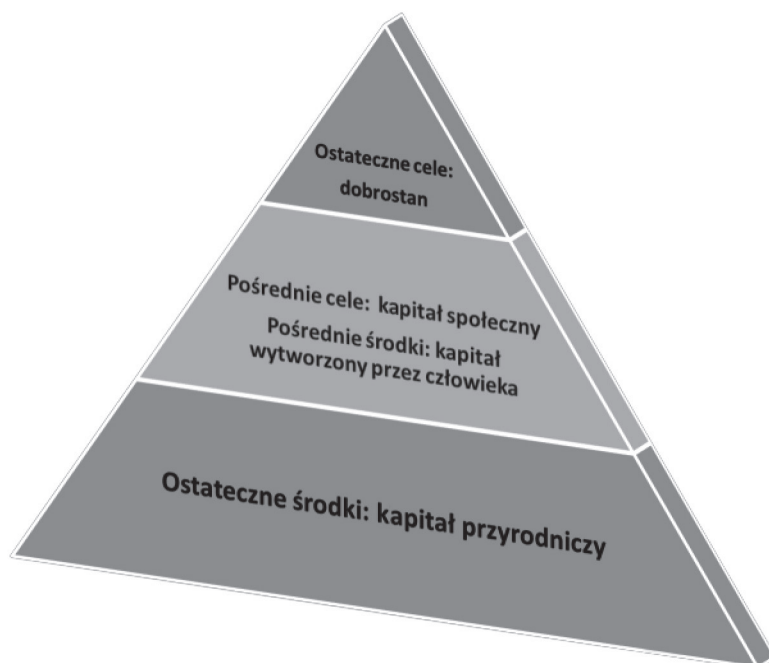
którą można było odtworzyć w tym samym czasie (Jodkowska, 2011, s. 53). Koncepcję zrównoważonego rozwoju propagowały na początku XIX. wieku wszystkie niemieckie Wyższe Szkoły Leśnicze. Ponieważ niemieckie leśnictwo cieszyło się wówczas dużym uznaniem na całym świecie, pojęcie zrównoważonego rozwoju (była tu mowa o *Sustained Yield Forestry*) szybko się przyjęło, po przetłumaczeniu przymiotnik *sustainable* został następnie „przejęty” przez ruchy ekologiczne i w latach 80. wszedł do powszechnego użytku w debatach politycznych. Obecnie definicja zrównoważonego rozwoju nie ogranicza się oczywiście wyłącznie do sfery leśnictwa.

Definicje zrównoważonego rozwoju akcentują możliwość, wręcz konieczność tworzenia szans rozwoju przyszłym pokoleniom, które to szanse są systematycznie ograniczane poprzez degradację środowiska naturalnego. W raporcie ONZ z 1987 roku, nazywanym często Raportem Brundtland (WCED, 1987, s. 6)<sup>8</sup>, pojawiła się pierwsza definicja zrównoważonego rozwoju: jest to rozwój, który zapewnia zaspokojenie potrzeb obecnych pokoleń, nie przekreślając możliwości zaspokojenia potrzeb pokoleń następných. J. Pezzey (1989, 1992, s. 321–362) przeprowadził w 1989 roku szczegółowy przegląd definicji *sustainable development*, jakie w latach 80. funkcjonowały w literaturze i polityce. Jakkolwiek nie ma powszechnej zgodności co do znaczenia tego terminu, większość definicji nawiązuje do ujęcia z raportu Gro Harlem Brundtland.

Trwałość rozwoju wiąże się nierozdzielnie z jego zrównoważeniem i może być rozważana z różnych punktów widzenia. Zaspokajanie potrzeb bieżących nie może się odbywać kosztem następnych pokoleń, co w kontekście braku wiedzy na temat preferencji przyszłych pokoleń zazwyczaj jest przyjmowane arbitralnie. Trudno też ocenić jednoznacznie trwałość rozwoju. Służy temu wiele wskaźników, jednak większość z nich nie spełnia stawianych przed nimi wymagań (na przykład wycena takich dóbr jak różnorodność biologiczna, gleba czy czyste powietrze). Ponieważ trwałość jest zagadnieniem złożonym i wieloaspektowym, zapewne nigdy nie uda się jej wyrazić za pomocą jednej liczby. Dlatego od wielu lat poszukuje się spójnego zestawu wskaźników, co nie jest zadaniem prostym, bo wymaga chociażby ustalenia wielowymiarowych kryteriów wyboru i przyporządkowania im właściwych wag. Szkielet piramidy zrównoważonego rozwoju przedstawiono na ilustracji 1.1.

---

8 Światowa Komisja ds. Środowiska i Rozwoju (the World Commission on Environment and Development), zwana też Komisją Brundtland – od nazwiska przewodniczącej grupy roboczej, pani Gro Harlem Brundtland, Premier Rządu Norwegii. Komisja wypracowała koncepcję zrównoważonego rozwoju oraz opublikowała w kwietniu 1987 roku raport *Nasza Wspólna Przyszłość*. Działalność Komisji przyczyniła się do zwołania Szczytu Ziemi w 1992 w Rio de Janeiro.



**Ilustracja 1.1.** Ramy piramidy zrównoważonego rozwoju  
**Źródło:** opracowanie własne.

Rozwój zrównoważony ma charakter dynamiczny, nie jest stanem, lecz procesem. Na gruncie rozważań filozoficznych trwały rozwój oznacza nie tylko sprawiedliwość dla obecnego pokolenia, ale zmierza w kierunku dużo głębszej koncepcji sprawiedliwości międzypokoleniowej. Idea zrównoważonego rozwoju rozwijała się w odrębnym, równoległym ewoluującym nurcie filozoficznym, a badacze, np. A. Banaszek i B. Makowska (2012, s. 9–21) czy M. Piłat i A. Pyszka (2010, s. 156–171) niejednokrotnie podkreślali znaczenie aspektów kulturowych zrównoważonego rozwoju. Zasadę sprawiedliwego podziału bogactwa pomiędzy pokoleniami wyprowadza się zazwyczaj, jak podkreśla T. Żylicz (2010, s. 73), z kantowskiego imperatywu kategorycznego. Sformalizowane podejście do sprawiedliwości międzypokoleniowej nakazuje poszukiwanie kryterium wyboru ścieżki rozwoju. Można teoretycznie przedstawić je jako punkt wyjścia przyjmując maksymalizację sumy zdyskontowanych użyteczności będących udziałem kolejnych pokoleń<sup>9</sup>.

<sup>9</sup> Ciekawą propozycję w tym zakresie sformułowała G. Chichilnisky (1996, s. 219–248); jej idea znana jest obecnie jako *Chichilnisky's criterion*. Autorka stosuje kombinację sumy zdyskontowanych użyteczności oraz granicy, do której zmierza niezdykontowana użyteczność przyszłych pokoleń. W opinii T. Żylicza (2010, s. 74–75) „w ramach analizy ekonomicznej sprawiedliwość międzypokoleniowa może być wprawdzie wyprowadzona, ale tylko jako bardzo



Korzenie zrównoważonego rozwoju tkwią w globalnej dyskusji na temat stanu środowiska naturalnego zainicjowanej przez Organizację Narodów Zjednoczonych<sup>10</sup>. W wyniku obrad konferencyjnych podjęto decyzję o wdrożeniu idei zrównoważonego rozwoju. Spotkało się to z żywym zainteresowaniem, a podjęta globalna debata koncentrowała się na problemach dążenia do osiągnięcia zrównoważonego rozwoju, który ma zaspokajać potrzeby obecnego pokolenia oraz jednocześnie zagwarantować możliwość zaspokojenia takich potrzeb przyszłym pokoleniom<sup>11</sup>. Po zaproponowaniu idei trwałego i zrównoważonego rozwoju sformułowanego w Raporcie Brundlandta koncepcja ta była omawiana na Szczycie Ziemi w Rio de Janeiro w 1992 roku oraz na szczytach w Kioto w 1997, w Hadze w 2000 roku oraz w Johannesburgu w roku 2002. Najważniejszym dokumentem międzynarodowym uzgodnionym na Szczycie w Rio de Janeiro, uwzględniającym problematykę zrównoważonego rozwoju, była Agenda 21 (*Action Programme – Agenda 21*), zawierająca zasady budowania i wdrażania programów zrównoważonego rozwoju. W opracowanej wizji zrównoważonego rozwoju zakładano wprowadzenie zmian w polityce gospodarcze w zakresie ochrony środowiska i rozwoju współczesnego pokolenia, w trosce o zachowanie możliwości i szans rozwoju dla przyszłych pokoleń.

W 2000 roku w Nowym Jorku ONZ określiło tzw. Cele Milenijne Rozwoju<sup>12</sup>. W Europie (w ramach Unii Europejskiej) w tym samym roku w tzw. Strategii Lizbońskiej założono uczynienie z Europy najbardziej dynamicznego i konkurencyjnego regionu gospodarczego świata<sup>13</sup>. W 2001 roku uchwalono Strategię Zrównoważonego Rozwoju, a w 2005 oraz 2006 roku redefiniowano wskaźniki, ponieważ dotychczasowe nie przyniosły oczekiwanych efektów pomiaru. Wymienione dokumenty, deklaracje, programy są zaledwie częścią ogromnej liczby międzynarodowych umów z tego zakresu. Mimo tak dużej liczby opracowań okazało się, że osiągnięcie ustalonych celów jest w praktyce znacznie trudniejsze do zrealizowania niż myśłano. Nową inicjatywą UE z 2010 roku stała się tzw. Strategia Europa

---

szczególny przypadek optymalizacji gospodarowania, po przyjęciu pewnych niezbyt oczywistych założeń”.

- 10 Koncepcja idei zrównoważonego rozwoju została sformułowana w czasie II Sesji Zarządzającego Programu Ochrony Środowiska ONZ w 1975 roku.
- 11 Według J. Sendzimira koncepcja zrównoważonego rozwoju pojawiła się ponad dwie dekady temu, jako próba stworzenia ram dla zarządzania rozwojem (Kronenberg, Bergier (red.), 2010, s. XV).
- 12 Między innymi wyeliminowanie skrajnego ubóstwa, zmniejszenie o 2/3 wskaźnika umieralności dzieci w wieku do lat 5, zapewnienie powszechnego nauczania na poziomie podstawowym oraz zapewnienie stanu równowagi ekologicznej środowiska (UN Millenium Declaration, 2000).
- 13 Skupiono się na kwestiach innowacyjności, liberalizacji rynków telekomunikacji, energii, transportu oraz rynków finansowych, przedsiębiorczości w zakresie ułatwienia zakładania i prowadzenia działalności gospodarczej oraz spójności społecznej czyli kreowania nowego, aktywnego państwa socjalnego. Miało to na celu stworzenie opartej na wiedzy, a zarazem najbardziej konkurencyjnej i dynamicznej gospodarki na świecie, zdolnej do systematycznego wzrostu gospodarczego, zapewniającej większą liczbę lepszych miejsc pracy w warunkach większej spójności społecznej (Strategia Lizbońska, 2000, s. 4).

2020; jako jej podstawę ustalono wzajemnie ze sobą powiązane priorytety, takie jak: rozwój gospodarki opartej na wiedzy i innowacjach, wspieranie gospodarki efektywniej korzystającej z zasobów, bardziej przyjaznej środowisku i bardziej konkurencyjnej, rozwój sprzyjający włączeniu społecznemu oraz wspieranie gospodarki charakteryzującej się wysokim poziomem zatrudnienia i zapewniającej spójność gospodarczą, społeczną i terytorialną.

Na przestrzeni ostatnich dziesięcioleci w Polsce można zauważyć ogromny wzrost świadomości w zakresie zrównoważonego rozwoju. W czasach PRL decyzji nie podejmowano, biorąc pod uwagę potrzeby środowiska naturalnego, rozwój społeczeństwa, czy poprawę standardu życia. Rabunkowa gospodarka zasobami oraz koncentracja na ilości, a nie na realnych efektach doprowadziły do dysproporcji w rozwoju regionów, społeczeństwa oraz gałęzi gospodarki<sup>14</sup>. Skutki nadmiernych i często nietrafionych inwestycji obserwujemy do dziś. W okresie Polskiej Rzeczypospolitej Ludowej nie można więc mówić o jakimkolwiek zrównoważonym rozwoju.

Znaczenie zrównoważonego rozwoju w Polsce zaczęło rosnąć po okresie przemian ustrojowych. Przyczyniło się do tego również wejście Polski do Unii Europejskiej. Nie ulega wątpliwości, że wobec licznych problemów, z którymi musi zmierzyć się Polska, warto dążyć do realizacji strategii zrównoważonego rozwoju, która pozwoli na powolny, ale konsekwentny i trwały rozwój kraju i gospodarki we wszystkich trzech aspektach: społecznym, ekonomicznym oraz środowiskowym. Nie można nie zauważyć, że na przestrzeni ostatnich lat obserwuje się pozytywne zmiany, między innymi wprowadzanie w przedsiębiorstwach polityki ekologicznej oraz społecznej odpowiedzialności biznesu, zwiększenie liczby działań proekologicznych i prospołecznych na poziomie regionalnym, rozwijanie edukacji ekologicznej społeczeństwa, powrót do tradycyjnych metod hodowli czy promocję aktywnych form wypoczynku<sup>15</sup>.

Przykładem wspomnianych pozytywnych zmian niech będą międzynarodowe zobowiązania Polski w sprawie zmian klimatu, które wynikają między innymi z postanowień zawartych w Ramowej Konwencji Narodów Zjednoczonych dotyczącej zmian klimatu, a w szczególności z Protokołu z Kioto. Polska ratyfikowała Ramową Konwencję 28 lipca 1994 roku i zobowiązała się m.in. do:

- opracowania, a następnie wdrożenia państwowej strategii dotyczącej redukcji emisji gazów cieplarnianych, a także do wdrożenia mechanizmów administracyjnych i ekonomicznych, jak również okresowej kontroli jej wdrażania;
- przeprowadzania inwentaryzacji emisji gazów cieplarnianych oraz ich pochłaniania dla każdego roku według metodologii przyjętej przez Konferencję Stron;

14 Należy podkreślić, że w tym okresie w Polsce jedyną miarą wzrostu gospodarczego był wzrost wskaźnika PKB, a na rynku podaź dóbr w stosunku do popytu była znacząco ograniczona.

15 W przyszłości Polska, jak wiele innych krajów, będzie musiała zmierzyć się także z innymi problemami, stanowiącymi zagrożenie dla powodzenia idei zrównoważonego rozwoju (m.in. ze spadkiem przyrostu naturalnego czy pogarszającą się sytuację demograficzną).

- opracowania długookresowych strategii dotyczących redukcji emisji gazów dla każdego z sektorów gospodarki, odrębnie dla każdego szkodliwego gazu;
- prowadzenia badań naukowych w zakresie zmian klimatu;
- opracowania okresowych (co dwa lata) raportów rządowych dla Konferencji Stron zawierających bardzo szczegółowe informacje o wypełnianiu wyżej wymienionych zobowiązań.

Polska wywiązuje się z wymienionych obowiązków nałożonych na nią przez Ramową Konwencję Narodów Zjednoczonych. Postanowienia zawarte w Konwencji w sprawie Zmian Klimatu znalazły także odzwierciedlenie w dokumentach państwowych (m.in. Prawo Ochrony Środowiska, II Polityka Ekologiczna Państwa, Polityka klimatyczna Polski, Strategia Rozwoju Energetyki Odnawialnej) oraz w działaniach podejmowanych przez UE.

W 2007 roku Polska razem z pozostałymi państwami członkowskimi UE podpisała porozumienie potocznie zwane polityką „3x20”, na mocy którego przyjęła założenia zakładające osiągnięcie do 2020 roku następujących celów: redukcji emisji CO<sub>2</sub> o 20% w stosunku do roku 1990 r., 20% produkcji energii z odnawialnych źródeł energii w całkowitym zużyciu energii w UE (15% w Polsce), zwiększenia efektywności energetycznej o 20% do 2020 roku. Obecnie wiadomo już, że pierwszy cel redukcyjny zdecydowanie zostanie osiągnięty. Według danych Komisji Europejskiej Unia Europejska przekroczy cel redukcyjny i osiągnie około 24,5% redukcji emisji. Nie wiadomo jednak, czy uda się spełnić dwa kolejne cele<sup>16</sup>.

Można wyróżnić dwa współlistniejące podejścia do zagadnienia zrównoważonego rozwoju: wąskie i szerokie (Poskrobko, 2013). Podejście wąskie reprezentują głównie niektórzy ekolodzy, którzy stawiają znak równości między rozwojem zrównoważonym (*sustainable development*) a ekorozwojem (*ecodevelopment*), chociaż w świetle bardzo obszernej literatury przedmiotu można stwierdzić, że termin ekorozwój nabiera w tym kontekście innego znaczenia. „W praktyce oznacza restrykcyjne ograniczenia w korzystaniu z zasobów i walorów przyrody przez gospodarkę i społeczeństwo” (Poskrobko, 2013, s. 21). Inaczej jest z rozwojem zrównoważonym, który jako pojęcie jest już w powszechnym użyciu na całym świecie, a sama problematyka wciąż się rozszerza i pogłębia. W centrum zainteresowań pozostaje nadal podstawowa triada: człowiek – gospodarka – środowisko.

16 Forbes (<http://csr.forbes.pl/unia-zredukuje-emisje-co2-bardziej-nizplanowala,artykuly,177854,1,1.html>). Warto przy okazji zauważyć, że Komisja Europejska podjęła działania zmierzające do dalszej redukcji CO<sub>2</sub>, podpisując 22 października 2014 roku Pakiet klimatyczny do 2030 roku. Pakiet klimatyczny UE ma i będzie miał coraz większy wpływ na funkcjonowanie sektora energetycznego w Polsce. Pakiet nakreśla kierunek rozwoju jednostek wytwórczych nakładając na sektor węglowy wysokie opłaty za emisję i promując stosowanie odnawialnych źródeł energii. Unia Europejska kładzie także duży nacisk na stworzenie w pełni funkcjonującego i połączonego wewnętrznie rynku energii elektrycznej, który przyczyni się do osiągnięcia założonych celów Pakietu klimatycznego.

Każdy z systemów w ramach triady rozwija się. Stąd rozwój: społeczny, ekonomiczny i ekologiczny (Siemiński, 2008, s. 18).

Podejście szerokie, kojarzone z ładem zintegrowanym (Borys, 2005, s. 64–75; 2011, s. 75–81), reprezentują bardziej otwarci ekolodzy i wielu naukowców, nawet z dziedzin nie związanych z ekologią, ale którym problemy ekologii są bliskie.

Wśród badań dotyczących zrównoważonego rozwoju można wyróżnić badania o charakterze:

- maroeconomicznym, dotyczące głównie ekonomiki środowiskowej. Tu polem zainteresowań stała się optymalizacja gospodarowania zasobami w sposób zapewniający maksymalny trwały przychód przy uwzględnieniu renty z zasobów przysługującej przyszłym pokoleniom. Badania w tym zakresie prowadzili między innymi: B. Poskrobko, B. Fiedor, G. Dobrzański, S. Kozłowski, A. Kassenberg;
- mikroekonomicznym, poświęcone zrównoważonemu rozwojowi przedsiębiorstw. Ten nurt dotyczy decyzji, działań i modelu zarządzania przedsiębiorstwem w otoczeniu, a problematyką badawczą zajmują się między innymi: R. Miłoszewski, L. Preisner, J. Adamczyk, P. Rogala.

Z przeglądu prowadzonych badań wynika, że mimo bogatej literatury przedmiotu najslabiej rozpoznane są problemy koncentrujące się na przedsiębiorstwie i jego działaniach na rzecz zrównoważonego rozwoju. Niestety nie ma kompleksowych ujęć tego zjawiska, a przecież zrównoważone podejście do zarządzania przedsiębiorstwem wiąże się z całą złożonością relacji, powiązań i uwarunkowań oraz z nieustającym wypracowywaniem zdolności do harmonizowania i poszukiwania właściwych proporcji pomiędzy różnymi wymiarami działalności: ekonomicznym, społecznym, ekologicznym. Takie ujęcie problemu mieści się w szerokiej interpretacji zrównoważonego rozwoju.

Realizacja modelu zrównoważonego biznesu w przedsiębiorstwie, jak wskazuje A. Jabłoński (2013, s. 284)

odbywa się za pośrednictwem łącznej realizacji zasad społecznej odpowiedzialności biznesu (*Corporate Social Responsibility*) i zasad zarządzania wartością przedsiębiorstwa (*Value Based Management*) wspomagana przez koncepcję interesariuszy (*Stakeholders*) i akcjonariuszy (*Shareholders*). Równocześnie stymulatorem tego specyficznego modelu biznesu jest koncepcja zrównoważenia (*Sustainability*).

W procesie realizacji modelu zrównoważonego biznesu w przedsiębiorstwie można wyróżnić dwa sposoby podejścia:

1. Ukierunkowane na elastyczne i szybkie dopasowywanie się przedsiębiorstwa do otaczających zmian poprzez umiejętne prognozowanie, przewidywanie i reagowanie na zachodzące zjawiska rynkowe. W Polsce koncepcję zgodną z tym podejściem rozwija R. Krupski (2011, s. 31), wyznaczając nowy paradygmat strategii. Założenia tej koncepcji pierwsi przedstawili

W.M. Grudzewski i I.K. Hejduk wraz z zespołem (Grudzewski i inni, 2010, s. 27), definiując *sustainability* jako zdolność przedsiębiorstwa do ciągłego uczenia się, adaptacji i rozwoju, rewitalizacji, rekonstrukcji, reorientacji, dla utrzymania trwałej i wyróżniającej pozycji na rynku, dzięki organicznej zmienności konstytuującej modele biznesowe, przy równoważeniu interesów różnych grup;

2. Osadzone w koncepcji zrównoważonego rozwoju (*Sustainability Development*). Zrównoważony rozwój przedsiębiorstwa charakteryzują trzy kluczowe cechy (Adamczyk, Nitkiewicz, 2007, s. 27):
  - zrównoważenie, czyli konieczność utrzymywania właściwych proporcji między potrzebami rozwojowymi a potrzebą ochrony środowiska,
  - trwałość, która wymaga utrzymywania dostępności zasobów środowiska,
  - samopodtrzymywanie rozwoju, które bazuje na współzależności czynników: ekonomicznego, ekologicznego i społecznego w procesie tworzenia wartości w warunkach długookresowego wzrostu gospodarczego.

Według tego podejścia budowa modelu zrównoważonego biznesu wymaga od przedsiębiorstwa integracji pomiędzy kluczowymi czynnikami strategicznymi, a więc:

- zwiększenia dochodowości przez wydajne korzystanie z zasobów, efektywne projekty i przedsięwzięcia, dobre zarządzanie, planowanie i kontrolę (ekonomiczne zrównoważenie),
- niedopuszczania do szkodliwych i nieodwracalnych konsekwencji dla środowiska poprzez prawidłowe wykorzystanie naturalnych zasobów, chroniąc je i promując odnawialne zasoby (ekologiczne zrównoważenie).
- reagowania na potrzeby społeczeństwa zgodnie z koncepcją interesariuszy (społeczne zrównoważenie).

Można tego dokonać poprzez skuteczne i efektywne zarządzanie przedsiębiorstwem oparte na trzech ważnych filarach: synergii, symbiozie i symetrii (Jabłoński, 2013, s. 287–288). Synergia dotyczy współdziałania poszczególnych grup interesariuszy w celu wspólnego osiągnięcia wartości dla przedsiębiorstwa i dla interesariuszy. Symbioza obejmuje mechanizmy stosowania zasad zwycięzca–zwycięzca bez szkody dla żadnego z interesariuszy, a symetria oznacza wzajemne, systematyczne rozwijanie poszczególnych zasobów przedsiębiorstwa w kierunku osiągnięcia optymalnej wartości dla poszczególnych grup interesariuszy<sup>17</sup>.

Modele biznesu we współczesnej rzeczywistości gospodarczej stanowią o efektywnym zarządzaniu przedsiębiorstwem (Falencikowski, Nogalski, 2014, s. 23–35, Nogalski, 2009b, s. 33–48). Stają się w znaczącym stopniu integratorem wielu

17 Już w 2009 roku D. Dziawgo zwracała uwagę na powiązanie wielu aspektów zrównoważonego rozwoju z relacjami inwestorskimi, posiłkując się wynikami badania przeprowadzonego wśród spółek z WIG20 (Dziawgo, 2009, s. 91–101).

mechanizmów i działań podejmowanych w celu harmonijnego wdrażania zasad zrównoważonego rozwoju, dla osiągnięcia przewagi konkurencyjnej i w dalszej konsekwencji wzrostu wartości przedsiębiorstwa (Nogalski, 2009a, s. 3–14).

Trzeba zatem poszukiwać takich rozwiązań, które będą skuteczne, ale jednocześnie w miarę trwałe. Wydaje się, że podejście do konstruowania modeli zrównoważonego biznesu oparte na konstruktywnej konfrontacji i zasadach zrównoważonego rozwoju realizowane poprzez łączne wykorzystanie podejścia planistycznego, zasobowego, pozycyjnego i behawioralnego może być istotnym czynnikiem sukcesu wielu przedsiębiorstw funkcjonujących obecnie na rynku (Jabłoński, 2013, s. 293).

Zawarte w niniejszym podrozdziale rozważania wskazują, że warunkiem koniecznym do rozwoju zrównoważonego jest przekształcenie społeczeństwa konsumpcyjnego w społeczeństwo zrównoważone. Równoważenie celów ekonomicznych przedsiębiorstwa z celami społeczno-środowiskowymi jest wciąż wyzwaniem dla współczesnych organizacji, rządów krajów całego świata i dla całego społeczeństwa.

Istotną trudność w procesie rozwoju zrównoważonego stanowi fakt, że nie istnieje żaden wzór, który stanowiłby miarę równowagi interesów gospodarczych, społecznych i ekologicznych. W. Sztumski (2006, s. 73–76) podkreśla, że dopóki taki wzór nie powstanie, badacze będą się spierać na temat zasadniczych kwestii wartości i treści zasad zrównoważonego rozwoju, a także sposobów ich realizacji. Niektórzy uważają, że taki wzorzec nie powstanie nigdy, ale takie stwierdzenie nie daje oczywiście żadnego prawa i nie usprawiedliwia zaniechania działań w kierunku zrównoważonego rozwoju. Sztumski twierdzi, że krytyka idei zrównoważonego rozwoju i sceptyczne ocenianie szans efektywnego jego wdrożenia jest w pełni uzasadniona, a idea zrównoważonego rozwoju „ze względu na kłopoty z realizacją, pełni rolę swoistego mitu – jednego z wielu innych mitów, jakimi karmi się współczesne społeczeństwo” (Sztumski, 2013, s. 75). Zwracają na to uwagę różni autorzy, np. K. Kopeć (2016, s. 127–138), K. Kazojć (2012, s. 35–48), P. Polowczyk (2012, s. 38–60) i wymieniony już W. Sztumski (2006, s. 73–76), krytycznie oceniając tę ideę. Zarzucają jej tworzenie iluzji co do tego, czego w żaden sposób nie da się zrealizować, chyba że stworzy się warunki do tego konieczne, a na to niestety się nie zanoszą. Wspomniani autorzy odnoszą się sceptycznie do idei rozwoju zrównoważonego, która sama w sobie z pewnością jest dobra, a jej realizacja, gdyby tylko była możliwa, byłaby ze wszech miar pożądana. Na gruncie teorii J. Rawlsa, sprawiedliwość międzypokoleniowa da się osiągnąć wyłącznie jako wynik pewnego porozumienia, które nie ma jakichkolwiek szans praktycznego urzeczywistnienia (Żylicz, 2010, s. 73).

Reasumując, z dotychczasowych rozważań wynika, że ewolucyjnie naturalnym współczesnym zjawiskiem gospodarczym jest wzajemna interakcja pomiędzy przedsiębiorstwami a ich otoczeniem ekonomicznym, społecznym i środowiskowym. Racjonalna polityka biznesu powinna przyczynić się do zrównoważonego

rozwoju, a tym samym zachować lub nawet poprawiać zdolność następných pokoleń do zaspokojenia swoich potrzeb w przyszłości. Dziś społeczna odpowiedzialność biznesu, którą w odniesieniu do przedsiębiorstw utożsamiamy ze zrównoważonym rozwojem, rozumiana jest znacznie szerzej (Bosch, 2010, s. 95). Dziś zarządy przedsiębiorstw zaczynają uwzględniać w swojej działalności zagadnienia tzw. odpowiedzialnego biznesu, który oznacza nie tylko dbałość o wzrost wartości przedsiębiorstwa, ale także o środowisko naturalne, o zachowania etyczne w działalności gospodarczej i otwartość na potrzeby społeczności lokalnych, a także osób potrzebujących, instytucji oświatowych czy organizacji poza-rządowych. Tak rozumiana odpowiedzialność biznesu określana jest często mianem społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa (*Corporate Social Responsibility* – CSR). W koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu jednostka realizuje cele ekonomiczne przy jednoczesnym zaangażowaniu na rzecz realizacji interesów społecznych, z uwzględnieniem aspektów środowiskowych prowadzonej działalności.

### 1.3. Istota społecznej odpowiedzialności biznesu w kontekście jej uwarunkowań historycznych

Trudno jest stworzyć jednolitą i spójną definicję *Corporate Social Responsibility* (CSR), ponieważ jest to zagadnienie ciągle ewoluujące. Na jej założenia wpływa wiele różnych aspektów np. profil działania przedsiębiorstwa, normy kulturowe, w których funkcjonuje przedsiębiorstwo, czy też różne oczekiwania interesariuszy<sup>18</sup>. Koncepcją, która leży u podstaw formowania definicji społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, jest koncepcja zrównoważonego rozwoju opisana przez J. Elkingtona, nazywana przez niego 3P (*People, Planet, Profit*), bardziej znana jako *three bottom line* (Elkington, 1997, cz. I).

Problem relacji: biznes a społeczeństwo istnieje już od tysiącleci, dawni filozofowie próbowali wyjaśnić kwestię bogacenia się i podejmowanej w tym celu aktywności gospodarczej. Również religia daje wskazówki co do kształtowania stosunku ludzi i biznesu. To właśnie zainteresowanie tą relacją doprowadziło do powstania etyki biznesu łączącej elementy filozofii i ekonomii. Jednak dopiero zaistnienie nauk ekonomicznych doprowadziło do znacznego rozwoju społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw.

<sup>18</sup> Dziś można spotkać się z takimi określeniami, jak np. *Corporate Social Responsibility* (CSR), *Corporate Responsibility* (CR), *Corporate Sustainability*, *Global Business Citizenship*, *Community Relations*, *Corporate Community Engagement*, *Corporate Citizenship* (CC) czy *Business Responsibility*. W Polsce CSR jest najczęściej nazywany Społeczną Odpowiedzialnością Przedsiębiorstwa lub Społeczną Odpowiedzialnością Biznesu.

Do głównych przyczyn wzrostu zainteresowania społeczną odpowiedzialnością biznesu można zaliczyć zmiany w otoczeniu przedsiębiorstwa, wzrost znaczenia zasobów niematerialnych, poszukiwanie nowych obszarów konkurencji i reorientację pozycji konsumenta oraz zmianę podejścia inwestorów. Wspomniane zmiany są wynikiem łatwego dostępu do informacji, który daje możliwość podniesienia wiedzy u przeciętnego konsumenta, zarówno na temat jakości produktu, jak i funkcjonowania przedsiębiorstw. Zobligowało to firmy do bardziej otwartej komunikacji i większej przejrzystości działań. Należy jednak pamiętać, że społeczna odpowiedzialność biznesu nie jest tym samym co działalność charytatywna oraz że nie powinna służyć celom marketingowym, a przynajmniej nie wyłącznie i nie przede wszystkim. Społeczna odpowiedzialność biznesu powinna być rozumiana jako nowa filozofia prowadzenia działalności, wpisana w system zarządzania i strategię biznesową. Wtedy koncepcja ta będzie rozumiana prawidłowo i przyniesie wymierne korzyści firmom i ich interesariuszom.

Przedsiębiorstwa powinny zdawać sobie sprawę z tego, że odpowiedzialność nie oznacza przeprowadzenia jednej czy dwóch akcji społecznych lub ekologicznych, nie polega jedynie na spełnieniu wymogów prawnych i formalnych, ale na zwiększonych inwestycjach w ochronę środowiska, zasoby ludzkie i inne relacje firmy z otoczeniem. Czym zatem jest społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw? Patrząc na historię i próbę jej zdefiniowania, znacznie łatwiej jest powiedzieć, czym owa społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw nie jest. Zdecydowanie nie jest filantropią, ponieważ można na przykład darować osobom trzecim dobra pozyskane w wyniku wyzysku innych osób. Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw jest pojęciem szerszym, polega nie tylko na przynoszeniu zysku akcjonariuszom, ale na świadomym i dobrowolnym wyborze decyzji oddziaływujących w sposób pozytywny na całe otoczenie. Według Komisji Europejskiej przedsiębiorcy podejmują dobrowolnie działania w celu poprawy dobrobytu społeczeństwa. Czynią to nie ze względu na dobrą reklamę, ale z uwagi na świadomość powiązania odpowiedzialnego zachowania z odniesieniem stabilnego sukcesu biznesowego (Bartkowiak, 2011, s. 22).

Przedsiębiorstwo, które działa według koncepcji CSR powinno respektować międzynarodowe normy zachowań oraz przestrzegać zasad poszanowania praworządności. Jeżeli prawo krajowe nie przewiduje odpowiednich zabezpieczeń społecznych i środowiskowych, wówczas podmioty powinny starać się przestrzegać co najmniej międzynarodowych norm zachowań etycznych. Może się zdarzyć, że prawo lokalne powoduje konflikt z normami międzynarodowymi; w takim przypadku organizacje powinny przestrzegać w jak największym możliwym stopniu międzynarodowych norm zachowań pozostających w sprzeczności z lokalnym prawem. Przedsiębiorstwa powinny również dążyć do wywierania wpływu na odpowiednie organizacje rządowe w celu rozwiązania takiego konfliktu.

Istnieje wiele definicji koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu. Autorzy są zazwyczaj zgodni, co do ogólnych ram jej rozumienia, ale kładą odmienny nacisk na poszczególne jego aspekty. W niektórych opracowaniach pojawiają się



zbiorcze zestawienia różnych definicji społecznej odpowiedzialności biznesu, warto choćby wspomnieć E. Jaworską (2011, s. 574), J. Stecko (2012, s. 120–121), E. Różańską (2015, s. 167–177), ale przede wszystkim zasłużonego na polu społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw A.B. Carrola (1999, s. 268–295). W tabeli 1.1 przedstawiono niektóre definicje wybrane z wielu przywołanych w literaturze przedmiotu.

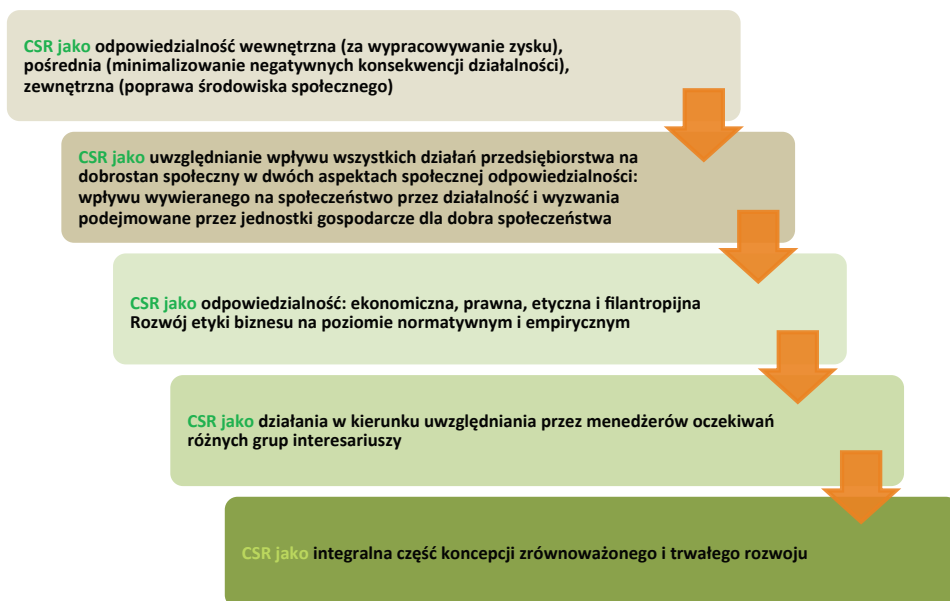
**Tabela 1.1.** Wybrane definicje społecznej odpowiedzialności biznesu

T. Gabrusiewicz (2010, s. 57)	Pomiar i publikowanie informacji o wpływie, jaki działalność przedsiębiorstwa wywiera na społeczeństwo jako całość.
L. Zbiegień-Maciąg (1997, s. 48–49)	Odpowiedzialność moralna firmy przed pracownikami, właścicielami, klientami, dostawcami, akcjonariuszami itp.
T. Wołowicz (2004, s. 3)	Prowadzenie działalności gospodarczej w taki sposób, aby budować dobre relacje ze wszystkimi zainteresowanymi stronami.
P. Roszkowska (2011, s. 23)	Szeroki nurt ideowy, którego koncepcje zakładają, jakie czynności przedsiębiorstwo powinno wykonywać na rzecz społeczeństwa oprócz swego zasadniczego celu, którym najczęściej jest maksymalizacja zysku bądź wartości firmy.
R.V. Aguilera, D.E. Rupp, C.A. Williams, J. Ganapathi (2007, s. 837)	Styl prowadzenia firmy w taki sposób, aby osiągnąć równowagę pomiędzy efektywnością firmy i jej dochodowością a interesem społecznym.
K. Davis, R.L. Blomstrom (1975, s. 6)	Obowiązek wyboru przez kierownictwo takich decyzji i działań, które przyczyniają się zarówno do dbałości o interes własny, jak i do ochrony oraz pomnażania dobrobytu społecznego.
J. Adamczyk (2009, s. 171)	Zobowiązanie podmiotu do etycznego i przejrzystego prowadzenia działalności zgodnie z zasadami zrównoważonego rozwoju oraz dążenie do dobrobytu społecznego z uwzględnieniem oczekiwań interesariuszy i zachowaniem zgodności z prawem i normami zachowań.
Standard ISO 26000	Odpowiedzialność organizacji za wpływ jej decyzji i działań (produkty, serwis, procesy) na społeczeństwo i środowisko poprzez przejrzyste i etyczne zachowanie, które przyczynia się do zrównoważonego rozwoju, zdrowia i dobrobytu społeczeństwa, bierze pod uwagę oczekiwania interesariuszy i jest zgodne z obowiązującym prawem i spójne z międzynarodowymi normami zachowania, a także zgodne z organizacją i praktykowane w jej relacjach.

Komisja Europejska (2006)	Koncepcja, zgodnie z którą jednostki dobrowolnie uwzględniają problematykę ekologiczną i społeczną w swojej działalności komercyjnej i stosunkach z zainteresowanymi stronami.
A. McWilliams, D.A. Siegel, P.M. Wright (2006, s. 1)	Z CSR mamy do czynienia, gdy firma wykracza poza działalność nakierowaną na zaspokojenie własnych interesów oraz przestrzeganie przepisów prawa, angażując się w działania mające na celu dobro społeczne.
A. Paliwoda-Matiolańska (2009, s. 77)	Efektywny proces zarządzania jednostką, który przez odpowiadanie na oczekiwania interesariuszy przyczynia się do wzrostu jego konkurencyjności, zapewnia stabilność oraz trwały rozwój, jednocześnie kształtuje korzystne warunki rozwoju ekonomicznego i społecznego, tworząc zarówno wartość ekonomiczną, jak i społeczną.
Strony internetowe, np. Odpowiedzialny Biznes ( <a href="http://www.odpowiedzialnybiznes.eu/21/Czym_jest_CSR">http://www.odpowiedzialnybiznes.eu/21/Czym_jest_CSR</a> )	Jest to koncepcja zarządzania przedsiębiorstwem, polegająca na świadomym, zrównoważonym działaniu zorientowanym nie tylko na zysk finansowy i aspekty ekonomiczne, ale także uwzględniającym potrzeby i wymagania szeroko pojętych interesów społecznych i ekologicznych w otoczeniu firmy; Odpowiedzialny biznes to długotrwały proces zarządzania strategicznego, którego głównym aspektem jest pozyskiwanie zaufania otoczenia firmy, a także zwrócenie uwagi na potrzeby oraz polepszenie relacji ze swoimi interesariuszami, zarówno pracownikami, dostawcami i partnerami, jak również klientami i kontrahentami. Są to głównie działania prospołeczne i proekologiczne, prowadzone równorzędnie z działalnością przewodnią organizacji.

**Źródło:** opracowanie własne.

Obserwując ewolucję pojęcia społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, szczególnie w opracowaniach obcojęzycznych, warto zwrócić uwagę na ewolucyjny charakter rozwoju koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu, co przedstawiono na ilustracji 1.2.



**Ilustracja 1.2.** Ewolucja społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie (Rok, 2013, s. 40).

Podsumowując, CSR jest dobrowolnym, wykraczającym poza minimalne ramy prawne uwzględnianiem przez przedsiębiorstwa w swojej działalności zarówno problematyki społecznej, jak i środowiskowej. Koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu jest strategią zarządzania przedsiębiorstwem, która obecnie jest uważana za jedno z rozwiązań w kształtowaniu kultury przedsiębiorstwa, tym samym zyskując na popularności w środowisku biznesowym. Przedsiębiorcy czują się odpowiedzialni za zrównoważony rozwój, dlatego coraz większego znaczenia nabiera informacja przekazywana otoczeniu w zakresie CSR. Społeczna odpowiedzialność to obowiązek wyboru przez kierownictwo jednostki takich działań i podejmowania takich decyzji, które przyczynią się do pomnażania zysków przedsiębiorstwa jak również do ochrony i pomnażania dobrobytu społecznego.

Zatem społeczna odpowiedzialność w działalności przedsiębiorstwa powinna obejmować następujące obszary: relacje z inwestorami, otoczenie rynkowe, ochronę środowiska oraz sferę zatrudnienia. Podstawowe w kontekście ich specyfiki przedstawiono w tabeli 1.2. Włączenie wymiaru środowiskowego, ekonomicznego oraz społecznego do systemu zarządzania i strategii rozwoju przedsiębiorstwa to wyzwanie, jakie zostało postawione podmiotom gospodarczym u progu XXI wieku. Stwierdzenie, że dotyczy to jedynie dużych przedsiębiorstw oraz korporacji działających na rynkach globalnych byłoby błędem. Włączanie w systemy działalności powyższych obszarów dotyczy również małych i średnich przedsiębiorstw, które starają się coraz bardziej wpasować w globalne łańcuchy wartości. CSR prze staje być domeną pojedynczej jednostki.

**Tabela 1.2.** Cele społecznej odpowiedzialności

Rodzaj celów	Specyfikacja celów
Cele ekologiczne	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ochrona atmosfery, zachowanie różnorodności gatunkowej i krajo-brazowej;</li> <li>2. Zrównoważone wykorzystanie zasobów odnawialnych;</li> <li>3. Zrównoważone wykorzystanie zasobów nieodnawialnych i nieodnawialnych;</li> <li>4. Zapewnienie i utrzymanie odpowiednich warunków środowiskowych.</li> </ol>
Cele ekonomiczne	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Utrzymanie stabilności gospodarki narodowej i światowej;</li> <li>2. Zaspokojenie podstawowych potrzeb i odpowiednie koszty ich zapewnienia;</li> <li>3. Stabilność cen oraz przeciwdziałanie koncentracji władzy politycznej i ekonomicznej, internalizacja kosztów zewnętrznych;</li> <li>4. Zapewnienie i utrzymanie równowagi i współpracy na rzecz rozwoju przy jak najmniejszym nakładzie środków;</li> <li>5. Budowanie realnych budżetów państwowych oraz właściwy podział dochodów w społeczeństwie i gospodarce.</li> </ol>
Cele społeczne	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Demokracja i praworządność we wszystkich dziedzinach życia;</li> <li>2. Eliminowanie ubóstwa, rozwiązywanie problemów demograficznych;</li> <li>3. Równość pokoleń, ras i płci;</li> <li>4. Zapewnienie bezpieczeństwa grupom społecznym, polubowne rozwiązywanie konfliktów;</li> <li>5. Ochrona zdrowia i poziomu życia członków społeczeństwa.</li> </ol>

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie (Krzysztofek, 2014, s. 35–50).

Postępowanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego powinno opierać się na trzech głównych filarach, obejmujących (Płoszajski, red., 2013, s. 16):

- zasadę zrównoważonego rozwoju – gospodarowanie dostępnymi dla przedsiębiorstwa zasobami, nie ograniczając możliwości rozwoju ludzkości w przyszłości. Inaczej mówiąc, społeczeństwo nie może wykorzystywać większej ilości zasobów niż jest w stanie wytworzyć, a następnie oddać do ekosystemu;
- przejrzystość działania firmy, która przejawia się sporządzaniem raportów okresowych ujawniających działanie przedsiębiorstwa oraz jego skutki, a także udostępnianie tych wyników grupie interesariuszy;
- ponoszenie odpowiedzialności firmy za działania powodujące skutki dla różnych grup interesariuszy. Innymi słowy jest to zobowiązanie przedsiębiorstwa do odpowiadania za swoje czyny, np. oczyszczanie ścieków.

W warunkach wszechobecnej globalizacji i zmian w związku z rozwojem społeczeństwa i technologii firmy szukają nowych form zarządzania, a także kreowania swojego wizerunku. Chcąc wypaść jak najlepiej w oczach nie tylko inwestorów,

ale również społeczeństwa znajdującego się w bliskim otoczeniu przedsiębiorstwa, określają one siebie oraz swoje działania jako społecznie odpowiedzialne. Za odpowiedzialną przedsiębiorczość uważa się postępowanie uwzględniające zarówno korzyści ekonomiczne, jak i realizujące cele społeczne oraz ekologiczne, z uwzględnieniem potrzeb interesariuszy. Aktywność ludzka po okresie przemysłowej rewolucji, pomimo swoich niewymiernych korzyści materialnych, stała się główną przyczyną kryzysu ekologicznego. Rosnąca świadomość społeczna i ekologiczna obywateli, a także fala bankructw, która dotknęła na przełomie XX i XXI wieku rynki całego świata, skierowała uwagę interesariuszy na etykę prowadzenia biznesu. Używanie haseł związanych ze społeczną odpowiedzialnością biznesu jedynie dla celów promocyjnych i dla zareklamowania marki firmy może przynieść skutki odwrotne od oczekiwanych, jeżeli tylko społeczeństwo odkryje prawdę.

Badacze wyodrębniają różne typy działań społecznie odpowiedzialnych. Warto tu wspomnieć przede wszystkim o W. Visserze (Visser, 2010, s. 311–328; Stecko, 2012, s. 119–125), który wyróżnia dwa typy CSR:

- CSR 1.0 – oparty na budowaniu relacji z społecznościami lokalnymi, akcjami charytatywnymi i poprawie wizerunku firmy;
- CSR 2.0 – oparty na partnerstwie pomiędzy firmą a społeczeństwem. Przedsiębiorstwo ma nie tylko rozwiązywać problemy, ale im przeciwdziałać np. przez pracę i wprowadzenie nowych technologii. CSR jest zatem powiązany ze strategią przedsiębiorstwa. W tej perspektywie nie jest już domeną korporacji, ale jest wdrażany w mniejszych przedsiębiorstwach, czy jednostkach zainteresowania publicznego.

W. Visser (2010, s. 311–328), krytykując klasyczny CSR, nazywany przez niego CSR 1.0, wskazuje jednocześnie na jego naturalnego następcę czyli CSR 2.0<sup>19</sup>. Ten nowy nurt uznaje za swoiste DNA współczesnego biznesu<sup>20</sup>. Charakteryzując podstawowe różnice między CSR 1.0 a CSR 2.0, Visser podkreśla, że tzw. paternalistyczne relacje między firmą a społeczeństwem, związane głównie z charytatywnością, ustępują miejsca relacjom partnerskim. Minimalistyczne reakcje na problemy społeczne i środowiskowe są zastępowane przez proaktywne strategie i inwestycje w nowe, zrównoważone przedsięwzięcia, takie jak czysta technologia. Podejście do CSR oparte na trosce o reputację i PR przestaje być wiarygodne i firmy są oceniane na podstawie ich faktycznej działalności w kontekście społecznym, etycznym i środowiskowym. Specjaliści od CSR wciąż odgrywają ważną rolę, ale każdy wymiar CSR 2.0 jest wdrażany i integrowany z podstawową działalnością firmy. Wystandardyzowane metody pozostają użyteczne jako wskazówki, ale CSR jest realizowany na lokalnym poziomie

19 W podejściu CSR 2.0 skrót według Vissera pozostaje taki sam, ale oznacza on *Corporate Sustainability and Responsibility* (Zrównoważony i Odpowiedzialny Biznes), pokazując, że najważniejszymi czynnikami są teraz zrównoważony rozwój (czynnik ekologiczny) i odpowiedzialność (czynnik społeczny).

20 Visser wyróżnia w tej koncepcji pięć fundamentalnych zasad: budowę więzi, skalowalność, reagowanie, dwoistość i kolistość; szerzej na ten temat (Visser, 2010, s. 311–328).

w bardzo zróżnicowany sposób. Rozwiązania CSR, takie jak zrównoważone produkty i usługi, stanowią obecnie do masowego rynku swoiste *must have*. Cała koncepcja CSR przestaje być domeną Zachodu, stając się ideą zróżnicowaną kulturowo i wprowadzaną w wielu krajach. Następuje również zmiana praktyk CSR (<http://odpowiedzialnybiznes.pl/artykuly/csr-2-0-ewolucja-i-rewolucja-spoecznej-odpowiedzialnosc-biznesu>). Na przykład indeksy CSR, które według W. Vissera obecnie oceniają wciąż te same duże firmy, a ich wskazania często pozostają ze sobą sprzeczne, ustąpią miejsca systemowi oceny działań społecznych, środowiskowych, etycznych i ekonomicznych firmy (podobnie jak w przypadku *ratingów* papierów wartościowych). Analitycy i inne zainteresowane osoby będą mogły w łatwy sposób użyć tych ocen przy podejmowaniu decyzji np. w zakresie inwestowania. W CSR 2.0 chodzi o stworzenie i wdrożenie zrównoważonego i odpowiedzialnego modelu biznesowego, który wspomagany przez zreformowany system finansowy i ekonomiczny sprawi, że tworzenie lepszego świata będzie łatwiejsze, bardziej naturalne i opłacalne<sup>21</sup>.

Korzenie odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw sięgają czasów starożytnych, gdy panowało przekonanie, że świat interesów to miejsce bezwzględnej walki o przetrwanie. Współcześnie kolejne kryzysy gospodarcze pokazały, że niewiele się w tej kwestii zmieniło. Etyka i moralność istniały już zarówno w czasach starożytnych, jak i w prawie kanonicznym. „Traktowanie zasad podstawowych, takich jak: prawda, uczciwość, godność człowieka w podejmowaniu wszelkich działań autentyczne człowieczeństwo, dobroczynność i powierniczość uznawano w tym okresie za najważniejsze cechy” (Filek, 2002, s. 158–159). Początku społecznej odpowiedzialności należy dopatrywać się w filozoficznej idei odpowiedzialności. J. Filek (2002, s. 6–7) wskazuje, że wolność ludzka ściśle wiąże się z nałożeniem na niego odpowiedzialności społecznej, a autentyczna wolność świadoma jest swoich granic. W obszarze nauk ekonomicznych oznacza to, że przedsiębiorstwo, chcąc korzystać z wolności gospodarczej, musi wziąć na siebie obowiązek bycia społecznie odpowiedzialnym. Podsumowując „odpowiedzialność przedsiębiorcy jest granicą jego wolności” (Bernatt, 2009, s. 23).

Społeczna odpowiedzialność biznesu (CSR) jest dyskutowana i praktykowana na świecie od ponad 4000 lat. Starożytne teksty wedyjskie i hinduska Sutra potępiają lichwę, a w islamie występuje instytucja Zakatu, czyli obowiązkowego podatku na rzecz ubogich. Kraje Europy nie były pierwszymi, które wprowadziły koncepcję społecznej odpowiedzialności biznesu do działań przedsiębiorstw. Źródła idei CSR można doszukiwać się w Stanach Zjednoczonych. To tam już w końcu XVIII wieku narodziła się społeczna odpowiedzialność. Początkowo biznesmeni działali charytatywnie, a działania te nie były bezpośrednio związane z działalnością biznesową firmy. Jednak z biegiem czasu przedsiębiorstwa te zaczęły się rozwijać, a ich zaangażowanie w działalność charytatywną budziło w społeczeństwie

21 Problematyka CSR wciąż się rozwija, czego dodatkowym przykładem może być powstanie nurtu CSP – *Corporate Social Performance* – próby zbudowania praktycznego podejścia do społecznej odpowiedzialności biznesu, w celu ułatwienia mierzenia efektów działań CSR i zarządzania nim. Pisała o tym np. E. Skrzypek (2015, s. 208).

szacunek i uznanie. Amerykański magnat stalowy Andrew Carnegie<sup>22</sup> jako pierwszy opisał ideę społecznej odpowiedzialności w wydanym w roku 1889 eseju *Wealth*. Przedstawił w nim swoją ideę użycia nadwyżek zysków i kapitałów na cele społeczne. Twierdził także, iż moralnym obowiązkiem każdej osoby prowadzącej biznes jest aktywna działalność na rzecz społeczeństwa. Za współczesnego kontynuatora takich działań można uznać np. Billa Gatesa.

A. Carnegie był jedną z niewielu osób, który nie tylko wygłaszał poglądy na temat społecznej odpowiedzialności, ale w praktyce realizował swoje idee; był nie tylko mecenasem sztuki, ale przekazał część zgromadzonych pieniędzy na cele dobroczynne, wybudował Carnegie Hall (nowojorską salę koncertową), a jego fundacja ufundowała Pałac Pokoju w Hadze. Carnegie sformułował pierwszą wersję doktryny społecznej odpowiedzialności, na którą składały się dwie zasady: dobroczynność i powierniczość, obydwie wywodzące się z Biblii<sup>23</sup>. Pierwsza zasada nakazuje bogatym finansować biednych, druga zaś mówi o tym, w jaki sposób bogaci ludzie powinni zarządzać dobrem w imieniu innych ludzi, drogami społecznie akceptowanymi.

Korzenie nowoczesnej koncepcji CSR tkwią w drugiej połowie XIX w., kiedy to przedsiębiorcy tacy jak John H. Patterson czy John D. Rockefeller położyli kamień węgielny pod ruch filantropijny<sup>24</sup>. To były prapoczątki CSR. Przełomowe okazały się lata 50. XX w., kiedy to ukazała się książka H.R. Bowena *Social Responsibilities of the Businessman* (Bowen, 1953, cz. I, r. 3), w której wyjaśniał on, iż przedsiębiorstwa powinny prowadzić działania zgodne z celami i wartościami społecznymi ze względu na to, że ich działania przedsiębiorcze kierowane są do zwykłych ludzi.

Rozwój społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw jest ściśle związany z ewolucją społeczeństwa obywatelskiego i powstaniem silnych grup społecznych zmierzających do realizacji swoich postulatów. Podwyższona świadomość społeczna krajów wysoko rozwiniętych spowodowała zmiany idące w parze z demokratyzacją tych państw. A.B. Carroll podkreśla, że

im zasobniejsze i lepiej wykształcone jest społeczeństwo, tym wyższe oczekiwania prezentuje wobec swoich instytucji – w tym także wobec sfery biznesu (za: Nakonieczna, 2008, s. 66).

Znaczny rozkwit CSR miał miejsce po wydarzeniach związanych z wielkim kryzysem gospodarczym w latach 1929–1933, kiedy to przez świat przetoczyła się fala

22 Amerykański przemysłowiec szkockiego pochodzenia, jeden z najbogatszych w owym czasie ludzi na świecie. Swojego bogactwa użył do stworzenia wielu instytucji o istotnym znaczeniu dla kultury i nauki.

23 Wiele zasad moralno-etycznych leżących u podstaw społecznej odpowiedzialności ma podłoże religijne; wspomnieć należy dla przykładu o encyklice Leona XII *Rerum Novarum* z 1891 r. czy o encyklice Piusa XI *Quadragesimo Anno* z 1926 r.

24 Działaczem społecznym był również Henry Ford, który podniósł swoim pracownikom płace tak, że w pewnym momencie osiągnęły wartość trzykrotnie większą niż średnia pensja pracownika fabrycznego w USA. Oprócz wysokich pensji dbał również o warunki mieszkaniowe swoich pracowników i ich rodzin.

bankructw przedsiębiorstw, a miliony ludzi straciło pracę. Po tych wydarzeniach zaczęto szukać sposobów na zwiększenie zaufania przedsiębiorstw wśród społeczeństwa. W myśl polityki F.D. Roosevelta *New Deal* rząd wprowadził duże zmiany, wydano wiele ustaw w celu ochrony małych przedsiębiorstw, inwestorów i pracowników. Niektóre branże przemysłu poddano regulacji przez rząd federalny, który ustalał warunki podejmowania działalności, zasady polityki socjalnej, norm bezpieczeństwa i cen. Następnym zmianą przepisów było zmuszenie przedsiębiorstw do zdeklarowania stanowiska przy procesie zapewnienia dobrobytu ogółu społeczeństwa.

II wojna światowa w ogromnym stopniu wpłynęła na kształt i pojęcie społecznej odpowiedzialności biznesu. Najmocniej spośród rejonów rozwijających się straty odczuła Europa. Powojenny kryzys wykorzystały Stany Zjednoczone, których straty nie dotknęły tak mocno jak pozostałą część globu. To właśnie amerykańskie korporacje rozpoczęły na szeroką skalę stosowanie praktyk monopolistycznych, zaś osłabiona stratami Europa przez załamanie gospodarcze musiała się dostosować do nowych warunków. W konsekwencji na Starym Kontynencie rozpoczęła się masowa krytyka monopolistycznych praktyk, co doprowadziło do rozwoju CSR.

Lata 60. i 70. to okres tzw. „ery społecznej”, rozwój koncepcji, spowodowany narażeniami dwóch wielkich ruchów społecznych: ekologicznego i konsumenckiego. Istotną rolę odegrali tutaj: R. Carson, amerykańska biolog, prekursorka globalnego ruchu ekologicznego, która w książce *Silent Spring* poddała krytyce przemysł chemiczny, oraz R. Nader, amerykański polityk i aktywista społeczny libańskiego pochodzenia, kwestionujący rozwiązania dotyczące bezpieczeństwa stosowane przez koncerny samochodowe (w swojej książce *Unsafe at Any Speed* szczególnie mocno krytykował markę samochodu Chevrolet Corvair, którego produkcja wkrótce została zaniechana). W latach 60. i 70. w Stanach Zjednoczonych dyskutowano na temat etyki w biznesie, która znalazła następnie odzwierciedlenie w prowadzonych badaniach i działaniach praktycznych. W 1973 r. przyjęto manifest z Davos. A. Paliwoda-Matiolańska (2009, s. 27) wskazuje, że pierwszymi dobrowolnymi kodeksami dobrych praktyk były Zasady Sullivana (*The Sullivan Principles*), który należał do zarządu General Motors i adresował je głównie do amerykańskich przedsiębiorców w RPA. L. Sullivan w 1977 r. spisał kodeks (który przyjęło 125 przedsiębiorstw) zabraniający dyskryminacji rasowej przy ustalaniu wysokości wynagrodzenia, zatrudnianiu oraz zapewnianiu odpowiednich warunków pracy. Podsumowaniem niech będą słowa Paliwody-Matiolańskiej (2009, s. 40):

Społeczna odpowiedzialność biznesu pojawiła się w Stanach Zjednoczonych Ameryki Północnej w wyniku śmierci purytańskiej etyki, którą uznaje się za główną doktrynę ożywiającą kapitalizm. Nowa ideologia powstała w wyniku przesunięć między podstawowymi wartościami amerykańskiej kultury.

W latach 70. pojawiła się pierwsza powszechnie zaakceptowana definicja CSR autorstwa A.B. Carrola wskazująca na odpowiedzialność ekonomiczną, prawną,



etyczną i filantropijną, znana później jako piramida CSR. W tym samym okresie powstał pierwszy kodeks CSR, wspomniany już wcześniej *The Sullivan Principles*. Lata 80. przyniosły wzrost zainteresowania stosowaniem systemów zarządzania w celu zapewnienia bezpieczeństwa i higieny pracy, a także wprowadzono kolejne kodeksy CSR, jak np. *Responsible Care*.

Pojęcie odpowiedzialności społecznej zyskało popularność jednak dopiero w latach 90., głównie w USA, Japonii i w Europie Zachodniej. Jak dowiedli ekonomiści J. Stiglitz, G. Akerlof i M. Spence<sup>25</sup>, współczesna ekonomia kapitalistyczna wykazała, że jednostronne maksymalizowanie zysku przez korporacje nie podwyższa wcale efektywności gospodarki ani ogólnego dobrobytu społecznego. W realnych warunkach gospodarczych mamy bowiem do czynienia z niedoskonałą informacją lub niekompletnym zbiorem rynków, co prowadzi do „ułomności” wolnego rynku. Sam mechanizm rynkowy w zbyt małym stopniu przyczynia się do takich działań, jak na przykład badania naukowe, a w zbyt dużym stopniu do innych, jak np. zanieczyszczenie środowiska. Zauważono, że aby gospodarka osiągała efektywność, przedsiębiorstwa muszą brać pod uwagę wpływ swoich działań na zatrudnionych przez siebie pracowników, środowisko naturalne i społeczność, w których funkcjonują.

W latach 90. nastąpiła instytucjonalizacja CSR wraz z pojawieniem się standardów, takich jak ISO 14001 i SA 8000, wytycznych raportowania społecznego GRI czy kodeksów ładu korporacyjnego (np. w firmie Cadbury). W XXI wieku obserwujemy mnożenie się standardów, przewodników i kodeksów CSR (w różnych publikacjach wymienia się ich ponad 100), istotne jest to, że te najnowsze kładą nacisk na zmiany klimatu i różnice pomiędzy poszczególnymi sektorami biznesu.

Inaczej wyglądał stosunek do społecznej odpowiedzialności w Europie, gdzie sensem istnienia społecznej odpowiedzialności była poprawa czy też polepszenie warunków życia społeczeństwa. W roku 2000, w trakcie Szczytu Europejskiego w Lizbonie, Rada Europejska przedstawiła 10-letni program społeczno-gospodarczy Unii nazwany Strategią Lizbońską<sup>26</sup>. Kolejnym krokiem było podkreślenie znaczenia społecznej odpowiedzialności w realizowaniu unijnej polityki społecznej (Nakonieczna, 2008, s. 132).

W lipcu 2001 roku Komisja Europejska zaprezentowała dokument pt. *Green Paper on Corporate Social Responsibility* w celu wywołania publicznej debaty poświęconej odpowiedzialności biznesu. Zawiera on definicję społecznej odpowiedzialności biznesu, opisuje wymiar zewnętrzny CSR oraz podejście globalne do społecznej odpowiedzialności. Ostatni podpunkt dokumentu obejmuje m.in.

25 Laureaci nagrody Nobla w dziedzinie ekonomii w 2001 roku za prace na temat analizy rynków charakteryzujących się asymetrią informacji.

26 Jak już wcześniej wspomniano, celem działań z nią związanych było uczynienie z Unii Europejskiej najbardziej konkurencyjnej, dynamicznej i opartej na wiedzy gospodarki świata, która będzie zdolna do zrównoważonego rozwoju. Sposobem na osiągnięcie zamierzonego celu stało się oparcie strategii działania na: liberalizacji, przedsiębiorczości, spójności społecznej i innowacyjności.

ideę zarządzania firmą społecznie odpowiedzialną oraz raportowanie jej działań i audyt (Komisja Europejska, 2001).

W lipcu 2002 r. Komisja Europejska wydała komunikat *Corporate Social Responsibility: A Business Contribution to Sustainable Development*, w którym opisano strategię promowania społecznej odpowiedzialności. Od tego też roku regularnie odbywają się spotkania, konferencje i konsultacje obejmujące różne dziedziny społecznej odpowiedzialności. W tym samym roku Parlament Europejski przyjął deklarację w sprawie promowania odpowiedzialnego biznesu na terenie Unii Europejskiej. Następnym dokumentem wydanym przez Komisję Europejską i dotyczącym odpowiedzialnego biznesu była *Biała Księga (White Paper: Communication on CSR)*. Dokument ten jest adresowany do instytucji europejskich, państw członkowskich, partnerów społecznych, organizacji biznesowych i konsumentów. Komisja wskazała w niej cztery strefy działań Unii Europejskiej w zakresie społecznej odpowiedzialności: edukację oraz wymianę doświadczeń i dobrych praktyk, rozwój instrumentów społecznej odpowiedzialności biznesu, uruchomienie Europejskiego Forum Interesariuszy oraz włączenie CSR do wszystkich obszarów działalności Unii Europejskiej (Adamczyk, 2009, s. 172)<sup>27</sup>.

Społeczna debata na temat znaczenia i zakresu odpowiedzialności przedsiębiorstw nasiliła się po ujawnieniu skandali finansowych związanych z dużymi korporacjami (i upadkiem takich kolosów jak np. amerykański Enron, World-Com, Global Crossing, Adelphi Communications, francuski Vivendi czy włoski Parmalat). Zwiększyły one zainteresowanie opinii publicznej kwestią wiarygodności informacji ujawnianych przez przedsiębiorstwa. Nieetyczne praktyki obejmowały również pozafinansowe aspekty działalności firm, m.in. przekazywanie klientom informacji dotyczących właściwości i skutków stosowania sprzedawanych produktów, wpływu przedsiębiorstw na środowisko naturalne czy sytuację społeczeństwa na terenie ich aktywności gospodarczej. Duże znaczenie w debacie na temat odpowiedzialności przedsiębiorstw miały zwłaszcza głośne skandale związane z zanieczyszczeniem środowiska (katastrofa ekologiczna u wybrzeży Zatoki Meksykańskiej spowodowana przez BP) czy łamaniem praw człowieka przez międzynarodowe koncerny w krajach trzeciego świata (problematyka tzw. krwawych diamentów z Afryki). Sporą rolę w ich ujawnianiu miały organizacje pozarządowe<sup>28</sup>. Decydujący wpływ na współczesną debatę na temat

27 Jednym z efektów działań na rzecz realizacji Strategii Lizbońskiej jest Europejska Kampania na Rzecz odpowiedzialnego Biznesu 2005. W ramach Kampanii prowadzony był tzw. Maraton Europejski, czyli cykl konferencji przygotowywanych przez krajowe organizacje promujące ideę odpowiedzialnego biznesu. Do 2004 roku Maraton ten objął wiele państw, co przyczyniło się do rozpoczęcia w tych krajach realizacji wielu programów partnerskich z zakresu CSR.

28 W 2005 r. na szczycie Światowego Forum Ekonomicznego w Davos ruch *Public Eye on Davos*, utworzony przez dwie szwajcarskie pozarządowe organizacje Pro Natura i Deklaracja Berneńska, ogłosił ranking najbardziej nieodpowiedzialnych firm świata, które wykazały się wyjątkowym brakiem społecznej i ekologicznej odpowiedzialności, stając się przykładem negatywnego wpływu globalizacji.

odpowiedzialności miał jednak wybuch w 2008 r. światowego kryzysu finansowego oraz – w ślad za nim – kryzysu gospodarczego, w czasie którego promocja większej odpowiedzialności firm, zwłaszcza w zakresie zarządzania kwestiami środowiska naturalnego, społeczeństwa i nadzoru korporacyjnego, stała się pilniejsza niż kiedykolwiek.

W 2010 r. Rada Europejska zastąpiła Strategię Lizbońską nową koncepcją „Europa 2020 – strategia na rzecz inteligentnego i zrównoważonego rozwoju sprzyjającego włączeniu społecznemu”, jest to kolejny program na lata 2010–2020, który opiera swoją działalność na *Zielonej Księdze* oraz korzysta z osiągnięć poprzedniego projektu (Bartkowiak 2011, s. 22). Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw w przypadku Unii Europejskiej ma na celu wzmocnienie wspólnej gospodarki krajów członkowskich. Unia przyjęła, że drogą do tak wyznaczonego celu będzie praca nad utworzeniem modelu współpracy na rynku, gdzie przedsiębiorstwo będzie osiągało zysk, respektując powinności w zakresie ochrony środowiska i działalności prospołecznej.

Reasumując, zaakcentowanie w niniejszym podrozdziale uwarunkowań historycznych rozwoju społecznej odpowiedzialności biznesu pozwala na uświadomienie faktu, że koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu dynamicznie ewoluuje od dziesiątek lat i, co ważniejsze, wskazuje na silne powiązania tej koncepcji z teoretycznymi podstawami nauk ekonomicznych, w tym rachunkowości.

## 1.4. Teoretyczne umocowania koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu

Według A. Szychty (2010, s. 248) celem teorii rachunkowości jest

objaśnienie rozwiązań stosowanych w praktyce, umożliwiające lepsze zrozumienie istniejących praktyk przez szeroko rozumianych specjalistów rachunkowości oraz formułowanie nowych koncepcji i modeli. Znaczenie teorii w rachunkowości jest różne od innych dziedzin nauk, gdyż zjawiska ekonomiczne są niestabilne, bardziej złożone i niepewne, między innymi z powodu ewolucyjnego charakteru czynników ich kształtujących.

Tylko podejście interdyscyplinarne jest w stanie wyjaśnić złożone procesy zachodzące w systemach rachunkowości, jej naturę i istotę tej dziedziny (Noga, 2011, s. 45). Na ten temat powstało wiele ciekawych opracowań, jak choćby prace A. Paliwody-Matiolańskiej (2009), J. Krasodomskiej (2014), M. Łady i A. Kozarkiewicz (2013), A. Nogi (2011) czy R. Jastrzębowskiego (2014).

Wczesne teorie rachunkowości, rozwijane na gruncie koncepcji neoklasycznej, postrzegały jednostki gospodarcze jako tzw. czarne skrzynki, w których następowała

transformacja strumieni wejścia na strumienie wyjścia, pomijały analizę procesów wewnętrznych. Zatem procesy zachodzące w ramach przedsiębiorstwa postrzeganego jako czarna skrzynka nie stanowiły przedmiotu zainteresowania tych teorii. Przemiany gospodarcze i rozwój nauk ekonomicznych zainicjował w latach 60. XX w. pojawienie się teorii „otwartych systemów”, zwanych teoriami zorientowanymi systemowo. Wspomniano już o tym we wcześniejszych podrozdziałach. Teorie zorientowane systemowo konstatują, że siły działające w otoczeniu podmiotów gospodarczych mają swoje źródła w kulturowych normach i poglądach, a nie w czynnikach materialnych czy technologicznych. Według tych teorii organizacje są elementem społecznego systemu, zatem należy badać wzajemne wpływy i interakcje zachodzące między społeczeństwem a przedsiębiorstwem. Społeczeństwo ma wpływ na działania organizacji, ale również odwrotnie, organizacje wpływają na społeczeństwo. Może się to odbywać za pomocą ujawniania przez przedsiębiorstwa pewnych informacji, które są ważnym środkiem, przy pomocy którego kierownictwo wpływa na postrzeganie organizacji przez otoczenie. Zorientowany systemowo punkt widzenia przedsiębiorstw i społeczeństwa pozwala skupić się w badaniach na roli ujawnianych informacji i ich wpływie na relacje między podmiotami gospodarczymi, państwem, społeczeństwem i wieloma innymi grupami. Do tego typu teorii należą m.in. teorie agencji, legitymizacji, interesariuszy, instytucjonalna, użyteczności i sygnalizowania, którym został poświęcony niniejszy podrozdział.

Relacja agencyjna polega na powierzeniu przez właściciela swoich interesów agentowi. Agent może wykorzystać posiadany zasób informacji do maksymalizowania użyteczności powierzonych mu obowiązków. Natomiast obowiązkiem pryncypała jest stosowanie się do systemu wynagrodzeń, w zawartym pomiędzy stronami kontrakcie. Relacja agencyjna powoduje powstanie problemu optymalizacji, którego założeniem jest odnalezienie bodźców do działania zleceniobiorcy zgodnie z oczekiwaniami właściciela. Zdaniem K. Eisenhardt (1989, s. 57) kontrakt menedżerski zawarty pomiędzy stronami charakteryzuje rozbieżność celów pomiędzy pryncypałem a agentem. Ponadto skłonność do podejmowania ryzyka i efekty asymetrii przepływu informacji to główne powody oddalające strony umowy od idei współpracy w ramach zawartego kontraktu. Teoria agencji ma szerokie zastosowanie w zarządzaniu organizacjami w różnych branżach. K. Eisenhardt (1989, s. 60–61) wskazała dwa kierunki: pozytywistyczną teorię agencji – rozwijali ją m.in. M. Jensen i W. Meckling (1976, s. 305–360) oraz teorię opartą wprost na bezpośredniej relacji: pryncypał-agent, którą opisywali na przykład J. Demski i G. Feltham (1978, s. 336–359).

Pierwsza z nich koncentruje się na ocenie sytuacji, w których dążenia obu stron kontraktu pozostają w konflikcie. Istotnym punktem w tym nurcie jest również skierowanie uwagi badaczy na opis mechanizmów monitorowania, które ograniczają oportunistyczne zachowanie agentów. Podejście to charakteryzuje się mniejszym niż w przypadku drugiego kierunku stopniem sformalizowania. Główny przedmiot zainteresowania badaczy nurtu pozytywnego koncentruje się na opisie

mechanizmu nadzoru, który rozwiązywałby problem agenta. Zwolennicy tej koncepcji opowiadają się za kontraktem opartym na wynikach oraz na wypracowaniu systemu informowania pryncypała o działaniach agenta.

Drugi kierunek w teorii agencji koncentruje się na opracowaniu optymalnych kontraktów pomiędzy zleceniodawcą a agentem. Agent zachowuje znacznie większy dystans do ryzyka niż pryncypał. Zleceniodawca posiada możliwość zoptymalizowania ponoszonego ryzyka dzięki dywersyfikacji portfela aktywów, co skutkuje neutralną postawą wobec ryzyka. Problem agenta w drugim nurcie jest przedstawiony jako moralne ryzyko lub negatywna selekcja. Ryzyko moralne mówi o tym, że agent nie wypełnia obowiązków, do jakich zobowiązuje go kontrakt, że wybór optymalnego kontraktu jest problemem relacji wymiennych mających związek z kosztami związanymi z pomiarem zachowań agenta i kosztami transferu ryzyka. Systemy motywowania zarządów spółek oparte na parametrach efektywnościowych rozwiązują ten problem, rozliczając agentów z osiągniętych wyników. Praktyka wskazuje, że w wielu sytuacjach wynagrodzenia otrzymywane przez osoby będące na kontrakcie nie wykazują silnego związku z wynikami ekonomicznymi.

Teoria agencji w literaturze z zakresu zarządzania indukuje problemy kontraktowe pomiędzy mocodawcą a pełnomocnikiem. Rozbieżność celów, asymetria informacji i różnice w nastawieniu do ryzyka to najczęstsze powody konfliktów. Właściciel organizacji ma ograniczone możliwości kontroli działań agenta ze względu na konieczność angażowania znacznej liczby zasobów. Agent w warunkach niepewności może przejawiać skłonności do zachowań krańcowych. Zleceniodawca musi polegać więc na zaufaniu do kompetencji agenta, równocześnie ograniczając jego możliwości decyzyjne na etapie umowy. Często jednak nawet najlepiej sporządzone kontrakty nie zabezpieczają w wystarczającym zakresie interesów wierzycieli. Teoria agencji poświęca dużą uwagę etyce pryncypała, badacze analizują relację pryncypał-agent pod względem podejmowanych decyzji, niosących określone konsekwencje moralne dla mikro i makro otoczenia organizacji. Należą do nich także decyzje o podejmowaniu działań społecznych i ekologicznych.

Teoria agencji w powiązaniu z zasadami społecznej odpowiedzialności biznesu uwidacznia problemy innego spojrzenia na te same cele i zadania przedsiębiorstwa, w zależności od zajmowanej pozycji (agent, pryncypał, obserwator). „Narzędzia komunikacji, takie jak sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie biznesowe, wydają się być znaczące z punktu widzenia niwelowania asymetrii informacji między pryncypałem i agentem” (Gad, 2013b, s. 182). Jednak nic nie zmieni faktu, że patrząc na problem działań społecznie odpowiedzialnych przedsiębiorstwa z punktu widzenia agenta i pryncypała na światło dzienne wychodzą prawdziwe motywy i możliwości działania. Pryncypał jest zazwyczaj zainteresowany wyłącznie zwrotem z kapitału zainwestowanego i pomnażaniem wartości przedsiębiorstwa i rzadko cele CSR traktuje jako równorzędne z maksymalizacją zysku. Agent dysponuje cudzymi pieniędzmi i odpowiada przed pryncypałem przede

wszystkim za odpowiedzialne (w rozumieniu pryncypała) i efektywne zarządzanie powierzonym majątkiem i kapitałem. Często rodzi się więc konflikt interesów, zażegnanie którego nie zawsze jest możliwe, a już z pewnością wymaga dyplomacji, kompromisów i perspektywicznego myślenia.

Teoria legitymizacji nie należy do nowych, była rozwijana przez wielu filozofów, jak choćby J. Locke, T. Hobbes, I. Kant, Manegold von Lautenbach, a także ekonomistów, do których należał M. Weber, uważany za twórcę teorii legitymizacji w światowej myśli ekonomicznej<sup>29</sup>. Z filozoficznego punktu widzenia legitymizacja utożsamiana jest z umową społeczną. Manegold von Lautenbach jako jeden z pierwszych sformułował ideę kontraktu społecznego, przedstawiając zarys umowy społecznej wiążącej podwładnych i monarchę.

Wielu autorów wskazuje, że rachunkowość w toku jej ewolucji przyjmuje coraz wyraźniej cechy nauki społecznej<sup>30</sup>. Dzieje się tak między innymi ze względu na szeroką zbiorowość interesariuszy, dla których informacje o przedsiębiorstwie generowane przez system rachunkowości są przydatne, zarówno do celów ewaluacyjnych, jak i decyzyjnych. Jak wskazuje A. Kamela-Sowińska (2015, s. 73), „teoria umowy społecznej odegrała znaczącą rolę nie tylko w formowaniu filozoficznego podejścia do pojęcia: człowiek, społeczeństwo, państwo czy polityka, ale odegrała także znaczącą rolę w ekonomii i obszarze zagadnień moralnych oraz prawnych”. Istotą umowy społecznej jest historycznie ukształtowane przeświadczenie o konieczności uzyskania społecznej akceptacji przez każdą legalną władzę. Tak więc niejako w interesie samego przedsiębiorstwa powinno leżeć dążenie do uzyskania dla swojej działalności akceptacji społeczeństwa, a ściślej biorąc różnych grup interesariuszy, ze społeczeństwem jako całością włącznie. Współcześnie wydaje się, że koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu może i powinna być traktowana jako idea oparta na umowie społecznej, ze wszystkimi konsekwencjami tego faktu. Umowa społeczna bowiem, będąc środkiem do osiągnięcia celu, przy jednoczesnym tworzeniu powszechnej korzyści dla dobra ogółu, nie jest ani zjawiskiem naturalnym, ani ostatecznym (Kamela-Sowińska, 2015, s. 72). Wyraźnie zaznaczają się tu związki między umową społeczną a teoriami: legitymizacji oraz interesariuszy. Według A. Kameli-Sowińskiej (2015, s. 75) „teoria legitymizacji opiera się na założeniu, że istnieje umowa społeczna między przedsiębiorcami, biznesem a społeczeństwem, która pozwala działać przedsiębiorstwom tak długo, jak długo działają one w zgodzie z wartościami i normami społecznymi”.

29 M. Weber zdefiniował i przeanalizował pojęcie legitymizacji władzy, które według niego oznacza podporządkowanie podmiotu podlegającego legitymizacji określonym przepisom prawa i normom społecznym. Dzięki niemu teoria legitymizacji zaistniała w nauce; współcześni badacze nauk społecznych uczynili z jego idei główny punkt teoretycznego podejścia pozwalającego uchwycić normatywne i kognitywne czynniki, które budują, hamują i kierują grupami tworzącymi organizację.

30 Wskazywało na ten fakt wielu autorów, między innymi: E. Burzym (1990, s. 5–20, 1993, s. 5–18, 2008b, s. 71–85), K. Sawicki (2013, s. 211–226), A. Kamela-Sowińska (2013, s. 309–328).

Według I. Kanta wolność jest podstawowym kryterium legitymizacji przymusu prawnego (Filek, 2013, s. 244). I. Kant wyróżnił działania zewnętrzne, czyli normy wzajemnie ograniczające wybór podmiotów jako ogólne kryterium identyfikacji prawa, oraz działania wewnętrzne jako kryterium moralnej legitymizacji prawa, co stwarza możliwość tworzenia pozytywnych aktów normatywnych (Włoch, 2014, s. 103). Może się wydawać, że wyżej wymienione idee są odległe od dzisiejszej teorii legitymizacji i zastosowania jej w rachunkowości, lecz należy wziąć pod uwagę, że przedsiębiorstwo również jest pewnego rodzaju instytucją społeczną i funkcjonuje na mocy kontraktu społecznego (ukrytego bądź wyrażonego). Zadaniem przedsiębiorstwa jest dostarczanie pewnych społecznie pożądaných rezultatów oraz zapewnienia ekonomicznych i politycznych korzyści grupom, dzięki którym otrzymało określoną władzę. Tak jak społeczeństwo ma prawo sprzeciwu w stosunku do źle działającej władzy, tak samo może z niego korzystać w przypadku przedsiębiorstw, które działają w sposób niezgodny z jego przekonaniem. Przedsiębiorca korzystający z wolności gospodarczej powinien równocześnie być odpowiedzialny. We współczesnej literaturze najczęściej cytowanymi definicjami teorii legitymizacji są te zaproponowane przez M.C. Suchmana i W.R. Scotta (Greenwood i inni, 2008, s. 51). M.C. Suchman twierdził, że legitymizacja jest ogólnym założeniem tego, że działania jednostki są właściwe, pożądane dla odpowiednio skonstruowanego społecznego systemu norm, wartości, pojęć, przekonań. Natomiast W.R. Scott wskazywał, że legitymizacja jest to stan odzwierciedlający kulturowe dopasowanie, zgodność działania przedsiębiorstwa z obowiązującymi normami, zasadami i przepisami prawa. Przedsiębiorstwo kształtuje swój obraz za pomocą zróżnicowanych sposobów, kanałów oraz strategii komunikacji, wykorzystuje je w celu przekonania społeczeństwa do akceptacji (legitymizacji) swoich działań. Teoria legitymizacji jest zaliczana do teorii pozytywnych, wskazując na to „jak jest”, a nie na to, jak „powinno być”, szuka sposobów wyjaśnienia zachowania przedsiębiorstwa. Ch.E. Lindblom podkreśla, że legitymizacja nie jest synonimem legalności i sukcesu gospodarczego, jest zależna od wsparcia społecznego i politycznego, które otrzymuje organizacja, od rozmiarów działalności organizacji oraz od zgodności wyników, celów działania organizacji ze społecznymi wartościami i normami, może także przyjmować formę społecznych, ekonomicznych i prawnych sankcji (Krasodomska, 2014, s. 51).

Omawiając pojęcie legitymizacji, należy mieć na uwadze jej dwie główne orientacje: legitymizację instytucjonalną (skierowaną do wewnątrz przedsiębiorstwa) i legitymizację strategiczną, która jest skierowana na zewnątrz przedsiębiorstwa i wiąże się z zarządzaniem organizacją, którego celem jest utrzymanie lub uzyskanie legitymizacji (Deegan, 2002, s. 282–311; Dowling, Pfeffer, 1975, s. 122–136). Obie orientacje legitymizacji ze względu na podstawy,

na których się opierają, mogą przyjmować różne formy (pragmatyczną, moralną lub kognitywną)<sup>31</sup>.

Z teorią legitymizacji związane jest również pojęcie luki legitymizacji, która może być symptomem braku lub niewystarczającej komunikacji przedsiębiorstwa ze społeczeństwem. Luka legitymizacji polega na powstawaniu różnic (rozbieżności) pomiędzy tym, jak według społeczeństwa przedsiębiorstwo powinno działać, a tym, jak naprawdę funkcjonuje. Wynika to z faktu, że oczekiwania społeczeństwa z czasem ulegają zmianie lub też społeczeństwo poznało nowe fakty na temat jednostki gospodarczej i zaczęło postrzegać ją w innym świetle. Do sposobów, które wykorzystują przedsiębiorstwa w celu zmniejszenia luki legitymizacji należą: edukowanie i informowanie o rezultatach działalności, zbieżnych z oczekiwaniami i wartościami społecznymi, zmiana postrzegania przez społeczeństwo wyników działalności, bez zmiany rzeczywistego zachowania, manipulowanie odbiorem efektów działalności przez społeczeństwo, kierując jego uwagę na obszary spełniające oczekiwania, jednocześnie odciągając ją od negatywnych dokonań, czy w końcu zmiana oczekiwań społecznych odnośnie do działalności przedsiębiorstwa, przy jednoczesnym wskazaniu, że część z nich nie może być akceptowana (Krasodomska, 2014, s. 53).

Teoria legitymizacji wskazuje, że jednostki o dużym zaangażowaniu społecznym powinny prezentować w swoich raportach oddziaływanie na środowisko i społeczeństwo, a zatem pokazywać, jaki wpływ na generowaną przez nie wartość ma realizacja celów społecznych. Teoria legitymizacji jest wykorzystywana w obszarach takich jak: sprawozdawczość finansowa, raportowanie i ujawnianie informacji, rachunkowość odpowiedzialności społecznej, audyt, nadzór korporacyjny, rachunkowość zarządcza, rachunkowość sektora publicznego (Jastrzębowski, 2014, s. 50–60). Dlatego też odgrywa coraz ważniejszą rolę w badaniach z zakresu rachunkowości, a zwłaszcza w badaniach problemów dotyczących ujmowania zagadnień środowiskowych i społecznych.

Reasumując, powiązanie CSR z teorią legitymizacji polega na tym, że przedsiębiorstwa działają według społecznie akceptowanych norm, współdziałają z otoczeniem w celu uzyskanie społecznej legitymizacji. Zatem jest to element strategii organizacji, dzięki której przedsiębiorstwo może uzyskać społeczną akceptację. Jak stwierdza B. Zyznarska-Dworczak (2016, s. 527), „legitymizacja motywuje jednostki odpowiedzialne społecznie do podejmowania działań potwierdzających bycie wiarygodnym”.

---

31 Legitymizacja pragmatyczna oznacza, że społeczeństwo analizuje działania jednostki gospodarczej w kontekście własnych korzyści, dlatego legitymizacja opierana jest na wymianie, zainteresowaniu i wzajemnym oddziaływaniu. Legitymizacja moralna polega na ocenie działalności przedsiębiorstwa pod kątem etyki. Legitymizacja moralna jest mniej podatna na manipulację niż legitymizacja pragmatyczna. Na koniec legitymizacja kognitywna stanowi rezultat procesów poznawczych, dlatego jej formami są przewidywalność, wiarygodność, ciągłość, nieuchronność. O rodzajach legitymizacji piszą szerzej M. Łada i A. Kozarkiewicz (2013, s. 167).



O ile teoria legitymizacji odnosi się do całego społeczeństwa, o tyle teoria interesariuszy ogranicza swój zasięg, skupiając się na określonej grupie zainteresowanych działaniami przedsiębiorstwa. Jak wiadomo, pojęcie interesariuszy (*stakeholders*) pojawiło się już w latach 60. ubiegłego wieku, w pracy I. Ansoffa i J. Stewarta (1967, s. 71–83). Autorzy podkreślali konieczność uwzględniania w procesach decyzyjnych wszystkich uczestników życia organizacji, co będzie kluczowym czynnikiem przesądzającym o długookresowym sukcesie przedsiębiorstwa. Istnienie organizacji nie jest uzależnione tylko od przyjętej strategii działania, ale także od interesariuszy (Rudnicka, 2012, s. 92).

Za prekursora teorii interesariuszy uważa się M. Freemana, który rozwinął przedstawione wyżej stwierdzenie. Wyróżnił on wąskie (dotyczy grup, które są niezbędne do przetrwania przedsiębiorstwa i osiągnięcia sukcesu) oraz szerokie (wszystkie podmioty, które wpływają na osiąganie celów organizacji lub też pozostają pod wpływem jej oddziaływania) pojęcie interesariuszy<sup>32</sup>.

To, jak dany interesariusz wpływa na działalność organizacji, jest uzależnione od trzech atrybutów: władzy (atrybut rozumiany jako zdolność wpływania na decyzje innych czyli władza, jaką posiada interesariusz wpływając na przedsiębiorstwo), legitymizacji (atrybut ten oznacza prawne, moralne, zwyczajowe uzasadnienie związków z organizacją, określa ryzyko i prawa związane z działalnością przedsiębiorstwa) i pilności (nazywany też atrybutem pierwszeństwa – wskazuje szybkość reakcji zarządu na roszczenia interesariuszy)<sup>33</sup>.

Przedsiębiorstwo w swoim działaniu musi uwzględniać oczekiwania interesariuszy, będzie ono najbardziej aktywne w stosunku do tych, z którymi jest mocno powiązane. W literaturze można spotkać się z różnymi strategiami w tym zakresie, w zależności od stopnia zależności przedsiębiorstwa od interesariuszy i odwrotnie (Paliwoda-Matiolańska, 2009, s. 63). Strategie te znacząco wpływają na sposób działania przedsiębiorstwa, dostęp do zasobów oraz ewentualne alianse z silniejszymi interesariuszami<sup>34</sup>.

Teoria interesariuszy może być postrzegana w trzech aspektach: normatywnym (ustalającym reguły), deskryptywnym (opisowym, doświadczalnym) i instrumentalnym. Normatywny charakter mówi nam, jak menedżerowie powinni się zachowywać, deskryptywny pokazuje, jak rzeczywiście się zachowują, a instrumentalny wskazuje na rezultaty określonych zachowań (Paliwoda-Matiolańska, 2009, s. 54).

---

32 Pominięto tu dyskurs na temat kryteriów podziału interesariuszy jako nieistotny z punktu widzenia podstawowej tematyki opracowania. Wspomnianą tematykę porusza np. A. Lulewicz-Sas (2011, s. 321–338).

33 Szczegółowy podział interesariuszy ze względu na liczbę posiadanych atrybutów przedstawia A. Rudnicka (2012, s. 108).

34 Powyższe rozważania nawiązują do nurtu menedżerskiego w teorii interesariuszy, który dotyczy właściwego zarządzania powiązaniem z interesariuszami. Przeciwnieństwem nurtu menedżerskiego jest nurt etyczny, który zakłada uczciwe, równe traktowanie wszystkich interesariuszy (Krasodomska, 2012, s. 56).

Model przedsiębiorstwa opartego na teorii interesariuszy różni się od tradycyjnego modelu finansowego, który skupia się na tworzeniu wartości i maksymalizacji zysku. Model społeczny oparty na teorii interesariuszy oprócz kwestii finansowych i ekonomicznych porusza także kwestie społeczne. Teoria interesariuszy nawiązuje tutaj do społecznej odpowiedzialności biznesu, gdzie funkcjonowanie danego przedsiębiorstwa jest nierozdzielnie związane z otoczeniem podmiotu i jego potrzebami. Można powiedzieć, że podstawą koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu jest dialog z interesariuszami (Bernatt i inni, 2011, s. 78).

Reasumując, teoria interesariuszy analizuje charakter relacji i powiązań przedsiębiorstwa z otoczeniem z punktu widzenia osiągniętych przez obie strony korzyści i skupia się na procesie decyzyjnym w firmie. Interesariusze wpływają na organizację, jednocześnie sami pozostając pod jej wpływem. Wzrost zainteresowania teorią interesariuszy wiąże się z coraz bardziej złożonymi i istotnymi zależnościami między organizacjami biznesowymi a ich otoczeniem. Przedsiębiorstwa zorientowane na rozwój relacji skupiają się na dialogu i współpracy z aktywnymi interesariuszami, licząc na źródła nowych szans i pogłębienie wiedzy. Jednak niejednokrotnie stawia to menedżerów w trudnej sytuacji, ponieważ nie zawsze da się pogodzić postulaty wszystkich interesariuszy z różnorodnymi (szczególnie społecznymi i środowiskowymi) celami przedsiębiorstwa (Szumniak-Samolej, 2013, s. 31).

Teoria instytucjonalna ma swoje podłoże w nowej ekonomii instytucjonalnej. Według założeń tej teorii nie da się analizować zjawisk politycznych, ekonomicznych i społecznych bez uwzględnienia otoczenia instytucjonalnego. Przyjmuje się założenie, że rynek działa w ramach konkretnych instytucji tworzonych przez państwo, które bierze pod uwagę również przesłanki pozaekonomiczne (Adamczyk, 2009, s. 22; Michalak, 2011, s. 220–221).

Zmiany instytucjonalne stanowią klucz do zrozumienia przemian historycznych i kształtują ewolucję społeczeństwa w czasie. W czasie wykładu wygłoszonego po otrzymaniu nagrody Nobla w 1993 roku D. North powiedział:

instytucje są to ograniczenia, wypracowane z wykorzystaniem wszystkiego, co jest w ludzkiej mocy, które kształtują strukturę współdziałania ludzi. Obejmują one ograniczenia formalne (np. reguły, prawa, konstytucje), nieformalne (np. normy zachowań, konwencje, dobrowolne kodeksy zachowań) oraz charakterystyki ich wdrażania. Łącznie określają one strukturę bodźców we wspólnotach, a zwłaszcza w gospodarkach (za: Stankiewicz, 2012, s. 46).

W teorii instytucjonalnej szeroko rozumiane normy są tworzone i akceptowane przez społeczeństwo, często nazywa się je ograniczeniami czy też sposobami myślenia. Przedsiębiorstwa postrzega się jako systemy działające w społecznych ramach, dotyczących akceptowalnych zachowań gospodarczych. Organizacje traktowane są jak otwarte systemy zmieniające się wraz z przebiegiem procesów społecznych i ekonomicznych. Można powiedzieć, że normy i zwyczaje kształtujące się poza organizacją i będące poza jej kontrolą z czasem są przez nią przyjmowane i wpływają

na jej działania. Zdarza się, że współczesne podmioty gospodarcze są ograniczane przez społeczne zasady. Teoria instytucjonalna wyjaśnia, dlaczego przedsiębiorstwa stają się coraz bardziej do siebie podobne (jednorodne) w aspekcie organizacyjnym (cecha homogeniczności).

Wielu badaczy rachunkowości odwoływało się do tej teorii, pokazując jej związek z ujawnianymi przez firmy informacjami finansowymi i niefinansowymi, wspominając choćby J. Krasodomska (2014, s. 57–60) czy A. Paliwodę-Matiolańską (2012, s. 253–265). To, jakie informacje są ujawniane i w jakiej formie, jest w dużej mierze zdeterminowane istniejącymi normami i naciskiem społeczeństwa lub jego określonych grup<sup>35</sup>.

Główną różnicą między teorią instytucjonalną i legitymizacją są narzędzia, dzięki którym firmy uzyskują legitymizację społeczną dla podejmowanych działań. W teorii legitymizacji jest to strategia ujawnień informacji, natomiast w teorii instytucjonalnej są to formy organizacyjne, jakie przedsiębiorstwo może przyjąć w celu uzyskania legitymizacji społecznej.

Jednostki gospodarcze działają w określonych, instytucjonalnych warunkach, które wpływają na ich decyzje, przez co muszą one kierować się nie tylko własnym interesem, ale także obowiązującymi konwencjami i normami, z powyższego wynika więc powiązanie CSR z teorią instytucjonalną.

W teorii użyteczności decyzyjnej pojęcie użyteczność oznacza możliwość korzystania, potrzebę czegoś, pożytek z czegoś, przydatność z punktu widzenia określonych priorytetów. Pozwala na pomiar efektywności, skuteczności i satysfakcji, jakie może osiągnąć użytkownik. D. Ricardo wskazywał, że „użyteczność to własność decydująca o jakości użytkowej, zdolności do zaspokajania potrzeb” (za: Blaug, 2000, s. 125).

Z punktu widzenia teorii informacji jej użyteczność wspiera procesy zmian, pomaga osiągać cele, co wiąże się z ciągłym poszukiwaniem informacji, korzystaniem z różnych baz danych, z różnych źródeł informacji<sup>36</sup>. Użyteczność stanowi

---

35 Z teorią instytucjonalną nieodłącznie związane są trzy zjawiska: izomorfizm (przymusowy, naśladowczy i normatywny), *benchmarking* (wewnętrzny i zewnętrzny, a w jego ramach: funkcjonalny, horyzontalny i konkurencyjny) i *decoupling*. Izomorfizm jest to upodabnianie się jednego podmiotu populacji do innych, które działają w takich samych warunkach, może mieć różne podłoże i być dla firmy elementem przymusu bądź strategicznego wyboru. *Benchmarking* jest to porównywanie przez przedsiębiorstwo jego własnego systemu organizacyjnego i zachowań z najlepszymi w celu udoskonalenia swoich działań poprzez uczenie się od lepszych. *Benchmarking* jest procesem powtarzalnym, a nie jednorazowym wysiłkiem. Aby przyniósł oczekiwane rezultaty, musi być na trwałe wpisany w strategię organizacji. *Benchmarking* pozwala organizacjom na szybkie tworzenie najbardziej efektywnych sposobów porozumiewania się z otoczeniem i dostosowywania się do jego oczekiwań. *Decoupling* jest to zjawisko polegające na tym, że procesy operacyjne i zarządcze w firmie nie są zintegrowane z przyjętą praktyką organizacji.

36 Ważną pozycją w literaturze przedmiotu, omawiającą szeroko zagadnienia teorii użyteczności decyzyjnej jest rozprawa zmarłego w 2014 roku profesora UC Berkeley's Haas School of Business, G.J. Staubusa, *The Decision-Usefulness Theory of Accounting* (2000).

warunek *sine qua non* poprawnego działania organizacji i jej prawidłowego i terminowego reagowania na bodźce z otoczenia. Ponadto użyteczność informacji wspomaga komunikowanie się kierownictwa i pracowników, wzbogaca indywidualną wiedzę, dzięki której możliwe jest osiągnięcie celów całej grupy. Umożliwia ona również nawiązywanie kontaktów i utrzymywanie więzi z otoczeniem, przez co wspiera integrację organizacji ze środowiskiem zewnętrznym (Malara, Rzęchowski, 2011, s. 22).

W rachunkowości użyteczność informacji wynika z jej podstawowych funkcji (informacyjnej, atestacyjnej i kontrolnej). Funkcjonalna informacja powinna posiadać pewne atrybuty, ma być transparentna, aktualna, wolna od błędów i stronniczości itp.<sup>37</sup> Na to, czy informacja jest w danej chwili użyteczna, wpływa wiele czynników, należy więc ustalić związki między dostępnymi a potrzebnymi informacjami. W dzisiejszych czasach o przepływie kapitału nie decydują jedynie ujawniane informacje finansowe, wzrasta zapotrzebowanie na informacje o charakterze niefinansowym. Oczekuje się od przedsiębiorstw np. informacji na temat wpływu ich działalności na środowisko naturalne. Społeczeństwo wymaga od przedsiębiorstw przestrzegania etycznych norm i wartości oraz chce wiedzieć, czy wywiązuje się ono z tego. Dlatego coraz bardziej zyskują na popularności raporty społeczne. Organizacje, które stosują społeczną odpowiedzialność biznesu, przynajmniej w opinii większości autorów, są lepiej postrzegane przez otoczenie i teoretycznie mają większą szansę na rozwój.

Teoria sygnalizowania ma swoje początki w teorii asymetrii informacji, która polega na tym, że jedna ze stron transakcji dysponuje większą ilością informacji od drugiej strony (widać tu również ścisły związek przyczynowo-skutkowy z teorią agencji)<sup>38</sup>. Na rynkach kapitałowych dąży się do zminimalizowania asymetrii informacji, aby wszyscy uczestnicy rynku mieli zapewniony w miarę porównywalny dostęp do nich. Jednak w praktyce zarząd przedsiębiorstwa zawsze wie więcej, niż akcjonariusz lub inny interesariusz, a rynkowe ceny akcji nie uwzględniają skutków dostępu do informacji, które nie są ujawniane publicznie. Teoria sygnalizowania zakłada, że zmiany w poziomie dźwigni finansowej są odpowiedzią zarządu firmy na wahania pozycji finansowej przedsiębiorstwa, które na rynku mogą być sygnałem dotyczącym oczekiwań względem perspektyw rozwojowych firmy. Dzięki występowaniu asymetrii informacji zarząd spółki ma możliwość przekonania inwestorów, że dana spółka jest warta więcej niż w rzeczywistości (Jakubczyk, Lewandowska, 2014, s. 75).

37 Wiele miejsca w rachunkowości poświęca się cechom dobrej informacji finansowej (a obecnie również niefinansowej). Pisali o tym między innymi A. Jarugowa, P. Kabalski czy E. Walińska. Ważne cechy jakościowe informacji finansowej określają również Ramy Konceptyjne sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych (*Framework for Preparation and Presentation of Financial Statements*).

38 Na temat roli teorii sygnalizowania w koncepcji CSR pisali np.: C. Herzig i S. Schaltegger (2006, s. 301–324), R.B. Bird i E.A. Smith (2005, s. 221–248) oraz J.E. Stiglitz (2000, s. 1441–1478).

Według teorii sygnalizowania zarząd może w zamierzony sposób wybierać metody finansowania podmiotu gospodarczego, poprzez przekazywanie odpowiednich sygnałów do otoczenia. Zatem podmioty gospodarcze będą skłonne do ujawniania dodatkowych informacji (nie tylko tych wymaganych w sprawozdaniu finansowym), dzięki czemu interesariusze, potencjalni inwestorzy będą mogli lepiej określić wartość przedsiębiorstwa i kierunek jego rozwoju, dokładniej ocenić ryzyko związane z inwestycją. Z kolei przedsiębiorstwo osiągnie korzyść w postaci niższego kosztu kapitału (Krasodomska, 2014, s. 61).

Uwzględnienie asymetrii informacji pośród uczestników rynku pozwoliło stworzyć teorię sygnałów. Teoria ta pokazuje, że osoby blisko związane z przedsiębiorstwem posiadają więcej informacji o przyszłych strumieniach przepływów pieniężnych od innych uczestników rynku. Zgodnie z tą teorią rynkowe ceny akcji spółki nie uwzględniają informacji, które nie są publicznie dostępne (Jakubczyk, Lewandowska, 2014, s. 65–81). Nowa teoria uchyla założenie pierwotnej teorii rynku doskonałego, która zakłada, że wszystkie podmioty rynkowe mają pełną i jednakową wiedzę dotyczącą działalności danego przedsiębiorstwa. Ponadto wielu autorów wskazuje, że asymetria informacji jest istotną determinantą kształtowania struktury kapitału przy wyborze walorów emitowanych przez zarząd podmiotu, co ściśle wiąże się z teorią hierarchii (*the pecking order theory*) sformułowaną przez S.C. Myersa i N.S. Majlufa (1984, s. 187–221).

Reasumując, informacja wpływa na skuteczność i efektywność działalności podmiotu gospodarczego. Mowa tutaj nie tylko o informacjach finansowych prezentowanych w sprawozdaniach, coraz większe znaczenie odgrywają również informacje niefinansowe. Tego typu informacje są publikowane na przykład w raportach społecznych, które stopniowo zyskują popularność wśród przedsiębiorstw, zwłaszcza dużych. Dlatego społeczna odpowiedzialność biznesu cieszy się coraz większym zainteresowaniem, szczególnie wśród badaczy rachunkowości, którzy próbują powiązać tę koncepcję z odpowiednimi teoriami rachunkowości. Teorie te stanowią także istotny element rachunkowości, ponieważ uzupełniają ją o takie zagadnienia, jak znaczenie zaufania społecznego, społeczna akceptacja określonych rozwiązań, konieczność uzasadniania i uwiarygodnienia przyjmowanych zasad i reguł funkcjonowania, znaczenie ujawnianych informacji dla interesariuszy wewnętrznych i zewnętrznych.

## Rozdział 2

# Działania na rzecz społecznej odpowiedzialności biznesu w Polsce i na świecie w kontekście jej krytyki i przeprowadzonych badań

### 2.1. Obszary społecznej odpowiedzialności biznesu

W literaturze przedmiotu można spotkać się z kilkoma sposobami podejścia do problemu identyfikacji obszarów społecznej odpowiedzialności biznesu<sup>1</sup>. J. Adamczyk (Adamczyk, 2009, s. 53–55) wymienia cztery główne obszary CSR w przedsiębiorstwie:

1. Obszar ekonomiczny, który jest według M. Friedmana (1970) najważniejszy, ponieważ przedsiębiorstwa przede wszystkim są odpowiedzialne za maksymalizację wartości. Natomiast P. Drucker (2008, s. 217–219) uważał, że odpowiedzialność przedsiębiorstw dotyczy wypracowywania zysków, ale równie ważną odpowiedzialnością jest konieczność wzrostu. Współczesne rozumienie odpowiedzialności ekonomicznej nie sprowadza się tylko do zysku, dotyczy ona także wzrostu, innowacji, zwiększania udziału w rynku, podniesienia konkurencyjności, upowszechniania pozytywnego wizerunku firm. Społeczna odpowiedzialność biznesu akcentuje znaczenie ochrony interesów inwestorów, pracowników, konsumentów i społeczeństwa. Przedsiębiorstwa,

---

<sup>1</sup> Autorzy wydzielają między innymi obszary: ekonomiczny, ekologiczny, socjologiczny, etyczny, filantropijny, społeczny, organizacyjny. Pisali o tym między innymi: P. Roszkowska (2011, s. 27–31), J. Fijałkowska i M. Sobczyk (2012, s. 141–151) oraz A. Żelazna-Blicharz (2013, s. 9–33).

które dbają o konsumenta, prawa pracownicze, środowisko naturalne spełniają oczekiwania społeczeństwa, dzięki temu poprawiają swój rynkowy wizerunek, co sprzyja zwiększaniu zysku. Realizacja ekonomicznego aspektu społecznej odpowiedzialności pozwala na przepływ kapitałów oraz zróżnicowaną dystrybucję wyników i podejmowanych inwestycji, rozwój jakości i różnorodności dóbr i usług, szkolenie, edukacja i rozwój zasobów ludzkich oraz tworzenie nowych miejsc pracy, transfer nowoczesnych technologii, a także budowę infrastruktury rozwoju społecznego, rozwój lokalnej przedsiębiorczości (Nelson, 1996, s. 96–97).

2. Obszar socjologiczny jest związany z tworzeniem się różnych grup interesów, na przykład związków pracowniczych, konsumenckich, społeczności lokalnych, organizacji pozarządowych. W tym obszarze najważniejsi są ludzie, którzy stanowią najcenniejszy zasób przedsiębiorstwa. Społeczna odpowiedzialność wobec pracowników uwzględnia warunki pracy, planowanie zadań pracowniczych, utrzymanie stabilności zatrudnienia, dobrobyt pracowników w postaci np. opieki medycznej, zwiększanie satysfakcji pracowników. Aby było to możliwe, firmy powinny określić wzajemne oczekiwania swoje i zatrudnionych osób oraz stworzyć warunki zapewniające spełnienie tych oczekiwań. Socjologiczny obszar odpowiedzialności wyraża się głównie poprzez: szkolenia, edukację i rozwój zatrudnionych, edukowanie młodzieży, zintegrowany rozwój społeczności wiejskich i miejskich, troskę o spójność społeczną (Adamczyk, 2009, s. 56).
3. Obszar ekologiczny wynika z potrzeby dbania o środowisko naturalne. Istnieje szereg regulacji prawnych dotyczących ochrony środowiska. Przedsiębiorstwa są przez nie zobligowane do przestrzegania norm środowiskowych, inaczej mogą być pociągnięte do odpowiedzialności finansowej i karnej. Działalność ekologiczna firm może wynikać nie tylko z narzuconych norm, ale także z dobrowolnego działania, wpisanego w strategię przedsiębiorstwa. Dobre praktyki związane z ochroną środowiska mogą polegać na: oszczędności surowców naturalnych, recydingu, dbałości o czystość wód, gleby i powietrza, zachowaniu naturalnego krajobrazu. Ochrona środowiska połączona jest z jakością ludzkiego życia, która zajmują ważną pozycję wśród celów społecznych i uważana jest za najwyższe dobro.
4. Obszar etyczny polega na ponoszeniu odpowiedzialności za skutki własnych decyzji, które powinny opierać się na poszanowaniu ogólnie przyjętych norm społecznych. Etyczny obszar przenika przez wszystkie działania firmy, P. Pratley wymienia tutaj: warunki ludzkiej pracy, ochronę środowiska, bezpieczne produkty i trwałe kontakty (za: Brzozowski, 2010, s. 115). Przedsiębiorstwa działają w ramach określonych zasad. Zasady te pochodzą z różnych źródeł, zaczynając od ogólnych zwyczajów i praktyk, poprzez prawo, politykę rządu, a kończąc na prawie międzynarodowym. Normy pochodzące z tych źródeł dają podstawy do przestrzegania etyki biznesu oraz do oceniania etycznego postępowania firm.

Należy zauważyć, że modele wzrostu gospodarczego wskazują na ograniczone możliwości w zakresie zaspokajania potrzeb społeczeństwa, choćby ze względu na nieodnawialność zasobów biosystemów oraz rozległy zakres oddziaływania sfery społeczno- ekonomicznej otoczenia organizacji. Warto w związku z tym odnotować podstawowe obszary społecznej odpowiedzialności biznesu wyodrębnione w normie ISO 26000, co przedstawiono na ilustracji 2.1.



**Ilustracja 2.1.** Obszary społecznej odpowiedzialności biznesu według normy ISO 26000  
**Źródło:** opracowanie własne na podstawie standardu ISO 26000.

Z poszczególnymi obszarami CSR wiąże się wiele zagadnień, które należy rozważać, biorąc pod uwagę skutki wzajemnego oddziaływania na siebie elementów systemu społeczno-ekologiczno-biznesowego<sup>2</sup>:

- w obszarze ekonomicznym: wielkość zysku, stopa zwrotu z inwestycji, wielkość dywidendy, udział w rynku, przepływy pieniężne, wynagrodzenia;
- w obszarze środowiskowym: programy pracownicze, prawa człowieka, edukacja pracowników, darowizny na cele społeczne, uczciwe promowanie i znakowanie produktów, polityka wynagrodzeń;
- w obszarze społecznym: oszczędzanie zasobów naturalnych, rozwiązywanie problemów zanieczyszczenia wody i powietrza, gospodarka odpadami, recykling, zużycie energii, emisja gazów cieplarnianych, ochrona zagrożonych gatunków.

<sup>2</sup> Szerzej pisał o tym J. Samelak (2013b, s. 21).



## 2.2. Modele i inicjatywy w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu

Kolejne okresy rozwoju CSR pozwoliły na skryształizowanie się jego koncepcji i modeli. W latach 70. pojawiły się pierwsze modele społecznej odpowiedzialności biznesu. Dwa z nich doprowadziły do ukierunkowania sposobu myślenia na temat współczesnego CSR. Dyskutując o modelach społecznej odpowiedzialności, porusza się często istotny problem metodologiczny, który pojawia się na skutek próby połączenia odmiennych dyscyplin naukowych: ekonomii i etyki. Działanie etyczne wymaga od podmiotu jako sprawcy czynu pobudki czysto moralnej. Wymiar ekonomiczny ujawnia nam działanie tegoż podmiotu kierującego się głównie własnym interesem. W literaturze przedmiotu pojawiają się głosy, że to karkołomne połączenie obu obcych sobie dziedzin wskazuje na błąd logiczny *contradictio in terminis*. W tym przypadku problemem podstawowym jest pierwszeństwo zasad, wedle których będzie postępować przedsiębiorstwo. Zazwyczaj wyodrębnia się dwa typy modeli społecznej odpowiedzialności<sup>3</sup>.

**Pierwszy model** nazywany jest *before profit obligation*. Opiera się na fundamentalnym założeniu przewagi norm moralnych nad innymi motywami działania organizacji. Zgodnie z założeniami tego modelu przedsiębiorstwa, niezależnie od przyjętych strategii zarządzania i celów ekonomicznych, są zobowiązane do przestrzegania na każdym etapie swej działalności zaleceń wynikających z kodeksów moralnych oraz społecznych. Osiąganie zysku bez przestrzegania istniejących norm etycznych i społecznych nie ma moralnej legitymizacji. Stosowanie podejścia *before profit obligation* opiera się na trzech głównych przesłankach (Rybak, 2004, s. 32):

- współczesne społeczeństwo jest składową płynnych i współzależnych struktur,
- przedsiębiorstwa są zobowiązane do przestrzegania nakazów i zakazów wynikających ze społecznych norm moralnych,
- spełnianie przez przedsiębiorstwo oczekiwań społecznych jest warunkiem *sine qua non* jego istnienia.

Innymi słowy działalność gospodarcza przedsiębiorstwa powinna się opierać przede wszystkim na wyborze istotnych wartości etycznych (Brzozowski, 2010, s. 115). Zwolennikami tego modelu byli przede wszystkim Y. Ch. Kang i D. J. Wood (1995, s. 408–418).

**Drugi model** nazwano *after profit obligation*, a jego najbardziej znanym zwolennikiem jest A.B. Carroll, który wyróżnia cztery stopnie odpowiedzialności

3 Obecność w literaturze dwóch modeli społecznej odpowiedzialności świadczy o tym, że nie ma obecnie jednego, spójnego stanowiska w tej kwestii.

przedsiębiorstwa: wymaganą przez społeczeństwo odpowiedzialność ekonomiczną, prawną, oczekiwaną przez społeczeństwo odpowiedzialność etyczną i pożądaną odpowiedzialność filantropijną. Odpowiedzialność ekonomiczna odnosi się do zyskowności i wymaga, aby wszelkimi możliwymi sposobami ograniczać straty. Postulat ekonomiczności jest traktowany nadrzędnie wobec innych, ponieważ wpierają się na niej pozostałe formy odpowiedzialności społecznej. A.B. Carroll twierdzi, że gdy zakwestionujemy tę formę odpowiedzialności jako najważniejszą, problem odpowiedzialności społecznej stanie się bezcelowy. Wyżej na szczeblu odpowiedzialności pojawia się odpowiedzialność etyczna, czyli konieczność działania w sposób sprawiedliwy i uczciwy. Poziom odpowiedzialności moralnej zależy od stopnia wrażliwości społeczeństwa na wartości etyczne, m.in. na sprawiedliwość i godziwość zachowań. Najważniejszą pozostaje wciąż etyka podmiotu, czyli etyka osoby podejmującej decyzje oraz odpowiadającej za działalność przedsiębiorstwa. Czynnikiem decydującym o zakresie i poziomie odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa jest więc poziom etyczny społeczeństwa, a także coś, co można określić mianem sumienia menadżerów i pracowników. Elementami wspomagającymi podejmowanie przez nich decyzji są kodeksy etyczne przedsiębiorstwa. Wszystkie razem stanowią zewnętrzne i wewnętrzne czynniki wywierające wpływ na poziom etyczny firmy. Wierzchołek w modelu *after profit obligation* zajmuje odpowiedzialność filantropijna. Czyni z korporacji instytucję obywatelską, przeznaczając część zasobów przedsiębiorstwa (środki finansowe, czas pracowników *etc.*) na rzecz społeczeństwa. Działalność firmy w tym obszarze ma na celu udzielanie konkretnej pomocy oraz wpływa na poprawę warunków życia, przyczyniając się do rozwiązywania problemów społecznych w sensie globalnym i lokalnym (Rybak, 2004, s. 30–31). Kodeks działań społecznie odpowiedzialnych nie może być jedynie zapisem, ale ma stanowić pomocny instrument w moralnie skomplikowanych sytuacjach, w których w każdej chwili może się znaleźć przedsiębiorstwo (Brzozowski, 2010, s. 116).

**Tabela 2.1.** Charakterystyka wybranych modeli społecznej odpowiedzialności biznesu

Autor modelu	Charakterystyka
1	2
S.P. Sethi (1975)	Model S.P. Sethiego (1975, s. 58–64) bazował na trzystopniowej koncepcji zachowań biznesowych: zobowiązaniach społecznych (prawnych i rynkowych), społecznej odpowiedzialności oraz na społecznym reagowaniu (wyprzedzającym potrzeby społeczne). Autor uważał, że przedsiębiorstwo powinno w swoich działaniach społecznie odpowiedzialnych wychodzić poza ramy narzucone przez regulacje prawne i rynkowe, wychodząc naprzeciw oczekiwaniom społecznym. Powinno również dbać o prawidłowy rozwój kontaktów z interesariuszami.

Tab. 2.1 (cd.)

1	2
K. Davis (1975)	<p>Model społecznej odpowiedzialności Davisa (1975, s. 19–24) został oparty na podejściu <i>before profit obligation</i> i można go ująć w postaci pięciu postulatów (Samelak, 2013b, s. 20–21):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– przedsiębiorstwo powinno koncentrować się na sygnałach od społeczeństwa i działać jako otwarty, dwukierunkowy system,</li> <li>– odpowiedzialność społeczną należy czerpać z siły społeczeństwa,</li> <li>– w podejmowaniu decyzji o jakimkolwiek działaniu każdorazowo należy kalkulować i uwzględniać jego społeczne korzyści i koszty,</li> <li>– wspomnianymi społecznymi kosztami oraz korzyściami podejmowanych działań należy obciążyć odbiorcę (głównie poprzez cenę dóbr),</li> <li>– w swoich działaniach należy wychodzić poza obszar obowiązkowego minimum określonego przez prawo i/lub rynek.</li> </ul> <p>Davis szczególnie mocno podkreślał konieczność poszukiwania przez przedsiębiorstwo synergii między sferami: społeczną, ekonomiczną i środowiskową.</p>
A.B. Carroll (1979)	<p>Tworząc model (według formuły <i>after profit obligation</i>), A.B. Carroll (1979, s. 497–505) ujął swoją wizję CSR jako piramidę, u której podstaw leży odpowiedzialność ekonomiczna. Następnie w kolejności zdefiniowane są odpowiedzialność prawna, etyczna i, znajdująca się na szczycie piramidy, filantropia. Charakter piramidy pozwala dostrzec, że kolejne poziomy odpowiedzialności pozostają w ciągłej interakcji i nie pozostają w stosunku do siebie nawzajem konkurencyjne.</p>
D.R. Dalton, R.A. Cosier (1982)	<p>Macierz odpowiedzialności społecznej opracowana przez D. R. Daltona i R. A. Cosiera (1982, s. 19–27) pozwala na klasyfikowanie przedsiębiorstw według ich podejścia i zaangażowania w społeczną odpowiedzialność biznesu. Odpowiedzialność społeczną autorzy modelu rozważają w dwóch wymiarach: pierwszy uwzględnia realizowane przez przedsiębiorstwo interesy interesariuszy, a drugi wiąże się z przestrzeganiem norm prawnych. Macierz wskazuje na konflikt etycznych zasad z prawem. Pokazuje możliwe postawy przedsiębiorstwa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– przedsiębiorstwo działa odpowiedzialnie społecznie, lecz jest to niezgodne z regulacjami prawa,</li> <li>– przedsiębiorstwo podejmuje działania zgodne z przepisami, lecz nieodpowiedzialnie społecznie,</li> <li>– przedsiębiorstwo działa odpowiedzialnie społecznie i zgodnie z narzuconym reżimem prawnym,</li> <li>– przedsiębiorstwo nie przestrzega norm prawnych, szczególnie tych związanych z CSR.</li> </ul>

1	2
S.L. Wartick, P.L. Cochran (1985)	<p>Model S.L. Warticka i P.L. Cochrana (1985, s. 758–769) składa się z trzech poziomów. Na poziomie pierwszym akcent położono na filozoficzną orientację przedsiębiorstwa (określono tu zasady społecznej odpowiedzialności w obszarach: ekonomicznym, prawnym, etycznym i filantropijnym)<sup>4</sup>. Na poziomie drugim identyfikuje się instytucjonalną orientację przedsiębiorstwa (wskazuje się postawy przyjmowane przez przedsiębiorstwa w odpowiedzi na społeczne oczekiwania, nawiązując do CSR 2.0). Autorzy wyróżniają następujące strategie (postawy) przedsiębiorstwa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– postawę reaktywną, gdy przedsiębiorstwo reaguje na zagadnienia społeczne, kiedy zaczynają one utrudniać realizację jego celów,</li> <li>– postawę obronną, kiedy podejmuje się działania tylko w sytuacjach, w których niezbędne jest usunięcie zagrożenia,</li> <li>– postawę dostosowawczą, która oznacza stosowanie się przedsiębiorstwa do nakazów państwa i opinii publicznej oraz postawę pro aktywną, która przejawia się uprzedzaniem oczekiwań, zanim zostaną one sformułowane.</li> </ul> <p>Trzeci poziom określany jest jako organizacyjna orientacja przedsiębiorstwa. Autorzy skoncentrowali się na opracowaniu praktycznego modelu zarządzania odpowiedzialnym biznesem.</p>
D.J. Wood (1991)	<p>W modelu D.J. Wood (1991, s. 691–718) podkreśla współzależność odpowiedzialności w przedsiębiorstwie na trzech poziomach: indywidualnym (dotyczy decyzji podejmowanych przez pracowników, traktowanych jako agentów moralnych całego społeczeństwa.), organizacyjnym (zobowiązania danego przedsiębiorstwa do respektowania norm prawnych i etycznych obowiązujących w społeczeństwie) i instytucjonalnym (całego biznesu odpowiedzialnego za tworzenie bogactwa i dobrobytu społeczeństwa). Kolejny model autorki dotyczący tzw. <i>Corporate Social Performance CSP</i> (Wood, 2010, s. 50–84), będący swoistym uaktualnieniem wcześniejszego modelu, akcentuje fakt, że społeczna odpowiedzialność nie jest pojedynczym działaniem, lecz zespołem procesów, a politykę społeczną przedsiębiorstwa należy analizować przez pryzmat jego efektywności.</p>
Y.Ch. Kang, D.J. Wood (1995)	<p>Zgodnie z założeniami modelu społecznej odpowiedzialności typu <i>before profit obligation</i> Y.Ch. Kanga i D.J. Wood (1995, 408–418) nadrzędność stanowią wartości moralne. Przedsiębiorstwa są zobowiązane do przestrzegania zasad moralnych i społecznych na każdym etapie działalności, niezależnie od wielkości osiągniętego zysku. Dodatni wynik finansowy wygenerowany bez przestrzegania istniejących norm nie jest moralnie usprawiedliwiony. Przedsiębiorstwo stosujące opisany model ma pełną swobodę wyboru przy określaniu zakresu odpowiedzialności. Na szczeblu instytucjonalnym głównym celem jest zysk i dobroczynność, rozumiana inaczej niż filantropia w modelu <i>after profit obligation</i>. Chodzi tu o zaangażowanie oraz zobowiązania społeczne i moralne w stosunku do interesariuszy. Na szczeblu indywidualnym odpowiedzialność może dotyczyć zasad moralnych pracowników przedsiębiorstwa. Odpowiedzialność na szczeblu organizacyjnym ma charakter społeczny i dotyczy przedsiębiorstwa jako całości.</p>

4 Autorzy oparli swój model na założeniach A. B. Carolla.

Tab. 2.1 (cd.)

1	2
S. Waddock (2004)	W modelu społecznej odpowiedzialności biznesu S. Waddock (2004, s. 5–42) zaproponowała trójszczeblowy układ obejmujący kolejno: szczebel zaangażowania społecznego ( <i>corporate citizenship</i> ), poziom interesariuszy oraz szczebel wydajności biznesowej ( <i>company social performance</i> , CSP).
B. Rok (2004)	Autor proponuje model trzystopniowy uwzględniający na poszczególnych szczeblach: 1) filantropię strategiczną, 2) interesariuszy, 3) społeczną odpowiedzialność poprzez tworzenie szans. W opinii autora odpowiedni dobór działań z zakresu: przedsięwzięć komercyjnych w środowisku społecznym, inwestycji na rzecz lokalnej społeczności oraz działalności filantropijnej pozwala nie tylko na minimalizowanie negatywnego wpływu na otoczenie, umożliwia również tworzenie społecznej wartości dodanej i maksymalizowanie pozytywnych efektów społecznych (Rok, 2004, s. 46).

**Źródło:** opracowanie własne.

W tabeli 2.1. przedstawiono szereg modeli społecznej odpowiedzialności, których autorzy wykorzystali jedno z omówionych wyżej podejść: *after profit obligation* lub *before profit obligation*. Poniższa enumeracja nie wskazuje, rzecz jasna, wszystkich rozwiązań w tym zakresie, ale pozwala zorientować się w skali ważności omawianego problemu oraz w kierunkach rozwoju modeli społecznej odpowiedzialności.

Na podstawie zaprezentowanych powyżej modeli społecznej odpowiedzialności biznesu można stwierdzić, że odpowiedzialne działanie to takie, które nie tylko koncentruje się na korzyściach ekonomicznych, ale także na przestrzeganiu zasad etycznych w relacjach z różnymi grupami interesariuszy. Natomiast zysk jest środkiem, który pomaga we wprowadzaniu trwałych i przejrzystych relacji z inwestorami, pracownikami, dostawcami, klientami, społecznością lokalną, administracją samorządową i państwową. Zatem współczesne modele CSR skupiają się na budowaniu pełnej równowagi pomiędzy wymiarem ekonomicznym, społecznym i ekologicznym.

W podstawowych modelach CSR widoczne jest spojrzenie na istotę funkcjonowania firmy związaną z efektywnością ekonomiczną. Temat ten od początku rozważań związanych z CSR stanowi ważny nurt, od którego uzależniona jest możliwość wykorzystania CSR jako narzędzia realizacji strategii firmy.

Na świecie od kilkunastu lat powstają kodeksy etyczne, normy i standardy oraz inicjatywy, wytyczne i programy, wyznaczające wskaźniki i zasady, które przedsiębiorstwa mogą wykorzystywać do pomiaru i raportowania swoich wyników społecznych, środowiskowych i ekonomicznych. Opracowania te kierowane są do wszystkich organizacji – niezależnie od sektora działalności, lokalizacji czy wielkości. Do wiodących zaliczyć można wytyczne, programy, kodeksy, normy i standardy<sup>5</sup>, przedstawione w tabelach 2.2 i 2.3.

5 Międzynarodowe standardy społecznej odpowiedzialności, takie jak ISO 26000, SA 8000 czy AA 1000, mają na celu promowanie oraz wdrażanie kwestii ekonomicznych, środowiskowych

Tabela 2.2. Wybrane inicjatywy CSR i ich charakterystyka

Nazwa inicjatywy	Krótka charakterystyka
1	2
<i>Zielona Księga</i>	Dokument prezentujący stan obecny zagadnienia, służący procedurze konsultacyjnej pomiędzy instytucjami UE, a także z państwami członkowskimi i obywatelami UE. <i>Zielona Księga</i> jest raportem zbierającym informacje na określony temat i zazwyczaj stanowi punkt wyjścia dla opracowania <i>Białej Księgi</i> . Ogłoszona przez Komisję Europejską w 2001 r., jej celem było usystematyzowanie koncepcji CSR dla podmiotów działających w Europie. Struktura <i>Zielonej Księgi</i> składa się z 3 wymiarów: wewnętrznego, zewnętrznego oraz podejścia całościowego, które pozwalają na ocenę działalności przedsiębiorstwa w kategoriach: środowiskowych, bezpośrednich wpływów gospodarczych, praw człowieka, odpowiedzialności produktowej, społeczeństwa oraz warunków pracy.
<i>Biała Księga</i>	Dokument zawierający opracowane urzędowo, koncepcyjne propozycje odnoszące się do polityki unijnej w zakresie CSR, prezentuje katalog konkretnych propozycji i środków, których realizacja ma służyć urzeczywistnieniu zadań traktatowych. Punktem wyjścia przy opracowaniu <i>Białej Księgi</i> jest <i>Zielona Księga</i> , a następstwem – przygotowanie przez Komisję Europejską propozycji szczegółowych aktów prawnych.
Wytyczne GRI	Global Reporting Initiative (GRI) to organizacja <i>non-profit</i> założona w 1997 r. w Stanach Zjednoczonych przez organizację CERES i Program Środowiskowy ONZ (UNEP). GRI opracowała ramy koncepcyjne oraz wytyczne odnoszące się do kwestii raportowania zrównoważonego rozwoju, a na ich podstawie sformułowała zasady i wskaźniki, które umożliwiają pomiar wyników ekonomicznych, środowiskowych i społecznych oraz ich raportowanie. Wytyczne obejmują między innymi: cele i ramowe zasady raportowania zrównoważonego rozwoju, opis stosowanych wytycznych, wykaz standardowych informacji zawartych w raporcie, wskaźniki pomocne w prezentacji wyników ekonomicznych, społecznych i środowiskowych.
Wytyczne OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych	Wytyczne Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju to kompleksowy zestaw regulacji społecznych, obejmują katalog zobowiązań przedsiębiorców i system ich wdrażania. Przyjęte po raz pierwszy w 1976 r., kilkakrotnie aktualizowane, nawiązują do Deklaracji Praw Człowieka ONZ i innych standardów prawa międzynarodowego. Wytyczne zawierają dobrowolnie akceptowane zasady i praktyki w obszarze zatrudnienia i praw związkowych, praw człowieka, ochrony środowiska, ujawniania informacji, korupcji i zobowiązań podatkowych, ochrony konkurencji i konsumentów oraz środowiska naturalnego.

i społecznych do strategii i działalności organizacji. Mają one na celu stworzenie wymagań dla organizacji chcących kierować się społeczną odpowiedzialnością w swojej działalności oraz stanowić zachętę do ciągłego doskonalenia i zrównoważonego rozwoju (Skrzypek).

Tab. 2.2 (cd.)

1	2
Wytyczne KPIs for ESG	Alternatywą do wytycznych GRI są wytyczne KPIs for ESG <sup>6</sup> , powstałe w wyniku prac Europejskiej Federacji Towarzystw Analityków Finansowych. Są one skierowane głównie do emitentów obligacji, spółek giełdowych oraz innych jednostek prowadzących działalności dla zysku, niezależnie od zakresu, wielkości i formy prawnej. Opisują główne wskaźniki związane z wydajnością, odnoszące się do raportowania zagadnień społecznych, środowiskowych oraz związanych z łańcem korporacyjnym. Zalecają jednostkom dostosowanie swoich raportów do wymogów GAAP lub MSSF.
Globalne Zasady Sullivana ( <i>The Sullivan Principles</i> )	Zasady opracowane dla korporacji działających w Południowej Afryce przez pastora L. Sullivana, ogłoszone w 1977 r. Zasady te miały zagwarantować ekonomiczną, polityczną i społeczną sprawiedliwość w działalności gospodarczej. Ostateczny kształt Zasady Sullivana otrzymały po paru modyfikacjach w 1999 r.
Globalne porozumienia (Global Compact)	Inicjatywa powstała w 1999 r. dzięki zabiegom Sekretarza Generalnego ONZ Koffi Annana. Jest postrzegana jako największe światowe przedsięwzięcie promujące odpowiedzialność społeczną przedsiębiorstw i zrównoważony rozwój. Zaleca uwzględnianie dziesięciu podstawowych zasad z zakresu praw człowieka, praw pracowniczych, ochrony środowiska i przeciwdziałania korupcji, promując społeczną odpowiedzialność. Zasady te stanowią wskazanie dobrych praktyk i nie zawierają mechanizmów wymuszających ich stosowanie. Porozumienie, poprzez warunki przystąpienia, zmusza do stosowania zasad w praktyce.
Program Responsible Care	Inicjatorem programu było w 1983 r. Kanadyjskie Stowarzyszenie Producentów Chemicznych. Program zrzesza przedsiębiorców branży chemicznej, jego celem jest dążenie między innymi do przestrzegania zasad etyki, poprawy warunków pracy, stałego kontaktu z otoczeniem, poprawy bezpieczeństwa funkcjonowania instalacji wytwórczych.
Ramy raportowania zintegrowanego IIRC	Ramy zintegrowanego raportowania opracowała Międzynarodowa Rada IIRC, która została utworzona w 2011r. z inicjatywy IFAC- Międzynarodowej Federacji Księgowych oraz brytyjskiego projektu Accounting for Sustainability. Instytucja ta opublikowała dokument wstępny do dyskusji na temat raportowania zintegrowanego. Zawarto w nim uzasadnienie potrzeby integrowania danych finansowych i niefinansowych w jednym raporcie zintegrowanym, a także wskazano jego elementy i zasady ogólne sporządzania.
Accounting for Sustainability	Projekt Accounting for Sustainability stanowił podstawę do opracowania przez Komitet Raportowania Zintegrowanego w RPA (IRC) oraz Międzynarodową Radę Raportowania Zintegrowanego (IIRC) dokumentu zawierającego propozycje ujawniania relacji pomiędzy wynikiem finansowym i celami strategicznymi, a kwestiami środowiskowymi i społecznymi oraz przykłady ich wykorzystywania.

6 Wynik prac Europejskiej Federacji Towarzystw Analityków Finansowych i niemieckiego Towarzystwa Specjalistów Inwestycyjnych.

1	2
Dyrektywa 95 UE	Dyrektywa Unii Europejskiej w sprawie raportowania danych niefinansowych. (Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z 22.10.2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy). Dyrektywa przewiduje wprowadzenie obowiązkowego raportowania określonego minimum informacji niefinansowych, związanych ze społeczną odpowiedzialnością biznesu, przez duże jednostki zainteresowania publicznego, mające powyżej 500 pracowników, w ramach sprawozdania z działalności lub w formie odrębnego raportu oraz wprowadzenie obowiązku ujawniania polityki różnorodności w zakresie składu organów spółki przez duże spółki giełdowe. W przypadku jeśli dana spółka nie prowadzi polityki w ww. zakresie, będzie musiała ten fakt ujawnić i wyjaśnić. Wprowadzenie dyrektywy przez państwa członkowskie, w tym Polskę, spowoduje nowelizację ustawy o rachunkowości <sup>7</sup> . Zgodnie z dyrektywą, sprawozdanie z działalności będzie wymagało uzupełnienia o oświadczenie o informacjach niefinansowych.

**Źródło:** opracowanie własne.

Współistnieniu wielu inicjatyw towarzyszy duże zróżnicowanie w zakresie wartości merytorycznej, jak również poziomu udokumentowania, sformalizowania, możliwości wdrożenia oraz istnienia systemu monitoringu. Różnice wynikają przede wszystkim z odmienności obszarów, w których mają znaleźć zastosowanie. Niektóre kodeksy i wytyczne, które dostarczają przedsiębiorstwom wzorów szeroko akceptowanych i pożądaných metod postępowania, zawierają również elementy raportowania, inne są podawane nieformalnej lub formalnej ocenie społecznej. Istnieje również wiele kodeksów branżowych, obejmujących problematykę specyficzną dla przedsiębiorstw prowadzących biznes w konkretnym obszarze.

**Tabela 2.3.** Wybrane inicjatywy CSR i ich charakterystyka (cd.)

Nazwa inicjatywy	Krótka charakterystyka
1	2
Okrągły Stół w Caux	Pierwsza wersja zasad została opracowana w 1989 r. (były one poddawane modyfikacji aż do 1994 r., w którym zostały przyjęte w trakcie obrad Okrągłego Stołu w Caux). Opracowane przez zarządy znaczących korporacji z Japonii, Stanów Zjednoczonych i Europy. Zasady z Caux bazują na japońskiej wartości <i>kyosei</i> , która polega na życiu i pracowaniu dla wspólnego dobra oraz w trosce o zachowanie godności ludzkiej. Przyjęto siedem zasad ogólnych oraz szereg zasad szczegółowych wobec sześciu grup interesariuszy. W ostatniej grupie zasad zawarto Misję Okrągłego Stołu, którą jest porządkowanie spraw wewnętrznych i kierowanie uwagi na rozwiązywanie problemów według zasady słuszności.

<sup>7</sup> Do 6 grudnia 2016 r. kraje członkowskie UE mają czas na transpozycję dyrektywy do prawa krajowego. Oznacza to, że będzie ona miała zastosowanie w Polsce od 1.01.2017 r., co zobowiązuje firmy do przedłożenia pierwszych sprawozdań w styczniu 2018 r. w odniesieniu do danych za 2017 r.



Tab. 2.3 (cd.)

Model LBG 23	Powstał w 1994 z inicjatywy firmy doradczej <i>Corporate Citizenship</i> , przy współpracy grupy przedsiębiorstw, które chciały uzyskać dostęp do praktycznego podejścia i narzędzi pozwalających na zwiększanie efektywności zarządzania działaniami społecznymi w biznesie. Model LBG23 ( <i>London Benchmarking Group</i> ) to obecnie jedna z najbardziej sprawdzonych w praktyce biznesowej na świecie metodologii zarządzania, mierzenia i raportowania efektywności zaangażowania społecznego firm. Od 2011 r. także firmy działające w Polsce mają możliwość korzystania z modelu LBG. Model pozwala na dokładne i kompleksowe obliczenie wartości zaangażowania społecznego firmy, a więc wyrażenie w wartościach pieniężnych, łącznych kosztów/nakładów, jakie ponosi firma w związku z realizacją działań społecznych. Jest też pomocny w procesie budowy systemu ewaluacji działań społecznych umożliwiającego pomiar efektywności realizowanych działań zarówno w perspektywie społecznej, jak i biznesowej.
--------------	---

**Źródło:** opracowanie własne.

Standardy i normy CSR są odpowiedzią na potrzebę istnienia wytycznych odnośnie do metod implementacji zasad społecznej odpowiedzialności w codziennej działalności gospodarczej przedsiębiorstw oraz wskaźników, metod, a także narzędzi oceny i komunikacji praktyk odnoszących się do społecznych, środowiskowych oraz etycznych aspektów funkcjonowania biznesu. Pierwotnym celem tych inicjatyw jest stworzenie swoistych podstaw, niezbędnego minimum jeśli chodzi o praktyki CSR. Jednocześnie mają one stymulować ciągły rozwój i doskonalenie, mają wspomagać tworzenie coraz bardziej rozbudowanych, indywidualnych dla każdej firmy programów i strategii. Wspierają przedsiębiorstwa w procesie zarządzania społeczną odpowiedzialnością, proponują gotowe schematy postępowania i metody ich implementacji, uczą oceniać wpływ podejmowanych działań na sam podmiot i jego otoczenie.

Tabela 2.4. Wybrane normy i standardy CSR i ich charakterystyka

Nazwa normy	Charakterystyka
1	2
ISO 26000	Międzynarodowa norma <i>Guidance on Social Responsibility</i> opublikowana w 2010 r. Celem opracowania było osiągnięcie ogólnoświatowego porozumienia zainteresowanych działaniami CSR. Według tej normy CSR jest odpowiedzialnością organizacji za wpływ jej działań i decyzji na środowisko, społeczeństwo poprzez swoje zachowanie głównie w sferze ekologiczno – społecznej rozwoju i zaangażowania społecznego. Powinna stanowić element strategii i wpływać na proces podejmowania decyzji. Zasady społecznej odpowiedzialności obejmują: odpowiedzialność, przejrzystość, etyczne zachowanie, poszanowanie interesów interesariuszy, respektowanie przepisów prawa, poszanowanie międzynarodowych norm postępowania oraz respektowanie prawa człowieka.

1	2
SA 8000	<p>Stworzona dla firm poszukujących sposobów tworzenia odpowiednich i właściwych miejsc pracy. Wprowadzona przez nowojorską organizację Social Accountability International. Norma SA 8000 skupia uwagę na prawach człowieka i relacjach z pracownikami, przez co rozwija szczegółowo dwa obszary zawarte w ISO 26000. Ma za zadanie chronić wszystkich pracowników organizacji (dotyczy również pracowników zatrudnionych przez dostawców danego podmiotu). SA 8000 jest standardem określającym minimalne wymagania w następujących obszarach: praca dzieci, praca przymusowa, zdrowie i bezpieczeństwo, wolność zrzeszania się oraz prawo do negocjacji zbiorowych, dyskryminacja, kary dyscyplinarne, godziny pracy, wynagrodzenie, systemy zarządzania.</p> <p>Norma SA 8000 w odróżnieniu od ISO 26000 stanowi podstawę do certyfikacji. Otrzymanie certyfikatu wiąże się z koniecznością poddania się przez przedsiębiorstwo audytowi przez jednostkę akredytowaną przez SAI (Social Accountability International). W odróżnieniu od ISO 26000 norma SA 8000 skupia się na warunkach pracy i pomija ważne kwestie związane z klientami i inwestorami. System zarządzania społeczną odpowiedzialnością według tej normy może być połączony z innymi obszarami zarządzania.</p>
AA 1000	<p>AccountAbility 1000 to międzynarodowy standard społecznej odpowiedzialności, wypracowany w 1999 r. przez Institute of Social and Ethical AccountAbility. Jego celem jest włączenie kwestii społecznych i etycznych do zarządzania strategicznego organizacji. Skupia się na interesariuszach organizacji, konieczności uwzględniania ich potrzeb i włączania ich w działania organizacji. Rozwija szczegółowo obszar społecznej odpowiedzialności zawarty w normie ISO 26000. Podkreśla się w niej znaczenie procesu identyfikowania i angażowania interesariuszy, co stanowi jedną z dwóch fundamentalnych praktyk społecznej odpowiedzialności. Standard AA 1000 wyróżnia pięć głównych etapów zarządzania relacjami z interesariuszami: planowanie, określenie zasad odpowiedzialności, przeprowadzenie audytu i przygotowanie raportu, wdrażanie – wzmocnienie procesu, współdziałanie z interesariuszami – grupami związanymi z organizacją (klienci, dostawcy itp.).</p>
ISO 14001	<p>W 1992 r. British Standards Institution opublikowało pierwszy światowy standard dotyczący systemu zarządzania środowiskiem BS 7750. W 1996 r. międzynarodowy następca BS 7750 został opublikowany jako ISO 14001. Podczas pierwszych dziesięciu na świecie wydano ponad 111 000 certyfikatów w 138 państwach. Aktualna norma wydana została w 2004 r. Polska wersja, wydana przez Polski Komitet Normalizacyjny, pochodzi z 2005 r. i ma oznaczenie PN-EN ISO 14001:2005. Norma pozwala zbudować System Zarządzania Środowiskowego w oparciu o tzw. podejście procesowe. Została tu wykorzystana idea ciągłego doskonalenia w oparciu o założenia tzw. cyklu Deminga (PDCA).</p>

**Źródło:** opracowanie własne.

Od końca lat 90. ubiegłego stulecia można odnotować rosnącą liczbę liczb wskaźników, których głównym celem jest ocena działania spółek spełniających określone wymogi CSR. Publikujące takie wskaźniki (*benchmarki*) instytucje mają najczęściej

na celu wyznaczenie wskaźnika referencyjnego<sup>8</sup>, który mógłby być drogowskazem dla inwestorów uwzględniających w swoich decyzjach inwestycyjnych kryteria ESG (*Environment, Social, Governance*) oraz stanowić punkt odniesienia dla spółek prowadzących działania CSR. Indeksy CSR oprócz swojej podstawowej roli, czyli dostarczania informacji o bieżącej koniunkturze wśród spółek danego segmentu, stają się coraz częściej podstawą dla konstrukcji w oparciu o ich skład portfeli funduszy inwestycyjnych. Zjawisko to prowadzi do wzrostu zainteresowania poszczególnych spółek przynależnością do tych indeksów. Można zatem stwierdzić, że nie tylko rozwój CSR doprowadził do powstawania indeksów i dedykowanych funduszy inwestycyjnych, ale obecnie to indeksy CSR motywują spółki do stosowania poszczególnych zasad ESG w prowadzonej przez siebie działalności biznesowej. W tabeli 2.5 przedstawiono i pokrótce opisano podstawowe indeksy CSR na świecie<sup>9</sup>.

**Tabela 2.5.** Indeksy CSR na świecie

Rodzaj indeksu	Charakterystyka
1	2
Dow Jones Sustainability Index series (DJSI)	Wprowadzony we wrześniu 1999 r. przez Dow Jones, STOXX Limited i SAM Group – <i>Sustainable Asset Management</i> . Metodologia DJSI jest oparta na selekcji pozytywnej i ma na celu wyłonienie najlepszych spółek tzw. <i>best in class</i> . Podstawowym kryterium branym pod uwagę przy selekcji spółek do indeksów jest analiza w trzech obszarach: ekonomia, ochrona środowiska i odpowiedzialność społeczna.
Calvert Social Index (CSI)	Indeks funduszy inwestycyjnych Calvert, obliczany od marca 2000 r., służy do pomiaru koniunktury amerykańskich spółek, określanych jako odpowiedzialne społecznie. Przy selekcji spółek do indeksu prowadzona jest analiza pod kątem ich produktów (w strukturze rodzajowej), środowiska (ochrona i zanieczyszczenie), miejsca pracy (przestrzeganie zasad i norm) i uczciwości.
FTSE4GOOD series	Wprowadzony przez London Stock Exchange i „Financial Times” w lipcu 2001 r. Obecnie obliczane są indeksy dla całego świata, wybranych rynków oraz regionów. Selekcja spółek do indeksów obejmuje selekcję negatywną (wykluczane są spółki zajmujące się produkcją broni, używek czy nie przestrzegające zasad równości społecznej) oraz pozytywną (działanie na rzecz ochrony środowiska, rozwijanie pozytywnych relacji z otoczeniem, utrzymanie i rozwój praw człowieka, walka z korupcją). Indeksy te mają, jako jedyne, specjalny status uznawany przez UNICEF. Aby włączyć się do indeksów, organizacje muszą spełniać rygorystyczne kryteria w trzech obszarach: popieranie uniwersalnych praw człowieka, równowaga środowiska i rozwój pozytywnych stosunków z interesariuszami.

8 Wskaźnik referencyjny (*benchmark*) – to dowolny opublikowany wskaźnik, udostępniany publicznie określany okresowo lub regularnie, przy zastosowaniu odpowiednich wzorów lub formuł kalkulacyjnych, stanowiący punkt odniesienia do oceny innych wielkości.

9 Pisali o tym również inni autorzy, np. L. Borowiec (Borowiec, 2013, s. 65).

1	2
FTSE Johannesburg Stock Exchange Socially Responsible Index (JSE SRI)	Wprowadzony w maju 2004 r. przez Johannesburg Stock Exchange przy współpracy z EIRIS, FTSE4GOOD – FTSE International Ltd. i KPMG. Głównym celem twórców indeksu było wprowadzenie <i>benchmarku</i> dla inwestorów oraz pośrednio wsparcie i promocja odpowiedzialnego zarządzania w regionie Afryki Południowej. Johannesburg Stock Exchange Socially Responsible Index był pierwszym tego typu instrumentem finansowym wprowadzonym na rynkach wschodzących. Podstawowym kryterium selekcji spółek, poza prowadzeniem biznesu odpowiedzialnego społecznie, jest przestrzeganie praw człowieka.
Sao Paulo Stock Exchange Corporate Sustainability Index (ISE)	Wprowadzony przez BOVESPA, Sao Paulo Stock Exchange przy współpracy z Center for Sustainability Studies of Fundação Getulio Vargas (CES-FGV) oraz IFC (International Finance Corporation) w grudniu 2005 r. Ideą twórców indeksu było wprowadzenie <i>benchmarku</i> dla inwestorów zainteresowanych odpowiedzialnym inwestowaniem oraz promocja CSR wśród brazylijskich firm. Metodologia jest oparta na selekcji pozytywnej (kryteria ESG).
KLD Global Sustainability Index Series (GSI)	Wprowadzony przez KLD Research & Analytics w październiku 2007 r. Indeks stanowi <i>benchmark</i> stworzony na podstawie kryteriów ESG w odniesieniu do trzech obszarów geograficznych: Ameryka Płn., Europa, Azja i Pacyfik. Metodologia indeksu opiera się na selekcji pozytywnej (kryteria ESG).
Respect Index (RI)	Publikowany od 19.11.2009 r., pierwszy w Europie środkowo-wschodniej indeks giełdowy spółek odpowiedzialnych społecznie notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie. RESPECT Index ma na celu wyłonienie spółek zarządzanych w sposób odpowiedzialny i zrównoważony, a dodatkowo mocno podkreśla atrakcyjność inwestycyjną spółek, na którą się składa m.in. jakość raportowania, poziom relacji inwestorskich czy ład informacyjny. Ponadto RESPECT Index, tak jak inne indeksy giełdowe, stanowi realną referencję dla profesjonalnych inwestorów, ponieważ jednym z kryteriów kwalifikacyjnych jest parametr płynności. Aktualizacja listy uczestników indeksu, a więc proces samego badania jest realizowany w odstępach rocznych. Celem projektu jest promocja najwyższych standardów zarządzania w spółkach publicznych w aspektach: ekonomicznym, ekologicznym i społecznym.

**Źródło:** opracowanie własne.

Opisane w niniejszym podrozdziale inicjatywy często stanowią praktyczne narzędzia implementacji CSR, będące zestawami procedur, procesów opisanych krok po kroku bądź specyfikacji odnoszących się zarówno do procesu zarządczego, decyzyjnego, jak również do działalności operacyjnej i relacji z otoczeniem organizacji. Istotną rolę w procesie wdrażania CSR do systemu informacyjnego przedsiębiorstwa pełni opracowanie właściwej strategii CSR oraz monitoring jej efektywności.

## 2.3. Strategie i efektywność społecznej odpowiedzialności biznesu

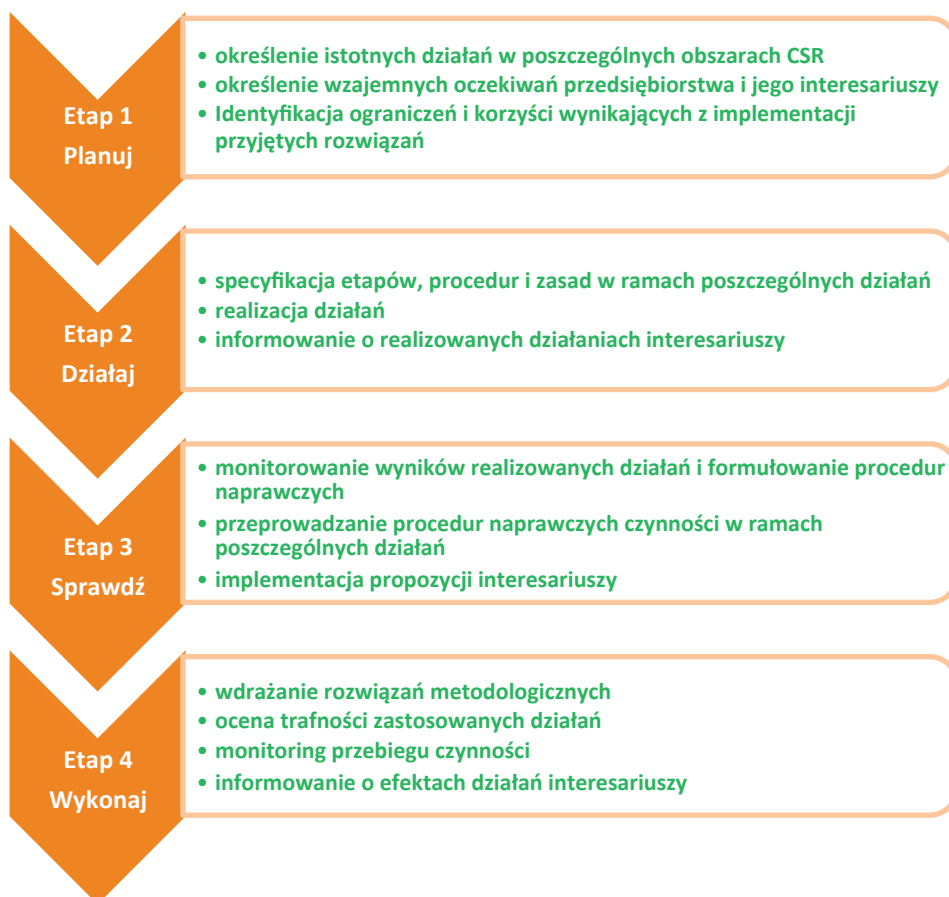
Strategia obejmuje wszystkie istotne działania dotyczące zadań i funkcji przedsiębiorstwa, w tym również społecznych<sup>10</sup>. Społeczna odpowiedzialność biznesu może być częścią strategii przedsiębiorstwa lub strategia może być częścią CSR. W pierwszym przypadku strategia firmy jest powiązana z zasadami społecznej odpowiedzialności biznesu, lecz zakres CSR jest ograniczany przez strategię przedsiębiorstwa. Zatem społeczna odpowiedzialność nie ma dla przedsiębiorstwa charakteru strategicznego. Drugi przypadek dotyczy sytuacji, w której to CSR wyznacza granice strategii firmy, a więc działania strategiczne wynikają bezpośrednio ze społecznej odpowiedzialności. Głównym celem strategii przedsiębiorstw jest dążenie do trwałości i opłacalności działania<sup>11</sup>. Przeważa tu wymiar ekonomiczny, który jest warunkiem koniecznym do prawidłowego funkcjonowania przedsiębiorstwa, lecz niewystarczającym do utrzymania przewagi konkurencyjnej (aczkolwiek należy mocno podkreślić, że wielu autorów nie zgadza się z tym poglądem, np. A. Kamela-Sowińska, 2015, s. 68–85). Dlatego też społeczna odpowiedzialność biznesu coraz częściej uznawana jest za część budowania przewagi konkurencyjnej. Przygotowanie strategii CSR nie jest prostym zadaniem, wymaga od przedsiębiorstw określenia wizji i kierunku działania, a także stworzenia mapy relacji: interesariusze–przedsiębiorstwo, co pomaga w wyodrębnieniu kluczowych zagadnień społecznych.

Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw powinna być istotnym elementem strategicznego zarządzania, które obejmuje: określenie misji i istoty biznesu, ustalenie najważniejszych zadań i celów operacyjnych, formułowanie strategii umożliwiającej realizację tych celów. Wdrażanie koncepcji CSR do strategii firmy

10 Specyfika podejścia podmiotu gospodarczego do kwestii społecznych zależy od strategii zarządzania, najczęściej wyróżnia się cztery typy postaw wobec społecznej odpowiedzialności: kreowaną, podejmowaną, wymuszoną, narzuconą (Codogni, 2012, s. 282–283). Postawa kreowania ma miejsce wówczas, gdy przedsiębiorstwo oprócz tworzenia wartości dla akcjonariuszy bierze aktywny udział w działalności społecznej. Przyjmując postawę podejmowania, firmy prowadzą swoją działalność na podstawie prawa i etyki biznesu, podejmując dodatkowe zobowiązania wobec ważniejszych interesariuszy. Postawa wymuszona wynika z presji opinii społecznej, a firmy we własnym zakresie podejmują działania związanych ze skutkami ich decyzji. Postawa narzucona dotyczy przedsiębiorstw spełniających jedynie obowiązki narzucone przez prawo.

11 W literaturze opisano wiele modeli klasycznych i nowych koncepcji strategii przedsiębiorstwa. Zalicza się do nich m.in. (Skonieczny, 2013, s. 252–273): koncepcję zintegrowanego zarządzania strategią Kaplana i Nortona, model strategicznego działania Morgana, Levitta i Maleka, model General Management Navigator Mullera-Stewensa i Lachnera, model syntezy strategii De Witta i Meyera, model strategicznej elastyczności Raynora czy model pasji i dyscypliny Obłoja. Jako najbardziej zbliżoną do postulatów CSR uznaje się strategię błękitnego oceanu (Chan Kim, Mauborgne, 2010, s. 43).

może się opierać na cyklu Deminga, o którym już wcześniej wspomiano: *Plan-Do-Check-Act* (P-D-C-A), czyli Planuj, Działaj, Sprawdź, Wykonaj. Poszczególne etapy tego cyklu przedstawiono na ilustracji 2.2.



**Ilustracja 2.2.** Etapy cyklu Deminga

**Źródło:** opracowanie własne.

Strategie społecznej odpowiedzialności jako kompleksowo zaprogramowane i sformułowane działania dotyczą wszystkich interesariuszy przedsiębiorstwa, począwszy od właścicieli, pracowników, kontrahentów, klientów skończywszy na organach administracji centralnej, organizacjach społecznych i społecznościach lokalnych. Strategia CSR polega na uwzględnianiu przez przedsiębiorstwo interesów społecznych i kwestii ochrony środowiska we wszystkich istotnych działaniach przez nie podejmowanych, przy jednoczesnym umacnianiu reputacji, zwiększaniu wartości firmy, rozwoju nowych produktów i usług. Dopiero całościowy wgląd we wszystkie aspekty działania firmy, zdefiniowanie długoterminowych celów

i perspektyw oraz wyjście poza obowiązki narzucone przez przepisy prawa, pozwoli na przekształcenie CSR z aktywności typowo promocyjnej i filantropijnej w główny czynnik kształtujący strategię biznesową przedsiębiorstwa.

Społeczna odpowiedzialność biznesu jest jednym z czynników, który ma istotne znaczenie dla rozwoju współczesnej gospodarki<sup>12</sup>. Różni interesariusze mają coraz większe oczekiwania wobec przedsiębiorstw i wywierają na nie znaczący wpływ. Istnieją dwa podstawowe motywy, które skłaniają firmy do wprowadzania koncepcji CSR, są to: zwiększanie korzyści poprzez tworzenie nowych szans oraz lepsza kontrola ryzyka występowania zagrożeń. Firmy społecznie odpowiedzialne nie powinny kierować się jedynie dobrem ogółu, lecz w swoich działaniach uwzględnia rachunek ekonomiczny. Najpierw należy realizować podstawowe cele przedsiębiorstwa, a następnie cele społeczne (podmiot nierentowny, mimo działań w zakresie CSR nie będzie w stanie spełniać oczekiwań właścicieli, pracowników czy kontrahentów). Zatem społeczne zaangażowanie jest też zależne od wyniku ekonomicznego, dlatego tak ważne jest kryterium efektywności. Efektywność oznacza osiąganie konkretnych wyników i dotyczy różnych celów, nie tylko łatwo mierzalnych celów ekonomicznych, ale także społecznych i ekologicznych. Trudno stworzyć mierzalne kryterium efektywności społecznej odpowiedzialności biznesu. Można ją wyrazić np. poprzez uwzględnianie satysfakcji poszczególnych interesariuszy lub innych miar, przykładowe miary efektywności prezentuje tabela 2.6.

**Tabela 2.6.** Miary efektywności CSR z podziałem na poszczególnych interesariuszy

<b>Interesariusze</b>	<b>Finansowe miary</b>	<b>Niefinansowe miary</b>
1	2	3
Właściciele	Wyплаты z zysku	Wzrost, bezpieczeństwo powierzonego kapitału
Pracownicy	Wyplacone wynagrodzenia, wydatki na szkolenia	Liczba wypadków przy pracy, wskaźnik wzrostu płac do wzrostu inflacji
Klienci	Wartość bonifikat i upustów, wartość sprzedanych produktów	Certyfikaty jakościowe, liczba reklamacji, usługi posprzedażowe (gwarancje, naprawy)
Dostawcy	Wydatki na usługi, materiały, sprzęt	Trwałość kontaktów, liczba dostawców, czas realizacji zobowiązań
Budżet państwa	Suma zapłaconych podatków	Udział zaległości podatkowych

12 W ostatnich latach dużo mówi się o partnerstwie międzysektorowym jako podstawie budowania zaangażowania społecznego przedsiębiorstw. Pisze o tym np. A. Paliwoda-Matiolańska (2012, s. 260–264).

1	2	3
Społeczeństwo	Nakłady na ochronę środowiska, nakłady na infrastrukturę, wydatki na działalność charytatywną	Dostępność zasobów przyrody, warunki życia, wskaźnik recyklingu odpadów

**Źródło:** Adamczyk (2012, s. 141).

Dla każdej z wymienionych wyżej grup wartość stanowi sumę korzyści (satisfakcji). Na przykład dla klienta wartość stanowi stosunek ceny do jakości oferowanych dóbr, dla pracowników będzie to system płac oparty na bonusach i premiach, a także możliwość rozwoju i stabilność zatrudnienia, dla dostawców będzie to terminowe regulowanie zobowiązań. Efektywność CSR może być wyrażana także w podziale na poszczególne obszary społecznej odpowiedzialności biznesu.

Przez efektywność społecznej odpowiedzialności biznesu należy rozumieć również korzyści z niej płynące. Przedsiębiorstwa uwzględniające w swoich działaniach koncepcję społecznej odpowiedzialności przeważnie zakładają, że przyniesie ona szereg, niekoniecznie materialnych korzyści. Można wyróżnić zewnętrzne i wewnętrzne benefity płynące z CSR. Do korzyści zewnętrznych zalicza się (Krzysztofek s. 35–46):

- potwierdzenie wypełniania założonej misji przedsiębiorstwa,
- budowanie pozytywnego wizerunku,
- budowanie pozytywnych relacji z partnerami i klientami,
- wzrost lojalności klientów i zainteresowania inwestorów,
- wzrost konkurencyjności,
- wzrost wartości firmy w długim okresie.

Natomiast jako korzyści wewnętrzne traktowane są:

- powiązania pracowników z przedsiębiorstwem,
- zwiększanie satysfakcji pracowników i pozyskiwanie ich przychylności,
- uaktywnianie społeczności lokalnej oraz pozytywny wpływ na lokalny rozwój,
- edukacja społeczna.

Powyższe korzyści dotyczą głównie samych przedsiębiorstw, wielu badaczy wskazuje jednak, że na wdrożeniu koncepcji społecznie odpowiedzialnego biznesu wiele zyskują interesariusze, a główne korzyści płynące z działań w obszarze CSR dla różnych grup interesów przedstawia tabela 2.7.



**Tabela 2.7.** Korzyści dla interesariuszy wynikające z CSR

<b>Grupy interesu</b>	<b>Korzyści</b>
Klienci	<ul style="list-style-type: none"> <li>• podniesienie jakości produktów i usług,</li> <li>• lepszo obsługa klienta,</li> <li>• lepsza znajomość potrzeb klientów.</li> </ul>
Pracownicy	<ul style="list-style-type: none"> <li>• poprawa warunków pracy,</li> <li>• poprawa atmosfery w przedsiębiorstwie,</li> <li>• szansa na rozwój zawodowy.</li> </ul>
Dostawcy	<ul style="list-style-type: none"> <li>• silniejsze partnerstwo,</li> <li>• przestrzeganie norm etycznych i społecznych w łańcuchu dostaw.</li> </ul>
Społeczeństwo	<ul style="list-style-type: none"> <li>• wzmocnienie struktur gospodarczych i społecznych w kraju,</li> <li>• rozwój infrastruktury społecznej,</li> <li>• wsparcie firm w lokalnych przedsięwzięciach.</li> </ul>
Administracja publiczna	<ul style="list-style-type: none"> <li>• wzrost wpływów podatkowych,</li> <li>• lepsza gotowość do przystosowania się do nowych wymogów administracyjnych.</li> </ul>
Środowisko naturalne	<ul style="list-style-type: none"> <li>• zmniejszenie zużycia zasobów naturalnych,</li> <li>• zachowywanie naturalnego krajobrazu,</li> <li>• ochrona roślin i zwierząt,</li> <li>• zwiększenie świadomości ekologicznej.</li> </ul>

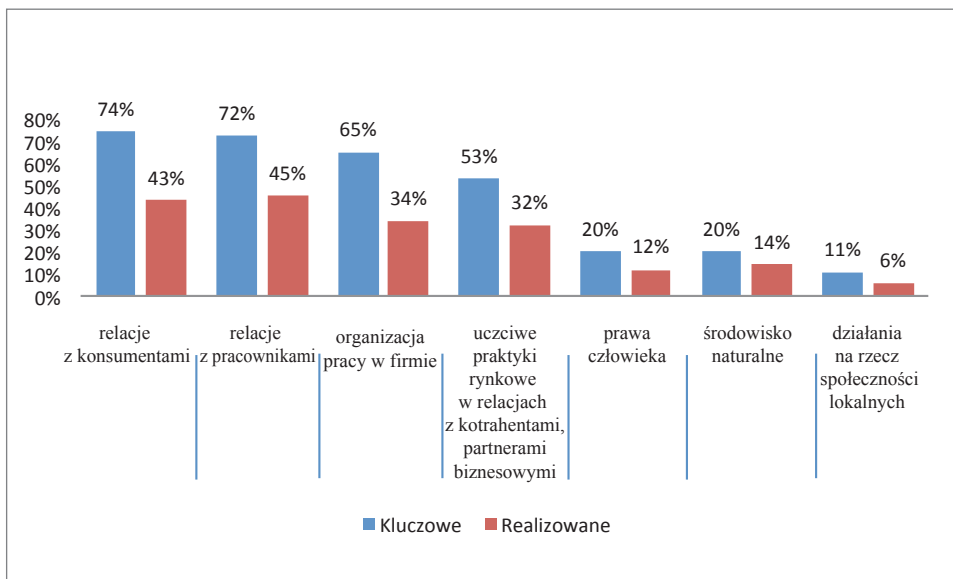
**Źródło:** Kamiński (2014, s. 77).

Na podstawie analizy powyższej tabeli nasuwa się pytanie: Skoro z wdrażania koncepcji CSR płynie tyle korzyści, dlaczego przedsiębiorstwa masowo nie włączają jej do swoich strategii zarządzania? Gdyby społeczna odpowiedzialność biznesu była oczywistą metodą wzmacniania przewagi konkurencyjnej i podnoszenia zysku, to wszyscy byliby zwolennikami tej idei. Warto więc zastanowić się nad realną oceną wdrażania CSR, poprzedzając dyskusję na temat krytyki tej koncepcji przeglądem badań.

## 2.4. Badania na temat społecznej odpowiedzialności biznesu

Omawiając zagadnienia rozwoju idei społecznej odpowiedzialności biznesu i jej postrzegania oraz implementacji w praktyce, nie sposób pominąć wyniki ważniejszych badań przeprowadzonych w Polsce na przestrzeni ostatnich kilku lat. Pozwoli to zrozumieć i docenić skalę zjawiska.

W praktyce często badano znajomość i obszary stosowania koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu w Polsce<sup>13</sup>. W 2012 roku udostępniono w raporcie PARP wyniki badania polskich przedsiębiorstw różnej wielkości. Badanie to miało charakter ilościowy, przebadano 850 polskich podmiotów gospodarczych<sup>14</sup>. 31% badanych spotkało się z pojęciem CSR, 62% nie знаło tego terminu, pozostali nie potrafili wypowiedzieć się na ten temat (PARP, 2012, s. 9). Na ilustracji 2.3. przedstawiono strukturę odpowiedzi na pytania o enumerację obszarów CSR kluczowych dla rozwoju przedsiębiorstwa oraz realnie podejmowanych działań w wymienionych obszarach.



**Ilustracja 2.3.** Kluczowe obszary CSR a działania realizowane w ich ramach przez przedsiębiorstwa  
Źródło: PARP (2012, s. 9).

Przy analizie wyników badania wyraźnie widać, że w przedsiębiorstwach jako kluczowy obszar CSR uznaje się relacje z konsumentami oraz z pracownikami. Jednak tylko niewiele ponad 40% przyznaje się do stosowania takich praktyk w swoich firmach. 65% ankietowanych wskazuje, że organizacja pracy w przedsiębiorstwie należy do kluczowych aspektów CSR, lecz tylko nieco ponad jedna trzecia przyznaje się do realizowania tego w praktyce. 20% badanych przyznało, że kluczowymi zagadnieniami społecznej odpowiedzialności biznesu jest dbałość o prawa człowieka i środowisko naturalne. Tylko 14% ankietowanych potwierdza swoje praktyczne działania na rzecz środowiska naturalnego, a 12% wskazuje

<sup>13</sup> Warto dodatkowo wspomnieć o badaniach przeprowadzonych w 2014 roku przez KPMG: *Spółeczna odpowiedzialność biznesu: fakty a opinie. CSR oczami dużych i średnich firm w Polsce*, KPMG, Forum Odpowiedzialnego Biznesu (KPMG, 2014).

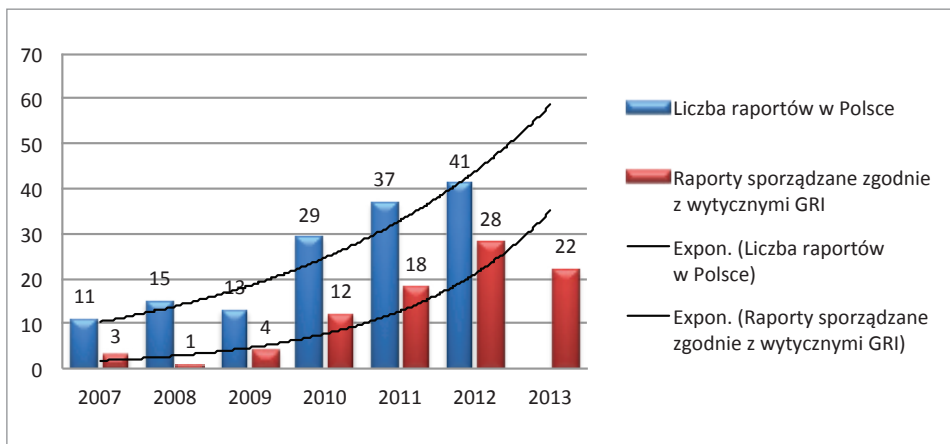
<sup>14</sup> Z tego 100 stanowiło firmy duże, 300 – średnie, 250 – małe i 200 – mikropodmioty.

na realizację działań dotyczących praw człowieka. Działania na rzecz społeczności lokalnych są postrzegane jako ważne i realizowane przez najniższy odsetek badanych przedsiębiorstw. Podsumowując, można stwierdzić, że w 2012 roku istniała znacząca rozbieżność między tym, co powinno być kluczowe dla przedsiębiorstwa w obszarze CSR, a tym, co jest rzeczywiście realizowane.

Praktykę raportowania działań społecznie odpowiedzialnych w Polsce w 2013 roku zbadało CSRinfo<sup>15</sup> ([www.csrinfo.org](http://www.csrinfo.org)). Wyniki badania wskazują, że:

- z roku na rok wzrasta liczba raportów CSR na polskim rynku,
- w 2013 na polskim rynku dwa raporty według standardu GRI sporządziły instytucje, które nie są przedsiębiorstwami: miasto stołeczne Warszawa oraz organizacja non-profit Forum Odpowiedzialnego Biznesu,
- branże wiodące w zakresie raportowania CSR to: paliwowo-gazowa (w okresie 2007–2012 opublikowano 18 raportów), FMCG, czyli tzw. *Fast-moving consumer goods* (15 raportów), finansowa (14 raportów),
- spośród spółek giełdowych najwięcej spółek raportujących CSR wchodzi w skład Respect Index.

Na ilustracji 2.4 przedstawiono informacje o liczbie sporządzanych raportów (w tym raportów sporządzonych zgodnie z wytycznymi GRI) w Polsce, do roku 2013.



**Ilustracja 2.4.** Analiza trendu raportowania informacji CSR na przestrzeni lat 2007–2013

**Źródło:** opracowanie na podstawie [www.csrinfo.org](http://www.csrinfo.org)

W podobnym badaniu ([www.csrinfo.org](http://www.csrinfo.org)) na pytanie: „Gdzie inwestor może znaleźć dane pozafinansowe firmy?” na 854 wysłanych przez fikcyjnego inwestora

15 Patronat nad badaniem objęli: międzynarodowa organizacja *Global Reporting Initiative*, Ministerstwo Gospodarki i Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych. Partnerami Strategicznymi badania zostali: Kompania Piwowarska oraz Provident Polska.

zapytań 123 spółki udzieliły częściowej lub pełnej merytorycznej odpowiedzi. Z badania wynika, że:

- komórki odpowiedzialne za relacje inwestorskie w przedsiębiorstwach nie są przygotowane do udzielania informacji dotyczących danych pozafinansowych, a podmioty raportujące według standardu GRI mają ułatwione zadanie, ponieważ kluczowe dane znajdują się w raportach CSR,
- w poszukiwaniu źródła informacji CSR badane spółki odsyłały w pierwszej kolejności do raportu rocznego,
- spółki nie wykorzystały też zapytania do nawiązania relacji z inwestorem<sup>16</sup>.

Natomiast badając opinie menedżerów o raportowaniu CSR ([www.csrinfo.org](http://www.csrinfo.org)), stwierdzono, że do podstawowych przyczyn podejmowania raportowania CSR należy wdrażanie strategii zrównoważonego rozwoju, potrzeba usystematyzowania informacji o spółce w jednym dokumencie oraz reputacja. W celu podniesienia wiarygodności i transparentności przedsiębiorstwa wybierają do raportowania CSR standard GRI. Trudności w raportowaniu wiążą się według ankietowanych głównie z procesem uzyskiwania danych do raportu, angażowaniem pracowników w proces raportowania oraz ograniczonym czasem. Ankietowane przedsiębiorstwa określiły czas przygotowania raportu od 3,5 do 6 miesięcy.

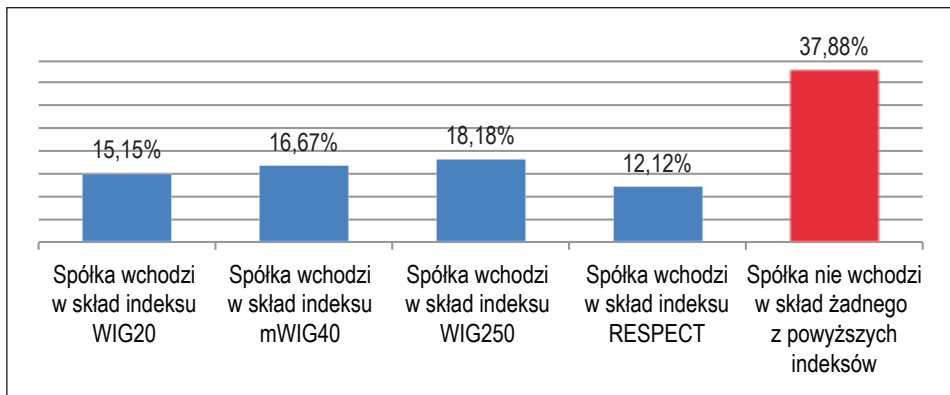
Na uwagę zasługuje również badanie postrzegania społecznej odpowiedzialności spółek giełdowych przez inwestorów przeprowadzone w maju 2014 roku. przez agencję Martis CONSULTING (<http://martis-consulting.pl...>)<sup>17</sup>. W badaniu wzięło udział 65 przedstawicieli spółek giełdowych. Celem badania było poznanie opinii uczestników rynku kapitałowego na temat wagi i znaczenia odpowiedzialnego podejścia spółek giełdowych do aspektów ich działalności związanych z CSR dla decyzji podejmowanych przez inwestorów. Na slustacji 2.5 przedstawiono przynależność badanych spółek do poszczególnych segmentów rynku.

Reasumując wyniki badania, można stwierdzić, że przestrzeganie zasad społecznej odpowiedzialności biznesu miało w 2014 roku średnie znaczenie dla inwestorów, ważniejsze było posiadanie strategii uwzględniającej zasady społecznej odpowiedzialności, która według przedstawicieli spółek giełdowych buduje ich wartość. Przestrzeganie zasad społecznej odpowiedzialności biznesu ma niewielki wpływ na decyzje inwestycyjne inwestorów indywidualnych, tylko 3% ankietowanych uważa, że inwestycje w walory spółki realizującej strategię CSR w znaczącym stopniu obniżają ryzyko inwestycyjne. Natomiast w większym stopniu wpływa to na decyzje inwestorów instytucjonalnych. Przynależność do segmentu RESPECT Index ma większe znaczenie dla inwestorów instytucjonalnych niż

<sup>16</sup> Na przykład poprzez propozycję spotkania, zaproszenie na jakieś wydarzenie organizowane przez spółki, subskrypcję *newslettera* czy śledzenie *social media*.

<sup>17</sup> Partnerami całego projektu badawczego były Giełda Papierów Wartościowych w Warszawie, Stowarzyszenie Inwestorów Indywidualnych oraz Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych. Ankiety zostały rozdystrybuowane e-mailowo do poszczególnych grup badanych oraz udostępnione w serwisach internetowych partnerów projektu.

indywidualnych. Podsumowując, według ankietowanych największe znaczenie dla podejmowanych przez inwestorów indywidualnych decyzji ma przestrzeganie obowiązującego prawa. Ważna jest też przejrzystość.



**Ilustracja 2.5.** Procent badanych spółek w poszczególnych sektorach

**Źródło:** <http://martis-consulting.pl...>, s. 12.

W listopadzie 2014 roku Forum Odpowiedzialnego Biznesu wraz z KPMG ogłosiło wyniki badania, które przeprowadzono wśród kadry zarządzającej oraz osób odpowiedzialnych za działania społeczne w dużych i średnich przedsiębiorstwach. Celem badania było skonfrontowanie faktów na temat działań CSR w Polsce. W toku badania aż 96% badanych potwierdziło, że działania społeczne i ekologiczne powinny być we współczesnej rzeczywistości gospodarczej obowiązkiem przedsiębiorstw. W opinii badanych największą uwagę w działaniach CSR należy skupić na ochronie środowiska i gospodarowaniu odpadami (99% i 97% odpowiedzi)<sup>18</sup>, a w dalszej kolejności na rozwoju społeczności lokalnej (92%) oraz inwestowaniu w naukę i edukację (92%). Dla firm usługowych znaczenie ma również rozwój społeczności lokalnych (29%). Badanie potwierdziło, że 46% badanych przedsiębiorstw prowadzi działania CSR, a 63% uwzględnia je w swojej strategii. Przedsiębiorstwa wydają się dostrzegać i w coraz większym stopniu akceptować wieloaspektowe korzyści wynikające z wdrażania strategii społecznej odpowiedzialności.

Czternasta edycja Raportu Forum Odpowiedzialnego Biznesu *Odpowiedzialny biznes w Polsce. Dobre praktyki*<sup>19</sup> (<http://odpowiedzialnybiznes.pl/publikacje/ra->

<sup>18</sup> Co ciekawe, ekologię wskazywały jako priorytet zarówno przedsiębiorstwa produkcyjne, jak i usługowe. Przyczyną jest prawdopodobnie związek z jednej strony z coraz bardziej wymagającym prawem w kwestii ochrony środowiska, ale również z rosnącą świadomością społeczeństwa w kwestii ekologii.

<sup>19</sup> Raport *Odpowiedzialny biznes w Polsce. Dobre praktyki* opracowywany przez Forum Odpowiedzialnego Biznesu, stanowi największy w Polsce przegląd aktywności biznesu społecznie odpowiedzialnego.

port-2015) za rok 2015 uwzględnia ponad 800 (rok wcześniej – 684) przykładów działań społecznie odpowiedzialnych i ponad 130 firm zgłaszających swoje inicjatywy w zakresie CSR. Opublikowano 454 nowe przykłady działań firm (w roku ubiegłym – 420) oraz 359 długoletnich, czyli takich, które opisane zostały we wcześniejszych edycjach Raportu, ale kontynuowano je w 2015 roku (w roku ubiegłym było ich 264). W wyniku badania stwierdzono, że rośnie w Polsce liczba dobrych praktyk z zakresu CSR stosowanych przez przedsiębiorstwa, które coraz lepiej rozumieją, że w dzisiejszych czasach działalność biznesowa ma przynosić wartość, a nie tylko zysk. Rozwój CSR zauważalny jest również w liczbie firm zgłaszających nowe praktyki, w roku 2015 było ich 136 (w roku 2014 – 124), a wśród nich 35 reprezentuje sektor MŚP (w roku 2014 – 31). Niezmiennie pozostają obszary z największą liczbą praktyk, należą do nich zaangażowanie społeczne i rozwój społeczności lokalnej.

Ostatni przykład próby praktyki CSR w Polsce to badanie *Menedżerowie CSR* zrealizowane w Polsce w okresie maj–lipiec 2015 roku przez firmę badawczą PBS na zlecenie Forum Odpowiedzialnego Biznesu. Partnerem badania była firma Deloitte (<http://odpowiedzialnybiznes.pl/publikacje/wyniki-badania-menedzerowie-csr>).

*Menedżerowie CSR* stanowią nową odsłonę wcześniej publikowanych w 2003 i 2010 roku badań realizowanych pod nazwą *Menedżerowie 500/Lider CSR*. Głównym celem badania było sprawdzenie, jakie są opinie zarządzających na temat osiągnięć CSR w polskim biznesie na przestrzeni ostatnich 15 lat oraz sprawdzenie tego, jak postrzegają perspektywy jego rozwoju na polskim gruncie w najbliższej przyszłości.

W polskiej wersji badania *Menedżerowie CSR* wzięły udział osoby zajmujące się na co dzień społeczną odpowiedzialnością biznesu, w większości duże firmy, zatrudniające minimum 250 osób (65%). Blisko 4/5 respondentów stanowiły kobiety, co odzwierciedla silną feminizację branży. W badaniu udało się uchwycić zarówno perspektywę osób młodych, które CSR zajmują się od niedawna, jak i tych o długoletnim doświadczeniu (1/3 badanych miała staż w CSR 8 lat i więcej).

W ocenie menedżerów ostatnie 15 lat pokazało, że CSR ma wpływ na sposób funkcjonowania biznesu w Polsce. Zgadza się z tym ponad 81% badanych, przy czym zdecydowanie na „tak” jest 16%, a 65% stanowią odpowiedzi „raczej tak”. Najczęściej wskazują oni przy tym na trzy obszary, w których ten wpływ okazał się najbardziej widoczny. I tak ponad 60% respondentów dostrzega go w zmianie sposobu funkcjonowania firm. Następnie po około 30% wskazań zdobyły opinie, że CSR przyczynił się do zwracania uwagi na ekologię i społeczeństwo.

Menedżerowie uznają, że CSR pomógł rozwiązywać wyzwania społeczne w Polsce – to opinia 65% ankietowanych. Zaangażowanie biznesu w rozwiązywanie problemów społecznych w Polsce w ciągu ostatnich 15 lat jest praktycznym potwierdzeniem zrozumienia, że jego powinnością poza generowaniem zysku jest budowanie wartości dla wszystkich interesariuszy. Obecną kondycję CSR w Polsce oddaje suma zarówno czynników sprzyjających rozwojowi tej koncepcji w firmach, jak i tych go hamujących. Postęp we wdrażaniu CSR mógł odbyć się

głównie za sprawą międzynarodowych korporacji (78%), które, otwierając swoje siedziby, dokonały jednocześnie transferu międzynarodowych standardów. Rozwój odpowiedzialnego biznesu nie udałby się też, gdyby nie inicjatywa i zaangażowanie pojedynczych osób, które aktywnie włączyły się w popularyzację idei (53%). Istotne dla rozwoju branży były także rosnące wymagania coraz bardziej świadomych partnerów biznesowych (42%) i konsumentów (27%). Konieczność dostosowania się do wymagań partnerów biznesowych jako czynnik wspierający rozwój CSR w Polsce szczególnie doceniana jest przez menedżerów z mniejszym stażem (62%) oraz w firmach mikro, małych i średnich (48%). Zastanawiająco mało badanych (6%) wskazało na inicjatywy podejmowane przez administrację publiczną.

Raport z badań *Menedżerowie CSR* pokazuje również największe słabości polskiego CSR. Największą barierą rozwoju CSR minionych 15 lat okazał się brak zrozumienia idei przez kadry zarządzające firmami (46%). Co warto odnotować, menedżerowie właśnie taką samą przeszkodę wskazują na pytanie o prognozy na kolejne 15 lat.

CSR dostarcza menedżerom przydatnych narzędzi i metod działania. Mimo wszystko w ich opinii to wciąż krótka i zamknięta lista, m.in. dlatego, że odpowiedzialny biznes jest często sprowadzany do działań operacyjnych, a także traktuje się go wybiórczo. Dialog z interesariuszami (46%) i wolontariat pracowniczy (35%) to najwyżej oceniane przez menedżerów narzędzia CSR w pracy, zaś najniżej (11%), co dość zaskakujące, cenione są systemy zarządzania (jak normy ISO czy SA 8000) oraz działania charytatywne i filantropia (13%). W tym kontekście menedżerowie wskazywali również metody i narzędzia warte dalszej popularyzacji. Ich zdaniem wśród tych zagadnień wciąż bardzo istotny jest dialog z interesariuszami. A kolejne cztery z największą liczbą wskazań to inwestycje społecznie odpowiedzialne (SRI), współpraca międzysektorowa, zarządzanie zrównoważonym łańcuchem dostaw i zarządzanie różnorodnością w miejscu pracy<sup>20</sup>.

Przewidywania badanych na nadchodzące 15 lat są dla CSR optymistyczne. Około 40% z nich uważa, że albo CSR wejdzie w fazę dojrzałości, charakteryzującą się włączaniem kwestii społecznych i środowiskowych do modelu biznesowego, albo przeżyje renesans, kolejne przedsiębiorstwa dołączą do sieci odpowiedzialnych. Nikt z badanych nie obawia się, że CSR czeka faza schyłkowa, kiedy to żadna z firm nie będzie się już zajmować tym tematem (nie jest to zresztą możliwe ze względu na zmieniające się w tym zakresie prawo, zarówno unijne, jak i krajowe).

20 Równoległe do badania FOB, Deloitte przeprowadził badanie menedżerów CSR w 10 krajach Europy Środkowej: Bułgarii, Czechach, Kosowie, Litwie, Łotwie, Rumunii, Serbii, Słowacji, Słowenii i Węgrzech. Wnioski z badania regionalnego są w dużej mierze zbieżne z wynikami polskimi. Menedżerowie CSR z Europy Środkowej są jednak dużo bardziej przekonani (83%), że biznes przyczynił do rozwiązywania problemów społeczno-gospodarczych w poszczególnych krajach (w Polsce – 65%). Jednocześnie tylko połowa z nich (54%) mierzy efekty prowadzonych przez siebie działań CSR, stosując przede wszystkim monitoring mediów i badania opinii publicznej (<https://www2.deloitte.com...>).

Z pewnością dojdzie także do presji w poszczególnych sektorach w związku z działaniami podejmowanymi na polu odpowiedzialnego biznesu przez ich liderów. Respondenci prognozują, że rozwój CSR znajdzie swoje odzwierciedlenie we wpływie przedsiębiorstw na rozwój społeczno-gospodarczy Polski.

Wielokrotnie we wnioskach z badań komparatywnych autorzy podkreślają, że percepcja społecznej odpowiedzialności biznesu jest w dużym stopniu uwarunkowana lokalnie, związana z kontekstem społecznym i kulturowym funkcjonowania biznesu oraz oczekiwań formułowanych przez różne grupy społeczne. W literaturze światowej można wskazać szereg trendów w badaniach związanych z raportowaniem społecznej odpowiedzialności. Przedstawiono je w tabelach 2.8–2.14.

**Tabela 2.8.** Wybrane przykłady badań w zakresie przyczyn ujawniania informacji CSR

Autorzy	Rok publikacji
Ch. J. Van Staden i J. Hooks (2007, s. 197–210)	2007
L. Dagiliene, (2010, s. 197–204)	2010
R. Moore (2013, s. 366–386)	2013
M. Rodrigue, M. Magnan i E. Boulianne (2013, s. 301–316)	2013
M. Contrafatto (2014, s. 414–432)	2014
L. Parker (2014, s. 632–659)	2014

**Źródło:** opracowanie własne.

Wielu autorów badało przesłanki, jakimi kierują się przedsiębiorstwa informując o swoich działaniach w zakresie CSR. Bazując na typologii działań CSR, analizowano zarówno podejście reaktywne jak i proaktywne w odniesieniu do motywów ujawnień. Z badań wynika, że nie można stwierdzić występowania jednoznacznej zależności między podejmowaniem działań CSR, a występowaniem sytuacji kryzysowych. Autorzy wskazują, że często przedsiębiorstwa negatywnie wpływające na środowisko czy społeczności lokalne nie prowadzą polityki marketingowej w zakres działań CSR podczas, gdy podmioty „poprawne” ekologicznie i społecznie takie inicjatywy podejmują i komunikują je interesariuszom.



**Tabela 2.9.** Wybrane przykłady badań w zakresie relacji między raportowaniem CSR a wynikami finansowymi przedsiębiorstw

Autorzy	Rok publikacji
K.E. Aupperle, A.B. Carroll i J.P. Hatfield (1985, s. 446–463)	1985
S.A. Waddock i S.B. Graves (1997, s. 303–319)	1997
M. Porter i M. Kramer (2011, s. 62–77).	2011
W. Elliott, K. Jackson, M. Peecher i B. White (2013, s. 275–302)	2013
W. Leoński (2015, s. 135–142)	2015
T.A. Olaniyi, Jalloh, i S.T. Abdulalam (2016, s. 1–19)	2016
Y. Oiu, A. Shaukat i R. Tharyan (2016, s. 102–116)	2016

**Źródło:** opracowanie własne.

Wielu badaczy potwierdza występowanie związków między działaniami CSR a dokonaniem przedsiębiorstwa, szczególnie w obszarze płynności, rentowności i efektywności kapitałowej. Wyniki badań nie są jednoznaczne. Zapewne powodem tego jest kwestia powiązania CSR z wysokością przychodów. O ile wpływ CSR na koszty jest oczywisty, o tyle wpływ takich działań na przychody jest trudny do określenia, ponieważ korzyści pojawiają się zwykle w długookresowej perspektywie. Większość autorów wskazuje więc, że oddziaływanie CSR na przychody ma charakter pośredni.

**Tabela 2.10.** Wybrane przykłady badań w zakresie czynników wpływających na zakres, jakość i sposób raportowania CSR oraz wiarygodność danych

Autorzy	Rok publikacji
C.A. Adams, W.Y. Hill i C.B. Roberts (1998, s. 1–21)	1998
J. Hooks i Ch.J. Van Staden (2011, s. 200–213)	2011
D.M., Patten i N. Zhao (2014, s. 132–144)	2014
S. Leitonienė i A. Sapkauskienė (2015, s. 334–339)	2015
G. Michelin, S. Pilonato i F. Ricceri (2015, s. 59–78)	2015

**Źródło:** opracowanie własne.

Wielu badaczy skupia się na analizowaniu czynników wpływających na jakość i zakres informacji o działaniach ekologicznych i społecznych, uznając za istotne czynniki rozmiary przedsiębiorstwa oraz sektor, w którym działa. Czynnikiem decydującym o ujawnieniach CSR jest także kraj. Różnice wynikają z odmienności kulturowych panującego w danym kraju lub regionie reżimu prawnego (w tym regulacji rządowych i środowiskowych), jak również z odmiennych doświadczeń historycznych i społeczno-ekonomicznych. Panuje powszechny pogląd, że im większe przedsiębiorstwo, tym większa potrzeba i chęć raportowania informacji na temat CSR i tym więcej takich informacji przedsiębiorstwa komunikują interesariuszom. Badania wykazują również, że jak dotąd najczęstszą formą ujawniania informacji o społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa jest roczny raport, sprawozdanie z działalności, a w ostatnich latach raport zintegrowany (choć jeszcze nie w takim stopniu, jak dwa poprzednie). Nie można tu również pominąć informacji zamieszczanych na witrynach internetowych przedsiębiorstw.

**Tabela 2.11.** Wybrane przykłady badań porównawczych CSR w różnych krajach

Autorzy	Rok publikacji
C. Adams i N. Kuasirikun (2000, s. 53–79)	2000
D.L. Gill, S.J. Dickinson i A. Scharl (2008, s. 243–262)	2008
A. Paszkiewicz i A. Szadziwska (2011, s. 77–90)	2011
D. Krumwiede, A.M. Hackert, J. Tokle i R.J. Vokurka (2012, s. 389–401)	2012
L.V. Pimentel, A.S. Branca i M. Catalão-Lopes (2016, s. 1–5)	2016

**Źródło:** opracowanie własne.

Badacze stwierdzają zgodnie, że wciąż większa odpowiedzialność za działania CSR spoczywa na rozwiniętych krajach Europy Zachodniej i Ameryki Północnej, a społeczna odpowiedzialność w krajach takich, jak np. RPA ma wciąż wymiar wręcz humanitarny i nie da się ukryć, że skutki działań CSR w tym kraju wciąż istnieją bardziej na papierze niż w realnej rzeczywistości ekonomiczno-społecznej (Eweje, 2006, s. 93–129; Busacca, 2013).

Wyniki badań sugerują, że np. kraje bliskowschodnie wydają się bardziej skłonne do wspierania i raportowania dobroczynnej działalności przedsiębiorstw, podczas gdy np. Niemcy bardziej cenią spełnianie norm etycznych i społecznych. Ponadto działania CSR w biznesie bardziej popierają mężczyźni niż kobiety zatrudnione w korporacjach.

Wiele badań dotyczy relacji między kulturą narodową i CSR. Wyniki tych badań sugerują, że wszystkie cztery wymiary kultury określone przez G. Hofstede (1983, s. 75–89) można ściśle powiązać z zaangażowaniem w działania CSR.

**Tabela 2.12.** Wybrane przykłady badań wiarygodności informacji CSR

<b>Autorzy</b>	<b>Rok publikacji</b>
J. Anderson i A. Frankle (1980, s. 467–479)	1980
D. Moser i P. Martin (2012, s. 797–806)	2012
P. Griffin i Y. Sun (2013, s. 93–113)	2013
G. Peters i A. Romi (2013, s. 213–236)	2013
G. Peters i A. Romi (2015, s. 163–198)	2015
A. Trotman, K. Trotman (2015, s. 199–230)	2015

**Źródło:** opracowanie własne.

Odrębnym nurtem badawczym jest rozpatrywanie wiarygodności informacji CSR. Ponieważ do tej pory ujawnianie informacji z zakresu CSR było zazwyczaj dobrowolne, tego typu raporty okazały się podatne na istotne zafałszowania, błędy lub „przekoloryzowanie”. W celu zminimalizowania ryzyka wystąpienia istotnych nieprawidłowości niektóre organizacje decydują się na formalne uzyskanie oświadczeń o wiarygodności raportów społecznych.

**Tabela 2.13.** Wybrane przykłady badań na temat konsekwencji CSR

<b>Autorzy</b>	<b>Rok publikacji</b>
M. Orlitzky, S. Schmidt i S. Rynes (2003, s. 403–441)	2003
G. B. Sprinkle i L. A. Maines (2010, s. 445–453)	2010
Y. Kim., M. Park i B. Wier (2012, s. 761–796)	2012
F. Gao, L. Lisic i I. Zhang (2014, s. 149–175)	2014

**Źródło:** opracowanie własne.

Kluczowym wnioskiem z prowadzonych badań jest stwierdzenie, że istnieją znaczące różnice w oświadczeniach o wiarygodności raportów CSR, wydawanych przez firmy audytorskie i firmy nie zajmujące się audytem. Główne różnice to obszerność oświadczeń, większa w firmach nieaudytorskich oraz punkt ciężkości, który w oświadczeniach firm nieaudytorskich kładzie się na elementach ładu korporacyjnego, podczas gdy oświadczenia firm audytorskich skupiają się na kontroli jakości i procesów. W artykułach przedstawiano najczęściej możliwości w zakresie identyfikowania obszarów, które w raportowaniu CSR mogłyby zostać ulepszone.

W badaniach podkreślano, że przedsiębiorstwa, które w sposób przemyślany i konsekwentny wdrażają koncepcję CSR, mają możliwość kształtowania trwałych relacji z interesariuszami oraz, w opinii niektórych autorów, budowania przewagi konkurencyjnej. Z pewnością działania CSR pozwalają na utwierdzenie orientacji przedsiębiorstwa na długotrwały i stabilny wzrost. Społecznie odpowiedzialny biznes pozwala na ukształtowanie pozytywnego wizerunku przedsiębiorstwa. Znacząca część badaczy podkreśla, że aby osiągnąć wymienione korzyści, najważniejszym elementem jest postrzeganie odpowiedzialnego biznesu w szerszym, strategicznym kontekście, jako jednej z głównych funkcji przedsiębiorstwa. Istotnym czynnikiem sukcesu jest analiza wyników finansowych firmy w powiązaniu z efektami środowiskowymi i społecznymi podejmowanych decyzji. Wyniki badań potwierdzają, że w procesie wdrażania CSR niezbędna jest wytrwałość w działaniu. Ryzyko utraty wiarygodności, a co za tym idzie, wartości rynkowej firmy, jest dużo większe w przypadku złożenia obietnicy bez pokrycia niż odłożenia w czasie pewnych działań w celu lepszego ich przygotowania.

**Tabela 2.14.** Wybrane przykłady badań przeglądowych literatury na temat CSR

Autorzy	Rok publikacji
O. Salzmann, A. Ionescu-Somers i U. Steger (2005, s. 27–36)	2005
A.B. Carroll i K.M. Shabana (2010, s. 85–105)	2010
A. Paszkiewicz i A. Szadziewska (2011, s. 77–90)	2011
R. Gray i R. Laughlin (2012, s. 228–255)	2012
J. Cohen i R. Simnett (2015, s. 59–74)	2015
B.H. Xiaobei i L. Watson (2015, s. 1–16)	2015
H. Sikacz (2016, s. 241–252)	2016

**Źródło:** opracowanie własne.

Wskazane w tabeli 2.14 badania mają istotne znaczenie zarówno dla nauk o zarządzaniu i finansach, jak i dla praktyki gospodarczej. Z chwilą uwzględnienia w sprawozdawczości spółek giełdowych informacji o społecznej odpowiedzialności biznesu w literaturze przedmiotu zaczęły pojawiać się opracowania omawiające w różnym kontekście i w różnych aspektach problematykę zasad ujmowania, prezentacji, analizy i zastosowań informacji o CSR. Liczba opracowań znacznie wzrosła od momentu zaangażowania się w ten proces Unii Europejskiej. Należy jednak pamiętać, że poruszana problematyka nie jest zupełnie nowa i że wydawano już wcześniej publikacje na ten temat. Obecnie piśmiennictwo z zakresu CSR jest już bardzo bogate, dlatego na uznanie zasługują badania literaturowe w tym zakresie, gdyż podnoszą one poziom wiedzy oraz świadomości naukowców i praktyków, wskazując jednocześnie na ewolucyjny charakter zjawiska.

CSR ma tyle samo zagorzałych przeciwników co oddanych zwolenników. Podczas, gdy ci pierwsi postrzegają dobre praktyki biznesu jako okazję do zamaskowania słabych stron przedsiębiorstwa, drudzy podkreślają społeczną wartość przedsięwzięć. Temu zagadnieniu poświęcono następny podrozdział.

## 2.5. Krytyka koncepcji i efektów wdrażania społecznej odpowiedzialności biznesu

Nie ulega wątpliwości, że CSR przyniósł wiele pozytywnych skutków. Jednakże wyrokowanie o jego sukcesie lub porażce powinno być podejmowane w kontekście ogólnego wpływu biznesu na środowisko i społeczeństwa. Wielu ekonomistów krytykuje CSR, za główne wady podając: koszty związane ze wdrażaniem, brak natychmiastowych efektów, ryzyko niepowodzenia, brak wystarczającej wiedzy, brak realnych mierników, traktowanie CSR jako elementu marketingu, przejmowanie zysku, wzrost władzy przedsiębiorstw. Należy pamiętać, że tak jak kampania marketingowa nie gwarantuje wzrostu przychodów, tak samo CSR nie gwarantuje zysków. Natomiast firmy poprzez bogacenie się mogą tworzyć wartość społeczną, zatem dobre wyniki prowadzą do dobrych działań. Ale również dobre działania mogą prowadzić do dobrych wyników (Rok, 2013, s. 106). Wciąż jednak rośnie rzesza twierdzących, że CSR jest świetną formą promocji dążącej do zwiększenia korzyści majątkowych (Szumniak-Samolej, 2013, s. 45–46).

Naukowcem, który często zabiera głos w kwestiach CSR, jest M. Friedman, słynny noblista nagrodzony w dziedzinie ekonomii, który uważa, że podstawowym celem organizacji jest pomnażanie zysku, zaznacza on jednak, że zysk ten musi być wypracowany w sposób sprawiedliwy i etyczny. Friedman swoje stanowisko uzasadnia tym, iż przedsiębiorstwo jest strukturą ekonomiczną i nie jest stworzone z powodów moralnych. Nie odrzuca on całkowicie powinności czynienia przez przedsiębiorstwo

dobra, ale podkreśla, że podstawową uzasadnioną ekonomicznie powinnością i celem działania przedsiębiorstwa jest nastawienie na zysk (Rybak, 2004, s. 19).

Przeciwnicy społecznej odpowiedzialności biznesu podkreślają separację celów biznesowych firmy od celów społecznych i ich konkurencyjność w stosunku do zasobów. Krytycy CSR zgodnie twierdzą, że obarczanie przedsiębiorstw działalnością na rzecz społeczeństwa narusza stabilność realizacji podstawowego celu działalności gospodarczej, jakim jest zysk (Noga, 2011, s. 112–120). Często można także spotkać się z argumentami, że przedsiębiorstwa nie są powołane do pełnienia misji społecznych, a w związku z tym nie mają odpowiedniego doświadczenia w spełnianiu potrzeb społeczności. Kierownictwo zarządzające nie ma wiedzy w zakresie problemów społecznych, jakimi mogą być bieda, nieodnawialność zasobów naturalnych itp.

Kolejnymi przesłankami przemawiającymi przeciw CSR są: możliwość występowania konfliktów interesów oraz zwiększenie zakresu władzy danej organizacji. Niektóre firmy mogą wpływać na środowisko, społeczności lokalne, a także kreować wzorce zachowań. P. Roszkowska (2011, s. 39) uznaje, że wadą CSR może być jej nadmierne wykorzystywanie przez niektóre organizacje (np. poprzez pojedyncze akcje filantropijne) w celu ukrycia zaniechania i złych praktyk w innych obszarach swojej działalności. CSR jest często traktowany jako część *public relations*. Oznacza to, że określenie „społeczna odpowiedzialność biznesu” może być używana do manipulacji interesariuszami. Roszkowska (2011, s. 39) przywołuje wypowiedź M. Friedmana:

W [...] wolnej gospodarce istnieje jeden i tylko jeden obowiązek wobec społeczeństwa związany z działaniami gospodarczymi – wykorzystywać zasoby i angażować się w działania mające na celu zwiększenie zysków, jeżeli pozostaje to w granicach reguły gry, co znaczy: o ile polega na wolnej konkurencji i bez naciągania i oszustw<sup>21</sup>.

Friedman twierdzi, że działania związane z CSR mające na celu uzyskanie własnych korzyści nie mogą być nazwane społecznie odpowiedzialnymi, a jedynie czynami powodowanymi chęcią maksymalizacji zysku. Zatem kluczową kwestią jest faktyczny motyw zarządu wykorzystującego CSR w swojej organizacji. Nie ważne jest to, czy w następstwie odpowiedzialnie prowadzonego biznesu wzrosła wartość firmy, ale to, co było powodem tego wzrostu: zysk czy zachowanie polegające na działaniu na korzyść innych? Ponadto badania przeprowadzone przez środowisko akademickie oraz consultingowe nie wykazują korelacji między stosowaniem CSR a wzrostem zysków danej firmy, choć pewna pozytywna zależność istnieje (Roszkowska, 2011, s. 40). Zaangażowanie w działania społeczne podnosi

21 K. Guczalska poświęciła obszerny artykuł podważeniu mitów związanych z rzekomym negatywnym stanowiskiem M. Friedmana wobec koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu. Autorka przytacza wiele argumentów i prowadzi dyskurs na temat poglądów i argumentów Friedmana, pisząc między innymi: „gdyby stosowanie CSR uznać za działanie rzeczywiste w pełni dobrowolne, to nie kto inny, jak Friedman powinien zostać uznany za zwolennika i klasyka CSR, a nie za jego głównego adwersarza” (Guczalska, 2014, s. 279–312).

koszty zużytych zasobów, przez co stosowanie społecznej odpowiedzialności biznesu w organizacji może mieć niekorzystny wpływ na jej pozycję konkurencyjną. Kwestią sporną wydają się być także regulacje co do ochrony środowiska. Niektóre kary za nieprzestrzeganie tych zasad mogą być niższe niż nakłady ponoszone na działania zgodne z prawem. W takiej sytuacji jednostki często będą kierowały się dobrem firmy i oszczędnością. Decyzje biznesowe są zatem podejmowane na podstawie wysokości kary, a nie etyki działania. Kolejnym argumentem przeciwników CSR jest fakt, iż to nie przedsiębiorstwa podejmują inicjatywy społeczne, ale ludzie w nich pracujący. Dlatego też zamiast używać nazwy społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw należałoby się posługiwać terminem społecznej odpowiedzialności ludzi.

Przeciwnicy społecznej odpowiedzialności wskazują jako negatywny skutek stosowania praktyk CSR obniżenie efektywności przedsiębiorstwa spowodowane przekazaniem części kapitału na społeczne potrzeby zamiast na potrzeby organizacji. Uważają oni również, iż przeznaczając środki na pomoc społeczną, zarząd dysponuje cudzymi pieniędzmi (interesariusza, klientów, pracowników), podczas gdy oni sami mogliby przeznaczyć swoje pieniądze na cele charytatywne lub wręcz spożytkować je w zupełnie inny sposób. M. Friedman podkreśla, że kierownictwo nie jest w stanie wiedzieć, co jest najlepsze dla osób trzecich i w jaki sposób może wyznaczyć obszar swoich uprawnień. Krytycy uważają, że przedsiębiorstwa, działając w myśl idei społecznej odpowiedzialności, mieszają biznes z polityką, oraz że społeczna odpowiedzialność zwiększa autorytarność władzy danej organizacji. W tym kontekście nasuwa się ważne pytanie: czy wartości etyczne i ekonomiczne muszą pozostawać w sprzeczności? Odpowiedź formułuje W. Orłowski (2008, s. 17), mówiąc, że jeśli przyjmie się spojrzenie długoterminowe, wtedy

wraz ze wzrostem społecznej świadomości nastąpi redefinicja roli biznesu w życiu społeczeństwa (...), biznesu, który musi opierać się na mocnych fundamentach, służących zaspokajaniu ludzkich potrzeb, kreowaniu zysków i jednocześnie przynoszeniu wartości dla wszystkich interesariuszy – zarówno na krótką, jak i na długą metę.

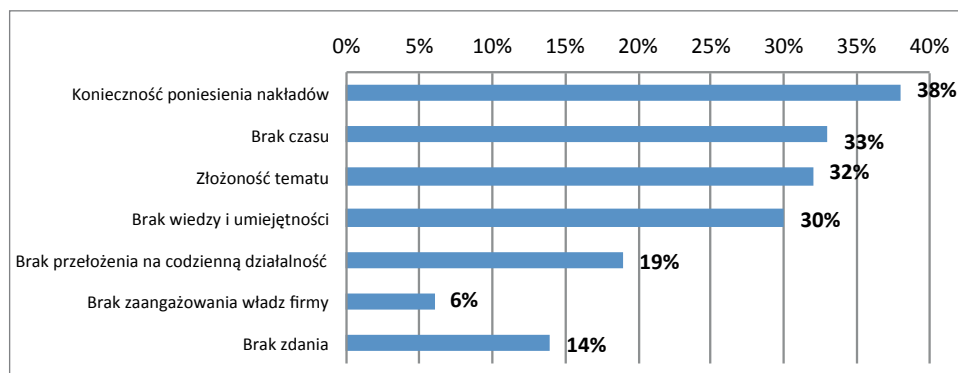
M. Friedman, w rozprawie o społecznej odpowiedzialności biznesu (Friedman, 1970), stwierdził: „The business of business is business”. Słowa te, wynikają z przeświadczenia, że ludzie biznesu powinni robić swoje – czyli to, co najlepiej potrafią – produkować i sprzedawać celem generowania zysków (przy jednoczesnym płaceniu podatków). W ocenie Friedmana, nie do nich – kierowników i managerów – należą rozważania moralne, polityczne czy społeczne, tak samo nie w ich gestii leży działanie w idei szeroko rozumianego „pożytku społecznego”.

Nie można się równocześnie nie zgodzić ze opinią R.L. Ackoffa, że osiągnięcie zysku jest warunkiem koniecznym, ale nie dostatecznym, funkcjonowania przedsiębiorstwa (nie jest uzasadnieniem jego istnienia), zatem istnienie przedsiębiorstwa nie jest określone jedynie poprzez jego działalność zarobkową, ale

również posiada ono obowiązki wykraczające poza zapewnianie zysku właścicielom (Ackoff, 1993, s. 7–38). Można je określić mianem odpowiedzialności społecznej czy moralnej. Są to szeroko pojmowane zobowiązania wobec interesariuszy. Dzieje się tak zwłaszcza w świecie, w którym paradoksalnie wszyscy konkurują ze wszystkimi: firmy globalne konkurują o klienta z firmami mikro, a wielkie korporacje, walczą o mikro rynki z małymi przedsiębiorcami. Tym samym, dzięki istnieniu tak zróżnicowanych grup interesariuszy, sama orientacja na zyski, a tym bardziej na wartość przedsiębiorstwa obecnie nie jest już wystarczająca.

Reasumując, przeciwnicy społecznej odpowiedzialności najczęściej wskazują jako negatywny skutek wdrażania praktyk CSR do strategii przedsiębiorstw:

- separację celów biznesowych firmy od celów społecznych i ich konkurencyjność w stosunku do zasobów;
- naruszanie stabilności realizacji podstawowego celu działalności gospodarczej, poprzez obarczanie przedsiębiorstw działalnością na rzecz społeczeństwa (przedsiębiorstwa nie są powołane do pełnienia misji społecznych, w związku z tym nie mają odpowiedniego doświadczenia w spełnianiu potrzeb społeczności);
- nadmierne wykorzystywanie marketingowe CSR przez niektóre organizacje (np. poprzez pojedyncze akcje filantropijne) w celu ukrycia zaniechania i złych praktyk w innych obszarach swojej działalności;
- podnoszenie kosztów zużytych zasobów, przez co stosowanie społecznej odpowiedzialności biznesu w organizacji może mieć niekorzystny wpływ na jej pozycję konkurencyjną;
- kontrowersje wokół regulacji ochrony środowiska. Niektóre kary za nieprzestrzeganie tych zasad mogą być niższe niż działanie zgodne z prawem. W takiej sytuacji przedsiębiorstwa często kierują się dobrem ekonomicznym i oszczędnością, a nie względami społecznymi. Decyzje biznesowe są zatem podejmowane na podstawie wysokości kary, a nie etyki działania.



**Ilustracja 2.6.** Problemy przy stosowaniu zasad społecznej odpowiedzialności biznesu

**Źródło:** PARP (2012, s. 13).



Na ilustracji 2.6 przedstawiono najczęściej wymieniane problemy związane ze stosowaniem zasad społecznej odpowiedzialności w przedsiębiorstwach.

Warto również przytoczyć poglądy W. Vissera, który uważa, że CSR w jego klasycznej formule zawiódł. Przyczyn takiego stanu rzeczy upatruje w trzech kwestiach (Visser, 2010, s. 311–328):

1. Przyrostowym charakterze CSR – koncepcja społecznej odpowiedzialności postrzegana w sposób przyrostowy nie ma wpływu na współczesne kryzysy, których skutki są zdecydowanie poważniejsze niż próby ich łagodzenia przez działania CSR;
2. Peryferyjnym charakterze CSR – nadal przecież na pierwszym miejscu menedżerowie stawiają interesy udziałowców, nie traktując równo interesów wszystkich interesariuszy, co jest warunkiem *sine qua non* tworzenia efektywnej polityki CSR;
3. Nieekonomicznym charakterze CSR – żadne badania nie wskazują bowiem na opłacalność ekonomiczną CSR. Tymczasem opłacalność CSR może znaleźć uzasadnienie ekonomiczne w perspektywie jednego lub dwóch pokoleń, a rynki finansowe takiej perspektywy nie przyjmują.

Panuje dość powszechna opinia, że z praktyk CSR łatwo robi się wydmuszkę, wizerunkowy szlagier. Sceptycyzm jest potrzebny. Bez zdrowego krytycyzmu nie można ocenić rzeczywistości. Zmiana to warunek postępu, więc i CSR z czasem będzie musiał się z tym zmierzyć. Coraz częściej wspomina się o nowych koncepcjach, jakie pojawiają się w odpowiedzi na niedoskonałości CSR, m.in. *Conscious Capitalism, Purpose Economy, Net Positive, Shared Value* czy *Philantrocapi-talism*. Klasyczna koncepcja CSR jest wypierana przez nowe, bardziej systemowe rozwiązania.

Według wielu sam termin CSR jest wyłącznie produktem „myślenia życzeniowego”, ponieważ rzeczywista odpowiedzialność nie jest w ogóle podejmowana przez biznes, a szczególnie przez korporacje ponadnarodowe. P. Fleming i M.T. Jones (2013, s. 18–33) w swojej krytycznej książce *The End of Corporate Social Responsibility: Crisis and Critique*, podkreślają, że ich zdaniem biznes powinien być społecznie odpowiedzialny, ale w ramach dominującego systemu gospodarczego nie jest to możliwe i CSR staje się wyłącznie „swoistym alibi dla biznesu”, albo wręcz „krokiem do tyłu w ramach dominującej ideologii neoliberalnej, wbrew możliwym, progresywnym zmianom społeczno-politycznym”, uniemożliwiającym realizację zasad zrównoważonego rozwoju, a szczególnie – sprawiedliwości społecznej. Dlatego, zdaniem cytowanych autorów, CSR skończył się, zanim na dobre się rozpoczął, gdyż nie doprowadził do żadnej istotnej zmiany w funkcjonowaniu gospodarki. To maksymalistyczne rozumienie terminu „społeczna odpowiedzialność biznesu”, prezentowane przez tych autorów na rozlicznych przykładach, gdy dana firma podejmuje odpowiedzialne działania wobec jednej grupy interesariuszy, a jednocześnie – zdecydowanie nieodpowiedzialne wobec innej, zmusza do powtórnej analizy samego terminu (Fleming, Jones, 2013, s. 96–107).

Odrębną kwestią jest ocena traktowania idei CSR jako metody marketingowej i narzędzia działań naprawczych. Znane na całym świecie marki doskonale zdają sobie sprawę z dobrodziejstw, jakie roztacza przed nimi CSR. Każda umiejętnie poprowadzona tego typu akcja niesie ze sobą sukces wizerunkowy, ale też coś o wiele ważniejszego – skuteczną pomoc innym. Oto kilka przykładów.

Sieć marketów „Biedronka” niechlubnie zasłynęła kilka lat temu ze skandalicznych praktyk względem swoich pracowników, co zmusiło markę do aktywnych działań prospołecznych, takich jak „Mleczny start”, „Śniadanie daje moc” czy promocja idei dawstwa szpiku. Po największej katastrofie ekologicznej w Stanach Zjednoczonych w 2010 roku firma BP do dziś stara się zadośćuczynić i naprawić wyrządzoną środowisku szkodę. Wspomniana wpadka wpłynęła na intensyfikację misji CSR, którą marka ma wpisaną w swoją strategię. Na przełomie 2013 i 2014 grupa LPP<sup>22</sup> została zbojkotowana, głównie w mediach społecznościowych, w związku z wykorzystywaniem swoich pracowników w fabryce w Bangladeszu, co zainspirowało markę do działań prospołecznych, np. słynnej kampanii „Miasto Kobiet”, promującej profilaktykę raka piersi i badania mammograficzne<sup>23</sup>.

Mimo licznych sprzeciwów ze strony krytyków społecznej odpowiedzialności biznesu rośnie zarówno rzesza zwolenników tej koncepcji, jak i akceptacja przemawiających za nimi korzyści płynących ze stosowania jej zasad. Argumenty przemawiające za CSR mają podłoże ekonomiczne i moralne. Wymienia się wśród nich:

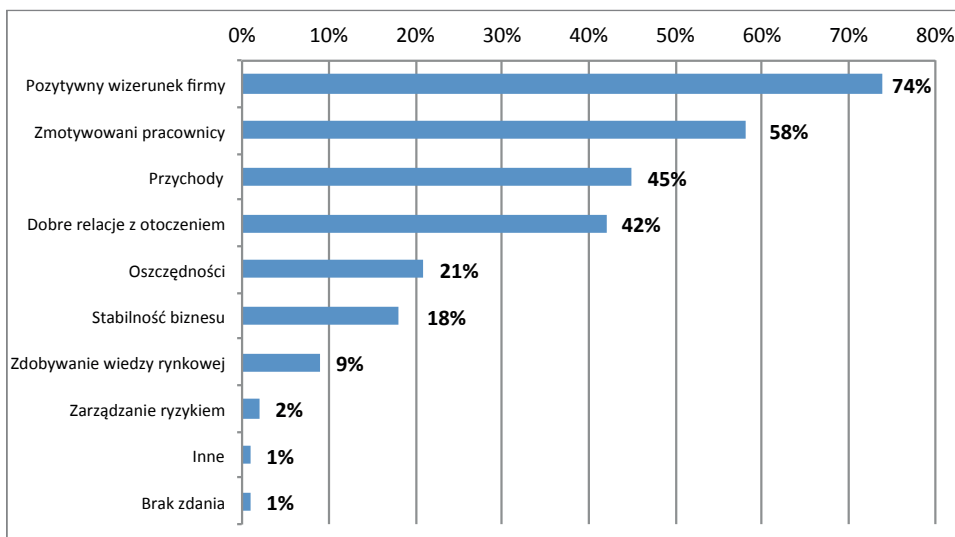
- przesłanki ekonomiczne, m.in. zwiększenie zaufania inwestorów, którzy wierzą, że zarządzanie ryzykiem środowiskowym i społecznym będzie miało długofalowe konsekwencje dla wartości rynkowej firmy;
- zwiększenie zaufania i zadowolenia klientów, którzy mogą robić „dobrą reklamę” przedsiębiorstwu;
- działania na rzecz lokalnej społeczności jako inwestycja w lepsze i bezpieczniejsze otoczenie. Dzięki temu otoczenie firmy będzie stabilne i przychylne wobec prowadzonej działalności. Obecni i potencjalni pracownicy uważają firmę stosującą zasady CSR za bardziej atrakcyjną, są wobec niej bardziej lojalni, a ich praca jest bardziej efektywna;
- wzrost reputacji, a co za tym idzie wzrost liczby klientów, zwiększoną produktywność, a przede wszystkim wzrost zysków firmy;
- argumenty etyczno-moralne argumenty (to firmy przyczyniają się do problemów społecznych, ekonomicznych i środowiskowych, dlatego powinny

22 W skład grupy LPP wchodzi marki znane z lubianych „sieciovek” – Reserved, Mohito, Cropp, House, Sinsay.

23 Ogromne zużycie wody jest najczęstszym powodem krytyki koncernu Coca-Cola, w atmosferze protestów lokalnych rolników w 2014 roku z powodu zbyt dużego zużycia wody koncern zamknął rozlewnię w Indiach. Od tej chwili działania CSR marki zostały ukierunkowane na ochronę środowiska i zasobów wodnych. Jedną z jej inicjatyw w Polsce jest Fundusz Kropli Beskidu, powołany w celu ocalenia dziedzictwa tamtejszych obszarów wodnych. Także restauracje McDonald’s – od lat krytykowane za przyczynianie się do rozwoju otyłości u dzieci i promocję niezdrowego jedzenia – cały czas pozostają aktywne na polu CSR.

poczuwać się do poprawy stanu swojego otoczenia i zapobiegania powstawaniu problemów w przyszłości).

Warto ponownie powołać się na badania przeprowadzone przez PARP dotyczące poglądów polskich przedsiębiorców na temat korzyści płynących ze stosowania zasad społecznej odpowiedzialności biznesu. Wyniki te zostały zaprezentowane na ilustracji 2.7.



**Ilustracja 2.7.** Korzyści wynikające z wdrażania społecznej odpowiedzialności biznesu

**Źródło:** PARP (2012, s. 12).

Często wskazuje się, że CSR jest domeną dużych przedsiębiorstw, korporacji<sup>24</sup>. Warto jednak pamiętać, że bez wsparcia wielkich koncernów, które często się krytykuje, wiele wspaniałych i pożytecznych projektów społecznych nie miałyby szans na realizację. Warto więc docenić to, co dobre, ale też nieustannie przyglądać się różnorodnej działalności wielkich koncernów. W przeciwieństwie do jednorazowych akcji promocyjnych czy reklam w mediach, działalność filantropijna jest zapamiętywana na dłużej, pozwalając marce na zwiększoną sprzedaż produktów i usług. Odkąd Bill Gates stał się największym darczyńcą na świecie, ofiarowując już ponad połowę swojego majątku potrzebującym, społeczeństwo zapomniało o jego nieetycznych działaniach, w czasach kiedy procesował się z firmą Netscape z powodu praktyk monopolistycznych.

<sup>24</sup> Małe i średnie przedsiębiorstwa najczęściej pomijają kwestie CSR, gdyż w pierwszej kolejności dążą do rozwoju i pomnożenia własnego kapitału. W firmach małych liczy się przede wszystkim chęć pomocy i żywe zainteresowanie środowiskiem lokalnym – zatrudnianie niepełnoprawnych czy segregacja odpadów.

Podsumowując argumenty „za i przeciw” stosowaniu zasad społecznej odpowiedzialności, należy podkreślić, że opinie sceptyków powstawały w odniesieniu do warunków otoczenia, które w ostatnim czasie uległy znaczącej zmianie. Prowadzenie biznesu społecznie odpowiedzialnego motywowanego jedynie chęcią maksymalizacji zysku może przynieść korzyści jedynie na krótką metę. Kiedy otoczenie zorientuje się, jakie są intencje firmy, może to doprowadzić do znacznego obniżenia jej wartości i pogorszenia reputacji. Dlatego do koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu należy podejść rozważnie.

CSR jest etapem rozwoju myślenia o społecznym kontekście działań gospodarczych; niezbędnym i potrzebnym, nawet jeśli niektóre firmy realizują CSR w zniekształcony i nie do końca bezinteresowny sposób. W Polsce dominujący głos w debacie na temat społecznej odpowiedzialności biznesu paradoksalnie zabiera nie sam biznes, ale w większości przypadków organizacje pozarządowe, czyli korzystający na działaniach przedsiębiorstw w zakresie CSR. Nie zmienia to jednak faktu, że koncentrowanie uwagi na normach moralnych niesie wiele pożytku zarówno dla praktyki gospodarczej, jak i dla całego rynku, bo etyka i moralność, budując zaufanie społeczne, zmniejszają koszty transakcyjne, a myślenie w kategoriach odpowiedzialnego zarządzania buduje wyższą kulturę przedsiębiorczości i biznesu.



## Rozdział 3

# Rachunkowość i raportowanie a społeczna odpowiedzialność biznesu

### 3.1. Informacje niefinansowe

Informacja odgrywa istotną rolę we wszystkich aspektach życia: kulturze, gospodarce, polityce. Szczególnie istotne znaczenie ma dla funkcjonowania przedsiębiorstw, ze względu na ciągłe zmiany zachodzące w ich otoczeniu. Informacja jest jednym z podstawowych czynników kształtujących wartość przedsiębiorstwa. Kontrola informacji na temat możliwych alternatywnych rozwiązań stanowi skuteczny sposób wywierania wpływu na proces decyzyjny. Informacja jest terminem interdyscyplinarnym, specyficznym dobrem niematerialnym zmieniającym oblicze wielu tradycyjnie zorganizowanych gospodarek świata<sup>1</sup>. Wskazuje się, że informacja jest niewyczerpywana i kosztuje, a jej rozkład w otoczeniu jest nierównomierny, co z kolei wywołuje jej asymetrię (Stefanowicz, 2013, s. 19–33). Cechy informacji mają charakter względny i subiektywny, a jej różnorodność znacząco wpływa na efektywność decyzji podejmowanych na jej podstawie.

Warto również zauważyć, że w języku potocznym często stosuje się zamiennie terminy „informowanie” i „komunikowanie”. Podkreśla się, że

określenie „informowanie” w znaczeniu przekazywania informacji w postaci określonych przekazów, wiadomości odpowiada zaledwie jednemu ze znaczeń zwrotu „komunikować”; ten drugi ma szersze znaczenie i obejmować może swoim zakresem również działania, np. produkcję czy też walkę lub współpracę, w których biorące w nich udział podmioty nie mają informowania za swój główny cel (Hetmański, 2015, s. 84).

---

1 Terminu „informacja” używa się często jako pojęcia pierwotnego, bez podawania jakiegokolwiek definicji czy interpretacji. Takie podejście przyjął m.in. C. Shannon, nie określając znaczenia tego słowa i zakładając milcząco, że każdy to pojęcie rozumie (Stefanowicz, 2004, s. 13).

Oznacza to również, że oprócz przekazywania informacji komunikacja ma za zadanie przekazywać ją w odpowiedni sposób i osiągać poprzez komunikowanie inne niż informowanie cele, takie jak np. tworzenie więzi, ocieplanie kontaktów czy wizerunku. Ma to znaczenie zwłaszcza w dyskusjach o informacjach finansowych i niefinansowych i ich komunikowaniu interesariuszom przedsiębiorstwa.

Informacje finansowe są generowane przez system rachunkowości rozumiany jako system informacyjny, który, jak twierdzi A. Jarugowa (1991, s. 13), „jest systemem unikalnym, gdyż jest częścią systemu rozrachunku z odpowiedzialności za efektywność ekonomiczną i społeczną”. Elżbieta Burzym (2008a, s. 45) podkreśla dodatkowo, że

jest ona (rachunkowość – przypis E.Ś.) także systemem pomiaru w jednostkach gospodarczych, zorientowanym na potrzeby: zarządzania, wewnętrznych i zewnętrznych rozrachunków z tytułu międzypodmiotowych powiązań, a także na potrzeby rozrachunku z tytułu społecznej i ekonomicznej odpowiedzialności.

System rachunkowości, wyodrębniony w ramach systemu informacyjnego zarządzania przedsiębiorstwem, musi funkcjonować tak, aby zapewnić prawidłową rejestrację zdarzeń gospodarczych i ich bieżący monitoring, poprawnie kalkulować koszty jednostkowe produktów, a jednocześnie analizować, budżetować i kontrolować koszty w różnych przekrojach systemowo-informacyjnych oraz w sposób jasny, rzetelny i wierny dostarczać informacji o jednostce zarówno zarządzającym, jak i otoczeniu.

Z kolei informacje niefinansowe stanowią według K. Gazdara (2007, s. 22) uzupełnienie danych finansowych, umożliwiając interesariuszom zrozumienie czynników tworzenia wartości, takich jak strategia, ład korporacyjny, reputacja, własność intelektualna, pracownicy. H. Gernon i G.K. Meek (2001, s. 71–72) uważają, że informacje niefinansowe to te fakty czy opinie, których nie można wyrazić w kategoriach pieniężnych, a więc ich wartość określa się, stosując opis (inny miernik niepieniężny). Struktura i sposób prezentacji informacji finansowych wynikają głównie z regulacji prawnych, natomiast informacji niefinansowych, do niedawna, z dobrowolnej polityki informacyjnej stosowanej wobec interesariuszy, a obecnie częściowo z regulacji prawnych. Zgodnie z enumeracją Komisji Europejskiej informacje niefinansowe dotyczą ochrony środowiska, zagadnień społecznych i ładu korporacyjnego.

Informacje niefinansowe mają charakter retrospektywny i/lub prospektywny. Ułatwiają właściwą ocenę dokonań przedsiębiorstwa, uwarunkowanych w dużej mierze realiami rynkowymi oraz wynikających z nich szans i zagrożeń. Powoli stają się niezbędnym elementem sprawozdania, którym interesują się odbiorcy zewnętrzni. Na podkreślenie zasługują dwa ważne aspekty ujawniania informacji niefinansowych. Informacje te służą szerokiemu kręgowi odbiorców oraz dotyczą niematerialnych czynników sukcesu przedsiębiorstwa. Pod tym względem

tradycyjna sprawozdawczość finansowa już od dawna nie jest w stanie sprostać różnorodnym potrzebom informacyjnym interesariuszy. A efektywne konkurowanie o kapitał takich zabiegów wymaga. Informacja ekonomiczna jest szczególnym rodzajem informacji, ponieważ charakteryzuje się subiektywną interpretacją danych przekazywanych odbiorcom. Podlega ona niestety w znaczącym stopniu dezaktualizacji ze względu na szybkie zmiany zjawisk, które są przez nią opisywane (Stefanowicz, 2013, s. 49–50).

Chociaż praktyka rachunkowości światowej zmienia się intensywnie w ostatnich dziesięcioleciach pod wpływem wymienianych wcześniej czynników, takich jak globalizacja rynków, znaczący wzrost ryzyka inwestycyjnego, dynamiczny rozwój i ekspansja firm działających w ramach międzynarodowych grup kapitałowych, to jednak nadal występują różnice poglądów na temat potrzeb informacyjnych i celów użytkowników informacji finansowej<sup>2</sup>.

Z analizy potrzeb informacyjnych poszczególnych grup użytkowników informacji finansowej wynika, że tworzy się swoisty konflikt interesów akcjonariuszy z jednej strony i interesariuszy z drugiej.

Teoria rachunkowości, która próbuje wyeliminować ten konflikt, musi albo przenieść cele wszystkich użytkowników sprawozdań finansowych na wyższy poziom, albo stworzyć taki system sprawozdań, w którym cele poszczególnych grup użytkowników będą realizowane oddzielnie (Schweitzer, 2001, s. 155–156).

Im bardziej skomplikowana jest działalność i im bardziej specyficzna branża, tym większe znaczenie ma ujawnianie informacji niefinansowych. Chociaż nikt nie jest w stanie przewidzieć przyszłości, interesariusze oczekują od zarządu opinii dotyczących kierunków dalszego rozwoju przedsiębiorstwa (posiadają przecież prawo dostępu do informacji). Zarząd powinien przekazywać informacje w sposób transparentny, jednocześnie komunikując się z właścicielami i innymi grupami, aby ułatwić im właściwe zrozumienie sytuacji finansowej, profilu ryzyka, zakresu działalności czy trendów rozwojowych spółki.

Określenie oczekiwań użytkowników jest jednym z pierwszych kroków przedsiębiorstwa w sformułowaniu strategii spółki. Nie oznacza to jednak bezwzględnego dążenia podmiotu do zaspokojenia ogółu potrzeb wszystkich interesariuszy. Należy jedynie podkreślić, że pozyskanie informacji finansowych i niefinansowych przez poszczególne grupy użytkowników umożliwia im dążenie do realizacji celów związanych z podmiotem oraz egzekwowania realizacji założonych celów.

Obszary z zakresu społecznej odpowiedzialności realizowane przez firmy można podzielić przykładowo na cztery kategorie: ład organizacyjny, pracownicy,

2 M. Schweitzer wyróżnia dwa podejścia do problemu identyfikacji różnych grup użytkowników informacji finansowej i ich potrzeb: podejście tradycyjne, gdzie użytkownik to osoba lub grupa osób posiadająca rzeczywiste kompetencje w zakresie kierowania przedsiębiorstwem oraz podejście współczesne, w którym wyróżnia się podejście akcjonariusza oraz podejście interesariusza (*Shareholder and Stakeholder Approach*) (Schweitzer, 2001, s. 151–169).



środowisko i produkt. Działaniami prowadzonymi w ramach tych kategorii mogą być:

1. W zakresie ładu organizacyjnego: zarządzanie ryzykiem, komunikowanie działań CSR poprzez ujawnianie danych pozafinansowych, kształtowanie kultury organizacyjnej, tworzenie i przestrzeganie kodeksów etycznego postępowania, przeciwdziałanie korupcji itp.;
2. W przypadku zatrudnionych: dialog społeczny z pracownikami, troska o zdrowie i bezpieczeństwo w miejscu pracy, zapewnienie optymalnych warunków pracy, poszanowanie praw człowieka, dostrzeganie znaczenia różnorodności w miejscu pracy, godzenie życia zawodowego z rodzinnym itp.;
3. W obszarze działań środowiskowych: ograniczanie emisji gazów, odpowiedzialne zarządzanie odpadami, ściekami, ograniczanie zużycia energii i wody itp.;
4. W zakresie produktu: odpowiedzialne podejście do łańcucha dostaw, w tym do wydobycia i transportu surowców, tworzenia półproduktów i ich transportu, odpowiedzialne inwestowanie itp.

Budowanie wartości przedsiębiorstwa jest obecnie jednym z najważniejszych celów firm. Jest to jednak kategoria subiektywna, kształtowana przez wiele czynników. Niechęć niektórych przedsiębiorstw do szczegółowego ujawniania informacji może wynikać z obaw przed ujawnianiem informacji poufnych, na przykład dotyczących prac badawczych czy bazy klientów, czego skutkiem może być zmniejszenie przewagi konkurencyjnej. Istnieje też ryzyko niezrozumienia informacji o polityce rachunkowości, jej procedurach bądź ryzyko wystąpienia kosztów procesów sądowych wynikających z ujawnienia danych.

Obecny kryzys gospodarczy powinien skłaniać do przewartościowania modelu gospodarczego na bardziej odpowiedzialny w celu zapewnienia solidnych podstaw szybkiej odbudowy i przyszłego stabilnego rozwoju. Jest to dla biznesu szansa znalezienia nowych źródeł przewagi konkurencyjnej, płynących z lepszego wykorzystania zasobów, w tym pracowników, oraz budowania trwałych relacji z interesariuszami, w celu umocnienia pozycji na rynku. Prezentując rzetelne informacje finansowe oraz dodatkowe ujawnienia niefinansowe, jednostka przekazuje na rynek jasny sygnał zachęcający do jej poznania, podjęcia współpracy oraz wspólnego budowania przewagi konkurencyjnej, poprzez dostęp do tańszego kapitału i lepszą ocenę przedsiębiorstwa przez interesariuszy, pracowników, kontrahentów itp.

W związku z implementacją założeń Dyrektywy 95 UE do prawa krajów członkowskich często pojawia się jednocześnie opinia i obawa, że przedsiębiorstwa będą musiały przygotowywać raport CSR (co nie jest prawdą). Obowiązek ujawnienia informacji może zostać spełniony poprzez wydanie oświadczenia jako elementu sprawozdania z działalności lub w formie oddzielnego sprawozdania złożonego jednak razem ze sprawozdaniem z działalności. Warto przy tej okazji uwypuklić różnice między ujawnianiem a raportowaniem.

**Raportowanie** jest działaniem kompleksowym, jednocześnie porządkującym i weryfikującym. **Ujawnianie** natomiast jest czynnością sprawozdawczą, elementem trwale związanym z przygotowaniem i publikacją sprawozdania. Raportowanie, oprócz komponentu ujawniania danych niefinansowych, czyli zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji i łapownictwu, jest przede wszystkim procesem, który może przynieść firmie wymierne korzyści. „To w ramach tego procesu dzieją się rzeczy, które mogą głęboko zmienić sposób patrzenia na biznesową rzeczywistość. Wtedy również na drodze stają różnego typu wyzwania i trudności – pokonanie ich to trudna, ale wartościowa nauka” (Ćwik, 2013, s. 60).

Wracając do dyrektywy 95 UE, zapewne znacząca część przedsiębiorstw przyjmie obowiązek ujawniania informacji niefinansowej w formie minimalnej, wskazanej przez ustawę i na tym zakończy swoją sprawozdawczość niefinansową. Jednak niektóre podmioty zdecydują się kontynuować proces, w który wpisane jest holistyczne podejście do zarządzania organizacją, czyli **raportowanie niefinansowe** (<http://odpowiedzialnybiznes.pl/artykuly/ujawnianie-a-raportowanie-czyli-dyrektywa-zmieni-podejscie-raportowania>).

Jak słusznie zauważyła G.K. Świdarska (2007, s. 330),

szerszy zakres ujawnień w raportach rocznych przynosi korzyści nie tylko dla spółki i jej interesariuszy, ale również dla całej gospodarki. Są one związane z: efektywniejszą alokacją kapitału, zwiększeniem płynności rynków kapitałowych i dodatkowym efektem inwestycyjnym wynikającym z użytkowania kapitału pozyskanego po mniejszym koszcie.

Istotną rolę w szerszym zakresie ujawnień, co więcej, w tworzeniu i komunikowaniu informacji niefinansowej pełni rachunkowość odpowiedzialności społecznej.

### 3.2. Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw a rachunkowość społeczna

Społeczna odpowiedzialność ma charakter interdyscyplinarny<sup>3</sup>, a pokłosie jej koncepcji znajduje swoje odzwierciedlenie w wielu dyscyplinach nauk ekonomicznych i socjologicznych, między innymi w rachunkowości. Przez rachunkowość społeczną rozumie się ideę opartą na rachunku odpowiedzialności, to znaczy rozliczaniu się podmiotu gospodarczego przed interesariuszami z prowadzonej działalności gospodarczej oraz jej efektów. Jest to możliwe dzięki funkcjonowaniu

3 Pojęcie społecznej odpowiedzialności jest złożone, ponieważ każda branża czy nawet organizacja może stworzyć indywidualne, własne rozumienie tej idei.

w przedsiębiorstwie systemu informacyjnego rachunkowości, tworzącego podstawę dokumentacyjną oraz informacyjną rozliczania się zarządu przed społeczeństwem (Gierusz, Martyniuk, 2009, s. 125).

Rachunkowość społeczna nie jest obszarem nowym<sup>4</sup>. W Polsce zagadnienia rachunkowości odpowiedzialności społecznej podejmowały już w latach 80. A. Jarugowa (1984, s. 5–14) i Z. Jaglińska (1984, s. 15–22)<sup>5</sup>. Rachunkowość społeczna dostarcza interesariuszom i społeczeństwu informacji na temat środowiskowych i społecznych skutków działań organizacji. W sposób oczywisty wymaga więc wyjścia poza „zakłety krąg” sprawozdawczości finansowej w tradycyjnym jej ujęciu. Konieczność ta opiera się na założeniu, że obowiązkiem przedsiębiorstw jest nie tylko tworzenie wartości dla akcjonariuszy, ale także dostarczanie informacji niefinansowych, na przykład poprzez sprawozdanie z działalności, dzięki któremu interesariusze uzyskaliby również informacje o odpowiedzialności społecznej podmiotu<sup>6</sup>.

Rachunkowość społecznej odpowiedzialności skupia się przede wszystkim na jakości i zakresie zamieszczanych informacji niefinansowych<sup>7</sup>. Uwzględnia obciążenia i korzyści dla społeczeństwa, a wskazując miejsca ich powstawania, pomaga określić wartość odpowiedzialnych społecznie działań korporacji. Przedmiotem rachunkowości społecznej odpowiedzialności jest pomiar i publikacja informacji o wpływie działalności przedsiębiorstwa na społeczeństwo. Informacje generowane przez system rachunkowości społecznie odpowiedzialnej mogą być wykorzystywane przez zarządy zarówno na potrzeby wewnętrzne, jak i zewnętrzne i zyskują na większej popularności niż te przygotowywane w sposób tradycyjny.

---

4 W literaturze przedmiotu od kilku lat pojawiają się głosy w dyskusji nad tzw. rachunkowością przymiotnikową, np. S. Sojak (2011, s. 265–288). Autorka nie zabiera głosu w tej dyskusji. Uważa, że wprowadzenie rachunkowości jest jednym, spójnym systemem informacyjnym, ale szerokie spektrum jej zasięgu powoduje, że stosowanie przymiotników, np. rachunkowość społeczna, nie zaprzecza jej jedności, wskazuje jedynie na specyficzny obszar, którego dotyczy.

5 Z. Jaglińska napisała też pod kierunkiem naukowym prof. A. Jarugowej pierwszą w Polsce rozprawę doktorską na ten temat.

6 Sprawozdanie z działalności jest uzupełnieniem rocznego sprawozdania finansowego i ma charakter deskryptywno-liczbowy. Krajowy Standard Rachunkowości nr 9 zamiast wzoru sprawozdania zawiera wytyczne dotyczące zakresu i sposobu jego prezentacji. Przedsiębiorstwo raportujące tworzy więc zindywidualizowane sprawozdanie o układzie odzwierciedlającym specyfikę działalności. W sprawozdaniu wskazuje się warunki, zdarzenia i okoliczności znacząco wpływające na prowadzoną działalność i jej wyniki, co powinno pomóc w zrozumieniu warunków i perspektyw działalności.

7 Istotnym elementem rachunkowości społecznej odpowiedzialności jest rachunkowość ekologiczna. Obejmuje ona pomiar zużycia zasobów środowiska, kosztów ochrony środowiska, korzyści i strat ekologicznych oraz zobowiązań ekologicznych i ich prezentację. Pomiar ten dotyczy zarówno oddziaływania negatywnego na środowisko, jak i działań mających na celu zapobieganie degradacji środowiska, ograniczenie lub likwidację tego oddziaływania teraz i w przyszłości, a także naprawę już zaistniałych zniszczeń. Jednostka, wykorzystując rachunkowość jako system informacyjno-kontrolny w zakresie ochrony środowiska, zwiększa swoją świadomość ekologiczną (Macuda, 2015, s. 101–102).

Raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa, jak już wspomniano, jest dobrowolną (jak do tej pory), prezentacją informacji o niefinansowej działalności oraz wynikach: ekonomicznych, społecznych i środowiskowych, które ustalono w konkretnym okresie, zazwyczaj w ciągu roku obrotowego. Przedsiębiorstwa uwzględniają w teźże koncepcji problematykę społeczną i ochronę środowiska, przy równoczesnym działaniu na zasadzie dobrowolności ze wszystkimi stronami. Zainteresowanie i ujawnianie tych informacji staje się coraz popularniejsze ze względu na postępującą degradację środowiska oraz pogłębianie się negatywnych następstw działalności gospodarczej (Kamela-Sowińska, 2009, s. 217). Raportowanie społecznej odpowiedzialności może skutkować dla przedsiębiorstwa pobudzeniem konstruktywnych zmian w zarządzaniu kwestiami środowiskowymi i społecznymi, budowaniem zaufania interesariuszy i poprawą reputacji firmy.

By zdobyć zaufanie interesariuszy, przedsiębiorstwo musi „dać coś od siebie”, zapewnić przejrzystość swojego działania, szczerość i racjonalną samokrytykę. Ujawnianie samych pozytywnych informacji może tworzyć sztuczne, a w konsekwencji złe wrażenie na temat danej firmy. Oczekuje się, że oprócz swoich słabszych stron przedsiębiorstwo wskazuje także metody wykrywania i rozwiązywania swoich problemów. Ujawnienie zbyt wielu szczegółów może także wpłynąć niekorzystnie na pozycję konkurencyjną danej firmy. Przejrzysty i rzetelny raport może trafić w ręce konkurencji, która może wykorzystać go przeciwko nam. Niezbędne jest zatem znalezienie punktu równoważącego zakres i charakter ujawnianych informacji, w którym pokazuje się tyle, aby uzyskać optymalną pozycję konkurencyjną, a jednocześnie zaspokaja się potrzeby interesariuszy. Sprawozdawczość jednostek stoi zatem przed złożonym i ważnym wyzwaniem połączenia sprawozdania finansowego z raportem o aktywności środowiskowej i społecznej. Niezbędny do tego jest jeden całościowy raport łączący informacje finansowe oraz niefinansowe. Należy pokazać postępowanie przedsiębiorstwa od momentu przyjęcia strategii aż do realizacji postawionego celu, gdzie każdy istotny element finansowy oraz niefinansowy traktowany jest w identyczny sposób.

Rachunkowość społeczna pozostaje więc w ścisłym związku z zaprezentowaną już koncepcją społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw<sup>8</sup>. Należy zauważyć, że rachunkowość odpowiedzialności społecznej i społeczną odpowiedzialność przedsiębiorstw łączy obszar zaspokajania potrzeb informacyjnych interesariuszy. Rachunkowość społeczna jest narzędziem pomiaru społecznej odpowiedzialności różnych pomiotów. Zakres zagadnień społecznej odpowiedzialności, który jest realizowany w przedsiębiorstwie, wpływa natomiast na zakres przedmiotowy rachunkowości społecznej. Ponadto obydwie koncepcje łączy proces informowania różnych grup interesariuszy o skutkach działań ekonomicznych, społecznych oraz środowiskowych przedsiębiorstwa (Samelak, 2013b, s. 34). Koncepcja

8 Przegląd terminów łączących zagadnienia społecznej odpowiedzialności z rachunkowością przedstawiła np. E. Różańska (2014, s. 170).

społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw pozostaje w ścisłym związku z rachunkowością jednostki, zarówno w kontekście jakości informacji generowanych przez system rachunkowości oraz prezentowanych w sprawozdaniach finansowych, jak i ich zakresu (Krasodomska, 2012, s. 101–110). Rachunkowość prowadzona w społecznie odpowiedzialnych organizacjach jest ważnym współcześnie komponentem nowoczesnego zarządzania jednostkami gospodarczymi, dzięki silnemu związkowi sprawozdania finansowego z procesem zarządzania przedsiębiorstwem.

Różne są zdania na temat narzędzi stosowanych w ramach rachunkowości społecznej. Niektórzy uważają je za nic więcej, jak tylko elementy controllingu wewnętrznego przedsiębiorstwa, inni twierdzą, że znaczenie mają tylko te narzędzia, które charakteryzuje wymiar finansowy. Raportowanie w ramach rachunkowości społecznej ma głównie charakter otwarty, z możliwością dostosowania do specyfiki potrzeb danego przedsiębiorstwa. M. Marcinkowska (2012, s. 502–525) wśród takich narzędzi wymienia:

- sprawozdanie z wartości dodanej (*Value Addend Statement* – VAS) wraz z wersją rozszerzoną (*Expanded Value Addend Statement* – EVAS),
- zrównoważona karta dokonań (*Balanced Scorecard* – BSC),
- nawigator (*Navigator*),
- *Tabule de bord de gestion* (TBG),
- monitor aktywów niematerialnych (*Intangible Assets Monitor* – IAM).

Wymienione narzędzia powinno się dobierać i stosować w połączeniu z narzędziami analizy relacji z interesariuszami, takimi jak karta odpowiedzialności (*Accountability Scorecard* – ASC), pryzmat wyników, piramida wyników, model doskonałości EFQM czy narzędzie tworzenia wartości całkowitej (*Total Value Creation* – TVC) oraz indeks kreacji wartości (*Value Creation Index* – VCI). Jak podkreśla M. Marcinkowska (2012, s. 522):

wraz z rozwojem i popularyzacją teorii interesariuszy oraz wzrostem presji na egzekwowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw rośnie zapotrzebowanie na narzędzia umożliwiające pomiar i ocenę dokonań podmiotów w tym kontekście. Można zatem spodziewać się zarówno rozwoju teoretycznych aspektów rachunkowości społecznej, jak i wzrostu praktycznego jej zastosowania.

Podsumowując, wyzwaniem dla rachunkowości jest odzwierciedlenie nowych procesów zachodzących w organizacji odpowiedzialnej społecznie, co stało się działaniem precedensowym. Realizacja koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu w rachunkowości i sprawozdawczości jest przejawem rozwoju teorii i praktyki rachunkowości i ma wymiar ewolucyjny. Implementacja do rachunkowości aspektów społeczno-środowiskowych stała się faktem, a pierwszym krokiem do powstania rachunkowości odpowiedzialności społecznej było pojawienie się rachunkowości środowiskowej (ekologicznej nazywanej też zieloną

rachunkowością), ukierunkowanej na szeroko rozumianą problematykę związaną z ochroną środowiska. Raportowanie społecznej odpowiedzialności rozwinęło się na wspomnianym gruncie oraz w wyniku rosnących potrzeb interesariuszy i krytyki sprawozdawczości finansowej na przełomie drugiego i trzeciego tysiąclecia.

### **3.3. Ewolucja raportowania dokonań przedsiębiorstwa w świetle krytyki sprawozdawczości finansowej**

Użytkownicy sprawozdań finansowych są trudnymi i wymagającymi partnerami w dyskusjach na temat sprawozdawczości finansowej. Ustalenie odpowiedniego zakresu i szczegółowości ujawniania informacji powinno być adekwatne do celu jakim jest zapewnienie jednakowego traktowania wszystkich potencjalnych odbiorców informacji. Mimo że potrzeby informacyjne poszczególnych grup interesariuszy są podobne, to stopień szczegółowości informacji oraz jej przekrój zależą od specyfiki problemu decyzyjnego oraz horyzontu czasowego. Cechy charakterystyczne „dobrej informacji finansowej” określono w *Ramach Konceptyjnych sporządzania i prezentacji sprawozdań finansowych*, wydanych przez Komitet Międzynarodowych Standardów Rachunkowości<sup>9</sup>. Obejmują one także zasady przygotowania i ujawniania informacji finansowej w sprawozdaniach, tworząc podstawowy szkielet raportowania finansowego.

Powszechnie wiadomo, że bazowanie na niewłaściwych informacjach zmusza inwestorów do podejmowania decyzji – zarówno z punktu widzenia rachunku ekonomicznego, jak i oceny ryzyka – irracjonalnych w świetle danych, które można uznać za rzetelne. Powoduje to mimowolny spadek zaufania nie tylko do uczestników obrotu gospodarczego przekazujących informacje, ale również do innych instytucji finansowych: agencji ratingowych, firm audytorskich, doradczych itp.

9 Dotychczasowe prace nad udoskonalaniem Ram Konceptyjnych mocno akcentują następujące zagadnienia: równorzędność celów sprawozdawczości finansowej, konieczność rozszerzenia zakresu sprawozdawczości o raportowanie, wychodzące poza obecny charakter informacyjny sprawozdań finansowych, wybór podejścia bilansowego bądź wynikowego, zakres prezentacji informacji finansowej w ujęciu perspektywnym, precyzyjne określenie jakościowych charakterystyk informacji finansowej. Uczynienie zadość informacyjnej funkcji rachunkowości stało się więc współcześnie wielkim wyzwaniem dla teoretyków i praktyków, którzy z trudem wypracowują wspólne i jednolite standardy ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych i ich prezentacji. Ramy Konceptyjne mają na celu zbudowanie fundamentów rzetelnej sprawozdawczości finansowej, a zarazem stworzenie podstaw do funkcjonowania międzynarodowych standardów, zapewniających globalny dostęp do wiarygodnych informacji finansowych, przygotowanych na miarę oczekiwań ich użytkowników.

Spadek zaufania na rynku finansowym jest najczęściej jednym z pierwszych symptomów kryzysów finansowych.

Najczęściej przytaczanym przykładem podważenia zaufania inwestorów do instytucji finansowych, jest wyjście na jaw niewykrytych przez audytorów oszustw księgowych, jakich dopuszczano się w międzynarodowych korporacjach, takich jak Enron czy Worldcom. Zdemaskowało to nie tylko słabości rewizji finansowej (która powinna dawać gwarancje rzetelności danych finansowych), ale również oszukańczych praktyk *top managementu*. Upadek jednego z największych banków inwestycyjnych na świecie – Lehman Brothers w 2008 roku zapoczątkował trwający do dziś globalny kryzys finansowy, a także załamanie szeroko pojętego zaufania publicznego<sup>10</sup>. Lawina skandali finansowych z początku XXI wieku istotnie odbiła się na zachowaniu inwestorów, którzy gwałtownie wycofując udziały, pogłębiali sytuację kryzysową na największych giełdach świata. Ponad połowa społeczeństwa utraciła zaufanie do inwestowania w jakiekolwiek papiery wartościowe<sup>11</sup>. Kryzys zaufania rozprzestrzenił się w błyskawicznym tempie na światowych rynkach. Wskaźniki charakteryzujące gospodarki poszczególnych krajów i regionów świata sięgały dawno nie notowanych minimów. Ówczesne regulacje zostały uznane za niewystarczające w świetle stosowanej coraz powszechniej kreatywnej rachunkowości<sup>12</sup>.

Wzrost świadomości informacyjnej inwestorów spowodował lawinę krytyki współczesnej sprawozdawczości. Sprawozdawczość finansowa w jej ówczesnym kształcie stawała się coraz mniej użyteczna. Nie była w stanie sprostać rosnącym potrzebom i wymaganiom inwestorów, którzy nie zadowalali się już suchą informacją z raportów finansowych. Rozbieżności między ceną rynkową spółek a ich wartością księgową pokazały, że rynek, biorąc pod uwagę zasoby intelektualne

10 Niestety, również na rodzimym gruncie, co z całą pewnością nie jest powodem do dumy, można wymienić głośne afery związane z upadkiem firm, choćby Stoczni Szczecińskiej czy Porta Holding.

11 Potwierdzeniem jest obserwowany spadek indeksu Nowojorskiej Giełdy Papierów Wartościowych – Dow Jones, który w okresie 3 pierwszych kwartałów 2002 r. spadł o 27,29% (w wartościach bezwzględnych spadek ten sięgnął 2735,33 punktów – z 10 021,60 punktów do 7286,27). Gorszą reakcją wykazał się regulowany rynek pozagiełdowy, gdzie wskaźnik Nasdaq, spadł aż o 42,88% w analogicznym okresie czasu.

12 Kryzys zaufania i fala bankructw zobligowały polityków, ekonomistów i audytorów w wielu krajach do zajęcia się tym narastającym od wielu lat problemem i uregulowania na nowo wielu zagadnień odnośnie do sprawozdawczości finansowej, jak również funkcjonowania rynku kapitałowego. Jako pierwsze, do zmiany prawodawstwa, w celu dostosowania legislacji do nowych warunków, przystąpiły Stany Zjednoczone, które czuły odpowiedzialność za powstałą sytuację, ponieważ kryzys rozpoczął się właśnie w tym kraju. W 2002 r. Kongres Stanów Zjednoczonych przyjął ustawę Sarbanes-Oxley (SOX) regulującą praktyki finansowe i ład korporacyjny. W ślad za Stanami Zjednoczonymi podążyła Unia Europejska, która przyjęła nowe rozwiązania prawne odnośnie do rachunkowości i rynku kapitałowego, szczególnie w zakresie badania sprawozdań finansowych. Uchylono Ósmą Dyrektywę Rady, odnoszącą się do biegłych rewidentów oraz znacząco zmieniono dwie inne dyrektywy, dotyczące sprawozdawczości finansowej. Nowe regulacje, przyjęte ostatecznie w 2006 r., szybko określono mianem *Sarbanes-Oxley* „po europejsku”.

oraz inne czynniki warunkujące przyszły wzrost ich wartości rynkowej, dostrzeżęga w przedsiębiorstwie więcej niż tylko jego bilansowe aktywa netto. Uznano, że współczesne sprawozdania finansowe są niekompletne, a informacje w nich zawarte – wypaczone, nie w pełni zaspokajające zróżnicowane potrzeby użytkowników. Powstała luka między wartością bilansową i wartością rynkową przedsiębiorstwa, co zmusiło inwestorów do spojrzenia na aktywa netto jednostki przez pryzmat przyszłych przepływów pieniężnych i spowodowało w praktyce konieczność dokonania szczegółowych przeliczeń.

Krytyka sprawozdawczości finansowej objęła przede wszystkim:

- pomiar w koszcie historycznym (bowiem sposób wyceny determinuje koszty ujmowane w rachunku zysków i strat i wpływa na wielkość wyniku finansowego podmiotu)<sup>13</sup>;
- zysk w ujęciu memoriałowym, który jako podstawowa miara dokonań podmiotu nikomu już dziś nie wystarcza<sup>14</sup>;
- sprawozdawczość finansową, która skupia się za bardzo na formie prawnej, a za mało uwagi poświęca treści ekonomicznej, preferuje przeszłość, a nie przyszłość, koszt, a nie wartość (stąd wynika jej skupianie się na ustalaniu zysku memoriałowego);
- bilans jako trudny do zrozumienia;
- sumę bilansową, która z powodu zasad wyceny nie ma istotnych wartości poznawczych;
- zasadę ostrożności, która powoduje, że w bilansie wykazuje się efekty zjawisk niekorzystnych, a nie rzeczywistą sytuację finansową jednostki;
- zakres ujawnień, praktycznie w każdym elemencie sprawozdania;
- brak informacji o aktywach niematerialnych, potencjale intelektualnym i metodach zarządzania personelem.

Zbyt powolne lub niewystarczające przystosowywanie sprawozdawczości finansowej do obecnej rzeczywistości gospodarczej stało się powodem rozluźnienia związku między informacjami publikowanymi na rynku kapitałowym a tymi, których oczekują interesariusze. Wynikało to często z awersji zarządu spółek do publikowania określonych informacji czy ze słabej percepcji interesariuszy. Powyższe zjawiska doprowadziły do powstania luki jakościowej, informacyjnej oraz sprawozdawczej, gdy: (DiPiazza, Eccles, 2002, s. 85–92; Śnieżek, Wiatr, 2011, s. 39–40):

- zarząd uznał dany czynnik jako istotny z punktu widzenia tworzenia wartości, jednak:

13 W przypadku spółek publicznych właściwie sporządzone sprawozdania mają szczególne znaczenie, ponieważ zawarte w nich informacje finansowe są podstawą do obliczania wielu wskaźników, na bazie których aktualni i potencjalni inwestorzy oceniają atrakcyjność konkretnej spółki, co z kolei przekłada się na kształtowanie kursów jej akcji.

14 Coraz częściej optuje za tym, aby działalność podmiotów gospodarczych była oceniana przez pryzmat przepływów pieniężnych, które powoli stają się podstawową kategorią pomiaru wartości przedsiębiorstwa.



- dane, które generuje sprawozdawczy system wewnętrzny nie umożliwiły jego wiarygodnej oceny (luka jakości),
- nie zdecydował się na opublikowanie danej informacji (luka sprawozdawcza),
- posiadacze informacji uznali czynnik za źródło wartości, ale nie zadowolili ich sposób lub zakres prezentacji (luka informacyjna).

W sprawozdawczości biznesowej zarząd jednostki musi zdecydować, które informacje ujawnić i jakie korzyści z ich posiadania odniosą użytkownicy. Zamknięcie luki informacyjnej, czyli różnicy między wagą przypisywaną danej informacji lub miernikowi przez jego użytkownika a poziomem zaspokojenia jego potrzeb informacyjnych przez zarząd przedsiębiorstwa, może nastąpić nie tylko poprzez ujawnienie aktywów „niewidzialnych” czy wskaźników sukcesu nowych produktów, wzrostu udziału w rynku itp. Jej zamykanie odbywa się również poprzez wypełnienie tzw. luki sprawozdawczości, czyli poprzez ujawnienie takich informacji finansowych i niefinansowych i w taki sposób, że ocena ich przydatności informacyjnej, zarówno przez użytkowników, jak i przez zarząd, będzie wysoka.

Decyzje inwestycyjne wymagają w obecnych czasach informacji o charakterze finansowym i niefinansowym oraz dobrowolnych ujawnień informacji niewymaganej prawem, a istotnej z punktu widzenia podejmowanych decyzji inwestycyjnych; inwestorzy są bowiem w dużym stopniu zainteresowani czynnikami wewnętrznymi, determinującymi podejmowane przez podmiot decyzje. Wymagają informacji pozwalającej na przewidywanie sytuacji finansowej i wyników jednostki w przyszłości, a więc nie tylko informacji *stricte* historycznej, o znacząco rozszerzonym w stosunku do obecnego zakresie, o znacznie większej przejrzystości, zrozumiałych i często wspomaganych informacjami opisowymi.

W erze społeczeństwa informacyjnego raport finansowy jednostki gospodarczej powinien obejmować pakiet informacji niezbędnych do prawidłowego określenia jej *standingu* finansowego oraz do właściwego oszacowania możliwości działania biznesowego w przyszłości. Obecnie na forum międzynarodowym są podejmowane działania zmierzające w kierunku stworzenia wspólnego pakietu zasad podstawowych w postaci jednolitych założeń koncepcyjnych dla sprawozdań finansowych jako podstawowego źródła informacji o jednostce gospodarczej.

Rachunkowość, a więc i sprawozdawczość jako integralna jej część, zmienia się z biegiem lat, dostosowując się do zmian zachodzących w rzeczywistości gospodarczej. Wprowadzanie nowych regulacji, przekształceń jest jednak procesem długotrwałym, wymagającym licznych uzgodnień i kompromisów. Raport roczny od momentu zapoczątkowania dyskusji o społecznej odpowiedzialności biznesu, a więc od około 40 lat, przeszedł diametralną transformację<sup>15</sup>. Przyjęcie założenia, iż sporzą-

15 W Polsce strukturę rocznego raportu spółek giełdowych określa Rozporządzenie Ministra Finansów. Obecnie potrzeby informacyjne analityków giełdowych (biznesowych) oraz inwestorów są coraz większe, stąd pojawiła się propozycja uzupełnienia rocznego sprawozdania o dodatkowe, nowe obszary informacji, tj. opis warunków, w jakich funkcjonuje jednostka, opis planów, strategii i zamierzeń, analizę czynników wpływających na generowanie

dzanie sprawozdań, które zaspokajają potrzeby zarówno inwestorów, pożyczkodawców, jak i innych wierzycieli, będzie odpowiadało także potrzebom innych użytkowników stało się stwierdzeniem nieznanym potwierdzenia w treści sprawozdań finansowych. Ewolucję raportowania finansowego przedstawiono na ilustracji 3.1.



**Ilustracja 3.1.** Ewolucja raportowania w rachunkowości XX i XXI wieku  
**Źródło:** opracowanie własne.

Do pewnego momentu sprawozdanie finansowe jednostek zawierało jedynie informacje na temat wartości aktywów i pasywów oraz wyniku finansowego, by w następnym etapie ewolucji zostać wzbogacone o informację dodatkową, dane o przepływach pieniężnych oraz o zmianach w kapitale (funduszu) własnym (Perini, 2005, s. 611–627). Te podstawowe dane, niezastąpione przy ocenie kondycji majątkowej i finansowej przedsiębiorstwa, nie były wystarczające przy ewaluacji jego wartości rynkowej. Zabrakło w nich informacji dotyczących potencjału pracowników, relacji z otoczeniem biznesowym, posiadanego *know-how*, kultury organizacji, systemów zarządzania, stosunku do środowiska i otoczenia.

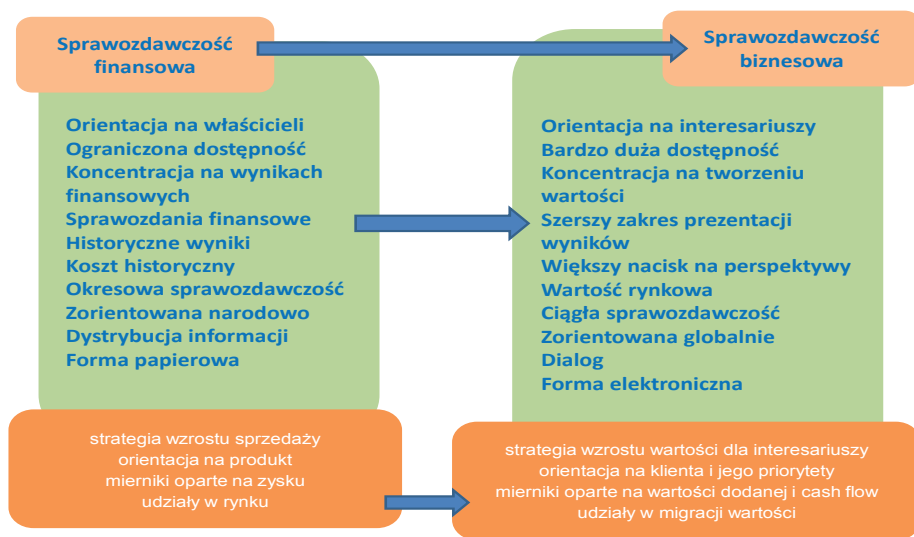
Nowe koncepcje raportów biznesowych promowały nie tylko rozszerzenie zakresu informacji finansowej i zwiększenie jej przejrzystości, ale kładły coraz większy nacisk na ocenę ryzyka związanego z działalnością podmiotów oraz ocenę kontroli tego ryzyka. Wzrosła liczba przedsiębiorstw publikujących raporty społeczne.

---

wartości, analizę konkurencyjności oraz dodatkowe sprawozdania (na temat ryzyka, które towarzyszy prowadzonej działalności gospodarczej, o zasobach intelektualnych oraz dotyczące odpowiedzialności społecznej i ekologicznej).

Kluczowi interesariusze oczekiwali, że firma będzie odpowiedzialna za swoje działania i ich wpływ na otoczenie, chcieli również znać efektywność przedsiębiorstwa w tym zakresie oraz skalę i rodzaj podejmowanych działań.

Obserwujemy więc, jak tradycyjne sprawozdanie finansowe stopniowo przekształca się w raport biznesowy, w którym koncentrują się informacje o potencjale przedsiębiorstwa, jego obecnej wartości oraz możliwościach podnoszenia jej w toku zrównoważonego rozwoju w kierunku budowania przedsiębiorstwa przyszłości. Jak zauważa M. Marcinkowska (2004, s. 9), ewolucja sprawozdań podlega zmianom w czterech płaszczyznach: informacje finansowe uzupełniane są informacjami niefinansowymi, informacjom liczbowym towarzyszą opisowe, podmioty ujawniają nie tylko dane obligatoryjnie wymagane regulacjami prawnymi, ale również dokonują ujawnień dobrowolnych, na koniec wreszcie raport nie koncentruje się na wartościach historycznych, ale również dostarcza informacji o charakterze prospektywnym. Stopniowe przechodzenie z raportowania finansowego do raportowania biznesowego wymaga zmian w sprawozdawczości przedsiębiorstw oraz dostosowania tych zmian do ewolucji priorytetów w biznesie. Ewolucyjny charakter zmian w sprawozdawczości z działań przedsiębiorstwa przedstawiono to na ilustracji 3.2.

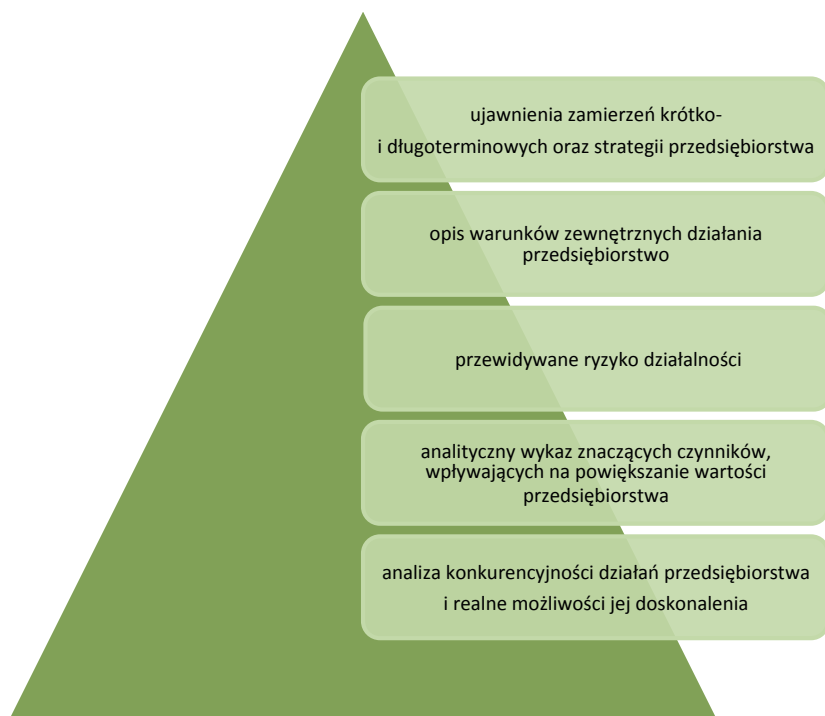


**Ilustracja 3.2.** Ewolucja sprawozdawczości finansowej w kierunku raportowania biznesowego w kontekście zmian w priorytetach współczesnej działalności gospodarczej

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie Marcinkowska (2004, s. 76) oraz Herman, Szablewski (red., 1999, s. 3).

W czasach współczesnych orientacja w sprawozdawczości biznesowej przechyla się obecnie coraz bardziej na korzyść interesariuszy. Właściciel nie jest już najważniejszą odbiorcą informacji o przedsiębiorstwie. Podmioty gospodarcze, poszukując kolejnych potencjalnych inwestorów, znacząco zwiększają dostępność

raportów biznesowych. Istotne jest tworzenie wartości firmy, jej reputacji i wiarygodności oraz uczciwej przewagi konkurencyjnej. Wyniki jednostki koncentrują się bardziej na przyszłości niż na przeszłości. Raporty biznesowe mają za zadanie dotrzeć do jak największej liczby odbiorców, co jest konsekwencją wchodzenia przez firmy na rynki międzynarodowe. Również forma sprawozdawczości zmienia się, przeważają sprawozdania w formie elektronicznej, a nie papierowej. Postulaty dotyczące dodatkowych, obligatoryjnych i uznaniowych ujawnień zmierzają wyraźnie w kierunku powszechnego uwzględnienia w raportach biznesowych informacji zarządczych. Interesariusze są zainteresowani otwartością informacyjną przedsiębiorstw, oczekują użytecznych informacji prezentowanych w zrozumiałej i przejrzystej formie, co ma pozwolić na ewaluację wartości przedsiębiorstwa oraz czynników ją tworzących, zarówno finansowych, jak i niefinansowych. Na ilustracji 3.3 przedstawiono obszary informacyjne tworzące w połączeniu ze sprawozdaniem finansowym raport biznesowy.



**Ilustracja 3.3.** Obszary informacyjne tworzące w połączeniu ze sprawozdaniem finansowym raport biznesowy

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie Gad (2013b, s. 174).

Reasumując, obecny model raportu biznesowego powstał w drodze ewolucji będącej odpowiedzią na zmiany zachodzące w społeczeństwie i w otoczeniu biznesowym przedsiębiorstwa. W modelu tym raport roczny został uzupełniony

i poszerzony o dobrowolne ujawnienia, na które zapotrzebowanie zgłaszają interesariusze (Świdarska, 2008, s. 17). Kompleksowy raport biznesowy ma więc zawierać informacje pozwalające na bliskie poznanie warunków działania spółki, kluczowych czynników kształtujących jej wartość, strategii, planów i zamierzeń oraz głównych czynników ryzyka. Można spotkać się z poglądem, według którego raport roczny ewoluował za bardzo w stronę narzędzia marketingowego. Rodzi to sprzeczności, z jednej strony dokument bowiem ten to podstawowe źródło danych o osiągnięciach spółki w danym okresie. Ma więc przedstawiać jej obiektywny obraz. Z drugiej strony funkcja narzędzia *public relations* zakłada prezentację wyników w sposób korzystny dla przedsiębiorstwa, charakteryzującą podejście subiektywne<sup>16</sup>.

Pod koniec XX wieku coraz większa liczba jednostek gospodarczych oprócz sprawozdania finansowego publikowała raporty społeczne i środowiskowe. Jednak takie prowadzenie dwóch systemów zewnętrznej sprawozdawczości okazało się dla wielu przedsiębiorstw kłopotliwe i kosztowne. Ewolucyjnie powstała więc możliwość opracowywania jednego zintegrowanego sprawozdania zawierającego informacje o charakterze finansowym i niefinansowym, dotyczące również odpowiedzialności społecznej jednostek za ich dokonania. W kontekście ewolucyjnego charakteru zmian we współczesnej sprawozdawczości finansowej koncepcja sprawozdawczości zintegrowanej zasługuje na szczególną uwagę. Polega ona na połączeniu informacji finansowych pochodzących ze sprawozdania finansowego ze sprawozdaniem z działalności, komentarzem zarządu i innymi danymi niefinansowymi – środowiskowymi, społecznymi. Koncepcja ta ma na celu podniesienie jakości raportowania dzięki połączeniu danych ze sprawozdawczości finansowej z informacją o niematerialnych składnikach sukcesu przedsiębiorstwa, czynnikach ryzyka, a także wpływie przedsiębiorstwa na społeczeństwo i środowisko.

### 3.4. Raportowanie zintegrowane

Przekształcenie sprawozdania finansowego w raport zintegrowany wymagało podjęcia wielu wysiłków w kierunku ujednoczenia i udoskonalenia istniejących sprawozdań finansowych, rozszerzenia zakresu i charakteru informacji prezentowanych w układzie tradycyjnym oraz wprowadzenia wielu ujawnień dobrowolnych, uwzględniających coraz ważniejszą obecnie zasadę *True and Fair View*.

16 W celu minimalizowania konfliktu interesów częstą praktyką bywa na giełdzie sporządzenie i upublicznianie dwóch wersji raportów: raportu giełdowego – przedkładanego regulatorowi rynku i przekazywanego na giełdę i raportu marketingowego, sporządzanego z myślą o inwestorach, szkoda, że nie o wszystkich interesariuszach (Marcinkowska, 2004, s. 74–75).

Działania w tym zakresie podjęły zarówno organizacje środowiskowe, jak i same jednostki gospodarcze<sup>17</sup>. Wydaje się konieczne zaangażowanie w ten proces możliwie jak największych zasobów ludzkich – począwszy od kierownictwa jednostki, poprzez dział księgowości, *public relations*, na grafikach i informatykach kończąc. Interesariusze oczekują od przedsiębiorstw odpowiedzialności za ich działania oraz za wpływ, jaki wywierają na otoczenie, a także, aby za pomocą wiarygodnego raportowania dostarczały informacji o efektach podejmowanych działań oraz planach przeciwdziałania ryzyku i minimalizowania jego skutków (Samelak, 2013a, s. 158).

Pierwszym krajem na świecie, w którym od 2010 r. formalnie wprowadzono obowiązek sporządzania i publikowania raportów zintegrowanych przez spółki giełdowe, było RPA (Szczepankiewicz, 2013, s. 178). W tym samym roku powołano również IIRC (International Integrated Reporting Committee), który już w kolejnym roku wydał projekt wytycznych raportowania zintegrowanego, zawierający cele oraz zasady sporządzania i publikowania raportu zintegrowanego<sup>18</sup>. Działalność IIRC ma duże znaczenie dla budowania koncepcji zintegrowanego raportowania. Komitet bada innowacje wprowadzone do procesów sprawozdawczych przedsiębiorstw oraz sposoby uwzględniania wszystkich aspektów tworzenia wartości (finansowych, materialnych i niematerialnych) w strategii działania.

Ważnym wydarzeniem dla problematyki generowania i ujawniania informacji niefinansowych było opublikowanie w 1994 roku przez American Institute of Certified Public Accountants raportu Jenkinsa. Przedstawiono w nim oczekiwania

17 Spośród najważniejszych działań eksperckich należałoby wymienić: wprowadzenie od 2005 roku obowiązku stosowania MSR/MSSF przez spółki publiczne sporządzające sprawozdania skonsolidowane, intensywne prace nad zakresem i treścią MSR/MSSF, wspólne działania w zakresie zbliżenia standardów międzynarodowych i amerykańskich, np. w ramach współpracy IASB i FASB, podjęcie wspólnych prac nad współczesnym kształtem Ram Koncepcyjnych, badania możliwości ujmowania i prezentacji np. zasobów intelektualnych w ewidencji i sprawozdawczości jednostek gospodarczych, prace nad wykorzystaniem przy sporządzaniu raportów biznesowych informacji generowanych przez systemy rachunkowości zarządczej (zob. np. Międzynarodowe Standardy Rachunkowości nr 2, nr 11 i nr 14), ujednolicenie i rozszerzenie informacji prezentowanych w sprawozdaniu zarządu, kształtowanie opinii, zarówno sporządzających, jak i badających sprawozdania odnośnie do konieczności dokonywania niektórych ujawnień dobrowolnych czy wprowadzenie obowiązku sporządzania sprawozdania z dochodów całkowitych.

18 IIRC przygotował opracowanie *Towards Integrated Reporting. Communicating Value in the 21st Century (W kierunku zintegrowanego raportowania. Komunikowanie wartości w XXI wieku)* (IIRC, 2011). Wskazuje ono na konieczność wypracowania międzynarodowego, wspólnego modelu zintegrowanej sprawozdawczości. Ma on łączyć podstawowe informacje dotyczące strategii, modelu działalności, ładu korporacyjnego, osiąganych wyników i perspektywy, odzwierciedlając jednocześnie gospodarcze, społeczne i środowiskowe warunki działania przedsiębiorstwa. Konieczne jest zatem stworzenie takiego systemu sprawozdawczego, aby zróżnicowane i rozproszone aspekty sprawozdawczości finansowej, sprawozdania zarządu, ładu korporacyjnego, zrównoważonego rozwoju zebrać w jedną spójną całość wyjaśniającą ich wzajemne zależności i wpływ na zdolność przedsiębiorstwa do tworzenia i utrzymania wartości w krótkim, średnim i długim okresie.

użytkowników dotyczące informacji ujawnianych przez przedsiębiorstwa, a także koszty i korzyści związane z ich prezentacją oraz tak zwany ulepszony model sprawozdawczości biznesowej. Aby spełnić zmieniające się wymagania użytkowników, raporty niefinansowe jako część raportu biznesowego powinny (AICPA, 1994):

- dostarczać w szerokim zakresie informacji o planach, możliwościach oraz źródłach niepewności i ryzyka;
- skoncentrować się bardziej na czynnikach, które wpływają na wartości w długim okresie, w tym miernikach niefinansowych, wskazujących sposób realizacji kluczowych procesów biznesowych;
- w większym stopniu ujednoclić informacje raportowane na zewnątrz z dostarczonymi kierownictwu informacjami na potrzeby zarządzania.

Komitet Jenkinsa (ds. raportowania finansowego) opracował elementy modelu raportowania biznesowego, którego integralną częścią jest sprawozdanie finansowe. W ramach raportu określono także konieczność poruszenia m.in. problematyki: identyfikacji czynników powodujących zmiany w danych finansowych, oraz trendów, szans i zagrożeń związanych z działalnością przedsiębiorstwa (także tych, które wynikają z kluczowych trendów). Raport powinien obejmować także zwięzły opis zagadnień dotyczących np. planów zarządu, porównań bieżących wyników działalności do planów, działalności rady nadzorczej, wynagrodzeń w podmiocie, informacje na temat transakcji i powiązań między grupami, a także wpływu specyfiki oraz struktury sektora na przedsiębiorstwo (Gad, 2013a, s. 549).

Przedsiębiorstwo w swoich zasobach posiada wiele istotnych czynników kreujących jego wartość. Mają one charakter niefinansowy i przybierają najczęściej postać niematerialną. Na ogół nie ma możliwości ich skwantyfikowania i ujawnienia w sprawozdaniu finansowym. Równie często niemożliwe jest zmierzenie wpływu czynników i wskaźników niefinansowych na wartość przedsiębiorstwa. Najczęściej stosowaną praktyką jest przedstawienie charakterystyki zjawiska oraz próba oceny i interpretacji na tle porównań w ramach branży. Zasoby, którymi dysponuje przedsiębiorstwo, można porównać do góry lodowej – jedynie ich część jest widoczna w sprawozdaniu finansowym. Ignorowanie istnienia pozostałych zasobów może doprowadzić do katastrofy, spowodować nieodwracalną utratę korzyści dla jednostki, w szczególności tych, które przekładają się na jej wyniki finansowe<sup>19</sup>.

Znaczenie „niewidzialnych” aktywów w ostatnich latach nabiera coraz większego znaczenia. Stopień wpływu tych zasobów na wartość przedsiębiorstwa jest mocno zindywidualizowany, w znacznej mierze zależy od obszarów działalności, branży i otoczenia konkurencyjnego, w którym dany podmiot funkcjonuje.

Zintegrowana sprawozdawczość biznesowa powinna scalać informację o strategii, zarządzaniu, efektywności i perspektywach tak, by odzwierciedlała

19 Przykładem takich spółek, w których wartości niefinansowe odgrywają pierwszoplanową rolę (niewidoczne w sprawozdaniach finansowych aktywa stanowią nawet 90% całości ich zasobów), są Coca-Cola Co. czy Microsoft Corporation.

ekonomiczny, socjalny i środowiskowy kontekst działalności jednostki. Odpowiednio przygotowane, zintegrowane sprawozdanie powinno umożliwiać analizę m.in. czynników zewnętrznych, które wpływają na sytuację przedsiębiorstwa, zasobów i relacji związanych z szeroko rozumianym kapitałem przedsiębiorstwa oraz wzajemnego oddziaływania modelu biznesowego przedsiębiorstwa.

Z analizy polskiej literatury przedmiotu można wywnioskować, że w polskiej praktyce wystąpiła dwutorowość próby rozwiązania problemu. Pierwszą ścieżkę wytyczają przedsiębiorstwa podążające drogą ewolucji sprawozdawczości finansowej. Polega ona na uzupełnianiu obecnego raportu rocznego przedsiębiorstwa w informacje o charakterze niefinansowym, a dotyczącym prowadzonej przez przedsiębiorstwo działalności<sup>20</sup>. Drugie rozwiązanie polega na opracowaniu osobnego raportu CSR. Nie ujmuje on informacji finansowych zawartych w sprawozdaniach finansowych, lecz jedynie informacje o charakterze niefinansowym, dotyczące przede wszystkim aspektów społecznej działalności i odpowiedzialności przedsiębiorstwa. Według A. Kameli-Sowińskiej (2009, s. 220–221) możliwe są trzy rozwiązania:

- prezentacja w postaci odrębnego raportu społecznego, który jest autonomicznym dokumentem w stosunku do sprawozdania finansowego czy sprawozdania zarządu z działalności. Raport społeczny stanowi to narzędzie kształtowania wizerunku przedsiębiorstwa;
- zamieszczanie w informacji dodatkowej lub sprawozdaniu zarządu z działalności;
- sporządzanie raportu zintegrowanego, czyli rozszerzenie tradycyjnego sprawozdania finansowego i prezentacji w nim społecznej odpowiedzialności jednostki<sup>21</sup>.

Teoretycy rachunkowości, na przykład R.G. Eccles i M.P. Krzus (2010, s. 10) twierdzą, że niezbędny jest jeden raport, który w swojej zawartości łączy informację finansową i niefinansową dotyczącą zagadnień środowiskowych, społecznych i *corporate governance*. Celem zintegrowanego raportu jest połączenie sprawozdania finansowego ze sprawozdaniem z działalności oraz informacjami niefinansowymi z raportu społecznego, w taki sposób, aby uzyskać i zaraportować interesariuszom zgodnie z zasadą *true and fair view* obraz efektów całokształtu działalności przedsiębiorstwa. (Eljasiak, 2011, s. 100).

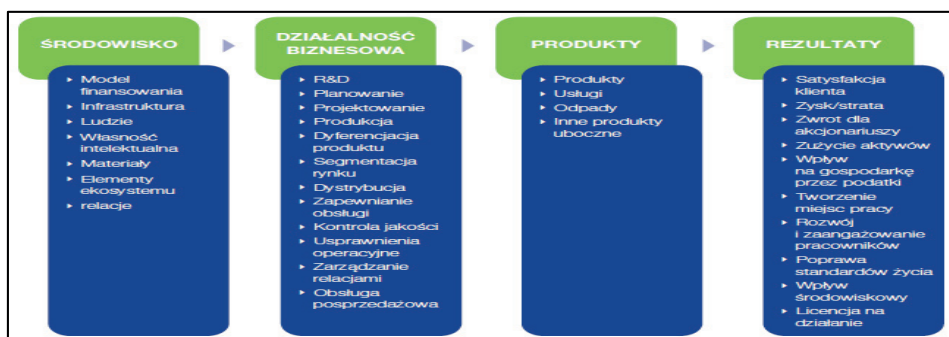
W centrum sprawozdawczości zintegrowanej znajduje się obecnie model biznesowy, rozumiany jako ogół działań podejmowanych przez przedsiębiorstwo w celu

20 Zdarza się, że w efekcie raport taki nie stanowi spójnej całości, zestawiając obok siebie niezintegrowane informacje finansowe i niefinansowe, niezawierające tym samym spójnego ujęcia efektów działalności, szczególnie w wymiarze społecznym oraz ładu korporacyjnego.

21 W ekstremalnych przypadkach sugeruje się nawet zastąpienie tradycyjnej rachunkowości systemem, który łączyłby zarówno tradycyjną rachunkowość, jak i szeroko pojętą społeczną odpowiedzialność. Takie rozwiązanie mogłoby dostarczać wszystkim interesariuszom niezbędnych informacji.



tworzenia i utrzymywania wartości (Samelak, 2013b, s. 158). Model biznesowy stanowi podstawę organizacji i działania każdego podmiotu gospodarczego<sup>22</sup>. Raportowanie na temat modelu biznesowego odgrywa istotną rolę w prawidłowym zrozumieniu systemu społecznej odpowiedzialności przez odbiorców raportu. W raporcie można więc zamieścić opis odpowiadający m.in. na następujące pytania: Jakie czynniki zewnątrz mają wpływ na działania przedsiębiorstwa? Jakie elementy i źródła finansowania stanowią wkład w procesy organizacyjne? Jakie działania podejmuje przedsiębiorstwo w celu budowania wartości dla interesariuszy? Jaka jest pozycja przedsiębiorstwa w otoczeniu konkurencyjnym? Przedstawiono to na ilustracji 3.4.



**Ilustracja 3.4.** Mapa celów dla raportowania modelu biznesowego

**Źródło:** SEG (2014, s. 22).

Przedstawiona na schemacie 3.4 mapa celów obejmuje przykładowe elementy, które mogą się znaleźć w opisie modelu biznesowego. Zakres ujawnień w tym zakresie zależy od indywidualnych warunków, kluczowych dla zrozumienia, w jaki sposób przedsiębiorstwo tworzy i utrzymuje wartość.

Fundamentalnymi założeniami koncepcyjnymi sprawozdawczości zintegrowanej jest identyfikacja zasobów oraz relacji finansowych, ludzkich, produkcyjnych, intelektualnych, społecznych, a także określenie zdolności podmiotu do tworzenia i utrzymywania wartości. Wartością tą są tradycyjnie rozumiane przyszłe przepływy pieniężne, które są wynikiem wykorzystania kapitałów i ich wzajemnej interakcji.

Raportowanie zintegrowane ma za zadanie zwięźle przekazać kluczowe informacje finansowe i niefinansowe oraz zależności między nimi, w celu określenia wartości przedsiębiorstwa. Jego wprowadzenie wymaga zmiany sposobu postrzegania i podejścia do analizy oraz prezentacji danych w stosunku do raportowania finansowego. Proces ten wymusza na podmiocie kompleksowe sformułowanie wizji oraz strategii działania, uwzględniając idee zrównoważonego rozwoju. Przedsiębiorstwo w procesie raportowania powinno ujawnić związki, jakie występują między

<sup>22</sup> Pisali o tym między innymi: B. Nogalski (2009a, s. 3–14), J. Brzóska (2009, s. 2–24), J. Michałak (2012, s. 133–142), W. Rudny (2013, s. 98–108).

rozwijaniem strategii organizacji, a raportowaniem. Zintegrowane raportowanie może mocno wpłynąć na cele przedsiębiorstwa w perspektywie zarówno krótko jak i długoterminowej. Dzięki jasno określonej wizji oraz strategii jednostka ma punkt odniesienia do dostosowywania polityki, podejmowania decyzji oraz działania w przyszłości. Odpowiednie zrozumienie kierunku może mieć wpływ na długoterminowe strategiczne decyzje oraz podniesienie konkurencyjności przedsiębiorstwa.

Najnowsze trendy w sprawozdawczości finansowej jednostek gospodarczych stanowią odpowiedź na rosnące potrzeby informacyjne użytkowników sprawozdań. Aby przekształcić tradycyjny raport roczny w raport biznesowy<sup>23</sup>, odpowiadający oczekiwaniom jego użytkownika, należy, oprócz dbałości o wierny, jasny i rzetelny obraz jednostki gospodarczej, uzupełnić go o dodatkowe elementy (Śnieżek, Perlińska, 2012, s. 203–215):

- opis warunków zewnętrznych, w jakich funkcjonuje jednostka,
- wykaz kluczowych czynników wpływających na pomnażanie wartości firmy,
- ujawnienia dotyczące strategii, długo- i krótkoterminowych planów,
- analizę konkurencyjności działań jednostki i realne możliwości jej poprawienia,
- oszacowanie ryzyka działalności,
- aspekty społeczne i środowiskowe działalności.

Należy jednak pamiętać, że samo przekształcenie raportu rocznego, bez głębokich zmian w świadomości kadry zarządzającej, w strategii i sposobie myślenia przyniesie tylko pozorną zmianę na papierze, w rzeczywistości w działaniu podmiotu nic się nie zmieni.

Postulaty dotyczące dodatkowych ujawnień zmiernają w kierunku unifikacji raportów wewnętrznych i zewnętrznych, jednak z uwagi na kluczowy problem – granicę ujawnień – nie wszystkie informacje mogą być dostępne na zewnątrz przedsiębiorstwa. Ze względu na potrzebę przejrzystości i uregulowania prawne, elementy zintegrowanego raportu rocznego przedstawiane są zazwyczaj w następującej formie (Śnieżek, 2008, s. 338–344):

- list do interesariuszy (bądź akcjonariuszy),
- sprawozdanie z działalności,
- informacje prospektywne,
- raport na temat ryzyka,
- raport finansowy,
- informacje o zasobach niematerialnych przedsiębiorstwa,
- opinia i raport niezależnego biegłego rewidenta.

23 Utożsamianie raportu rocznego ze sprawozdaniem finansowym jest częstą, aczkolwiek mylną praktyką. Sprawozdanie finansowe zawiera tak naprawdę jedynie pewien procent informacji niezbędnych do oceny przedsiębiorstwa. Tymczasem raport roczny powinien zawierać zestaw informacji niezbędnych do poznania sytuacji majątkowej i finansowej spółki. Interesariusze chcą w szczególności poznać zdolność przedsiębiorstwa do przetrwania na konkurencyjnym rynku oraz tworzenia wartości dla inwestorów.

Podział bądź łączenie niektórych części raportu jest jedynie kwestią umowną i zależy wyłącznie od struktury raportu przyjętej przez jednostkę. Część przedsiębiorstw wyłącza np. spośród wyżej wymienionych raport na temat ryzyka, inne wzbogacają pulę o odrębne opracowania, np. raport społeczny, ekologiczny, o łańdźcie korporacyjnym itp.

Jak widać, istnieje potrzeba wypracowania określonego wzorca zintegrowanego raportowania rocznego, które będzie zrozumiałe i przydatne dla odbiorców. Standard taki powinien zostać opracowany nie przez pojedyncze jednostki, ale co najmniej przez poszczególne branże gospodarki. Stawia to nie lada wyzwanie przed organizacjami środowiskowymi i giełdowymi, a także przed badaczami zajmującymi się problematyką rachunkowości (Krasodomska, 2015, s. 88–89).

Jako że raport zintegrowany składa się ze sprawozdania finansowego, sprawozdania z działalności, dodatkowych, obligatoryjnych i dobrowolnych ujawnień oraz raportów zarządczych, wydaje się, że rozumienie raportów biznesowych w taki właśnie sposób jest zgodne z postulatami, które są wysuwane przez Radę Międzynarodowych Standardów Rachunkowości (IASB) oraz Międzynarodową Sieć Nadzoru Korporacyjnego (ICGN). Przygotowane przez te organizacje opracowania są istotne w dyskusji nad optymalną zawartością raportów zintegrowanych lub towarzyszących sprawozdaniu finansowemu raportów niefinansowych. Projekty przygotowane przez ICGN oraz IASB stanowią kolejny etap w procesie ewolucji zawartości informacji w sprawozdaniu finansowym i raporcie biznesowym (Walińska i inni, 2015, s. 27–31).

Zintegrowany raport ma wiele zalet, do których należą (Michalczyk, Mikulska, 2014, s. 200–201):

- przejrzysty opis modelu biznesowego,
- orientacja strategiczna *ex ante*,
- wykazanie ekonomicznych, społecznych oraz środowiskowych informacji finansowych i niefinansowych,
- transparentna prezentacja zdolności przedsiębiorstwa do tworzenia wartości,
- wykazanie powiązań między czynnikami wewnętrznymi i zewnętrznymi warunkującymi działania przedsiębiorstwa,
- zredukowanie ujawnień informacji nieistotnych dla odbiorców,
- zwiększenie zaufania do zarządu przedsiębiorstwa.

Z akceptacją zintegrowanego raportowania wiąże się także szereg dylematów wynikających z obawy przed negatywnym wpływem zakresu ujawnień na kreowaną przez przedsiębiorstwo wartość. Do najczęściej wymienianych należą (Jędrzejka, 2012, s. 319–320):

- groźba utraty przewagi konkurencyjnej,
- ryzyko pozwów sądowych,
- podniesienie kosztów przygotowania, prezentacji oraz uwiarygodnienia publikowanych informacji.

W literaturze można się również spotkać z radykalnymi stanowiskami dotyczącymi idei sprawozdawczości zintegrowanej. Jak stwierdza A. Karmańska, podając za Mazurowską (2014, s. 48),

to społeczna odpowiedzialność biznesu »przygina się« do rachunkowości po to, by bardziej siebie uwiarygodnić, bo rachunkowość mimo wszystko jest bastionem rzetelności i wiarygodności w świecie szacunków, liczb, przybliżeń i trudnej predykcji co do nawet najbliższej przyszłości<sup>24</sup>.

Wątpliwości A. Karmańskiej wynikają zapewne przede wszystkim z istotnego ryzyka tendencyjnego (a wręcz marketingowego) wykorzystania możliwości prezentacji informacji o działaniach związanych z CSR w rocznych raportach finansowych. Są też spowodowane obawą o prawidłowość, a więc wiarygodność takich informacji, w kontekście braku możliwości przeprowadzenia klasycznego badania tak, jak w przypadku danych finansowych<sup>25</sup>.

Ograniczeniem w polityce zintegrowanych ujawnień może być działalność i reputacja zarządu, w szczególności jeśli część informacji nie została poddana badaniu, koszty pozyskania danych i ich przetworzenia<sup>26</sup> oraz koszty audytu dobrowolnych ujawnień. Innym istotnym czynnikiem ograniczającym zakres dobrowolnych ujawnień jest zdolność do wykorzystania informacji. Obecne predyspozycje do wytworzenia informacji przekraczają często możliwości ich skwantyfikowania i przeanalizowania przez odbiorców. Dlatego wskazana jest rezygnacja z pewnej części nieprzydatnych lub mniej istotnych informacji na rzecz tych, które są decyzyjnie istotne. Niemniej decyzja o ujawnieniu bądź zatajeniu informacji zawsze powinna należeć do zarządu podmiotu. Nikt nie powinien żądać podania informacji, które mogłyby wywołać negatywne skutki, np. doprowadzając do sytuacji, w której koszty opublikowania informacji przewyższyłyby korzyści, jakie można byłoby dzięki nim uzyskać albo do sytuacji, gdy spółka nie może zagwarantować odpowiedniej jakości informacji. Podkreślenia wymaga też fakt, iż transparentność informacji przekazywanych przez przedsiębiorstwo umożliwia ocenę stabilności jego sytuacji finansowej, zmniejsza prawdopodobieństwo oszustw czy stosowania kreatywnej księgowości. Te argumenty mogą stanowić ważną przesłankę skłaniającą do większej otwartości informacyjnej

24 W takim kontekście zintegrowane raportowanie jako element normatywnej teorii rachunkowości daje równoczesny obraz dokonań ekonomicznych, społecznych i środowiskowych. Informacje generowane w systemie rachunkowości tradycyjnie mogą mieć bowiem charakter pieniężny i niepieniężny, co może spowodować trudności interpretacyjne.

25 Przez kilka lat ciężar odpowiedzialności za uzupełnienie rocznych danych finansowych spoczywał na sprawozdaniu z działalności. Jednak ani ustawa o rachunkowości, ani dyrektywy UE nie określają wzoru tego sprawozdania, przedstawiając jedynie minimalny zakres informacji, jakie należy ujawnić.

26 Taka sytuacja może wystąpić zwłaszcza, jeśli koszt zaprezentowania dodatkowych ujawnień przewyższa korzyści, które mogą przynieść dla jednostki. Za przykład może posłużyć sprawozdawczość segmentowa.

wszystkich uczestników obrotu gospodarczego. Niestety znalezienie złotego środka nadal nie jest proste.

Spirala oczekiwań dotyczących raportowania zintegrowanego nakręca się. Na naszych oczach w ciągu zaledwie dziesięciu lat raportowanie danych finansowych z informacjami o odpowiedzialności społecznej i zrównoważonym rozwoju przedsiębiorstw z dobrego uczynku stopniowo zmienia się w obowiązek. Obserwatorzy rynku zwracają uwagę, że skoro przedsiębiorstwa coraz częściej muszą dostosowywać się do oczekiwań inwestorów w zakresie oświadczeń o wpływie na otoczenie, oświadczenia takie muszą być weryfikowalne i sprawdzane pod kątem postępu w spełnianiu określonych wskaźników. Stąd ewolucja w zakresie pomiaru i raportowania wskaźników specyficznych dla konkretnych sektorów.

Odrębną kwestią w rozważaniach na temat raportowania zintegrowanego jest jego wiarygodność, która zależy między innymi od przyjętej przez przedsiębiorstwo strategii działań CSR, od zastosowanych standardów zintegrowanego raportowania, a także od sposobu uwiarygodnienia informacji. Kluczem do wzmacniania wiarygodności zintegrowanych raportów jest rzetelna prezentacja zintegrowanych informacji zarządczych. Jak podkreśla B. Zyznarska-Dworczak (2015, s. 202),

warunkiem rozwoju raportowania zintegrowanego, w tym zwiększenia wiarygodności finansowej sprawozdawczości odpowiedzialności społecznej, jest rozwój i dostosowanie do potrzeb pomiaru działań na rzecz zrównoważonego rozwoju systemu rachunkowości zarządczej, wspierającego prezentację wielowymiarowej zintegrowanej informacji zarządczej. Taka forma prezentacji może wzmocnić zaufanie interesariuszy przedsiębiorstwa, prezentującego w raporcie zintegrowanym wiarygodnie bardziej zrozumiałe, przejrzyste i rzetelne informacje finansowe i niefinansowe. Zarządcza rachunkowość odpowiedzialności społecznej, realizując założenia paradygmatu strategiczno-informacyjnego, służy uwiarygodnieniu realizacji założeń strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa.

Połączenie tych informacji powinno umożliwiać przekazywanie interesariuszom wiarygodnego i jasnego obrazu jednostki, a także pozwolić uzyskać porównywalne i przejrzyste odzwierciedlenie efektów całokształtu działalności przedsiębiorstwa. Nie chodzi tutaj o proste łączenie treści raportu rocznego, ale o proces, którego wynikiem jest raport zintegrowany informujący o tworzonej przez jednostkę wartości. Jest on adresowany przede wszystkim do dawców kapitału, wspomagając proces podejmowania decyzji w zakresie alokacji zasobów. Nie oznacza to, że są oni jedynymi odbiorcami tego raportu. Zawarte informacje mają służyć również innym interesariuszom.

Na koniec warto zwrócić uwagę na wartość informacji w kontekście kosztów i korzyści dodatkowych ujawnień. Koszt jest ponoszony w procesie przygotowania ujawnień, natomiast korzyść wynika z użytecznego przekazu dla inwestorów. Koszt przygotowania informacji rozkłada się pomiędzy przedsiębiorstwo a państwo. Aby go ograniczyć, przedsiębiorstwa wykorzystują rozbudowane, zindywidualizowane

systemy informatyczne i sprawozdawcze. Bez możliwości dostosowania, a często wręcz stworzenia systemu od podstaw dla określonej specyfiki jednostki, niemożliwe stałoby się pozyskanie, zagregowanie i zaprezentowanie znacznej części ujawnień. Z drugiej jednak strony nawet najlepsze systemy informatyczne nie są w stanie sprostać wszystkim wymogom informacyjnym interesariuszy. Nie można wymagać od przedsiębiorstwa, by podawało informację, której sama nie posiada lub nie potrzebuje.

Szerszy zakres ujawnień, a co za tym idzie, ponoszone na publikację informacji koszty, mogą dodatnio wpływać na otoczenie rynkowe, poprzez edukowanie interesariuszy. Wszelkie inicjatywy środowiskowe lub mające na celu podniesienie świadomości informacyjnej użytkowników raportów rocznych mają na celu osiągnięcie dodatkowych korzyści. W obrocie gospodarczym zdecydowanie łatwiej współpracuje się z użytkownikami świadomymi, gdyż poprawia to bezpieczeństwo obrotu gospodarczego. Stanowczym argumentem przeciwko ujawnieniom są koszty utraty konkurencyjności. Wydaje się jednak, że nie ma to zasadniczego znaczenia w przypadku typowych informacji CSR.

Koszty ujawnień ponoszone są również przez odbiorców informacji. Powstają wówczas koszty analizy dodatkowych ujawnień. Niemniej jednak potencjalne, dodatkowe korzyści z ich pozyskania mogą zawiązką pokryć poniesione nakłady.

Powszechnie wiadomo, że przejrzyste i wiarygodne informacje zamieszczone w raporcie rocznym mogą zmniejszyć obawy inwestorów i innych grup interesów oraz stworzyć stabilną platformę relacji ze spółką. Polityka pełnych, zintegrowanych ujawnień oznacza, że nie powinno dojść do sytuacji, w której informacja istotna dla przeciętnego inwestora zostanie pominięta i niewykazana. Istotne jest również przekazanie informacji w tym samym czasie różnym interesariuszom. Zapobiega to powstawaniu grup uprzywilejowanych, zyskujących dzięki wcześniejszemu dysponowaniu przewagą informacyjną. Pamiętajć jednak, że polityka informacyjna przedsiębiorstw wpływa na ich wartość, co można zaobserwować w przypadku spółek giełdowych i cen ich akcji.

Reasumując, wzrost zainteresowania budowaniem odpowiedzialnego społecznie modelu biznesu, a co za tym idzie, wartościowego wzorca zintegrowanego raportowania, wynika z:

- postępującego procesu globalizacji, który spowodował, iż przedsiębiorstwa stały się ważnymi graczami na arenie międzynarodowych stosunków gospodarczych i politycznych, a podejmowanie dobrowolnych inicjatyw w zakresie CSR jest postrzegane jako dowód na przestrzeganie dobrych praktyk biznesowych;
- samoregulacji biznesu w kierunku zwiększania przejrzystości działalności gospodarczej i jej skutków, w tym ograniczenia korupcji i nieetycznych zachowań w biznesie oraz stosowania tzw. dobrych praktyk w relacjach z zainteresowanymi stronami;
- koncepcji zrównoważonego rozwoju, podkreślającej potrzebę uwzględnienia w działalności gospodarczej, oprócz wymiaru ekonomicznego, również

czynników społecznych i środowiskowych, w celu zaspokojenia potrzeb nie tylko obecnego, ale i przyszłych pokoleń;

- rozwoju społeczeństwa obywatelskiego, domagającego się zwiększenia znaczenia praw człowieka, równouprawnienia, właściwych stosunków pracy, dbania o zdrowie i bezpieczeństwo pracowników, ochrony konsumentów, czy ograniczania wpływu działalności gospodarczej na środowisko.

W prawie nieustannie następują zmiany, w medycynie wciąż szuka się odpowiedzi. W naukach ścisłych dokonuje się nowych odkryć i rewolucji technologicznych. To samo dzieje się w rachunkowości. Spory dotyczące tego, co powinno być ujawniane i w jakiej formie, będą zapewne nadal się toczyć. Dzięki nim rachunkowość jest żywym, wciąż podlegającym ewolucji elementem podmiotu gospodarczego, a nawet całej gospodarki. Ustalenie odpowiedniego poziomu ujawniania informacji finansowych i niefinansowych zależy wprost od poziomu społecznego dobrobytu osiąganego dzięki ujawnieniom. Wobec braku etycznych teorii pozwalających na obiektywny pomiar dobrobytu konieczne jest, aby organizacje ustalające zasady rachunkowości i raportowania opierały się na takich kryteriach, jak odpowiedzialność i wiarygodność.

Wiele zdarzyło się w ostatnich dekadach w obszarze raportowania dokonań przedsiębiorstw. Wciąż pojawiają się idee, które w ich warstwie teoretycznej uważa się za słuszne. Jednak praktyczny aspekt implementacji koncepcji teoretycznych zawsze wymaga wycucia odpowiedniego momentu na wprowadzanie zmian, czasu i analizy doświadczeń. E. Walińska (2015, s. 164) wskazuje na ten istotny, również w przypadku raportowania zintegrowanego, element, stwierdzając, że

efektem integracji powinien być zintegrowany raport stanowiący trzeci wymiar sprawozdawczości przedsiębiorstwa (obok finansowej i niefinansowej). Jako sprawozdanie z wartości powinien pokazywać zintegrowane ze sobą informacje – obecnie ujawniane w różnych raportach finansowych i niefinansowych, bez wskazania zależności między nimi – pozwalające ustalić wartość przedsiębiorstwa. Reasumując, idea integracji raportowania korporacyjnego jest niewątpliwie słuszna, powstaje jedynie pytanie, czy nadszedł już jej czas.

Prawo unijne jako szczególny wyraz procesu integracji państw i narodów europejskich przenika do krajowych porządków prawnych, stając się ich częścią. Proces scalania prawa unijnego z prawem krajów członkowskich UE, czyli implementacja prawa unijnego, ma charakter skomplikowany, ale jest warunkiem koniecznym korzystania z dobrodziejstw członkostwa w Unii Europejskiej. Transpozycja prawa unijnego na grunt polski nie jest zadaniem łatwym i wymaga nie tylko wyobraźni i profesjonalizmu, ale także pozytywnego podejścia do dorobku UE w przedmiotowym zakresie (<http://www.bibliotekacyfrowa.pl...>). Od stycznia 2017 r. ok. 300 dużych polskich spółek będących jednostkami zainteresowania publicznego ma obowiązkowo przedstawiać w sprawozdaniu z działalności oświadczenia na temat informacji niefinansowych w zakresie kwestii środowiskowych, społecznych

i pracowniczych, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji i łapownictwu. Taką sprawozdawczość wprowadza obowiązująca od 6.12.2014 r. dyrektywa 2014/95/UE. Państwa członkowskie UE, jak już wcześniej wspomniano, mają dwa lata na transpozycję dyrektywy do prawa krajowego. W następnym podrozdziale omówiono zarys projektowanych w Polsce zmian w tym zakresie w odniesieniu do ustawy o rachunkowości.

### 3.5. Nowelizacja ustawy o rachunkowości do wymagań dyrektywy 2014/95/UE

Celem kolejnej nowelizacji ustawy o rachunkowości jest implementacja dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE zmieniającej dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy. Termin na wdrożenie jej przepisów do polskiego porządku prawnego upływa 6.12.2016 r. Organy Unii Europejskiej, przyjmując dyrektywę 2014/95/UE, kierowały się przede wszystkim troską o poprawę transparentności informacji społecznych i środowiskowych w obszarze społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, oraz zwiększenie ich spójności i porównywalności<sup>27</sup>.

Dyrektywa 2014/95/UE wprowadza zmiany powodujące rozszerzenie zakresu ujawniania informacji niefinansowych oraz wprowadzenie nowych ujawnień w zakresie polityki różnorodności. Spółki objęte wymienionymi regulacjami w zakresie informacji niefinansowych oraz informacji o polityce różnorodności będą miały obowiązek zastosowania zasady „stosuj lub wyjaśnij” (*comply or explain*), tj. w przypadku, gdy dana jednostka nie prowadzi polityki w zakresie jednego lub kilku wyżej wymienionych zagadnień, będzie miała ona obowiązek ujawnić ten fakt oraz podać przyczyny. Implementacja przepisów unijnych w zakresie dotyczącym ujawniania polityki różnorodności nastąpi w ramach oświadczenia o ładzie korporacyjnym – poprzez nowelizację rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych

27 W literaturze przedmiotu pojawiają się już opracowania polemiczne wskazujące na dylematy wynikające z przyjęcia dyrektyw UE. Na przykład A. Kamela-Sowińska (2015, s. 981–991) zwraca uwagę na trudności i zagrożenia wynikające z próby pogodzenia postanowień dyrektywy 95 UE z wymaganiami ochrony tajemnicy przedsiębiorstwa. Autorka analizuje potencjalne skutki wprowadzenia nowych uregulowań w zakresie rachunkowości w krajach Unii Europejskiej. Wprawdzie konkluzje wynikające z artykułu mają bardziej charakter tezy do dyskusji, ale celem rozważań jest również identyfikacja potencjalnych obszarów do dalszych badań naukowych.



przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim. Wprawdzie obowiązek sporządzenia oświadczenia o ładzie korporacyjnym wynika z ustawy o rachunkowości (por. art. 49 ust. 2a), to jednak jego zawartość precyzuje ww. rozporządzenie ministra finansów w sprawie informacji bieżących i okresowych.

Uprzednio jednostki sporządzające sprawozdanie z działalności są zobowiązane do ujawniania minimalnego zakresu informacji niefinansowych, tj. wskaźników finansowych i niefinansowych wraz z informacjami dotyczącymi zagadnień środowiska naturalnego i zatrudnienia, a także dodatkowych wyjaśnień kwot wykazanych w sprawozdaniu finansowym. Natomiast rozbudowana sprawozdawczość na temat informacji niefinansowych miała całkowicie dobrowolny charakter i opierała się na indywidualnych decyzjach poszczególnych jednostek. W projekcie ustawy<sup>28</sup> nie wprowadzono dodatkowych wymogów ponad to, co jest wymagane dyrektywą 2014/95/UE, tak aby nie zwiększać dodatkowo obciążeń sprawozdawczych dla jednostek ponad te wymagane prawem unijnym ani nie rozszerzać katalogu jednostek na inne niż największe z katalogu dużych jednostek zainteresowania publicznego spełniające wymogi tej dyrektywy.

Zgodne z zakresem dyrektywy rozwiązanie proponowane w nowelizacji ustawy wprowadza rozbudowane wymogi raportowania informacji niefinansowych jedynie w odniesieniu do największych z katalogu dużych jednostek zainteresowania publicznego. Biorąc pod uwagę, że dyrektywa zawiera szereg ogólnych wymogów i zasad, zamiast szczegółowych wytycznych, a także zapewnia bezpośrednio jednostkom objętym tymi wymogami pełną swobodę, czy i jakie standardy lub wytyczne zastosować do tego rodzaju sprawozdawczości, uznano za zasadne zachowanie tego podejścia opartego na ogólnych zasadach także w regulacjach krajowych<sup>29</sup>.

Warto zauważyć, że w toku prac nad nowelizacją ustawy przeprowadzone zostały prekonsultacje w obszarach, w których dyrektywa 2014/95/UE pozostawia dowolność krajom członkowskim. W ich wyniku w projekcie nowelizacji ustawy przyjęto elastyczne podejście do wymogów raportowania informacji niefinansowych, a więc:

- skorzystano z opcji umożliwiającej spółkom sporządzanie, zamiast oświadczenia w ramach sprawozdania z działalności, odrębnego sprawozdania obejmującego informacje niefinansowe, co oznacza, że spółki, które przygotowują odrębne raporty CSR będą mogły kontynuować tę formę sprawozdawczości i jednocześnie spełnić nowe wymagania nałożone dyrektywą 2014/95/UE;

28 Ponieważ w momencie oddawania książki do druku prezydent podpisał 29.12.2016 r. ustawę o nowelizacji ustawy o rachunkowości z dnia 15 grudnia 2016 r., opisane w niniejszym podrozdziale proponowane zmiany należy traktować jako przyjęte i obowiązujące w rocznych zamknięciach roku 2017.

29 W toku opracowania projektu ustawy wzięto pod uwagę rekomendacje Zespołu ds. Społecznej Odpowiedzialności Przedsiębiorstw (organu pomocniczego ministra właściwego ds. gospodarki) dotyczące transpozycji dyrektywy 2014/95/UE, skierowane do Ministra Finansów w październiku 2015.

- skorzystano z opcji umożliwiającej jednostkom pominięcie w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych (lub sprawozdaniu na temat informacji niefinansowych) niektórych informacji niefinansowych z jednoczesnym wprowadzeniem obowiązku ujawnienia faktu skorzystania z tego zezwolenia<sup>30</sup>;
- nie skorzystano z opcji umożliwiającej nałożenie obowiązku weryfikacji informacji niefinansowych<sup>31</sup>. Należy równocześnie zaznaczyć, że coraz więcej spółek dobrowolnie zleca taką weryfikację, co może wskazywać, iż presja rynku jest naturalnym czynnikiem zwiększającym liczbę weryfikacji informacji niefinansowych prezentowanych przez spółki.

W nowelizacji ustawy ujednolicono i zdefiniowano stosowaną terminologię. Określono katalog jednostek zobowiązanych do dołączenia w ramach sprawozdania z działalności odrębnego oświadczenia na temat informacji niefinansowych. Obowiązek taki dotyczyć będzie podmiotów, jeżeli w roku obrotowym oraz w roku poprzedzającym przekroczyły następujące wartości: średnioroczne zatrudnienie 500 osób oraz suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego powyżej 85 mln zł lub przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów 170 mln zł. W nowelizacji określono również, że jednostka powinna ująć w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych przede wszystkim:

- zwięzły opis modelu biznesowego jednostki<sup>32</sup>,
- kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności związane z działalnością jednostki<sup>33</sup>,
- opis polityk stosowanych przez jednostkę w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw

30 Wiele informacji niefinansowych spółki traktują jako informacje bardzo „wrażliwe” (w tym będące przedmiotem negocjacji handlowych), a ich ujawnienie może pogorszyć ich pozycję konkurencyjną.

31 Ze względu na wyraźną negatywną korelację pomiędzy wymogiem weryfikacji informacji niefinansowych a obszernością ujawnianych informacji niefinansowych. Prekonsultacje wykazały, że w wielu wypadkach koszty weryfikacji (obecnie całkowicie dobrowolnej) stanowią aż 1/3 kosztów sporządzenia informacji niefinansowych. Zatem skorzystanie z tej opcji oznaczałoby nałożenie dodatkowych obciążeń administracyjnych.

32 Pojęcie modelu biznesowego uznaje się za powszechnie rozumiane w praktyce gospodarczej, co powoduje, że nie ma konieczności definiowania tego pojęcia w akcie prawnym, jakim jest ustawa o rachunkowości. Jednak w uzasadnieniu do projektu nowelizacji podano, że jest to plan/model, według którego działa jednostka, aby generować przychody i maksymalizować zysk. W kompleksowym ujęciu model biznesowy określa się dodatkowo jako metodę przyjętą przez firmę, dzięki której może ona powiększać i wykorzystywać zasoby, tak aby oferować klientom większą wartość od konkurencji. Dzięki temu jednostka może osiągać wyższe zyski, a nawet uzyskać i utrzymać trwałą przewagę konkurencyjną.

33 Wskaźniki odnoszą się do działalności jednostki, a nie wyłącznie do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji i łapownictwu.

człowieka oraz przeciwdziałania korupcji i łapownictwu, a także opis rezultatów stosowania tych polityk<sup>34</sup>,

- opis procedur należytej staranności<sup>35</sup>,
- opis istotnych ryzyk związanych z działalnością jednostki, mogących wywierać niekorzystny wpływ na zagrożenia, o których mowa w pkt 3, w tym ryzyk związanych z produktami jednostki lub jej relacjami z otoczeniem zewnętrznym, w tym z kontrahentami, a także opis zarządzania tymi ryzykami.

W literaturze przedmiotu kluczowe wskaźniki efektywności (*Key Performance Indicators – KPIs*) to wskaźniki umożliwiające stwierdzenie, w jakim stopniu strategiczne cele i plany przedsiębiorstwa są realizowane. W związku z tym KPIs obejmują zestaw indywidualnie dobranych przez jednostkę mierników finansowych lub niefinansowych, przez co stają się narzędziem kontroli menedżerskiej umożliwiającym wykrywanie problemów we wczesnej fazie ich pojawienia się, szybkie reagowanie i doskonalenie procesów w jednostce. Zestaw takich wskaźników w jednostce powinien spełniać m.in. następujące warunki:

- wskaźniki powinny dotyczyć zagadnień, które są ważne dla jednostki, to jest takich, które zostały określone w jej strategii lub bezpośrednio służą jej realizacji;
- wskaźniki są dostosowane do sytuacji oraz specyfiki sektora, w którym jednostka działa;
- liczba wskaźników nie powinna być zbyt duża, ponieważ pomiar powinien koncentrować się na monitorowaniu kluczowych procesów, a nie mierzeniu wszystkich;
- każdy wskaźnik musi mieć określony wzorzec (normę) na dany okres badania, na przykład są to wyniki osiągnięte przez jednostkę w poprzednich okresach;
- wzorce powinny być w kolejnych okresach korygowane (podnoszone), aby pobudzały ciągłe doskonalenie;
- koszty gromadzenia danych nie powinny być wyższe niż korzyści ze stosowania wskaźników.

Obszar raportowania niefinansowego dotyczy zagadnienia środowiska naturalnego w powiązaniu z aspektami takimi jak: polityka jednostki w odniesieniu

34 W tym znaczeniu politykę można rozumieć jako wdrożony i stosowany w jednostce dokument zatwierdzony przez właściwy organ. Są to wszelkie dokumenty składające się na politykę podmiotu w danym obszarze, w tym zasady, strategie, regulaminy. Przyjmuje się założenie, iż polityka wprowadzona w jednostce w roku objętym niniejszą sprawozdawczością może nie być objęta obowiązkiem wykazania jej rezultatów za ten rok sprawozdawczy.

35 Jeżeli jednostka je stosuje w ramach polityk, o których mowa w pkt 3. Jeżeli jednostka stosuje w ramach polityk dotyczących zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji i łapownictwu, szczególne procedury mające na celu zachowanie odpowiednich standardów postępowania oraz minimalizowanie określonych ryzyk związanych z działalnością jednostki, to powinna przedstawić opis takich procedur.

do tego zagadnienia, rezultaty tej polityki, wpływ jednostki na środowisko naturalne i ryzyka identyfikowane przez jednostkę w zakresie oddziaływania na to środowisko. Dobrą praktyką powinno raportowanie danych porównawcze przynajmniej za jeden rok (tj. rok ubiegły), umożliwia to bowiem ocenę tendencji i trendów w danym obszarze oddziaływania jednostki.

Nowelizacja regulacji zobowiązuje podmiot do zawarcia w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych odniesień do kwot wykazanych w rocznym sprawozdaniu finansowym, jeżeli istnieje powiązanie pomiędzy wartościami wykazanymi w tym sprawozdaniu finansowym a informacjami w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych<sup>36</sup>. Jeżeli jednostka nie przyjęła polityki w tym zakresie, powinna przedstawić w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych odpowiednie uzasadnienie<sup>37</sup>.

Jednostka, sporządzając oświadczenie na temat informacji niefinansowych, może stosować dowolne standardy, normy lub wytyczne raportowania takich informacji, może również ustalić własne zasady i nie ma obowiązku stosowania konkretnych standardów (wytycznych czy norm). W oświadczeniu jednostka zawiera informację o tym, jakie zasady, normy, standardy lub wytyczne zastosowała. Dyrektywa 2014/95/UE stanowi w tej kwestii, że

udostępniając te informacje, jednostki objęte niniejszą dyrektywą mogą opierać się na krajowych zasadach ramowych, unijnych zasadach ramowych, takich jak system ekzarządzania i audytu (EMAS), lub na międzynarodowych zasadach ramowych, takich jak inicjatywa ONZ *Global Compact*, wytyczne ONZ dotyczące biznesu i praw człowieka wdrażające ramy ONZ „Ochrona, poszanowanie i naprawa”, wytyczne Organizacji Współpracy Regionalnej i Rozwoju (OECD) dla przedsiębiorstw wielonarodowych, norma Międzynarodowej Organizacji Normalizacyjnej ISO 26000, trójstronna deklaracja zasad Międzynarodowej Organizacji Pracy dotyczących przedsiębiorstw wielonarodowych i polityki społecznej, *Global Reporting Initiative* (GRI) lub inne uznane międzynarodowe zasady ramowe (Dyrektywa, 2014, p. 9).

---

36 Przykładem mogą być wykazane w sprawozdaniu finansowym inwestycje, które mają związek z realizacją przez jednostkę jej polityki w zakresie ochrony środowiska.

37 Nowelizacja ustawy umożliwia jednostce w wyjątkowych przypadkach pominięcie w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych informacji dotyczących oczekiwanych zdarzeń lub spraw będących przedmiotem toczących się negocjacji. Taka decyzja może być podjęta przez jednostkę tylko wtedy, jeśli zgodnie z uzasadnioną opinią kierownika jednostki oraz członków rady nadzorczej lub innego organu nadzorującego jednostki ujawnienie takich informacji miałyby istotnie szkodliwy wpływ na sytuację rynkową jednostki. Równocześnie określa się, iż jednostka nie będzie mogła pominąć tych informacji, jeżeli uniemożliwi to prawidłową i obiektywną ocenę rozwoju, wyników i sytuacji jednostki oraz wpływu jej działalności w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji i łapownictwu. Jednostka w przypadku skorzystania z możliwości pominięcia określonych informacji na podstawie ust. 6 ma obowiązek ujawnienia tego faktu w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych.

W nowelizacji ustawy umożliwiono jednostce niesporządzanie oświadczenia na temat informacji niefinansowych, jeżeli jednostka sporządzi odrębnie „Sprawozdanie na temat informacji niefinansowych”. W przypadku, gdy jednostka skorzysta z tej opcji, zamieszcza w sprawozdaniu z działalności informację, że sporządziła odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych. Sprawozdanie to może przyjąć dowolną formę (np. raport społeczny, raport zrównoważonego rozwoju, raport zintegrowany itp.) i powinno być przygotowane i złożone w terminie i miejscu wskazanym przez ustawę. Dodatkowo zaleca się, aby jednostka zamieściła w sprawozdaniu z działalności odniesienia do odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych, które wskażą jednoznacznie na kompletność zawarcia informacji niefinansowych we wspomnianym, odrębnym sprawozdaniu. Jest to szczególnie istotne z punktu widzenia użytkowników informacji niefinansowych, jeżeli jednostka przedstawia informacje niefinansowe w sposób rozproszony, np. w ramach raportu zintegrowanego. Odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych ma być podawane do publicznej wiadomości tylko na stronie internetowej danej jednostki (takie sprawozdania nie będą składane do Krajowego Rejestru Sądowego)<sup>38</sup>. Projekt nowelizacji wprowadza także zapis uznający, iż sporządzenie przez jednostkę oświadczenia na temat informacji niefinansowych lub sprawozdania na temat informacji niefinansowych jest równoznaczne ze spełnieniem przez nią minimalnych obowiązków sprawozdawczych, które nie zostaną objęte obowiązkiem rozbudowanego raportowania informacji niefinansowych<sup>39</sup>.

Nowelizacja wprowadza obowiązek rozbudowanego raportowania informacji niefinansowych dla określonych grup kapitałowych, określa ponadto katalog grup kapitałowych zobowiązanych do sporządzenia w ramach sprawozdania z działalności – jako wyodrębnionej części – oświadczenia grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych. W myśl projektu będą je sporządzać największe z dużych grup kapitałowych, w których jednostka dominująca jest jednostką zainteresowania publicznego. Ponadto stworzono katalog jednostek

38 Pozwoli to uniknąć zgłoszonych przez ministra sprawiedliwości trudności związanych m.in. z konieczną modernizacją systemów rejestrowych wraz z poniesieniem znaczących kosztów.

39 W ustawie określono przypadek, w którym jednostka może nie sporządzać oświadczenia na temat informacji niefinansowych lub sprawozdania na temat informacji niefinansowych. Zwolnienie to dotyczy jednostki zależnej, w tym jednostki dominującej niższego szczebla, jeżeli jednostka dominująca wyższego szczebla mająca siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego sporządzi oświadczenie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych lub sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, zgodnie z przepisami prawa państwa członkowskiego, któremu podlega i którym to oświadczeniem lub sprawozdaniem obejmie tę jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla. W przypadku skorzystania z powyższego zwolnienia jednostka ujawnia w sprawozdaniu z działalności nazwę i siedzibę jednostki dominującej wyższego szczebla, sporządzającej oświadczenie lub sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, które obejmie tę jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla.

traktowanych jako jednostki zainteresowana publicznego<sup>40</sup>. Określone w tych przepisach grupy kapitałowe będą podlegać obowiązkowi ww. raportowania niefinansowego, jeżeli w roku obrotowym oraz w roku poprzedzającym grupa ta przekroczyła następujące wartości: po dokonaniu wyłączeń konsolidacyjnych (średniorocznego zatrudnienia powyżej 500 osób oraz sumy aktywów bilansu powyżej 85 mln zł lub przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów 170 mln zł), natomiast przed dokonaniem wyłączeń konsolidacyjnych powyższe limity kwoty sumy aktywów bilansu oraz przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów zwiększa się o 20%.

Jednostki dominujące będą sporządzać oświadczenie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych według wymogów określonych dla oświadczenia na temat informacji niefinansowych jednostki, określonych w ustawie. Umożliwiono jednostce niesporządzanie oświadczenia grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, jeżeli jednostka dominująca sporządzi odrębnie sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych. Sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, analogicznie jak w przypadku jednostkowego sprawozdania, ma być zamieszczone na stronie internetowej jednostki dominującej. Sporządzenie przez jednostkę oświadczenia grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych lub sprawozdania grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych jest równoznaczne ze spełnieniem przez nią minimalnych obowiązków sprawozdawczych, które nie zostaną objęte obowiązkiem rozbudowanego raportowania informacji niefinansowych<sup>41</sup>.

Dane niefinansowe nie będą podlegały klasycznemu audytowi, takiemu jak w przypadku danych finansowych. Ustawa nakłada na biegłego rewidenta

---

40 Podmiotami objętymi regulacją będą duże jednostki zainteresowania publicznego w rozumieniu art. 2 pkt l dyrektywy 2013/34/UE, w powiązaniu z art. l dyrektywy 2014/95/UE wprowadzającym w szczególności art.19a i art. 29a do dyrektywy 2013/34/UE (tj. jednostki działające głównie na rynku finansowym, w tym m.in. banki, zakłady ubezpieczeń, emitenci papierów wartościowych dopuszczonych lub ubiegających się o dopuszczenie do obrotu na jednym z rynków regulowanych Europejskiego Obszaru Gospodarczego) oraz grupy kapitałowe, w których jednostka dominująca jest jednostką zainteresowania publicznego, spełniające w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe oraz w roku poprzedzającym ten rok następujące kryteria (odnoszące się do dużej jednostki zainteresowania publicznego lub ww. grupy kapitałowej): średnioroczne zatrudnienie powyżej 500 osób oraz suma aktywów bilansu powyżej 20 mln EUR lub przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów powyżej 40 mln EUR.

41 Określa się przypadek, w którym jednostka dominująca może nie sporządzać oświadczenia grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych lub sprawozdania grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych. Zwolnienie to dotyczy jednostki dominującej niższego szczebla, jeżeli inna jednostka dominująca mająca siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Europejskiego Obszaru Gospodarczego sporządzi oświadczenie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych lub sprawozdanie grupy kapitałowej na temat informacji niefinansowych, zgodnie z przepisami prawa państwa członkowskiego któremu podlega i którym to oświadczeniem lub sprawozdaniem obejmie tę jednostkę i jej jednostki zależne każdego szczebla.

jedynie obowiązek potwierdzenia faktu, czy jednostka sporządziła oświadczenie na temat informacji niefinansowych lub odrębne sprawozdanie<sup>42</sup>. Wprowadza się także odpowiedzialność karną za niezamieszczenie na stronie internetowej odrębnego sprawozdania na temat informacji niefinansowych jednostkowego (skonsolidowanego), które jest alternatywną formą spełnienia obowiązku sporządzenia oświadczenia na temat informacji niefinansowych zawartego w sprawozdaniu z działalności.

Nie ulega wątpliwości, że zmiany w regulacjach rachunkowości mogą okazać się sporym wyzwaniem dla polskich przedsiębiorstw. Można wymienić trzy przyczyny takiego stanu rzeczy. Po pierwsze sposób raportowania danych niefinansowych zdecydowanie różni się od specyfiki ujawnień informacji finansowych. Przedsiębiorstwa będą zobligowane do ujawniania informacji na temat miejsc pracy, środowiska naturalnego, zaangażowania społecznego, przestrzegania praw człowieka czy przeciwdziałania korupcji i łapownictwu. Większość spółek nie ujmowała tego do tej pory w swojej polityce informacyjnej. Po drugie nowe regulacje zobowiązują spółki do ujawnienia danych niefinansowych w sprawozdaniu z działalności bądź w odrębnym sprawozdaniu lub innym dokumencie przygotowanym zgodnie z uznanymi międzynarodowymi standardami. Przedsiębiorstwa będą zobowiązane konkretnego wskazania i opisu nie tylko polityk odnoszących się do wskazanych obszarów, ale również skutków stosowania tych polityk oraz sposobów zarządzania ryzykami związanymi ze środowiskiem, miejscami pracy, prawami człowieka, relacjami społecznymi czy przeciwdziałaniem korupcji i łapówkarstwu. Na koniec wreszcie należy zwrócić uwagę, że w całej operacji zmiany prawa w tym zakresie chodzi przede wszystkim o korzyści związane z procesem raportowania, a nie tylko z samym raportem, ma to bowiem wspomóc procesy uporządkowania i zarządzania przedsiębiorstwem. Nie od dziś wiadomo, że dzięki lepszej kontroli i wskaźnikowaniu obszarów trudnych lub newralgicznych, które do tej pory nie były precyzyjnie zarządzane, podnosi się wartość przedsiębiorstwa nie tylko w oczach zarządu i analityków, ale interesariuszy i całego społeczeństwa. A komunikowanie informacji niefinansowych i

raportowanie zintegrowane to nowy sposób, w jaki podmioty gospodarcze zaczęły mówić do swoich inwestorów i innych grup interesariuszy, o tym jak organizacja tworzy wartość (finansową i pozafinansową) oraz jak zamierza ją zwiększyć w perspektywie krótko i długoterminowej ([https://www.pwc.pl/pl/biuro-prasowe/assets/zaproszenie\\_konsultacje\\_raportowanie\\_zintegrowane.pdf](https://www.pwc.pl/pl/biuro-prasowe/assets/zaproszenie_konsultacje_raportowanie_zintegrowane.pdf)).

42 Wdrożenie zmiany w aktualnie proponowanym zakresie ma na celu dostosowanie się do interpretacji Komisji Europejskiej, która na zapytanie Polski z 18.07.2016 r. udzieliła odpowiedzi, w której Komisja potwierdziła, że zakres obowiązków biegłego rewidenta w stosunku do dotychczasowych informacji niefinansowych raportowanych w tzw. wąskim zakresie (art. 19 dyrektywy 2013/34/UE, który był transponowany do ustawy o rachunkowości w ramach art. 49) nie uległ zmianie.

### 3.6. Wybrane inicjatywy w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu w praktyce polskich spółek giełdowych

Wejście w życie dyrektywy 95 UE i nowelizacja ustawy o rachunkowości pod kątem obowiązku ujawniania informacji niefinansowych powoduje, że intensyfikują się rozważania na temat stopnia przygotowania polskich podmiotów gospodarczych do podjęcia takiego wyzwania. Coraz częściej zadawane są pytania o transparentność intencji w podejmowaniu inicjatyw CSR oraz o realne zainteresowanie raportujących podmiotów prawdziwym zaangażowaniem środowiskowo-społecznym. Rozważania na ten temat będą kontynuowane jeszcze przez wiele lat. Nie ulega jednak wątpliwości, że uwaga wszystkich gremiów i społeczności została skutecznie zwrócona na działania CSR i ujawnianie informacji o nich.

Grupa Lotos w swoim Zintegrowanym Raporcie Rocznym już na początku informuje odbiorcę, że kierownictwo wszystkich jednostek wchodzących w skład Grupy, zdaje sobie sprawę z wpływu wywieranego na środowisko:

działalność Grupy Kapitałowej LOTOS może potencjalnie wywierać istotny wpływ na środowisko naturalne, w szczególności poprzez emisję zanieczyszczeń do powietrza, wytwarzanie odpadów, korzystanie z wód i odprowadzanie ścieków. Skala i charakter naszego oddziaływania regulowane są przez przepisy o ochronie środowiska. W związku z prowadzoną działalnością, spółki grupy kapitałowej, posiadają wymagane prawem pozwolenia, w tym pozwolenia zintegrowane, określające operacyjne i środowiskowe aspekty pracy instalacji (Zintegrowany Raport Roczny Grupy Lotos za rok 2014, s. 179).

Grupa Azoty część środowiskową Zintegrowanego Raportu Rocznego za rok 2014. rozpoczyna znamienym stwierdzeniem:

w XXI wieku zasada poszanowania środowiska naturalnego jest oczywistością, o której właściwie nie trzeba już mówić. Jednak skala naszej odpowiedzialności za środowisko – jako wielkiej europejskiej grupy chemicznej – jest tak duża, że musimy i chcemy o tym mówić przy każdej okazji. Choćby po to, by nasi interesariusze wiedzieli, że robimy w tych sprawach wszystko, co możliwe (Zintegrowany Raport Roczny Grupy Azoty 2014, s. 94)<sup>43</sup>.

43 Raport zrównoważonego rozwoju Grupy Tauron zawiera z kolei bardzo bogatą charakterystykę interakcji spółki ze środowiskiem. Zostały w nim opisane istotne aspekty wpływu na środowisko, zapobiegania zanieczyszczeniom oraz podejmowanych działań edukacyjnych i inicjatyw społecznych. Ponadto przedstawione dane środowiskowe często rozważane są w odniesieniu do wartości produkcji, co umożliwia ocenę efektywności działań pro środowiskowych.



Jak już wcześniej podkreślano, inicjatywom CSR często zarzuca się „interesowność”, czyli marketingowy charakter działań. Jeśli nawet tak jest, jeśli działania na rzecz środowiska i społeczeństwa to tylko zespół zabiegów marketingowych, to w końcu i tak korzystają na tym wszyscy. Podajmy tu kilka przykładów.

Od lat realizowane są przez spółkę Lotos projekty na rzecz ochrony walorów przyrodniczych Morza Bałtyckiego pod nazwą „LOTOS pomaga Bałtyckiej przyrodzie”. Innym, kluczowym programem realizowanym na cennych przyrodniczo terenach należących do obszarów NATURA 2000 jest długofalowy projekt pt. „Chronimy NATURE na Wyspie Sobieszewskiej”. Grupa Lotos, ze względu na prowadzoną działalność, którą powszechnie uznaje się jako jedną z najbardziej szkodliwych dla środowiska, konsekwentnie angażuje się w działania proekologiczne. Ponośzone inwestycje rzeczowe i niematerialne mają zapewnić ograniczenie wywieranego wpływu na środowisko, a przy okazji podnieść wydajność produkcyjną i finansową zakładów wchodzących w skład Grupy. Grupa raportuje działania środowiskowe zgodnie z wymogami raportowania GRI, co zostało poddane weryfikacji niezależnych audytorów.

Przykładem inicjatyw społecznych w Polsce jest inwestowanie w sport. Firma Prokom finansowała najzdolniejszych polskich tenisistów i żeglarzy, Grupa Lotos do niedawna sponsorowała skoczków narciarskich, a obecnie – reprezentację narodową w piłce nożnej. Grupa Azoty finansuje piłkę ręczną, piłkę nożną i sporty zimowe, KGHM Polska Miedź – siatkówkę, koszykówkę i piłkę nożną. PKOBP i PZU sponsorują rozwój lekkoatletyki w Polsce, a Tauron i Enea – piłkę nożną, koszykówkę i żużel, podobnie jak Grupa PGE, która dodatkowo finansuje polską kadrę skoczków narciarskich.

Wiele korporacji angażuje się w działalność na rzecz społecznej odpowiedzialności. Począwszy od lipca do grudnia 2014 roku i dalej w 2015 roku, Fundacja PZU realizowała kampanię społeczną „Kochasz? Powiedz STOP Wariatom Drogowym”. Jej głównym celem jest zwiększenie bezpieczeństwa na drodze poprzez kształtowanie odpowiedzialnych postaw kierowców. Jej symbolem stało się niebieskie serce, które podarowane przez osobę bliską, umieszczone w widocznym miejscu w samochodzie, ma przypominać kierowcom, aby jechali bezpiecznie. Na potrzeby kampanii powstało 3 mln serc, które rozdawane były we wszystkich placówkach i oddziałach PZU oraz podczas akcji specjalnych, głównie w szkołach. Obecnie działania te są kontynuowane w mediach ogólnopolskich, zostały uzupełnione akcją mającą poprawić bezpieczeństwo najmłodszych uczestników ruchu drogowego – dzieci i młodzież wracającą ze szkół pieszo bądź na rowerach. Trzon przedsięwzięcia polegał na przekazaniu młodzieży odblasków, które przyczepione do tornistrów, plecaków i odzieży wierzchniej mają poprawić ich widoczność i oznaczenie pozycji na drodze, w szczególności jesienią i zimą.

Grupa Pelion intensywnie angażuje się w akcje skupione wokół swojego *core business*, czyli ochrony zdrowia i propagowania zdrowego trybu życia. W Budimexie fundamentem działań skierowanych do lokalnych społeczności są dwa równoległe programy, których adresatami są dzieci. Pierwszy z nich, „Domofon ICE”,

realizowany jest od 2010 roku. Drugi, „Strefa Rodzica. Budimex Dzieciom”, zapoczątkowany został w 2012 roku. Równocześnie od wielu lat realizowany jest projekt społeczny o zupełnie innym charakterze, kierowany do studentów kierunków technicznych – „Akademia Budimex”. W 2013 roku spółka przekazała Fundacji „Na Ratunek Dzieciom z Chorobą Nowotworową” środki pieniężne na leczenie dzieci oraz na budowę Przylądka Nadziei – Kliniki Transplantacji Szpiku, Onkologii i Hematologii Dziecięcej Akademii Medycznej we Wrocławiu. Fundacji Pomocy Dzieciom Poszkodowanym w Wypadkach Komunikacyjnych „Wróć” Budimex przekazał środki na zakup lokomatu pediatrycznego – nowoczesnego urządzenia służącego do nauki, motywacji i oceny chodu. Z działań prowadzonych przez Grupę Budimex wynika, iż aktywnie angażuje się ona na rzecz społeczności lokalnych, nie poprzez medialnie nagłośnione akcje, a w drodze systematycznej współpracy z nimi.

Społeczna odpowiedzialność biznesu cieszy się rosnącym zainteresowaniem w Polsce, a szczególną dynamikę zmian można zauważyć po 2009 r., gdy na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie pojawił się indeks społecznie odpowiedzialnych spółek – RESPECT. Za najważniejsze motywacje działalności CSR w spółkach giełdowych uznano: zmniejszenie wpływu firmy na środowisko, utrzymanie lub poprawienie reputacji firmy, poprawienie relacji z partnerami biznesowymi i lokalną społecznością. Z kolei najwyżżej ocenione korzyści dotyczyły poprawy wizerunku przedsiębiorstwa, wzrostu świadomości pracowników o CSR, podniesienia ich motywacji, a także poprawy efektywności gospodarowania i skuteczności zarządzania. (Skrzypek, Saadi, 2014, s. 11–24).

Jednym z ciekawszych i kompleksowych opracowań wyników badań polskich spółek giełdowych w zakresie działań CSR jest pozycja pod red. P. Płoszajskiego. Autorzy wskazali w niej zidentyfikowane na podstawie badań i analiz kierunki rozwoju praktyki CSR w przedsiębiorstwach nowej gospodarki, uwzględniając nowe struktury, współczesne wyzwania i wysoką dynamikę zmian. Przeprowadzili analizę praktyk CSR w wybranych polskich spółkach giełdowych. Celem była obserwacja tendencji zmian w odniesieniu do typu podejmowanych inicjatyw, intensywności realizowanych działań oraz wielkości środków przeznaczanych na realizację działań z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu. Badanie oparto na analizie trzydziestu ośmiu studiów przypadku spółek giełdowych. Autorzy wykazali, że

problematyka społecznej odpowiedzialności w polskich spółkach giełdowych osiągnęła taki poziom dojrzałości rozwojowej, na jakim przestaje już być, jak to zwykle bywa na początku, ornamentycznym elementem *public relations* uzależnionym od chwilowych kaprysów lub ambicji zarządów firm i ograniczonym do okazjonalnej filantropii czy tyłuż spektakularnych, co przypadkowych, *eventów* (Płoszajski, red., 2013, wstęp)<sup>44</sup>.

44 Badanie jest, jak dotychczas, jedną z nielicznych analiz bezpośrednio porównującą szerokie spektrum zmiennych dotyczących realizacji strategii i programów CSR w polskich spółkach giełdowych. W badaniu skonfrontowano, w starannie dobranych, dających się porównywać ilościowo i jakościowo próbach, dwie grupy spółek różniące się tylko przynależnością (lub nie) do Indeksu RESPECT. W ten sposób zadbano o maksymalną możliwą wiarygodność wniosków.

Na koniec, w obliczu zmian polskich regulacji prawnych w zakresie ujawniania informacji niefinansowych, w tym szczególnie dotyczących działań CSR, warto dokonać choćby pobieżnego przeglądu spółek notowanych na GPW w Warszawie sprawdzając, czy i w jaki sposób ujawniały w raportach za 2015 rok informację o działaniach społecznie odpowiedzialnych. Do badania wybrano 60 spółek notowanych w indeksach: WIG20 i WIG40. WIG20 to indeks giełdowy 20 największych spółek akcyjnych notowanych na warszawskiej Giełdzie Papierów Wartościowych. Bazową datą dla indeksu jest 16.04.1994. Jest to indeks typu cenowego (przy jego obliczaniu bierze się pod uwagę wyłącznie ceny zawartych w nim transakcji). W ramach WIG20 nie może być notowanych więcej niż 5 spółek z jednego sektora; nie są w nim notowane fundusze inwestycyjne<sup>45</sup>. Indeks mWIG40 jest kontynuacją indeksu MIDWIG i jest obliczany od 31.12.1997 roku. Obejmuje 40 średnich spółek notowanych na Głównym Rynku GPW. W indeksie mWIG40 nie uczestniczą spółki z indeksów WIG20 i sWIG80 oraz spółki zagraniczne notowane jednocześnie na GPW i innych rynkach, o wartości rynkowej w dniu rankingu powyżej 1 mld euro. Jest to również indeks cenowy.

Jak już wspomniano, celem badania było sprawdzenie, czy spółki raportują informacje CSR, a jeśli tak, to w jakiej formie. W badaniu nie analizowano ilości i jakości prezentowanych informacji. Jako metodę badawczą zastosowano metodę obserwacji bez interwencji.

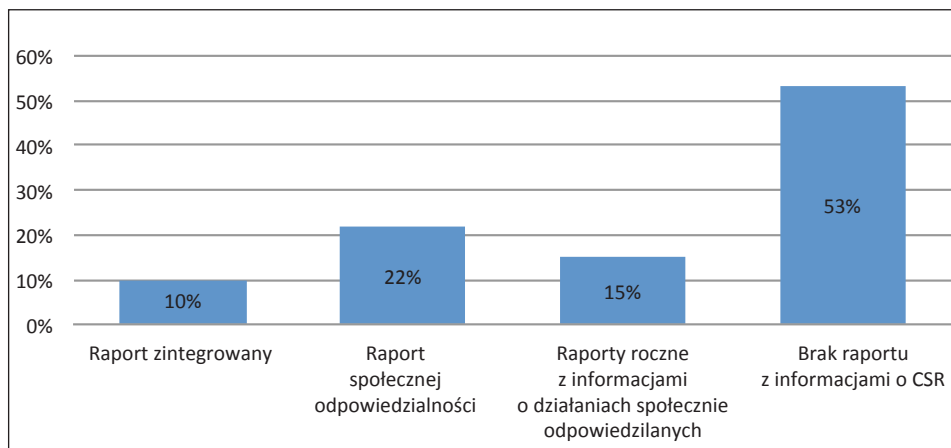
Z przeprowadzonego badania wynika, że za 2015 rok:

- część spółek sporządziła raporty zintegrowane (PKN Orlen, KGHM, PGE, Bogdanka<sup>46</sup>, Grupa Azoty, Lotos). Spółki te raportują zgodnie z wytycznymi Międzynarodowego Stowarzyszenia na rzecz Raportowania Zintegrowanego (IIRC – *International Integrated Reporting Council*) oraz z wytycznymi GRI w wersji G4, na poziomie podstawowym (*core*);
- trzynaście spółek sporządziło raporty społeczne/środowiskowe (między innymi: PKOBP, BZWBK, Orange PL, Tauron, ENEA, Energa, Budimex);
- dziewięć spółek sporządziło tradycyjne raporty roczne, w których zawarto również informacje o działaniach CSR, (między innymi: PEKAO, GTC, Kęty i Netia);
- trzydzieści dwie spółki w ogóle nie sporządziły raportów zawierających informacje o CSR (ani w formie zintegrowanej, ani w postaci odrębnego raportu czy wzbogacenia o informacje CSR swoich raportów rocznych).

45 23.09.2013 do indeksu WIG20 dodano 10 nowych spółek, tworząc WIG30 publikowany obok WIG20, a ponieważ w WIG30 są notowane niektóre spółki z mWIG40, omawianym badaniem zdecydowano się objąć WIG20 i 40.

46 Spółka Lubelski Węgiel Bogdanka w tegorocznej, dziesiątej z kolei, jubileuszowej, edycji konkursu Raporty Społeczne, otrzymała za raport zintegrowany całej grupy kapitałowej za 2015 r. nagrodę główną i jednocześnie nagrodę ministra rozwoju (<http://niezalezna.pl...>).

Należy również zauważyć, że niektóre spółki raportują informacje CSR za okresy dwuletnie, na przykład PZU czy mBank. Wyniki przeglądu przedstawiono na ilustracji 3.5.



**Ilustracja 3.5.** Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności biznesu w badanych spółkach

**Źródło:** opracowanie własne.

Jak wynika ze schematu 3.5, ponad połowa największych spółek giełdowych w ogóle nie raportuje informacji o społecznej odpowiedzialności (ani w zakresie działań środowiskowych, ani prospołecznych). Jednocześnie warto wskazać, że w 2016 r. Deloitte przeprowadziło w Europie środkowej badanie 500 największych firma regionu (Deloitte CE Top 500). Pokazało ono, że w Europie centralnej to polskie przedsiębiorstwa przygotowują relatywnie najwięcej – bo aż 26% wszystkich raportów niefinansowych. Ponadto większość z tworzonych w Polsce raportów tego typu jest przygotowana zgodnie ze światowymi wytycznymi raportowania niefinansowego GRI i/lub raportowania zintegrowanego IIRC (<http://niezalezna.pl...>).

Podsumowując dotychczasowe rozważania, warto podkreślić, że znakomita większość opracowań na temat raportowania społecznej odpowiedzialności dotyczy przedsiębiorstw, których celem jest maksymalizacja wyniku finansowego w toku prowadzonej działalności. Z powodu braku takich opracowań w odniesieniu do podmiotów specyficznych, w dalszej części opracowania skupiono uwagę na podmiocie, którego rozmiary, skala i specyfika działalności, a jednocześnie wpisana niejako w sens istnienia społeczna odpowiedzialność nie mają precedensu w skali Europy, a nawet świata, na Państwowym Gospodarstwie Leśnym „Lasy Państwowe”.



## Rozdział 4

# Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe jako specyficzny podmiot gospodarczy

### 4.1. Leśnictwo w kontekście wybranych aspektów historycznych i teoretycznych

Lasy stanowią 27,08% powierzchni lądowej Ziemi. Powierzchnia lasów wynosi około 4033 mln ha, czyli około 40 330 600 km<sup>2</sup>. Do krajów o największej powierzchni lasów należą: Rosja (20%)<sup>1</sup>, Brazylia (13%), Kanada (8%), USA (7%) oraz Chiny (5%). Kraje Unii Europejskiej z powierzchnią lasów około 157 mln ha stanowią około 4% powierzchni lasów świata (R. Keenan i in., 2015, 9–11). Polska (9,3 mln ha) zajmuje 55. miejsce na liście krajów według powierzchni lasów. Powierzchnia lasów w Polsce stanowi 0,23% lasów świata oraz około 6% powierzchni lasów Unii Europejskiej. Natomiast zasoby drzewne Polski (2,3 mld m<sup>3</sup>) stanowią 9,5% zasobów lasów UE, co daje Polsce 4. miejsce wśród tych krajów.

Użytkowanie lasu jest najstarszą formą działalności człowieka. Las jest ekosystemem stanowiącym naturalny efekt sukcesji dla większości terenów lądowych na świecie i na niemal całym terytorium Polski (Gołos, Kaliszewski, 2016b, s. 91–99). Przez miliony lat lasy pokrywały znaczną część obszaru Europy. Nawet na ziemiach polskich, jeszcze stosunkowo niedawno pokrytych lodowcem, lasy zajmowały większość terenu już prawie 10 tysięcy lat temu. Lasy stanowią dobro ogólnospołeczne, a opinia publiczna zazwyczaj surowo ocenia tych, którym

---

1 Rosja jest najbardziej zalesionym krajem świata. Tereny leśne zajmują powierzchnię około 763,5 mln ha.

powierzona została troska o majątek narodowy. Znaczący wpływ na tę opinię ma historyczna ewolucja podejścia do relacji: las–społeczeństwo. Jakkolwiek celem niniejszego opracowania nie jest skrupulatne i szczegółowe przedstawienie historycznych uwarunkowań rozwoju lasów i gospodarki leśnej w Polsce i na świecie, jednak warto, dla pełniejszego zrozumienia problematyki raportowania społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych, przytoczyć kilka faktów historycznych<sup>2</sup>.

Historia zrównoważonego rozwoju w leśnictwie rozpoczyna się od wydania nakazu dbania o las. W 1364 r. opublikowano Artykuł 4 *L'Ordonnance of Brunoy*, akt prawny podpisany przez Filipa VI we Francji, według którego „ten, który jest właścicielem i sprzedaje drewno z lasu, musi o niego dbać (o las) i zapewnić, aby jego las rósł ciągle i o odpowiedniej, jakości” (Paschalis-Jakubowicz, 2011, s. 103). W 1713 r. H.C. von Carlowitz sformułował ideę zrównoważonego rozwoju, wyjaśniając jej istotę na przykładzie gospodarstwa leśnego. Wprowadził też klasyfikację pojęć związanych z trwałością i ciągłością użytkowania lasu, akcentując ich wzajemne relacje (trwałość lasu oznacza możliwość ciągłości jego użytkowania (Paschalis-Jakubowicz, 2011, s. 103).

W następnych okresach budowano podwaliny pod konstrukcję utrzymania trwałości, ciągłości i równomierności użytkowania lasu, wspominając przy okazji teoretyków i praktyków leśnych, takich jak H. Cotta, J.C. Hundeshagen, C. Heyer,. Ich osiągnięcia stały się podstawą sformułowania zasad prowadzenia gospodarki leśnej, tworząc tzw. model leśnictwa europejskiego, opartego na szkole niemieckiej (Paschalis-Jakubowicz, 2011, s. 103).

Sformułowana w 1795 roku przez G.L. Hartiga zasada „równomierności użytkowania lasu”, akcentująca potrzeby przyszłych pokoleń w zakresie surowca drzewnego, została rozwinięta, między innymi przez wcześniej wspomnianych J.C. Hundeshagena czy C. Heyera. Ich badania uświadomiły światu potrzebę opracowania zasad postępowania przy użytkowaniu lasów uwzględniających ryzyko utrzymania trwałości lasu, jednocześnie zapewniając utrzymanie jego trwałości, ciągłości i równomierności eksploatacji.

Od początku prowadzenia gospodarki leśnej pojawiały się rozważania na temat jej ekonomicznych aspektów. W Europie gospodarka leśna od blisko 300 lat charakteryzuje się zasadą trwałości. Jak zauważa A. Klocek (2003, s. 1–11),

2 Tematyka historycznych uwarunkowań rozwoju lasów pojawia się w ciekawych opracowaniach: R. Jaszczaka na temat urządzania lasu w Polsce do 1939 roku, tj. na temat początków urządzania lasów (Jaszczak, 2008a, s.13–21), urządzania lasu w Królestwie Polskim (Jaszczak, 2008b, s. 3–13), urządzania lasu na ziemiach polskich w zaborze austriackim i pruskim (Jaszczak, 2008c, s. 3–10) oraz urządzania lasu na ziemiach polskich w latach 1918–1939 (Jaszczak, 2008d, s. 3–13). Na uwagę zasługują również publikacje na temat urządzania lasu w Polsce po drugiej wojnie światowej (Magnuski, Jaszczak, 2008a, s. 22–32; Magnuski, Jaszczak, 2008b, s. 9–18; Magnuski, Jaszczak, 2008c; s. 3–16) oraz kompleksowe opracowanie J. Brody o historii leśnictwa w Polsce (Broda, 2000).

w pierwszym okresie, trwającym około 120 lat, zasada ta odnosiła się wyłącznie do drewna i miała na celu zapewnienie odbiorcom dostaw możliwie dużych jego ilości. Sytuacja diametralnie się zmieniła w pierwszej połowie XIX w. w związku z rozwojem liberalnego nurtu ekonomii. Miejsce drewna jako dominującego celu gospodarki leśnej zajął dochód pieniężny. Wszeghogarniający duch prywatnej przedsiębiorczości spowodował podporządkowanie również leśnictwa zasadzie najwyższych odsetek od zainwestowanego kapitału.

Jak podaje E. Wysocka-Fijorek (2015, s. 873), już w 1347 r. w statutach wiślickich (jednym z pierwszych dokumentów dotyczących omawianego zagadnienia) omawiano nakładanie kar za nieprawidłową wycinkę drzew, powodującą zmniejszanie zasobów leśnych. W XVII wieku zaczęto zwracać uwagę na zrównoważone czerpanie dochodów z lasu.

Do XIV wieku lasy pokrywały znaczną część ziem polskich. Było ich tak dużo, że jeszcze według statutu mazowieckiego z 1260 roku jawny wyrąb drzewa z cudzego lasu nie był uważany za przestępstwo. Nie mówiło się wtedy o gospodarstwie leśnym. Wręcz przeciwnie, las był miejscem pozyskiwania gruntów rolnych. Przykładem tego jest chociażby ustanowienie w 1347 roku przez króla Kazimierza Wielkiego prawa, na mocy którego koloniści osiedlający się w lasach byli przez sześć lat zwolnieni od dziesięciny, a przez dwanaście lat – od innych danin. We wspomnianych już wcześniej statutach wiślickich wyznaczono co prawda kary za nieprawne ścinanie drzew, podpalanie lasu i innego rodzaju szkody, ale wynikało to z konieczności ochrony własności, a nie z potrzeby prowadzenia racjonalnej gospodarki leśnej (Jaszczak, 2008a, s. 13–21).

Z analizy historycznej okresu zaborów na ziemiach polskich zaboru rosyjskiego oraz zaborów austriackiego i pruskiego wynika, że stosunkowo najlepsza sytuacja miała miejsce na ziemiach zaboru pruskiego, natomiast na ziemiach zaboru rosyjskiego stało się konieczne jak najszybsze urządzenie lasów państwowych (głównie z powodu znaczących zniszczeń). Lasy w zaborze austriackim były w stanie pośrednim między obu wymienionymi wcześniej zaborami. Po odzyskaniu przez Polskę niepodległości administracja leśna musiała jednak w początkowym okresie polegać na planach urzędzeniowych pozostałych po zaborcach (Jaszczak, 2008c, s. 9).

W drugiej połowie XIX w., wraz z narodzinami nowego nurtu ekonomii neoliberalnej, nazwanego ekonomią dobrobytu, zaobserwowano stopniowe ograniczanie dochodowej funkcji gospodarki leśnej, na korzyść realizacji innych jej zadań (Sieniawski, 2011, s. 279–288). Zwrócenie uwagi na kwestię dóbr publicznych sprzyjało wprowadzeniu przez niektóre kraje do swojego reżimu prawnego kategorii lasów ochronnych. Dopiero w latach 30. XX w. pojawiło się pojęcie społeczno-ekonomicznej dojrzałości rębnej drzewostanów, która rozszerzyła zasadę trwałości, oprócz ekonomicznych, również na funkcje ochronne i socjalne. Wiele krajów zaczęło wprowadzać rozwiązania prawne mające sprzyjać tworzeniu lasów ochronnych, wystarczy wymienić m.in. austriacką ustawę lasową z 1852 r. czy wprowadzone w Szwajcarii w 1871 r. pierwsze akty prawne regulujące pomoc



finansową państwa w zakresie gospodarki w lasach ochronnych (Piekutin, Parzych, 2007, s. 64–7)<sup>3</sup>.

Doktryna liberalnej maksymalizacji zysku już od połowy XIX w. była ostro krytykowana, a w toku zachodzących przemian gospodarczych powstała uzasadniona potrzeba wkraczania państwa (oprócz wojska, policji i sądów) także w sferę działalności gospodarczej, w tzw. interesie ogółu. Takie podejście znalazło odzwierciedlenie także w gospodarstwie leśnym. Krytyka ówczesnych metod gospodarki leśnej dała podstawy do sformułowania pod koniec XIX w. przez K. Gayera idei „z powrotem do natury” (Piekutin, Parzych, 2007, s. 64–72).

Proces pozytywnych zmian w polskim leśnictwie rozpoczął się po II wojnie światowej. Zmiany te były spowodowane zalesieniami dużych obszarów i prowadzeniem przez Lasy Państwowe konsekwentnej polityki w zakresie gospodarki leśnej. Efektem tych działań jest znaczący wzrost lesistości, zasobności drzewostanów i poprawiający się stan zasobów leśnych (Borecki, Stępień, 2012, s. 914–922).

Ze względu na unikalny charakter działalności można Lasy Państwowe nazwać podmiotem o wielu funkcjach pozaprodukcyjnych, do których wypełnienia jest zobowiązany i których wykonanie finansuje z własnych przychodów<sup>4</sup> (Pietrzak, Piłacik, 2014, s. 162–170). W działania Lasów Państwowych wpisują się nierozzerwalnie takie teorie, jak: interesariuszy, legitymizacji, użyteczności decyzyjnej czy agencji (na rozwój i znaczenie teorii zwracano uwagę w rozdziale 1 niniejszego opracowania)<sup>5</sup>. Wspomniane teorie leżą u podstaw objaśniania przyczyn różnorodności ujawnień dokonywanych przez jednostki. Ujawnienia te mogą dotyczyć także kwestii społecznych i środowiskowych. W przypadku Lasów Państwowych jako jednostki specyficznej, działającej na rzecz i w służbie obecnego społeczeństwa i przyszłych pokoleń, rozważania na temat wpływu teorii ekonomicznych na raportowanie informacji pozafinansowych o społecznej odpowiedzialności są ze wszech miar wskazane, szczególnie obecnie, w dobie budowania rozszerzonych raportów finansowych.

W minionym dwudziestoleciu na prowadzenie przez Lasy Państwowe gospodarki leśnej znaczący wpływ miała Konferencja ONZ w Rio de Janeiro w 1992 roku (tzw. Szczyt Ziemi), gdzie, jak wspomniano w rozdziale 1, sformułowano główne zasady trwałego i zrównoważonego rozwoju. Przeniesiono je następnie do systemów krajów europejskich na Konferencjach Ministrów Ochrony Lasów w Helsinkach (1993), Lizbonie (1998), Wiedniu (2003) i Warszawie (2007). W Polsce znalazło to odzwierciedlenie w ustawie o lasach z 1991 roku i wynikających z niej rozporządzeniach Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych oraz w szczegółowych

3 O działaniach leśnictwa na rzecz trwałego rozwoju w Polsce pisał między innymi A. Grzywacz (2001, s. 93–107) i K. Rykowski (1994).

4 W artykule pominięty został, ze względu na jego szeroki zakres, aspekt własnościowy Lasów Państwowych. Jednostka państwowa, niezależnie od posiadanej formy organizacyjno-prawnej, spełnia cele wyznaczone przez właścicieli (w przypadku Lasów Państwowych jest to Skarb Państwa działający tu jako przedstawiciel całego społeczeństwa).

5 O związku niektórych teorii rachunkowości i zarządzania z działaniami Lasów Państwowych pisały E. Śnieżek i J. Piłacik (2016, s. 140–149).

zasadach prowadzenia gospodarki leśnej zapisanych w Instrukcji Urządzenia Lasu, Instrukcji Ochrony Lasu i Zasadach Hodowli Lasu (Poznański, 2013, s. 298–305). W literaturze ekonomiczno-leśnej zwraca się uwagę na możliwość i konieczność modyfikacji pojęcia dobrobytu, włączając do miar jego poziomu przede wszystkim usługi środowiskowe lasu i gospodarki leśnej (Gruchała, Piekutin, 2004, s. 52).

W latach 30. XX w. zaczęto poszukiwać takich rozwiązań, które łączyłyby wszystkie aspekty egzystencji i rozwoju lasów oraz gospodarki leśnej. Poszukiwania te znalazły odzwierciedlenie w pierwszym raporcie Klubu Rzymskiego w 1972 r. Odpowiednie zapisy znalazły się również w dokumentach leśnych o zasięgu światowym, europejskim i krajowym. Dotyczy to również polskiej Polityki Leśnej Państwa (Gruchała, Piekutin, 2004, s. 53).

W europejskiej dyskusji na temat cech i miar trwałego rozwoju wyróżniono sześć kryteriów (Gruchała, Piekutin, 2004, s. 54)<sup>6</sup>:

- 1) zachowanie i wzmacnianie udziału lasów w globalnym bilansie węgla,
- 2) utrzymanie zdrowia i żywotności ekosystemów leśnych,
- 3) utrzymanie produkcyjnej zasobności lasów,
- 4) zachowanie biologicznej różnorodności,
- 5) ochrona zasobów glebowych i wodnych w lasach,
- 6) utrzymanie i wzmacnianie długofalowych i wielostronnych korzyści społeczno-ekonomicznych płynących z lasów.

Wymienione kryteria uzyskały powszechną aprobatę, aczkolwiek poziom zrównoważonego rozwoju leśnictwa, do którego zmiernają poszczególne kraje, jest bardzo zróżnicowany<sup>7</sup>.

Istotnym działaniem na poziomie globalnym okazały się prace Forum Leśnego Narodów Zjednoczonych (UNFF). Pracuje ono nad sprawami dotyczącymi zarządzania lasami, ich ochrony i zrównoważonego rozwoju we wszystkich strefach klimatycznych. Forum ma istotny wpływ na (Paschalis-Jakubowicz, 2010a, s. 3–14):

- implementację ustaleń i zaleceń formułowanych przez IPF (*Intergovernmental Panel on Forests*) oraz IFF (*Intergovernmental Forum on Forests*),
- tworzenie szerokiej platformy dla porozumień politycznych,
- ułatwienie współpracy międzynarodowej, dialogów multilateralnych i programowych,
- monitorowanie i oceny postępów działań, które mogą mieć uniwersalne zastosowanie,
- wzmacnianie więzi politycznych między państwami.

6 Można wspomnieć, że kanadyjski system K+W obejmuje sześć kryteriów ustalonych przez Kanadyjską Radę Ministrów Leśnictwa w 1997 r. Wśród tych kryteriów, cztery są kryteriami ekologicznymi, jedno stanowi kryterium o charakterze socjalnym i tylko jedno z nich ma charakter.

7 Po przystąpieniu Polski do Unii Europejskiej większe znaczenie dla funkcjonowania firm, w tym również dla Lasów Państwowych, ma poziom umiejętności menedżerskich zarządzających (Kocel, Szewczykiewicz, 2013, s. 83–94).

Jako wydarzenia niezwykle istotne z punktu widzenia trwale zrównoważonej gospodarki leśnej traktuje się również Ministerialne Konferencje nt. Ochrony Lasów Europy, proces funkcjonujący pod nazwą *Forest Europe*. Jest to obecnie najważniejsza inicjatywa współpracy krajów europejskich i UE w zakresie ochrony i doskonalenia trwale zrównoważonego zagospodarowania europejskich lasów.

## 4.2. Misja, wizja i strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe

Lasy Państwowe obejmują 7,6 milionów ha. Powstały w 1924 roku jako przedsiębiorstwo państwowe Polskie Lasy Państwowe (formalnie powołane Rozporządzeniem Prezydenta Rzeczypospolitej z 28 czerwca 1924 roku, Dz.U. 1924, nr 56, poz. 570). Charakter przedsiębiorstwa państwowego Lasy Państwowe utraciły już 1 lutego 1925 roku (Dz.U. 1924, nr 119, poz. 1079). W wyniku upaństwowienia lasów po zakończeniu II wojny światowej wszystkie lasy o obszarze przekraczającym 25 hektarów znalazły się w rękach państwa (Dekret Polskiego Komitetu Wyzwolenia Narodowego z 12 grudnia 1944 r. o przejęciu niektórych lasów na własność Skarbu Państwa, Dz.U. 1944, nr 15, poz. 82). I tak w 2005 roku około 85% powierzchni lasów należało do państwa.

PGL Lasy Państwowe zarządza niemal całością lasów państwowych w Polsce, gospodarstwami rybackimi, ośrodkami wypoczynkowymi, setkami pól namiotowych, kwater myśliwskich i pokojów noclegowych dla turystów, dzierżawi również na masową skalę grunty pod wydobycie kopalin, np. piasku czy kamienia, służących do budowy dróg. Tylko na Dolnym Śląsku na terenie Lasów Państwowych wydobywa się ponad 10 mln ton kopalin rocznie. Nikt nie policzył dotąd, ile cały ten majątek jest wart, ale same zasoby drewna Lasów Państwowych wycenia się na ponad 300 mld zł<sup>8</sup>. Prawie połowa drzewostanów Lasów Państwowych to lasy ochronne oraz znajdujące się w rezerwach, otulinach parków narodowych, obszarach Natura 2000 i innych terenach chronionych. Czyli tam, gdzie gospodarcza rola lasów musi ustąpić innym jego funkcjom i gdzie ogranicza się znacząco wyreby. Między innymi dzięki temu polskie lasy są starsze i bardziej zasobne w drewno niż chociażby lasy fińskie.

Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe to specyficzna jednostka gospodarcza zarówno pod względem prawnym, jak i w zakresie oraz rodzaju prowadzonej działalności. Lasy Państwowe sprawują zarząd nad lasami stanowiącymi

8 Warto zauważyć, że jeszcze w latach 90. Lasy Państwowe miały trudną sytuację finansową i podziwignęły się w dużej mierze dzięki dość głębokiej restrukturyzacji, która obejmowała m.in. wyprzedaż zbędnego majątku, *outsourcing* prac fizycznych i znaczną redukcję zatrudnienia.

własności Skarbu Państwa (bez parków narodowych, Zasobu Agencji Nieruchomości Rolnych oraz lasów oddanych w użytkowanie wieczyste). Lasy Państwowe jako państwowa jednostka organizacyjna nieposiadająca osobowości prawnej, niebędąca przedsiębiorstwem w rozumieniu prawa, w ramach sprawowanego zarządu prowadzi gospodarkę leśną, gospodaruje gruntami i innymi nieruchomościami oraz ruchomościami związanymi z gospodarką leśną, a także prowadzi ewidencję majątku leśnego Skarbu Państwa oraz ustala jego wartość<sup>9</sup>. Lasy Państwowe prowadzą gospodarkę leśną, dbając przy tym o stan zarządzanych terenów, tj. o zachowanie walorów przyrodniczych i krajobrazowych. Jest to największy w Unii Europejskiej podmiot zarządzający lasami należącymi do Skarbu Państwa<sup>10</sup>. Swoją działalność Lasy Państwowe prowadzą na niemal jednej trzeciej powierzchni Polski.

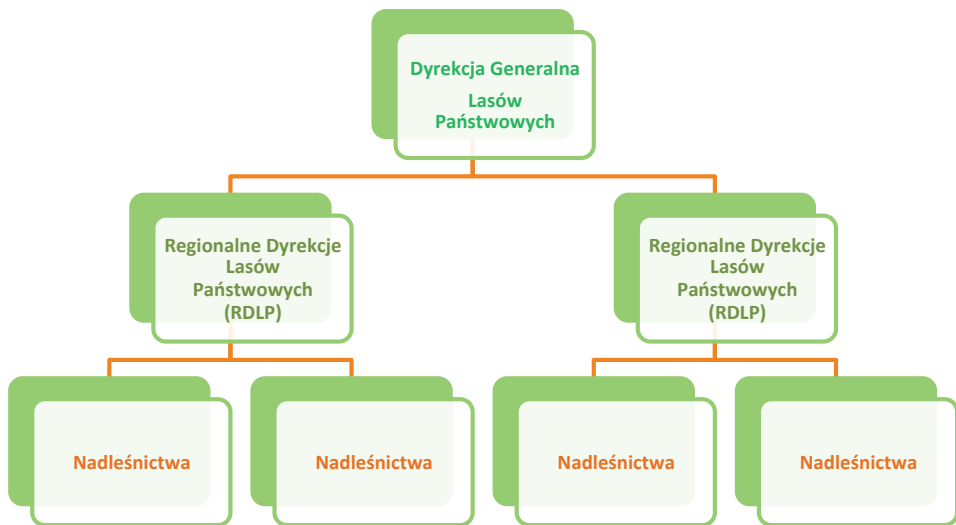
Od początku istnienia w Lasach Państwowych przyjęto trójstopniowy model organizacji, którego ramy organizacyjne przedstawiono na ilustracji 4.1. Jednostki leśne funkcjonują na szczeblu ogólnokrajowym, regionalnym i lokalnym. Pracuje w nich łącznie ponad 25 tys. osób. Lasami Państwowymi zarządza Dyrekcja Generalna kierowana przez powoływanego i odwoływanego przez ministra środowiska Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych<sup>11</sup>. Drugim szczeblem organizacyjnym jest 17 regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych<sup>12</sup>. Trzecim szczeblem w hierarchii administracji leśnej są nadleśnictwa (jest ich 430), na których czele stoją nadleśniczowie. Nadleśnictwa podzielone są na 1–5 obrębów, a obręby dzielą się na kilka, kilkanaście leśnictw, w których zarządzają leśniczowie wspomagani przez podleśniczych. Jednostki Lasów Państwowych, takie jak nadleśnictwa czy dyrekcje regionalne LP, nie posiadają osobowości prawnej i nie są przedsiębiorstwami w rozumieniu prawa, posiadają natomiast zdolność do czynności prawnych (m.in. nadleśniczowie reprezentują Skarb Państwa, ale również wydają decyzje administracyjne).

9 W 2010 r. rząd zaplanował włączenie Lasów Państwowych do sektora finansów publicznych, sprzeciw wyraziły wtedy liczne środowiska związane z leśnictwem.

10 Na przykład w Stanach Zjednoczonych gospodarka leśna prowadzona jest zgodnie z trzema zasadami: zachowania zdrowotności lasów, ich różnorodności i utrzymania tego stanu dla teraźniejszych i przyszłych pokoleń. Zadania te, nazywane *mission statment*, przetrwały w niezmienionej formie od czasu proklamacji Państwowej Agencji Leśnej podczas prezydentury Theodora Roosevelta, kiedy utworzono odrębną jednostkę Lasów Państwowych (*National Forest Service*) w ramach Departamentu Rolnego (USDA). Od tego momentu rozpoczął się dynamiczny rozwój leśnictwa państwowego na terenie Stanów Zjednoczonych. W rezultacie w 2005 r. Stany Zjednoczone posiadały 9 okręgów ze 155 jednostkami, które obejmują obecnie blisko 40% wszystkich terenów leśnych w USA, natomiast pozostała część (60% – 174 mln ha) jest w rękach prywatnych (Stefański, Starosta, 2007, s. 108–114; Zasada i inni, 2004, s. 61–72).

11 W lutym 2012 roku został nim Adam Wasiak, który zastąpił sprawującego tę funkcję w latach 2008–2012 Mariana Pigana. Od listopada 2015 Dyrektorem Generalnym jest Konrad Tomaszewski.

12 Ich siedziby znajdują się w następujących miastach: Białystok, Gdańsk, Katowice, Kraków, Krosno, Lublin, Łódź, Olsztyn, Piła, Poznań, Radom, Szczecin, Szczecinek, Toruń, Warszawa, Wrocław, Zielona Góra.



**Ilustracja 4.1.** Trójstopniowy model organizacyjny Lasów Państwowych

**Źródło:** opracowanie własne.

Minister właściwy do spraw środowiska powołuje i odwołuje oraz nadzoruje pracę Dyrektora Generalnego, który reprezentuje Skarb Państwa w stosunkach cywilnoprawnych i nadzoruje działalność dyrektorów regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych, organizuje i koordynuje pracę i wszelkie przedsięwzięcia dotyczące ochrony lasów, racjonalną gospodarkę leśną i rozwój leśnictwa.

Regionalne dyrekcje Lasów Państwowych reprezentują Skarb Państwa w stosunkach cywilnoprawnych, zarządzają innymi nieruchomościami i gruntami, powołują i odwołują swoich zastępców oraz nadleśniczych, nadzorują działalność nadleśniczych i kierowników jednostek organizacyjnych o zasięgu regionalnym.

Nadleśnictwa (nadleśniczy) niezależnie i samodzielnie prowadzą gospodarkę leśną w nadleśnictwie, działają na podstawie planu urządzenia lasu i odpowiadają za stan lasu, bezpośrednio zarządzają lasami i gruntami oraz nieruchomościami, powołują i odwołują głównego księgowego nadleśnictwa, inżyniera nadzoru oraz leśniczego, organizują i nadzorują pracę nadleśnictwa.

W Lasach Państwowych wyróżnia się następujące rodzaje działalności:

1. Gospodarczą, w zakresie gospodarki leśnej w nadleśnictwach, w której wydziela się działalność:
  - podstawową, obejmującą: urządzenie, ochronę i zagospodarowanie lasu, utrzymanie i powiększenie zasobów i upraw leśnych, pozyskiwanie – z wyjątkiem skupu – drewna, a także jego sprzedaż w stanie nie przerobionym
  - uboczną, obejmującą: gospodarowanie zwierzyną, pozyskiwanie – z wyjątkiem skupu – żywicy, choinek, karpiny, kory, igliwia, zwierzyny oraz płodów runa leśnego, a także sprzedaż tych produktów w stanie nieprzerobionym

- dodatkową, w zakresie gospodarki leśnej w nadleśnictwach, głównie działalność produkcyjna i usługowa na rzecz gospodarki leśnej, opodatkowana podatkiem dochodowym od osób prawnych, jeżeli wydatki związane z wytwarzaniem produktów lub świadczeniem usług w ramach tej działalności nie są wyższe od ich zakupu poza Lasami Państwowymi;
2. Administracyjną – w Dyrekcji Generalnej, regionalnych dyrekcjach i nadleśnictwach.

Realizując swoje podstawowe funkcje, Lasy Państwowe spełniają oczekiwania wielu różnych interesariuszy, w szczególności (*Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego...*, s. 18):

- społeczeństwa (m.in. zachowanie zasobów leśnych dla następnych pokoleń, zapewnienie zdrowego środowiska do życia, ochrona zasobów wody i gleby, zapewnienie możliwości obcowania z naturą);
- samorządów i społeczności lokalnych (m.in. kreowanie miejsc pracy, uczestniczenie w przedsięwzięciach inwestycyjnych związanych z rozwojem infrastruktury);
- organizacji i organów ochrony przyrody i środowiska (w szczególności w zakresie zapewnienia ochrony zagrożonych gatunków);
- gospodarki (dostarczanie surowca drzewnego oraz produktów ubocznych gospodarki leśnej).

Strategia PGL Lasy Państwowe na lata 2014–2030 składa się z następujących elementów<sup>13</sup>:

- misja,
- wizja,
- wartości,
- mapa strategii wraz ze zdefiniowanymi w ramach głównych obszarów strategii celami strategicznymi,
- mierniki strategii,
- projekty strategiczne<sup>14</sup>.

13 Wiele mówi się obecnie o potrzebie udoskonalenia istniejącej strategii PGL Lasy Państwowe. Jednak bez względu na to, na ile głęboko strategia ta zostanie zredefiniowana i przebudowana, jej zasadniczy trzon w postaci obowiązku realizacji podstawowych funkcji Lasów Państwowych pozostanie nienaruszony, zatem fundamentalne zasady budowy strategicznej karty wyników również pozostaną bez zmian. Społeczna odpowiedzialność przed obecnym i przyszłymi pokoleniami stanowi istotę prospołecznego działania Lasów Państwowych (Lewandowski, 2010, s. 141–149).

14 Jak stwierdza K. Tomaszewski (2015a), „dobrą praktyką urzeczywistniania strategii (w tym strategii rozwojowych), przyjmowanych przez podmioty gospodarki narodowej na własne potrzeby, jest dokonywanie tego poprzez realizację projektów strategicznych”. W dokumencie inkorporującym strategię rozwoju, przyjętą przez Lasy Państwowe, nawiązano do wyżej wymienionej dobrej praktyki, albowiem założono w nim urzeczywistnienie rozwoju Lasów Państwowych właśnie na drodze realizowania projektów strategicznych.

Wymienione elementy strategii LP tworzą system logicznie powiązanych elementów, transparentnie określających długookresowe plany Lasów Państwowych oraz ich skuteczne przełożenie na realizowane zadania w całej organizacji. W trakcie realizacji strategii zdefiniowane w niej projekty, mierniki, a nawet cele strategiczne mogą podlegać aktualizacji, w kontekście nie zawsze możliwych do przewidzenia zmian wewnątrz Lasów Państwowych oraz w ich otoczeniu. Stanowią one system powiązanych ze sobą logicznie elementów, zapewniających jasne określenie długookresowych zamierzeń Lasów Państwowych oraz ich skuteczne przełożenie na realizowane zadania w całej organizacji.

W misji Lasów Państwowych wskazuje się, że PGL Lasy Państwowe spełniają szereg funkcji, które można podzielić na (*Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego...*, s. 7):

- ekologiczne (przyrodnicze), które są związane z zapewnieniem trwałości lasów. Stanowią one bowiem warunek konieczny ochrony klimatu i środowiska naturalnego, zachowania zasobów roślin i zwierząt, ich stabilności i różnorodności, redukcji CO<sub>2</sub> oraz ochrony zasobów wody i gleby;
- społeczne, czyli związane z kształtowaniem w społeczeństwie trwałej świadomości znaczenia lasów dla środowiska naturalnego oraz z zapewnianiem społeczeństwu możliwości korzystania z lasów we wszystkich możliwych wymiarach (obcowania z naturą, spędzania wolnego czasu, uprawiania sportu i turystyki oraz zapewnienia produktów lasu na codzienne potrzeby);
- gospodarcze, które są związane z dostarczaniem surowca drzewnego na potrzeby przemysłu i konsumpcji w taki sposób, aby jednocześnie dbać o trwałość lasu, czyli odnawianie jego zasobów dla przyszłych pokoleń. Funkcja ta wiąże się jednocześnie tworzeniem rynku pracy w ramach lokalnych społeczności.

Według strategii realizując misję firmy Lasy Państwowe mają one zapewnić:

- trwałość lasów (lasy jako najważniejszy element środowiska),
- dostępność lasów dla społeczeństwa (lasy jako dobro społeczne),
- istotny wkład Lasów Państwowych w rozwój gospodarki (leśnictwo jako ważny sektor gospodarki i kreator rozwoju terenów wiejskich).

Aby zapewnić trwałość lasów, wskazując jednocześnie na istotę lasów jako najważniejszego elementu środowiska, PGL Lasy Państwowe systematycznie zwiększa zasoby leśne, zachowując ich stabilność i różnorodność biologiczną, maksymalizuje działania na rzecz ochrony lasu przed czynnikami stresowymi, podejmuje działania na rzecz ochrony przyrody, wykorzystuje rezultaty badań naukowych oraz wdraża innowacje w metodach i technologiach gospodarki leśnej, a także stara się być liczącym się uczestnikiem międzynarodowej polityki leśnej oraz centrum transferu nowych technologii w gospodarce leśnej w regionie Europy Środkowo-Wschodniej.

Zwiększanie zasobów leśnych, ich stabilności oraz różnorodności biologicznej jest podstawowym warunkiem wypełniania funkcji ekologicznej lasów. Lasy Państwowe weryfikują zasady prowadzonej przebudowy lasów, stymulują przyrost w wyniku zabiegów hodowlanych, zachowując różnorodność biologiczną, systematycznie przeprowadzają wielkoobszarową inwentaryzację lasów, prowadzą monitoring biologiczny lasu oraz gospodarki łowieckiej, zapewniając zachowanie populacji i różnorodności biologicznej zwierzyny łownej przy jednoczesnym zachowaniu równowagi środowiska przyrodniczego. Ochrona przyrody stanowi znaczący element kształtowania ekosystemów leśnych, ich zasobów, stabilności i różnorodności biologicznej.

Aby zapewnić dostępność lasów dla społeczeństwa, wskazując jednocześnie na istotę lasów jako dobra społecznego, PGL Lasy Państwowe, w ramach gospodarki leśnej, wykorzystuje potencjał lasów do kształtowania świadomości ekologicznej społeczeństwa (opracowuje spójne w całej organizacji programy działań edukacyjnych, prowadzi działania wspierające wykorzystanie przez społeczeństwo kompleksów leśnych, skutecznie promuje w społeczeństwie działalność PGL Lasy Państwowe oraz komunikuje korzyści z udostępniania zasobów leśnych, tj. prowadzi skuteczną politykę informacyjną i kształtuje społeczną świadomość korzyści z nieodpłatnego wykorzystywania zasobów). Lasy Państwowe rozwijają również racjonalnie infrastrukturę leśną, w celu szerokiego i bezpiecznego korzystania z lasów przez społeczeństwo oraz rozwijają współpracę z partnerami społecznymi (współpraca jednostek organizacyjnych, zwłaszcza nadleśnictw, z samorządami i społecznościami lokalnymi).

I tu konflikty rodzą się w sposób naturalny. Ograniczenia wynikające z objęcia ochroną blisko 50% powierzchni zarządzanej przez LP pozwalają wypełniać funkcje przyrodnicze, ale jednocześnie utrudniają realizację funkcji społecznych i gospodarczych. Korzystanie z lasu przez społeczeństwo, wynikające z zasady powszechnej dostępności lasów, nie pozostaje bez wpływu na funkcje przyrodnicze. Pozyskanie drewna oraz użytków ubocznych jest wyrazem realizacji funkcji produkcyjnych lasu przy rosnącej presji przemysłu na wzrost tego pozyskania. Jednocześnie społeczne przekonanie o nadmiernym użytkowaniu lasów powoduje naciski na ograniczanie pozyskania drewna. Lasy Państwowe muszą równoważyć wszystkie te oczekiwania, stawiając sobie cele i zadania zapewniające jednoczesną realizację wszystkich funkcji gospodarki leśnej.

Różnorodność biologiczna, wielopoziomowość pełnionych funkcji oraz niezwykle walory powodują, że lasy należą do najcenniejszych zasobów naturalnych w Polsce (Janusz, Pochopień, 2012, s. 62–73). Są podobnie do innych ekosystemów, w dużej mierze kształtowanych przez działalność człowieka. Odkrywanie wieloaspektowego znaczenia lasów dla życia człowieka i procesów zachodzących na całej planecie znajduje odzwierciedlenie w zmianie oczekiwań społecznych względem lasów i pełnionych przez nie funkcji. Zrównoważone zarządzanie lasami wymaga odpowiednich narzędzi, umożliwiających wdrażanie ogólnych zasad przyjmowanych w dokumentach strategicznych. Niezbędne jest dostosowanie



koncepcji zagospodarowania i użytkowania lasu do nowych uwarunkowań. Jedną z zasadniczych trudności w realizacji koncepcji zrównoważonego i wielofunkcyjnego leśnictwa jest niepewność co do przyszłych preferencji społecznych.

Realnym problemem w realizacji koncepcji zrównoważonego leśnictwa i wielofunkcyjnego lasu, jest nierozwiązywalna trudność w antycypacji oczekiwań przyszłych generacji, co do stanu, wyglądu i różnicowania przyszłych lasów. [...] W praktyce leśnej, wszystkie funkcje jakie pełni las, mogą być spełnione jedynie w bardzo długim horyzoncie czasowym – liczonym długością życia drzew i drzewostanów (Paschalis-Jakubowicz, 2011, s.101).

Od wielu lat obserwuje się zmianę podejścia do sposobu prowadzenia gospodarki leśnej. Las w coraz mniejszym zakresie odbierany jest jako dostarczyciel drewna i zwierzyny łownej. Kluczowe znaczenie z punktu widzenia społeczeństwa zaczynają odgrywać funkcje społeczne oraz ochronne pełnione przez las. Zmiana postrzegania roli odgrywanej przez las pociąga za sobą coraz częstsze pytania o aspekty ekonomiczne funkcjonowania gospodarstwa leśnego w dobie zmieniających się priorytetów (Wysocka-Fijorek, 2015, s. 877).

### 4.3. Aspekty prawne funkcjonowania Lasów Państwowych

W każdej organizacji istotnym elementem wpływającym na jakość zarządzania są aspekty prawne funkcjonowania. W rozumieniu Kodeksu cywilnego Lasy Państwowe stanowią, legitymowaną zdolnością prawną (nadaną temu podmiotowi z mocy przepisów ustawy o lasach), jednostkę organizacyjną niebędącą osobą prawną; do Lasów Państwowych ma zastosowanie art. 331 Kodeksu cywilnego.

Podstawą funkcjonowania PGL Lasy Państwowe są zapisy ustawy z 28.09.1991 r. o lasach, które nakładają na PGL Lasy Państwowe obowiązek prowadzenia gospodarki w lasach będących własnością Skarbu Państwa w sposób zapewniający trwałe zrównoważenie wszystkich istotnych funkcji lasu: ekologicznej, społecznej i produkcyjnej. W myśl ustawy oznacza to konieczność

ukształtowania struktury lasów i ich wykorzystania w sposób i tempie zapewniającym trwałe zachowanie ich bogactwa biologicznego, wysokiej produktywności oraz potencjału regeneracyjnego, żywotności i zdolności do wypełniania, teraz i w przyszłości, wszystkich ważnych ochronnych, gospodarczych i socjalnych funkcji na poziomie lokalnym, narodowym i globalnym, bez szkody dla innych ekosystemów (art. 6, ust. 1 pkt 1a).

Ustawa określa zadania oraz podstawowe zasady funkcjonowania Lasów Państwowych, w szczególności:

- zadanie prowadzenia trwale zrównoważonej i wielofunkcyjnej gospodarki leśnej,
- status Lasów Państwowych jako jednostki nieposiadającego osobowości prawnej,
- działanie Lasów Państwowych na zasadach samofinansowania,
- prowadzenie gospodarki leśnej na podstawie planu urządzenia lasu,
- sprawowanie nadzoru nad gospodarką leśną innych własności,
- gospodarowanie majątkiem Skarbu Państwa, w tym związanym z gospodarką leśną,
- działanie w ramach trójszczeblowej struktury organizacyjnej.

Ustawa z 6 lipca 2001 roku o zachowaniu narodowego charakteru strategicznych zasobów naturalnych kraju określa status lasów, zasady gospodarowania nimi oraz powszechny dostęp do lasów dla społeczeństwa. Dokument w szczególności:

- nadaje lasom państwowym status strategicznego zasobu kraju nie podlegającego przekształceniom własnościowym;
- wymaga gospodarowania lasami państwowymi zgodnie z zasadą zrównoważonego rozwoju w interesie dobra ogólnego, w tym przestrzegania obowiązku utrzymania, powiększania i doskonalenia zasobu odnawialnego, jakim jest las;
- zapewnia wolny wstęp do lasów państwowych, nieodpłatne korzystanie z pozaprodukcyjnych świadczeń lasów państwowych na potrzeby własne ludności (w szczególności w zakresie rekreacji i płodów runa leśnego).

Regulacje prawa w zakresie ochrony przyrody nakładają na Lasy Państwowe różnego rodzaju obowiązki, związane z ochroną indywidualną gatunków grzybów, roślin i zwierząt oraz ograniczenia prowadzenia gospodarki leśnej, wynikające z funkcjonowania obszarów ochronnych:

- ustawa z 3 października 2008 roku o udostępnianiu informacji o środowisku i jego ochronie, udziale społeczeństwa w ochronie środowiska oraz o ocenach oddziaływania na środowisko określa udział społeczeństwa i organizacji ekologicznych w podejmowaniu decyzji. Z zapisów tej ustawy wynikają m.in. zasady działania Lasów Państwowych, określające m.in. udział społeczeństwa w przygotowaniu dokumentów związanych z opracowaniem planu urządzenia lasu, stanowiącego podstawę prowadzenia gospodarki leśnej;
- ustawa z 3 lutego 1995 roku o ochronie gruntów rolnych i leśnych reguluje zasady ochrony gruntów rolnych i leśnych oraz rekultywacji i poprawiania wartości użytkowej gruntów, a przez to ma istotny wpływ na kształtowanie polityki inwestycyjnej i rozwój przestrzenny gmin;
- ustawa z 13 października 1995 roku *Prawo łowieckie* ustala udział Lasów Państwowych w kształtowaniu szeroko rozumianej gospodarki łowieckiej.

Współcześnie w teorii ścierają się dwa podejścia odnośnie do działalności gospodarczej w lasach, w związku z ich wielofunkcyjnością: rozwijanie wszystkich funkcji lasu w tym samym miejscu i czasie lub rozwijanie różnych funkcji lasu w różnym miejscu i w różnym czasie. Ustawodawca obliuguje Lasy Państwowe, aby w gospodarce leśnej równorzędnie traktowały poszczególne funkcje lasów, aby nadać teź gospodarce cechy leśnictwa wielofunkcyjnego. Niestety, jak już wspomniano, funkcje te pozostają we wzajemnym konflikcie, dlatego ich równoczesna maksymalizacja nie wydaje się możliwa. Dodatkowo ani w ustawie o lasach, ani w Polityce Leśnej Państwa nie zostało wyraźnie zdefiniowane czy wspomniane funkcje mają być realizowane na poziomie lasu czy na poziomie gospodarki leśnej w skali kraju.

Lasy Państwowe nie są podmiotem niezawisłym. Obowiązujące regulacje prawne pozwalają na poddawanie Lasów Państwowych wszechstronnemu nadzorowi oraz kontroli zewnętrznej. W aktach prawnych Lasy Państwowe ani żadne organy i stanowiska pracy w Lasach Państwowych nie zostały określone jako centralne lub terenowe organy państwowe, nie stanowią one zatem, w świetle aktów prawa powszechnego, organów państwowych. Lasy Państwowe nie stanowią części składowej administracji publicznej, w szczególności nie stanowią części składowej administracji rządowej, nie wchodzą również w skład sektora finansów publicznych. Fundusz leśny, jako szczególny składnik pasywów Lasów Państwowych, współtworzący kapitał własny Lasów Państwowych, nie wyczerpuje znamion funduszu celowego w rozumieniu przepisów o finansach publicznych.

#### **4.4. Organizacja gospodarki finansowej i rachunkowości w Lasach Państwowych**

System finansowy Lasów Państwowych jest systemem specyficznym, na który składają się elementy oparte na ogólnych rozwiązaniach legislacyjnych oraz odnoszące się wyłącznie do PGL LP. Nie jest on systemem właściwym jednostkom sektora finansów publicznych, jednostkom prawa handlowego ani przedsiębiorstwom państwowym.

Rozporządzenie Rady Ministrów z 6 grudnia 1994 roku w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe wyznacza podstawowe reguły zarządzania finansami, będące wyrazem określonej w ustawie o lasach zasady samofinansowania, w szczególności (Jabłoński, 2015, s. 469–482):

- ustanawia prowadzenie działalności na zasadach rachunku ekonomicznego oraz określa rodzaje i zakres prowadzonej działalności administracyjnej, ubocznej i dodatkowej;

- ogranicza zakres działalności ubocznej oraz ogranicza zakres działalności dodatkowej do produkcyjnej i usługowej na rzecz gospodarki leśnej;
- określa zasadę sprzedaży produktów i usług działalności ubocznej i dodatkowej po kosztach własnych, poniesionych na ich wytworzenie;
- definiuje źródła przychodów i rodzaje ponoszonych kosztów;
- określa zasady tworzenia i wykorzystania zasobów PGL Lasy Państwowe;
- ustanawia samodzielne gospodarowanie przez nadleśnictwa osiąganym wynikiem finansowym;
- określa zasady tworzenia i wykorzystania funduszu leśnego, w tym mechanizm wyrównywania niedoborów środków finansowych w nadleśnictwach i regionalnych dyrekcjach z funduszu leśnego.

Fundamentem ekonomicznym Lasów Państwowych jest zasada samofinansowania oraz posiadanie zdolności do finansowania zadań nakładanych przez obowiązujące prawo oraz wynikających z oczekiwań interesariuszy. PGL LP przeznaczają wygoszpodarowane środki na realizację zadań pozaprodukcyjnych, wpłaty do budżetu państwa oraz na własne potrzeby.

Należy dodatkowo zauważyć, że w Polsce działalność związana z leśnictwem, a więc podstawowa działalność PGL LP, jest zwolniona z podatku dochodowego, podlegając opodatkowaniu podatkiem leśnym, zaliczanym do podatków bezpośrednich. Przedmiotem opodatkowania podatkiem leśnym są grunty leśne sklasyfikowane w ewidencji gruntów i budynków jako lasy. Podstawę opodatkowania stanowi powierzchnia lasu, wyrażona w hektarach<sup>15</sup>.

Lasy Państwowe są opodatkowane łagodniej niż inne podmioty gospodarcze, a w zamian mają same finansować to, co powinien pokrywać budżet państwa. Czy jest to mechanizm skuteczny i efektywny? Wydaje się, że koncepcja oddania produkcji i sprzedaży drewna odrębnej agencji i dotowania Lasów Państwowych w zakresie realizacji funkcji pozaprodukcyjnych uniemożliwia zarządzanie współmiernością przychodów i kosztów w jednym podmiocie i może okazać się nie do końca wygodna nawet dla budżetu państwa. Przychody budżetowe mogą wzrosnąć, ale nasilą się z pewnością oczekiwania w zakresie dotacji na realizację zadań ekosystemowych, które nie podlegają komercjalizacji (Gołos, Kaliszewski, 2016a, s. 91–99)<sup>16</sup>.

15 Wycena funkcji produkcyjnych jest stosunkowo prosta do przeprowadzenia. Znane i stosowane są metody wyceny, a dane niezbędne do wyceny gromadzone są od wielu lat w zasobach Lasów Państwowych. (Gołos, Ukalska, 2016, s. 609–616).

16 Dyrektor Generalny Lasów Państwowych K. Tomaszewski broni pozycji i statusu Lasów, odnosząc się do nieoficjalnych informacji na temat zamiaru odebrania Lasom Państwowym sprzedaży drewna. Twierdzi, że nie istnieje rozsądna alternatywa dla aktualnej formy organizacyjno-prawnej Lasów. Argumentuje, że Lasy Państwowe są jedynym podmiotem, który może prowadzić efektywną politykę zrównoważonego rozwoju terenów nieurbanizowanych. Czuwać nad gospodarką i ochroną lasów, jednocześnie kontrolując system sprzedaży drewna, jako podstawowe źródło przychodów (<http://www.firmylesne.pl...>).

PGL LP posiada także unikalny instrument wyrównywania niedoborów finansowych w poszczególnych nadleśnictwach – Fundusz Leśny<sup>17</sup>. Jego podstawowym zadaniem jest wyrównywanie niedoborów w nadleśnictwach, niedoborów powstających przy realizacji zadań gospodarki leśnej z tytułu zróżnicowanych przyrodniczo-ekonomicznych warunków gospodarowania. Wykorzystywany jest także na wspólne przedsięwzięcia jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych – badania naukowe, tworzenie infrastruktury, sporządzanie planów urządzenia lasów. Zasilają go przede wszystkim środki pochodzące z nadleśnictw, tzw. odpis podstawowy, czyli ustalany corocznie procent przychodów od sprzedanego drewna (w roku 2015 obowiązkowy odpis na fundusz leśny obciążający koszty nadleśnictw wyniósł ponad 1039 mln złotych). Dysponentem funduszu jest Dyrektor Generalny Lasów Państwowych. Typowym przykładem działania tego instrumentu jest wsparcie nadleśnictw, w których drzewostany zostały dotknięte kłeską żywiołową<sup>18</sup>. Warto przy okazji zauważyć, że w roku 2015 ogólne przychody PGL Lasy Państwowe wyniosły ponad 8196,7 mln złotych, przychody ze sprzedaży drewna wyniosły ponad 7165,5 mln złotych, a zysk netto ponad 382,1 mln złotych<sup>19</sup>.

PGL LP prowadzi rachunkowość zgodnie z regulacjami ustawy o rachunkowości oraz rozporządzenia Rady Ministrów w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej. Do podstawowych elementów polityki rachunkowości w PGL LP zalicza się:

- postanowienia ogólne,
- zasady prowadzenia ksiąg rachunkowych,
- metody wyceny aktywów i pasywów oraz ustalanie wyniku finansowego,
- powierzenie składników majątkowych,
- inwentaryzację,
- załączniki (np. protokół z przebiegu inwentaryzacji czy protokół komisji inwentaryzacyjnej z przebiegu inwentaryzacji).

17 Powtarzające się w ostatnich latach próby zmian struktury organizacyjnej Lasów Państwowych, jak również podporządkowania ich rygorom i dyscyplinie finansowej sektora publicznego, wskazują na prawdopodobieństwo zmian w funkcjonowaniu funduszu leśnego. Również zasady gospodarki rynkowej oraz zalecane przez Unię Europejską dążenie do samodzielności (niezależności) finansowej podmiotów gospodarczych mogą mieć wpływ na ograniczenie znaczenia funduszu leśnego w przyszłości. Przy braku alternatywnych źródeł finansowania bieżącej działalności może stanowić to o przyszłych problemach wielu nadleśnictw. Tempo wzrostu kosztów produkcji drewna „przy pniu” jest obecnie wyższe od tempa wzrostu ceny surowca drzewnego, co dodatkowo może mieć wpływ na wzrost liczby nadleśnictw deficytowych.

18 Często można spotkać się z opinią, że działanie funduszu jest demotywujące, ze względu na brak kryteriów oceny rentowności poszczególnych nadleśnictw.

19 We wnioskach pokontrolnych z 2015 r. NIK zwrócił uwagę na znaczny wzrost produkcji drewna przez LP, która przekłada się głównie na wzrost wynagrodzeń (o 29% od 2010 roku) oraz wzrost wydatków na nieruchomości, przy stosunkowo niewielkim udziale wydatków na ochronę lasów oraz licznych wydatkach pozostających bez związku z główną misją LP, jak na przykład rozbudowa ośrodków wypoczynkowych, sal konferencyjnych itd.

W Lasach Państwowych wprowadzono unikatowy, dedykowany jako oprogramowanie wyłącznie na ich potrzeby, zintegrowany system informatyczny<sup>20</sup>, który po wprowadzeniu hurtowni danych, w ramach rozwoju systemu informatycznego Lasów Państwowych, pozwala na tworzenie i uruchamianie kolejnych portali<sup>21</sup> wspomagających zarządzanie całą organizacją. System Informatyczny Lasów Państwowych (SILP)<sup>22</sup> to komputerowy system wspomaganie zarządzania w PGL Lasy Państwowe, wdrażany w Lasach od 1995 roku<sup>23</sup>. SILP jest narzędziem informatycznym uwzględniającym specyfikę i szczególną złożoność procesów gospodarczych na każdym poziomie organizacyjnym zarządzania w Lasach Państwowych. W skład systemu wchodzi zintegrowane ze sobą moduły (podsystemy):

- LAS,
- Planowanie,
- Gospodarka Leśna,
- Finanse i Księgowość,
- Płace i Kadry,
- Gospodarka Towarowa,
- Infrastruktura,
- Dane Wspólne,
- pozostałe moduły (np. Marketing – ewidencja obrotów drewnem czy Raporty – system raportowania generujący zestawienia, których nie można standardowo uzyskać w module LAS).

Integracja wewnętrzna systemu ewidencji modułu LAS pozwala na jednokrotne wprowadzenie każdego dokumentu. Staje się on jednocześnie dostępny dla pozostałych modułów. Integracja zewnętrzna umożliwia agregowanie informacji z niższych poziomów organizacyjnych do wyższych (Wyszkowska, 2009, s. 349–354). Poszczególne podsystemy, oprócz swoich standardowych funkcjonalności, realizują szereg unikalnych funkcji, na przykład prowadzenie ksiąg rachunkowych

---

20 SILP został nagrodzony przez magazyn „Computerworld” tytułem LIDERA INFORMATYKI 2000, w kategorii organizacji użyteczności publicznej.

21 Funkcjonujące obecnie portale dotyczą: sprzedaży drewna przez jednostki organizacyjne Lasów Państwowych, zakupów dostaw i świadczonych usług, kontroli i kontrolingu wewnątrz organizacji, działań związanych z problematyką tagodzenia efektu cieplarnianego, inwentaryzacji i monitorowania bogactwa przyrodniczego oraz zarządzania działaniami prewencyjnymi w ramach programu Natura 2000, przestrzegania zasad użytkowania lasu, planowania finansowo-gospodarczego, elektronicznego obiegu dokumentów oraz Biuletynu Informacji Publicznej.

22 W grudniu 1990 r. zapadła decyzja w sprawie budowy Systemu Informatycznego Lasów Państwowych. Dostawcą sprzętu została firma Hewlett-Packard, a oprogramowania – firma Schnelldatenservice – SDS Austria. System rozpoczęto wdrażać w roku 1995, a funkcjonuje od 1997 r. we wszystkich nadleśnictwach w Polsce.

23 Stanowił on wówczas jedno z największych przedsięwzięć informatycznych realizowanych w Polsce.

w podsystemie Finanse i Księgowość zapewnia integrację ze specyficznymi tylko dla Lasów Państwowych podsystemami Planowanie i Gospodarka Leśna.

W ramach systemu LAS podsystem Finanse i Księgowość pozwala na ewidencję zdarzeń gospodarczych, umożliwia księgowanie zarówno dokumentów źródłowych jak również dokumentów kosztowych przekazywanych przez inne podsystemy (np. amortyzacja, zużycie materiałów). Za pomocą odpowiednio zdefiniowanych procesów, w tym module odnosi się poniesione koszty na poszczególne obiekty inwentarzowe (dane przekazywane są automatycznie do modułu Infrastruktura). Moduł Finanse i Księgowość umożliwia analizę zobowiązań i należności za pomocą obsługi funkcji zamykania pozycji otwartych, zawiera również mechanizm rozliczania usług wewnętrznych (w tym proces rozliczania kosztów bezpośrednich działalności pomocniczej), a także umożliwia prowadzenie ewidencji pozabilansowej (co w przypadku Lasów Państwowych jest szczególnie istotne). W systemie tworzone są automatycznie deklaracje VAT oraz rejestry zakupu i sprzedaży. Po zakończeniu okresu obrachunkowego automatycznie jest tworzony arkusz rozliczeniowy kosztów (a przy zamykaniu roku jest przeksięgowywany na konta kosztu własnego sprzedaży).

Branżowy i zakładowy plan kont w państwowej gospodarce leśnej jest podstawowym dokumentem obowiązującym w nadleśnictwach, biurach regionalnych i w centrali i jest rodzajem szczegółowych wytycznych w zakresie zasad organizacji prowadzenia rachunkowości w jednostkach Lasów Państwowych.

W Lasach Państwowych prowadzony system rachunkowości techniką komputerową zapewnia chronologiczne rejestrowanie zdarzeń, pozwala na identyfikację osoby wprowadzającej do systemu zdarzenie, umożliwia gromadzenie, przechowywanie, przetwarzanie i udostępnianie danych zgodnie z zasadami rachunkowości i zasadami ochrony danych osobowych. Tworzone w ramach systemu bazy danych pozwalają na sporządzanie sprawozdań zarówno wewnętrznych, jak i na potrzeby zewnętrzne. Możliwość sortowania danych i przygotowywania tabulogramów w różnych układach pomaga kierownictwu w planowaniu i zarządzaniu zarówno na poziomie strategicznym, jak i operacyjnym. Kodyfikacja zdarzeń i układ branżowego planu kont zapewniają wyodrębnienie wszystkich istotnych zdarzeń dla oceny sytuacji majątkowej i finansowej jednostek przedsiębiorstwa.

Zasoby leśne użytkowane przez człowieka można podzielić na trzy grupy: drewno, dobra i świadczenia wynikające z pozaprodukcyjnych funkcji lasu oraz pożytki nieдрzewne (między innymi: grzyby, zioła i zwierzyzna) (Gołos, Kaliszewski, 2016a, s. 336–343). Zarządzanie dwiema pierwszymi grupami zasobów jest objęte pełną lub częściową ewidencją księgową (w przypadku funkcji pozaprodukcyjnych ustala się i ewidencjonuje jedynie koszty świadczenia usług). W przypadku pożytków nieдрzewnych, z wyjątkiem zwierzyzny, w gospodarce leśnej nie prowadzi się ich ewidencji (pożytki te nie są objęte rachunkiem ekonomicznym, chociaż można oszacować ich wartość). Artykuł 27 ustawy o lasach stanowi, że pożytki nieдрzewne mogą być w granicach określonych ustawą zarówno przedmiotem bezpłatnego

zbioru i użytkowania w gospodarstwach domowych, jak i, jak pokazuje praktyka gospodarcza, źródłem dochodów użytkowników.

Elementem rachunku ekonomicznego i podstawą gospodarki finansowej jednostek organizacyjnych LP są sporządzane przez nie roczne plany finansowo-gospodarcze zawierające: zadania rzeczowe, przychody ze sprzedaży, koszty działalności oraz wynik finansowy. Plany finansowo-gospodarcze regionalnych dyrekcji, obok planu własnego, obejmują plany nadleśnictw i zakładów, zatwierdzone przez dyrektorów regionalnych dyrekcji, a przychody z działalności ubocznej i dodatkowej nie powinny być niższe niż koszty poniesione na ich prowadzenie. (Sadowska, 2015, s. 222–233).

Wszystkie podsystemy korzystają z założeń podanych w planie. W procesie związanym z przygotowaniem planów określa się potrzeby materiałowe i finansowe i podaje się zakres planowanych prac w danym roku. Po pobraniu danych z innych podsystemów możliwa jest analiza dotycząca wykonanych prac w ujęciu rzeczowym i finansowym na różnych poziomach grupowania na przykład dla nadleśnictwa, obrębu, leśnictwa, oddziału, pododdziału, szkółki, numeru inwentarzewego. System planów tworzony jest dla każdego roku oddzielnie, a pozycje planu nadawane są przez program systemu automatycznie.

W związku z tym, że numer pozycji planu składa się z dwóch nierozłącznych części, mianowicie roku planowania i pięciocyfrowego numeru pozycji, jest on w systemie niepowtarzalny. Wszelkie informacje z systemu możliwe są do uzyskania w takim zakresie szczegółowości, w jakim je wprowadzono i mogą dotyczyć na przykład w ramach adresów leśnych leśnictw, obrębów czy nadleśnictw. Stąd przy planowaniu i kodowaniu wprowadzanych danych należy kierować się potrzebami sprawozdawczości na danym szczeblu struktury organizacyjnej (Wyszkowska, 2009, s. 353).

W Lasach Państwowych prowadzona jest ewidencja ilościowa i wartościowa powierzonego w zarząd mienia Skarbu Państwa.

Lasy Państwowe pokrywają koszty swojej działalności z własnych przychodów. Zasoby Lasów są zwiększane o zysk bilansowy, odpisy amortyzacyjne, dotacje celowe, a zmniejszane – między innymi o straty bilansowe i umorzenia majątku trwałego. Lasy Państwowe sporządzają corocznie raport o stanie lasów oraz sprawozdanie finansowo-gospodarcze z prowadzonej przez nie działalności (bilans, rachunek zysków i strat, zestawienie zmian w kapitale (funduszu) własnym, rachunek przepływów pieniężnych), plan przychodów i wydatków Funduszu Leśnego. W rachunku zysków i strat w Lasach Państwowych stosuje się wariant kalkulacyjny, a rachunek przepływów pieniężnych sporządzany jest metodą pośrednią.

Jednostki Lasów Państwowych prowadzą ewidencję kosztów według ich rodzajów na kontach zespołu 4 oraz według typów działalności na kontach zespołu 5 (zespół ten jest bardzo rozbudowany, zarówno w odniesieniu do syntetyki, jak i analityki).



W roku 2013 na Lasy Państwowe nałożono obowiązek dokonywania wpłat pieniężnych do budżetu państwa. W latach 2014–2015 Lasy Państwowe odprowadziły do budżetu państwa łączną kwotę 1,6 mld złotych. Od roku 2016 Lasy dokonują wpłaty w wysokości 2% od wartości sprzedaży drewna<sup>24</sup>.

Ze względu na specyficzne warunki gospodarki leśnej, występowanie, obok funkcji produkcyjnej, funkcji pozaprodukcyjnej lasu stwarza przy prowadzeniu rachunkowości szereg problemów i wątpliwości (Buraczewski, 2013, s. 243–248). Grunt leśny wraz z drzewostanem stanowią podstawowy środek trwały, jednak brakuje poprawnych metod określania ich wartości. Nie ma też poprawnej metody wartościowej ewidencji pozyskanych produktów, doprecyzowania relacji między przychodami a realizacją wielostronnych funkcji lasów. Rachunek kosztów własnych trudno ograniczyć do jednorocznych okresów obrachunkowych (Buraczewski, 2013 s. 158–177). Na koniec należy również zauważyć wysoką wartość kosztów zarządu<sup>25</sup>.

W realizacji wielofunkcyjnej gospodarki leśnej istotne znaczenie posiadają kosztochłonne czynniki środowiskotwórcze i ogólnospołeczne. Nie wszystkie koszty związane z wypełnianiem pozaprodukcyjnych funkcji lasu były prawidłowo ewidencjonowane przez jednostki Lasów Państwowych, dotyczyło to między innymi kosztów przystosowania drzewostanów do pełnienia funkcji z zakresu turystyki i rekreacji – przez odpowiednie rodzaje rębni – często zwiększających koszty wykonania zabiegów, takich jak wprowadzanie podszytów czy budowanie struktury wielopiętrowej. Lasy Państwowe ponoszą więc określone koszty na realizację pozaprodukcyjnych funkcji w zarządzanych lasach. Sposób ewidencjonowania poniesionych kosztów pozwala uzyskać informację o ich wysokości i rozkładzie przestrzennym. W rezultacie silnego zróżnicowania wspomnianych kosztów w poszczególnych nadleśnictwach odnotowuje się przypadki nieproporcjonalnej relacji kosztów do przychodów, co może determinować poziom osiąganego przez nie rentowności oraz wpływać na dostępność zasobów finansowych. (Adamowicz, Dyrz, Szramka, 2014, s. 483–490). W praktyce oznacza to, że część nadleśnictw nie jest w stanie wygospodarować środków finansowych pozwalających na zachowanie zasady samofinansowania się. Aby zapewnić stabilność finansową nadleśnictw, korzysta się z funduszu leśnego jako mechanizmu redystrybucji środków pochodzących z nadleśnictw dochodowych (generujących nadwyżki finansowe) do jednostek deficytowych.

24 „Jeżeli Lasy Państwowe staną się niewydolne finansowe, a staną się niewydolne finansowe w razie utrzymania ww. haraczu przez dłuższy czas, i doprowadzi to do konieczności zmiany statusu i formy organizacyjno-prawnej Lasów Państwowych – wówczas leśne zasoby narodowe stracą nieuchronnie swój charakter społecznej wspólności majątkowej” (Tomaszewski, 2015b, s. 96).

25 W jednym z wystąpień pokontrolnych w latach poprzednich podważano wiarygodność ksiąg rachunkowych w odniesieniu do zasad ustalania wartości zarządzanych nieruchomości gruntowych i wykazywania tej wartości w księgach rachunkowych. Kontrola NIK wykazała, że Lasy Państwowe w niewielkim zakresie uwzględniały w ewidencji księgowej wartość powierzonego im mienia.

## 4.5. Pozaprodukcyjne funkcje lasów

Tradycyjny model leśnictwa stworzony w XIX w. i dominujący w XX w. to leśnictwo surowcowe. Model taki zakłada maksymalizację zysku z tytułu pozyskania grubizny. W modelu tym funkcja gospodarcza lasu jest dominująca, a funkcje ochronne i społeczne są poboczne. Badania ekonomiczne przeprowadzone w wielu krajach wskazują, że taki model nie jest optymalny społecznie<sup>26</sup>. Rozwijając się przez wiele lat, idea wielofunkcyjnego lasu nie spowodowała większych zmian organizacyjno-funkcjonalnych gospodarstwa leśnego. Jedną z przyczyn tego stanu była dość powszechnie uznawana do lat 70. ubiegłego wieku teoria „wody kilowej”, w myśl której optymalnemu, z punktu widzenia funkcji produkcyjnej, zagospodarowaniu lasu towarzyszyć miała również optymalna realizacja świadczeń nieprodukcyjnych. Niestety rzeczywistość gospodarcza dowiodła, że tak nie jest, głównie ze względu na (Klocek, 2003, s. 2):

- konkurencyjny charakter funkcji pozaprodukcyjnych w stosunku do produkcyjnych,
- brak urynkowienia funkcji pozaprodukcyjnych,
- wzrost poziomu realizacji funkcji pozaprodukcyjnych, w tym zwłaszcza ekologicznych, obciążających koszty produkcji drewna,
- postępującą globalizację i liberalizację rynku surowca drzewnego i jego produktów (wzrost konkurencji),
- rozwieranie się nożyc: koszty produkcji leśnej – ceny drewna.

Przełom XX i XXI w. przyniósł niespotykany wcześniej wzrost zainteresowania dobrami publicznymi i tym samym sprzyjał procesom realizacji nieprodukcyjnych funkcji lasu<sup>27</sup>. W ostatnich latach jesteśmy świadkami wielu daleko idących deklaracji na temat znaczenia i roli lasu jako źródła korzyści środowiskowych i społecznych. Jednak, jak podkreśla L. Płotkowski (2003, s. 11), „określenie rzeczywistego

26 W krajach Europy Zachodniej od wielu lat podejmuje się próby szacowania całkowitego strumienia korzyści dostarczanych przez lasy. Wyniki badań np. dla Wielkiej Brytanii, gdzie przeprowadzono ich najwięcej, wskazują, że społeczeństwo odnosi wyższe korzyści z tytułu pozaprodukcyjnych niż produkcyjnych funkcji lasu (Willis i in. 2004). Wyniki te są zgodne z tymi uzyskanymi przez T. Żylicza i M. Giergicznego (2013) dla Polski. Uzyskane wyniki wskazują, iż same tylko korzyści rekreacyjne, które są jedynie częścią całkowitych korzyści o charakterze pozaprodukcyjnym, są podobnego rzędu jak korzyści produkcyjne, a lasy, które w wysokim stopniu realizują funkcje ochronne, będą postrzegane także jako atrakcyjne rekreacyjnie. O ekonomicznych instrumentach wspierania wielofunkcyjnej gospodarki leśnej w Czechach i w Polsce pisali L. Sisak i A. Kaliszewski (2013, s. 703–711).

27 Pierwsze nasilenie żądań w kwestii wielofunkcyjności lasu nastąpiło w latach 30. XX w., kiedy to zostało sformułowane pojęcie socjalno-ekonomicznej dojrzałości rębnej, będącej wyrazem preferowania przez społeczeństwo wszystkich użyteczności lasu (Piekutin, Parzych, 2007, s. 64–72).

wkładu lasów i gospodarki leśnej w szeroko rozumiany rozwój społeczno-gospodarczy napotyka na liczne trudności, z uwagi chociażby, na brak syntetycznych mierników społecznej roli całego sektora leśnego”.

Polski ustawodawca nakazuje gospodarce leśnej równorzędne traktowanie wszystkich funkcji lasu i osiągnięcie przez gospodarstwa leśne cech leśnictwa wielofunkcyjnego. Obecnie wśród części przedstawicieli nauk leśnych panuje przekonanie, że funkcje te pozostają we wzajemnym konflikcie (Klocek, 2003, s. 1–11)<sup>28</sup>. Problemem jest zjawisko ograniczoności dóbr, czyli konkurencji między pożądanymi funkcjami lasu, w skrajnych przypadkach produkcją drewna, a ochroną przyrody leśnej w postaci rezerwatu ścisłego, co z kolei rodzi potrzebę dokonywania wyborów. Oczekiwania społeczeństwa dotyczące lasów oraz użytkowania zasobów leśnych są różnorodne (Skłodkowski, Gołos, 2016, s. 759–766). Z przeprowadzonych badań (Janusz, Pochopień, 2012, s. 62–73) wynika, że odwiedzający las dostrzegają funkcje pozaprodukcyjne, przede wszystkim ekologiczne, związane z dostarczaniem tlenu, ochroną zasobów wodnych i zachowaniem różnorodności biologicznej, natomiast mniejsze znaczenie mają dla nich funkcje społeczne (rekreacja) oraz gospodarcze (produkcja surowca drzewnego)<sup>29</sup>.

Spełniając funkcje ochronne, produkcyjne i społeczne, lasy stanowią dobro niezastępowalne i tym samym są niezbędne człowiekowi. W dobie rozwoju społeczeństwa informacyjnego coraz większą uwagę przywiązuje się do wartości niematerialnych lasu (Paschalis-Jakubowicz, 2012, s. 723–731). Polskiemu leśnictwu przyświeca równowaga w użytkowaniu obszarów leśnych, wynikająca z pełnienia przez lasy wielu różnych funkcji. (Kikulski, 2008, s. 63–71). Wiedza o wpływie wykonywania prac leśnych na ograniczanie rekreacyjnego użytkowania lasu jest cenna, gdyż stanowi podstawę optymalnego zarządzania lasem, tym bardziej, że obszary te są użytkowane przez człowieka wielokierunkowo. Jednocześnie jest to istotne z punktu widzenia racjonalizacji przestrzeni przyrodniczej kraju i wychodzi naprzeciw idei zrównoważonego rozwoju leśnictwa (Kikulski, 2011, s. 269–278).

W miarę wzrostu zamożności społeczeństwa oraz podnoszenia się poziomu świadomości ekologicznej zauważalna jest również rosnąca presja ludności na dominację funkcji ochronnych nad gospodarczymi. Dotyczy to przede wszystkim drzewostanów wielofunkcyjnych z przeważającą funkcją gospodarczą, zwłaszcza wokół dużych ośrodków miejskich (Ankudo, Kowalczyk, 2013, s. 87–97).

28 Badania (np. Klocek, 2003, s. 1–11) wskazują, że istotnie tak jest w przypadku funkcji produkcyjnej i społecznej – sposób pozyskania drewna (zrąb zupełny względem innych sposobów), jednoznacznie implikuje niższą atrakcyjność rekreacyjną. Jednak konflikt pomiędzy funkcją społeczną a ochronną wydaje się pozorny.

29 W innych badaniach rozważano problematykę wielofunkcyjności lasów i różnorodności biologicznej w kontekście potrzeb i oczekiwań społeczeństwa (Płotkowski, 2004, s. 22–36; Przybylska, 2005, s. 3–9; Poznański, 2007, s. 23–28; Ratajczak, 2013, s. 15–159).

Jak już wcześniej wspomniano, często w środowisku leśników podnoszone są głosy dotyczące braku ekonomicznych podstaw dla równorzędnego traktowania w praktyce wszystkich funkcji lasu. Głównym argumentem na obronę takiej tezy jest fakt, że usługi te nie są przedmiotem transakcji rynkowych i nie ma obiektywnych metod, które mogłyby oszacować takie korzyści<sup>30</sup>. Fakt, że dobra o charakterze pozaprodukcyjnym nie są przedmiotem transakcji rynkowych, nie czyni ich mniej ważnymi od korzyści o charakterze rynkowym, np. tych z tytułu pozyskania grubizny. Korzyści o charakterze pozaprodukcyjnym w myśl współczesnej teorii ekonomii zaspakajają potrzeby ludzkie i w tym sensie same w sobie przedstawiają realną wartość dla społeczeństwa.

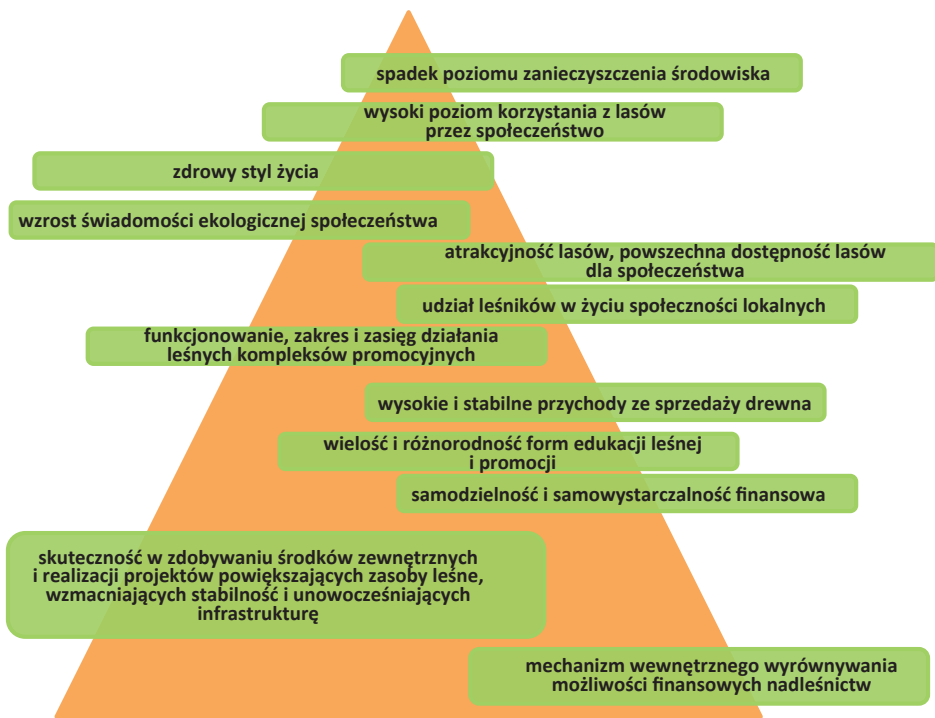
Niektórzy specjaliści podkreślają, że w ochronie ekosystemów ważnym narzędziem jest tzw. ochrona bierna polegająca na zaniechaniu określonych działań gospodarczych w drzewostanach wielofunkcyjnych z przeważającą funkcją gospodarczą. Jednak zaniechanie bądź ograniczenie prowadzenia gospodarki leśnej na obszarach, na których przeważa wypełnianie funkcji pozaprodukcyjnych, powoduje utratę spodziewanych korzyści. Koszty utraconych korzyści to potencjalnie utracone możliwości będące następstwem takich decyzji<sup>31</sup>. Jest to kwestia istotna w rozważaniach na temat wypełniania produkcyjnej funkcji lasów. Lasy Państwowe, podejmując działania, które mają na celu wzmaganie potencjału społecznych i ekologicznych funkcji lasu, inicjują czynności zmierzające do przystosowania terenów leśnych do rekreacji, jednocześnie otaczając troską tereny szczególnie cenne pod względem przyrodniczym. Do aktywności PGL Lasy Państwowe na tej płaszczyźnie należy zaliczyć: zagospodarowanie turystyczne lasów, a także podporządkowanie zasad gospodarki leśnej celom rekreacji w kompleksach leśnych, szczególnie w sąsiedztwie dużych miast, uzdrowisk oraz obszarów, przez które przebiegają szlaki turystyczne o wysokich walorach krajobrazowych i przyrodniczych (Referowska-Chodak, 2006, s. 51–59).

Problematyka pozaprodukcyjnych funkcji lasów odgrywa znaczącą rolę w postrzeganiu szans i zagrożeń przyszłego rozwoju PGL Lasy Państwowe, co pokazano na ilustracjach 4.2 i 4.3.

---

30 Mamy nadzieję, że przeprowadzone badanie chociaż w niewielkim stopniu zmodyfikuje takie przekonanie. Według naszej wiedzy przeprowadzone badanie jest pierwszym, które oszacowało korzyści rekreacyjne dostarczane przez lasy w skali naszego kraju. Dodatkowo oszacowano korzyści z tytułu zbieranych grzybów i jagód.

31 Przykładem jest tzw. martwe drewno, czyli pozostawianie drzew do naturalnej śmierci w ramach kształtowania ekotonów, grup drzew ekologicznych czy też działania ograniczające przychody z powodu odmiennego sposobu postępowania w drzewostanach cennych przyrodniczo. Do szeregu działań ekologicznych Lasów Państwowych należy również zaliczyć specjalne (z wieloma ograniczeniami) postępowanie na obszarach Natura 2000 oraz obwarowania w zakresie prowadzenia gospodarki leśnej z tytułu wypełniania wymogów certyfikacji FSC i PEFC. Tego rodzaju działanie wpływa na pogorszenie wyniku finansowego Lasów Państwowych. Obecnie nie szacuje się potencjalnych strat związanych z takimi ograniczeniami. Nieosiągnięte potencjalne przychody należy traktować jednak jako wkład Lasów Państwowych w zaspokajanie potrzeb i oczekiwań społecznych.



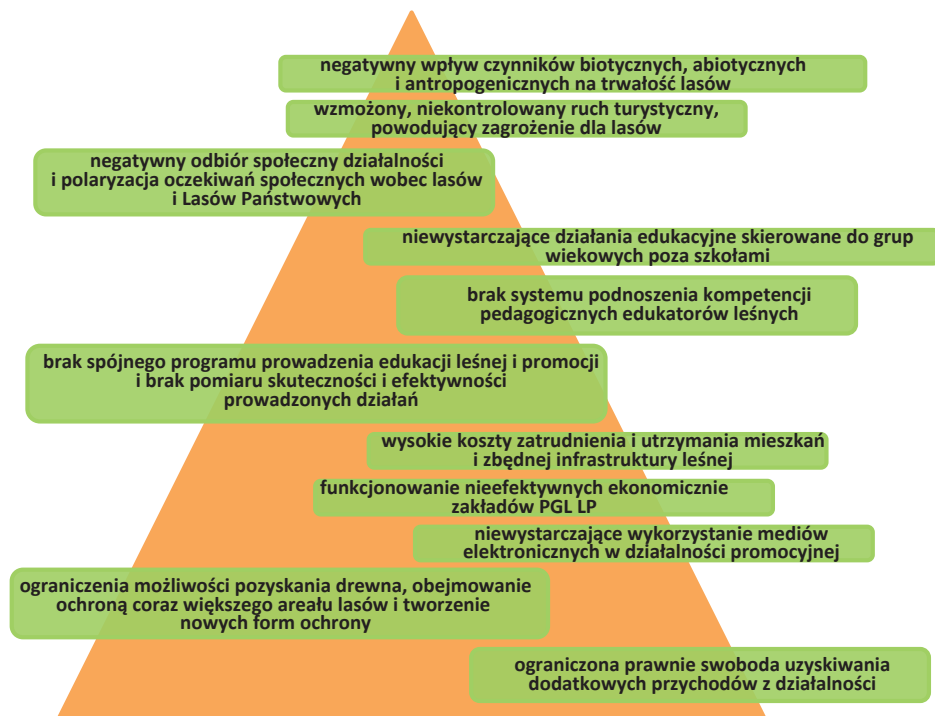
**Ilustracja 4.2.** Szanse rozwoju PGL Lasy Państwowe (pozycje wybrane)

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie *Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego...*, s. 10–13.

Należy pamiętać, że w dyskusji na temat pozaprodukcyjnych funkcji lasu trzeba uwzględnić oczekiwania, a czasami wręcz żądania ludności korzystającej z dóbr lasu w zakresie rekreacji, wypoczynku i edukacji. Nie ulega wątpliwości, że podporządkowanie funkcji pozaprodukcyjnych regułom wolnego rynku miałyby znaczący wpływ na poprawę kondycji finansowej gospodarstw leśnych. Jednak w praktyce urzeczywistnienie propozycji dotyczących urynkowienia funkcji nieprodukcyjnych jest obecnie zamierzeniem niemal niemożliwym do spełnienia, dodatkowo wymagając przełamania wielu barier, w szczególności w zakresie polityki gospodarczej.

Nie sposób również pominąć tu zagadnień związanych z wielką odpowiedzialnością spoczywającą na Lasach Państwowych, a wynikającą z potrzeby i konieczności zachowania różnorodności biologicznej. Definiuje ją Konwencja o różnorodności biologicznej (*Convention on Biological Diversity*) – umowa międzynarodowa sporządzona na Szczycie Ziemi w Rio de Janeiro w 1992 roku, określająca zasady ochrony, pomnażania oraz korzystania z zasobów różnorodności biologicznej. „Oznacza ona zróżnicowanie wszystkich żywych organizmów występujących na Ziemi w ekosystemach lądowych, morskich i słodkowodnych oraz w zespołach ekologicznych, których są częścią; dotyczy to różnorodności w obrębie gatunku, pomiędzy gatunkami oraz różnorodności ekosystemów”. Konwencja mówi także o „znaczeniu różnorodności biologicznej dla ewolucji oraz dla funkcjonowania

systemów podtrzymujących życie w biosferze” oraz o ogromnym „znaczeniu różnorodności biologicznej, a także ekologicznych, genetycznych, społecznych, ekonomicznych, naukowych, edukacyjnych, rekreacyjnych i estetycznych wartościach jej elementów” (Dz.U. 2002, nr 184, poz. 1532, art. 2).



**Ilustracja 4.3.** Zagrożenia rozwoju PGL Lasy Państwowe (pozycje wybrane)

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie *Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego...*, s. 10–13.

Sprawowanie pozaprodukcyjnych funkcji lasów w zakresie zachowania różnorodności biologicznej jest związane z ogromną odpowiedzialnością społeczną Lasów Państwowych przed przyszłymi pokoleniami, za zachowanie gatunków flory i fauny, poprzez przemyślane i konsekwentne działania ochronne, zrównoważone rolnictwo oraz zrównoważoną eksploatację zasobów przyrody (Grzywacz, 2005, s. 10–22; Akudo, Kowalczyk, 2013, s. 87–97).

Jak zauważa P. Paschalis-Jakubowicz (Paschalis-Jakubowicz, 2011, s. 101–106), użytkowanie takich funkcji lasu jak: kulturowa, moralna, etyczna, religijna i wielu innych, nie zawsze jest kwantyfikowalne, wobec tego ich wycena, w tym ekonomiczna, może być bardzo trudna lub wręcz niemożliwa. J. Zajączkowski (2003, s. 3) podkreśla, że przyjęcie właściwych metod hodowlanego zagospodarowania lasu rozstrzyga o stopniu realizacji postulatów jego wielofunkcyjności. Gospodarka leśna w Polsce jest sferą działalności, w której potrzeba istnienia jasno sprecyzowanego katalogu rozwiązań dotyczących kompleksu przedsięwzięć z zakresu zagospodarowania, ochrony i użytkowania lasu jest szczególnie duża. Większy

nacisk należy zatem położyć na docieranie do społeczeństwa z informacjami o lesie, w tym szczególnie w zakresie prowadzonej gospodarki leśnej. Edukacja ekologiczna jest istotna, lecz w kontaktach ze społeczeństwem nie powinno się pomijać poruszania zagadnień związanych z promocją drewna jako naturalnego surowca ekologicznego i wszystkich elementów związanych z jego wytwarzaniem.

We współczesnych systemach zarządzania podkreśla się obecnie konieczność stosowania zróżnicowanych koncepcji i metod, zarówno takich, które zapewnią zrównoważony rozwój przedsiębiorstwa, jak i takich, które będą wspierać wprowadzanie zmian, czyli tak wyspecjalizowanych, aby wychodziły naprzeciw specyficznym problemom zarządczym. Podejmowanie decyzji w dynamicznie zmieniającym się otoczeniu wymaga od zarządzających operowania nowoczesnymi narzędziami pomiaru dokonań. Posiadanie strategii rozwoju staje się niewystarczające. Istotne jest wykorzystywanie rozwijającej się na gruncie podstaw racjonalnego zarządzania, rozpatrywanej wieloaspektowo i wielopłaszczyznowo, operacyjnej i strategicznej rachunkowości zarządczej, a w jej obszarze – nowoczesnych narzędzi, takich jak np. strategiczna karta wyników (*balance scorecard*).

W następnym podrozdziale przedstawiono podstawowe założenia zbilansowanej karty wyników jako narzędzia realizacji strategii PGL Lasy Państwowe na lata 2014–2030 oraz próbę jej modyfikacji, wskazując jednocześnie na powiązania tego narzędzia z ideą społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych przed obecnym i przyszłymi pokoleniami oraz potrzebą jej raportowania.

## 4.6. Zbilansowana karta wyników jako narzędzie realizacji strategii PGL Lasy Państwowe

Opracowana pod koniec XX wieku przez R. Kaplana i D. Nortona zbilansowana karta wyników (*Balanced Scorecard* – zwana dalej BSC), nazywana również strategiczną kartą wyników lub zrównoważoną kartą dokonań, w pełni spełnia oczekiwania zarządzających w tym zakresie, stając się podstawowym narzędziem wspomagającym proces zarządzania<sup>32</sup>. „Harvard Business Review” nazwał BSC jedną

32 W celu prawidłowego pomiaru wyników działalności organizacji wykorzystuje się tzw. systemy pomiaru wyników. Tworzą je zestawy odpowiednio dobranych, spójnych z celami strategicznymi wskaźników ilościowych i wartościowych oraz mierników opisowych powiązanych wzajemnie w strukturze rzeczowo-logicznej. Do takich systemów pomiaru wyników, obok tzw. *Tableau de bord* czy modelu Du Ponta, należy również tzw. zbilansowana karta wyników (Szychta, 2009). Jej autorzy, R. Kaplan i D. Norton od 1992 roku rozwijają to innowacyjne narzędzie pomiaru realizacji strategii. Od tego czasu BSC zaimplementowano w wielu organizacjach na całym świecie: w Stanach Zjednoczonych, Europie Zachodniej, a także w Polsce. Pisali o tym szeroko między innymi: G. Speckbacher i inni (2003, s. 361–388), K. Zeng i X. Luo (2013, s. 611–620) oraz D.O. Madsen i T. Stenheim (2014, s. 121–131).

z najbardziej wpływowych idei zarządzania ostatnich 75 roku (Sibbet, 1997, s. 12; Madsen, Stenheim, 2015, s. 24). Wdrożenie zbilansowanej karty wyników umożliwia przypisanie ogólnie sformułowanym celom strategicznym pożądanych docelowych wielkości, wspomaga proces przekazywania informacji o misji, strategii i celach strategicznych. Stanowi narzędzie oceny wyników i kontroli efektów działań, które wcześniej w wielu przypadkach pozostawały niemierzalne. BSC z powodzeniem stosuje się zarówno w przedsiębiorstwach, jak i w organizacjach nienastawionych na zysk, wspomagając zrównoważony rozwój podmiotów i ich społecznie odpowiedzialne działanie na rynku (Śnieżek, 2016b, s. 173–190).

Czynnikiem determinującym skuteczność wdrożenia BSC jest nie tylko głębokie zrozumienie jej istoty, przydatności i konieczności opracowania wizji, misji i strategii organizacji, ale również pojęcie i akceptacja roli poszczególnych elementów i etapów w całym procesie realizacji strategii. W koncepcji tej wychodzi się z założenia, że nie można zarządzać tym, czego nie można zmierzyć. Wizja, misja i strategia przedsiębiorstwa powinny zatem zostać przełożone na spójny zestaw mierników dokonań, który stanowi nie tylko element systemu pomiaru dokonań, ale również ramy systemu zarządzania strategicznego. Poprzez wdrożenie zrównoważonej karty wyników monitorowane są zarówno bieżące dokonania organizacji, jak i wysiłek skupiony na doskonaleniu procesów, motywowaniu i edukowaniu pracowników oraz udoskonaleniu systemów informacji.

Strategiczna karta wyników przekłada ogólną wizję strategiczną na działania operacyjne, a cele objaśnia w sposób przejrzysty i zrozumiały dla pracowników na wszystkich poziomach organizacji. Ważnym obszarem implementacji strategicznej karty wyników jest wyznaczenie związków przyczynowo-skutkowych pomiędzy celami strategicznymi i operacyjnymi a działaniami związanymi z czterema logicznie powiązаныmi perspektywami karty wyników (Michalak, 2010, s. 419–447).

Jednym z głównych zadań BSC jest stworzenie możliwości przełożenia strategii na działania (*translating strategy into action*). Wdrażanie strategicznej karty wyników to proces wieloetapowy, wymagający współgrania takich elementów jak misja, wizja i strategia przedsiębiorstwa, zbilansowana karta wyników, mapa strategii czy sieć mierników i ich interpretacji. Na początku procesu budowania bądź aktualizacji strategii zaleca się identyfikację kluczowych czynników sukcesu, szans i zagrożeń działalności organizacji.

Jak podkreślają twórcy koncepcji, strategiczna karta wyników może być z równym powodzeniem wdrażana nie tylko przez organizacje sektora prywatnego, ale również przez organizacje non-profit, agencje rządowe, gminy czy placówki opieki zdrowotnej (szpitale)<sup>33</sup>.

Przejrzysta forma zrównoważonej karty wyników ułatwia zrozumienie wizji i strategii przedsiębiorstwa oraz może być pomocna w płynnym przejściu

---

33 Najnowszą propozycją Kaplana i Nortona jest zastosowanie strategicznej karty wyników wraz z mapą strategii do opracowywania i wdrażania strategii rozwoju kraju (Kaplan i inni, 2010, s. 114–120).



od założonych celów do działań powodujących osiągnięcie planowanych wartości mierników. W BSC bardzo ważna jest kwestia równoważenia celów i mierników. W zbilansowanej karcie wyników powinno się stosować: mierniki finansowe i niefinansowe, obiektywne i subiektywne, zewnętrzne i wewnętrzne, krótkoterminowe i długoterminowe (Kaplan, 2012, s. 539–545).

Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe, opracowując Strategię na lata 2014–2030, podjęło wysiłek dostosowania ogólnych założeń zbilansowanej karty wyników do specyfiki swojej działalności. Realizując założenia strategii, której integralnym elementem jest społeczna odpowiedzialność przed obecnym i przyszłymi pokoleniami, Lasy Państwowe próbują zapewnić zrównoważony rozwój organizacji, realizując jednocześnie oczekiwania różnych grup interesariuszy. W tabeli 4.1 przedstawiono wynikającą ze Strategii Lasów Państwowych mapę realizacji celów strategicznych w ramach zrównoważonej gospodarki leśnej prowadzonej przez Lasy Państwowe.

**Tabela 4.1.** Mapa realizacji celów strategicznych oraz mierników w ramach zrównoważonej gospodarki leśnej Lasów Państwowych

<b>Priorytety strategiczne PGL Lasy Państwowe</b>	<b>Zamierzenia w ramach gospodarki leśnej</b>	<b>Proponowany miernik</b>
1	2	3
Zapewnienie trwałości lasów	systematycznie zwiększać zasoby leśne, zachowując ich stabilność i różnorodność biologiczną	wielkość zasobów drzewnych, powierzchnia lasów, zasobność drzewostanów oraz stopień zgodności składu gatunkowego z siedliskiem. wielkość użytków przygodnych oraz średnia wielkość jednego pożaru w okresie
	maksymalizować działania na rzecz ochrony lasu przed czynnikami stresowymi	wielkość użytków przygodnych oraz średnia wielkość jednego pożaru w okresie
	podejmować działania na rzecz ochrony przyrody	liczba przedsięwzięć realizowanych przez PGL Lasy Państwowe na rzecz ochrony przyrody
	wykorzystywać rezultaty badań naukowych oraz wdrażać innowacje w metodach i technologiach gospodarki leśnej	liczba wdrożonych innowacji w gospodarce leśnej prowadzonej przez PGL LP
	być liczącym się uczestnikiem międzynarodowej polityki leśnej oraz centrum transferu nowych technologii w gospodarce leśnej w regionie Europy Środkowo-Wschodniej	liczba organów i organizacji międzynarodowych, mających wpływ na politykę leśną, w których LP mają swoich przedstawicieli, oraz liczba realizowanych przez LP przedsięwzięć międzynarodowych

1	2	3
Zapewnienie dostępności lasów dla społeczeństwa	wykorzystywać potencjał lasów, w szczególności LKP, do kształtowania świadomości ekologicznej społeczeństwa	liczba uczestników zajęć edukacyjnych oraz innych osób korzystających z obiektów edukacyjnych, liczba wspólnych przedsięwzięć edukacyjnych realizowanych z różnymi organizacjami, instytucjami itp., liczba pracowników LP zaangażowanych w działalność edukacyjną
	skutecznie promować w społeczeństwie działalność PGL LP i komunikować korzyści z udostępniania zasobów leśnych	wskaźnik wizerunku LP w społeczeństwie
	racjonalnie rozwijać infrastrukturę leśną w celu szerokiego i bezpiecznego korzystania z lasów przez społeczeństwo	liczba obiektów infrastruktury edukacyjno-turystycznej oraz nakłady na utrzymanie i rozwój obiektów infrastruktury edukacyjno-turystycznej
	rozwijać współpracę z partnerami społecznymi	liczba przedsięwzięć inwestycyjnych, zrealizowanych wspólnie z samorządami
Zapewnienie istotnego wkładu lasów w rozwój gospodarki	wykorzystać możliwości produkcyjne lasu do systematycznego zwiększania podaży drewna	wielkość sprzedaży drewna
	sprawnie i bezpiecznie dla środowiska pozyskiwać drewno	wskaźnik mechanizacji prac leśnych, koszt jednostkowy związany z pozyskaniem drewna oraz wskaźnik kosztów związanych z pozyskaniem drewna
	poszukiwać i wykorzystywać dodatkowe źródła przychodów	wynik finansowy uzyskany z działalności poza działalnością podstawową i administracyjną LP
	rozwijać współpracę z dostawcami w celu osiągnięcia wysokiej jakości i terminowości wykonywanych usług	

Tab. 4.1 (cd.)

1	2	3
Budowanie nowoczesnej, dobrze zarządzanej i sprawnej organizacji	sprawnie zarządzać wiedzą w organizacji	liczba skatalogowanych doświadczeń z realizacji przedsięwzięć oraz stopień wykorzystania stworzonej bazy wiedzy w postaci liczby wejść na portal wiedzy
	skutecznie zarządzać przedsięwzięciami o charakterze projektowym	terminowość realizacji projektów
	optymalizować wielkość i zasięg terytorialny jednostek organizacyjnych	miernikami realizacji tego celu strategicznego będą przeciętna wielkość nadleśnictwa i przeciętne odchylenie od standardowego SST/1000 ha, przyjętego do optymalizacji
	zrestrukturizować zakłady PGL LP	liczba zakładów funkcjonujących w strukturach LP w kolejnych okresach zgodnie z opracowanym planem i harmonogramem ich restrukturyzacji
	usprawnić funkcje nadzorczo-koordynacyjne realizowane przez Dyрекcję Generalną LP i regionalne dyrekcje LP	średnia ocena z kontroli okresowych przeprowadzanych w jednostkach organizacyjnych LP
	optymalnie zarządzać procesami i infrastrukturą IT w celu efektywnej realizacji zadań PGL LP	satisfakcja pracowników Lasów Państwowych z wsparcia systemów i służb IT oraz koszty IT przypadające przeciętnie na pracownika LP
Rozwijanie zasobów kadrowych i kompetencji oraz motywowanie do realizacji strategii	systematycznie rozwijać kadrę niezbędną dla realizacji zadań określonych w strategii	wskaźnik pokrycia wymaganych kompetencji do realizacji strategii
	skutecznie motywować do efektywnej realizacji zadań i wdrażania zmian	wskaźnik wypłaconych premii w stosunku do kosztów wynagrodzeń ponoszonych w LP oraz liczba pracowników LP nagrodzonych za osiągnięcia indywidualne w ramach funkcjonującego systemu
	przebudować model zarządzania zasobami ludzkimi	poziom satisfakcji pracowników z procesu zarządzania zasobami ludzkimi

1	2	3
Zapewnienie zdolności do samofinansowania działalności	osiągać wysokie i stabilne przychody ze sprzedaży drewna	przychody ze sprzedaży drewna
	racjonalnie zarządzać majątkiem i kosztami działalności	wskaźnik inwestycji w rzeczowe aktywa trwałe i wartości niematerialne i prawne oraz wskaźnik ponoszonych kosztów do osiągniętych przychodów z działalności (K/P)
	akumulować osiągnięte nadwyżki finansowe w celu długotrwałego zapewnienia zdolności do prowadzenia zrównoważonej gospodarki leśnej	wartości funduszu stabilizacji i wartość funduszu leśnego

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie *Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego...*, s. 22–35.

Jak wcześniej wspomniano, strategiczna karta wyników opracowana przez R. Kaplana i D. Nortona uwzględnia analizę przedsiębiorstwa w czterech obszarach realizowanej strategii: w obszarze finansowym, klienta, efektywności procesów wewnętrznych i potencjału innowacji oraz rozwoju (uczenia się i wzrostu). Misję Lasów Państwowych przełożono na zestaw logicznie uporządkowanych celów strategicznych. W tym celu opracowano mapę strategii, obejmującą cele strategiczne, zdefiniowane w ramach określonych, głównych tematów strategii, w czterech perspektywach odzwierciedlających logikę funkcjonowania Lasów Państwowych:

- interesariusza, w której zdefiniowano wartości dostarczane przez Lasy Państwowe interesariuszom w ramach prowadzonej trwale zrównoważonej gospodarki leśnej;
- procesów wewnętrznych, w której zdefiniowano cele Lasów Państwowych niezbędne do realizacji funkcji ekologicznych, społecznych i produkcyjnych gospodarki leśnej;
- uczenia się i rozwoju, w której zdefiniowano cele dotyczące sprawnego funkcjonowania organizacji oraz rozwoju i motywowania zasobów kadrowych Lasów Państwowych;
- finansów, w której zdefiniowano cele niezbędne do priorytetowego dla strategii zapewnienia zdolności Lasów Państwowych do samofinansowania realizowanych zadań.

Takie zdefiniowanie perspektyw z jednej strony pozostaje w zgodzie z podstawową koncepcją wydzielenia czterech perspektyw strategicznych w ramach BSC, jednak z drugiej strony skłania do pewnych refleksji. Na ograniczenie korzyści z wdrożenia zbilansowanej karty wyników wpływać mogą m.in. błędy, nieścisłości lub uproszczenia popełnione przy jej opracowaniu i wdrożeniu (Michalak, 2012,

s. 197–218). Jednym z istotnych uproszczeń jest w tym przypadku brak konsekwencji w wyodrębnianiu konkretnych perspektyw, które powinny pozostawać w ścisłym związku z misją i strategią PGL Lasy Państwowe. Warto więc zmodyfikować podstawową strukturę BSC. Wydaje się, że z perspektywy Lasów Państwowych zasadnym jest połączenie perspektywy rozwoju i perspektywy procesów wewnętrznych w jedną perspektywę strategiczną, wydzielając w niej kilka odrębnych grup celów głównych. Proponowaną istotną innowacją jest odrębne wydzielenie perspektywy społecznej odpowiedzialności. Jak już wspomniano, struktura karty nie obejmuje obszaru odpowiedzialności społecznej, jednak jej uwzględnienie nie pozostaje w sprzeczności z koncepcją zbilansowanej karty wyników. Jest to zdecydowanie bardziej zgodne z założeniami strategicznymi Lasów Państwowych i umożliwia w znacznie większym stopniu wskazanie związku perspektyw z funkcjami lasów. Warto również zrezygnować z wyróżniania perspektywy interesariusza, bo specyfika działalności Lasów Państwowych merytorycznie tego aż tak istotnie nie wymaga, a wprowadzić perspektywę klienta.

Różnice w podejściu do określania perspektyw w strategii Lasów Państwowych przedstawiono w tabeli 4.2.

**Tabela 4.2.** Różnice w podejściu do określania perspektyw w strategii Lasów Państwowych

Układ	Perspektywa			
	finansowa	klienta	procesów wewnętrznych	rozwoju
Struktura tradycyjna	finansowa	klienta	procesów wewnętrznych	rozwoju
Struktura w Lasach Państwowych	interesariusza	procesów wewnętrznych	uczenia się i rozwoju	finansów
Propozycja zmiany	klienta	społecznej odpowiedzialności	finansowa	rozwoju i procesów wewnętrznych

**Źródło:** opracowanie własne.

Należy podkreślić, że w przypadku typowych jednostek zarobkowych na najwyższym miejscu w hierarchii perspektyw umieszcza się zazwyczaj perspektywę finansową, jednak w organizacjach rządowych (a także samorządowych, stowarzyszeniach, fundacjach itp.) układ BSC powinien być zorientowany na spełnienie celów klientów (Szychta, 2009, s. 373–392) i społeczeństwa (Śniezek, 2014, s. 75–88). W tabeli 4.3 przedstawiono propozycję modyfikacji<sup>34</sup> perspektyw w zbilansowanej karcie dokonań PGL Lasy Państwowe, lepiej odzwierciedlających specyfikę działalności i procesów zachodzących w omawianej organizacji. Ponadto w każdej perspektywie zaproponowano kilka dodatkowych mierników dokonań, które nie zostały uwzględnione w katalogu ujętym w strategii Lasów Państwowych na lata

<sup>34</sup> Autorka przedstawiła już ten problem w odrębnym opracowaniu (Śniezek, 2016b, s. 173–190).

2014–2030. Przedstawione mierniki można dalej rozwijać, np. uszczegółowić, tworząc podsystem np. mierników związanych z poziomem wykształcenia (leśne, ekonomiczne, pedagogiczne, dodatkowe studia podyplomowe itp.).

**Tabela 4.3.** Cele oraz propozycje mierników uzupełniających w poszczególnych perspektywach w Lasach Państwowych

<b>Cel w perspektywie klienta</b>	<b>Formuła miernika uzupełniającego</b>
1) satysfakcja i atrakcyjność	liczba powracających i nowych klientów działalności ubocznej do całkowitej liczby klientów tej działalności
	liczba nowych i powracających odbiorców drewna do całkowitej liczby odbiorców drewna
2) jakość obsługi klienta i pracy Zakładów Usług Leśnych	liczba reklamacji do całkowitej liczby zamówień
	liczba Zakładów Usług Leśnych posiadających certyfikaty jakości do całkowitej liczby ZUL obsługujących PGL Lasy Państwowe
<b>Cel w perspektywie społecznej odpowiedzialności</b>	<b>Formuła miernika dodatkowego</b>
1) edukacja i kształtowanie świadomości ekologicznej społeczeństwa	popularność w social-media (liczba wyświetleń, odwiedzin stron, oglądalność filmów)
	liczba przeprowadzonych zajęć edukacyjnych oraz liczba uczestników tych zajęć,
2) ochrona i utrzymanie zasobów leśnych dla obecnych i przyszłych pokoleń, oraz promocja lasów jako terenów rekreacyjnych	liczba obiektów infrastruktury rekreacyjno-edukacyjnej, w tym leśnych kompleksów promocyjnych
	wysokość kosztów związanych z utrzymaniem i ochroną rezerwatów i pomników przyrody
3) utrzymywanie równowagi biologicznej w lasach	pomiar procentowego składu gatunkowego roślin i zwierząt
	pomiar zgodności gatunkowej z danym obszarem
<b>Cel w perspektywie finansowej</b>	<b>Formuła miernika dodatkowego</b>
1) racjonalne zarządzanie kosztami	wysokość kosztów związanych na przykład z pozyskaniem drewna
	suma kosztów do sumy wartości funduszu stabilizacji i funduszu leśnego
2) stabilne osiąganie przychodów (odniesienie do przychodów poprzez koszty)	koszty utraconych możliwości związane z koniecznością wstrzymania wycinki lasu (np. na terenach, w których żyją orły bieliki)
	koszty związane z przypadkami zaburzenia prowadzenia sprzedaży just in time

Tab. 4.3 (cd.)

Cel główny w perspektywie rozwoju i procesów wewnętrznych	Cele szczegółowe	Formuła miernika dodatkowego
rozwój	rozwój technologii	liczba wdrożeń i usprawnień przypadająca na nadleśnictwo,
		nakłady ponoszone na badania i wprowadzanie innowacyjnych technologii
	rozwój kadr	liczba szkoleń przypadająca na jednego pracownika (dynamika) lub liczba zgłoszeń pracowników na szkolenia
		liczba pracowników z wyższym wykształceniem (dynamika)
koordynacja działalności podstawowej	usprawnienie przepływu informacji i dzielenia się wiedzą	częstotliwość aktualizacji portalu wiedzy
		liczba wejść na portal wiedzy
	koordynacja działań kadry pracowniczej	liczba zaplanowanych zadań w nadleśnictwie wykonanych w terminie
		stosunek przychodów wypracowanych w nadleśnictwie do wynagrodzenia leśniczego (dynamika)

**Źródło:** opracowanie własne<sup>35</sup>.

Perspektywa klienta określa grupy klientów i segmenty rynku atrakcyjne z punktu widzenia Dyrekcji Lasów Państwowych. Ukierunkowanie oferty stawia na ważnej pozycji potrzeby i zadowolenie klientów po to, aby przynieść oczekiwany zysk organizacji. Procent udziału zależy bezpośrednio od stopnia zaspokojenia potrzeb klientów. Jakkolwiek Lasy Państwowe są w Polsce monopolistą w zakresie podaży drewna, jednak zrealizowanie założeń poczynionych w perspektywie finansowej jest możliwe, jeżeli Lasy Państwowe utrzymają dotychczasowych klientów (nie złączą się zaopatrywać na przykład u wschodnich sąsiadów) i/lub zdobędą nowych, co najczęściej mierzone jest udziałem produktu bądź grupy produktów w rynku.

Lasy Państwowe w oczywisty sposób, wynikający bezpośrednio z podstawowych funkcji lasów oraz zapisów strategii na lata 2014–2030, są świadome korzyści płynących z realizacji działań w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu.

35 Wspomniane modyfikacje opracowano na podstawie doświadczeń wspólnych prac autorki oraz mgr Joanny Piłacik i studentów Studenckiego Koła Naukowego Rachunkowości SIGMA, działającego przy Katedrze Rachunkowości, na Wydziale Zarządzania Uniwersytetu Łódzkiego, we współpracy z Regionalną Dyrekcją Lasów Państwowych w Szczecinku.

Koncepcja społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw nie jest dla Lasów Państwowych nowa. PGL Lasy Państwowe ma coraz większą świadomość, że społeczeństwo rozlicza je nie tylko z uzyskanych efektów ekonomicznych, ale również z tego, jak zarządzanie powierzonym majątkiem wpływa na otoczenie, z którym Lasy Państwowe wchodzi w interakcje. Idea społecznej odpowiedzialności biznesu pozostaje w ścisłym związku z rachunkowością, a szczególnie z szeroko rozumianym raportowaniem biznesowym. W misji Lasów Państwowych wskazuje się, że PGL Lasy Państwowe, działając w sposób odpowiedzialny, profesjonalny i otwarty, gospodaruje wspólnym dobrem – lasami, gwarantując ich trwałość, powiększanie i ochronę zasobów przyrodniczych oraz realizację funkcji lasów, zgodnych z oczekiwaniami społeczeństwa i oczekiwaniami gospodarki. Jak wskazano dalej, niektóre cechy zbilansowanej karty wyników mają istotny wpływ na realizację założeń koncepcji społecznej odpowiedzialności. Chodzi tu głównie o starania w zakresie zrównowżenia interesów wszystkich interesariuszy. Zastosowanie odpowiedniego systemu mierników łączącego perspektywy finansów, klientów i pracowników pozwala częściowo spełnić to kryterium.

W ramach perspektywy finansowej w BSC Lasów Państwowych zaakcentowano mierzalne czynniki ekonomiczne, wskazując, czy wdrożenie i realizacja strategii przyczyniają się do poprawy wyników ekonomicznych organizacji. Perspektywa finansowa umożliwia monitorowanie realizacji zaplanowanych celów finansowych. Należy jednak zaznaczyć, że pomiar dokonań, szczególnie w perspektywie finansowej, zostanie zakłócony, jeżeli w podmiocie zastosowano wadliwy lub choćby niewłaściwy rachunek kosztów – będzie on bowiem skutkował operowaniem błędnymi wartościami obliczonych mierników. Dla Lasów Państwowych oznacza to weryfikację systemu rachunku kosztów i wprowadzenie nowych sposobów kalkulacji kosztów. W ramach tej perspektywy wyodrębniono dwa cele główne i przyporządkowano im kilka przykładowych mierników (tabela 4.3). W perspektywie finansowej organizacja „prześwietlana” jest z punktu widzenia właściciela. Właścicielem lasów jest Skarb Państwa, ale w gruncie rzeczy jest nim społeczeństwo. Poprzez dobór właściwej strategii działania dopasowanej do specyfiki organizacji intencje i cele zawarte w perspektywie finansowej BSC są spójne z tymi, których realizację w stosunku do właścicieli zakłada koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu. Z perspektywy finansowej warto dodatkowo przeanalizować i ocenić w szczególności: inwestycje w środki trwałe niezbędne do pozyskania drewna, restrukturyzacje zakładów, podział kosztów utrzymania kwater łowieckich ze względu na centrum generowania kosztów (myśliwi, turyści, pracownicy), wykorzystanie kolektorów słonecznych (zużycie materiałów i energii), zagospodarowanie wolnych mocy czy procent zagospodarowanych nieużytków.

Perspektywa rozwoju pomaga w identyfikacji zasobów, które Lasy Państwowe muszą rozwijać, aby stworzyć fundament długoterminowego doskonalenia. Zdolność organizacji do uczenia się i rozwoju tkwi w trzech podstawowych źródłach: w czynniku ludzkim, w parametrach systemu oraz w procedurach. Istotne znaczenie ma tu wielkość nakładów na podnoszenie kwalifikacji pracowników,



doskonalenie technologii i systemów informacyjnych, a także dostosowanie procedur organizacyjnych. W ten sposób zmniejsza się lukę wynikającą ze zróżnicowania możliwości ludzi, systemów i procedur, aby w efekcie lepiej realizować założone cele strategiczne.

Perspektywa procesów wewnętrznych służy do identyfikacji kluczowych zmian wewnątrz Lasów Państwowych, które docelowo mogą umożliwić organizacji osiągnięcie określonych wyników finansowych oraz kreowanie wartości, które przyciągną i zatrzymają klientów segmentu rynku drzewnego (Adamowicz, Szczypa, 2014, s. 13–24). Poprzez budowanie perspektyw BSC w Lasach Państwowych można identyfikować, modyfikować i monitorować przebiegające procesy gospodarcze (nie tylko te związane wyрубem lasu, ale również z nasiennictwem, ochroną przyrody, usuwaniem skutków zdarzeń losowych itp.). Perspektywa procesów wewnętrznych powinna odzwierciedlać najistotniejsze procesy zachodzące w Lasach Państwowych, a zwiększanie wydajność tych procesów pozwala na redukcję kosztów i wzrost satysfakcji klienta. W wizji badań i rozwoju stawiane są cele, które przyczyniają się do przyszłego sukcesu organizacji. Ich realizacja umożliwi osiągnięcie zamierzeń poczynionych w pozostałych perspektywach. W tym kontekście mocno akcentuje się rolę potencjału kadrowego Lasów Państwowych, możliwości systemów informatycznych oraz poziomu motywacji (sugeruje się tu zwykle pomiar umiejętności personelu: umiejętności strategiczne, poziom przeszkolenia, transfer umiejętności). Perspektywa badań i rozwoju jest integralna w swoich założeniach z obszarem odpowiedzialności Lasów Państwowych względem swoich pracowników (ale również na przykład zaangażowanych w produkcję podstawową ZULi – Zakładów Usług Leśnych), zwłaszcza w zakresie ewaluacji poziomu ich zaangażowania i satysfakcji.

Powyższa propozycja modyfikacji perspektyw w zbilansowanej karcie wyników Lasów Państwowych pozwala spojrzeć na zarządzanie lasami wielokryterialnie, wskazuje też na zależności między działalnością produkcyjną i pozaprodukcyjną oraz umożliwia równoległe wykorzystanie danych finansowych i niefinansowych. Zaproponowane modyfikacje, zarówno w ramach poszczególnych perspektyw, jak również w katalogu mierników wykorzystywanych w zbilansowanej karcie dokonanej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe, nie wyczerpują, rzecz jasna, możliwości modyfikacji. Katalog mierników wciąż pozostaje otwarty, natomiast analiza skuteczności ewaluacji bazujących na tychże miernikach pozwoli na rzetelną weryfikację ich przydatności w praktyce, zarówno w krótkim, jak i w długim horyzoncie czasowym. Lasy Państwowe, ze względu na swoją specyfikę, a przede wszystkim z uwagi na elementy strategii dotyczące społecznej odpowiedzialności przed obecnym i przyszłymi pokoleniami, powinny modyfikować i udoskonalać system mierników, szczególnie niefinansowych, tak aby przyniosły one wymierne efekty w postaci zestawu narzędzi wspomagających budowanie trwałego łańcucha wartości, a do takich z pewnością zalicza się zbilansowaną kartę wyników. Pełne zrozumienie zbilansowanej karty wyników wymaga od kierownictwa i pracowników Lasów Państwowych otwarcia na innowacyjny sposób

myślenia i konsekwencji, które pomogą budować efektywny system zarządzania organizacją wspomagany systemem monitorowania.

Podsumowując, należy zastanowić się, czy i w jakim stopniu założenia koncepcji zbilansowanej karty wyników i odpowiedzialności społecznej są zbieżne, innymi słowy, czy zastosowanie *Balanced Scorecard* pozwala na realizację idei *Corporate Social Responsibility*. S. Borkowska twierdzi, że ze względu na swoje cechy koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu powinna przenikać wszystkie tzw. perspektywy w zrównoważonej karcie wyników (Borkowska, 2005, s. 13). Można w pełni zgodzić się z tym poglądem. W ostatnich latach wielokrotnie wyrażano przekonanie, że organizacje powinny dążyć do większej odpowiedzialności względem swojego otoczenia. Z pewnością za prospołeczne metody zarządzania należy uznać takie, które pozwalają na osiągnięcie satysfakcji wielu lub wszystkich grup interesariuszy.

Jeśli mierniki finansowe są niewystarczające, trzeba poszukać rozwiązania problemu wymierności w obszarach niematerialnych, takich jak umiejętności, fachowość i motywacja pracowników, aprobaty społeczna itp. Jeżeli zachowa się wyważenie między dbałością o efektywność ekonomiczną a troską o przestrzeganie zasad etycznych, wtedy zbieżność omawianych koncepcji staje się wyraźnie widoczna.

Ponadto należy zauważyć występowanie powiązań logicznych między celami i miernikami, uzyskanych poprzez hierarchizowanie perspektyw. Stanowi to do pewnego stopnia analogię do relacji dwóch podstawowych obszarów społecznej odpowiedzialności biznesu – ekonomiczno-finansowego oraz prospołecznego, a w Lasach Państwowych, dodatkowo ekologiczno-środowiskowego, głównie ze względu na specyfikę działalności (Śniezek, 2016a, s. 151–165). Wprawdzie bazowa formuła zbilansowanej karty wyników wprost nie obejmuje działań społecznych i środowiskowych, nie uwzględnia również relacji z innymi grupami interesariuszy, ale BSC stanowi wyłącznie pewien schemat planu strategicznego, który zarządzający powinni dostosować do specyfiki działalności i właściwości otoczenia organizacji<sup>36</sup>.

M. Lewandowski (2010, s. 141–149) podkreśla, że „intencje i cele zawarte w perspektywie finansowej BSC są spójne z tymi, których realizację w stosunku do właścicieli [...] zakłada koncepcja społecznej odpowiedzialności”. Wprawdzie w perspektywie procesów wewnętrznych nie ma elementów, które byłyby bezpośrednio powiązane z założeniami CSR, jednak indywidualne rozwiązania przyjęte przez zarządzających mogą wspierać różne obszary społecznej odpowiedzialności. W perspektywie badań i rozwoju prospołecznym aspektem są inicjatywy w zakresie wspierania zmian kwalifikacji pracowników, motywowania, decentralizacji i zbieżności celów.

36 Zapewne kolejne generacje BSC umożliwią pełniejsze uwzględnienie interesów różnych grup interesariuszy, a także aspektów społecznych i środowiska (włączenie ich w strategię organizacji).

Również niektóre bazowe założenia *Balanced Scorecard* mają istotny wpływ na realizację koncepcji społecznej odpowiedzialności. Jest to między innymi postulat równoważenia interesów wszystkich *stakeholders* (Borkowska, 2005, s. 12). Zastosowanie odpowiedniego systemu mierników łączącego poszczególne perspektywy, przede wszystkim: finansów, klientów i pracowników pozwala częściowo spełnić to kryterium. „Także powiązania logiczne między celami i miernikami, zapewnione przez hierarchię perspektyw, są analogiczne do relacji dwóch podstawowych obszarów CSR – społecznego i ekonomicznego” (Lewandowski, 2010, s. 146).

Założenia strategicznej karty wyników są więc częściowo tożsame z istotą społecznej odpowiedzialności organizacji. Wprawdzie w założeniach i strukturze karty nie zostały uwzględnione takie obszary odpowiedzialności społecznej, jak ochrona środowiska, relacje z kontrahentami, dostawcami, władzami lokalnymi itd. Jednak ich uwzględnienie z pewnością nie jest sprzeczne z ideą zbilansowanej karty wyników.

Reasumując rozważania zawarte w niniejszym rozdziale, należy podkreślić, że na przestrzeni wieków rozwój społeczno-materialny i kulturowy cywilizacji był związany i warunkowany rozwojem lasów i leśnictwa. Jest to nadal, a może w obecnych czasach przede wszystkim obszar międzypaństwowej i wewnątrz krajowej konkurencji, wynikającej z konfliktu interesów różnych stron zainteresowanych czerpaniem pożytków ekonomicznych z działalności leśnej. Obserwuje się przy tym tendencję do występowania znacznej asymetrii oddziaływań. Otoczenie leśnictwa wywiera znacznie większy wpływ na zmiany w leśnictwie niż na odwrót. Specyfika formy prawnej i organizacyjnej oraz wymiar społeczny i środowiskowy działań Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, troska o zachowanie leśnej różnorodności biologicznej i ochrona środowiska przyrodniczego, a także wpisana w istotę działalności Lasów Państwowych odpowiedzialność przed społeczeństwem i przyszłymi pokoleniami sprawiają, że raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych staje się konieczne i ze wszech miar potrzebne.

## Rozdział 5

# **Propozycja modelu raportowania społecznej odpowiedzialności przez PGL Lasy Państwowe – studium przypadku RDLP w Szczecinku**

### **5.1. Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych**

Podsumowując rozważania zawarte w poprzednich rozdziałach, rosnąca popularność raportowania społecznego, łącznie z jego uwzględnieniem w polskich regulacjach prawnych (nowelizacja ustawy o rachunkowości implementująca zalecenia Dyrektywy 95 UE) jest spowodowana zjawiskami i zmianami zachodzącymi w otoczeniu organizacji, w tym między innymi (Wachowiak, 2008, s. 35–37):

- nasilającą się aktywnością i zaangażowaniem odbiorców informacji, coraz częściej korzystających z praw dostępu do informacji,
- zwiększonymi wymogami transparentności działania,
- wzrostem znaczenia CSR,
- nasiloną uwagą mediów koncentrującą się na działalności przedsiębiorstw,
- rygorystycznymi regulacjami prawnymi,
- rozwojem i upowszechnianiem standardów raportowania,
- rozwojem technologii informacyjnych.

Jak słusznie podkreśla B. Kryk (2011, s. 262),

na podstawie wymienionych korzyści można powiedzieć, że raport społeczny pozwala na monitorowanie i analizę postępów przedsiębiorstwa w zakresie osiągania celów długookresowych,

stanowi narzędzie komunikacji z interesariuszami. Rzetelne i wyczerpujące informacje w nim zawarte oddziałują pozytywnie na wizerunek, reputację i wiarygodność przedsiębiorstwa. Raport ma również wartości edukacyjne, gdyż przyczynia się do upowszechnienia dobrych praktyk oraz zwiększenia świadomości nie tylko na temat CSR, ale i zagadnień ekologicznych. Wiele jednostek stara się traktować raportowanie jako narzędzie rachunkowości zarządczej, które wspomaga podejmowanie decyzji biznesowych pod kątem CSR i zrównoważonego rozwoju.

W realiach współczesnej gospodarki analizy finansowe i raporty ilościowo-wartościowe okazują się niewystarczającym źródłem informacji, bo zawężonym wyłącznie do danych na temat sytuacji finansowej podmiotu gospodarczego. Sztuką jest odpowiednio i umiejętnie połączenie danych niefinansowych z finansowymi, aby osiągnąć stan, w którym będą się one nawzajem uzupełniać i objaśniać.

W ramach raportu społecznego istnieje duży obszar umożliwiający podejmowanie swobodnych decyzji, dokonywanie subiektywnych wyborów i kreowanie wizerunku przedsiębiorstwa. Raport powinien być sporządzany z uwzględnieniem zasad, między innymi: przejrzystości, zrozumiałości, zrównoważonego rozwoju, dokładności, neutralności, porównywalności, transparentności i aktualności. Trwające od pewnego czasu dyskusje nad tym, jak sporządzić prawidłowy raport społeczny, by stał się częścią rachunkowości zarządczej i podstawą podejmowania decyzji w przedsiębiorstwie, wskazują, iż nie jest to łatwe zadanie. Raport nie jest celem samym w sobie. Ma on służyć do transparentnego i skutecznego informowania o celach, działaniach i efektach działań raportującej organizacji. Tabela 5.1. przedstawia etapy tworzenia raportu społecznego wraz z ogólnymi uwagami co do jego przygotowania.

**Tabela 5.1.** Etapy procesu tworzenia raportu społecznego

Lp.	Etapy procesu	Uwagi
1	2	3
1.	Prace przygotowawcze	<ul style="list-style-type: none"> <li>– odpowiednie przygotowanie pracowników,</li> <li>– zadbanie o zrozumienie przez nich celów i korzyści raportowania,</li> <li>– powołanie konkretnych osób ds. CSR,</li> <li>– budowanie motywacji i efektywności prac zespołu raportującego.</li> </ul>
2.	Definiowanie aspektów raportowania	<ul style="list-style-type: none"> <li>– włączenie przedstawicieli szerokiego grona interesariuszy, których perspektywa i opinie mogą dać cenne wskazówki przy określeniu zagadnień istotnych dla firmy i jej otoczenia,</li> <li>– wykorzystanie procesu raportowania do doskonalenia praktyk zarządczych i wytonienia aspektów niefinansowych w celu dalszego rozwoju strategicznego,</li> <li>– efektywne zdefiniowanie oczekiwań otoczenia zewnętrznego,</li> <li>– zaangażowanie kadry kierowniczej.</li> </ul>

1	2	3
3.	Dobór wskaźników raportowania	<ul style="list-style-type: none"> <li>– odzwierciedlenie kluczowych obszarów wpływu działalności np. na środowisko, relacje pracownicze czy też na kontakty z klientami,</li> <li>– wybieranie wskaźników, których cykliczny monitoring pozwoli uzyskać korzyści zarządcze – optymalizację wdrażanych praktyk, minimalizację kosztów i maksymalizację korzyści.</li> </ul>
4.	Proces zbierania danych do raportu	<ul style="list-style-type: none"> <li>– opracowanie systemu zbierania danych,</li> <li>– dobre wyjaśnienie pracownikom, jakie dane źródłowe powinny przedstawić,</li> <li>– zapewnienie konsultacji,</li> <li>– możliwie maksymalne uproszczenie systemu gromadzenia danych.</li> </ul>
5.	Opracowanie treści raportu	<ul style="list-style-type: none"> <li>– konsultowanie zawartości poszczególnych rozdziałów z osobami decyzyjnymi,</li> <li>– nadzór redaktorski nad spójnym opracowywaniem treści raportu,</li> <li>– korzystanie z infografiki, która zdecydowanie ułatwia odbiór informacji,</li> <li>– zapewnienie rzetelności i wiarygodności prezentowanych w raporcie danych.</li> </ul>
6.	Weryfikacja raportu	<ul style="list-style-type: none"> <li>– rozważenie możliwości płatnej usługi weryfikacji raportu przez poświadczającego (biegłego),</li> <li>– wprowadzenie obowiązkowej procedury narzucającej przesyłanie danych źródłowych do centralnego punktu ich zbierania i przechowywania.</li> </ul>
7.	Komunikacja raportu i zebranie informacji zwrotnej	<ul style="list-style-type: none"> <li>– zadbanie o dotarcie raportu do interesariuszy i innych, ważnych, zdefiniowanych wcześniej odbiorców,</li> <li>– zaplanowanie działań komunikacyjnych oraz dopasowanie formy komunikacji i jej zawartość do potrzeb odbiorców,</li> <li>– stworzenie planu komunikacji raportów.</li> </ul>

**Źródło:** Anam, Kacprzak (red.) (2015).

Kierunki oraz zakres zmian w publicznej sferze gospodarki leśnej wyznaczają czynniki społeczne, wśród których warto wymienić:

- zmiany demograficzne (w tym starzenie się społeczeństwa),
- społeczne i ekonomiczne uwarunkowania bytowania społeczeństwa, związane ze wzrostem poziomu życia,
- wzrost społecznej percepcji i świadomości zagrożeń środowiska przyrodniczego oraz
- specyfikę preferencji społecznych odnośnie do znaczenia lasu oraz funkcji gospodarki leśnej.

Lasy Państwowe powinny działać na rzecz powiększania zasobów oraz zapewnienia ich stabilności i różnorodności biologicznej przy jednoczesnym podejmowaniu działań prospołecznych oraz rozwijaniu współpracy ze społeczeństwem

na rzecz ochrony przyrody. Realizowanie wszystkich funkcji gospodarki leśnej wymaga skutecznej komunikacji działań prowadzonych przez Lasy Państwowe, dającej obopólne korzyści dla wszystkich interesariuszy. Mimo różnorodnych opracowań wskazujących na ich wkład w tym zakresie, Lasy Państwowe nie ujmują w satysfakcjonujący sposób w raportach okresowych informacji poświęconych zagadnieniom społecznej odpowiedzialności i jej powiązania z innymi działaniami statutowymi.

Społeczna odpowiedzialność w takim podmiocie, jakim jest Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe, jest obszarem niezwykle istotnym i w konsekwencji działań brzemienym w skutki długofalowe dla współczesnego i przyszłych pokoleń. Uzasadnia to potrzebę opracowania ogólnej struktury raportu o odpowiedzialności społecznej Lasów Państwowych wobec obecnych i przyszłych interesariuszy.

Z punktu widzenia Lasów Państwowych główną przyczyną stosowania filozofii społecznej odpowiedzialności biznesu są czynniki kulturowe wynikające ze wzrostu znaczenia pozamaterialnych aspektów charakteryzujących ofertę rynkową przedsiębiorstwa. Dla Lasów Państwowych społecznie odpowiedzialny biznes to odpowiedź na zmiany zachodzące w otoczeniu przedsiębiorstwa, a wspólnym mianownikiem działań jest troska o człowieka i środowisko, w którym żyje, a także o zrównoważony rozwój gospodarki.

Lasy Państwowe w oczywisty sposób, wynikający bezpośrednio z podstawowych funkcji lasów oraz zapisów w strategii firmy na lata 2014–2030, są świadome korzyści płynących z realizacji działań w zakresie społecznej odpowiedzialności biznesu. Koncepcja społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw nie jest dla Lasów Państwowych nowa. Tymczasem dla większości przedsiębiorstw dopiero w ostatnich latach, w ślad za zrozumieniem znaczenia CSR dla ich bytu i przyszłego rozwoju, idea ta zaczęła być włączana do ich strategii. Powstała jednocześnie potrzeba komunikowania działań ukierunkowanych na społeczną odpowiedzialność przedsiębiorstw wszystkim zainteresowanym. Główną przesłanką decyzji o informowaniu o działaniach przedsiębiorstwa w zakresie CSR jest poczucie odpowiedzialności za zrównoważony rozwój zarządzanego przedsiębiorstwa i jego otoczenia. Przesłanką taką jest również wiążąca się z powyższym potrzeba doskonalenia procesów wewnętrznych dla poprawy osiągnięć oraz zaangażowania się w działalność związaną ze zrównoważonym rozwojem, która obejmuje także transparentne komunikowanie jej rezultatów.

Należy pamiętać, że społeczna odpowiedzialność w Lasach Państwowych nie oznacza wcale, że rezygnując z zysku, mają one poświęcić się bez reszty działalności ekologicznej i prospołecznej. Ważne jest to, by w strategii dążenia do jak najwyższego zysku uwzględniano równorzędnie też aspekty społeczne i ekologiczne. Osiąganie korzyści z działań Lasów Państwowych w kontekście CSR nie powinno więc być oceniane negatywnie. Na wdrażaniu takiej strategii korzysta otoczenie biznesu, czyli społeczeństwo, które osiąga z tego tytułu wymierne korzyści. Zaspokajane są bowiem jego najpilniejsze potrzeby, chociażby w zakresie tworzenia

bardziej dogodnych i przyjaznych warunków życia i odpoczynku (zdrowszego środowiska). Tworzy się w ten sposób sprzyjający klimat społeczny, w którym Lasy Państwowe mogą – z korzyścią dla gospodarki i społeczeństwa – realizować strategię harmonijnego, trwałego i zrównoważonego rozwoju. Warto więc upowszechniać w społeczeństwie działania Lasów Państwowych w zakresie CSR i uświadamiać korzyści płynące z realizacji tego elementu strategii. Działania Lasów Państwowych w ramach CSR powinny być postrzegane jako długoterminowa inwestycja, nie zaś jako koszt, a szczególnie znaczenia nabiera w tym kontekście raportowanie działań społecznie odpowiedzialnych na rzecz zrównoważonego rozwoju.

Odpowiedzialność społeczna i jej raportowanie to czynnik o istotnym znaczeniu dla rozwoju działalności Lasów Państwowych, które podejmując w sposób przemyślany i prawidłowy działania społecznie odpowiedzialne, mogą być z pewnością postrzegane jako wiarygodny partner we wszystkich obszarach swojego funkcjonowania. Kluczowym elementem i warunkiem pełnego wdrożenia w Lasach Państwowych idei odpowiedzialności społecznej i jej raportowania, a także stanowiącym podstawowy element zarządzania tym obszarem – jest mierzenie wyników, poziomu realizacji projektów i założeń, a następnie komunikacja i raportowanie (wewnętrzne i zewnętrzne) w celu wykazania zasadności podjętych decyzji (chodzi tu o zaspokojenie potrzeb współczesnego społeczeństwa, zapewniając jednocześnie możliwość zaspokojenia takich potrzeb przyszłym pokoleniom).

Lasy Państwowe jako podmiot zarządzający dobrem narodowym powinny być szczególnie zainteresowane raportowaniem z zakresu zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności<sup>1</sup>. Mimo wielu pozytywnych działań pod tym względem Lasy Państwowe nie osiągnęły jeszcze standardów jakości i spójności satysfakcjonujących tak trudnego odbiorcę informacji, jakim jest społeczeństwo. Szczególnie w tych jednostkach, dla których raportowanie kwestii dotyczących ekologii i środowiska stanowi priorytet, należy nieustannie rozwijać i usprawniać system pomiaru i raportowania informacji jej użytkownikom, nie zapominając o teoretycznych podstawach rozwijanych koncepcji. W związku z powyższym warto przedstawić sposób dotychczasowego raportowania przez Lasy Państwowe kwestii środowiskowo-społecznych, czemu poświęcono kolejny podrozdział niniejszego opracowania.

---

1 Na przykład w województwie zachodniopomorskim przeprowadzono w latach 2010–2011 ciekawe badanie stanu świadomości zagadnień związanych z CSR, która może w znacznym stopniu odbiegać od realnych działań podmiotów udzielających odpowiedzi. Samoświadomość pozostaje jednak ważną wskazówką dla prowadzenia dalszych działań skierowanych do sektora MSP, pozwala określić punkt wyjścia dla projektów edukacyjnych, szkoleniowych, a także kontynuacji przedsięwzięć o charakterze badawczym (Porada-Rochoń, Patynowski, 2012, s. 431).



## 5.2. Zakres i sposób prezentacji informacji środowiskowo-społecznych przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych

Kwestie środowiskowo-społeczne dotyczące funkcjonowania Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe pojawiają się w sporządzanym corocznie przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych sprawozdaniu finansowo-gospodarczym. Informacje o działaniach prospołecznych i ekologicznych zajmują kilkanaście stron w sprawozdaniu, nie umieszczono ich jednak w jednym miejscu, są rozrzucone po sprawozdaniu, co pokazano w tabeli 5.2.

**Tabela 5.2.** Obszary raportowania zagadnień związanych z pozaprodukcyjnymi funkcjami lasów w sprawozdaniu finansowo-gospodarczym PGL Lasy Państwowe za rok 2015

Zagadnienia	Strony raportu
Działania badawcze	2–3
Wykonanie zadań w zakresie gospodarki leśnej	17–18
Realizacja innych działalności związanych z gospodarką leśną	22–23
Promocja i współpraca międzynarodowa	29–35

**Źródło:** opracowanie własne na podstawie: *Sprawozdanie...* (2015).

Wspomniane informacje dotyczą Lasów Państwowych jako całego podmiotu gospodarczego. Można je weryfikować na stronie internetowej, gdzie dostępna jest wersja elektroniczna sprawozdania za ostatni rok i za lata poprzednie (PDF do swobodnego pobrania). Nie ma natomiast praktyki przygotowywania informacji o działaniach społecznych i środowiskowych na poziomie poszczególnych Regionalnych Dyrekcji Lasów Państwowych, a przecież działania takie w poszczególnych obszarach kraju (regionach) przebiegają różnie, choćby w zależności od stopnia i specyfiki zalesienia terenu, fauny i flory, warunków klimatycznych, relacji z organizacjami lokalnymi i indywidualnego zaangażowania poszczególnych nadleśnictw. Regionalne Dyrekcje, jak wspomniano wyżej, nie przygotowują ani nie ujawniają informacji o społecznej odpowiedzialności, sporządzają sprawozdanie finansowe, ale go nie publikują.

Poniżej zaprezentowano informacje środowiskowo-społeczne raportowane przez Dyрекcję Generalną Lasów Państwowych. Jakkolwiek stanowią one niemal dosłownie wyciąg ze sprawozdania finansowo-gospodarczego, w niektórych punktach zostały skrócone (*Sprawozdanie...*, 2015, s. 2–3, 17–18, 22–23, 29–35).

## Edukacja leśna

W 2015 r. z różnych form edukacji oferowanych przez Lasy Państwowe skorzystało ponad 3,7 mln osób.

## Badania naukowe

Badania naukowe realizowane w 2015 r. przez jednostki naukowo-badawcze na zlecenie Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych miały charakter zarówno poznawczy, jak i użytkowy. Głównym wykonawcą badań dla Lasów Państwowych w 2015 r. był Instytut Badawczy Leśnictwa (IBL). W 2015 roku na realizację 99 tematów badawczych Lasy Państwowe wydatkowały środki związane z funduszem leśnym w łącznej kwocie 42 070,5 tys. zł, w tym na tematy realizowane przez:

- Instytut Badawczy Leśnictwa 26 804,8 tys. zł na realizację 54 tematów,
- uczelnie i inne jednostki 15 265,7 tys. zł na realizację 45 tematów.

Wyniki badań uzyskane w ramach realizacji tematów badawczych były przekazywane do nadzorowanych jednostek organizacyjnych Lasów Państwowych, a także do innych jednostek spoza Lasów Państwowych, celem stosownego wykorzystania (wdrożenia).

## Wykonanie zadań w zakresie gospodarki leśnej

### Działalność podstawowa

Rodzaje i skala zabiegów wykonanych w ramach ochrony lasu:

- |  |            |
|--|------------|
| 1) zabiegi ograniczające liczebność szkodliwych owadów   | 86 034 ha, |
| w tym przy użyciu sprzętu lotniczego   | 74 539 ha; |
| 2) zabiegi zwalczające grzyby patogeniczne   | 22 520 ha; |
| 3) zabiegi ochronne przed zwierzyną (chemiczne i mechaniczne zabezpieczanie sadzonek, łącznie z grodzeniami) | 90 514 ha. |

W ramach ochrony lasu prowadzona była również ochrona przeciwpożarowa metodami tradycyjnymi i w formie lotniczego patrolowania i gaszenia pożarów lasu.

Na terenie Lasów Państwowych funkcjonuje sieć meteorologicznych punktów pomiarowych, wykorzystywana do prognozowania zagrożenia pożarowego lasu. W jej skład wchodzi 42 punkty prognostyczne, 91 pomocniczych punktów pomiarowych. Wyżej wymienione punkty są równomiernie rozmieszczone w 42 strefach prognostycznych. Koszt ich utrzymania w 2015 r. wyniósł 1260,2 tys. zł (99,2 tys. zł utrzymanie aplikacji, obsługa serwera i przesył danych oraz 1161 tys. zł przeglądy okresowe, serwis techniczny i utrzymanie punktu zgłoszeniowego).

Lasy Państwowe w zakresie ochrony mienia przed pożarami współpracują z wieloma organizacjami i instytucjami, w tym w szczególności z Państwową

Strażą Pożarną (PSP) i Ochotniczymi Strażami Pożarnymi (OSP). Jednostki organizacyjne Lasów Państwowych, w miarę posiadanych możliwości i w uzasadnionych przypadkach przekazały w formie darowizny części dodatniego wyniku finansowego na cele społecznie użyteczne, w tym świadczenia na rzecz jednostek użyteczności publicznej i oświatowej. W 2015 r. udzielono wsparcia finansowego i rzeczowego jednostkom PSP w wysokości 608 tys. zł i OSP w kwocie 3176 tys. zł.

Lasy Państwowe prowadzą intensywną działalność z wykorzystaniem obiektów edukacyjnych. Na terenie Lasów Państwowych znajdują się łącznie 6523 ww. obiekty, w tym 65 ośrodków edukacji leśnej, 269 izb edukacji leśnej, 562 leśne wiaty edukacyjne, 1011 leśnych ścieżek edukacyjnych, 1882 punkty edukacji leśnej oraz 2734 inne obiekty. W 2015 r. z różnych form edukacji oferowanych przez Lasy Państwowe, opartych przede wszystkim na obiektach edukacyjnych, skorzystało ponad 3,7 mln osób. Koszty utrzymania obiektów edukacyjnych wyniosły 21 244 tys. zł.

Ważniejsze prace z zagospodarowania lasu:

1) ogólna powierzchnia produkcyjna szkółek leśnych	1993 ha;
2) odnowienia i zalesienia (wraz z dolesianiem luk i wprowadzaniem II piętra)	59 575 ha,
w tym:	
– odnowienia naturalne,	8438 ha
– zalesienia ogółem,	932 ha
– w tym: sukcesja naturalna,	184 ha
z tego: zalesienia sztuczne sfinansowane przez budżet państwa (nie realizowano);	
3) poprawki i uzupełnienia;	3717 ha
4) pielęgnowanie lasu ogółem,	306 417 ha
w tym:	
– wprowadzanie podszytów,	471 ha
– pielęgnowanie gleby i niszczenie chwastów,	172 277 ha
– czyszczenia wczesne,	51 973 ha
– czyszczenia późne,	78 872 ha
– inne zabiegi pielęgnacyjne (w tym podkrzesywanie drzew);	2824 ha
5) trzebieże ogółem,	440 786 ha
w tym: trzebieże wczesne;	98 988 ha
6) melioracje ogółem,	66 153 ha
w tym: nawożenie mineralne lasu;	29 ha
7) przebudowa drzewostanów ogółem.	6561 ha.

Według informacji zaprezentowanych w sprawozdaniu finansowo-gospodarczym Lasy Państwowe realizowały również inne działania związane z gospodarką leśną. Należą do nich:

### Realizacja projektów z udziałem środków Unii Europejskiej

Państwowe Gospodarstwo Leśne Lasy Państwowe jest beneficjentem trzech projektów infrastrukturalnych znajdujących się na liście projektów indywidualnych dla Programu Operacyjnego Infrastruktura i Środowisko 2007–2013:

**Tabela 5.3.** Realizacja programów infrastrukturalnych w Lasach Państwowych w 2015 roku

Tytuł programu	Stopień realizacji programu
1	2
<p><i>Zwiększenie możliwości retencyjnych oraz przeciwdziałanie powodzi i suszy w ekosystemach leśnych na terenach nizinnych (MRN)</i></p>	<p>Zaawansowanie finansowe projektu wynosi 100% – 29.01.2016 r. złożono w NFOŚiGW wniosek końcowy o płatność – wydatkowano łącznie kwotę 139 606,24 tys. zł (wydatki kwalifikowalne). Całkowity koszt realizacji projektu, w którym uczestniczy 175 nadleśnictw z 17 regionalnych dyrekcji Lasów Państwowych, wynosi 189 166,61 tys. zł. Do chwili obecnej NFOŚiGW zatwierdził wydatki kwalifikowalne o wartości 125 561,24 tys. zł, z czego wielkość refundacji wyniosła 106 727,06 tys. zł, co stanowi 89,94% przyznanego dofinansowania dla Projektu małej retencji nizinnej.</p> <p>Zaawansowanie rzeczowe na 31.12.2015 r. to 3644 obiekty (100%). Objętość retencjonowanej wody na 31.12.2015 r. osiągnęła poziom 42 777,30 tys. m<sup>3</sup> (100%).</p>
<p><i>Przeciwdziałanie skutkom odpływu wód opadowych na terenach górskich. Zwiększanie retencji i utrzymanie potoków oraz związanej z nimi infrastruktury w dobrym stanie (MRG)</i></p>	<p>Zaawansowanie finansowe projektu wynosi 100% – 29.01.2016 r. złożono w NFOŚiGW wniosek końcowy o płatność – wydatkowano łącznie kwotę 143 629,72 tys. zł (wydatki kwalifikowalne).</p> <p>Do chwili obecnej NFOŚiGW zatwierdził wydatki kwalifikowalne o wartości 135 630,73 tys. zł, z czego wielkość refundacji wyniosła 115 286,12 tys. zł, co stanowi 94,4% przyznanego dofinansowania dla Projektu małej retencji górskiej.</p> <p>Zaawansowanie rzeczowe na dzień 31.12.2015 r. to 3553 obiekty (100%). Ilość retencjonowanej wody na dzień 31.12.2015 r. w powstałych zbiornikach wyniosła 1537,2 tys. m<sup>3</sup> (100%).</p>

Tab. 5.3 (cd.)

1	2
<p><i>Rekultywacja na cele przyrodnicze terenów zdegradowanych, popoligonowych i powojсковych zarządzanych przez PGL LP (POL)</i></p>	<p>Całkowity koszt realizacji projektu, w którym uczestniczy 58 nadleśnictw z 15 RDLP, wynosi 129 592,26 tys. zł, maksymalna kwota wydatków kwalifikowalnych – 111 800,57 tys. zł, natomiast dofinansowanie – 95 030,48 tys. zł. Zgodnie z umową zostanie poddana rekultywacji powierzchnia 30 038,76 ha terenów zdegradowanych, popoligonowych i powojсковych. Aktualne zaawansowanie finansowe wynosi 100% maksymalnej kwoty wydatków kwalifikowalnych (uznano za kwalifikowalne i przekazano do JRP wydatki w wysokości 111 800,56 tys. zł). Najwięcej wydatków kwalifikowalnych i przedstawionych do rozliczenia w JRP poniesiono w RDLP: Szczecinek, Wrocław, Piła, Krosno, Łódź. Zaawansowanie rzeczowe wynosi 100%, co stanowi 30 038,76 ha powierzchni poddanej rekultywacji. Największą powierzchnię poddaną rekultywacji zrealizowano na terenie RDLP: Piła, Wrocław, Szczecinek. W ramach zadań Projektu, za wykonanie których odpowiedzialne są nadleśnictwa, zakończono realizację 115 umów, w tym: Zadanie nr 7 – rozpoznanie i oczyszczenie saperskie terenu – (zakończono realizację); Zadanie nr 8 – usuwanie zanieczyszczeń gruntowych (zakończono realizację); Zadanie nr 9 – rozbiórki obiektów powojсковych (zakończono realizację); Zadanie nr 10 – przygotowanie i rewitalizacja podłoża gruntowego (zakończono realizację); Zadanie nr 11 – zalesienie powierzchni (zakończono realizację); Zadanie nr 12 – dostosowanie składu gatunkowego drzewostanów do warunków siedliskowych (zakończono realizację); Zadanie nr 13 – ochrona i reintrodukcja gatunkowa roślin i zwierząt (zakończono realizację). Do chwili obecnej NFOŚiGW w formie refundacji wypłacił kwotę 72 653,68 tys. zł, co stanowi 76% wysokości całkowitej refundacji Projektu.</p>

**Źródło:** opracowanie własne.

### **Działalność promocyjna i informacyjna**

W 2015 roku Lasy Państwowe kontynuowały realizowaną od 2013 roku kampanię „Lasy Państwowe. Zapraszamy”, której celem było przekonanie grup docelowych, że lasy będące w zarządzie Lasów Państwowych są w dobrych rękach i skutecznie zaspokajają potrzeby społeczne, ekologiczne i ekonomiczne społeczeństwa.

W 2015 roku działania komunikacyjne prowadzone były szerzej. Obejmowały trzy podstawowe cele: kształtowanie świadomości korzyści płynących z lasów, uświadomienie znaczenia zrównoważonej gospodarki leśnej realizowanej przez Lasy Państwowe oraz kształtowanie właściwej postawy społeczeństwa do lasu.

Centrum Informacyjne Lasów Państwowych (CILP) przygotowało materiały promocyjne i ekspozycyjne wspierające kampanię. W ramach ogólnopolskiej kampanii promocyjnej „Lasy Państwowe. Zapraszamy”, CILP ściśle współpracowało z jednostkami Lasów Państwowych. W celu sprawnej współpracy i zunifikowania materiałów, CILP udostępniło zestaw elementów graficznych oraz gotowych projektów graficznych do wykorzystywania przez jednostki Lasów Państwowych. Materiały były udostępnione za pośrednictwem serwera FTP. W ramach prowadzonych wspólnie działań, na terenie całego kraju zorganizowano kilkadziesiąt akcji promocyjno-edukacyjnych.

W siedzibie Narodów Zjednoczonych (ONZ) w Genewie 20 marca odbyło się uroczyste otwarcie wystawy o polskich lasach z hasłem przewodnim *Learning from Forest*. Na tę okazję CILP przygotował ekspozycję składającą się z napisu *FOREST Poland* – każda z liter przedstawiała inną funkcję lasu i bogactwo polskiego leśnictwa. Wystawa była interaktywna, można było posłuchać dźwięków lasu, wyświetlić filmy i aplikacje na dotykowych ekranach, dotknąć struktury liścia, czy kory drzewa. Wystawa była później jeszcze kilkakrotnie prezentowana m.in. podczas Targów POLEKO oraz Targów DREMA w Poznaniu, a także w Ośrodku Kultury Leśnej w Gołuchowie.

W ramach kampanii Centrum koordynowało w 2015 roku wiele wydarzeń promocyjnych organizowanych centralnie, w tym m.in.

- „Dzień Ziemi”,
- Ogólnopolskie Święto Lasu pod honorowym patronatem Prezydenta RP,
- Centralne obchody „Święta Polskiej Niezapominajki”,
- Konferencja z okazji Międzynarodowego Dnia Lasów oraz jubileuszu 135-lecia Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Radomiu,
- Mistrzostwa Polski Drwali,
- „Wielkie Grzybobranie”,
- Wystawa grzybów „Poznaj grzyby – unikniesz zatrucia” oraz towarzyszący jej konkurs fotograficzny „Leśne inspiracje”.

### **Kampanie i imprezy o charakterze sportowym**

Centrum organizowało lub współorganizowało wydarzenia o charakterze sportowym, których celem było połączenie aktywności fizycznej na łonie natury (w lesie) z edukacją przyrodniczo-leśną:

- „Biegam, bo lubię LASY” – Lasy w czterech odsłonach natury – cykl wydarzeń biegowych. Centrum zorganizowało cztery otwarte imprezy biegowe, każda w innym kwartale;
- „Leśna Akademia Sportu Dzieci i Młodzieży” – projekt pilotażowy współorganizowany z Fundacją Europejski Fundusz Rozwoju Wsi Polskiej;
- „Motocyklowa Natura” – projekt zrealizowany z podróżniczką, motocyklistką i blogerką Anną Jackowską;
- „Wolność jest w naturze 2015” – druga edycja projektu. Na terenie Lasów Państwowych wytyczono 17 ścieżek rowerowych oznaczonych spójną,

przygotowaną przez CILP, wizualizacją. 20 września na terenie Nadleśnictwa Kielce odbyła się uroczysta inauguracja akcji i pierwszy przejazd nowo otwartą ścieżką. Trasa o długości 13 km wiodła m.in. przez Chęcińsko-Kielecki Park Krajobrazowy.

## **Współpraca z pozarządowymi organizacjami ekologicznymi**

W 2015 roku Centrum Informacyjne Lasów Państwowych zorganizowało spotkanie z pozarządowymi organizacjami ekologicznymi (NGO'sami), których celem była praca nad kodeksem dobrych praktyk (paktem) pomiędzy Lasami Państwowymi a pozarządowymi organizacjami ekologicznymi. W ramach tych spotkań odbyły się warsztaty w dniach 17–18 kwietnia w Leśnym Ośrodku Szkoleniowym w Nagórzycach. W efekcie spotkania powstała lista tematów dotyczących zasad i form współpracy Lasów Państwowych z NGO'sami.

### **Działalność medialna**

Wyemitowano cykliczne programy telewizyjne:

- „Prosto z Lasu” – cykl 24 odcinków promujących proekologiczne postawy i działania w społeczeństwie, przedstawiający polskich leśników wprowadzających od lat w życie ideę zrównoważonej gospodarki leśnej (luty–grudzień 2015 r.). Emisje co dwa tygodnie na antenach regionalnych ośrodków TVP;
- „Las Story” – cykl 14 programów telewizyjnych emitowanych na antenie TVP 1 od września do grudnia 2015 roku. Producent FORESTFILM S.C. „Las Story” to opowieść o polskich lasach, ich dzikich mieszkańcach i ludziach, którzy je chronią. Prowadzący program – dr Sabina Nowak i dr Robert Mysłajek – przemierzają rozległe polskie lasy, aby pokazać widzom kryjące się w nich piękno i odkryć fascynujące tajemnice natury;
- „Przyjaciele lasu” – cykl 36 programów telewizyjnych emitowanych na antenie TVP ABC od marca do grudnia 2015 roku;
- „Las bliżej nas” – cykl 12 programów telewizyjnych, będących kompendium wiedzy o lasach, emitowanych na antenie TVP 1 w okresie od kwietnia do czerwca 2015 roku.

### **Komunikacja wewnętrzna**

W 2015 r., podobnie jak w latach ubiegłych, zostało wydanych 11 numerów „Głosu Lasu”, w tym jeden podwójny (lipcowo-sierpniowy). Wyniki ostatniego badania komunikacji wewnętrznej w PGL LP wskazują, że „Głos Lasu” w ostatnich trzech latach stał się ważnym narzędziem komunikacji, a jego ocena wśród pracowników stale rośnie.

### **Portal Pracowniczy Lasów Państwowych**

W 2015 r. Centrum Informacyjne Lasów Państwowych włączyło się w prace nad rozbudową i wdrożeniem Portalu Pracowniczego LP. W ramach prac nad projektem: przeprowadzono audyt funkcjonalny wdrożenia, opracowano projekty graficzne i funkcjonalne strony głównej i kluczowych podstron Portalu, przeprowadzono warsztaty z opracowania struktury logicznej Portalu oraz stworzono tę strukturę, stworzono podstawowe treści Portalu, opracowano harmonogram prac redakcji Portalu (w tym plan promocji).

### **Newsletter Lasów Państwowych**

Przez cały 2015 r. Centrum Informacyjne Lasów Państwowych prowadziło newsletter, wysyłany co tydzień do wszystkich pracowników Lasów Państwowych mających dostęp do służbowej poczty elektronicznej. Newsletter zawierał przegląd najważniejszych wydarzeń oraz materiałów z prasy, radia, telewizji i Internetu na temat Lasów Państwowych z danego tygodnia.

### **Komunikacja społeczna**

Portal społecznościowy Facebook jest obecnie najbardziej popularnym narzędziem służącym komunikacji, wykorzystywanym przez organizacje, firmy, a nawet instytucje państwowe. Dla osób spoza struktur Lasów Państwowych facebookowe fanpage'e są najwygodniejszym kanałem do komunikowania się z nadleśnictwem. W tej chwili Lasy Państwowe mają blisko 260 tys. stałych użytkowników, na 135 fanpage'ach. Większość fanów aktywnie uczestniczy w prowadzonych na fanpage'ach dyskusjach.

### **Internet**

W 2015 r. stronę główną Lasów Państwowych odwiedziło 1 mln 340 tys. użytkowników. Strona zanotowała prawie 4,5 mln odwiedzin i blisko 8,2 mln odsłon. W 2015 r. CILP realizowało dwie transmisje online „Żubry Online” i „Rybołowy Online” Leśny Przewodnik Turystyczny czaswlas.pl jest bazą obiektów turystycznych Lasów Państwowych. W 2015 r. serwis odwiedziło 183 tys. użytkowników. Strona zanotowała prawie 223 tys. odwiedzin i blisko 823 tys. odsłon. W 2016 roku wdrożony zostanie nowy layout serwisu czaswlas.pl, spójny z layoutem pozostałych stron Lasów Państwowych. W 2015 r. strony portalu edukacyjnego „Las rysia eRysia” zanotowały 290 tys. wizyt (średnio 20 tys. miesięcznie) i 174 tys. użytkowników. Zdecydowanie największą popularnością cieszą się blogi tematyczne: „Blog leśniczego” i „Blog edukatora”. W 2015 r. CILP zlecił internetowemu kanałowi telewizyjnemu Polimaty produkcję dwóch filmów poświęconych lasom oraz gospodarce leśnej. Odcinek główny zanotował w ciągu ponad miesiąca prawie 190 tys. odtworzeń na serwisie YouTube.



### **Pismo „Echa Leśne” i pozostała działalność wydawnicza**

W 2015 r. redakcja realizowała wydawanie „Ech Leśnych”, rozpoczęto publikację kwartalnika „Echa Leśne” w wersji na tablety z systemem Android oraz iOS. Kontynuowano także wydawanie „Biuletynu Informacyjnego Lasów Państwowych” (nakład 1,5 tys. egz.). Jest to oficjalny organ Dyrektora Generalnego Lasów Państwowych, publikujący akty ogólnego zarządu.

Prowadzono również pozostałą działalność wydawniczą, w ramach której wydano drukiem 31 pozycji, a 18 publikacji przygotowywano do druku w roku następnym. Były to publikacje branżowe i promocyjne w nakładach od kilkuset egzemplarzy do nawet 22 tys. (ulotki). Publikacje promocyjne opracowywano w ramach kontynuacji kampanii „Lasy Państwowe. Zapraszamy”.

### **Współpraca międzynarodowa**

Lasy Państwowe aktywnie uczestniczyły w pracach Grupy Roboczej ds. Leśnictwa, Stałego Komitetu ds. Leśnictwa, grupach roboczych zajmujących się problematyką środowiskową, w tym Naturą 2000, a także obszarem zmian klimatycznych i energii. Aktywność Lasów Państwowych w tym zakresie pozwala na kształtowanie międzynarodowych zasad oraz standardów w prowadzeniu zrównoważonej i wielofunkcyjnej gospodarki leśnej, w promowaniu których leśnictwo polskie odgrywa wiodącą rolę. Kolejnym wydarzeniem o historycznym znaczeniu dla lasów był odbywający się w Paryżu (grudzień 2015) szczyt klimatyczny ONZ, podczas którego przedstawiciele Lasów Państwowych zaprezentowali po raz pierwszy na forum międzynarodowym koncepcję „leśnych gospodarstw węglowych”, która promuje działania pozwalające na stymulację pochłaniania CO<sub>2</sub> przez lasy, przy jednoczesnym zwiększaniu różnorodności biologicznej oraz zintensyfikowaniu produkcji drewna.

W następnym podrozdziale nakreślono propozycję wstępną raportu o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych, którą można wykorzystać jako podstawę do budowania raportu środowiskowo-społecznego zarówno w Regionalnych Dyrekcjach Lasów Państwowych, jak i na poziomie centrali, czyli w Dyrekcji Generalnej Lasów Państwowych.

## **5.3. Propozycja raportu o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych**

Sprawozdanie finansowe ewoluuje stopniowo w kierunku raportu biznesowego, w którym w niespotykanym do tej pory stopniu koncentrują się informacje o potencjale przedsiębiorstwa, jego obecnej wartości oraz możliwościach jej podniesienia w toku zrównoważonego rozwoju, w procesie budowania przedsiębiorstwa

przyszłości. Wobec powyższego szczególnego znaczenia nabiera w PGL Lasy Państwowe potrzeba raportowania działań społecznie odpowiedzialnych jako odzwierciedlenie współczesnych tendencji rozwojowych w relacjach Lasów Państwowych z otoczeniem.

Sukces PGL Lasy Państwowe jest uzależniony nie tylko od osiągnięcia wysokiej sprawności ekonomicznej, ale również od społecznej akceptacji ich działań. Oznacza to w praktyce konieczność ujawniania informacji na temat środowiskowych i społecznych skutków prowadzonej przez nie działalności. Niemniej zarówno forma, jak i zakres prezentowania tego typu informacji w praktyce gospodarczej może być bardzo zróżnicowany. Przyczyną takiego stanu rzeczy jest brak jednolitych, powszechnie obowiązujących standardów, które określiłyby katalog zagadnień, które należy objąć raportowaniem, sposób pomiaru zmiennych środowiskowych i społecznych oraz formę prezentacji tych informacji, dostosowaną do specyfiki działalności (Śnieżek 2014, s. 75–88; Paszkiewicz, Szadziwska, 2011, s. 641–642).

PGL Lasy Państwowe ma coraz większą świadomość, że społeczeństwo rozlicza je nie tylko z uzyskanych efektów ekonomicznych, ale również z tego, jak zarządzanie powierzonym majątkiem wpływa na otoczenie, z którym Lasy Państwowe wchodzi w interakcje. W misji Lasów Państwowych wskazuje się, że PGL Lasy Państwowe, działając w sposób odpowiedzialny, profesjonalny i otwarty, gospodaruje wspólnym dobrem – lasami, gwarantując ich trwałość, powiększanie i ochronę zasobów przyrodniczych oraz realizację funkcji lasów, zgodnych z oczekiwaniami społeczeństwa i oczekiwaniami gospodarki (*Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego...*, s. 19).

Jak dotąd Lasy Państwowe nie wypracowały jednolitego raportowania swoich działań w nurcie społecznej odpowiedzialności. Mimo omówionego w poprzednim podrozdziale zakresu ujawnień działań CSR na poziomie PGL Lasy Państwowe (w sprawozdaniu finansowo-gospodarczym) oraz mimo wielu rozproszonych opracowań wskazujących na wkład Lasów w tym zakresie Lasy Państwowe nie posiadają w swojej sprawozdawczości konkretnego raportu dedykowanego tym zagadnieniom.

Idea CSR i raportowania zrównoważonego rozwoju dopiero zaczyna być powszechnie rozpoznawana (choć wiele spółek otrzymało już nawet nagrody za takie raportowanie, wystarczy wspomnieć PKN ORLEN SA, Danone, GlaxoSmithKline Pharmaceuticals SA czy Kompanię Piwowarską SA). Co za tym idzie, nie wypracowano jeszcze na szeroką skalę dobrowolnej, nie wspominając już o obowiązkowej, praktyki prowadzenia biznesu w sposób odpowiedzialny wobec wszystkich, na których działanie przedsiębiorstwa ma wpływ. Nowelizacja ustawy o rachunkowości dotycząca ujawniania informacji niefinansowej, po pierwsze dotyczy tylko kilkuset dużych przedsiębiorstw. Po drugie, zalecając wykorzystanie już funkcjonujących w praktyce propozycji biznesowych rozwiązań i systemów mierników oceny działań CSR, nie odnosi się do specyfiki podmiotów gospodarczych, nie mówiąc już o tym, że nie rozważa przypadków, gdzie społeczna odpowiedzialność

jest wpisana w tzw. *core business* podmiotu gospodarczego, tak jak w przypadku Lasów Państwowych.

Tym większa wydaje się potrzeba opracowania ram takiego raportowania w Lasach Państwowych, na poziomie Regionalnych Dyrekcji Lasów Państwowych. Wśród najistotniejszych elementów, które docelowo należałoby ująć w raporcie społeczno-środowiskowym Lasów Państwowych (wraz z możliwymi do przyporządkowania poszczególnymi grupami kosztów) można wymienić:

1. Działania związane z funkcjami ochronnymi (ochrona wody, ochrona gleby, ochrona i kształtowanie klimatu, ochrona różnorodności biologicznej),
  - a) ochrona przyrody:
    - ochrona rezerwatów i innych obszarów objętych ochroną prawną,
    - ochrona gatunkowa roślin i zwierząt,
    - pozostałe prace w zakresie ochrony przyrody, w tym ochrona różnorodności biologicznej;
  - b) ochrona zasobów wodnych:
    - renaturyzacja obszarów wodno-błotnych,
    - odbudowa systemów nawadniających oraz przebudowa systemów melioracji odwadniających,
    - budowa oraz odbudowa obiektów retencjonowania wody,
    - budowa i utrzymanie obiektów inżynierii wodnej.
2. Funkcje społeczne (ochrona zdrowia ludzi, miejsce wypoczynku, wzbogacanie rynku pracy, zagospodarowanie terenów zdegradowanych, wzmocnienie obronności kraju, funkcja kulturotwórcza, funkcja edukacyjna, miejsce prowadzenia badań naukowych)
  - a) turystyka i rekreacja:
    - utrzymanie parkingów,
    - utrzymanie obiektów rekreacyjnych,
    - utrzymanie obiektów turystycznych.
  - b) ochrona przeciwpożarowa<sup>2</sup>:
    - amortyzacja ładowiska,
    - utrzymanie sieci i sprzętu przeciwpożarowego,
    - zabiegi ratownicze,
    - dogaszanie i dozorowanie pożarzyst,
    - pozostałe koszty (utrzymanie punktów alarmowo-dyspozycyjnych, zakładanie pasów przeciwpożarowych, utrzymanie pasów, patrole, tablice ostrzegawcze),

2 W kosztach związanych ze społeczną odpowiedzialnością proponuje się uwzględnić również koszty sprzężone z ochroną przeciwpożarową, mimo że ewidencyjnie koszty ponoszone na tę działalność nie są bezpośrednio związane z udostępnianiem lasu. Istnieje jednak ścisły związek pomiędzy liczbą osób odwiedzających las a liczbą powstających pożarów (aglomeracje miejskie, szlaki komunikacyjne). Można też przyjąć klucz rozliczeniowy takich kosztów na działalność gospodarczą i pozaprodukcyjną.

- zabezpieczanie obszarów leśnych przed pożarem (utrzymanie łądowisk i patrole lotnicze).
- c) edukacji leśna:
  - utrzymanie bazy edukacyjnej,
  - tworzenie i utrzymanie obiektów edukacyjnych,
  - konkursy i prelekcje edukacyjne,
  - wyposażenie w środki i pomoce edukacyjne,
  - tworzenie i utrzymanie ścieżek przyrodniczo-leśnych,
  - wydawnictwa edukacyjne.

Jako przykład podejmowania w literaturze zagadnienia kalkulowania kosztów społecznej odpowiedzialności można wskazać chociażby przedstawiony w tabeli 5.4 schemat ewaluacji kosztów i korzyści zaangażowania w działania CSR.

**Tabela 5.4.** Przykład ewaluacji kosztów i efektów zaangażowania społecznego

Całkowity koszt zaangażowania społecznego			Natychmiastowe efekty zaangażowania społecznego		
Środki finansowe	Czas	Dary rzeczowe	Dodatkowe środki na realizację projektów	Korzyści dla społeczeństwa	Korzyści biznesowe
Całkowita suma przeznaczona na zaangażowanie społeczne	Wartość czasu przeznaczonego przez pracowników na działania społeczne w godzinach pracy	Wartość przekazanych darów rzeczowych, usług itp.	Udział dodatkowych graczy w zaangażowaniu społecznym firmy	Ilościowe dane dotyczące tego, jakie korzyści zaangażowanie społeczne firmy przyniosło społeczeństwu, np. dokładna liczba osób, którym dzieleno wsparcia	Ilościowe dane dotyczące tego, jakie korzyści osiągnęła firma dzięki swojemu zaangażowaniu społecznemu, np. wartość pozytywnych informacji o przedsiębiorstwie w mediach

**Źródło:** Greszta (2012, s. 29).

Tabela 5.5 przedstawia ramową propozycję ogólnej struktury odrębnego raportu RDLP o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych wobec obecnego i przyszłych pokoleń<sup>3</sup>. Zakłada się, że taki raport powinien być sporządzony niezależnie od sprawozdania finansowego, aczkolwiek nie wyklucza się możliwości przygotowania w przyszłości wersji raportu zintegrowanego.

<sup>3</sup> Propozycja dotycząca struktury takiego raportu dla Lasów Państwowych została już przedstawiona przez E. Śnieżek na łamach „Zeszytów Teoretycznych Rachunkowości” (Śnieżek, 2016a, s. 151–166).

**Tabela 5.5.** Propozycja struktury raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe

<b>Raport o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych</b>		
<b>Funkcje Lasów realizowane przez LP</b>	<b>Elementy raportu</b>	
<b>I poziom – funkcja ekologiczna</b>	Część opisowa I A	Część finansowa I B
<b>II poziom – funkcja społeczna</b>	Część opisowa II A	Część finansowa II B
<b>III poziom – funkcja ekonomiczna</b>	Część opisowa III A	Część finansowa III B

**Źródło:** opracowanie własne.

Spółeczeństwo jako odbiorca informacji o Lasach Państwowych jest trudnym partnerem w dyskusji. Wynika to z różnego poziomu wiedzy, zarówno na temat samych Lasów, jak i podstawowej wiedzy ekonomicznej i finansowej, a także z różnego poziomu świadomości poszczególnych grup społecznych.

W przedstawionej powyżej ogólnej strukturze poziomy I i II powinny być rozbudowane, odpowiednio według grup działań podejmowanych jednorazowo i w sposób powtarzalny. Część opisowa powinna zawierać charakterystykę działań oraz akcentować ich skutki i powiązanie z misją i strategią Lasów Państwowych. W części finansowej powinny docelowo znaleźć się takie elementy ujęte wartościowo, a związane z pozycjami bilansowymi i wynikowymi, które podkreślą niewymierne korzyści oraz wymierne skutki (również te długofalowe – w postaci przychodów, ale nie tylko, np. powiększenia składników majątku – głównie w ujęciu pozabilansowym) oraz wskażą skalę zaangażowania (poza działalnością podstawową) poprzez ujawnienia wartości wydzielonych kosztów lub/i nakładów. Poziom III raportu ma służyć wskazaniu powiązania podstawowej działalności Lasów Państwowych z elementami działań Lasów Państwowych w zakresie realizacji pozaprodukcyjnych funkcji lasu.

Poniżej przedstawiono, w podziale na produkcyjne i pozaprodukcyjne funkcje lasu, propozycję ogólnej struktury informacyjnej poszczególnych poziomów raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe na poziomie Regionalnych Dyrekcji.

**Tabela 5.6.** Propozycja ogólnej struktury poziomu I raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe

<b>Raport o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych I poziom – funkcja ekologiczna</b>	
<b>Części raportu</b>	<b>Elementy raportu</b>
Część opisowa I A	Opis najważniejszych działań podjętych bądź kontynuowanych w zakresie ochrony przyrody, tj.: <ul style="list-style-type: none"> <li>– wody,</li> <li>– gleby,</li> <li>– drzewostanu,</li> <li>– fauny,</li> <li>– klimatu (ochrona i kształtowanie),</li> <li>– różnorodności biologicznej</li> <li>– innych elementów dobra narodowego.</li> </ul>
Część finansowa I B	Prezentacja kosztów poniesionych w związku z realizacją ekologicznej, poza-produkcyjnej funkcji lasu (ochrona przyrody), w tym koszty ochrony: <ul style="list-style-type: none"> <li>– wody (funkcja wodochronna, retencja),</li> <li>– gleby (funkcja glebochronna),</li> <li>– drzewostanu (przebudowa),</li> <li>– różnorodności biologicznej (tzw. bezpośrednie koszty ochrony przyrody),</li> <li>– pozostałe, np. zabezpieczenia przed pożarami i usuwanie ich skutków, „sprzątanie lasu” – zbiórka i wywóz śmieci</li> </ul>

**Źródło:** opracowanie własne.

Warto przy okazji przypomnieć, że las pełni rozliczne funkcje ekologiczne. Jest środowiskiem życia. Posiada dobrze rozwinięte właściwości retencyjne, wodochronne i glebochronne. Pochłania dwutlenek węgla i produkuje tlen. Neutralizuje zanieczyszczenia powietrza i gleby. Chroni przed lawinami. Wpływa na klimat. Wszystkie te funkcje są niezwykle ważne, nie tylko dla środowiska przyrodniczego, ale i dla kształtowania warunków życia człowieka.

**Tabela 5.7.** Propozycja ogólnej struktury poziomu II raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe

<b>Raport o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych II poziom – funkcja społeczna</b>	
<b>Części raportu</b>	<b>Elementy raportu</b>
Część opisowa II A	Opis najważniejszych działań podjętych bądź kontynuowanych w zakresie realizacji funkcji edukacyjnej, w tym: <ul style="list-style-type: none"> <li>– edukacji dzieci i młodzieży,</li> <li>– publikacji edukacyjnych i promocyjnych,</li> <li>– kultury korzystania z dobra narodowego,</li> </ul> Opis najważniejszych działań podjętych bądź kontynuowanych w zakresie realizacji funkcji wypoczynkowo-rekreacyjnej. Opis sposobu realizacji funkcji kulturotwórczej (oraz postępu i zasięgu badań naukowych, jeśli są podejmowane, koszty badań skuteczności przeprowadzanych promocji). Opis działań na rzecz społeczności lokalnej.
Część finansowa II B	Koszty realizacji funkcji edukacyjnej, w tym: materiały, infrastruktura, wyposażenie, wynagrodzenia) Koszty współpracy z mediami w zakresie społecznej, pozaprodukcyjnej funkcji lasu (w tym również polityka informacyjna) Koszty związane z realizacją funkcji wypoczynkowo-rekreacyjnej, w tym: <ul style="list-style-type: none"> <li>– budowy i utrzymania infrastruktury,</li> <li>– straty i ochrona przeciwpożarowa,</li> <li>– zagospodarowania terenów zdegradowanych.</li> </ul> Inne koszty związane z realizacją społecznej, pozaprodukcyjnej funkcji lasu.

**Źródło:** opracowanie własne.

Dla społeczeństwa lasy to przede wszystkim, choć nie tylko, miejsce rekreacji i wypoczynku. To również nasze dziedzictwo historyczne i kulturowe. Istotne znaczenie w pełnieniu funkcji społecznej lasów mają również ich walory ochronne, ułatwiające obronę suwerenności terytorialnej kraju. Lasy są miejscem prowadzenia istotnych prac naukowo-badawczych, chronią przed zapyleniem, hałasem, wiatrem. Las to także przeżycia estetyczne i natchnienie dla artystów.

**Tabela 5.8.** Propozycja ogólnej struktury poziomu III raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe

<b>Raport o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych III poziom – funkcja ekonomiczna</b>	
<b>Części raportu</b>	<b>Elementy raportu</b>
1	2
Część opisowa III A	Opis charakteru i spójności finansowych relacji między podstawową (produkcyjną) działalnością Lasów Państwowych a elementami działań Lasów Państwowych w zakresie realizacji pozaprodukcyjnych funkcji lasu.

1	2
Część finansowa III B	Wskazanie udziału kosztów związanych ze społeczną odpowiedzialnością Lasów Państwowych w ogólnej wartości kosztów ponoszonych przez PGL Lasy Państwowe. Wpływ kosztów społecznej odpowiedzialności na wyniki finansowe Lasów Państwowych – analizy porównawcze. Podstawowe wskaźniki ekonomiczno-finansowe i niefinansowe.

**Źródło:** opracowanie własne.

Wśród dochodotwórczych funkcji lasu, oprócz korzyści z samego handlu drewnem, należy wyróżnić w szczególności stwarzanie przez las warunków oraz podstaw formalnych do osiągnięcia pożytków prawnych przez: gospodarzy lasów, pracowników gospodarzy lasów, przez kontrahentów gospodarzy lasów, przez pracowników kontrahentów gospodarzy lasów oraz przez jednostki samorządu terytorialnego oraz budżet państwa (w postaci podatku dochodowego, płaconego przez gospodarzy lasów oraz ich pracowników, a także przez kontrahentów gospodarzy lasów oraz ich pracowników), podatku leśnego oraz innych podatków lokalnych.

Należy podkreślić, że szczegółowa budowa takiego raportu powinna ewoluować w kierunku transparentnego raportowania i akcentowania działań na rzecz obecnego i przyszłych pokoleń, czego niestety nasze społeczeństwo w większości nie widzi i nie docenia.

W następnym podrozdziale przedstawiono studium przypadku, w ramach którego podjęto próbę opracowania raportu środowiskowo-społecznego dla RDLP w Szczecinku.

## 5.4. Studium przypadku – Regionalna Dyrekcja Lasów Państwowych w Szczecinku

Podmiotem studium przypadku jest Regionalna Dyrekcja Lasów Państwowych w Szczecinku. Prezentację propozycji raportu społeczno-środowiskowego poprzedzi kilka słów na temat historii regionu i warunków jego funkcjonowania<sup>4</sup>.

Po drugiej wojnie światowej Pomorze Środkowe znalazło się w granicach państwa polskiego. Szczecinek, w którym od początku mieściła się siedziba Dyrekcji Lasów Państwowych Okręgu Bałtyckiego, został zdobyty 27 lutego 1945 roku, przez wojska radzieckie – 32 Dywizję Kawaleryjską Gwardii, pod dowództwem gen. Kałużnego. Ziemia pomorska była zniszczona i wyludniona, a wycofujący się Niemcy usunęli wszystko, co tylko możliwe; ludność cywilną ewakuowali,

<sup>4</sup> Informacje o historycznych aspektach funkcjonowania RDLP w Szczecinku zaczerpnięto z opracowania z okazji 60-lecia Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku.



inwentarz żywy wywieźli lub zlikwidowali. Polakom, przeżywającym radość wyzwolenia towarzyszyła równocześnie świadomość ogromu pracy, która ich czeka przy zagospodarowaniu i odbudowie tych terenów.

Już w marcu 1945 roku do Szczecinka zaczęły napływać zorganizowane grupy pionierskie, aby zabezpieczyć mienie społeczne i zorganizować polską administrację. Na początku maja 1945 roku pierwsza grupa pod kierownictwem doświadczonego leśnika – inż. Władysława Chwalibogowskiego (przedwojennego dyrektora LP w Warszawie, Toruniu i w Łodzi), przybyła z Krakowa, tworząc załączek Dyrekcji Lasów Państwowych Okręgu Bałtyckiego w Szczecinku, która swym działaniem miała objąć całe Pomorze Środkowe oraz część Pomorza Zachodniego. Na siedzibę Dyrekcji wybrano okazały budynek przy ul. Kościuszki 22, w którym dzisiaj mieści się biuro Nadleśnictwa Szczecinek.

Przed leśnikami postawiono trudne zadanie zabezpieczenia i szybkiego zagospodarowania nagromadzonego przez Niemców w czasie wojny surowca drzewnego oraz zorganizowania administracji leśnej. Wkrótce do Szczecinka przybyli kolejni leśnicy, oddelegowani przez dyrekcje leśne z Łodzi, Krakowa, Lublina, Radomia, Rzeszowa, Torunia, Sopotu, Poznania i byłych Dyrekcji Lwowskiej i Wileńskiej.

Pionierzy tamtego okresu, a także pierwsi nadleśniczowie, przy pomocy wielu innych osób, rozpoczęli żmudną pracę, zagospodarowując i odbudowując lasy na Ziemi Koszalińskiej. Wśród pierwszych pracowników dyrekcji bałtyckiej nie zabrakło zdemobilizowanych żołnierzy walczących na frontach drugiej wojny światowej, więźniów obozów pracy, a od 1946 r. także przesiedleńców i repatriantów z terenów wschodnich przedwojennej Rzeczypospolitej.

Lasy Pomorza Środkowego nie ucierpiały zbyt wiele od działań wojennych, ale w związku z przygotowywaną agresją na Polskę i budową umocnień Wału Pomorskiego został w nich poważnie uszczuplony tzw. zapas drewna na pniu. Po wojnie setki tysięcy metrów sześciennych drewna leżało w lasach, składach i tartakach. Niemcy, wycofując się, zlikwidowali lub wywieźli wszystkie plany i mapy gospodarcze oraz zniszczyli urządzenia tartaczne. Wiele osad leśnych spłonęło w czasie działań wojennych. Znaczne połacie lasów, zwłaszcza wzdłuż dróg, były zaminowane, co stało się przyczyną śmierci lub kalectwa wielu leśników i robotników leśnych.

Pracę trzeba było organizować od podstaw. Najważniejszym zadaniem logistycznym pracowników Dyrekcji było szybkie przejęcie i zabezpieczenie obiektów leśnych i związanych z nimi zakładów przemysłu drzewnego oraz zwalczanie kradzieży drewna z lasu. Natomiast najpilniejszymi zadaniami gospodarczymi było m.in. zalesienie wielkich powierzchni wojennych zrębów i halizn, likwidacja i odnowa dużych obszarów pożarysk, usunięcie drzewostanów źle produkujących oraz dostarczanie odbudowującemu się krajowi jak najwięcej drewna. Mimo trudności personalnych już w połowie 1945 roku zorganizowano 39 nadleśnictw oraz uruchomiono 14 tartaków. Upór i determinacja leśników tamtego okresu sprawiły, że zorganizowali od podstaw gospodarstwo leśne na poziomie dorównującym, a nawet w krótkim czasie przewyższającym poziom leśnictwa w innych rejonach kraju, gdzie administracja leśna nie musiała zaczynać od podstaw.

Dyrekcja Lasów Państwowych Okręgu Bałtyckiego w Szczecinku zorganizowana była na wzór z okresu międzywojennego jako jednostka budżetowa, której podporządkowane były nadleśnictwa, tartaki, fabryki przemysłu drzewnego i torfowego, zarządy transportu lądowego i wodnego, gospodarstwa rybackie i uboczno użytkowania lasu, szkoły i ośrodki szkoleniowe. Obszar działania był ściśle związany z ówczesnym podziałem administracyjnym kraju. Obejmował on tereny trzech województw: zachodniopomorskiego, czyli szczecińskiego, bydgoskiego i gdańskiego. W pierwszym roku działalności funkcjonowały już 44 nadleśnictwa i 24 tartaki, a w miarę organizacyjnego wzmacniania liczba jednostek systematycznie wzrastała, by w roku gospodarczym 1947/48 osiągnąć liczbę 125 jednostek, w tym 77 nadleśnictw. Dopiero w następnych latach jednostki te uzyskały samodzielność. I tak, zarządzając wyрубem lasu, tartakami, skupem runa leśnego, układając się z wojskowymi na poligonie w Drawsku Pomorskim i tworząc infrastrukturę leśną, minęły kolejne lata, zmiany władzy i rządów. W 2015 roku RDLP w Szczecinku obchodziła swoje 70-lecie. W okresie od 2005 r. do 2015 r. zbudowano pięć nowych siedzib nadleśnictw (Świdwin, Drawsko, Miastko, Gościno, Tychowo), a od 2004 r. Nadleśnictwo Kalisz Pomorski znalazło się w strukturach RDLP w Pile (do tego czasu podlegało RDLP w Szczecinku). W ostatnim dziesięcioleciu miały miejsce istotne zmiany zasięgu terytorialnego nadleśnictw Bytów, Łupawa, Człuchów, Czarne Człuchowskie, Czarnobór, Szczecinek.

31 grudnia 2011 roku dokonano reorganizacji Zespołów Składnic Lasów Państwowych podlegających RDLP w Szczecinku. ZSLP w Miastku został włączony do ZSLP w Białogardzie. Zespół Składnic Lasów Państwowych w Białogardzie istnieje od 1 października 1959 roku. Statutową działalnością jest konserwacja drewna i jego spedycja do odbiorców a także przerób sortymentów średniowymiarowych iglastych. Jedną ze składnic, oprócz swej statutowej działalności manipulacyjnej i spedycyjnej, przerabia drewno. Zakład przerobu drewna w Podborску wyposażony jest w niezbędną infrastrukturę techniczną. Dysponuje ośmioma składnicami na terenie całej RDLP.

Na terenie Nadleśnictwa Białogard znajduje się wyłuszcarnia nasion wybudowana w 1912 roku, będąca częścią Regionalnego Banku Genów. Jest to wyłuszcarnia typu bębnowego, dwustopniowa z podsuszarnią i zespołem bębnow. Po wojnie wyłuszcarnia została uruchomiona w 1946 roku. Przystosowana jest do wyłuszczenia nasion z szyszek drzew iglastych: sosna, świerk, modrzew i dąglezja dla potrzeb RDLP Szczecinek. Maksymalna moc przerobowa w ciągu roku to około 300–400 ton wyłuszczonej szyszek. Energię cieplną uzyskuje się z pieców ogrzewanych drewnem i wyłuszczonej szyszkami. W latach 2006–2008 przeprowadzono gruntowną modernizację procesu łuszczenia oraz remont budynku wyłuszcarni. Wybudowano nową halę przyjęć, podsuszarnię i magazyn szyszek, zainstalowano nową kotłownię. W zupełnie nowy sposób rozwiązano system wentylacji, który działa teraz na zasadzie wymuszonego obiegu powietrza przy wykorzystaniu dmuchaw i radiatorów.

Poniżej podano kilka kluczowych danych liczbowych RDLP w Szczecinku. Według stanu na 31 grudnia 2015 roku w skład Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku wchodzi trzydzieści Nadleśnictw, Zespół Składowic Lasów Państwowych oraz Biuro RDLP. Powierzchnia gruntów będących w zarządzie RDLP w Szczecinku wynosi 630 070,43 ha z tego: lasy 586 977,92 ha, grunty zabudowane zurbanizowane 445,76 ha oraz pozostałe grunty niezabudowane 42 646,75 ha (w tym wody 810,29 ha).

W roku 2015 przeciętne miesięczne zatrudnienie w RDLP w Szczecinku wyniosło 1878 osób, w tym: pracownicy stali 1813 osób i pracownicy zatrudnieni na czas określony 65 osób (według stanu na 31 grudnia 2015 r. w RDLP w Szczecinku zatrudnionych było 1888 osób tj. o 37 osób więcej niż w ostatnim dniu 2014 roku).

W tabeli 5.9 przedstawiono propozycję raportu społeczno-ekologicznego RDLP w Szczecinku za rok 2015.

Przedstawiony powyżej raport o społecznej odpowiedzialności dla RDLP w Szczecinku nie wyczerpuje, rzecz jasna, wszystkich możliwości i aspektów ujawnień informacji środowiskowo-społecznej. Dla zaprezentowanych danych nie wyliczono żadnych wskaźników i nie przeprowadzono również analiz porównawczych. Jest to spowodowane faktem, że w częściach finansowych obszaru ekologicznego i społecznego raportu nie wszystkim działaniom prospołecznymi proekologicznym zostały przyporządkowane współmierne im koszty. Wyliczone na niepełnej podstawie wskaźniki mogłyby zniekształcić obraz skuteczności i efektywności prowadzonych przez RDLP w Szczecinku działań. W sytuacji, kiedy taki raport byłby sporządzany na poziomie dyrekcji regionalnych, w ramach zespołu 5 kont należałoby tak wydzielić analitycznie dodatkowe grupy kosztów, żeby można było na poziomie całego raportu ująć wszystkie koszty związane z realizacją społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych. Obliczone na takiej podstawie wskaźniki odzwierciedlałyby wtedy prawdziwe relacje kosztowe. Wskazywałyby one na specyfikę działań społecznych jako kosztów bez współmiernych do nich przychodów. Potwierdzałyby to konieczność wypracowywania przez Lasy Państwowe zysku na pokrycie kosztów realizacji pozaprodukcyjnych funkcji lasów, o czym warto, a wręcz należy, informować społeczeństwo.

W przypadku Lasów Państwowych, jako podmiotu zarządzającego dobrem narodowym, informowanie społeczeństwa o działaniach Lasów w obszarze zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności, ma ogromne znaczenie. Mimo wielu pozytywnych działań, ani sposób informowania (brak odrębnego, spójnego i syntetycznego raportu na ten temat), ani jego jakość nie satysfakcjonują, jak dotąd, tak trudnego odbiorcy informacji, jakim jest społeczeństwo. Szczególnie w tych jednostkach, dla których raportowanie kwestii dotyczących ekologii i środowiska stanowi priorytet, należy nieustannie rozwijać i usprawniać system pomiaru i raportowania takich informacji jej użytkownikom.

**Tabela 5.9.** Propozycja raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe dla Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku

<b>Raport o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych</b>	
<b>I poziom – funkcja ekologiczna</b>	
<b>Części raportu</b>	<b>Elementy raportu</b>
1	<p>Najważniejsze działania podjęte bądź kontynuowane w zakresie ochrony przyrody:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Ochrona żubrów – Nadleśnictwo Drawsko, Świerczyna</li> </ol> <p>Projekt „Dywersyfikacja i rozwój populacji żubrów w Polsce północno-zachodniej Polsce” jest naturalną kontynuacją kilku prowadzonych wcześniej projektów:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– „Ochrona żubrów <i>in situ</i>” w województwie zachodniopomorskim” realizowanego w okresie 2010–2013 ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego;</li> <li>– „Budowa zagrody pokazowej żubrów w gminie Mirosławiec” realizowanego w tych samych latach, również finansowanego ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego.</li> </ul> <p>Przeprowadzono również projekt dotyczący zabezpieczenia populacji żubrów w Polsce północno-zachodniej przed presją turystyczną. Projekt <i>Life</i> dotyczy tej samej populacji żubrów, ale tym razem najważniejszym zadaniem jest dywersyfikacja zwierząt i zainicjowanie naturalnej, przetrzonnej ekspansji populacji. Projekt ochrony zachodniopomorskiej populacji żubrów zakłada szeroko zakrojone, kompleksowe działania związane z utrzymaniem i poprawą prawidłowej struktury gatunku w północno-zachodniej Polsce. Projekt <i>Life</i> pozwala scalić w jeden funkcjonalnie spójny system wszystkie aspekty ochrony żubrów, których dotyczyły wcześniej realizowane projekty. Oczekiwane rezultaty projektu: zwiększenie liczebności populacji o co najmniej 80 osobników.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>Leśny Komplex Promocyjny (LKP) – Lasy Warcińsko-Polanowskie</li> </ol> <p>Leśne Kompleksy Promocyjne to duże powierzchnie lasów, części obejmujące terytorium kilku nadleśnictw. Zostały powołane na obszarze całego kraju, dzięki czemu pokazują zmienność warunków siedliskowych, różnorodność składu gatunkowego lasu i złożoność pełniących przez niego funkcji. W Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku istniał do 2011 roku Leśny Komplex Promocyjny „Lasy Warcińsko-Polanowskie”. Rzeźba terenu obu nadleśnictw tworzących do tej pory LKP jest silnie zróżnicowana, charakterystyczna dla moreny czołowej ostatniego zlodowacenia bałtyckiego. Występują tu liczne wzgórza morenowe o stromych zboczach porośniętych głównie lasami liściastymi, tzw. buczyną pomorską. W obu nadleśnictwach występują niemal wszystkie siedliska przyrodnicze, charakterystyczne dla Pomorza Zachodniego. Brakowało w LKP siedlisk związanych z pasem nadmorskim, zapadła więc decyzja o podjęciu prac nad powiększeniem Leśnego Kompleksu Promocyjnego, jako dodatkowego partnera wskazano Nadleśnictwo Karnieszewice.</p>
Część opisowa I A	

Tab. 5.9 (cd.)

1	2
<p>1</p> <p>Część opisowa IA</p>	<p>W wyniku dołączenia nowego partnera, nazwa LKP uległa zmianie na „Lasy Śródkowopomorskie”. Czwartym członkiem Leśnego Kompleksu Promocyjnego jest Miasto Koszalin, które posiada około 100 ha lasu komunalnego. W Leśnym Kompleksie Promocyjnym nadleśnictwa wraz z partnerem samorządowym starają się wypracować kompromis między gospodarką leśną, ochroną przyrody, badaniami naukowymi a edukacją i turystyką leśną. Jest to również miejsce, gdzie wprowadza się do leśnictwa nowe technologie i ustawicznie zwiększa umiejętności kadry zarządzającej lasami. Leśny Kompleks Promocyjny to również platforma dialogu i współpracy pomiędzy leśnikami, a społeczeństwem. LKP posiada bowiem radę społeczno-naukową, w skład której wchodzi autorytety naukowe, przedstawiciele władz samorządowych, czy też osoby obdarzone szczególnym zaufaniem społeczności lokalnych.</p> <p>Lasy Państwowe utrzymują Leśny Kompleks Promocyjny „Lasy Śródkowopomorskie”, którego powierzchnia wynosi ponad 55 tys. ha i obejmuje tereny najciekawsze pod względem przyrodniczym i turystycznym w regionie. Przygotowano tu szlaki rowe- rowe, piesze, konne, a także obiekty edukacyjne, jest tu również Arboretum Karnieszewice z kolekcją drzew powstałą w 1881 roku oraz dawny pałac hrabiego Ottona von Bismarcka w Warcinie, w którym obecnie mieści się technikum leśne czy też tajemnicze monolity w Nadleśnictwie Polanów.</p> <p>3. Ochrona wrzosowisk – Nadleśnictwo Borne Sulinowo  Nadleśnictwo Borne Sulinowo wykonało w 2015 roku następujące zadania ochronne w rezerwacie przyrody Diabelskie Pustacie:  – usuwanie odrośli brzoźowych i osikowych ręcznymi wykaszarkami, z zebraniem i wywiezieniem, na powierzchni 43,06 ha;  – wycinanie drendroflory (samosiewów) na powierzchni 109,98 ha;  – wykaszanie płatów wrzosowisk na powierzchni 26,77 ha.</p> <p>4. Ochrona kaczek – reintrodukcja dzikich kaczek w Nadleśnictwie Warcino  Jest to projekt długofalowy, który ma być w całości finansowany ze środków Funduszu Leśnego. Dotyczy dzikich kaczek krzyżówek, których populacja w ostatnich latach znacząco spadała (jako przyczynę podaje się zazwyczaj wzrost populacji drapieżników, zanikanie bagien i zbiorników wodnych, regulację starych rzek i rozlewisk oraz zmniejszanie się poziomu wód gruntowych). Już od kilku lat w Warcinie zakładane są sztuczne gniazda w postaci skrzynek legowych oraz miejsca dokarmiania na pływających platformach (teren Nadleśnictwa Warcino stwarza do tego dogodne warunki). Celem realizacji tego przedsięwzięcia jest chęć ekspansyjnego udziału w odbudowie liczebności populacji gatunku kaczki krzyżówki w tym regionie. Zakupione z Ośrodka Hodowli Zwierzyzny w Goli Kaczeńta będą przystosowywane do nowego środowiska.</p> <p>5. Inne formy ochrony przyrody na terenie RDLP w Szczecinku  Leśnicy dbają o utrzymanie i ochronę pomników przyrody, stanowiąc dokumentacyjnych, użytków ekologicznych, oraz zespołów przyrodniczo – krajobrazowych. Zajmują się również ochroną gatunkową („strefową”).</p>

1	2	<p>6. Mała Retencja Nizinna</p> <p>W podejmowanych w tym zakresie działaniach chodzi o zwiększenie możliwości retencyjnych oraz przeciwdziałanie powodzi i suszy w ekosystemach leśnych na terenach nizinnych. Zmiany klimatu związane z następstwem pór roku, w tym zwiększone opady na wiosnę i letnie okresy suszy, połączone z długotrwałym wysuszeniem doprowadziły do wyjątkowych susz w ekosystemach leśnych. W odpowiedzi na zapotrzebowanie związane z gospodarką wodną Lasy Państwowe od połowy lat 90. realizują z powodzeniem projekty w zakresie małej retencji. Działania te są finansowane ze środków własnych i z funduszy zewnętrznych (tj. Ekofunduszu oraz Narodowego Funduszu Ochrony Środowiska i Gospodarki Wodnej). Podstawowymi celami działań jest poprawa wilgotności siedlisk leśnych poprzez podniesienie lustra wody wód powierzchniowych w obszarach bezpośrednio sąsiadujących ze zbiornikiem wodnym lub spiętrzeniem wody, przeciwdziałanie negatywnym zmianom warunków hydrologicznych w nizinnych ekosystemach leśnych, zapewnienie wody dla zwierząt leśnych, ptaków i owadów, co w konsekwencji przyczynia się do zwiększenia odporności biologicznej drzew, przywrócenie funkcji ekosystemu oraz różnorodności biologicznej oraz ochrona zagrożonych i rzadkich gatunków fauny i flory, przywrócenie obszarów wodno - błotnych/obszarów podmokłych.</p>
Część opisowa I A	<p>Koszty poniesione w związku z realizacją ekologicznej, pozaprodukcyjnej funkcji lasu (ochrona przyrody) obejmują między innymi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– zbiórki i wywóz śmieci,</li> <li>– ochronę przyrody 80,6 tys. zł,</li> <li>– działania na rzecz realizacji Małej Retencji Nizinnej i jej korzystnego wpływu na środowisko 340,6 tys. zł,</li> <li>– zbiórki i wywóz śmieci czyli „sprzątanie” lasu 1455 tys. zł<sup>1</sup>.</li> </ul> <p><sup>1</sup> Koszty związane z usuwaniem z lasu śmieci mogą być pokazane zarówno w części ekologicznej, jak i społecznej – do decyzji sporządzającego raport.</p>	
<b>Część raportu</b>	<b>II poziom – funkcja społeczna</b>	
1	<b>Elementy raportu</b>	
Część opisowa II A	<p>Do najważniejszych działań podjętych bądź kontynuowanych w 2015 roku w zakresie realizacji funkcji edukacyjnej należą:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– rozminowywanie dawnego poradzieckiego poligonu na terenie Nadleśnictwa Borne Sulimowo i Nadleśnictwa Czarnobór,</li> <li>– turniej RDLP w Pile, Szczecinie, Szczecinku (prezentacja na stoiskach tematycznych różnorodnych zagadnień związanych z lasem i gospodarką leśną),</li> <li>– 70-lecie RDLP w Szczecinku (uczestniczyło około 500 osób) – uroczyste spotkanie w Orzechowie Morskim,</li> </ul>	

Tab. 5.9 (cd.)

1	2
Część opisowa II A	<ul style="list-style-type: none"> <li>- wyjazdowa prognoza pogody TVN,</li> <li>- promocja LP poprzez sfinansowanie nasadzeń topoli włoskiej,</li> <li>- organizacja dni bioróżnorodności – Nadleśnictwo Polanów,</li> <li>- piknik lotniczy w Świdwinie – promocja Lasów Państwowych z zaakcentowaniem 70-lecia RDLP w Szczecinku,</li> <li>- otwarcie ścieżki rowerowej w ramach kampanii informacyjno-promocyjnej 2. edycji projektu „Wolność jest w Naturze” – Nadleśnictwo Warcino,</li> <li>- akcje grzybobrania,</li> <li>- sadzenie lasu z okazji Ogólnopolskiego Święta Lasu (np.: <i>Love Las</i> – piknik edukacyjny, RDLP w Szczecinku z Nadleśnictwem Szczecinek – około 70 osób),</li> <li>- Promocja dziczyzny poprzez sprzedaż bezpośrednio – Nadleśnictwo Trzebielino,</li> <li>- przygotowanie przewodnika turystycznego i aplikacji mobilnych na smartfony „Od Bałtyku po Kaszuby”,</li> <li>- budowa Miejsc Postoju Pojazdów (MPP),</li> <li>- działalność regionalnego Centrum Edukacji Ekologicznej w Szczecinku;</li> </ul> <p>Centrum Edukacji Ekologicznej i Rewitalizacji Jezior w Szczecinku, zostało oddane do dyspozycji mieszkańców Powiatu Szczecineckiego i nie tylko. To propozycja dla wszystkich, którzy zechcą skorzystać z bogatej oferty placówki oraz całej gamy dodatkowych usług i możliwości, dostępnych w Regionie. W miejscu starej, rozpadającej się bazy sportów wodnych powstały nowoczesne obiekty, które stworzono z myślą o pasjonatach sportu, wiedzy i wypoczynku. To właśnie tu, niemal każdego dnia realizowany jest cały szereg zajęć edukacyjnych i sportowych, kierowanych do najmłodszych mieszkańców Powiatu Szczecineckiego. Sale edukacyjne i zgromadzone w nich eksponaty, pozwolą nie tylko poznać tajemnice wody i lasu, ale przede wszystkim - umożliwią doświadczanie piękna i różnorodności polskiej przyrody, tak często niezauważanej w codziennym pośpiechu.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- budowa ścieżek rowerowych w Nadleśnictwie Tychowo, Manowo,</li> <li>- utrzymanie i rozbudowa arboretum przy Nadleśnictwie Karnieszewice.</li> </ul> <p>W RDLP w Szczecinku dużą wagę przywiązuje się do wykonywania zadań z zakresu edukacji leśnej. Efekty działań w 2015 roku przedstawiono poniżej:</p>

1	2
Zrealizowane akcje leśne (lekcje terenowe i wycieczki z przewodnikiem, lekcje w Sali edukacji leśnej, spotkania z leśnikami w szkołach, spotkania edukacyjne z leśnikami poza szkołą, konkursy leśne, akcje, imprezy okolicznościowe, wystawy edukacyjne).	
Rodzaj jednostki	Liczba zajęć
Akcje leśne zrealizowane przez Nadleśnictwa	1 229
Biurowo RDLP	2
LKP	276
Razem	1 507
Liczba uczestników	
Akcje leśne zrealizowane przez Nadleśnictwa	82 789
Biurowo RDLP	1 050
LKP	25 931
Razem	109 770
Obiekty własne Lasów Państwowych wykorzystywane w edukacji leśnej społeczeństwa	
Rodzaj jednostki	Liczba wykorzystywanych obiektów
Nadleśnictwa	398
Biurowo RDLP	0
LKP	47
Razem	445
Część opisowa II A	



Tab. 5.9 (cd.)

1	2		
Część opisowa II A	Podmioty współpracujące (szkoły, ośrodki edukacji ekologicznej, parki narodowe i krajobrazowe, domy kultury, muzea, organizacje pozarządowe, kościoły, podmioty zagraniczne, prasa, radio, telewizja, samorządy, harcerstwo, straż pożarna i inne) w edukacji leśnej społeczeństwa.		
	Rodzaj jednostki	Liczba podmiotów	Liczba wspólnych imprez edukacyjnych
	Nadleśnictwa	808	1 079
	Biuro RDLP <sup>1</sup>	42	0
	LKP	143	323
Razem	993	1 402	
<sup>1</sup> RDLP wydaje dwumiesięcznik biuletyn informacyjny „Lasy”.			
Pracownicy zaangażowani w edukację leśną społeczeństwa			
Rodzaj jednostki	Liczba pracowników zaangażowanych		
Akcje leśne zrealizowane przez Nadleśnictwa	662		
Biuro RDLP	16		
LKP	79		
Razem	757		

1	2
Część finansowa II B	<p>Koszty poniesione w związku z realizacją społecznej, pozaprodukcyjnej funkcji lasu obejmują między innymi:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Rozminowywanie poradzieckiego poligonu na terenie Nadleśnictwa Borne Sulimowo i Nadleśnictwo Czarnobór – koszt 22,06 mln zł, (program finansowany ze środków Unii Europejskiej w ramach POIiŚ).</li> <li>2. Wyjazdowa prognoza pogody TVN – koszt 30 tys. zł.</li> <li>3. Promocja LP poprzez sfinansowanie nasadzeń topoli włoskiej – koszt 9 900 zł,</li> <li>4. Budowa Miejsc Postoju Pojazdów (MPP) – koszt 2,456 mln zł,</li> <li>5. Regionalne Centrum Edukacji Ekologicznej w Szczecinku – współfinansowanie w wysokości 1,0 mln zł,</li> <li>6. Koszty łączne wykonania innych zadań, wymienionych w części opisowej raportu w wysokości 1,0 mln zł, nie zostały podane kwoty wyniosły łącznie: 2,906 mln. zł</li> </ol> <p>Łączne wydatki na edukację leśną wyniosły 2852,4 tys. zł, z czego 95,7% czyli 2783,2 tys. zł to koszty własne Nadleśnictw.</p>
<b>Raport o społecznej odpowiedzialności Lasów Państwowych</b>	
<b>III poziom – funkcja ekonomiczna</b>	
<b>Elementy raportu</b>	
Część opisowa III A	<p>Wybrane informacje niefinansowe dotyczące gospodarki leśnej – działalność podstawowa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Ogólna powierzchnia szkótek – 264,23 ha</li> <li>• Odnowienia i zalesienia ogółem – 5 531,42 ha</li> <li>• Poprawki i uzupełnienia – 243,62 ha</li> <li>• Pielęgnowanie lasu – 24 699,20 ha</li> <li>• Melioracje agrotechniczne – 5 980,52 ha</li> <li>• Lotnicze zwalczanie szkodników – 200,72 ha</li> <li>• Zabiegi zwalczające grzyby – 9 440,90 ha</li> <li>• Zabiegi ochronne przed zwierzyną – w tym:       <ul style="list-style-type: none"> <li>– grodzenia upraw – 2 683,17 ha</li> <li>– zabezpieczanie mechaniczne – 2 006,34 ha</li> <li>– zabezpieczanie chemiczne – 8 367,63 ha</li> <li>– wykładanie drzew zgrzowowych – 16 200,18 ha</li> </ul> </li> <li>• Zbieranie śmieci – 7 795,15 m<sup>3</sup></li> <li>• Pozysskanie drewna ogółem – 3 421 334,14 m<sup>3</sup></li> <li>• Zrywka drewna – 3 187 841,35 m<sup>3</sup></li> <li>• Sprzedaż drewna – 3 418 537 m<sup>3</sup></li> </ul>

Tab. 5.9 (cd.)

1	2												
<p>Wyniki finansowe (w zł)</p> <p>W 2015 roku poniesiono nakłady na:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Wartości niematerialne i prawne 1 254 638,63 zł</li> <li>– Nabycie środków trwałych 10 770 207,89</li> <li>– Środki trwałe w budowie 36 221 884,39</li> </ul> <p>W tym z tytułu ochrony środowiska nabyto środki trwałe 3222,76 oraz środki trwałe w budowie 1 304 467,61 zł.</p> <p>Koszty według rodzaju wyniosły w 2015 roku 682 559 125,28 zł.</p> <p>W roku 2015 wykonano zadania z dotacji celowych, o których mowa w art. 54 ustawy o lasach, dotyczących zalesień gruntów w lasach niepaństwowych w oparciu o art. 35 ust. 5 ustawy o lasach na łączną kwotę 13 079,23 zł.</p> <p>Majątek zarządzany przez RDLP w Szczecinku, ujęty w ewidencji pozabilansowej wynosi 22 416 215 514,43 zł. (powierzchnia 629 381,91 ha).</p> <p>Podstawowe informacje z bilansu za 2015 rok:</p>	<table border="1"> <thead> <tr> <th data-bbox="661 713 694 1477">Pozycja bilansu</th> <th data-bbox="661 138 694 713">Wartość w zł</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td data-bbox="694 713 727 1477">Suma bilansowa</td> <td data-bbox="694 138 727 713">635 216 408,72</td> </tr> <tr> <td data-bbox="727 713 759 1477">Aktywa trwałe</td> <td data-bbox="727 138 759 713">454 815 364,31</td> </tr> <tr> <td data-bbox="759 713 792 1477">Aktywa obrotowe</td> <td data-bbox="759 138 792 713">180 401 044,41</td> </tr> <tr> <td data-bbox="792 713 825 1477">Kapitał (fundusz) własny</td> <td data-bbox="792 138 825 713">441 445 501,82</td> </tr> <tr> <td data-bbox="825 713 858 1477">Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania</td> <td data-bbox="825 138 858 713">193 770 906,90</td> </tr> </tbody> </table>	Pozycja bilansu	Wartość w zł	Suma bilansowa	635 216 408,72	Aktywa trwałe	454 815 364,31	Aktywa obrotowe	180 401 044,41	Kapitał (fundusz) własny	441 445 501,82	Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania	193 770 906,90
Pozycja bilansu	Wartość w zł												
Suma bilansowa	635 216 408,72												
Aktywa trwałe	454 815 364,31												
Aktywa obrotowe	180 401 044,41												
Kapitał (fundusz) własny	441 445 501,82												
Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania	193 770 906,90												
<p>Część finansowa III B</p>													

1	2	
Część finansowa III B	Podstawowe informacje o wyniku finansowym za rok 2015:	
	Pozycja wyniku finansowego	Wartość w zł
	Zysk ze sprzedaży	15 582 103,24
	Zysk z działalności operacyjnej	28 316 874,81
	Zysk brutto	30 687 805,38
	Zysk netto	28 684 769,47
	Obowiązkowe wpłaty do budżetu (dywidenda obligatoryjna) 62 626 689,00 zł. Dopłaty z funduszu leśnego na wartości niematerialne i prawne, środki trwałe i środki trwałe w budowie 12 342 038,01 zł.	

\* W ochronie przyrody termin *in situ* oznacza ochronę gatunku w miejscu jego występowania w środowisku.  
**Źródło:** opracowanie własne.

W przypadku Lasów Państwowych, jako podmiotu zarządzającego dobrem narodowym, informowanie społeczeństwa o działaniach Lasów w obszarze zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności ma ogromne znaczenie. Mimo wielu pozytywnych działań, ani sposób informowania (brak odrębnego, spójnego i syntetycznego raportu na ten temat), ani jego jakość nie satysfakcjonują, jak dotąd, tak trudnego odbiorcy informacji, jakim jest społeczeństwo. Szczególnie w tych jednostkach, dla których raportowanie kwestii dotyczących ekologii i środowiska stanowi priorytet, należy nieustannie rozwijać i usprawniać system pomiaru i raportowania takich informacji jej użytkownikom.

Dzięki publikacji takiego raportu w postaci odrębnego dokumentu Lasy Państwowe, a w szczególności poszczególne dyrekcje regionalne mogą osiągnąć następujące korzyści pozafinansowe:

- przedstawienie w odpowiednim świetle polskiego leśnictwa, które w niczym nie ustępuje leśnictwu europejskiemu,
- przedstawienie osiągnięć PGL Lasy Państwowe w zakresie prowadzenia zrównoważonej gospodarki leśnej, a także działalności edukacyjnej na rzecz społeczeństwa,
- przedstawienie PGL Lasy Państwowe jako jednostki organizacyjnej sprawnie zarządzającej majątkiem Skarbu Państwa,
- zbudowanie pozytywnego wizerunku leśnika jako gospodarza lasu, troszczącego się nie tylko o jego stan i zysk, ale również chroniącego przyrodę, burzącego jednocześnie kreowany dotąd obraz jowialnego i niefrasobliwego gajowego z piórkim przy kapeluszu,
- zachęcenie społeczeństwa do przyjemnego, ale i odpowiedzialnego spędzania czasu w lesie,
- zainteresowanie młodzieży tematyką leśną, kreowanie postaw proekologicznych i prospołecznych,
- wpajanie najmłodszym ważnych treści edukacyjnych związanych z lasem.

P. Paschalis-Jakubowicz (2010b, s. 86) wskazuje, że

rosnąca rola lasów w dostarczaniu pożytków zaliczanych do ubocznego użytkowania lasu oznacza, że rozwój tego strumienia otrzymywanych korzyści może wyznaczać również kierunki zagospodarowania lasów świata w przyszłości.

Biorąc pod uwagę istniejące od lat trendy, można założyć, że presja na publiczne świadczenia gospodarki leśnej i lasu będzie nadal rosła. Niepokojącym zjawiskiem, nie tylko w Polsce, ale i na świecie, jest realizacja oczekiwanych publicznych świadczeń kosztem zmniejszania powierzchni lasów produkcyjnych w sytuacji ciągłego wzrostu popytu na drewno. Sytuacja ta będzie generowała konflikty między gospodarczą i publiczną sferą działalności gospodarki leśnej. Deficyt drewna na rynku prowadzić będzie do wzrostu jego cen. Utrata przez gospodarkę leśną samodzielności finansowej oznaczać będzie konieczność wsparcia podaży i rozwoju

pozaprodukcyjnych funkcji lasów ze środków publicznych. Wobec konkurencji ze strony innych ważnych sfer życia społecznego (opieka zdrowotna, oświata, pomoc społeczna i inne) dofinansowanie takie może przyczynić się do zaognienia konfliktów w zakresie dystrybucji środków publicznych.

Optymalna gospodarka leśna w rozumieniu ekonomicznym to taka, która maksymalizuje całkowite korzyści ekonomiczne, a nie tylko te wynikające z funkcji produkcyjnych. W gospodarce leśnej częstą praktyką jest preferowanie funkcji surowcowych, ponieważ w odróżnieniu od pozostałych generują one wymierny dochód pieniężny. Jednak podejście takie może nie być optymalne społecznie. Znalazienie sposobu użytkowania, który maksymalizuje dobrobyt społeczny wymaga wyceny także pozaprodukcyjnych funkcji lasu. Wycena taka pozwala na przeprowadzenie analizy kosztów i korzyści alternatywnych sposobów gospodarowania i wyboru tego, który maksymalizuje korzyści społeczne.

Istotnym zagadnieniem wydaje się odpowiedź na pytanie, czy istnieje granica możliwości finansowania pozaprodukcyjnych funkcji lasu w przypadku nieosiągnięcia dodatniego wyniku finansowego. Znając koszty i korzyści wynikające z utrzymania pozaprodukcyjnych funkcji lasów, zasadne wydaje się ustalenie, w jakim zakresie Lasy Państwowe powinny angażować własne środki w te zadania. Brak stosownych rozwiązań metodycznych i praktycznych w tym zakresie, a także dalsze rozwieranie się nożyc: koszty produkcji – ceny drewna, będą z pewnością pogłębiały deficyt finansowy gospodarki leśnej, zwłaszcza w krajach, w których gospodarka leśna jeszcze nie została poddana ostrej grze sił rynkowych (Piekutin, Parzych, 2007, s. 64–72)<sup>5</sup>. Bardzo ważną rolę odgrywa tu rachunkowość i stosowane przez nią rozwiązania.

Chociaż rachunkowość finansowa i zarządcza różnią się znacząco od siebie zarówno aparatem narzędziowym, jak i metodologią oraz stosowanymi podejściami i założeniami, to jednak obecnie obserwuje się konsekwentnie postępujący proces ich integracji. W Lasach Państwowych coraz częściej dostrzega się nie tylko potrzebę, ale wręcz konieczność dysponowania informacjami dostarczonymi przez rachunkowość finansową i zarządczą, w którym podejście finansowe przeplata się z niefinansowym, a ujęcie *ex post* uzupełnia ujęcie *ex ante*, podnosząc jakość informacji, inaczej rozkładając akcenty czasowe oraz efektywnie budując użyteczność informacyjną w procesie tworzenia łańcucha wartości. Rachunkowość zarządcza

5 Dlatego też, ze względu na pogarszającą się sytuację finansową gospodarki leśnej oraz wzrost konkurencji na rynku surowca drzewnego i produktów drewnopochodnych, a także neoliberalny nurt rozwoju Unii Europejskiej i wreszcie wzrost znaczenia pozaprodukcyjnych funkcji lasu, przez rządy wielu krajów naszego kontynentu zostały podjęte w ostatniej dekadzie ubiegłego wieku mniej lub bardziej radykalne reformy zarządzania lasami państwowymi. Odwołują się one do instrumentów rynkowych i zmierzają w kierunku poprawy warunków finansowych przez racjonalizację kosztów, lepsze rozpoznanie swoich szans na rynkach drzewnych oraz traktowanie zysku jako ważnego kryterium przy podejmowaniu decyzji. Jednak nie kończy to procesu reform w gospodarstwie leśnym, a wręcz odwrotnie – zdaniem wielu specjalistów – zmiany w przyszłości następować będą szybciej niż dotychczas.

w Lasach Państwowych, zorientowana na procesy zarządzania strategicznego, zaczyna dopiero dostarczać informacji o istotnym znaczeniu decyzyjnym i wciąż znajduje się w fazie udoskonalania (co jest szczególnie ważne w odniesieniu do kosztów). Budowanie i realizowanie w Lasach Państwowych strategii i celów określonych w zbilansowanej karcie wyników oraz rozwijanie metod i narzędzi pomiaru dokonań, a także raportowanie kwestii zrównoważonego rozwoju to proces długofalowy, którego efekty zadecydują o globalnym sukcesie organizacji w przyszłości.

Pod względem współczesnych oczekiwań społecznych zgłaszanych pod adresem lasów należy zwrócić uwagę na następujące okoliczności i zjawiska (Płotkowski, 2003, s. 17):

- potrzeby w zakresie socjalnych funkcji lasów nabierają coraz większego znaczenia w sensie ich ważności, a także różnorodności i złożoności,
- w grupie funkcji socjalnych szczególnie znaczenie mają użytki o charakterze dóbr nierynkowych oraz świadczenia o charakterze usług,
- jednocześnie nakładają się różne oczekiwania wielu grup społecznych związanych z lasami,
- obserwuje się rosnącą tendencję do generowania sytuacji konfliktowych, zarówno pomiędzy poszczególnymi grupami interesów, jak i poszczególnymi rodzajami funkcji lasów,
- dynamicznie i ciągle zmieniają się składy grup i grona osób związanych z lasem, a także składy grup nacisku oraz krąg instytucji mających prawo ingerowania w sprawy leśnictwa.

Gospodarka leśna jest obecnie realizowana w warunkach rosnącej presji na powiększanie powierzchni obszarów leśnych z dominującą funkcją ochrony przyrody<sup>6</sup>. Ponadto musi ona uwzględniać aspekty dotyczące roli i znaczenia zasobów leśnych w łagodzeniu zmian klimatycznych oraz skutki wzrostu zapotrzebowania na drewno jako surowiec energetyczny (Gołos, Kaliszewski, 2016b, s. 91–99). Na wymienione uwarunkowania nakłada się rosnący popyt na rekreację i wypoczynek w środowisku leśnym. Okoliczności te nie zwalniają leśników z realizacji produkcyjnej funkcji lasu, która powinna nie tylko umożliwiać zaspokajanie popytu na surowiec drzewny, ale również być realizowana z uwzględnieniem rachunku ekonomicznego<sup>7</sup>. Obecnie prowadzona przez Państwowe Gospodarstwo Leśne

6 Ta sytuacja wymaga ukształtowania nowych metod pracy instytucji reprezentujących główne grupy interesu i zainteresowanych, które muszą w większym stopniu uwzględniać zróżnicowanie potrzeb społecznych i oczekiwań zgłoszonych pod adresem lasów. Pojawia się również konieczność stosowania nowych modeli badawczych umożliwiających zbadanie różnych interesów związanych z lasem (Płotkowski, 2003, s. 17).

7 Współczesne leśnictwo powiązane jest z coraz większą liczbą grup społecznych i podmiotów gospodarczych zainteresowanych dostępnością do określonych świadczeń lasu. Istnieje wiele przesłanek (między innymi wzrost populacji ludności, zasady zrównoważonego rozwoju) wskazujących na rosnącą rangę i zakres gospodarczych, ochronnych i społecznych zadań leśnictwa (Borecki, Stępień, 2012, s. 914–922).

Lasy Państwowe gospodarka leśna jest efektywna ekonomicznie (w pewnej części to także zasługa ciągle rozwijającego się rynku drzewnego). Aktualna pozytywna ocena nie oznacza jednak, że będzie tak również w przyszłości. Pojawienie się nowych, nieznanych dzisiaj zjawisk może radykalnie zmienić znaczenie i relacje nie tylko między rynkowymi oraz publicznymi dobrami i świadczeniami lasu i gospodarki leśnej, ale również wewnątrz wyróżnionych sfer działalności tej gospodarki.





# Zakończenie

XX wiek, a szczególnie jego ostatnie lata, to okres znaczącego ograniczenia zgody społecznej na działania gospodarcze powodujące negatywne skutki dla otoczenia biznesu. W XXI wieku społecznie odpowiedzialny biznes stał się zjawiskiem globalnym. U jego podstaw leży koncepcja firmy zorientowanej na interesariuszy i klientów. Społeczna odpowiedzialność oznacza w działalności gospodarczej podejście strategiczne i długofalowe, które powinno być wdrażane w klimacie dialogu społecznego i poszukiwania rozwiązań korzystnych dla wszystkich zainteresowanych stron. Koncepcja zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw, w kontekście odpowiedzialności społecznej biznesu, pozostaje wciąż w fazie doprecyzowania, redefiniowania, poszukiwania właściwych relacji, determinant i wskaźników. Czy koncepcję tę można uznać za właściwe i ostateczne remedium dla współczesnych społeczeństw na kryzysy ekonomiczne, katastrofy ekologiczne i kryzysy społeczne? Pytanie to, jak dotąd, pozostaje bez odpowiedzi. Tworzy się więc obszar do działania zarówno dla teoretyków, jak i praktyków zarządzania, rachunkowości, socjologii i innych nauk społecznych. Niezwykle ważne jest jednak dążenie do odpowiedzi na pytanie: jak należy doskonalić system rachunkowości, a w nim raportowania informacji finansowej i niefinansowej, aby był on użyteczny w biznesie XXI wieku i zgodny z ideą zrównoważonego rozwoju?

Nowe koncepcje raportów biznesowych promują nie tylko rozszerzenie zakresu informacji finansowej i zwiększenie jej przejrzystości, ale kładą coraz większy nacisk na ocenę ryzyka związanego z działalnością podmiotów oraz ocenę kontroli tego ryzyka, a także prawidłowe raportowanie informacji niefinansowych. Podwaliny pod nowy wymiar raportów biznesowych są przygotowywane w wieloetapowym, wieloletnim i żmudnym procesie oraz w drodze szerokiej dyskusji i konsultacji społecznej.

Rachunkowość, a wraz z nią jej integralny element – sprawozdawczość finansowa, zmienia się wraz ze zmianami w jej otoczeniu, a jej przyszły kształt to nowe, poważne wyzwanie, które przynosi XXI wiek. W dobie intensywnych działań w kierunku integracji rachunkowości finansowej i rachunkowości zarządczej sprawozdawczość finansowa, ewoluując w kierunku raportowania biznesowego, po raz kolejny zmienia swoje oblicze, dostosowując się do potrzeb informacyjnych jej użytkowników. Nowe podejście do kształtu i zakresu raportu biznesowego powoduje i determinuje powstawanie nowych koncepcji form przekazu informacji

i tworzenie modeli sprawozdawczych, które udźwignęłyby ciężar odpowiedzialności za kompletność, wiarygodność, rzetelność i przejrzystość tych informacji. Modele te mają swoje zalety, wady i ograniczenia. Trudno w tej chwili jednoznacznie stwierdzić, czy wejdą na stałe do praktyki rachunkowości XXI wieku. Nie ulega jednak wątpliwości, że nie można ustawać w wysiłkach skierowanych na opracowanie zwięzłych zasad ujawniania informacji na temat społecznej odpowiedzialności organizacji.

Społeczną odpowiedzialność biznesu zdecydowanie łatwiej zauważyć w dużych przedsiębiorstwach (w tym w koncernach międzynarodowych), które działania w zakresie CSR mają bezpośrednio wpisane w ogólną strategię. Mniejsze firmy, mimo że w praktyce realizują pewne działania w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu, nie są świadome przynależności tych działań do sfery CSR i nie mają zazwyczaj żadnej strategii w tym zakresie (to właśnie do dużych przedsiębiorstw jest skierowana nowelizacja ustawy o rachunkowości dotycząca publikowania informacji niefinansowych).

Raportowanie społeczne jest rekomendowane przez inwestorów i uznawane za dobrą praktykę firm, mimo to w większości krajów jest to proces dobrowolny i nieuregulowany prawem. Standardy oraz procedury sprawozdawczości i weryfikacji danych dotyczące społecznej odpowiedzialności biznesu nadal są dopracowywane. Różnorodne – czasami konkurencyjne wobec siebie – organizacje, które stawiają przed sobą różne cele i stosują różne podejścia, próbują opracować powszechnie wykorzystywane ramowe struktury w tym zakresie. W większości przedsiębiorstw raportowanie na temat zrównoważonego rozwoju i społecznej odpowiedzialności albo nie ma miejsca, albo jeszcze nie osiągnęło standardów jakości i spójności przyjętych dla innych rodzajów sprawozdawczości.

Bardzo często raporty poświęcone zrównoważonemu rozwojowi (w tym raporty społeczne) są przygotowywane i przekazywane doraźnie przez departamenty niepowiązane bezpośrednio z systemem rachunkowości w organizacji. Nawet w tych jednostkach, dla których raportowanie kwestii dotyczących ekologii i środowiska stanowi priorytet, w sporządzanych publikacjach nie obowiązują normy i wymogi niezbędne w sprawozdawczości finansowej i zarządczej. Ważne jest to, by w dążeniu do jak największego zysku uwzględniano także aspekty społeczne i ekologiczne. Tworzy się w ten sposób sprzyjający klimat społeczny, w którym przedsiębiorstwa mogą – z korzyścią dla gospodarki i społeczeństwa – realizować strategię harmonijnego i zrównoważonego rozwoju.

# Bibliografia

- Ackoff R.L. (1993), *Zarządzanie w małych dawkach*, PWN, Warszawa.
- Adamczyk A. (2009), *Spółeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw. Teoria i praktyka*, PWE, Warszawa.
- Adamczyk J., Nitkiewicz T. (2007), *Programowanie zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa.
- Adamowicz K., Szczypa P. (2014), *Możliwości wykorzystania rachunkowości zarządczej w Lasach Państwowych*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 334, s. 13–24.
- Adamowicz K., Dyrca A., Szramka H. (2014), *Wpływ redystrybucji środków funduszu leśnego na rentowność nadleśnictw*, „Sylvan”, 158(7), s. 483–490.
- Adams C., Kuasirikun N. (2000), *A comparative analysis of corporate reporting on ethical issues by UK and German chemical and pharmaceutical companies*, „European Accounting Review”, 9(1), s. 53–79.
- Adams C.A., Hill W.Y., Roberts C.B. (1998), *Corporate social reporting practices in Western Europe: legitimating corporate behavior?*, „The British Accounting Review”, 30(1), s. 1–21.
- Aguilera R.V., Rupp D.E., Williams C.A., Ganapathi J. (2007), *Putting the S back in corporate social responsibility: a multilevel theory of social change in organizations*, „Academy of Management Review”, 32(3), s. 836–863.
- AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) (1994), *Improving Business Reporting – A Customer Focus*, New York.
- Anderson J., Frankle A. (1980), *Voluntary social reporting: an iso-beta portfolio analysis*, „The Accounting Review”, 55(3), s. 467–479.
- Ankudo L., Kowalczyk H. (2013), *Koszty pozaprodukcyjnych funkcji lasu realizowanych na terenie RDLP w Szczecinie*, „Forestry Letters”, 104, Poznańskie Towarzystwo Przyjaciół Nauk, Wydział Nauk Rolniczych i Leśnych, s. 87–97.
- Ansoff I., Stewart J. (1967), *Strategies for a technology-based business*, „Harvard Business Review”, 45(6), s. 71–83.
- Aupperle K.E., Carroll A.B., Hatfield J.P. (1985), *An empirical examination of the relationship between corporate social responsibility and profitability*, „Academy of Management Journal”, 28(2), s. 446–463.
- Banaszkiewicz A., Makowska E. (2012), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu w kontekście wybranych aspektów kulturowych XXI stulecia*, „Copernican Journal of Finance & Accounting”, 1(1), s. 9–21.
- Bartkowiak G. (2011), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu w aspekcie teoretycznym i empirycznym*, Difin, Warszawa.
- Bernatt M. (2009), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu. Wymiar konstytucyjny i międzynarodowy*, Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa.
- Bernatt M., Bogdanienko J., Skoczny T. (2011), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu. Krytyczna analiza*, Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa.
- Białyszewski H. (1972), *Wstęp do wydania polskiego*, [w:] T. Parsons, *Szkice z teorii socjologicznej*, PWN, Warszawa.

- Bird R.B., Smith E.A. (2005), *Signaling theory, strategic interaction, and symbolic capital*, „Current Anthropology”, 46(2), s. 221–248.
- Blaug M. (2000), *Teoria ekonomii. Ujęcie retrospektywne*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Böhnke P. (2005), *First European Quality of Life Survey: Life Satisfaction, Happiness and Sense of Belonging*, European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions.
- Borecki T., Stępień E. (2012), *Metodyczne przesłanki strategii rozwoju zasobów leśnych w Polsce*, „Sylvan”, 156(12), s. 914–922.
- Borkowska S. (2005), *CSR – wyzwaniem dla zarządzania zasobami ludzkimi; podejście unijne*, „Zarządzanie Zasobami Ludzkimi”, 6, s. 9–29.
- Borowiec L. (2013), *Rola rachunkowości w raportowaniu Społecznej Odpowiedzialności Biznesu (CSR)*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów”, 129, s. 53–68.
- Borowiecki R. (2011), *Przedsiębiorstwo w obliczu wyzwań współczesnej gospodarki*, [w:] *Uwarunkowania sprawnego działania w przedsiębiorstwie i regionie*, „Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy”, 20, Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, Rzeszów, s. 5–15.
- Borys T. (2011), *Zrównoważony rozwój – jak rozpoznać ład zintegrowany*, „Problemy Ekorozwoju”, 6(2), s. 75–81.
- Borys T. (2005), *Wąskie i szerokie interpretacje zrównoważonego rozwoju oraz konsekwencje wyboru*, [w:] A. Papuziński (red.), *Zrównoważony rozwój – od utopii do praw człowieka*, Branta, Bydgoszcz, s. 64–75.
- Bosch G. (2010), *Systemy zarządzania zrównoważonym rozwojem*, [w:] J. Kronenberg, T. Bergier (red.), *Wyzwania zrównoważonego rozwoju w Polsce*, Fundacja Sędzimira, Kraków, s. 95–123.
- Bowen H.R. (1953), *Social Responsibilities of the Businessman*, Harper, New York.
- Broda J. (2000), *Historia leśnictwa w Polsce*, Wydawnictwo Akademii Rolniczej w Poznaniu, Poznań.
- Brzozowski T.T. (2010), *Rola i zasadność społecznej odpowiedzialności biznesu w warunkach integracji europejskiej*, „Przedsiębiorczość – Edukacja”, 6, s. 113–125.
- Brzóska J. (2009), *Model biznesowy – współczesna forma modelu organizacyjnego zarządzania przedsiębiorstwem*, „Organizacja i Zarządzanie. Kwartalnik Naukowy”, 2(6), Wydawnictwo Politechniki Śląskiej, s. 2–24.
- Buk H., Kostur A.M. (red.) (2009), *Zintegrowany system pomiarów dokonań w rachunkowości*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice.
- Buraczewski A. (red.) (2013), *Podstawy rachunkowości i gospodarki finansowej w Lasach Państwowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Przyrodniczego w Poznaniu, Poznań.
- Burchard-Dziubińska M., Rzeńca A., Drzazga D. (2014), *Zrównoważony rozwój – naturalny wybór*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Burzym E. (2008a), *Rola i funkcje rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 45(101), s. 23–70.
- Burzym E. (2008b), *Społeczna funkcja rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 45(101), s. 71–85.
- Burzym E. (1993), *Społeczny i ekologiczny aspekt współczesnej ewolucji rachunkowości w gospodarce rynkowej*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, 329, s. 5–18.
- Burzym E. (1992), *Rola biegłych księgowych w rozwiniętej gospodarce rynkowej oraz warunki ich działania*, „Rachunkowość”, 7, s. 181–187.
- Burzym E. (1990), *Rachunkowość jako podstawa rozrachunku z tytułu społeczno-ekonomicznej odpowiedzialności przedsiębiorstw*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, 401, s. 5–20.
- Burzymowa E. (1971), *Pomiar i ocena rentowności przedsiębiorstw przemysłowych*, PWE, Warszawa.
- Carroll A.B. (1999), *Corporate social responsibility evolution of a definitional construct*, „Business & Society”, 38(3), s. 268–295.
- Carroll A.B. (1979), *A three-dimensional conceptual model of corporate performance*, „Academy of Management Review”, 4(4), s. 497–505.

- Carroll A.B., Shabana K.M. (2010), *The business case for corporate social responsibility: a review of concepts, research and practice*, „International Journal of Management Reviews”, 12(1), s. 85–105.
- Chan Kim W., Mauborgne R. (2010), *Strategia błękitnego oceanu. Jak stworzyć wolną przestrzeń rynkową i sprawić, by konkurencja stała się nieistotna*, MT Biznes, Warszawa.
- Chichilnisky G. (1996), *Sustainable development: an axiomatic approach*, „Social Choice and Welfare”, 13(2), s. 219–248.
- Codogni I. (2012), *Szanse i ograniczenia stosowania strategii CSR w polskich przedsiębiorstwach*, „Annales. Etyka w Życiu Gospodarczym”, 15, s. 281–294.
- Cohen J., Simnett R. (2015), *CSR and assurance services: a research agenda*, „Auditing: A Journal of Practice & Theory”, 34(1), s. 59–74.
- Commission of the European Communities (2001), *Green Paper: Promoting a European Framework for Corporate Social Responsibility*, Brussels.
- Contrafatto M. (2014), *The institutionalization of social and environmental reporting: an Italian narrative*, „Accounting, Organizations and Society”, 39(6), s. 414–432.
- Ćwik N. (2013), *Proces raportowania – krok po kroku*, [w:] N. Ćwik (red.), *Wspólna odpowiedzialność. Rola raportowania społecznego*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa.
- Ćwik N. (red.) (2013), *Wspólna odpowiedzialność. Rola raportowania społecznego*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa.
- Dagilienne L. (2010), *The research of corporate social responsibility disclosures in annual reports*, „Engineering Economics”, 21(2), s. 197–204.
- Dalton D.R., Cosier R.A. (1982), *The four faces of social responsibility*, „Business Horizons”, 25(3), s. 19–27.
- Davis K. (1975), *Five propositions for social responsibility*, „Business Horizons”, 18(3), s. 19–24.
- Davis K., Blomstrom R.L. (1975), *Business and Society: Environment and Responsibility*, McGraw-Hill, New York.
- Deegan C. (2002), *Introduction: the legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, 15(3), s. 282–311.
- Demski J., Feltham G. (1978), *Economic incentives in budgetary control systems*, „Accounting Review”, 53, s. 336–359.
- DiPiazza S.A., Eccles R.G. (2002), *Building Public Trust*, John Wiley & Sons, New York.
- Dowling J., Pfeffer J. (1975), *Organizational legitimacy societal values and organizational behavior*, „Pacific Sociological Review”, 18(1), s. 122–136.
- Dyrda D., Ptak M. (red.) (2015), *Zarządzanie środowiskiem i zrównowazona energetyka*, AD REM, Jelenia Góra.
- Dziawgo D. (2009), *Idea zrównoważonego rozwoju w relacjach inwestorskich*, [w:] E. Sidorczyk-Pietraszko (red.), *Funkcjonowanie przedsiębiorstw w warunkach zrównoważonego rozwoju i gospodarki opartej na wiedzy*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna w Białymstoku, Białystok, s. 91–101.
- Eccles R.G., Krzus M.P. (2010), *One Report: Integrated Reporting for a Sustainable Strategy*, John Wiley & Sons, New Jersey.
- Eisenhardt K.M. (1989), *Agency theory: an assessment and review*, „The Academy of Management Review”, 14(1), s. 57–74.
- Eljasiak E. (2011), *W kierunku zintegrowanej sprawozdawczości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 62 (118), SKwP, Warszawa.
- Elkington J. (1997), *Cannibals with Forks: the Triple Bottom Line of 21st Century Business*, Capstone, Oxford.
- Elliott W., Jackson K., Peecher M., White B. (2013), *The unintended effect of corporate social responsibility performance on investors' estimates of fundamental value*, „The Accounting Review”, 89(1), s. 275–302.
- Eweje G. (2006), *The role of MNEs in community development initiatives in developing countries: corporate social responsibility at work in Nigeria and South Africa*, „Business and Society”, 45(2), s. 93–129.

- Falencikowski T.M., Nogalski B. (2014), *Miejsce modelu biznesu w zarządzaniu strategicznym – podejście przedsiębiorcze*, „Acta Universitatis Lodzensis. Folia Oeconomica”, 4(305), s. 23–35.
- Fijałkowska J., Sobczyk M. (2012), *Sprawozdawczość działań w ramach społecznej odpowiedzialności wyzwaniem dla polskich przedsiębiorstw*, „Zarządzanie i Finanse. Journal of Management and Finance” (dawniej „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego”), 1(3), s. 141–151.
- Filek J. (2013), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu jako nowa wersja umowy społecznej*, Księgarnia Akademicka, Kraków.
- Filek J. (2002), *O wolności i odpowiedzialności podmiotu gospodarczego*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
- Fleming P., Jones M.T. (2013), *The End of Corporate Social Responsibility: Crisis and Critique*, Sage Publications, London.
- Friedman M. (1970), *The social responsibility of business is to increase its profits*, „The New York Times Magazine”, 13 September.
- Gabrusiewicz T. (2010), *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej w kształtowaniu zasad nadzoru korporacyjnego*, C.H. Beck, Warszawa.
- Gad J. (2013a), *Cechy jakościowe informacji zawartych w raporcie biznesowym w świetle potrzeb informacyjnych dawców kapitału*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 766, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 62, s. 545–555.
- Gad J. (2013b), *Sprawozdawczość biznesowa wobec założeń teorii agencji*, „Zarządzanie i Finanse”, 11(2/6), s. 172–185.
- Gao F., Liscic L., Zhang I. (2014), *Commitment to social good and insider trading*, „Journal of Accounting and Economics”, 57(2), s. 149–175.
- Gazdar K. (2007), *Reporting Nonfinancials*, John Wiley & Sons, London.
- Gernon H., Meek G.K. (2001), *Accounting: An International Perspective*, McGraw-Hill, Boston.
- Gierusz B., Martyniuk T. (2009), *Rola rachunkowości w świetle społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa (CSR)*, [w:] Pracownicy Katedry Rachunkowości SGH (red. nauk.), *Problemy współczesnej rachunkowości*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Gierusz J., Martyniuk T. (red.) (2011), *Kluczowe problemy teorii i praktyki rachunkowości*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego”, 1.
- Gill D.L., Dickinson S.J., Scharl A. (2008), *Communicating sustainability: a web content analysis of North American, Asian and European firms*, „Journal of Communication Management”, 12(3), s. 243–262.
- Gołos P., Kaliszewski A. (2016a), *Ekonomiczne znaczenie wybranych niedrzewnych pożytków leśnych w Polsce*, „Sylwan”, 160(4), s. 336–343.
- Gołos P., Kaliszewski A. (2016b), *Spółeczne i ekonomiczne uwarunkowania realizacji publicznych funkcji lasu w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, „Sylwan”, 160(2), s. 91–99.
- Gołos P., Ukalska J. (2016), *Hipotetyczna gotowość finansowania publicznych funkcji lasu i gospodarki leśnej*, „Sylwan”, 160(7), s. 609–616.
- Gray R., Laughlin R. (2012), *It was 20 years ago today*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, 25(2), s. 228–255.
- Greenwood R., Oliver Ch., Sahlin K., Suddaby R. (2008), *The SAGE Handbook of Organizational Institutionalism*, Sage Publications, London.
- Greszta M. (2012), *Model LBG, czyli jak w praktyce mierzyć efektywność działań społecznych podejmowanych przez firmy*, [w:] *Mierzenie efektywności i wpływu społecznego działania CSR*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu 2012.
- Griffin P., Sun, Y. (2013), *Going green: market reaction to CSRwire news releases*, „Journal of Accounting and Public Policy”, 32(2), s. 93–113.
- Gruchała A., Piekutin J. (2004), *Ekonomiczne wskaźniki trwałej gospodarki leśnej – teoria i praktyka*, „Sylwan”, 11, s. 51–58.

- Grudzewski W.M., Hejduk I.K., Sankowska A., Wańtuchowicz M. (2010), *Sustainability w biznesie, czyli przedsiębiorstwo przyszłości. Zmiany paradygmatów i koncepcji zarządzania*, Poltext, Warszawa.
- Grzywacz A. (2001), *Podstawy prawne trwale zrównoważonej gospodarki leśnej*, „Roczniki Akademii Rolniczej w Poznaniu”, „Leśnictwo”, 39, s. 93–107.
- Grzywacz A. (2005), *Zrównoważone użytkowanie różnorodności biologicznej współczesną formą ochrony przyrody*, „Sylwan”, 5, s. 10–22.
- Guczalska K. (2014), *CSR i Milton Friedman, „Opowieść wigilijna” i zły kapitalista*, „Principia”, 59–60, s. 279–312.
- Herman A., Szablewski A. (red.) (1999), *Zarządzanie wartością firmy*, Poltext, Warszawa.
- Herzig C., Schaltegger S. (2006), *Corporate sustainability reporting. An overview*, [in:] S. Schaltegger, M. Bennett, R. Burritt (eds), *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, Dordrecht, s. 301–324.
- Hetmański M. (2015), *Świat informacji*, Difin, Warszawa.
- Hofstede G. (1983), *The cultural relativity of organizational practices and theories*, „Journal of International Business Studies”, 14(2), s. 75–89.
- Hooks J., Staden Van C. (2011), *Evaluating environmental disclosures: the relationship between quality and extent measures*, „The British Accounting Review”, 43(3), s. 200–213.
- IIRC (International Integrated Reporting Council) (2011), *Towards Integrated Reporting. Communicating Value in the 21st Century*, Discussion Paper.
- Jabłoński A. (2013), *Modele zrównoważonego biznesu – miejsce i rola w koncepcji zarządzania strategicznego*, [w:] R. Krupski (red.), *Zarządzanie strategiczne. Quo Vadis?*, „Prace Naukowe Wałbrzyskiej Wyższej Szkoły Zarządzania i Przedsiębiorczości”, 22, Wałbrzych, s. 283–296.
- Jabłoński M. (2015), *Definicja lasu w ujęciu krajowym i międzynarodowym oraz jej znaczenie dla wielkości i zmian powierzchni lasów w Polsce*, „Sylwan”, 159(6), s. 469–482.
- Jaglińska Z. (1984), *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw kapitalistycznych*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, 7, SKwP, Warszawa, s. 15–22.
- Jakubczyk B., Lewandowska J. (2014), *Teorie struktury kapitału w literaturze światowej*, „Finanse i Prawo Finansowe”, 1(4), s. 65–81.
- Janusz A., Pochopień J. (2012), *Funkcje lasów w świetle preferencji konsumentów*, „Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Humanitas. Zarządzanie”, 2, s. 62–73.
- Jaruga A. (red.) (1991), *Współczesne problemy rachunkowości*, PWE, Warszawa.
- Jarugowa A. (1984), *Rachunkowość społeczna na tle tendencji rozwoju rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rady Naukowej”, 7, SKwP, Warszawa, s. 5–14.
- Jastrzębowski A. (2014), *Teoria legitymizacji a funkcje rachunkowości*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, 2(4), s. 50–60.
- Jaszczak R. (2008a), *Urządzanie lasu w Polsce do 1939 roku. Część I – Początki urządzania lasu na ziemiach polskich*, „Sylwan”, 3, s. 13–21.
- Jaszczak R. (2008b), *Urządzanie lasu w Polsce do 1939 roku. Część II – Urządzanie lasu w Królestwie Polskim*, „Sylwan”, 5, s. 3–13.
- Jaszczak R. (2008c), *Urządzanie lasu w Polsce do 1939 roku. Część III – Urządzanie lasu na ziemiach polskich w zaborze austriackim i pruskim*, „Sylwan”, 9, s. 3–10.
- Jaszczak R. (2008d), *Urządzanie lasu w Polsce do 1939 roku. Część IV – Urządzanie lasu na ziemiach polskich w latach 1918–1939*, „Sylwan”, 10, s. 3–13.
- Jaworska E. (2011), *Zmiana podejścia do sprawozdawczości w aspekcie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 668, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 41, s. 573–583.
- Jensen M., Meckling W. (1976), *Theory of the firm: managerial behavior, agency costs, and ownership structure*, „Journal of Financial Economics”, 3, s. 305–360.
- Jeżak J. (2012), *Ład wewnątrz korporacyjny w świetle różnych teorii a wyzwania współczesności*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 690, s. 789–799.



- Jędrzejka D. (2012), *Raportowanie zintegrowane jako nowe podejście do współczesnej sprawozdawczości*, „Acta Universitatis Lodzianensis. Folia Oeconomica”, 266, s. 313–325.
- Jodkowska L. (2011), *Stopień realizacji celów zrównoważonego rozwoju i zrównoważonego społeczeństwa na wybranych przykładach*, [w:] B. Kryk (red.), *Trendy i wyzwania zrównoważonego rozwoju*, Katedra Polityki Społeczno-Gospodarczej i Europejskich Studiów Regionalnych, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin, s. 51–70.
- Kamela-Sowińska A. (2015a), *Skutki ekonomiczne realizacji umowy społecznej jako podstawy raportów CSR*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, 3(1), s. 68–85.
- Kamela-Sowińska A. (2015b), *Tajemnica przedsiębiorstwa a dyrektywa Unii Europejskiej o ujawnianiu informacji niefinansowych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 854, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 73, s. 981–991.
- Kamela-Sowińska A. (2013), *Czy rachunkowość to już nauka społeczna*, [w:] A. Karmańska (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 309–328.
- Kamela-Sowińska A. (2009), *Sprawozdawczość społeczna. Czy to jeszcze rachunkowość?*, [w:] Pracownicy Katedry Rachunkowości SGH (red. nauk.), *Problemy współczesnej rachunkowości*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Kamiński Z. (2014), *Społeczna odpowiedzialność biznesu. Analiza sytuacji, problemów, potrzeb i oczekiwań z zakresu CSR wśród MŚP z sektorów spożywczego, metalowego, turystycznego i ICT na Pomorzu Zachodnim*, Związek Pracodawców Pomorza Zachodniego Lewiatan, Szczecin.
- Kang Y.Ch., Wood D.J. (1995), *Before-profit social responsibility – turning the economic paradigm upside-down*, [in:] D. Nigh, D. Collins (eds), *Proceedings of the 6th Annual Meeting of the International Association for Business and Society (IABS)*, Vienna, s. 408–418.
- Kaplan R.S. (2012), *The balanced scorecard: comments on balanced scorecard commentaries*, „Journal of Accounting and Organizational Change”, 8(4), s. 539–545.
- Kaplan R.S., Norton D.P. (2013), *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Kaplan R.S., Norton D.P., Rugelsjoen B. (2010), *Managing alliances with the Balanced Scorecard*, „Harvard Business Review”, 88(1), s. 114–120.
- Karmańska A. (red.) (2013), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Kazojć K. (2012), *Czarny CSR – nieetyczne wykorzystanie koncepcji przez organizacje*, „Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania / Uniwersytet Szczeciński”, 30, s. 35–48.
- Keenan R., Reams G., Achard F., Freitas J., Grainger A., Lindquist E. (2015), *Dynamics of global forest area: results from the FAO Global Forest Resources Assessment 2015*, „Forest Ecological Management”, 352, s. 9–20.
- Kikulski J. (2011), *Prowadzenie gospodarki leśnej a rekreacyjne użytkowanie lasu*, „Sylwan”, 155(4), s. 269–278.
- Kikulski J. (2008), *Turystyczno-rekreacyjne funkcje lasów w Polsce – społeczne obawy i nadzieje (wyniki pierwszej części badań)*, „Sylwan”, 6, s. 63–71.
- Kim Y., Park M., Wier B. (2012), *Is earnings quality associated with corporate social responsibility?*, „The Accounting Review”, 87(3), s. 761–796.
- Klocek A. (2003), *Ekonomiczne aspekty leśnictwa w krajach Unii Europejskiej i w Polsce*, „Sylwan”, 1, s. 1–11.
- Kocel J., Szewczykiewicz J. (2013), *Wykorzystanie informacji biznesowej przez przedsiębiorców leśnych*, „Sylwan”, 157(2), s. 83–94.
- Komisja Europejska (2006), *Realizacja partnerstwa na rzecz wzrostu gospodarczego i zatrudnienia: uczynienie Europy liderem w zakresie odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw*, Komunikat Komisji dla Parlamentu Europejskiego, Rady Europy i Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego, Bruksela.

- Kopeć K. (2016), *Za i przeciw społecznej odpowiedzialności biznesu*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach”, seria „Administracja i Zarządzanie”, 108, s. 127–138.
- KPMG (2014), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu: fakty a opinie. CSR oczami dużych i średnich firm w Polsce*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa.
- Krasodomska J. (2015), *Sprawozdawczość zintegrowana jako nowy obszar badań naukowych w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 82(138), s. 77–92.
- Krasodomska J. (2014), *Informacje niefinansowe w sprawozdawczości spółek*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków.
- Krasodomska J. (2013), *Sprawozdawczość przedsiębiorstw w świetle teorii legitymizacji*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów SGH”, 130, s. 39–52.
- Krasodomska J. (2012), *Zintegrowana sprawozdawczość spółek w 2020 roku*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 66(122), s. 101–110.
- Kronenberg J., Bergier T. (red.) (2010), *Wyzwania zrównoważonego rozwoju w Polsce*, Fundacja Sędzimira, Kraków.
- Krumwiede D., Hackert A.M., Tokle J., Vokurka R.J. (2012), *The practice of corporate social responsibility in different countries: a study of firms in Canada, Hungary, Italy, Lebanon, Taiwan and the United States*, „International Journal of Management”, 29(1), s. 389–401.
- Krupski R. (2011), *Orientacja zasobowa w badaniach empirycznych. Identyfikacja horyzontu planowania rynkowych i zasobowych wielkości strategicznych*, Wałbrzyska Wyższa Szkoła Zarządzania i Przedsiębiorczości”, Wałbrzych.
- Krupski R. (red.) (2013), *Zarządzanie strategiczne. Quo Vadis?*, „Prace Naukowe Wałbrzyskiej Wyższej Szkoły Zarządzania i Przedsiębiorczości”, 22, Wałbrzych.
- Krupski R. (red.) (2009), *Zarządzanie strategiczne. Problemy, kierunki badań*, „Prace Naukowe Wałbrzyskiej Wyższej Szkoły Zarządzania i Przedsiębiorczości”, Wałbrzych.
- Kryk B. (2011), *Raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw za środowisko przyrodnicze*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 625, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 32, s. 253–269.
- Kryk B. (red.) (2011), *Trendy i wyzwania zrównoważonego rozwoju*, Katedra Polityki Społeczno-Gospodarczej i Europejskich Studiów Regionalnych, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin.
- Krzysztofek A. (2014), *Innowacje w obszarze społecznej odpowiedzialności biznesu*, [w:] A. Uziębło (red.), *Pokonać dekonjunkcję. Społeczna odpowiedzialność biznesu i finanse*, „Prace Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Gdańsku”, 30, CeDeWu, Warszawa, s. 35–46.
- Laszlo Ch. (2008), *Firma zrównoważonego rozwoju*, Studio Emka, Warszawa.
- Leitonienė S., Sapkauskienė A. (2015), *Quality of corporate social responsibility information*, „Procedia – Social and Behavioral Sciences”, 213, s. 334–339.
- Leoński W. (2015), *Wpływ CSR na wyniki finansowe przedsiębiorstw*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 855, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 74, s. 135–142.
- Lewandowski M. (2010), *Prospołeczne aspekty zastosowania strategicznej karty wyników w organizacjach*, „Współczesne Zarządzanie”, 2, s. 141–149.
- Luhmann N. (2012), *Systemy społeczne. Zarys ogólnej teorii*, Nomos, Kraków.
- Lulewicz-Sas A. (2011), *Koncepcja społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw w teorii interesariuszy*, [w:] B. Kryk (red.), *Trendy i wyzwania zrównoważonego rozwoju*, Katedra Polityki Społeczno-Gospodarczej i Europejskich Studiów Regionalnych, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin, s. 321–338.
- Łada M., Kozarkiewicz A. (2013), *Teoria legitymizacji w badaniach z zakresu rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 71(127), s. 161–176.
- Macuda M. (2015), *Raportowanie odpowiedzialności społecznej – raportowanie zagadnień środowiskowych*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, 3(1), s. 97–111.
- Madsen D.O., Stenheim T. (2014), *Perceived problems associated with the implementation of the balanced scorecard: evidence from Scandinavia*, „Problems and Perspectives in Management”, 12, s. 121–131.

- Magnuski K., Jaszczak R. (2008a), *Urządzanie lasu w Polsce po drugiej wojnie światowej w świetle źródłowych publikacji Sylwana. Część I. Okresy rozwoju urządzania lasu*, „Sylwan”, 6, s. 22–32.
- Magnuski K., Jaszczak R. (2008b), *Urządzanie lasu w Polsce po drugiej wojnie światowej w świetle źródłowych publikacji Sylwana. Część II. Inwentaryzacja lasu*, „Sylwan”, 7, s. 9–18.
- Magnuski K., Jaszczak R. (2008c), *Urządzanie lasu w Polsce po drugiej wojnie światowej w świetle źródłowych publikacji Sylwana. Część III. Regulacja i planowanie w gospodarstwie leśnym*, „Sylwan”, 8, s. 3–16.
- Malara Z., Rzęchowski J. (2011), *Zarządzanie informacją na globalnym rynku*, C.H. Beck, Warszawa.
- Marcinkowska M. (2012), *Rachunkowość społeczna – czyli o pomiarze wyników przedsiębiorstw w kontekście oczekiwań interesariuszy*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 271, s. 502–525.
- Marcinkowska M. (2004), *Roczny raport z działań i wyników przedsiębiorstwa*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków.
- Marek S., Białasiewicz M. (2008), *Podstawy nauki o organizacji*, PWE, Warszawa.
- Mazurowska M. (2014), *Dylematy rachunkowości społecznie odpowiedzialnej*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, 2(8), s. 38–52.
- McWilliams A., Siegel D.A., Wright P.M. (2006), *Corporate social responsibility: strategic implications*, „Journal of Management Studies”, 43(1), s. 1–18.
- Meadows D.H. (1989), *System dynamics meets the press*, „System Dynamics Review”, 5(1), s. 69–80.
- Michalak J. (2012a), *Model biznesowy i jego wpływ na odwzorowanie sytuacji finansowej jednostki w systemie rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 66(122), s. 133–142.
- Michalak J. (2012b), *Próba oceny korzyści zastosowania zbilansowanej karty wyników w szpitalach*, „Acta Universitatis Lodzianis. Folia Oeconomica”, 263, s. 197–218.
- Michalak J. (2011), *Podstawy teoretyczne sprawozdawczości zrównoważonego rozwoju a zakres jej zastosowania w Polsce i na świecie*, „Acta Universitatis Lodzianis. Folia Oeconomica”, 249, s. 217–241.
- Michalak J. (2010), *Pomiar dokonań*, [w:] I. Sobańska (red.), *Rachunkowość zarządcza. Podejście operacyjne i strategiczne*, C.H. Beck, Warszawa, s. 419–447.
- Michalczuk G., Mikulska T. (2014), *Sprawozdanie zintegrowane jako produkt finalny rachunkowości społecznej*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 827, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 69, s. 197–207.
- Michelon G., Pilonato S., Ricceri F. (2015), *CSR reporting practices and the quality of disclosure: an empirical analysis*, „Critical Perspectives on Accounting”, 33, s. 59–78.
- Mierzenie efektywności i wpływu społecznego działania CSR*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu 2012.
- Mikulska T., Michalczuk G. (2014), *Raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 827, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 69, s. 209–219.
- Moore R. (2013), *Sustainability, institutionalization and the duality of structure: contradiction and unintended consequences in the political context of an Australian water business*, „Management Accounting Research”, 24, s. 366–386.
- Moser D., Martin P. (2012), *A broader perspective on corporate social responsibility research in accounting*, „The Accounting Review”, 87(3), s. 797–806.
- Myers S.C., Majluf N.S. (1984), *Corporate financing and investment decisions when firms have information that investors do not have*, „Journal of Financial Economics”, 13, s. 187–221.
- Nakonieczna J. (2008), *Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw międzynarodowych*, Difin, Warszawa.
- Nalepka A., Ujwary-Gil A. (red.) (2010), *Organizacje komercyjne i niekomercyjne wobec wzmożonej konkurencji oraz wzrastających wymagań konsumentów*, Wyższa Szkoła Biznesu, Nowy Sącz.
- Nelson J. (1996), *Business as Partners in Development, Creating Wealth for Countries, Companies, and Communities*, The Prince of Wales Business Leaders Forum, The World Bank and The United Nations Development Programme, London.

- Nigh D., Collins D. (eds), *Proceedings of the 6th Annual Meeting of the International Association for Business and Society (IABS)*, Vienna.
- Noga A. (2011), *Teorie przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa.
- Nogalski B. (2009a), *Modele biznesu jako narzędzie reorientacji strategicznej przedsiębiorstw*, „Master of Business Administration”, 17(2), s. 3–14.
- Nogalski B. (2009b), *Rozważania o modelach biznesowych przedsiębiorstw jako ciekawym poznawczym kierunku badań problematyki zarządzania strategicznego*, [w:] R. Krupski (red.), *Zarządzanie strategiczne. Problemy, kierunki badań*, „Prace Naukowe Wałbrzyskiej Wyższej Szkoły Zarządzania i Przedsiębiorczości”, Wałbrzych, s. 33–48.
- Odpowiedzialny biznes w Polsce. Dobre praktyki* (2008), Warszawa.
- Oiu Y., Shaikat A., Tharyan R. (2016), *Environmental and social disclosures: link with corporate financial performance*, „The British Accounting Review”, 48, s. 102–116.
- Olaniyi T.A., Jalloh, Abdusalam S.T. (2016), *Impact of corporate social responsibility on firms' profitability: evidence from Nigeria and Sierra Leone*, „Amity Business Review”, 16(2), s. 1–19.
- Orlitzky M., Schmidt F., Rynes S. (2003), *Corporate social and financial performance: a meta-analysis*, „Organization Studies”, 24, s. 403–441.
- Orłowski W. (2008), *Przedmowa do wydania polskiego*, [w:] Ch. Laszlo, *Firma zrównoważonego rozwoju*, Studio Emka, Warszawa.
- Paliwoda-Matiolańska A. (2012), *Społeczna odpowiedzialność biznesu w teorii i praktyce*, „Marketing Instytucji Naukowych i Badawczych”, 222, s. 253–265.
- Paliwoda-Matiolańska A. (2009), *Odpowiedzialność społeczna w procesie zarządzania przedsiębiorstwem*, C.H. Beck, Warszawa.
- Papuziński A. (red.) (2005), *Zrównoważony rozwój – od utopii do praw człowieka*, Branta, Bydgoszcz.
- Parker L. (2014), *Corporate social accountability through action: contemporary insights from British industrial pioneers*, „Accounting, Organizations and Society”, 39(8), s. 632–659.
- PARP (Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości) (2012), *Ocena stanu wdrażania standardów społecznej odpowiedzialności biznesu wraz z opracowaniem zestawu wskaźników społecznej odpowiedzialności w mikro, małych, średnich i dużych przedsiębiorstwach*, wykonawca badania: Millward-Brown, SMG/KRC, PwC, Warszawa.
- Parsons T. (1972), *Szkice z teorii socjologicznej*, PWN, Warszawa.
- Paschalis-Jakubowicz P. (2012), *Analiza opublikowanych informacji o stanie lasów oraz o realizacji Krajowego Programu Zwiększania Lesistości w 2010 roku w Polsce – przyczynek do budowy Narodowego Programu Leśnego*, „Sylwan”, 156(10), s. 723–731.
- Paschalis-Jakubowicz P. (2011), *Teoretyczne podstawy i realizacja idei zrównoważonego rozwoju w leśnictwie*, „Problemy Ekorozwoju”, 6(2), s. 101–106.
- Paschalis-Jakubowicz P. (2010a), *Analiza wybranych czynników w procesach globalizacyjnych i ich wpływ na kierunki zmian w światowym leśnictwie. I. Założenia metodyczne*, „Sylwan”, 154(1), s. 3–14.
- Paschalis-Jakubowicz P. (2010b), *Analiza wybranych czynników w procesach globalizacyjnych i ich wpływ na kierunki zmian w światowym leśnictwie. II. Zasoby leśne oraz funkcje pełnione przez lasy w skali globalnej*, „Sylwan”, 154(2), s. 75–87.
- Paszkievicz A., Szadziewska A. (2011), *Przejawy społecznej odpowiedzialności w działalności przedsiębiorstw*, [w:] J. Gierusz, T. Martyniuk (red.), *Kluczowe problemy teorii i praktyki rachunkowości*, „Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego”, 1, s. 77–90.
- Patten D.M., Zhao N. (2014), *Stand-alone reporting by U.S. retail companies*, „Accounting Forum”, 38(2), s. 132–144.
- Perrini F. (2005), *Building a European portrait of corporate social responsibility reporting*, „European Management Journal”, 23(6), s. 611–627.
- Peters G., Romi A. (2015), *The association between sustainability governance characteristics and the assurance of corporate sustainability reports*, „Auditing: A Journal of Practice & Theory”, 34(1), s. 163–198.

- Peters G., Romi A. (2013), *Discretionary compliance with mandatory environmental disclosures: evidence from SEC filings*, „Journal of Accounting and Public Policy”, 32(4), s. 213–236.
- Pezzey J. (1992), *Sustainability: an interdisciplinary guide*, „Environmental Values”, 1(4), s. 321–362.
- Pezzey J. (1989), *Economic analysis of sustainable growth and sustainable development*, „Working Paper”, 15, The World Bank Environment Department, Washington.
- Piekutin J., Parzych S. (2007), *Gospodarstwo leśne w kontekście ekonomicznym – rys historyczny i stan obecny*, „Sylwan”, 4, s. 64–72.
- Pietrzak Ż., Piłacik J. (2015), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu na przykładzie Lasów Państwowych*, [w:] D. Dyrda, M. Ptak (red.), *Zarządzanie środowiskiem i zrównoważona energetyka*, AD REM, Jelenia Góra, s. 162–170.
- Piłat M., Pyszka A. (2010), *Wpływ uwarunkowań kulturowych na implementację strategii społecznej odpowiedzialności (CSR)*, [w:] A. Nalepka, A. Ujwary-Gil (red.), *Organizacje komercyjne i niekomercyjne wobec wzmożonej konkurencji oraz wzrastających wymagań konsumentów*, Wyższa Szkoła Biznesu, Nowy Sącz, s. 156–171.
- Pimentel L.V., Branca A.S., Catalão-Lopes M. (2016), *International comparisons of corporate social responsibility*, „International Journal of Economics and Management Sciences”, 5(2), s. 1–5.
- Płoszajski P. (red.) (2013), *Strategie społecznej odpowiedzialności polskich spółek giełdowych*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Płotkowski L. (2004), *Kluczowe problemy współczesnego leśnictwa*, „Sylwan”, 11, s. 22–36.
- Płotkowski L. (2003), *Socjalne aspekty modelu wielofunkcyjnej gospodarki leśnej*, „Sylwan”, 4, s. 10–19.
- Pohl M., Tolhurst N. (eds), *Responsible Business: How to Manage a CSR Strategy Successfully*, John Wiley & Sons, Hoboken, New Jersey.
- Polowczyk P. (2012), *Odpowiedzialność biznesu i podmiotów gospodarczych: definicje, modele, typologia argumentacji*, „Zarządzanie Zmianami”, 1(55), s. 38–60.
- Porada-Rochoń M., Patynowski M. (2012), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu – wiedza i świadomość wśród zachodniopomorskich przedsiębiorców w czasach kryzysu*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, 736, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 55, s. 421–434.
- Porter M., Kramer M. (2011), *Creating shared value*, „Harvard Business Review”, 89(1–2), s. 62–77.
- Poskrobko B. (2013), *Paradygmat zrównoważonego rozwoju jako wiodący kanon w badaniu nowych obszarów ekonomii*, „Ekonomia i Środowisko”, 3(46), s. 10–24.
- Poznański R. (2007), *Urządzanie lasu wobec wyzwań wielofunkcyjnego gospodarstwa leśnego*, „Sylwan”, 3, s. 23–28.
- Pracownicy Katedry Rachunkowości SGH (red. nauk.), *Problemy współczesnej rachunkowości*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Pratley P. (1998), *Etyka w biznesie*, Gebethner i S-ka, Warszawa.
- Przybylska K. (2005), *System klasyfikacji gospodarstw leśnych w wielofunkcyjnym i proekologicznym modelu leśnictwa*, „Sylwan”, 9, s. 3–9.
- Rachunkowość wczoraj, dziś i jutro*, SKwP, Warszawa.
- Raport o stanie lasów w Polsce* (2015), Dyrekcja Generalna Lasów Państwowych, Warszawa.
- Ratajczak E. (2013), *Sektor leśno-drzewny w zielonej gospodarce*, ITD, Poznań.
- Referowska-Chodak E. (2006), *Sposób i stopień społecznej wykorzystywania rezerwatów przyrody w Lasach Państwowych*, „Sylwan”, 7, s. 51–59.
- Rodrigue M., Magnan M., Boulianne E. (2013), *Stakeholders' influence on environmental strategy and performance indicators: a managerial perspective*, „Management Accounting Research”, 24, s. 301–316.
- Rok B. (2013), *Podstawy odpowiedzialności społecznej w zarządzaniu*, Poltext, Warszawa.
- Rok B. (2004), *Odpowiedzialny biznes w nieodpowiedzialnym świecie*, Akademia Rozwoju Filantropii w Polsce, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa.
- Roszkowska P. (2011), *Rewolucja w raportowaniu biznesowym. Interesariusze, konkurencyjność, społeczna odpowiedzialność*, Difin, Warszawa.

- Różańska E. (2014), *Integracja standardów raportowania społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, 3(1), s. 167–177.
- Rudnicka A. (2012), *CSR – doskonalenie relacji społecznych w firmie*, Wolters Kluwer, Warszawa.
- Rudny W. (2013), *Model biznesowy a tworzenie wartości*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 141, s. 98–108.
- Rybak M. (2004), *Etyka menedżera – społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Rykowski K. (1994), *Trwały rozwój lasów w Polsce. Stan i zamierzenia*, Agencja Reklamowo-Wydawnicza A. Grzegorzczak, Warszawa.
- Sadowska B. (2015), *Rachunkowość w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 390, s. 222–233.
- Salzmann O., Ionescu-Somers A., Steger U. (2005), *The business case for corporate sustainability: literature review and research options*, „European Management Journal”, 23(1), s. 27–36.
- Samelak J. (2013a), *Ramy koncepcyjne zintegrowanego sprawozdania jako formy raportowania CSR*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 314, s. 155–165.
- Samelak J. (2013b), *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Sawicki K. (2013), *Zakres rachunkowości jako nauki*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 71(127), s. 211–226.
- Schaltegger S., Bennett M., Burritt R. (eds) (2006), *Sustainability Accounting and Reporting*, Springer, Dordrecht.
- Schweitzer M. (2001), *Ambiwalencja teorii rachunkowości: wartość dla akcjonariusza czy wartość dla interesariusza*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 6(62), s. 151–169.
- SEG (Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych) (2014), *Analiza ESG spółek w Polsce. Raportowanie danych niefinansowych ESG a odpowiedzialne inwestowanie. Przewodnik dla spółek i inwestorów*, Warszawa.
- Sethi S.P. (1975), *Dimensions of corporate social performance: an analytical framework*, „California Management Review”, 17(3), s. 58–64.
- Sherman W.R. (2012), *The triple bottom line: the reporting of “doing well” & “doing good”*, „Journal of Applied Business Research”, 28(4), s. 673–681.
- Sibbet D. (1997), *75 years of management ideas and practice 1922–1997*, „Harvard Business Review”, 75(5), s. 2–12.
- Sidorczuk-Pietraszko E. (red.) (2009), *Funkcjonowanie przedsiębiorstw w warunkach zrównoważonego rozwoju i gospodarki opartej na wiedzy*, Wyższa Szkoła Ekonomiczna w Białymstoku, Białystok.
- Siemiński J.L. (2008), *Idea rozwoju zrównoważonego i trwałego obszarów wiejskich w Polsce na tle innych koncepcji. Ujęcie planistyczne (część I)*, „Infrastruktura i Ekologia Terenów Wiejskich”, 2, Polska Akademia Nauk, Oddział w Krakowie, s. 7–25.
- Sieniawski W. (2011), *Użytkowanie lasów w Indonezji*, „Sylwan”, 155(4), s. 279–288.
- Sikacz H. (2016), *Wpływ CSR na sytuację finansową przedsiębiorstw – przegląd badań*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 436, s. 241–252.
- Sisak L., Kaliszewski A. (2013), *Ekonomiczne instrumenty wspierania wielofunkcyjnej gospodarki leśnej w Czechach i w Polsce*, „Sylwan”, 157(9), s. 703–711.
- Skłodkowski J.W., Gołos P. (2016), *Wartość rekreacyjnej funkcji lasu w świetle wyników ogólnopolskiego badania opinii społecznej*, „Sylwan”, 160(9), s. 759–766.
- Skonieczny J. (2013), *Zarządzanie strategiczne dla inżynierów*, PWE, Warszawa.
- Skrzypek E. (2015), *Społeczna odpowiedzialność – standardy i raportowanie*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 378, s. 206–217.
- Skrzypek E., Saadi N. (2014), *Motywacje versus korzyści CSR z perspektywy polskich spółek giełdowych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Przyrodniczo-Humanistycznego w Siedlcach”, seria „Administracja i Zarządzanie”, 103 (30), s. 11–24.

- Sobańska I. (2005), *Reorientacja sprawozdań finansowych i systemu rachunkowości jako skutek wdrażania MSR*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 27(83).
- Sobańska I. (red.) (2010), *Rachunkowość zarządcza. Podejście operacyjne i strategiczne*, C.H. Beck, Warszawa.
- Sojak S. (2011), *Rachunkowość przymiotnikowa*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 62(118), s. 265–288.
- Speckbacher G., Bischof J., Pfeiffer T. (2003), *A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries*, „Management Accounting Research”, 14, s. 361–388.
- Sprinkle G.B., Maines L.A. (2010), *The benefits and costs of corporate social responsibility*, „Business Horizons”, 53, s. 445–453.
- Staden Van Ch.J., Hooks J. (2007), *A comprehensive comparison of corporate environmental reporting and responsiveness*, „The British Accounting Review”, 39, s. 197–210.
- Stankiewicz W. (2012), *Ekonomia instytucjonalna. Zarys wykładu*, Prywatna Wyższa Szkoła Biznesu, Administracji i Technik Komputerowych, Warszawa.
- Staubus G.J. (2000), *The Decision-Usefulness Theory of Accounting*, Garland Publishing, New York.
- Stecko J. (2012), *CSR 1.0 a CSR 2.0 Porównanie i analiza pojęć*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Rzeszowskiej”, 285, „Zarządzanie i Marketing”, 19(3), s. 119–125.
- Stefanowicz B. (2013), *Informacja. Wiedza. Mądrość*, „Biblioteka Wiadomości Statystycznych”, 66, Warszawa.
- Stefanowicz B. (2004), *Informacja*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Stefański A., Starosta M. (2007), *Zarządzanie lasami w Stanach Zjednoczonych Ameryki Północnej*, „Zarządzanie Ochroną Przyrody w Lasach”, 1, s. 108–114.
- Stiglitz J.E. (2000), *The contributions of the economics of information to twentieth century economics*, „Quarterly Journal of Economics”, 115, s. 1441–1478.
- Strategia Lizbońska (2000), *Droga do sukcesu zjednoczonej Europy*, Departament Analiz Ekonomicznych i Społecznych.
- Szczepankiewicz E. (2013), *Definiowanie zakresu, zasięgu i jakości zintegrowanego sprawozdania*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, 314, s. 174–186.
- Sztumski W. (2006), *Idea zrównoważonego rozwoju a możliwości jej urzeczywistnienia*, „Problemy Ekorozwoju”, 1(2), s. 73–76.
- Szumniak-Samolej J. (2013), *Odpowiedzialny biznes w gospodarce sieciowej*, Poltext, Warszawa.
- Szycha A. (2010), *Współczesne kierunki zainteresowania teorii rachunkowości finansowej w świetle zarysu jej rozwoju*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 56(112), s. 245–266.
- Szycha A. (2009), *Zbilansowana karta wyników i mapa strategii jako zintegrowany system pomiaru i zarządzania wynikami organizacji*, [w:] H. Buk, A.M. Kostur (red.), *Zintegrowany system pomiarów dokonanych w rachunkowości*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Katowicach, Katowice, s. 373–392.
- Śnieżek E. (2016a), *Raportowanie społecznej odpowiedzialności w Państwowym Gospodarstwie Leśnym „Lasy Państwowe”*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 89(145), s. 151–166.
- Śnieżek E. (2016b), *Zbilansowana karta wyników w Państwowym Gospodarstwie Leśnym „Lasy Państwowe”. Propozycja modyfikacji koncepcji ukierunkowana na zrównoważony rozwój*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 90(146), s. 173–190.
- Śnieżek E. (2014), *Społecznie odpowiedzialne przedsiębiorstwo przyszłości w kontekście ponadczasowych przemysłów profesora Elżbiety Burzym*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 76(132), s. 75–88.
- Śnieżek E. (2009), *Raport biznesowy jako odzwierciedlenie współczesnych tendencji rozwojowych sprawozdawczości finansowej*, [w:] Pracownicy Katedry Rachunkowości SGH (red. nauk.), *Problemy współczesnej rachunkowości*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa, s. 497–514.
- Śnieżek E. (2008), *Sprawozdawczość przepływów pieniężnych – krytyczna ocena i propozycja modelu*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.

- Śnieżek E., Piłacik J. (2016), *Raportowanie informacji pozafinansowych o społecznej odpowiedzialności w Lasach Państwowych w świetle niektórych koncepcji teoretycznych*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, 284, s. 140–149.
- Śnieżek E., Perlińska M. (2012), *Rachunkowość i sprawozdawczość finansowa w dobie zrównoważonego rozwoju*, „Acta Universitatis Lodzianis. Folia Oeconomica”, 276, s. 203–215.
- Śnieżek E., Wiatr M. (2014), *Zintegrowane raportowanie biznesowe przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego w dobie zrównoważonego rozwoju*, „Studia Prawno-Ekonomiczne”, XCI(2), s. 397–410.
- Śnieżek E., Wiatr M. (2011), *Raportowanie przepływów pieniężnych: w kontekście zmian we współczesnej sprawozdawczości finansowej*, Wolters Kluwer Polska, Warszawa.
- Świdzka G. (2008), *Kapitał intelektualny w raporcie biznesowym*, „Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie”, 1(6), s. 4–7.
- Świdzka G. (2007), *Wyzwania dla ekspertów rachunkowości wobec nowych koncepcji raportowania*, [w:] *Rachunkowość wczoraj, dziś i jutro*, SKWP, Warszawa.
- Trojanowski T. (2015), *Przedsiębiorstwa wobec wyzwań zrównoważonego rozwoju*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej”, 1927, seria „Organizacja i Zarządzanie”, 77, s. 239–247.
- Trotman A., Trotman K. (2015), *Internal audit's role in GHG emissions and energy reporting: evidence from audit committees, senior accountants, and internal auditors*, „Auditing: A Journal of Practice & Theory”, 34(1), s. 199–230.
- United Nations (2000), *UN Millenium Declaration*, Resolution adopted by the General Assembly, A/REs/55/2, United Nations.
- Uziebło A. (red.) (2014), *Pokonać dekonjunkcję. Społeczna odpowiedzialność biznesu i finanse*, „Prace Naukowe Wyższej Szkoły Bankowej w Gdańsku”, 30, CeDeWu, Warszawa.
- Visser W. (2010), *The evolution and revolution of corporate social responsibility*, [in:] M. Pohl, N. Tolhurst (eds), *Responsible Business: How to Manage a CSR Strategy Successfully*, John Wiley & Sons, Hoboken, New Jersey.
- Wachowiak P. (2008), *Raportowanie społeczne przedsiębiorstwa jako przejaw jego odpowiedzialności*, „Przegląd Organizacji”, 10, s. 35–37.
- Waddock S.A. (2004), *Parallel universes: companies, academics, and the progress of corporate citizenship*, „Business and Society Review”, 109, s. 5–42.
- Waddock S.A., Graves S.B. (1997), *The corporate social performance-financial performance link*, „Strategic Management Journal”, 18(4), s. 303–319.
- Walińska E. (2015), *Zintegrowany raport – początek końca sprawozdania finansowego?*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, 82(138), s. 151–165.
- Walińska E., Bek-Gaik B., Gad J., Rymkiewicz B. (2015), *Sprawozdawczość przedsiębiorstwa jako narzędzie komunikacji z otoczeniem. Wymiar finansowy i niefinansowy*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Wartick S.L., Cochran P.L. (1985), *The evolution of the corporate social performance model*, „Academy of Management Review”, 10(4), s. 758–769.
- WCED (World Commission on Environment and Development) (1987), *Our Common Future*, Oxford University Press, Oxford.
- Willis K.G., Garrod G., Scarpa R. (2004), *The Social and Environmental Benefits of Forests in Great Britain*, Report for UK Forest Commission.
- Włoch W. (2014), *Wolność i przymus. Kantowska teoria legitymizacji prawa i państwa*, Towarzystwo Naukowe w Toruniu, Toruń.
- Wołowicz T. (2004), *Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa nową formułą zarządzania*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa”, 3, s. 3–11.
- Wood D.J. (2010), *Measuring corporate social performance: a review*, „International Journal of Management Reviews”, 12(1), s. 50–84.
- Wood D.J. (1991), *Corporate social performance revisited*, „Academy of Management Review”, 16, s. 691–718.



- Wysocka-Fijorek E. (2015), *Zagadnienia ekonomiczne w planowaniu urzędzeniowym*, „Sylwan”, 159(10), s. 872–879.
- Wyszkowska Z. (2009), *Organizacja rachunkowości w Lasach Państwowych*, „Roczniki Naukowe Stowarzyszenia Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu”, XI(5), s. 349–354.
- Xiaobei B.H., Watson L. (2015), *Corporate social responsibility research in accounting*, „Journal of Accounting Literature”, 34, s. 1–16.
- Zajączkowski J. (2003), *Rola zasad hodowli lasu w kształtowaniu trwałej wielofunkcyjności polskich lasów i leśnictwa*, „Sylwan”, 4, s. 3–9.
- Zasada M., Siry J.P., Cieszewski C.J. (2004), *Intensywna gospodarka leśna na Południu Stanów Zjednoczonych Ameryki Północnej*, „Sylwan”, CXLVIII(2), s. 61–72.
- Zbiegień-Maciąg L. (1997), *Etyka w zarządzaniu*, Centrum Informacji Menedżera, Warszawa.
- Zeng K., Luo X. (2013), *The balanced scorecard in China: does it work?*, „Business Horizons”, 56, s. 611–620.
- Zintegrowany Raport Roczny Grupy Azoty 2014.*
- Zintegrowany Raport Roczny Grupy Lotos za rok 2014.*
- Zyznarska-Dworczak B. (2016), *Weryfikacja danych pozafinansowych w raportowaniu osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie*, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, 2/2 (80), s. 525–532.
- Zyznarska-Dworczak B. (2015), *Wiarygodność raportowania zintegrowanego w świetle strategiczno-informacyjnego paradygmatu rachunkowości*, „Acta Oeconomica Posnaniensia”, 3(1), s. 192–204.
- Żelazna-Blicharz A. (2013), *Spółeczna odpowiedzialność w procesie gospodarowania a zrównoważona produkcja i konsumpcja*, Politechnika Lubelska, Lublin.
- Żylicz T. (2010), *Elementy teorii zrównoważonego rozwoju*, [w:] J. Kronenberg, T. Bergier (red.), *Wyzwania zrównoważonego rozwoju w Polsce*, Fundacja Sędzimir, Kraków, s. 71–86.

#### Akty prawne i regulacje środowiskowe

- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy, Dz. Urz. Unii Europejskiej, L330/1.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 19 lutego 2009 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim, Dz. U. 2009, nr 33, poz. 259.
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 6 grudnia 1994 r. w sprawie szczegółowych zasad gospodarki finansowej w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe, Dz. U. 1994, nr 134, poz. 692.
- Standard ISO 26000.
- Ustawa z dnia 24 stycznia 2014 r. o zmianie ustawy o lasach, Dz. U. 2014, poz. 222.
- Ustawa z dnia 28 września 1991 r. o lasach, Dz. U. 2011, nr 12, poz. 59 z późn. zm.

#### Źródła internetowe

- Anam L., Kacprzak J. (red.) (2015), *Raportowanie niefinansowe. Poradnik dla Raportujących*, Zespół ds. Społecznej Odpowiedzialności Przedsiębiorstw, Ministerstwo Gospodarki, Warszawa, [https://www.mr.gov.pl/media/15933/MG\\_CSR\\_raport\\_WEB\\_6.pdf](https://www.mr.gov.pl/media/15933/MG_CSR_raport_WEB_6.pdf) (dostęp 28.11.2016).
- Busacca M. (2013), *Corporate Social Responsibility in South Africa's Mining Industry: Redressing the Legacy of Apartheid*, Claremont McKenna College, [http://scholarship.claremont.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1631&context=cmc\\_theses](http://scholarship.claremont.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1631&context=cmc_theses) (dostęp 8.12.2016).
- Drucker P.F. (2008), *Management*, Revised Edition, HarperCollins e-books, <http://youth-portal.com/wp-content/uploads/2014/10/Peter-F-Drucker-Management-Rev-Ed.pdf> (dostęp 20.09.2016).
- <http://csrinfo.org> (dostęp 14.04.2015).

- <http://csr.forbes.pl/unia-zredukuje-emisje-co2-bardziej-nizplanowala,artykuly,177854,1,1.html> (dostęp 20.10.2016).
- [http://kolegia.sgh.waw.pl/pl/KNoP/struktura/KGE/Documents/rozwoj\\_zrownowazony.pdf](http://kolegia.sgh.waw.pl/pl/KNoP/struktura/KGE/Documents/rozwoj_zrownowazony.pdf) (dostęp 10.11.2016).
- <http://martis-consulting.pl/badanie-martis-consulting-wsrod-inwestorow-instytucjonalnych-postrzeganie-spoecznej-odpowiedzialnosci-spolek-gieldowych-inwestorow> (dostęp 16.06.2015).
- <http://niezalezna.pl/87748-dekada-raportowania-csr-w-polsce> (dostęp 20.10.2016).
- <http://odpowiedzialnybiznes.pl/artykuly/csr-2-0-ewolucja-i-rewolucja-spoecznej-odpowiedzialnosci-biznesu> (dostęp 16.09.2016).
- <http://odpowiedzialnybiznes.pl/artykuly/ujawnianie-a-raportowanie-czyli-dyrektywa-zmieni-podejscie-raportowania> (dostęp 25.11.2016).
- <http://odpowiedzialnybiznes.pl/publikacje/raport-2015> (dostęp 12.10.2016).
- <http://odpowiedzialnybiznes.pl/publikacje/wyniki-badania-menedzerowie-csr> (dostęp 10.11.2016).
- <http://www.bibliotekacyfrowa.pl/Content/35568/003.pdf> (dostęp 15.11.2016).
- [http://www.firmylesne.pl/lista/lasy-panstwowe/pokaz/lp\\_bronia\\_pozycji,3583](http://www.firmylesne.pl/lista/lasy-panstwowe/pokaz/lp_bronia_pozycji,3583) (dostęp 9.12.2016).
- [http://www.odpowiedzialnybiznes.eu/21/Czym\\_jest\\_CSR](http://www.odpowiedzialnybiznes.eu/21/Czym_jest_CSR) (dostęp 09.12.2014).
- [https://www.pwc.pl/pl/biuro-prasowe/assets/zaproszenie\\_konsultacje\\_raportowanie\\_zintegrowane.pdf](https://www.pwc.pl/pl/biuro-prasowe/assets/zaproszenie_konsultacje_raportowanie_zintegrowane.pdf) (dostęp 22.11.2016).
- <https://www2.deloitte.com/pl/pl/pages/risk/articles/csr-zrownowazony-rozwoj-manadzerowie-2015.html> (dostęp 12.10.2016).
- Sprawozdanie finansowo-gospodarcze PGL Lasy Państwowe* (2015), [http://bip.lasy.gov.pl/pl/bip/px\\_~sprawozdanie\\_finansowo\\_gospodarcze\\_za\\_2015\\_8.pdf?page\\_opener=http%3A%2F%2Fbip.lasy.gov.pl%2Fpl%2Fbip%2Ffinanse](http://bip.lasy.gov.pl/pl/bip/px_~sprawozdanie_finansowo_gospodarcze_za_2015_8.pdf?page_opener=http%3A%2F%2Fbip.lasy.gov.pl%2Fpl%2Fbip%2Ffinanse) (dostęp 20.10.2016).
- Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe na lata 2014–2030* (2013), Warszawa, grudzień, <http://zlpwprp.pl/wp-content/uploads/2014/08/strategia-LP.pdf> (dostęp 23.04.2016).
- Tomaszewski K. (2015a), *Wizja działań na rzecz rozwoju Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe*, [http://www.npl.ibles.pl/sites/default/files/artykuly/tomaszewski\\_wizja\\_dzialan\\_na\\_rzecz\\_rozwoju\\_cz.2.pdf](http://www.npl.ibles.pl/sites/default/files/artykuly/tomaszewski_wizja_dzialan_na_rzecz_rozwoju_cz.2.pdf) (dostęp 11.09.2016).
- Tomaszewski K. (2015b), *Wizja działań na rzecz rozwoju Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe*, [http://www.npl.ibles.pl/sites/default/files/artykuly/tomaszewski\\_wizja\\_dzialan\\_na\\_rzecz\\_rozwoju\\_cz.3.pdf](http://www.npl.ibles.pl/sites/default/files/artykuly/tomaszewski_wizja_dzialan_na_rzecz_rozwoju_cz.3.pdf) (dostęp 20.09.2016).
- Żylicz T., Giergiczny M. (2013), *Wycena pozaprodukcyjnych funkcji lasu. Raport końcowy*, Uniwersytet Warszawski, [http://www.lasy.gov.pl/publikacje/copy\\_of\\_gospodarka-lesna/prace\\_naukowe/wycenapozaprodukcyjnych-funkcji-lasu/raport-koncowy/view](http://www.lasy.gov.pl/publikacje/copy_of_gospodarka-lesna/prace_naukowe/wycenapozaprodukcyjnych-funkcji-lasu/raport-koncowy/view) (dostęp 15.02.2015).



# Spis tabel

Tabela 1.1.	Wybrane definicje społecznej odpowiedzialności biznesu .....	32
Tabela 1.2.	Cele społecznej odpowiedzialności .....	35
Tabela 2.1.	Charakterystyka wybranych modeli społecznej odpowiedzialności biznesu .....	57
Tabela 2.2.	Wybrane inicjatywy CSR i ich charakterystyka .....	61
Tabela 2.3.	Wybrane inicjatywy CSR i ich charakterystyka (cd.) .....	63
Tabela 2.4.	Wybrane normy i standardy CSR i ich charakterystyka .....	64
Tabela 2.5.	Indeksy CSR na świecie .....	66
Tabela 2.6.	Miary efektywności CSR z podziałem na poszczególnych interesariuszy .....	70
Tabela 2.7.	Korzyści dla interesariuszy wynikające z CSR .....	72
Tabela 2.8.	Wybrane przykłady badań w zakresie przyczyn ujawniania informacji CSR .....	79
Tabela 2.9.	Wybrane przykłady badań w zakresie relacji między raportowaniem CSR a wynikami finansowymi przedsiębiorstw .....	80
Tabela 2.10.	Wybrane przykłady badań w zakresie czynników wpływających na zakres, jakość i sposób raportowania CSR oraz wiarygodność danych .....	80
Tabela 2.11.	Wybrane przykłady badań porównawczych CSR w różnych krajach .....	81
Tabela 2.12.	Wybrane przykłady badań wiarygodności informacji CSR .....	82
Tabela 2.13.	Wybrane przykłady badań na temat konsekwencji CSR .....	82
Tabela 2.14.	Wybrane przykłady badań przeglądowych literatury na temat CSR .....	83
Tabela 4.1.	Mapa realizacji celów strategicznych oraz mierników w ramach zrównoważonej gospodarki leśnej Lasów Państwowych .....	160
Tabela 4.2.	Różnice w podejściu do określania perspektyw w strategii Lasów Państwowych .....	164
Tabela 4.3.	Cele oraz propozycje mierników uzupełniających w poszczególnych perspektywach w Lasach Państwowych .....	165
Tabela 5.1.	Etapy procesu tworzenia raportu społecznego .....	172

Tabela 5.2. Obszary raportowania zagadnień związanych z pozaprodukcyjnymi funkcjami lasów w sprawozdaniu finansowo-gospodarczym PGL Lasy Państwowe za rok 2015 .....	176
Tabela 5.3. Realizacja programów infrastrukturalnych w Lasach Państwowych w 2015 roku .....	179
Tabela 5.4. Przykład ewaluacji kosztów i efektów zaangażowania społecznego .....	187
Tabela 5.5. Propozycja struktury raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe .....	188
Tabela 5.6. Propozycja ogólnej struktury poziomu I raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe .....	189
Tabela 5.7. Propozycja ogólnej struktury poziomu II raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe .....	190
Tabela 5.8. Propozycja ogólnej struktury poziomu III raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe .....	190
Tabela 5.9. Propozycja raportu o społecznej odpowiedzialności PGL Lasy Państwowe dla Regionalnej Dyrekcji Lasów Państwowych w Szczecinku .....	195

# Spis ilustracji

Ilustracja 1.1.	Ramy piramidy zrównoważonego rozwoju .....	23
Ilustracja 1.2.	Ewolucja społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw .....	34
Ilustracja 2.1.	Obszary społecznej odpowiedzialności biznesu według normy ISO 26000 .....	55
Ilustracja 2.2.	Etapy cyklu Deminga .....	69
Ilustracja 2.3.	Kluczowe obszary CSR a działania realizowane w ich ramach przez przedsiębiorstwa .....	73
Ilustracja 2.4.	Analiza trendu raportowania informacji CSR na przestrzeni lat 2007–2013 .....	74
Ilustracja 2.5.	Procent badanych spółek w poszczególnych sektorach .....	76
Ilustracja 2.6.	Problemy przy stosowaniu zasad społecznej odpowiedzialności biznesu .....	87
Ilustracja 2.7.	Korzyści wynikające z wdrażania społecznej odpowiedzialności biznesu .....	90
Ilustracja 3.1.	Ewolucja raportowania w rachunkowości XX i XXI wieku ...	105
Ilustracja 3.2.	Ewolucja sprawozdawczości finansowej w kierunku raportowania biznesowego w kontekście zmian w priorytetach współczesnej działalności gospodarczej .....	106
Ilustracja 3.3.	Obszary informacyjne tworzące w połączeniu ze sprawozdaniem finansowym raport biznesowy .....	107
Ilustracja 3.4.	Mapa celów dla raportowania modelu biznesowego .....	112
Ilustracja 3.5.	Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności biznesu w badanych spółkach .....	131
Ilustracja 4.1.	Trójstopniowy model organizacyjny Lasów Państwowych ...	140
Ilustracja 4.2.	Szanse rozwoju PGL Lasy Państwowe (pozycje wybrane) ....	156
Ilustracja 4.3.	Zagrożenia rozwoju PGL Lasy Państwowe (pozycje wybrane) .....	157