

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 329

Rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju Gospodarka – etyka – środowisko

Redaktorzy naukowci
Danuta Dziawgo, Grażyna Borys



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

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

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

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

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

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

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

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

Summaries

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

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

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

Beata Zyznarska-Dworczak

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu

ZNACZENIE ZARZĄDCZEJ RACHUNKOWOŚCI ODPOWIEDZIALNOŚCI SPOŁECZNEJ W PRZEDSIĘBIORSTWIE

Streszczenie: Artykuł ma na celu analizę istoty i znaczenia rachunkowości zarządczej w przedsiębiorstwie odpowiedzialnym społecznie. Przedstawia wpływ zmian w sprawozdawczości zewnętrznej na zmianę charakteru rachunkowości zarządczej, a także na potrzebę jej udziału w raportowaniu wyników działań na rzecz zrównoważonego rozwoju. Na podstawie autorskiej próby sformułowania definicji zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej poddano analizie rolę rachunkowości zarządczej w realizacji strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa. Badanie przeprowadzono za pomocą metody analizy opisowej, przy wykorzystaniu studium literatury.

Słowa kluczowe: rachunkowość zarządcza, rachunkowość odpowiedzialności społecznej, koszty społeczne w przedsiębiorstwie.

DOI: 10.15611/pn.2014.329.36

1. Wstęp

Budowanie wartości przedsiębiorstwa we współczesnym świecie wymaga zrównoważenia trzech podstawowych celów – ekonomicznego, ekologicznego i społeczno-etycznego. Oddziaływanie przedsiębiorstwa na otoczenie zewnętrzne jest tak samo ważne jak oddziaływanie na otoczenie i cele wewnętrzne. Zarządzanie przedsiębiorstwem odpowiedzialnym społecznie służy bowiem takiej realizacji celów i wyników, która nie ogranicza szans ich realizowania w przyszłości.

Przyjęcie strategii ukierunkowanej na budowanie odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa determinuje cały system zarządzania, a także zadania jego podsystemu – rachunkowości zarządczej. Zarządcza rachunkowość w przedsiębiorstwie odpowiedzialnym społecznie służy generowaniu i komunikowaniu kompleksowej i wielowymiarowej informacji o wynikach harmonizacji celów ekonomicznych, ekologicznych i etyczno-społecznych.

Celem artykułu jest przedstawienie wniosków z analizy istoty i znaczenia rachunkowości zarządczej w przedsiębiorstwie odpowiedzialnym społecznie. Przed-

stawiono wpływ zmian w sprawozdawczości zewnętrznej na zmianę charakteru rachunkowości zarządczej na wewnętrzno-zewnętrzny, a także na jej rolę w raportowaniu wyników działań przedsiębiorstwa na rzecz zrównoważonego rozwoju. W opracowaniu podjęto próbę zdefiniowania zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej, a następnie ukazano jej możliwości w realizacji założeń strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa. Badanie przeprowadzono za pomocą metody analizy opisowej na podstawie studium literatury.

2. Potrzeby informacyjne interesariuszy przedsiębiorstwa odpowiedzialnego społecznie a zakres sprawozdawczości zewnętrznej

W ostatnich latach liczne inicjatywy doskonalenia realizowanych procesów działalności, podejmowane przez praktyków i naukowców na szczeblu międzynarodowym, krajowym czy poszczególnych jednostek, służą zasadniczo zrównoważonemu rozwojowi. W praktyce coraz częściej wdraża się „strategię odpowiedzialności przedsiębiorstwa za wpływ jego decyzji oraz działań na społeczeństwo i środowisko, realizowaną przy zaangażowaniu interesariuszy poprzez – zgodne z prawem i międzynarodowymi normami zachowania – przejrzyste i etyczne zachowania, przyczyniające się do zrównoważonego rozwoju i uwzględniające oczekiwania interesariuszy” [Samelak 2013, s. 17].

Spółeczna odpowiedzialność biznesu (*corporate social responsibility* – CSR) łączy normatywne podejście do wypełnienia zobowiązań i obowiązków na poziomie społeczeństwa (zwane społeczną odpowiedzialnością biznesu – CSR1), z podejściem pragmatycznym realizowanym na poziomie korporacji, która chce zyskać miano społecznie wrażliwej (podejście określane jako korporacyjna reakcja społeczna – CSR2). Przesunięcie ciężaru z CSR1 na CSR2 zrodziło dla zarządzających wymaganego przez interesariuszy przedsiębiorstwa wyzwanie wyważenia między działaniami na rzecz środowiska i społeczności a dążeniem do maksymalnej rentowności [O'Dwyer 2003, s. 527].

Zarządzający współczesnymi podmiotami rozliczani są bowiem przez społeczeństwo nie tylko z osiągnięć finansowych, ale również z oddziaływania zarządzanego przedsiębiorstwa na jego otoczenie. Wyniki przedsiębiorstwa, zarówno te o charakterze ilościowym, jak i jakościowym, wymagają zawsze prezentacji etycznej, z pełnym transparentnym uzasadnieniem ich osiągnięcia. Interesariusze przedsiębiorstwa odpowiedzialnego społecznie oczekują bowiem zrozumiałej i wiarygodnej informacji o potencjale ekonomiczno-środowiskowo-społecznym przedsiębiorstwa, zarówno dotychczasowym, jak i przyszłym.

W odpowiedzi na potrzeby informacyjne interesariuszy przedsiębiorstwa coraz częściej publikują swoje satelitarne raporty społeczne lub raporty zintegrowane, dostosowując odpowiednio informacje do wytycznych Global Reporting Initiative, ISO 26000, Global Compact, OECD, Carbon Disclosure Project czy innych rekomendo-

wanych przez daną platformę. Analiza zakresu prezentowanych danych wskazuje na wyraźne rozszerzenie publikacji podejścia zarządczego obowiązującego w przedsiębiorstwie. Wyniki ekonomiczne uzupełniają informacje dotyczące m.in. sytuacji rynkowej, zużycia materiałów i różnych form energii, bioróżnorodności, polityki środowiskowej, polityki kadrowej, równouprawnienia, polityki inwestycyjnej, a także komunikacji marketingowej i relacji ze społecznością.

Przy założeniu, że „informacje pochodzące z systemu rachunkowości są dobrem publicznym o cechach podobnych do cech efektów zewnętrznych” [Gabrusewicz 2010, s. 57], powinny one swobodnie docierać do interesariuszy przedsiębiorstwa w takiej formie i zakresie, które pozwalają na budowanie zaufania do prezentowanych danych. Zaufanie rośnie, gdy interesariusze są przekonani o racjonalności i celowości przeprowadzanych działań na rzecz zrównoważonego rozwoju, a tym samym o słuszności ponoszenia kosztów z nimi związanych. Udokumentowanie realizacji założeń strategii odpowiedzialności społecznej wymaga pomiaru kosztów społecznych, kosztów środowiskowych, kosztów związanych z zapewnieniem norm etycznych i norm jakościowych, a z uwagi na niemierzalność niektórych kategorii – wyczerpującego uzasadnienia wyników finansowych i niefinansowych. Potwierdzenie spójności działań wewnętrznych, zarządczych popartych kalkulacjami kosztów, zarówno *ex-post*, jak i *ex-ante*, stanowi wyzwanie dla współczesnej rachunkowości zarządczej.

3. Istota zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej

System rachunkowości nieustannie ewoluuje pod wpływem zmian wynikających z globalizacji, cyfryzacji i rozwoju nowych technologii informacyjnych oraz komunikacyjnych, a także nieodwracalnych zmian w środowisku naturalnym. Od drugiej połowy XX wieku rachunkowość otworzyła się również na potrzeby przeprowadzania rachunku odpowiedzialności (lub inaczej rozrachunku z tytułu odpowiedzialności – *accountability*) z dokonań na rzecz zrównoważonego rozwoju celem zaspokojenia potrzeb informacyjnych interesariuszy przedsiębiorstwa.

Obecnie minimalny zakres rachunkowości wyznaczony w art. 4 ustawy o rachunkowości przedsiębiorstwo odpowiedzialne społecznie rozbudowuje w taki sposób, by móc przeprowadzać rzetelny rozrachunek między zainteresowanymi stronami, interesariuszami oraz agentami tworzącymi przedsiębiorstwo. *Accountability* stanowi podstawowy cel teorii i systemów rachunkowości [Szot-Gabryś 2013, s. 94]. Do przeprowadzenia rachunku odpowiedzialności w ramach rachunkowości odpowiedzialności społecznej niezbędne jest generowanie, przetwarzanie i analiza kompleksowej i wielowymiarowej informacji o wynikach harmonizowania przez przedsiębiorstwo celów ekonomicznych, ekologicznych i etyczno-społecznych. Realizacja zadań wyznaczonych przez założenia polityki odpowiedzialności społecznej odbywa się w ramach zarządczego wymiaru rachunkowości odpowiedzialności społecznej, dlatego, zdaniem autorki, istnieje potrzeba jego zdefiniowania.

Według autorki, zarządczą rachunkowość odpowiedzialności społecznej można zdefiniować jako system informacyjny działający na podstawie zintegrowanego pomiaru ekonomicznego działań przedsiębiorstwa i ich wpływu na otoczenie, uwzględniającego wyniki rachunków problemowych, zapewniający rzetelną i transparentną komunikację informacji o dotychczasowym i przyszłym potencjale ekonomiczno-środowiskowo-społecznym przedsiębiorstwa. Przy tym potencjał ten rozumiany jest jako możliwość realizacji i harmonizacji wyznaczonych w strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa celów ekonomicznych, środowiskowych i społeczno-etycznych.

Definicja zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej uwzględnia zauważalną w praktyce zmianę charakteru rachunkowości zarządczej na wewnętrzno-zewnętrzny. Jej orientację wewnętrzną, służebną wobec zarządzania przedsiębiorstwem, uzupełnia pożądany we współczesnym przedsiębiorstwie wymiar zewnętrzny. Wymiar ten wynika z potrzeby pomiaru siły oddziaływania przedsiębiorstwa na otoczenie zewnętrzne, a jednocześnie potrzeby komunikowania interesariuszom zewnętrznym zintegrowanych informacji zarządczych dotyczących kapitału produkcyjnego, finansowego, ludzkiego, społecznego i środowiskowego przedsiębiorstwa.

Główną ideą zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej jest generowanie i prezentacja informacji w taki sposób, który pozwala na przeprowadzanie rachunku odpowiedzialności z realizacji założeń strategii społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa oraz na wiarygodne i zrozumiałe zakomunikowanie jego wyników interesariuszom przedsiębiorstwa, zarówno tym wewnętrznym, jak i zewnętrznym. Zintegrowana forma informacji umożliwia ukazanie i zrozumienie wielowymiarowych wyników realizacji założeń harmonizowania celów ekonomicznych, środowiskowych i społecznych przez przedsiębiorstwo, a także szacowania przyszłych jego możliwości. Jest podstawą konstrukcji zintegrowanego sprawozdania finansowego przedsiębiorstwa, kompleksowo prezentującego osiągnięcia przedsiębiorstwa.

Brak możliwości objęcia pomiarem rachunkowym wszystkich aspektów działalności przedsiębiorstwa przyczyniających się do budowy jego potencjału ekonomiczno-środowiskowo-społecznego wymaga od zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej zbudowania pomostu między danymi ekonomicznymi a nieekonomicznymi. Jest to możliwe dzięki uwzględnieniu w systemie pomiaru zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej rachunków problemowych. Rachunki problemowe, jak np. rachunek gospodarowania kapitałem produkcyjnym i finansowym, rachunek ekonomicznych skutków jakości, rachunek kosztów ekologicznych, ułatwiają przeprowadzanie rachunku odpowiedzialności przedsiębiorstwa w wymiarze społeczno-ekonomicznej efektywności jego działania. Stanowią cenne narzędzie do oceny i planowania przyszłej relacji kosztów i korzyści działań na rzecz zrównoważonego rozwoju, pozwalając zaspokoić potrzeby informacyjne interesariuszy wewnętrznych i zewnętrznych w tym zakresie.

4. Rola zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej w realizacji założeń strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa

Koncepcja społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw zakłada dążenie do maksymalizacji wartości przedsiębiorstwa przy respektowaniu oddziaływania wszystkich jego interesariuszy. Przyjmuje się bowiem, że odpowiedzialność społeczna przyczynia się do wzrostu wartości przedsiębiorstwa, choć nie przekłada się wprost na konkretne wyniki finansowe przedsiębiorstwa.

Badania naukowe wskazują nawet, iż żadna z form realizowania społecznej odpowiedzialności nie wpływa negatywnie na wyniki finansowe, natomiast społeczna nieodpowiedzialność prowadzi do pogarszania się wyników finansowych [Rok 2013, s. 110]. Wyważenie właściwej relacji kosztów i korzyści wynikających z działań na rzecz zrównoważonego rozwoju, popartej pomiarem efektywności ich przeprowadzania i siły oddziaływania na otoczenie, wobec własnych zasobów przedsiębiorstwa może stanowić o przewadze komparatywnej danego przedsiębiorstwa [O'Dwyer 2002, s. 407].

Zarządcza rachunkowość w przedsiębiorstwie odpowiedzialnym społecznie, ukierunkowana na realizację założeń strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa, służy pomiarowi potencjału ekonomiczno-środowiskowo-społecznego przedsiębiorstwa. Wyznacza go na podstawie wielowymiarowych analiz relacji potrzeb przedsiębiorstwa zapisanych w jego strategii odpowiedzialności społecznej i jego zasobów w postaci kapitału produkcyjnego, finansowego, informatycznego, ludzkiego, społecznego i środowiskowego. Skuteczność działania systemu zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej zależy jednak w dużej mierze od możliwości zapewnienia przez przedsiębiorstwo:

- cyklicznej weryfikacji i planowania możliwości realizacji założeń przyjętej przez przedsiębiorstwo strategii odpowiedzialności społecznej w oparciu o kształtowanie się czynników strukturalno-zasobowych, organizacyjnych, kulturowych oraz behawioralnych, a także rynkowych,
- dostosowywania i kontroli spójności celów zarządzania kosztami z przyjętą przez przedsiębiorstwo strategią odpowiedzialności społecznej,
- integracji narzędzi rachunkowości zarządczej w celu uzyskania wielowymiarowej, kompleksowej informacji zarządczej służącej ocenie i planowaniu potencjału ekonomiczno-środowiskowo-społecznego przedsiębiorstwa,
- uzupełniania rachunku ekonomicznego o wnioski z rachunków problemowych w celu przeprowadzania pełnego rachunku odpowiedzialności przedsiębiorstwa z działań na rzecz zrównoważonego rozwoju,
- decentralizacji przedsiębiorstwa, polegającej na wyodrębnieniu centrów odpowiedzialności społecznej (*responsibility centre*) przeprowadzających cząstkowe rachunki odpowiedzialności,

- planowania przyszłego potencjału ekonomiczno-środowiskowo-społecznego przedsiębiorstwa, uzasadniającego jednocześnie tworzenie rezerw w sprawozdaniu finansowym,
- zorganizowania zespołów interdyscyplinarnych zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej odpowiadających za przygotowanie informacji *ex-post* i *ex-ante* do sprawozdawczości zewnętrznej i wewnętrznej, ułatwiającej interesariuszom zrozumienie przyjętej przez przedsiębiorstwo strategii odpowiedzialności społecznej.

Pomiar wyników działań przedsiębiorstwa na rzecz zrównoważonego rozwoju wspiera stosowanie w ramach zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej w szczególności *balanced scorecard* (BSC) uzupełnionej o podejście procesowe i nowoczesne rachunki kosztów. Zastosowanie BSC w ramach zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej wymaga wyboru jednej z trzech opcji [Butler i in. 2011, s. 4]:

- 1) dodanie piątej społecznej perspektywy do BSC,
- 2) utworzenie odrębnej karty działań na rzecz zrównoważonego rozwoju (*sustainable BSC*),
- 3) zintegrowanie pomiaru działań czterech perspektyw w kierunku oceny społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa.

Każda z form BSC zapewnia zintegrowanie aspektów finansowych i niefinansowych związanych z realizacją strategii odpowiedzialności społecznej. Pozwala na wyznaczenie kluczowych wskaźników ilościowych i jakościowych ekonomicznych, środowiskowych i społecznych aspektów działalności przedsiębiorstwa. Ponadto zintegrowanie BSC z podejściem procesowym potęguje możliwości przedsiębiorstwa co do oceny realizacji założeń jego strategii odpowiedzialności społecznej dzięki analizie podejmowanych działań i ich kosztów w kontekście łańcucha wartości przedsiębiorstwa oraz określenia planowanych kosztów działań na podstawie przewidywanej wielkości zużywanych przez nie zasobów.

W perspektywie finansowej BSC cenne uzupełnienie pomiaru kosztów stanowi integracja *kaizen costing*, *target costing* i *life-cycle costing*. Nowoczesne rachunki kosztów niezdominowane troską o precyzję wycień kosztów, odpowiadają na wyznaczone założenia strategiczne, wspierając zarządzanie kosztami w całym cyklu życia produktów, z uwzględnieniem oczekiwań rynkowych i warunków systematycznej redukcji zużycia zasobów przedsiębiorstwa i zasobów otoczenia przedsiębiorstwa. Charakteryzując się innowacyjnością i ukierunkowywaniem działań na racjonalizację i optymalizację kosztów, umożliwiają elastyczne i proaktywne zarządzanie kosztami w przedsiębiorstwie odpowiedzialnym społecznie [Zyznarska-Dworczak 2012, s. 116].

Zintegrowane instrumentarium zarządczej rachunkowości odpowiedzialności społecznej stanowi kluczowe narzędzie weryfikacji racjonalności działalności przedsiębiorstwa, w tym realizacji założeń strategii odpowiedzialności społecznej. Ogromny potencjał badawczy upatruje się w instrumentach zarządczej rachunko-

wości odpowiedzialności społecznej, jak *activity based responsibility accounting*, *sustainable BSC*, *activity- and strategy-based responsibility accounting* (zob. szerzej [Hansen, Mowen, Liming 2009, s. 444-450, 467-485]). Szczególnie cenne dla nauki i praktyki społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw są badania nad rozwojem teoretycznych podstaw integracji instrumentów rachunkowości zarządczej i ich dostosowywaniem do potrzeb realizacji polityki odpowiedzialności społecznej, a także praktycznej weryfikacji jej skuteczności w realizacji celów zarządzania kosztami przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego.

5. Zakończenie

Zarządcza rachunkowość odpowiedzialności społecznej stanowi odpowiedź na zapotrzebowanie interesariuszy dotyczące informacji o potencjale ekonomiczno-środowiskowo-społecznym przedsiębiorstwa, oznaczającym możliwość realizacji i harmonizacji wyznaczonych w strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa celów ekonomicznych, środowiskowych i społeczno-etycznych. Służy generowaniu i komunikowaniu wielowymiarowej informacji zarządczej uzasadniającej słuszność podejmowanych przez przedsiębiorstwo działań na rzecz zrównoważonego rozwoju. Wspiera także antycypowanie przyszłych warunków i możliwości realizacji strategii odpowiedzialności społecznej. Zarządcza rachunkowość odpowiedzialności społecznej stanowi o możliwościach realizacji strategicznych założeń działalności przedsiębiorstwa odpowiedzialnego społecznie.

Literatura

- Butler J.B., Henderson S.Ch., Raiborn C., *Sustainability and the Balanced Scorecard: integrating green measures into business reporting*, "Management Accounting Quarterly", vol. 12 (2), Winter 2011.
- Gabrusewicz T., *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej w kształtowaniu zasad nadzoru korporacyjnego*, C.H. Beck, Warszawa 2010.
- Hansen D.R., Mowen M.M., Liming G., *Cost Management: Accounting and Control*, South-Western Cengage Learning, 2009.
- O'Dwyer B., *Managerial perception in corporate social disclosure: An Irish story*, "Accounting, Auditing & Accountability Journal" 2002, 15 (3), s. 406-426.
- O'Dwyer B., *Conceptions of corporate social responsibility the nature of managerial capture*, "Accounting, Auditing & Accountability Journal" 2003, 16(4), s. 523-557.
- Rok B., *Podstawy odpowiedzialności społecznej w zarządzaniu*, Poltext, Warszawa 2013.
- Samelak J., *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Wydawnictwo UE w Poznaniu, Poznań 2013.
- Szot-Gabryś T., *Koncepcja rachunku kosztów i korzyści w rachunkowości odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa*, Difin, Warszawa 2013.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, t.j. DzU 2013, poz. 330, 613 z późn. zm.
- Zyznarska-Dworczak B., *Jak zarządzać kosztami w przedsiębiorstwie?*, Difin, Warszawa 2012.

THE ESSENCE OF MANAGERIAL SOCIAL RESPONSIBILITY ACCOUNTING

Summary: This article aims the analysis of the essence of management accounting in socially responsible company. It shows the effect of changes in external reporting on the change in the nature of management accounting and the need for its participation in reporting the results of corporate activities for sustainable development. Based on the author's attempts to formulate the definition of managerial social responsibility accounting, the role of management accounting in the implementation of Corporate Social Responsibility policy is analyzed. The analysis was conducted using the method of descriptive analysis, with the help of the literature study.

Keywords: management accounting, social responsibility accounting, social costs in enterprises.