

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

297

Rola podmiotów sektora publicznego, gospodarstw domowych i przedsiębiorstw w kreowaniu i wspieraniu zrównoważonego rozwoju



Redaktorzy naukowi

Jacek Adamek

Teresa Orzeszko



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2013

Redaktor Wydawnictwa: Dorota Pitulec

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Adam Dębski

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,

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 2013

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-334-2

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	11
Bartosz Bartniczak: Pomoc publiczna jako instrument wspierający ochronę środowiska w Polsce.....	13
Szymon Bryndziak: Wybrane preferencyjne rozwiązania w podatku dochodowym od osób fizycznych a nierówności społeczne.....	23
Dorota Burzyńska: Bariery implementacji koncepcji budżetu zadaniowego w jednostkach samorządu terytorialnego.....	32
Anna Doś: Analiza skłonności mieszkańców województwa śląskiego do ponoszenia kosztów ograniczenia zużycia zasobów naturalnych.....	41
Justyna Dyduch: Wpływ przychodów ze sprzedaży praw majątkowych wynikających ze świadectw pochodzenia energii na sytuację finansową wybranych przedsiębiorstw	51
Krzysztof Dziadek: Rola ewaluacji w dystrybucji środków pomocowych z Unii Europejskiej.....	62
Aleksandra Ferens: Rachunkowość jako system pomiaru dokonań jednostki gospodarczej w środowisku przyrodniczym.....	72
Joanna Florek, Dorota Czerwińska-Kayzer: Zróżnicowanie kosztów pracy w Polsce i krajach Unii Europejskiej w warunkach zrównoważonego rozwoju.....	83
Katarzyna Goldman: Analiza płynności finansowej z uwzględnieniem strategii dochód–ryzyko.....	92
Wojciech Hasik: Wartość godziwa w kontekście zrównoważonego rozwoju.	102
Beata Iwasieczko: Ład korporacyjny w warunkach zrównoważonego wzrostu a rachunkowość.....	109
Wiesław Janik: Polityka klimatyczna UE jako czynnik kosztotwórczy produkcji energii elektrycznej	118
Angelika Kaczmarczyk: Mała przedsiębiorczość a jednostki samorządu terytorialnego	127
Anna Katola: Rola samorządu terytorialnego w zrównoważonym rozwoju obszarów wiejskich.....	136
Dariusz Kielczewski: Zielone zamówienia publiczne jako przejaw działań finansowych sektora publicznego na rzecz zrównoważonego rozwoju	147
Anna Kobialka, Elżbieta Kołodziej: Wpływ polityki podatkowej gmin na rozwój regionu na przykładzie województwa lubelskiego.....	156
Joanna Koczar: Społeczna odpowiedzialność biznesu a rosyjskie społeczeństwo	166

Bożena Kolosowska, Agnieszka Huterska: Wpływ działań społecznie odpowiedzialnych na redukcję kosztów operacyjnych na przykładzie wybranych spółek giełdowych należących do RESPECT Index	176
Dariusz Kotarski: Zrównoważony rozwój uzdrowiska a realizacja funkcji zaspokajania potrzeb zdrowotnych	186
Barbara Kryk: Analiza kosztów i korzyści w ocenie efektywności ekologicznej i społecznej.....	195
Alina Kulczyk-Dynowska: Inwestycje infrastrukturalne Karkonoskiego Parku Narodowego a zrównoważony rozwój obszaru.....	205
Agnieszka Lorek: Finansowanie gospodarki odpadami komunalnymi	215
Dorota Michalak: Zarządzanie ryzykiem pogodowym w przedsiębiorstwach regionu łódzkiego na przykładzie branży budowlanej. Analiza dostępnych instrumentów zabezpieczających.....	224
Monika Myszowska: Nierówności społeczne a ulgi w polskim systemie podatkowym – przykład ulgi na wychowanie dzieci w podatku dochodowym od osób fizycznych	234
Marek Ossowski: Idea ośrodków odpowiedzialności a społeczna odpowiedzialność podmiotów gospodarczych.....	243
Katarzyna Piotrowska: Innowacje a rachunkowość.....	254
Marta Postuła: Korekta fiskalna narzędziem utrzymywania finansów publicznych w równowadze.....	263
Michał Ptak: Metody internalizacji kosztów zewnętrznych związanych z emisją gazów cieplarnianych.....	273
Paulina Sławińska: Wpływ ulg podatkowych na pogłębienie nierówności społecznych w Polsce	282
Ewa Spigarska: Świadomość społeczna mieszkańców w zakresie gospodarki odpadami na przykładzie wspólnot mieszkaniowych.....	290
Katarzyna Strzała-Osuch, Olexandr Petushyns'ky: Społeczno-ekonomiczno-środowiskowe koszty i korzyści wydobywania gazu łupkowego w Polsce na tle doświadczeń amerykańskich	300
Piotr Szczypa: Strategiczna karta wyników jako narzędzie rachunkowości społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa – aspekty proekologiczne.....	310
Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman: Pojęcia zrównoważonego rozwoju i równoważenia rozwoju dla potrzeb finansowania przez jednostki samorządu terytorialnego województwa łódzkiego	319
Damian Walczak: Środki z UE w gospodarstwach rolnych jako element strategii zrównoważonego rozwoju obszarów wiejskich w Polsce	328
Joanna Wieczorek: Rachunek kosztów działań usług medycznych jako podstawa wyboru efektywnych kontraktów.....	337
Stanisław Wieteska: Realizacja idei zrównoważonego rozwoju w zakresie gospodarki odpadami w Polsce w latach 2000-2011	347

Jolanta Wiśniewska: Badanie sprawozdań finansowych małych i średnich przedsiębiorstw	358
Izabela Witzak: Znaczenie strategii zarządzania kapitałem obrotowym firmy	368
Wojciech Zbaraszewski: Finansowanie obszarów chronionych w Federacji Rosyjskiej	378
Dagmara K. Zuzek: Teoria a praktyka wobec koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce.....	387

Summaries

Bartosz Bartniczak: State aid as an instrument supporting environmental protection in Poland	22
Szymon Bryndziak: Selected tax expenditures in personal income tax in the context of social inequalities	31
Dorota Burzyńska: Barriers of implementing the concept of performance budget in local government units	40
Anna Doś: Analysis of Silesia inhabitants propensity to bear the costs of limiting natural resources exploitation.....	50
Justyna Dyduch: Influence of revenues from sales of energy certificates on the financial situation of selected enterprises.....	61
Krzysztof Dziadek: The role of evaluation in the distribution of EU funds... ..	71
Aleksandra Ferens: Accounting as a system for measuring achievements of business entity in natural environment.....	82
Joanna Florek, Dorota Czerwińska-Kayzer: The diversification of labour costs in Poland and the European Union in the conditions of sustainable development.....	91
Katarzyna Goldman: Financial liquidity analysis including risk-return strategy	101
Wojciech Hasik: Fair value in the context of sustainable development	108
Beata Iwasieczko: Corporate governance in terms of sustainable growth and accounting.....	117
Wiesław Janik: Climate policy of the European Union as a cost-generating factor in electricity production	126
Angelika Kaczmarczyk: Small enterprises and local government	135
Anna Katola: The role of local government in the sustainable development of rural areas	146
Dariusz Kielczewski: Green public procurement as a manifestation of financial activities of public sector for sustainable development.....	155
Anna Kobiółka, Elżbieta Kołodziej: Impact of communes fiscal policy on regional development basing upon Lublin Voivodeship.....	165

Joanna Koczar: Corporate social responsibility versus Russian society.....	175
Bożena Kołosowska, Agnieszka Huterska: The influence of socially responsible actions on reduction of operational costs performed by selected public limited companies listed on the RESPECT Index	185
Dariusz Kotarski: Sustainable development of spas and a function of meeting health needs	194
Barbara Kryk: Cost-Benefit Analysis in the assessment of the environmental and social effectiveness	204
Alina Kulczyk-Dynowska: Infrastructural investments of the Karkonosze National Park vs. sustainable development of the area.....	214
Agnieszka Lorek: Financing of municipal waste system	223
Dorota Michalak: Weather risk management in companies in Łódź region as an example of the construction industry. An analysis of available hedging instruments	232
Monika Myszowska: Social inequalities and the reliefs in the Polish tax system – example of child-rearing allowance in personal income tax.....	242
Marek Ossowski: Idea of responsibility centers vs. corporate social responsibility	253
Katarzyna Piotrowska: Innovation and accounting	262
Marta Postuła: Fiscal adjustment as a tool for public finance balance maintenance.....	272
Michał Ptak: Measures for internalizing external costs of greenhouse gas emissions.....	281
Paulina Sławińska: Impact of tax reliefs on deepening of social inequalities in Poland	289
Ewa Spigarska: The citizens' public awareness of waste management on the example of housing associations.....	299
Katarzyna Strzala-Osuch, Olexandr Petushyns'ky: Socio-economic and environmental costs and benefits of shale gas extraction in the context of American experience.....	308
Piotr Szczypa: Balanced Scorecard as a corporate social responsibility accountancy tool – proecological aspects.....	318
Magdalena Ślebocka, Aneta Tylman: The concepts of sustainable development and balancing of development for financing needs by local authorities of Łódź Voivodeship.....	327
Damian Walczak: European Union funds in farms as an important element of sustainable development of rural areas in Poland	336
Joanna Wiczorek: Activity-Based Costing of medical services as a basis for choosing of effective medical contracts	346
Stanisław Wieteska: The implementation of sustainable development in the area of waste management in Poland in the years 2000-2011	357

Jolanta Wiśniewska: Research of small and medium enterprises financial reports	367
Izabela Witzak: The role of working capital policy management	377
Wojciech Zbaraszewski: Financing protected areas in Russia.....	386
Dagmara K. Zuzek: Theory and practice towards Corporate Social Responsibility of small and medium enterprises	395

Piotr Szczypa

Uniwersytet Szczeciński

STRATEGICZNA KARTA WYNIKÓW JAKO NARZĘDZIE RACHUNKOWOŚCI SPOŁECZNEJ ODPOWIEDZIALNOŚCI PRZEDSIĘBIORSTWA – ASPEKTY PROEKOLOGICZNE

Streszczenie: Współcześnie relacja przedsiębiorstwo–środowisko naturalne coraz częściej postrzegana jest jako ważna z punktu widzenia ustawodawstwa, świadomości ekologicznej, społeczeństwa i budowania przewagi konkurencyjnej. Powszechny jest już zwrot „społeczna odpowiedzialność biznesu”. Jednak menedżer do skutecznego kreowania polityki społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa potrzebuje odpowiedniej informacji, w tym tak zwanej informacji ekologicznej. Źródłem takich informacji może być system rachunkowości. Jednym ze współczesnych kierunków ewolucji rachunkowości jest bowiem zainteresowanie problematyką społecznej odpowiedzialności. Celem opracowania jest przedstawienie możliwości wykorzystania strategicznej karty wyników jako narzędzia rachunkowości, które służy do pozyskiwania informacji finansowych i niefinansowych, wykorzystywanych przez kadre menedżerską do zaspokojenia potrzeb decyzyjnych w obszarze społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa.

Słowa kluczowe: strategiczna karta wyników, społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa, informacja ekologiczna.

1. Wstęp

„Organizacja odpowiedzialna społecznie to organizacja nastawiona na kapitał intelektualny, na wiedzę, organizacja ucząca się, służąca otoczeniu, otwarta na zmiany, wrażliwa na zjawiska wewnętrzne i zewnętrzne. Organizacje przyszłości muszą nauczyć się zaspokajania potrzeb społecznych, muszą tworzyć dobro publiczne, muszą wreszcie poczuć się integralną częścią społeczeństwa” [Żemigala 2007, s. 12]. Zaprezentowana krótka charakterystyka przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego wskazuje na bardzo szeroki zakres czynników oraz uwarunkowań determinujących jego społeczną odpowiedzialność. Społeczna odpowiedzialność biznesu związana jest z relacjami między przedsiębiorstwem i szeroko rozumianym społeczeństwem. Zgodnie z raportem z badania działalności firm należących do Klubu Partnera Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, w ramach realizowanego projektu

badawczego zastosowano podejście kompleksowe i wyodrębniono następujące obszary społecznej odpowiedzialności biznesu [*Obszary społeczne...* 2008, s. 68-69]:

1. Relacje z inwestorami (polityka informacyjna, respektowanie interesów wszystkich właścicieli).

2. Strefa zatrudnienia (zarządzanie zasobami ludzkimi, partycypacja decyzyjna, bezpieczeństwo i higiena pracy).

3. Ekologia (zarządzanie ochroną środowiska, globalne programy ekologiczne, edukacja proekologiczna).

4. Otoczenie rynkowe (relacje z klientami, relacje z otoczeniem produkcyjno-usługowym).

5. Otoczenie publiczne (edukacja, nauka, kultura, ochrona zdrowia, relacje z organizacjami i instytucjami publicznymi).

W niniejszym artykule rozważania zostały zawężone do obszaru związanego z proekologiczną działalnością przedsiębiorstwa, a za cel przyjęto zidentyfikowanie możliwości kreowania przedsiębiorstwa jako jednostki społecznie odpowiedzialnej dzięki wykorzystaniu strategicznej karty wyników. Autor uważa, że informacje ekologiczne pochodzące z tego narzędzia strategicznej rachunkowości zarządczej mogą stanowić swoisty rodzaj informacji zarządczej, będącej źródłem przewagi konkurencyjnej i zasobem wpływającym na społeczną odpowiedzialność przedsiębiorstwa, a nawet ją kreującym. W rozważaniach wykorzystano doświadczenie autora zdobyte w trakcie przeprowadzonych badań empirycznych w przedsiębiorstwach oraz analizę literatury przedmiotu.

2. Rachunkowość jako źródło informacji ekologicznej

Działalność proekologiczna przedsiębiorstwa zgodnie z klasyfikacją statystyczną działań i inwestycji w zakresie ochrony środowiska (CEPEA) obejmuje [Famielec, Stępień 2005, s. 8-9]:

- ochronę powietrza i klimatu,
- zarządzanie ściekami,
- zarządzanie odpadami,
- ochronę gleby, wód gruntowych i powierzchniowych,
- ochronę przed hałasem i wibracjami,
- ochronę bioróżnorodności i krajobrazu,
- ochronę przed promieniowaniem,
- badania i rozwój dotyczący ochrony środowiska,
- pozostałą działalność, w tym administrację, zarządzanie środowiskiem, edukację, szkolenia i informacje dotyczące środowiska.

Należy zadać pytanie, czy system rachunkowości ukierunkowanej na tak sklasyfikowaną działalność proekologiczną może być skutecznym źródłem informacji ekologicznej? Przez rachunkowość ukierunkowaną na działalność proekologiczną rozumie się: „system informacyjno-kontrolny, którego przedmiotem jest interakcja

gospodarka – środowisko; stanowi ona segment poznawczy rachunkowości jednostki gospodarczej, oparty na obowiązujących zasadach prawa bilansowego danego kraju oraz na zasadach przyjętych w rachunkowości zarządczej danej jednostki; jako podsystem rachunkowości jednostki gospodarczej tworzy informacje o przebiegu i rezultatach procesu ochrony środowiska w danym okresie sprawozdawczym” [Stępień 2008, s. 376-377]. Zdaniem autora, współcześnie rachunkowość, która wykorzystuje nie tylko dane finansowe, ale i niefinansowe, przy rosnącej świadomości ekologicznej kadry menedżerskiej może być cennym źródłem informacji ekologicznej, także tej o charakterze zarządczym. Postulaty formułowane jeszcze na początku XXI w., aby tradycyjna rachunkowość była poszerzona o aspekty rachunkowości ukierunkowanej na ochronę środowiska, m.in. przez tworzenie informacji o środowisku, controlling ekologiczny i audyt ekologiczny [Borys 2001, s. 32-40], stają się stopniowo praktyką w przedsiębiorstwach. Współcześnie coraz mocniej podkreśla się rolę rachunkowości zarządczej jako źródła informacji ekologicznej, ponieważ uwzględnia ona dane jakościowe i opisowe, które należy uznać za ważne do oceny społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa. Dlatego warto prowadzić rozważania nad możliwościami, jakie dają w tym zakresie narzędzia rachunkowości zarządczej jako źródła informacji ekologicznej. Jednym z takich narzędzi jest strategiczna karta wyników.

3. Ujawnienie działalności proekologicznej przedsiębiorstwa w strategicznej karcie wyników

Strategiczna karta wyników (SKW), określana także jako zrównoważona lub zbilansowana karta wyników, charakteryzuje się tym, że misja i strategia działania przedsiębiorstwa są przekładane na mierzalne cele. Cele te są rozpisane na konkretne zadania przyporządkowane konkretnym osobom. Fundament SKW tworzą cztery perspektywy związane z działalnością przedsiębiorstwa, mające dać odpowiedzi na zdefiniowane pytania, mianowicie [Kaplan, Norton 2006, s. 27-28]:

1. Perspektywa finansowa: Jak powinni nas postrzegać udziałowcy, aby uznano, że odnieśliśmy sukces finansowy?
2. Perspektywa klientów: Jak powinni nas postrzegać klienci, abyśmy zrealizowali swoją wizję?
3. Perspektywa procesów wewnętrznych: Jak musimy doskonalić procesy wewnętrzne, aby właściciele i klienci firmy byli zadowoleni?
4. Perspektywa rozwoju: Jak zachować zdolność do zmian i poprawy efektywności, aby zrealizować naszą wizję?

Ujawnienia działalności proekologicznej przedsiębiorstwa w SKW mogą zachodzić na dwa sposoby:

1. Przez uwzględnienie we wszystkich lub wybranych perspektywach SKW uwarunkowań związanych z ochroną środowiska.

Tabela 1. Ujawnienia działalności proekologicznej przedsiębiorstwa w celach perspektywy strategicznej karty wyników

Perspektywa SKW	Zakres tematyczny celu lub celów
Finansowa	<p>Rezultaty finansowe działalności proekologicznej przedsiębiorstwa można wykazać w odniesieniu do:</p> <ul style="list-style-type: none"> – przychodów z działalności proekologicznej (przychodów związanych z główną działalnością (sprzedaż wyrobów, usług, towarów ekologicznych lub tych bardziej przyjaznych środowisku) oraz tych związanych z działalnością operacyjną pozostałą i finansową (pozostałe przychody operacyjne i przychody finansowe związane z działalnością na rzecz ochrony środowiska), – kosztów ochrony środowiska, które mogą być różnorodnie klasyfikowane z punktu widzenia systemu rachunkowości oraz systemu zarządzania środowiskiem, – relacji przychodów do kosztów z tytułu ochrony środowiska, – wyniku finansowego z obszaru działalności, jakim jest ochrona środowiska, – wpływów i wydatków środków pieniężnych z tytułu działalności proekologicznej, – produktu, segmentu rynku wyodrębnionych w ramach działalności proekologicznej
Klienta	<p>Cele perspektyw klienta mogą uwzględniać:</p> <ul style="list-style-type: none"> – „zorganizowanych klientów zielonych”, czyli odbiorców w postaci przedsiębiorstw mikro, małych, średnich i dużych, którzy zwracają uwagę na rozwiązania proekologiczne lub preferują je w swoich przedmiotach, zakupach i/lub uwzględniają stopień oddziaływania naszego przedsiębiorstwa na otoczenie ekologiczne, – „indywidualnych klientów zielonych”, czyli ostatecznych odbiorców o dużym stopniu świadomości ekologicznej, których można odnaleźć w każdej grupie wiekowej, jak i niezależnie od płci, wykształcenia, osiągniętych dochodów, miejsca zamieszkania itd.
Procesów wewnętrznych	<p>Z tego obszaru SKW wynika, czy i w jakiej mierze rzeczywiste uwarunkowania przedsiębiorstwa (pracownicy, wyposażenie, przepływ informacji, proces obsługi klienta itd.) są przygotowane do tego, by spełnić wymagania „klientów zielonych” oraz osiągać założone wyniki z działalności proekologicznej (wzrost przychodów, optymalizacja kosztów z tytułu ochrony środowiska itd.). W związku z tym należy dokonać szczegółowej identyfikacji i analizy procesów oraz działań realizowanych w przedsiębiorstwie pod kątem ich oddziaływania m.in. na:</p> <ul style="list-style-type: none"> – otoczenie ekologiczne, – walory „ekologiczne” wyrobu, usługi, towaru, – możliwość kreowania przedsiębiorstwa jako jednostki przyjaznej dla środowiska
Rozwoju	<p>Ta perspektywa SKW to baza, punkt wyjścia do realizacji postulatów określonych w perspektywie procesów wewnętrznych, a tym samym i w pozostałych perspektywach SKW. Związane są z nią przede wszystkim przedsięwzięcia w nowe technologie informacyjne, technologiczne, procedury organizacyjne, ale i inwestycje w pracowników. Możliwość dostosowania się przedsiębiorstwa do zmieniających się uwarunkowań w otoczeniu ekologicznym to ważny czynnik skutecznego i efektywnego działania na rzecz ochrony środowiska. Dlatego tak istotne są inwestycje proekologiczne w kapitał ludzki, środki trwałe, technologie itd.</p>

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Szczypa 2010, s. 494-496].

Tabela 2. Ujawnienia działalności proekologicznej przedsiębiorstwa w ramach mierników SKW

Perspektywa SKW	Przykłady mierników
1	2
Finansowa	<ul style="list-style-type: none"> – stopa wzrostu sprzedaży w segmencie „klientów zielonych” (o dużej i bardzo dużej świadomości ekologicznej), – udział przychodów z produktów ekologicznych (lub przyjaznych środowisku), – udział przychodów z „klientów zielonych”, – rentowność produktów ekologicznych (przyjaznych środowisku), – rentowność „klientów zielonych”, – przychody z ochrony środowiska w relacji do liczby zatrudnionych, – nakłady na inwestycje proekologiczne (% w relacji do sprzedaży), – nakłady na badania i rozwój w zakresie ochrony środowiska (% w relacji do sprzedaży)
Klienta	<ul style="list-style-type: none"> – udział w rynku (odzwierciedla, jaką część rynku produktów ekologicznych lub przyjaznych środowisku opanowało przedsiębiorstwo), – zdobywanie „klientów zielonych” (mierzy w wartościach względnych lub bezwzględnych, w jakim tempie przedsiębiorstwo pozyskuje nowych „klientów zielonych”), – satysfakcja „klientów zielonych” (określa poziom satysfakcji „klientów zielonych” w zależności od poszczególnych kryteriów kreowanej wartości), – rentowność „klientów zielonych” (mierzy zysk netto generowany przez „klientów zielonych” z uwzględnieniem specyficznych kosztów związanych z obsługą tej grupy klientów)
Procesów wewnętrznych	<p>1. W ramach procesu innowacji:</p> <ul style="list-style-type: none"> – udział w rynku (odzwierciedla, jaką część rynku produktów ekologicznych lub przyjaznych środowisku posiada przedsiębiorstwo), – zdobywanie „klientów zielonych” (mierzy w wartościach względnych lub bezwzględnych, w jakim tempie przedsiębiorstwo pozyskuje nowych „klientów zielonych”), – satysfakcja „klientów zielonych” (określa poziom satysfakcji „klientów zielonych” w zależności od poszczególnych kryteriów kreowanej wartości), – rentowność „klientów zielonych” (mierzy zysk netto generowany przez „klientów zielonych” z uwzględnieniem specyficznych kosztów związanych z obsługą tej grupy klientów) <p>2. W ramach działalności podstawowej:</p> <ul style="list-style-type: none"> – przeciętny czas upływający od momentu zgłoszenia zapotrzebowania przez „klienta zielonego” do momentu zrealizowania dostawy, – przeciętny czas upływający od rozpoczęcia procesu produkcyjnego do odebrania wyrobów przez kontrolę jakości i przyjęcia do magazynu, – czas, w którym na skutek awarii, maszyny i urządzenia nie są dostępne do produkcji (brany jest tu pod uwagę tylko czas, w którym produkcja może być wykonana, tzn. jest na nią popyt, ale na skutek awarii nie można jej zrealizować), – koszt realizacji procesów wewnętrznych (z wykorzystaniem takich metod rachunkowości zarządczej, jak np. rachunek kosztów działań) <p>3. W ramach procesu serwisu posprzedażnego:</p> <ul style="list-style-type: none"> – przeciętny czas upływający od zgłoszenia przez „klienta zielonego” reklamacji do jej ostatecznego rozpatrzenia, – koszt działań związanych z serwisem posprzedażnym (koszt udzielenia informacji i rozpatrywania reklamacji, koszt udzielanych kredytów), – przeciętny okres rotacji należności oraz przeciętny poziom należności przeterminowanych i nieściągalnych
Rozwoju	<ul style="list-style-type: none"> – zaangażowanie pracowników w działalność proekologiczną (do pomiaru zaangażowania pracowników w tym obszarze można wykorzystać m.in. wskaźnik liczby zgłoszeń inicjatywy proekologicznych przypadający na jednego pracownika), – wydajność pracowników (wydajność ta może być mierzona za pomocą wielkości przychodów ochrony środowiska przypadających na jednego zatrudnionego)

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Szczypa 2010, s. 496-499; Wnuk-Pel 2006, s. 464-467].

2. Przez stworzenie dodatkowej perspektywy poświęconej wyłącznie działalności proekologicznej lub szerzej społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa.

W pierwszym przypadku układ i struktura SKW oparte są na standardowych założeniach uwzględniających wskazane cztery perspektywy. Wśród wyznaczonych celów wszystkich lub wybranych perspektyw pojawiłyby się cel lub cele bezpośrednio związane z działalnością proekologiczną. Do każdego celu zostałyby dopasowany miernik, cel szczegółowy oraz lista zadań ukierunkowanych na realizację tego celu. W tab. 1 wskazano przykładowe cele proekologiczne dla poszczególnych perspektyw SKW. Natomiast w tab. 2 przedstawiono przykładowe mierniki dotyczące celów działalności proekologicznej w ramach czterech konwencjonalnych perspektyw SKW.

W drugim przypadku, w wyniku dodania lub zastąpienia jednej z dotychczasowych perspektyw nową dotyczącą działalności proekologicznej lub szerzej społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa, układ i struktura SKW ulega zmianie. Takie rozwiązanie wskazuje na istotność uwarunkowań społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa, w tym uwarunkowań środowiskowych, w przyjętej strategii przedsiębiorstwa. Powinno ono być stosowane szczególnie w przypadku przedsiębiorstw silnie oddziałujących na środowisko naturalne, jak przemysł chemiczny, metalowy czy energetyka. Ujawnienia działalności proekologicznej przedsiębiorstwa w SKW będą w tym przypadku bardziej uwypuklone, a jednocześnie perspektywa proekologiczna nie wyklucza ujęcia celów proekologicznych i ich miar w ramach pozostałych perspektyw. Podsumowując, należy stwierdzić, iż w obu przypadkach możliwe są wyraźne wskazania na działalność proekologiczną w ramach SKW.

4. Budowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa z wykorzystaniem strategicznej karty wyników uwzględniającej aspekty proekologiczne

Troska o środowisko naturalne w przypadku przedsiębiorstw staje się normą moralną, która skłania je do przyjmowania „proekologicznego nastawienia” [Żemigala 2007, s. 147-148]. Typy proekologicznego nastawienia przedsiębiorstwa, których charakterystykę przedstawiono w tab. 3, w dużym stopniu wynikają z branży, w jakiej działa przedsiębiorstwo. Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa w kontekście uwarunkowań ekologicznych rośnie wraz z siłą i zakresem oddziaływania przedsiębiorstwa na środowisko naturalne.

Niezależnie od typu proekologicznego nastawienia przedsiębiorstwa SKW zapewnia jednocześnie uwzględnienie: grupy docelowej, treści, charakteru informacji ekologicznej oraz instrumentarium komunikacji na linii przedsiębiorstwo – otoczenie ekologiczne (tab. 3). Zatem można stwierdzić, że SKW jest narzędziem rachunkowości zarządczej, które dzięki odpowiedniemu systemowi zarządzania informacją ekologiczną sprzyja budowaniu społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa.

Tabela 3. Typy proekologicznego nastawienia przedsiębiorstwa

	Typ „musi”	Typ „powinien”	Typ „może”
Branża	– chemiczna – przemysł metalowy – energetyka	– przemysł spożywczy – handel – transport	– instytucje kredytowe – ubezpieczenia – turystyka
Grupa docelowa	– klienci – organizacje konsumenckie i organizacje związane z ochroną środowiska naturalnego – twórcy opinii społecznej – media i politycy – pracownicy – partnerzy handlowi i dostawcy		– klienci – szeroka publiczność
Treść	– badania i rozwój – produkcja – produkty – usuwanie odpadów – kształtowanie asortymentu		– zaangażowanie w ochronę środowiska naturalnego – serwis
Charakter	rzeczowy	rzeczowy i emocjonalny	emocjonalny
Instrumenty	– informacja i propaganda – komunikacja wewnątrz firmy – dialog ze stowarzyszeniami prowadzącymi działalność na rzecz ochrony środowiska naturalnego – dialog z organizacjami konsumenckimi – reklama – promocja sprzedaży – sponsorowanie	– reklama – komunikacja wewnątrz firmy – promocja sprzedaży – informacja i propaganda – sponsorowanie – dialog ze stowarzyszeniami prowadzącymi działalność na rzecz ochrony środowiska naturalnego – dialog z organizacjami konsumenckimi	– sponsorowanie – komunikacja wewnątrz firmy – informacja i propaganda – reklama – promocja sprzedaży – dialog ze stowarzyszeniami prowadzącymi działalność na rzecz ochrony środowiska naturalnego – dialog z organizacjami konsumenckimi

Źródło: [Castenow 1996, s. 168-169].

Dzięki uwzględnieniu działalności proekologicznej w SKW można uzyskać następujące informacje ekologiczne zarządcze [Zygała 2007, s. 36-37]:

- informację pokrzepiającą, dotyczącą bieżącej działalności proekologicznej; celem tej informacji jest zapewnienie, że wszystko przebiega zgodnie z przyjętymi założeniami;
- informację rozwojową, związaną z oceną stanu lub przebiegu zadań wykonywanych w ramach działalności proekologicznej oraz wskazującą ewentualne trudności z ich realizacją;
- informację ostrzegawczą, sygnalizującą, że wystąpiły określone zagrożenia w wyniku realizacji działalności proekologicznej lub też że mogą one niebawem wystąpić;

- informację operacyjną, która określa działalność proekologiczną przedsiębiorstwa i pozwala na jej umiejscowienie na „mapie” działalności na rzecz ochrony środowiska innych podobnych przedsiębiorstw;
- informację opiniodawczą, dotyczącą informacji o najbliższym oraz dalszym otoczeniu ekologicznym, informacji kontrolowanych, które mają być przekazane otoczeniu, odnośnie do działalności proekologicznej.

Warto podkreślić, że wymieniony rodzaj informacji ekologicznej pochodzący ze SKW, odpowiednio wykorzystany przez kadrę menedżerską, może posłużyć do kreowania społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa w zakresie uwarunkowań na rzecz ochrony środowiska.

5. Podsumowanie

Budowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa w zakresie działalności proekologicznej jest możliwe m.in. przez wykorzystanie informacji ekologicznej. Informację taką można pozyskać ze strategicznej karty wyników dzięki:

- opracowaniu mapy strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa przez uwzględnienie celów działalności proekologicznej w różnych perspektywach lub stworzeniu nowej perspektywy SKW poświęconej działalności na rzecz ochrony środowiska,
- wskazaniu mierników finansowych i niefinansowych związanych bezpośrednio ze społeczną odpowiedzialnością przedsiębiorstwa w ramach działalności proekologicznej,
- uszczegółowieniu celów działalności proekologicznej przez listę zadań dedykowanych konkretnym pracownikom.

SKW daje możliwość zaobserwowania związków przyczynowo-skutkowych między informacjami ekologicznymi a decyzjami menedżerów kształtującymi społeczną odpowiedzialność przedsiębiorstwa.

Literatura

- Borys G., *Tradycyjna rachunkowość przedsiębiorstwa a rachunkowość ekologiczna*, [w:] *Ewolucja polskiej rachunkowości na tle rozwiązań światowych*, red. B. Micherda, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 2001.
- Castenow D., *Nowy marketing w praktyce*, PWE, Warszawa 1996.
- Chodyński A., *Wiedza i kompetencje ekologiczne w strategiach rozwoju przedsiębiorstw*, Difin, Warszawa 2007.
- Famielec J., Stępień M., *Informacja ekologiczna w ujęciu finansowym*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 2005.
- Kaplan R.S., Norton D.P., *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, PWN, Warszawa 2006.

- Obszary społecznej odpowiedzialności biznesu – Społeczna odpowiedzialność biznesu. Raport z badania działalności firm należących do Klubu Partnera Akademii Ekonomicznej w Poznaniu*, red. L. Wojtasiewicz, Akademia Ekonomiczna w Poznaniu, Centrum Badania Gospodarki Regionalnej [raport elektroniczny, rys. X.1], Poznań 2008.
- Stępień M., *Przesłanki i kierunki rozwoju „rachunkowości dla środowiska*, [w:] *Budżetowanie działalności jednostek gospodarczych. Teoria i praktyka*, Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania nr 5, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2008.
- Szczypa P., *Narzędzia rachunkowości wspomagające działalność proekologiczną przedsiębiorstw w Polsce*, CeDeWu, Warszawa 2012.
- Szczypa P., *Wskaźniki działalności proekologicznej w ramach strategicznej karty wyników*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu nr 123 *Rachunkowość a controlling*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu 2010.
- Wnuk-Pel T., *Zrównoważona karta dokonań jako system pomiaru działalności i zarządzania strategicznego*, [w:] *Rachunek kosztów i rachunkowość zarządcza. Najnowsze tendencje, procedury i ich zastosowanie w przedsiębiorstwach*, red. I. Sobańska, C.H. Beck, Warszawa 2006.
- Zygała R., *Podstawy zarządzania informacją w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, Wrocław 2007.
- Żemigąła M., *Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstwa, budowanie zdrowej, efektywnej organizacji*, Wolters Kluwer, Kraków 2007.

BALANCED SCORECARD AS A CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY ACCOUNTANCY TOOL – PROCOLOGICAL ASPECTS

Summary: Contemporary corporation – natural environment relation is increasingly perceived as important from the legislation, ecological awareness of society and building differential advantage point of view. A phrase: "social responsibility of business" is common. However, a manager to create social responsibility policy efficiently needs relevant information, therein so-called ecological information. The system of accountancy can be the source of this information because one of the contemporary directions of accountancy evolution is the interest of social responsibility concern. The purpose of the article is to introduce the possibilities of Balanced Scorecard being a tool of accountancy, which is used to gather financial and non-financial information by management to fulfill the decision needs in the area of corporate social responsibility.

Keywords: balanced scorecard, corporate social responsibility, ecological information.