

**Szadziewska Arleta, dr hab., prof. UG,
kierownik Zakładu Rachunkowości Finansowej
Spigarska Ewa, doctor,
adiunkt
Uniwersytet Gdański**

**Ewolucja sprawozdawczości przedsiębiorstw - raport zintegrowany czy
rozszerzony raport roczny?
(*Evolution of corporate reporting - an integrated report or an extended annual
report?*)**

Nieustannie zmieniająca się rzeczywistość stawia nowe wyzwania przed rachunkowością przedsiębiorstw, a zwłaszcza przed sprawozdawczością udostępnianą interesariuszom. Wynika to z faktu, że ujawniane w raportach informacje stanowią podstawę podejmowania decyzji przez poszczególne grupy jej użytkowników. Prezentowanie zatem informacji na temat ekonomicznej efektywności prowadzonej działalności gospodarczej jest niewystarczające. Do przedstawienia bowiem pełnego obrazu wyników jednostki i zrozumienia perspektyw jej dalszego rozwoju niezbędne są również informacje niefinansowe. Ułatwiają one ocenę dokonań firmy nie tylko w kontekście tworzenia jej wartości, ale również z punktu widzenia dbałości o środowisko naturalne i sprawy społeczne. W związku z tym zaobserwować można powstawanie różnych koncepcji sprawozdawczości integrujących informacje finansowe, jak i niefinansowe w postaci jednego raportu. Do takich rozwiązań należy w szczególności sprawozdanie zintegrowane, którego celem jest wyjaśnienie w jaki sposób organizacja tworzy wartość w krótkim, średnim i długim okresie czasu. Co więcej, raport ten jest nowym holistycznym i zintegrowanym podejściem do przedstawienia wyników firmy z punktu widzenia trzech perspektyw jej funkcjonowania: finansowej, środowiskowej i społecznej (Pistoni i in., 2018, p. 490). Taki sposób raportowania ma przynieść korzyści wszystkim zainteresowanym działalnością organizacji zwiększając przejrzystość komunikacji pomiędzy nią a jej interesariuszami. Raport ten ma bowiem dostarczyć istotnych informacji niezbędnych do oceny kondycji jednostki, możliwości dalszego jej wzrostu oraz długoterminowej stabilności jej dochodów (KPMG, 2016, s. 3). Popularyzacji tej formy sprawozdawczości mają służyć opublikowane przez Międzynarodową Radę Sprawozdawczości Zintegrowanej (IIRC) w grudniu 2013 r. Założenia koncepcyjne sprawozdawczości zintegrowanej. Opracowanie tego dokumentu miało na celu (IIRC, 2013, s. 2-4):

- przedstawienie podstawowych zasad oraz wyjaśnienie pojęć niezbędnych do sporządzania raportu zintegrowanego,
 - wskazanie istotnych informacji potrzebnych do oceny zdolności organizacji z punktu widzenia tworzenia jej wartości w czasie,
 - wspieranie zintegrowanego myślenia i podejmowania decyzji w organizacji, które są podstawą sporządzenia raportu zintegrowanego,
 - poprawę jakości sporządzanych przez przedsiębiorstwa raportów zintegrowanych.
- Biorąc powyższe pod uwagę istotne znaczenie ma odpowiedź na następujące pytania:

1. Jakie są kierunki rozwoju sprawozdawczości przedsiębiorstw? Czy raport zintegrowany jest raportem przyszłości?

2. Jaka jest porównywalność raportów zintegrowanych sporządzanych przez przedsiębiorstwa?

3. Czy przedstawiany w raportach zintegrowanych obraz działalności organizacji jest kompletny i wiarygodny?

Obecnie zaobserwować można, że raportowanie społecznej odpowiedzialności jest coraz częściej stosowaną praktyką przedsiębiorstw funkcjonujących na rynku. Potwierdzają to również badania opublikowane przez KPMG w 2017 r. Przy tym za liderów dokonywania tego typu ujawnień należy uznać największe na świecie firmy znajdujące się na liście „Global Fortune 500» (G250) (93% tych jednostek prezentuje informacje z tego obszaru). Natomiast pośród grupy 100 największych firm krajowych (N100) 75% badanych jednostek, w Europie zaś 77%. Ponadto należy dodać, że zmianie ulega forma dokonywania ujawnień społecznych i środowiskowych. Najczęściej informacje niefinansowe umieszczane są w raporcie rocznym (78% firm należących do G250 przyjęło taki sposób dokonywania ujawnień oraz około 60% należących do N100). Chociaż zaobserwować można również powolny, jednakże systematyczny wzrost publikowanych raportów zintegrowanych (14% podmiotów z obydwu grup przyjęło taki sposób raportowania). W szczególności sytuacja taka ma miejsce w Brazylii, Meksyku i Japonii. Biorąc pod uwagę fakt, że regulacje prawne nie narzucają formy raportowania, można stwierdzić, że firmy wybiorą najkorzystniejszy z punktu widzenia kosztów i pracochłonności wariant. Niekoniecznie będzie to raport zintegrowany, który nie jest sprawozdaniem obowiązkowym dla przedsiębiorstw. Co więcej, jego sporządzenie może sprawiać szereg trudności związanych z występowaniem wielu wątpliwości dotyczących jak stwierdza K. Kobiela-Pionier (2019, s. 89) trzech aspektów:

- definiowania kluczowych pojęć związanych z tworzeniem wartości,
- sposobu wskazania metody pomiaru tworzenia wartości ,
- problemu operacjonalizacji całej koncepcji przez raportujące podmioty.

Opublikowane przez IIRC Założenia koncepcyjne sprawozdań zintegrowanych nie rozwiązują powyżej wymienionych problemów. Przede wszystkim nie zawierają wskaźników jakie powinny być prezentowane w raporcie zintegrowanym, ani nie wskazują metod pomiaru wartości oraz sposobów prezentacji informacji. Z tego powodu porównywalność sporządzanych przez podmioty raportów zintegrowanych jest niska. Na zmniejszenie porównywalności i wiarygodności informacji zawartych w tego typu sprawozdaniach wpływają też często wprowadzane przez przedsiębiorstwa w kolejnych okresach sprawozdawczych zmiany dotyczące sposobu prezentacji procesu tworzenia wartości oraz opisujących go wskaźników (por. Kobiela-Pionier, 2019, s. 94; Sikacz, 2018, s. 35-53).

Dla wielu interesariuszy prezentowane w sprawozdaniach zintegrowanych informacje nie pokazują rzeczywistego obrazu prowadzonej w jednostce działalności gospodarczej. Na taki stan rzeczy wpływ ma (Śnieżek, Krasodomska, Szadziwska, 2018, s. 105-106):

- zwiększający się zakres prezentowanych w raportach zintegrowanych informacji, co powoduje problemy z ich odbiorem,

- brak porównywalności zawartych w raportach informacji w czasie oraz między podmiotami,
- koncentrowanie się jedynie na ujawnianiu nieistotnych informacji, a pomijanie tych, które mają znaczenie w ocenie działalności jednostki,
- przedstawianie firmy w korzystnym świetle, a pomijanie informacji o negatywnej konotacji, co przyczynia się do postrzegania tego typu raportów jako narzędzie public relations służące jedynie poprawie jej wizerunku,
- brak weryfikacji zewnętrznej, co przyczynia się do postrzegania tego typu ujawnień jako niewiarygodnych i bez żadnej wartości dla użytkowników podejmujących decyzje.

Należy stwierdzić, że integracja informacji finansowych i niefinansowych w jednym raporcie wyznacza kierunek dalszego rozwoju sprawozdawczości przedsiębiorstw. Niemniej, aby raport zintegrowany był odpowiedzią na rosnące potrzeby informacyjne interesariuszy należy doprecyzować i wyjaśnić szereg wątpliwości dotyczących m. in. zintegrowanego myślenia, tworzenia wartości czy też istotności prezentowanych informacji. Oznacza to konieczność dopracowania wytycznych raportowania zintegrowanego zawartych w Założeniach koncepcyjnych IIRC. Jak stwierdza K. Kobiela-Pionier (2019, s. 96), jeśli mają one aspirować do bycia wykładnią raportowania o zasięgu globalnym nie mogą zawierać w sobie niejasności, niekonsekwencji czy sprzeczności szczególnie w odniesieniu do kwestii, które uznaje się za koncepcyjny fundament tego raportowania.

Bibliografia:

1. A. Pistoni, L. Songini, F. Bavagnoli, (2018), *Integrated Reporting Quality: An Empirical Analysis*, *Corporate Social Responsibility and Environmental Management* 25, pp. 489–507.
2. KPMG, (2016), *Room for improvement, The KPMG Survey of Business Reporting, second edition*, <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/04/room-for-improvement-survey-of-business-reporting.pdf>
3. KPMG, (2017), *The road ahead, The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2017*, <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/10/kpmg-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2017.pdf>
4. IIRC, (2013), *The International <IR> Framework*, <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>
5. K. Kobiela-Pionier, (2019), *Definiowanie tworzenia wartości w raporcie zintegrowanym według Założeń koncepcyjnych IIRC – analiza krytyczna*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości* 103(159), s. 81-98.
6. H. Sikacz, (2018), *Wskaźniki ekonomiczne w raportach zintegrowanych wybranych grup kapitałowych – wyniki badań*, *Studia Oeconomica Posnaniensia*, vol. 6, no.2, s. 35-53.
7. E. Śnieżek, J. Krasodomska, A. Szadziewska, (2018), *Informacje niefinansowe w sprawozdawczości biznesowej przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Nieoczywiste.