

dr Ewelina Florczak
Szkoła Główna Handlowa
w Warszawie
Kolegium Nauk o Przedsiębiorstwie
Katedra Geografii Ekonomicznej
e-mail: eflorc@sgh.waw.pl
ORCID: 0000-0002-5958-7163

Raportowanie społecznego wymiaru produkcji i efektywności przedsiębiorstw społecznych

Reporting the social dimension of production and performance in social enterprises

Słowa kluczowe:
przedsiębiorstwo społeczne,
rachunkowość społeczna,
wartość społeczna,
sprawozdawczość
pozafinansowa, efektywność
społeczna

Streszczenie: Artykuł podejmuje problematykę społecznego wymiaru działalności przedsiębiorstw społecznych, ze szczególnym uwzględnieniem aspektów produkcyjnych, usługowych i rachunkowych. Celem opracowania jest przedstawienie mechanizmów tworzenia oraz raportowania wartości społecznej w przedsiębiorstwach społecznych w Polsce, a także zaprezentowanie możliwości analizy wyników finansowych i społecznych tych podmiotów. W artykule omówiono podstawy prawne funkcjonowania przedsiębiorstw społecznych, ich strukturę działalności, zasady sprawozdawczości i raportowania pozafinansowego. Zaproponowano również ujęcie rachunku zysków i strat z perspektywy podwójnego wyniku – finansowego i społecznego. Wskazano, że istotą przedsiębiorstwa społecznego jest równoczesne generowanie wartości ekonomicznej i społecznej, co wymaga opracowania nowych modeli rachunkowości oraz mierników efektywności. Wnioski z przeprowadzonej analizy potwierdzają potrzebę integracji wymiaru społecznego w systemach zarządzania i raportowania, zwłaszcza w kontekście oceny trwałości funkcjonowania i oddziaływania społecznego przedsiębiorstw.

Keywords:
social enterprise, social
accounting, social value, non-
financial reporting, social
performance

Abstract: The article addresses the issue of the social dimension of social enterprises, with particular focus on production, service and accounting aspects. The aim of the study is to present the mechanisms of creating and reporting social value in social enterprises in Poland, as well as to demonstrate the possibilities for analysing the financial and social performance of these entities. The paper discusses the

legal foundations of social enterprises, their operational structure, principles of reporting and non-financial disclosure, and proposes an approach to the income statement from the perspective of a dual outcome – both financial and social. The article argues that the essence of a social enterprise lies in the simultaneous generation of economic and social value, which requires the development of new accounting models and performance indicators. The conclusions confirm the need to integrate the social dimension into management and reporting systems, particularly in the context of assessing the sustainability and social impact of enterprises.

JEL:
L31, Q01, Z13

Wprowadzenie

Przedsiębiorstwa społeczne stanowią szczególną formę działalności gospodarczej, łączącą cele ekonomiczne z misją społeczną [Brdulak, Florczak, 2016]. W odróżnieniu od podmiotów komercyjnych, które koncentrują się głównie na maksymalizacji zysku, przedsiębiorstwa społeczne podporządkowują działalność gospodarczą realizacji zadań społecznych, takich jak reintegracja zawodowa, wsparcie osób zagrożonych wykluczeniem czy świadczenie usług społecznych na rzecz wspólnot lokalnych. W tym kontekście ich funkcjonowanie wymaga odmiennych zasad oceny, raportowania i zarządzania wynikami działalności.

W polskim systemie prawnym pojęcie przedsiębiorstwa społecznego zostało usankcjonowane ustawą z dnia 5 sierpnia 2022 r. o ekonomii społecznej [Ustawa, 2022]. Ustawa ta nie tylko określiła kryteria, jakie muszą spełniać podmioty ubiegające się o status przedsiębiorstwa społecznego, lecz także doprecyzowuje ich cele oraz mechanizmy wsparcia finansowego. Istotnym elementem tego aktu prawnego jest wskazanie, że działalność przedsiębiorstwa społecznego powinna służyć rozwojowi lokalnemu oraz realizacji usług społecznych, w szczególności poprzez reintegrację społeczną i zawodową osób zagrożonych wykluczeniem. Należy jednak zaznaczyć, że ustawa – poprzez swoje zapisy – nie obejmuje wszystkich podmiotów, które faktycznie realizują cele społeczne w przestrzeni społeczno-gospodarczej, wprowadzając tym samym formalne ograniczenia definicyjne [Brdulak, Florczak, 2022]. Dla celów artykułu autorka odwołuje się przede wszystkim do specyfiki przedsiębiorstw społecznych określonych w ustawie, z jednocześnie wskazaniem na szersze znaczenie tego pojęcia w praktyce społeczno-gospodarczej.

Rola przedsiębiorstw społecznych w gospodarce systematycznie rośnie, ponieważ odpowiadają one na potrzeby współczesnego rynku pracy, łącząc funkcję ekonomiczną z odpowiedzialnością społeczną. Ich działalność ma charakter wielowymiarowy – z jednej strony generują przychody, tworzą miejsca pracy oraz wytwarzają dobra lub usługi,

a z drugiej natomiast oddziałują społecznie, przyczyniając się do poprawy jakości życia jednostek i wspólnot. W tym kontekście kluczowe staje się pytanie o sposób mierzenia efektywności przedsiębiorstw społecznych oraz o narzędzia rachunkowości i sprawozdawczości, które pozwalają uchwycić nie tylko wynik finansowy, lecz także społeczną wartość dodaną.

Celem niniejszego opracowania jest ukazanie złożoności funkcjonowania przedsiębiorstw społecznych w Polsce poprzez analizę ich struktury produkcyjno-usługowej, sposobów raportowania działań społecznych oraz koncepcji podwójnego wyniku. Artykuł wskazuje również na potrzebę rozwijania narzędzi rachunkowości społecznej, umożliwiających pełniejsze ujmowanie efektów działalności tych podmiotów zarówno w wymiarze finansowym, jak i społecznym.

Działalność usługowa i produkcyjna przedsiębiorstwa społecznego

Wewnętrzna struktura przedsiębiorstwa społecznego jest złożona i obejmuje dwa powiązane ze sobą wymiary działalności: ekonomiczny (produkcyjno-usługowy) oraz społeczny (wewnętrzny i zewnętrzny). Analiza tych obszarów wiąże się z generowaniem wartości ekonomicznej i społecznej, właściwych dla tego rodzaju podmiotów [Florczak, 2024]. W przeciwieństwie do tradycyjnych podmiotów gospodarczych, których zasadniczym celem jest generowanie zysku, przedsiębiorstwa społeczne dążą do równoczesnej realizacji celów ekonomicznych i społecznych. Implikuje to konieczność opracowania wielowymiarowego systemu raportowania wyników działalności przedsiębiorstw, umożliwiającego identyfikację ich skuteczności zarówno w wymiarze ekonomicznym, jak i społecznym. Należy zaznaczyć, że w literaturze przedmiotu rozważania dotyczące pomiaru efektywności przedsiębiorstw społecznych koncentrują się przede wszystkim na narzędziach umożliwiających weryfikację tzw. społecznej wartości dodanej i społecznego zwrotu z inwestycji [Florczak, 2023; Then i in., 2018; Głowacki, Jelonek, 2013].

Ustawa z dnia 5 sierpnia 2022 r. o ekonomii społecznej określiła katalog podmiotów mogących uzyskać statut przedsiębiorstwa społecznego. W konsekwencji zdeterminowała ona sposób administracyjnego interpretowania przedsiębiorczości społecznej oraz nadała ramy formalne działalności gospodarczej związanej z przedsiębiorczością społeczną, tej opartej na definicji prawno-formalnej.

W pierwszej kolejności ustawa wskazuje rodzaje podmiotów, które mogą uzyskać status przedsiębiorstwa społecznego:

Art. 3. 1. Status przedsiębiorstwa społecznego może posiadać podmiot ekonomii społecznej, o którym mowa w art. 2 pkt 5 lit. a oraz d – f, oraz jednostka tworząca podmiot ekonomii społecznej, prowadzące: 1) działalność odpłatną pożytku publicznego, o której mowa w art. 8

ust. 1 ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, 2) działalność gospodarczą, o której mowa w art. 3 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. – Prawo przedsiębiorców inną działalność o charakterze odpłatnym – jeżeli spełniają warunki określone w ust. 2, art. 4 ust. 1 oraz art. 5–9.

Z powyższego zapisu wynika, że ustawa poszerza zakres przedsiębiorczości społecznej poza typową działalność gospodarczą. Jednocześnie odnosi się do celu funkcjonowania tego rodzaju podmiotów:

Art. 4. 1. Działalność przedsiębiorstwa społecznego służy rozwojowi lokalnemu i ma na celu:

- 1) reintegrację społeczną i zawodową osób zagrożonych wykluczeniem społecznym lub*
 - 2) realizację usług społecznych.*
- 2. Działania z zakresu reintegracji społecznej i zawodowej realizowane na rzecz osób zatrudnionych w przedsiębiorstwie społecznym nie są wykonywane w ramach działalności gospodarczej prowadzonej przez przedsiębiorstwo społeczne.*

Nawiązując do głównej działalności gospodarczej lub innych form działalności określonych w ustawie, należy zwrócić uwagę na silne odniesienie do charakteru usług społecznych.

Same usługi społeczne zostały zdefiniowane w ustawie z dnia 19 lipca 2019 r. o realizowaniu usług społecznych przez centra usług społecznych [Ustawa, 2019]. Zgodnie z jej zapisami: *Usługami społecznymi są działania służące zaspokojeniu potrzeb indywidualnych i społecznych osób, rodzin i wspólnot lokalnych, ułatwiające życie w środowisku lokalnym, w szczególności w zakresie:*

- 1) polityki prorodzinnej, 2) wspierania rodziny, 3) systemu pieczy zastępczej, 4) pomocy społecznej, 5) promocji i ochrony zdrowia, 6) wspierania osób niepełnosprawnych, 7) edukacji publicznej, 8) przeciwdziałania bezrobociu, 9) kultury, 10) kultury fizycznej i turystyki, 11) pobudzania aktywności obywatelskiej, 12) mieszkalnictwa, 13) ochrony środowiska, 14) reintegracji zawodowej i społecznej – podejmowane przez gminę w celu zaspokajania potrzeb wspólnoty samorządowej, świadczone w formie niematerialnej bezpośrednio na rzecz osób, rodzin, grup społecznych, grup mieszkańców o określonych potrzebach lub ogółu mieszkańców.*

Katalog ten odnosi się do działalności związanej z podstawowymi potrzebami człowieka, a także z potrzebami kształtującymi jakość życia w wymiarze socjalnym, edukacyjnym, środowiskowym i kulturalnym. Odwołując się do rejestru przedsiębiorstw społecznych, które uzyskały status zgodnie z ustawą, można określić, jaki udział wśród wpisanych podmiotów stanowią przedsiębiorstwa o profilu usługowym, w tym przedsiębiorstwa realizujące usługi społeczne. Zagadnienie to prezentuje zawarte w tabeli 1 zestawienie dotyczące przedmiotu działalności dominującej przedsiębiorstw społecznych wpisanych do Rejestru Jednostek Polityki Społecznej Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej.

Tabela 1. Przedmiot działalności dominującej przedsiębiorstw społecznych wpisanych do rejestru przedsiębiorstwa społecznych Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej (stan na dzień 24.03.2025)

Przedmiot działalności dominującej	Liczba
Edukacja	211
Opieka zdrowotna i pomoc społeczna	197
Działalność związana z zakwaterowaniem i usługami gastronomicznymi	193
Działalność w zakresie usług administrowania i działalność wspierająca	158
Przetwórstwo przemysłowe	113
Pozostała działalność usługowa	76
Handel hurtowy i detaliczny; naprawa pojazdów samochodowych, włączając motocykle:	67
Działalność profesjonalna, naukowa i techniczna	66
Działalność związana z kulturą, rozrywką i rekreacją	66
Budownictwo	62
Informacja i komunikacja	19
Dostawa wody; gospodarowanie ściekami i odpadami oraz działalność związana z rekultywacją	16
Działalność związana z obsługą rynku nieruchomości	11
Transport i gospodarka magazynowa	9
Działalność finansowa i ubezpieczeniowa	2
Rolnictwo, leśnictwo, łowiectwo i rybactwo	2
Administracja publiczna i obrona narodowa; obowiązkowe zabezpieczenia społeczne	2

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych [MRPiPS, 2025].

W analizowanej grupie aż 87,2% podmiotów działa w sektorze usługowym, co potwierdza dominację usług w strukturze działalności gospodarczej. Warto jednak zauważyć, że niemal połowa tych przedsiębiorstw (49,7%) to podmioty świadczące usługi społeczne, zgodnie z definicją zawartą w ustawie z dnia 19 lipca 2019 r. o realizowaniu usług społecznych przez centra usług społecznych. Oznacza to, że 43,3% wszystkich analizowanych jednostek aktywnie uczestniczy w realizacji celów społecznych, takich jak edukacja, ochrona zdrowia, kultura czy usługi opiekuńcze. Można zatem wskazać na znaczący udział usług społecznych, choć nie stanowią one jednoznacznie dominującego obszaru działalności. Jednocześnie struktura ta wskazuje na istotne znaczenie sektora społecznego w systemie usług oraz podkreśla rolę tych podmiotów w integracji, wsparciu i aktywizacji lokalnych społeczności.

Struktura ta akcentuje znaczącą rolę sektora usług społecznych w gospodarce oraz wskazuje, że przedsiębiorstwa społeczne stanowią ważny element infrastruktury wsparcia lokalnego i integracji społecznej. W przypadkach, gdy przedsiębiorstwa nie świadczą usług społecznych bezpośrednio, mogą one realizować cele społeczne w sposób

pośredni – np. poprzez dostosowanie oferty do potrzeb grup wrażliwych lub zatrudnianie osób wykluczonych z rynku pracy.

Przedsiębiorstwa społeczne, które w ramach działalności gospodarczej nie świadczą usług *stricto* społecznych, mogą uwzględniać wymiar społeczny poprzez inne obszary swojej działalności, takie jak:

- wyselekcjonowanie określonej grupy klientów i odbiorców, do których dotarcie może stanowić przejaw prospołeczności, w tym również kształtowanie postawy odpowiedzialnego konsumeryzmu [Brdulak, 2007; Florczak, 2025]; potrzeba tak wielowymiarowego i prospołecznego spojrzenia na mechanizm rynkowy została w literaturze wskazana już na początku XXI w. przez G.W. Kołodkę [2001];
- kierowanie oferty do osób ze specjalnymi potrzebami oraz dostosowanie do specyfiki tych potrzeb;
- osiąganie rezultatów działalności produkcyjnej lub usługowej przyczyniających się do podniesienia jakości życia osób ze specjalnymi potrzebami.

Podobne podejście można zastosować do przedsiębiorstw realizujących cele społeczne, które nie są wpisane do oficjalnego rejestru przedsiębiorstw społecznych (Rejestr Jednostek Polityki Społecznej MRPiPS). Ma to istotne znaczenie zarówno dla systematyki, jak i dla samej definicji przedsiębiorstwa społecznego. Jak wskazano we wstępie artykułu, ustawa – poprzez swoje zapisy – nadaje status przedsiębiorstwa społecznego jedynie wyselekcjonowanym podmiotom, podczas gdy realizacja celów społecznych stanowi kategorię znacznie szerszą i wychodzącą poza formalne kryteria administracyjne.

Działalność społeczna i jej sposób raportowania w przedsiębiorstwach społecznych

Zakres działalności społecznej przedsiębiorstw społecznych obejmuje przede wszystkim działania reintegracyjne i zatrudnieniowe. Zgodnie z ustawą z dnia 5 sierpnia 2022 r. o ekonomii społecznej podmioty posiadające status przedsiębiorstwa społecznego mają obowiązek corocznego składania wojewodzie sprawozdania z realizacji celów społecznych oraz spełniania ustawowych kryteriów. Sprawozdanie to obejmuje m.in. informacje dotyczące struktury zatrudnienia, w tym liczby osób należących do kategorii zagrożonych wykluczeniem społecznym, sposobu wykorzystania nadwyżki finansowej na cele społeczne, a także opis działań reintegracyjnych i ich rezultatów. Dokument ten pełni funkcję nadzorczą oraz potwierdza, że podmiot nadal spełnia warunki wymagane do utrzymania statusu przedsiębiorstwa społecznego. Sprawozdawczość w tym zakresie dostarcza informacji o liczbie osób objętych wsparciem, rodzaju prowadzonych działań oraz osiągniętych efektach.

Do podstawowych wskaźników raportowania zalicza się m.in.:

- liczbę indywidualnych planów reintegracyjnych,
- liczbę osób objętych działaniami reintegracyjnymi,
- liczbę programów rehabilitacji społeczno-zawodowej,
- efekty działań (np. liczbę osób, które uzyskały kwalifikacje, kompetencje lub umiejętności zawodowe).

W analizie poziomu działań społecznych przedsiębiorstwa stosuje się metody wskaźnikowe, które umożliwiają ocenę relacji między kosztami działań społecznych a przychodami ogółem (tabela 2).

Tabela 2. Działania reintegracyjne

Zakres informacji
Liczba indywidualnych planów reintegracyjnych
Liczba programów rehabilitacji społeczno-zawodowej
Liczba osób objętych reintegracją w ciągu roku
Doradztwo zawodowe
Działania zawodowe (warsztaty, szkolenia, doradztwo, inne – z tematyką)
Działania społeczne (psychologiczne, terapeutyczne, edukacyjne, inne – z tematyką)
Efekty działań: liczba osób z kwalifikacjami, kompetencjami, umiejętnościami itd.

Źródło: opracowanie własne na podstawie [UW, 2025].

Efekty wymienionych działań odnoszą się przede wszystkim do liczby osób, do których działania te zostały skierowane. W celu określenia poziomu prowadzonych aktywności należy odnieść skalę działań społecznych do skali prowadzonej działalności gospodarczej. W tym celu można zastosować metodę wskaźnikową polegającą na określeniu relacji kosztów działań reintegracyjnych do przychodów z działalności oraz ich udziału w kosztach ogółem przedsiębiorstwa.

1. Poziom prowadzonych działań reintegracyjnych = koszty działań reintegracyjnych / przychody z działalności

2. Poziom prowadzonych działań reintegracyjnych = koszty działań reintegracyjnych / koszty ogółem

Drugim obszarem działalności społecznej jest zatrudnienie, w tym zatrudnienie osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, określonych w ustawie z dnia 5 sierpnia 2022 r. o ekonomii społecznej. Sprawozdawczość w tym zakresie obejmuje informacje zawarte w tabelach 3 i 4.

Tabela 3. Zatrudnienie

Zakres informacji
Liczba osób zatrudnionych ogółem (kobiety / mężczyźni)
Liczba nowo zatrudnionych w roku sprawozdawczym
Rodzaj umów i wymiar czasu pracy (pełen etat / część etatu / cywilnoprawne / JDG)

Źródło: opracowanie własne na podstawie [UW, 2025].

Tabela 4. Osoby z grup zagrożonych wykluczeniem

Zakres informacji
Liczba osób zatrudnionych z grup zagrożonych (kobiety / mężczyźni)
Nowo zatrudnieni z grup zagrożonych
Charakter wykluczenia (bezrobotni, z niepełnosprawnością, opuszczający ZK, uchodźcy itd.)

Źródło: opracowanie własne na podstawie [UW, 2025].

Przedsiębiorstwa społeczne w ramach swojej sprawozdawczości wskazują poziom zatrudnienia w podziale na płeć oraz udział w zatrudnieniu osób zagrożonych wykluczeniem społecznym.

Wskazana procedura sprawozdawcza odzwierciedla administracyjne ujęcie przedsiębiorstw społecznych i nadaje ich działalności wyraźny reintegracyjny charakter, ukierunkowany na realizację celów społecznych wobec interesariuszy wewnętrznych, czyli przede wszystkim pracowników. Jednocześnie działalność społeczna przedsiębiorstw społecznych może być realizowana także w innych wymiarach, w tym wobec interesariuszy zewnętrznych, co również powinno znaleźć odzwierciedlenie w systemie sprawozdawczości tych podmiotów.

Rachunkowość społeczna i raportowanie pozafinansowe na rynku

Zagadnienie szerokiego podejścia do sprawozdawczości jest istotne nie tylko dla przedsiębiorstw społecznych, lecz także dla wszystkich podmiotów funkcjonujących w gospodarce. Wynika to z faktu, że działalność przedsiębiorstwa związana jest ze znacznie szerszym wymiarem niż dane prezentowane w sprawozdaniach finansowych. Istotne jest zwrócenie uwagi na złożone procesy zachodzące w organizacji oraz na wielość celów realizowanych przez przedsiębiorstwo, w tym także cele społeczne. W związku z tym należy uwzględnić zarówno czynniki finansowe, jak *i operacyjne, w obszarach rynkowych i marketingowych (klientowskich), sprawności zarządzania organizacją (w tym: zarządzania pracownikami) oraz prac rozwojowych* [Marcinkowska, 2012, s. 502]. Z punktu widzenia

przedsiębiorstw społecznych szczególnego znaczenia nabiera identyfikacja beneficjentów wewnętrznych i zewnętrznych oraz zakres realizowanych celów społecznych zarówno w ramach działalności gospodarczej, jak i pozagospodarczej.

Rachunkowość społeczna stanowi rozwinięcie klasycznej rachunkowości finansowej, ukierunkowane na odzwierciedlenie społecznych efektów działalności organizacji. Jej głównym zadaniem jest dostarczanie informacji o tym, w jaki sposób przedsiębiorstwo realizuje swoją misję społeczną, jakie korzyści przynosi interesariuszom oraz jaką wartość dodaną generuje w wymiarze społecznym i środowiskowym [Zyznarska-Dworczak, 2020].

W przypadku przedsiębiorstw społecznych rachunkowość społeczna stanowi szczególnie istotne narzędzie, ponieważ umożliwia:

- identyfikację i kwantyfikację efektów społecznych,
- ocenę zgodności prowadzonej działalności z misją statutową,
- komunikowanie rezultatów działalności interesariuszom (publicznym, społecznym, prywatnym),
- tworzenie podstaw do dalszego finansowania działalności (dotacje, granty, programy wsparcia).

Z perspektywy systemowej rachunkowość społeczna wspiera również realizację koncepcji zrównoważonego rozwoju oraz społecznej odpowiedzialności biznesu (CSR), integrując dane finansowe i pozafinansowe w jednym modelu sprawozdawczym.

Rozwijając ten wątek, można przywołać stanowisko A. Orchel-Szeląg [2016], która wskazuje na czynniki wpływające na efektywność działań w ramach społecznie odpowiedzialnej rachunkowości w przedsiębiorstwach (tabela 5). W odniesieniu do przedsiębiorstw społecznych możliwe jest rozszerzenie tej koncepcji poprzez wskazanie roli omawianych czynników w funkcjonowaniu tej grupy podmiotów.

Tabela 5. Czynniki wpływające na efektywność działań w ramach społecznie odpowiedzialnej rachunkowości a ich rola w przedsiębiorstwach społecznych

	Najważniejsze aspekty	Czynnik	Rola w przedsiębiorstwie społecznym
1	Cykliczność działań	Powtarzalna, zaplanowana kontrola oraz weryfikacja i dostosowanie działań planowanych w obszarze strategii społecznej odpowiedzialności na podstawie aktualizowanych danych nt. zasobów przedsiębiorstwa oraz danych/prognoz rynkowych.	Kształtowanie wyraźnej strategii podwójnego wyniku przedsiębiorstw społecznych w działaniach gospodarczych i społecznych z uwzględnieniem relacji między zasobami bilansowymi i pozabilansowymi.
2	Spójność celów	Strategia społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa powinna być spójna z systemem zarządzania kosztami oraz mechanizmami ich kontroli.	Wyodrębnienie się potrzeb identyfikacji kosztów realizacji celów społecznych w celu oceny efektywności społeczno-ekonomicznej działalności.

cd. tabeli 5

	Najważniejsze aspekty	Czynnik	Rola w przedsiębiorstwie społecznym
3	Wielowymiarowa informacja	Konfiguracja narzędzi rachunkowości zarządczej w celu pozyskania szczególnej, wielowymiarowej informacji zarządczej.	Specyfika zarządzania przedsiębiorstwem społecznym, priorytetowo wymaga wielostronnych informacji, ze szczególny uwzględnieniem potrzeb, działań, kosztów i rezultatów społecznych.
4	Potencjał społeczno-ekonomiczno-środowiskowy	Ocena oraz planowanie potencjału społeczno-ekonomiczno-środowiskowego wspiera harmonijną realizację strategii społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa.	W przedsiębiorstwie społecznym jest to główny czynnik kształtujący wartość podmiotu oraz jego tożsamość jako przedsiębiorstwa społecznego.
5	Rachunek odpowiedzialności przedsiębiorstwa	Sporządzanie pełnego rachunku społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa z czynności podejmowanych na rzecz zrównoważonego rozwoju wymaga dopełnienia rachunku ekonomicznego wnioskami z rachunków problemowych. Istota przedsiębiorstwa społecznego.	Istota misji i założeń przedsiębiorstwa społecznego, w kontekście określenia jego wartości wyników ekonomiczno-społecznych wymaga pełnego rachunku społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstwa.
6	Centra odpowiedzialności	Sporządzanie cząstkowych rachunków społecznej odpowiedzialności przez wydzielenie centrów odpowiedzialności w ramach decentralizacji przedsiębiorstwa pozwala na uzyskanie bardziej szczegółowych informacji.	Przedsiębiorstwa społeczne występują w grupie mikro, małych i średnich przedsiębiorstw, gdzie istnieje większy stopień integracji organizacyjnej. Centra odpowiedzialności w tym związane z działalnością gospodarczą i społeczną będą uwarunkowane specyfiką przedsiębiorstwa, jego wielkością, profilem i strategią funkcjonowania.
7	Sprawozdawczość czytelna, zrozumiała informacja	Powołanie w ramach społecznie odpowiedzialnej rachunkowości zarządczej interdyscyplinarnego zespołu odpowiedzialnego za opracowanie czytelnej i zrozumiałej dla interesariuszy informacji w ramach sprawozdawczości zewnętrznej i wewnętrznej.	Przedsiębiorstwo społeczne prowadząc działalność w obszarze społecznej działalności wewnętrznej zewnętrznej i działalności gospodarczej wymaga zrozumiałej sprawozdawczości dostępnej zarówno dla sektora prywatnego, publicznego i społecznego

Źródło: rozwinięcie treści i opracowanie własne na podstawie [Orchel-Szeląg, 2016, s. 256].

Rachunek zysków i strat przedsiębiorstwa społecznego

Tradycyjna rachunkowość koncentruje się przede wszystkim na bilansie oraz rachunku zysków i strat. W przypadku przedsiębiorstw społecznych zakres raportowania powinien jednak obejmować również wskaźniki społeczne, środowiskowe i etyczne. Elementy te stanowią istotne uzupełnienie klasycznego rachunku zysków i strat i powinny być analizowane także z perspektywy sprawozdawczości pozafinansowej. Obejmuje ona bowiem wartości niefinansowe realizowane w przedsiębiorstwie, takie jak zaangażowa-

nie społeczne, zatrudnienie osób zagrożonych wykluczeniem, współpracę z lokalnymi interesariuszami czy wpływ na dobro wspólne.

Rachunek zysków i strat jest dokumentem zestawiającym przychody przedsiębiorstwa pochodzące z różnych źródeł oraz koszty ponoszone w związku z jego funkcjonowaniem. Struktura rachunku zysków i strat przewiduje uwzględnienie przychodów z działalności gospodarczej, pozostałych przychodów operacyjnych, przychodów finansowych, a także kosztów wytworzenia produktów i usług, kosztów operacyjnych, kosztów finansowych oraz podatków.

Przedsiębiorstwa społeczne, realizując cele społeczne, wymagają wyodrębnienia dodatkowych komponentów dotyczących przychodów, kosztów oraz wyniku działalności. Powinny one odzwierciedlać zarówno generowaną wartość społeczną, jak i koszty związane z realizacją celów społecznych oraz społeczny wynik działalności przedsiębiorstwa. Wprowadzenie dodatkowych komponentów – oznaczonych kolorami żółtym, zielonym i niebieskim – przedstawiono w tabeli 6.

Tabela 6. Struktura rachunku zysków i strat przedsiębiorstwa społecznego

Przychody ze sprzedaży
Przychód społecznej wartości
Koszt własny sprzedaży
Koszt związany z realizacją wartości społecznej produktu lub usługi
Zysk/strata brutto ze sprzedaży
Społeczny zysk/brutto ze sprzedaży
Koszty sprzedaży
Koszty zarządu
Pozostałe przychody operacyjne
Pozostałe koszty operacyjne
Operacyjny koszt realizacji misji społecznej
Operacyjny przychód wartości społecznej
Zysk/strata z działalności operacyjnej
Społeczny zysk/strata z działalności operacyjnej
Przychody finansowe
Koszty finansowe
Zysk/strata brutto
Podatek dochodowy
Zysk/strata netto
Społeczny zysk/strata netto

Źródło: Struktura rachunku zysków i strat oparta na wariantcie kalkulacyjnym rachunku zysków i strat [Ustawa, 1994], uzupełnionym o autorskie pozycje służące identyfikacji i prezentacji społecznego wyniku działalności przedsiębiorstwa społecznego.

Źródła przychodów przedsiębiorstw społecznych są bardziej zróżnicowane niż w przypadku tradycyjnych podmiotów gospodarczych. Można je podzielić na kilka głównych kategorii:

1. Przychody z działalności gospodarczej – pochodzące ze sprzedaży produktów i usług, przy czym działalność ta jest prowadzona z poszanowaniem zasad ekonomii społecznej i etyki rynkowej.
2. Przychody z odpłatnej działalności statutowej – wynikające z realizacji usług lub zadań społecznych, których celem nie jest osiągnięcie zysku, lecz pokrycie kosztów ich świadczenia.
3. Pozostałe przychody operacyjne, w tym:
 - dotacje i granty z funduszy publicznych (np. UE, PFRON, jednostki samorządu terytorialnego),
 - darowizny od osób prywatnych i organizacji,
 - sponsoring społeczny i składki członkowskie.
4. Przychody społecznej wartości dodanej, odzwierciedlające niematerialne korzyści generowane przez przedsiębiorstwo, takie jak poprawa sytuacji życiowej beneficjentów, wzrost spójności społecznej, ograniczenie kosztów publicznych (np. zasiłków, terapii czy resocjalizacji) oraz wzrost dochodów uczestników programów reintegracyjnych. W praktyce do wyceny przychodów społecznych stosuje się metody takie jak:
 - koszty uniknięte – oszczędności publiczne wynikające z ograniczenia transferów socjalnych,
 - koszty zastąpienia – porównanie z kosztami, jakie musiałyby ponieść instytucje publiczne w celu realizacji analogicznych usług,
 - wartość społecznej jakości życia – związana z poprawą jakości życia i relacji społecznych,
 - benchmarking społeczny – porównywaniu rezultatów społecznych osiągniętych przez dane przedsiębiorstwo społeczne (lub projekt społeczny) z rezultatami innych organizacji realizujących podobne działania.

Koszty działalności przedsiębiorstw społecznych również wykazują pewną specyfikę w porównaniu z kosztami przedsiębiorstw komercyjnych. Należy bowiem uwzględnić obszar działalności społecznej, który generuje dodatkowe kategorie kosztów.

1. Koszty związane z działalnością gospodarczą/odpłatną działalnością statutową
Obejmują koszty wytworzenia produktów i usług realizowanych w ramach działalności gospodarczej lub odpłatnej działalności statutowej.
2. Koszty działalności społecznej/misyjnej
W tej kategorii można wyróżnić:
 - koszty związane z realizacją celów społecznych skierowanych do interesariuszy zewnętrznych, np. przygotowane specjalnych produktów lub usługi odpowiadających na określone problemy społeczne;

- koszty związane z wewnętrzną misją społeczną przedsiębiorstwa, w tym realizacją programów wsparcia dla pracowników (np. terapia, szkolenia reintegracyjne, opieka psychologiczna) oraz adaptacją stanowisk pracy dla osób z niepełnościami.
3. Koszty operacyjne, administracyjne i zarządcze
Obejmują koszty związane z funkcjonowaniem administracyjnym, księgowym, prawnym i zarządczym przedsiębiorstwa.
 4. Koszty raportowania i ewaluacji efektów społecznych, spełniania założeń ustawowych przedsiębiorstwa społecznego
Obejmują koszty związane z pomiarem społecznego wpływu (impactu) działalności (np. z wykorzystaniem metody SROI), a także prowadzeniem rachunkowości poza-finansowej dotyczącej realizacji celów społecznych przedsiębiorstwa.
 5. Koszty alternatywne i ukryte
Do tej kategorii można zaliczyć m.in. ograniczoną efektywność pracy osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, które wymagają dodatkowego wsparcia organizacyjnego, szkoleniowego lub terapeutycznego.

Wynik finansowy i społeczny – wartość społeczna

Kolejnym istotnym elementem rachunku zysków i strat przedsiębiorstwa społecznego jest wynik finansowy, traktowany jako relacja pomiędzy przychodami, generowaną wartością społeczną a kosztami – zarówno tradycyjnymi, jak i społecznymi. W modelu uwzględniono również kategorię zysku społecznego, generowanego przez przedsiębiorstwo społeczne. Kluczowym procesem jest kwantyfikacja tego zysku społecznego w ramach prowadzonej działalności gospodarczej przedsiębiorstwa społecznego oraz zastosowanie wskaźników rentowności dostosowanych do specyfiki przedsiębiorstwa społecznych, takich jak ROS, ROA, ROE czy ROI.

Rachunek zysków i strat w przedsiębiorstwach społecznych wymaga modyfikacji w celu uwzględnienia podwójnego wyniku – finansowego i społecznego. Celem jest opracowanie założeń metodycznych do budowania modelu wartości przedsiębiorstw społecznych.

Społeczna wartość dodana jest definiowana jako: *dotatkowy zysk stanowiący pozytywny rezultat (dla ludzi, środowiska, dla wspólnoty lokalnej) wytworzony przez organizację w trakcie tworzenia produktów lub dostarczania usług, za które odbiorca płaci* [Krawczyk, Kwiecińska, 2008, s. 94–95].

Uwzględniając powyższą definicję, modyfikowany rachunek zysków i strat dla przedsiębiorstw społecznych przyjmuje następującą formułę:

$$\text{Wynik działalności przedsiębiorstwa społecznego} = (\text{przychody z działalności} + \text{przychody operacyjne} + \text{przychody finansowe} + \text{zmonetyzowana wartość społeczna}) - (\text{koszty działalności} + \text{koszty operacyjne} + \text{zmonetyzowane koszty działań społecznych})$$

Wskaźniki analizy finansowej dostosowane do oceny efektywności funkcjonowania przedsiębiorstw społecznych można przedstawić następująco:

$$\text{Rentowność działalności przedsiębiorstwa społecznego} = \text{wynik} / (\text{przychody z działalności} + \text{przychody operacyjne} + \text{przychody finansowe} + \text{zmonetyzowana wartość społeczna})$$

$$\text{Rentowność aktywów przedsiębiorstwa społecznego} = \text{wynik} / \text{aktywa bilansowe} + \text{zmonetyzowane aktywa niebilansowe}$$

$$\text{Rentowność kapitału własnego przedsiębiorstwa społecznego} = \text{wynik} / \text{kapitał własny przedsiębiorstwa społecznego}$$

Struktura rachunku zysków i strat w przedsiębiorstwach społecznych powinna odnosić się do szerszych funkcji, jakie pełnią w systemie gospodarczym, uwzględniając ich rolę społeczną. Czynniki ekonomiczne należy rozszerzyć o określanie wartości, kosztów i wyników społecznych towarzyszących działalności podmiotów gospodarczych.

Podsumowanie i wnioski

Przedsiębiorstwa społeczne funkcjonują na styku działalności biznesowej i misji społecznej, dlatego wymagają odmiennych metod efektywności. Ustawa z 2022 r. porządkuje kategorię przedsiębiorstw społecznych, ale jednocześnie ogranicza ją do wybranych jednostek, pomijając organizacje faktycznie realizujące cele społeczne poza systemem rejestrowym. Analiza struktury przedsiębiorstw społecznych pokazuje silną dominację działalności usługowej oraz znaczący, choć nie całkowity, udział usług społecznych.

Wnioski wskazują, że tradycyjna rachunkowość nie odzwierciedla specyfiki tej grupy podmiotów. Konieczne jest stosowanie rachunkowości społecznej oraz raportowania pozafinansowego, umożliwiających ujmowanie zarówno efektów ekonomicznych, jak i społecznych. Przedsiębiorstwa społeczne muszą być oceniane poprzez podwójny

wynik – finansowy i społeczny, co wymaga modyfikacji rachunku zysków i strat, identyfikacji przychodów i kosztów społecznych oraz wyceny wartości społecznej, m.in. metodą kosztów unikniętych czy benchmarkingu społecznego. Tylko takie podejście umożliwi pełną ocenę roli przedsiębiorstw społecznych w gospodarce oraz ich znaczenia w systemie wsparcia społecznego.

Bibliografia

- Brdulak A. [2007], *Product Quality as a Responsibility Measure – Ethical Consumerism*, CSR Paper 24, Fondazione Eni Enrico Mattei.
- Brdulak J., Florczak E. [2016], *Uwarunkowania działalności przedsiębiorstw społecznych w Polsce*, Oficyna Wydawnicza Uczelni Łazarskiego, Warszawa.
- Brdulak J., Florczak E. [2022], Przedsiębiorstwo społeczne w ujęciu ustawy o ekonomii społecznej versus teoria i praktyka gospodarcza, *Studia Ekonomiczne i Regionalne*, nr 15(4), Biała Podlaska.
- Florczak E. [2023], Mierniki społecznej wartości dodanej w kontekście zrównoważonego rozwoju, w: Florczak E. (red.), *Rozwój zrównoważony jako trend kształtujący współczesną gospodarkę*, C.H. Beck, Warszawa.
- Florczak E. [2024], Wartość przedsiębiorstwa społecznego w systemie rynkowym społeczeństwa obywatelskiego, *Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie*, nr 70(4), s. 19–35, <https://doi.org/10.33119/KNOP.2023.70.4.2> (dostęp: 10.11.2025).
- Florczak E. [2025], Odpowiedzialny konsument i przedsiębiorstwo społeczne – zakres obustronnych korzyści i wartości w systemie rynkowym, *Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie*, nr 76(2), s. 177–192, <https://doi.org/10.33119/KNOP.2025.76.2.9> (dostęp: 10.11.2025).
- Głowacki J., Jelonek M. [2013], *Mierzenie społecznej wartości dodanej podmiotów ekonomii społecznej*, Fundacja Instytut Spraw Publicznych, <https://www.isp.org.pl/pl/publikacje/mierzenie-spoecznej-wartosci-dodanej-podmiotow-ekonomii-spoecznej> (dostęp: 10.11.2025).
- Kołodko G.W. (red.) [2001], *„Nowa gospodarka” i jej implikacje dla długookresowego wzrostu w krajach posocjalistycznych*, Wydawnictwo WSzPiZ im. Leona Koźmińskiego, Warszawa.
- Krawczyk K., Kwiecińska D. [2008], Audyt społeczny jako metoda oceny działalności przedsiębiorstw społecznych – na tle innych sposobów określania społecznej wartości dodanej, w: Hausner J. (red.), *Przedsiębiorstwa społeczne w Polsce. Teoria i praktyka*, Małopolska Szkoła Administracji Publicznej Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie.
- Marcinkowska M. [2012], Rachunkowość społeczna – czyli o pomiarze wyników przedsiębiorstw w kontekście oczekiwań interesariuszy, w: Kopiński A., Słoński T., Ryszawska B. (red.), *Zarządzanie finansami firm – teoria i praktyka*, t. 1, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław.
- MRPiPS [2025], *Rejestry ustawowe*, Ministerstwa Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej, https://rjps.mriips.gov.pl/RJPS/RU/start.do?id_menu=59 (dostęp: 10.11.2025).
- Orchel-Szeląg A. [2016], Społecznie odpowiedzialna rachunkowość zarządcza – odpowiedź na zmiany w systemach zarządzania, *Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach*, nr 299.
- Then V., Schober C., Rauscher O., Kehl K. [2018], *Social Return on Investment Analysis: Measuring the Impact of Social Investment*, Springer International Publishing.

- Ustawa [1994], Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz.U. 2023, poz. 120 z późn. zm.).
- Ustawa [2019], Ustawa z dnia 19 lipca 2019 r. o realizowaniu usług społecznych przez centrum usług społecznych (Dz.U. 2019, poz. 1818).
- Ustawa [2022], Ustawa z dnia 5 sierpnia 2022 r. o ekonomii społecznej (Dz.U. 2022, poz. 1812).
- UW [2025], *Roczne sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznego*, Wojewoda właściwy ze względu na siedzibę przedsiębiorstwa społecznego, Urząd Wojewódzki, https://sip.lex.pl/ressrv/gfx/319054952_59163158. PDF (dostęp: 10.11.2025).
- Zyznarska-Dworczak B. [2020], *Rachunkowość zrównoważona w ujęciu kognitywno-teoretycznym*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.