

Katarzyna Chłapek

Katedra Rachunkowości Finansowej
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

Sylwia Krajewska

Katedra Rachunkowości Finansowej
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

Krzysztof Jonas

Katedra Rachunkowości Finansowej
Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie

Sprawozdawczość zintegrowana odpowiedzią na potrzebę standaryzacji raportowania niefinansowego

Streszczenie

Celem artykułu jest wskazanie możliwości zastosowania sprawozdawczości zintegrowanej jako standardu spełniającego wymagania raportowania danych niefinansowych. Jako metodę badawczą zastosowano rozpoznanie regulacji w zakresie raportowania niefinansowego, przegląd literatury krajowej i zagranicznej. Przeprowadzono także analizę empiryczną ujawnionych raportów zintegrowanych za 2016 r. Struktura raportów, zgodna z najnowszymi trendami oraz zaleceniami światowymi w zakresie sprawozdawczości zintegrowanej, potwierdziła założoną w artykule tezę. Podsumowanie rozważań stanowi zachętę do ukierunkowania badań nad możliwościami wykorzystania sprawozdawczości zintegrowanej w raportowaniu danych niefinansowych.

Słowa kluczowe: raportowanie niefinansowe, sprawozdawczość zintegrowana, raport zintegrowany
Kod klasyfikacji JEL: M410

1. Wprowadzenie

Raportowanie niefinansowe to najnowszy obowiązek nałożony na jednostki, ukierunkowany na umiędzynarodowienie informacji prezentowanych w sprawozdawczości. Zgodnie z zapisami ustawy o rachunkowości¹ w gestii jednostki leży dokonanie wyboru zasad, standardów, norm lub wytycznych w zakresie raportowania niefinansowego spośród krajowych, unijnych i międzynarodowych regulacji w tym zakresie. Ponadto istnieje możliwość zastosowania własnych reguł w przedmiotowym obszarze. Ustawodawca nakłada jednocześnie obowiązek wskazania, jakie zasady zostały zastosowane.

Zaproponowana struktura raportowania zintegrowanego, będącego wyrazem dążenia do ujednoczenia informacji prezentowanych przez jednostki oraz pewnego ich zagregowania, zawiera elementy spełniające wymagania ustawowe w zakresie raportowania niefinansowego.

Przeprowadzone badanie ma na celu rozpoznanie zawartości raportów zintegrowanych (IR), prezentowanych przez jednostki na stronach internetowych International Integrated Reporting Council (IIRC), w kontekście porównania z obligatoryjnymi obowiązkami w zakresie raportowanych ustawowo obszarów. Może to stanowić wytyczne dla spółek podejmujących wyzwanie opracowania raportów w kolejnych okresach oraz inspirację do dalszych badań nad jakością prezentowanych informacji i możliwością ich skutecznej weryfikacji.

Główną tezę opracowania jest stwierdzenie, że sprawozdawczość zintegrowana może stanowić odpowiedź na potrzebę standaryzacji informacji niefinansowych, stąd cel badawczy ukierunkowany został na analizę zawartości raportów zintegrowanych, z zamiarem wskazania ich kompatybilności z najnowszymi wymaganiami w zakresie raportowania danych.

Podstawową metodę badawczą stanowi wieloletnia wnikliwa obserwacja procesu ewolucji zakresu sprawozdawczości finansowej oraz weryfikacja zaobserwowanych tendencji w praktyce gospodarczej jednostek². W ramach badań dokonano przeglądu literatury krajowej i zagranicznej traktującej o raportowaniu zintegrowanym oraz danych niefinansowych. Wykorzystano również wyniki dotychczasowych badań autorów nad tematyką zarówno raportowania danych niefinansowych³, jak i zakresu sprawozdawczości zintegrowanej, prezentowanej przez polskie oraz międzynarodowe spółki giełdowe⁴. Następnie dokonano

¹ Art. 49 b ust. 8 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity Dz.U. z 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.

² K. Chłapek, *Pomiar ryzyka gospodarczego na podstawie sprawozdań finansowych*, Difin, Warszawa 215.

³ S. Krajewska, A. Stronczek, *Balanced Scorecard w raportowaniu społecznej odpowiedzialności jednostek zainteresowania publicznego*, w: *Sprawozdawczość i rewizja finansowa jednostek zainteresowania publicznego*, red. M. Andrzejewski, Difin, Warszawa 2016, s. 87–105; S. Krajewska, *Balanced Scorecard w pomiarze i ograniczaniu ryzyka w jednostce gospodarczej*, w: *Sprawozdawczość i rewizja finansowa. Problemy kwantyfikacji ryzyka gospodarczego*, red. B. Micherda, M. Andrzejewski, Wydawnictwo UE w Krakowie, Kraków 2013, s. 82–92; K. Jonas, *Raportowanie informacji niefinansowych w zakładach ubezpieczeń*, w: *Spółeczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości, Teoria i praktyka*, red. J. Krasodomska, Difin, Warszawa 2017, s. 73–100.

⁴ K. Chłapek, *Identyfikacja ryzyka gospodarczego w sprawozdawczości zintegrowanej polskich spółek giełdowych*, w: *Ewolucja sprawozdawczości i rewizji finansowej w systemie rachunkowości*, red. M. Andrzejewski, Difin, Warszawa 2016, s. 76–93.

analizy empirycznej opracowanych raportów zintegrowanych, ujawnionych przez jednostki za lata 2011–2016, ze szczegółową analizą ich zawartości za wszystkie analizowane okresy. Badanie polegało na analizie próby badawczej spośród raportów zintegrowanych, zaprezentowanych na stronach IIRC.

Celem artykułu jest wzbudzenie zainteresowania ujawnieniami w zakresie danych niefinansowych, dokonywanymi w sprawozdawczości zintegrowanej.

2. Obowiązki jednostek gospodarczych w zakresie raportowania danych niefinansowych

W dobie ogólnej globalizacji i problemów związanych z pojawiającymi się zjawiskami gospodarczymi, system rachunkowości, a co za tym idzie również sprawozdawczość finansowa, podlegają ciągłym zmianom. Prezentacja danych o dokonaniach i wynikach jednostki na przestrzeni lat wielokrotnie podlegała modyfikacjom, wychodząc od danych ściśle finansowych, ilościowych i weryfikowalnych do rozbudowanych informacji niefinansowych, przedstawianych w formie narracyjnej. Proces ten stanowi wyraz ukierunkowania rachunkowości na stałe dostosowywanie do wymagań szerokiego grona odbiorców⁵, powodując konieczność wchodzenia na nowo rozpoznawane obszary, stanowiące kolejne etapy rozwoju sprawozdawczości finansowej, obejmujące coraz wyższe stopnie zaawansowania zarówno wiedzy, jak i technologii.

Nowelizacja ustawy o rachunkowości, oparta na konieczności implementacji postanowień Dyrektywy 2014/95/UE w sprawie ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy⁶, wprowadziła obowiązki w zakresie prezentacji danych niefinansowych. Regulacja krajowa zawiera enumeratywne wskazanie jednostek zobligowanych do wypełniania obowiązków w powyższym zakresie, jednak zgodnie z trendami rynkowymi w obszarze dobrych praktyk pozostałe jednostki podejmują fakultatywnie wyzwanie prezentowania danych niefinansowych. Obligatoryjność prezentacji narracyjnych danych dotyczy określonej grupy, do której należą jednostki⁷ będące spółkami kapitałowymi, komandytowo-akcyjnymi lub takimi spółkami jawnymi lub komandytowymi, których wszystkimi współnikami ponoszącymi nieograniczoną odpowiedzialność są spółki kapitałowe, spółki komandytowo-akcyjne lub spółki z innych państw o podobnej do tych spółek formie prawnej, pod warunkiem że w roku obrotowym, za który

⁵ M. Andrzejewski, *Sprawozdawczość i rewizja finansowa – czynniki determinujące kierunki zmian w Polsce, w: Ewolucja sprawozdawczości i rewizji finansowej w systemie rachunkowości*, red. M. Andrzejewski, Difin, Warszawa 2016, s. 20.

⁶ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy, http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=uriserv%3AOJ.L_.2014.330.01.0001.01.POL, dostęp 6.10.2017.

⁷ Art. 3 ust. 1e pkt. 1–6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.

sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok przekraczają następujące wielkości:

- 1) 500 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty oraz
- 2) 85 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego lub 170 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy⁸.

Zgodnie z powyższymi regulacjami obowiązkowo informacje niefinansowe raportują największe jednostki zainteresowania publicznego. Obszar przywołanych obowiązków obejmuje konieczność zawarcia w sprawozdaniu z działalności informacji niefinansowych w zakresie:

- 1) zwięzłego opisu modelu biznesowego jednostki;
- 2) kluczowych niefinansowych wskaźników efektywności związanych z działalnością jednostki;
- 3) opisu polityk stosowanych przez jednostkę w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji, a także opisu rezultatów stosowania tych polityk;
- 4) opisu procedur należytej staranności – jeżeli jednostka je stosuje w ramach polityk, o których mowa powyżej;
- 5) opisu istotnych rodzajów ryzyka, związanych z działalnością jednostki, a mogących wywierać niekorzystny wpływ na zagadnienia, o których mowa powyżej, w tym rodzajów ryzyka związanych z produktami jednostki lub jej relacjami z otoczeniem zewnętrznym, także kontrahentami, oraz opisu zarządzania tymi rodzajami ryzyka⁹.

Wskazany regulacyjnie obszar jest zakresem minimalnym, stąd sama prezentacja informacji może obejmować szersze spectrum. Wobec powyższych unormowań jednostki postawione zostały przed koniecznością wyboru zasad prezentacji wymaganych informacji, gdzie jedną z możliwości stanowi zastosowanie standaryzowanego sprawozdania w postaci raportu zintegrowanego.

3. Sprawozdawczość zintegrowana w praktyce jednostek gospodarczych

Sprawozdawczość zintegrowana stanowi bieżącą i najbardziej aktualną odpowiedź zarówno na potrzeby zgłaszane przez odbiorców informacji dostarczanych przez system rachunkowości, jak i na analizę prezentowanych przez jednostki raportów, ich różnorodność zarówno co do formy, jak i zakresu (sprawozdanie finansowe, sprawozdanie zarządu z działalności, raport roczny, raport środowiskowy, raport społeczny, raport zrównoważonego rozwoju itd.). Połączenie informacji finansowych, ujętych w sprawozdaniu finansowym z odrębnie

⁸ Ibidem, art. 49b ust. 1.

⁹ Ibidem, art. 49b ust. 2.

prezentowanym sprawozdaniem z działalności zarządu oraz innymi informacjami niefinansowymi, zawartymi w różnego rodzaju raportach tematycznych, umożliwia uzyskanie i przekazanie dużej grupie odbiorców wszechstronnego, wiarygodnego, jasnego i porównywalnego obrazu efektów całokształtu prowadzonej działalności jednostki. W ten sposób mają zostać zaspokojone oczekiwania interesariuszy, ukierunkowane na odpowiedzialność jednostki za swoje działania i wpływ na otoczenie, ukazane poprzez wiarygodne raportowanie informacji o efektywności podejmowanych działań, w tym także o możliwościach przeciwdziałania występującemu ryzyku gospodarczemu oraz minimalizowaniu jego skutków¹⁰.

Prezentacja sprawozdań w sposób zintegrowany ma na celu przedstawienie bardziej zrozumiale informacji o działalności i dokonaniach jednostki, stanowi również najnowsze podejście do sprawozdawczości korporacyjnej i jest szeroko omawianym zagadnieniem w literaturze przedmiotu, zarówno na arenie krajowej, jak i międzynarodowej¹¹. Ramy raportowania zintegrowanego są również tematem przewodnim wielu konferencji naukowych, czego przykładem może być problematyka poruszana na polskich corocznych zjazdach katedr rachunkowości oraz przedmiot organizowanego przez IIRC spotkania pt. *The Official Integrated Reporting Convention*. Eventy te mają na celu wymianę doświadczeń wraz ze wskazaniem perspektyw zintegrowanego myślenia, stanowiącego podstawę IR. Zasięgiem *Dialogue for Longer-Term Value Creation*, IIRC wraz z International Corporate Governance Network (ICGN) planuje objąć również kolejne kontynenty, czego odzwierciedleniem jest zaplanowanie na 2018 r. konferencji o tym samym tytule w Tokio. IIRC jest obecnie dominującą organizacją propagującą wdrażanie IR, jednak sama idea raportowania zintegrowanego narodziła się w Afryce Południowej, gdzie wytyczne w zakresie zintegrowanego przedstawiania informacji w sprawozdawczości jednostek funkcjonowały jeszcze przed powołaniem IIRC do życia¹². Zintegrowane raportowanie postrzegane jest obecnie jako wyzwanie do zintegrowanego myślenia, planowania i raportowania o dokonaniach jednostek, co ma w perspektywie znaleźć odzwierciedlenie w zwiększeniu ich wyników finansowych, a w konsekwencji we wzroście wartości. Na arenie międzynarodowej powstają również propozycje transformacji zintegrowanej sprawozdawczości w zintegrowane zarządzanie informacją, co odzwierciedla zamiary kontynuacji ewolucji raportowania o dokonaniach jednostki oraz stanowi kolejne wyzwanie dla systemu rachunkowości¹³.

¹⁰ E. Eljasiak, *W kierunku zintegrowanej sprawozdawczości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2011, t. 62(118), s. 100.

¹¹ J. Krasodomska, *Sprawozdawczość zintegrowana, jako nowy obszar badań naukowych w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2015, t. 82(138), <https://www.icgn.org>, dostęp 19.08.2017.

¹² Ch. de Villiers, L. Rinaldi, J. Unerman, *Integrated Reporting: Insights, Gaps and an Agenda for Future Research*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal” 2014, vol. 27, no. 7, https://www.researchgate.net/publication/263418164_Integrated_Reporting_Insights_gaps_and_an_agenda_for_future_research, dostęp 15.08.2017.

¹³ M. Kraten, *Transforming Integrated Reporting into Integrated Information Management: A Proposal for Management Accountants*, „The CPA Journal” 2017, July, s. 6–9, <http://web.b.ebscohost.com.ebsco.han.uek.krakow.pl/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=5&sid=f380f516-05b1-458e-969f-276e2d7ab303%40sessionmgr101>, dostęp 20.08.2017.

Zgodnie z fundamentalnymi koncepcjami zawartymi w *The International <IR> Framework*¹⁴, ideą raportu zintegrowanego jest przedstawienie i objaśnienie całokształtu działalności jednostki w kontekście tworzenia wartości dla właścicieli. Na straży właściwego przedstawienia danych postawione zostały przewodnie zasady, określone jako:

- 1) orientacja na przyszłość (ang. *strategic focus and future orientation*), stanowiąca, że raport powinien zapewnić wgląd w strategię jednostki (w tym kontekście należy przedstawić zdolności jednostki do tworzenia wartości zarówno w krótkim, średnim, jak i długim okresie);
- 2) spójność prezentowanych informacji (ang. *connectivity of information*), wymagająca przedstawienia całościowego obrazu wzajemnych powiązań i zależności między czynnikami, które wpływają na zdolność jednostki do tworzenia wartości w czasie;
- 3) spełnienie oczekiwań interesariuszy (ang. *stakeholder relationships*), wskazujące, że IR powinien zapewnić wgląd w naturę i jakość relacji jednostki z jej kluczowymi interesariuszami, w tym w jaki sposób i w jakim stopniu jednostka rozumie, uwzględnia i odpowiada na ich uzasadnione potrzeby oraz zainteresowania;
- 4) istotność (ang. *materiality*) obligująca, aby udostępniać informacje na temat spraw, które merytorycznie wpływają na zdolność jednostki do tworzenia wartości;
- 5) zwięzłość (ang. *conciseness*), określająca dążenie do przedstawiania informacji w sposób zwięzły;
- 6) wiarygodność i kompletność (ang. *reliability and completeness*), nakazująca ujęcie wszystkich istotnych kwestii, zarówno pozytywnych, jak i negatywnych, w zrównoważony sposób i bez istotnych błędów;
- 7) spójność i porównywalność (ang. *consistency and comparability*), wymagająca przedstawienia informacji spójnych w czasie oraz w sposób umożliwiający porównanie z innymi jednostkami.

Przedstawione zasady wydają się zbliżone do znanych powszechnie i stosowanych w Polsce. **Zasada orientacji na przyszłość** mogłaby odpowiadać **zasadzie kontynuacji działania**, wprowadzającej konieczność oceny, czy jednostka będzie kontynuowała swą działalność w dającej się przewidzieć przyszłości¹⁵. **Zasada spójności prezentowanych informacji** znajduje odzwierciedlenie w **zasadzie współmierności kosztów i przychodów**, określanej jako nadrzędna zasada rachunkowości, zgodnie z którą wszystkie zdarzenia gospodarcze należy przedstawić zgodnie z rzeczywistym i prawdziwym ich przebiegiem, z zachowaniem bezstronności¹⁶. W literaturze krajowej wprost funkcjonuje **zasada istotności**, według której operacje gospodarcze powinno się ujmować kompleksowo z jednoczesnym dopuszczeniem

¹⁴ *The International IR Framework*, <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>, dostęp 22.09.2016.

¹⁵ B. Micherda, *Funkcje i struktura współczesnej rachunkowości*, w: *Podstawy rachunkowości. Aspekty teoretyczne i praktyczne*, red. B. Micherda, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005, s. 26.

¹⁶ Z. Messner, *Rachunkowość finansowa w systemie informacji ekonomicznej*, w: *Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, red. Z. Messner, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007, s. 25.

stosowania uproszczeń w ich ewidencji oraz prezentować sprawozdanie finansowe bez zniekształceń¹⁷. Analizując zakres **zasady wiarygodności i kompletności** (ang. *reliability and completeness*), upatrywać można zgodności z **zasadą wiernego i rzetelnego obrazu**, wskazującą na konieczność prezentowania rzeczywistości w postaci zdarzeń oraz operacji gospodarczych w sposób jasny, bez zbędnego upiększania, bez zaciemniania obrazu przedstawiającego stan faktyczny, bez przemilczania istotnych (zarówno pozytywnych, jak i negatywnych) zdarzeń. **Zasadzie spójności i porównywalności** (ang. *consistency and comparability*) przyporządkować można **zasadę ciągłości**, nakazującą stosowanie w sposób ciągły sposobu grupowania operacji gospodarczych, zasad wyceny majątku oraz ustalania wyniku finansowego wraz z prezentacją w sprawozdaniu finansowym, w celu zapewnienia odpowiedniej przejrzystości i porównywalności danych¹⁸ oraz **zasadę porównywalności**, zwaną **zasadą ciągłości**, która zakłada stałe stosowanie, z okresu na okres, raz przyjętych rozwiązań w celu zapewnienia porównywalności danych za kolejne lata obrotowe¹⁹. W zakresie **zasady spełnienia oczekiwań interesariuszy** (ang. *stakeholder relationships*) oraz **zasady zwięzłości** (ang. *conciseness*) nie znajdujemy wprost odpowiadających wytycznych krajowych, są to jednak koncepcje powszechnie znane i stosowane w systemie sprawozdawczości finansowej.

Zgodnie w zaproponowaną przez IIRC ogólną strukturą raportu zintegrowanego, ma on się składać z ośmiu elementów, związanych ze sobą i niewykluczających się nawzajem (rysunek 1).

Do korzyści wynikających z zaprezentowanej przez IIRC struktury zalicza się: wysoki stopień transparentności, możliwość ujawnienia sposobu zarządzania wszystkimi rodzajami kapitału, zintegrowane podejście do biznesu, koncentrację uwagi odbiorcy na przeszłości w odniesieniu do przyszłości zawartej w opisanej strategii, wskazanie na zwięzłość i istotność prezentowanych informacji²⁰. Dokonując oceny zawartości IR, wskazuje się na uporządkowanie treści w sposób logiczny wraz z powiązaniem w spójną całość najbardziej istotnych informacji finansowych i niefinansowych²¹. Zauważany jest również atut w postaci poprawy porównywalności i wiarygodności prezentowanych przez jednostki informacji, co stanowi pokusę wprowadzenia w perspektywie obowiązku w zakresie sprawozdawczości zintegrowanej na szczeblu Unii Europejskiej²².

¹⁷ Ibidem, s. 26.

¹⁸ Ibidem, s. 26.

¹⁹ J. Hejnar, *Zarys teorii wyceny bilansowej*, w: *Prawo bilansowe a prawo podatkowe*, red. B. Micherda, Difin, Warszawa 2007, s. 21.

²⁰ B. Bek-Gaik, *Sprawozdawczość zintegrowana – wybrane problemy*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 873, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2015, nr 77, s. 486.

²¹ B. Bek-Gaik, B. Rymkiewicz, *Sprawozdawczość zintegrowana w praktyce polskich spółek giełdowych*, w: *Sprawozdawczość i rewizja finansowa. Uwarunkowania ekonomiczne, społeczne i regulacyjne*, red. B. Micherda, Wydawnictwo UE w Krakowie, Kraków 2015, s. 65.

²² T. Lambooy, R. Hordijk, W. Bijveld, *Communicating about Integrating Ustainability in Corporate Strategy: Motivations and Regulatory Environments of Integrated Reporting from a European and Dutch Perspective*, w: *Communicating Corporate Social Responsibility: Perspectives and Practice*, red. R. Tench, W. Sun, B. Jones, „Critical

Rysunek 1. Elementy raportu zintegrowanego



Źródło: opracowanie własne na podstawie *The International IR Framework*, <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>, dostęp 22.09.2016.

Na zmiany w podejściu do raportowania zwraca również uwagę A. Karmańska, która stwierdza, że „rachunkowość zmienia swoje oblicze i dotychczasowe zasady funkcjonowania, przeobrażając się z *modelu starego* w *nowy model rachunkowości*, w którym dane liczbowe stają się jedynie tłem do narracji, co prawda nadal dokonywanej przez przedsiębiorstwo, ale kierowanej specjalnie do różnych grup interesariuszy. Wiele może na taką przyszłość rachunkowości wskazywać. Przykładem ważnego czynnika zmian w rachunkowości mogą być działania skierowane na tzw. *zrównoważony rozwój* lub tworzenie *zintegrowanej sprawozdawczości*²³”. Jednocześnie formułuje trafne zarzuty pod adresem *narrative reporting*, stwierdzając m.in.: „że rachunkowość obroni się w tym trudnym czasie, ale tylko wówczas, gdy będzie bardzo ostrożna w otwieraniu się na przyjmowanie na siebie coraz to nowych zadań związanych z raportowaniem narracyjnym [...]. Niebezpieczna staje się dla jakości informacji produkowanej przez rachunkowość tendencja rozciągania «rachunkowości» po to chyba, aby objąć nią coraz więcej, coraz to nowych obszarów”²⁴. „Dzieje się tak, ponieważ identyfikuje się, albo wręcz kreuje, popyt na szerokie potrzeby informacyjne. Dzieje się tak również

Studies on Corporate Responsibility, Governance and Sustainability” 2014, vol. 6, Emerald Group Publishing, s. 217–224.

²³ Por. M. Mazurowska, *Dylematy rachunkowości społecznej odpowiedzialności*, „Studia Oeconomica Posnaniensia” 2014, nr 8(269), s. 45.

²⁴ Por. M. Mazurowska, *Idea sprawozdawczości narracyjnej*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2014, XCI (91)/2, s. 250.

i dlatego, że kto pierwszy w tym biegu pokaże coś nowego, staje się znany, nagłaśniany, osiąga przewagę konkurencyjną²⁵.

Szeroką krytykę podejmują także inni autorzy, czego przykładem może być osąd J. Browna i J. Dillarda²⁶, iż wytyczne IIRC w zakresie oceny i raportowania tematyki zrównoważonego rozwoju są jednostronne i wielce ograniczone. Kontrowersje budzi także tematyka prezentacji danych niefinansowych, co wskazuje na konieczność prowadzenia badań w celu poznania zauważanych mankamentów²⁷. Krytyka informacji niefinansowych związana jest z faktem, że system rachunkowości wydawał się być oparty na głoszonej przez B. Micherdę pogładzie z Mądrości Syracha: „Cokolwiek przekazujesz, niech będzie pod liczbą i wagą, a dawanie i odbieranie – wszystko na piśmie”²⁸. Odpowiedzią może być postulat odbiorców sprawozdań, zachęcających jednostki do wskazywania w sprawozdawczości związków pomiędzy wynikami finansowymi a niefinansowymi²⁹. W regulacjach krajowych sprawozdawczość zintegrowana mogłaby stanowić standard w zakresie raportowania danych niefinansowych, co potwierdzają proponowane przez największe firmy audytorskie usługi związane z koniecznością dostosowania do nowych wymagań³⁰.

Podsumowując przegląd literaturowy, odnaleźć można pewną zgodność, a mianowicie stwierdzenie, że raportowanie zintegrowane stanowi niezwykle ważne wyzwanie dla systemu rachunkowości w wielu obszarach oraz jest podłożem najnowszych wyzwań w badaniach naukowych związanych z sprawozdawczością finansową jednostek. Dlatego należy zwrócić uwagę na narzędzia, które mogą okazać się pomocne w realizacji oczekiwań kierowanych pod adresem sprawozdawczości zintegrowanej oraz będą zrozumiałe dla różnych grup interesariuszy i nieskomplikowane w implementacji.

Takim instrumentem może być Balanced Scorecard (BSC), która mimo dużej popularności ma jeszcze wiele niewykorzystanych zalet i obszarów zastosowania³¹. Balanced Scorecard to nie tylko zbiór mierników finansowych i niefinansowych. Jej istotą jest logiczne powiązanie

²⁵ A. Karmańska, *Nauka rachunkowości, proces poznawczy, paradygmaty i prawda w rachunkowości – garść ustaleń i refleksji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2013, nr 71 (127), s. 125.

²⁶ J. Brown, J. Dillard, *Integrated Reporting: On the Need for Broadening out and Opening up*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal” 2014, vol. 27, no. 7, s. 1122–1156.

²⁷ M. Kwiecień, *Sprawozdanie zintegrowane – innowacja paradygmatów rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2016, t. 87(143); M. Kędzior, *Zintegrowana sprawozdawczość – próba oceny*, w: *Współczesne problemy i kierunki transformacji rachunkowości i rewizji finansowej*, t. II, *Aspekty zarządcze w rachunkowości*, red. D. Adamek-Hyska, K. Tkocz-Wolny, Wydawnictwo UE w Katowicach, Katowice 2016.

²⁸ *Mądrość Syracha czyli Eklezjastyk (42.7)*, *Pismo Święte Starego i Nowego Testamentu w przekładzie z języków oryginalnych*, Wydawnictwo Pallottinum, Poznań 1991.

²⁹ A. Zicari, *Can one Report Be Reached? The Challenge of Integrating Different Perspectives on Corporate Performance*, w: *Communicating Corporate Social Responsibility: Perspectives and Practice*, red. R. Tench, W. Sun, B. Jones, „Critical Studies on Corporate Responsibility, Governance and Sustainability” 2014, vol. 6, s. 201–220.

³⁰ Raportowanie niefinansowe, <http://www.ey.com/pl/pl/services/assurance/fraud-investigation---dispute-services/ey-raportowanie-niefinansowe-uslugi>, dostęp 29.10.2017.

³¹ S. Krajewska, *Balanced Scorecard jako uniwersalny i elastyczny instrument rachunkowości zarządczej*, w: *Metodyczne aspekty badań w rachunkowości*, red. H. Lelusz, Wydawnictwo Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego w Olsztynie, Olsztyn 2014.

poszczególnych elementów w całość odzwierciedlającą strategię przedsiębiorstwa, której realizacja przyczyni się do wzrostu jego wartości. BSC jest sprawozdaniem z działalności jednostki za minione okresy, ale przede wszystkim projekcją wyników w horyzoncie strategicznym. Określa docelowe poziomy dla poszczególnych mierników, dzięki czemu konkretyzuje strategię, a nadto umożliwia włączenie do realizowanej w jednostce strategii rozwoju zagadnień środowiskowych i społecznych oraz kontrolę i ocenę efektywności tych działań. Metodologia BSC jest stosowana w jednostkach gospodarczych różnych branż nastawionych na osiągnięcie zysku, ale również w instytucjach administracji publicznej, szpitalach, szkołach, czy w realizacji osobistych dążeń pracowników. BSC to instrument rachunkowości zarządczej umożliwiający zarządzanie jednostką organizacyjną w sposób społecznie odpowiedzialny z poszanowaniem zasad ekonomii i etyki w relacjach z akcjonariuszami, partnerami w biznesie, klientami, administracją publiczną, pracownikami i ze społecznością lokalną. Budowa oraz elastyczność metody BSC to istotne argumenty za jej wykorzystaniem jako źródła istotnych niefinansowych informacji w raportowaniu zintegrowanym.

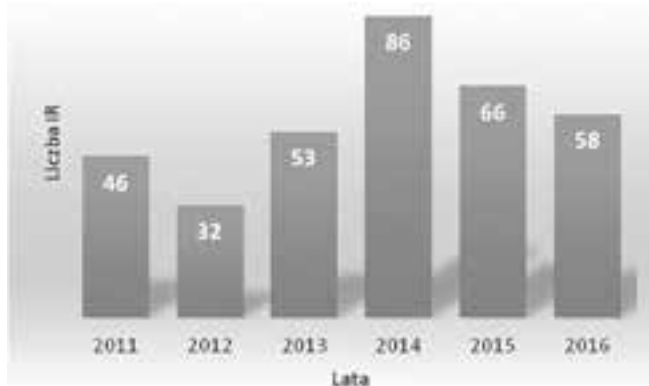
4. Badanie zakresu zawartości sprawozdawczości zintegrowanej

Wstępnemu badaniu poddano wszystkie raporty zintegrowane ujawnione na stronie internetowej IIRC na dzień 28 października 2017 r. Wybór uznano za najkorzystniejszy z uwagi na fakt, że zostały tam ujawnione wyłącznie raporty spełniające wymagania w zakresie raportowania zintegrowanego, bez względu na nazwę samego sprawozdania. Raporty obejmują dane spółek notowanych na giełdach światowych, reprezentujących różnorodny zakres branżowy, zgrupowanych w 13 sektorów. Wyboru ram czasowych badania dokonano, biorąc pod uwagę ograniczenia związane z krótkim okresem funkcjonowania raportu zintegrowanego, stąd objęto analizą IR lata 2011–2016. Liczbę zidentyfikowanych raportów w podziale na poszczególne lata pokazano na rysunku 2.

Analiza przedstawionych danych pokazuje zauważalny jest wzrost zainteresowania prezentacją sprawozdań zgodnie z zaleceniami IIRC, jednak pomimo wzrostu liczby raportów spełniających wymagania raportowania zintegrowanego (do 86 raportów w 2014 r.), zauważalny jest spadek ujawnionych IR zarówno w 2015 r. (66 IR), jak i 2016 (58 IR). Wynika to przede wszystkim z braku obowiązku raportowania wedle wytycznych IIRC oraz związane jest z czasochłonnością i wieloma dylematami, pojawiającymi się podczas procesu opracowania raportu, a także z niedostatecznego przygotowania do prezentacji w sposób syntetyczny danych finansowych i niefinansowych przez osoby odpowiedzialne za ten zakres. Formuła raportu zintegrowanego stawia przed jego twórcami wiele wyzwań, których spełnienie wymaga interdyscyplinarnego podejścia oraz merytorycznego przygotowania. W tabeli 1 przedstawiono w postaci macierzowej wykaz losowo wybranych (z poszczególnych liter alfabety) europejskich jednostek, które podjęły wyzwanie opracowania IR oraz ujawniły swoje raporty na stronie IIRC, z podziałem na poszczególne lata w analizowanym okresie. Tabela

zawiera zero-jedynkowe przyporządkowanie, uzależnione od spełnienia warunku ujawnienia IR – oznaczonego jako 1 lub braku spełnienia warunku ujawnienia IR, oznaczonego jako 0, na stronie internetowej IIRC za lata 2011–2016. Badaniu w zakresie ujawniania raportów zintegrowanych poddano wszystkie europejskie jednostki, jednak z uwagi na obwarowania edytorskie zrezygnowano z prezentacji kompleksowych danych w tym zakresie.

Rysunek 2. Liczba raportów zintegrowanych (IR) ujawnionych na stronie internetowej IIRC za lata 2011–2016



Źródło: opracowanie własne na podstawie <http://integratedreporting.org/>, dostęp 28.10.2017.

Tabela 1. Wybrane europejskie jednostki ujawniające IR za lata 2011–2016

Nazwa jednostki	Rok					
	2011	2012	2013	2014	2015	2016
ACCA	0	1	0	1	0	1
BP	0	0	0	1	0	0
CIMA	0	1	1	1	0	0
DIAGEO	1	0	0	0	0	1
ENEL	0	1	0	0	0	0
FMO	0	0	0	1	1	1
G4S	0	0	0	1	0	0
HAMMERSON	0	0	0	1	0	0
IBEDROLA	0	0	0	1	0	1
JSC TVEL	0	0	0	1	0	0
KINGFISHER	0	0	1	0	0	0
LLOYDS BANKING	0	0	1	0	0	0
MONDI	0	0	0	0	0	1
NORDGOLD	0	0	0	0	1	0
PHILIPS	0	0	0	0	1	0
SAP	0	0	0	0	1	0

Nazwa jednostki	Rok					
	2011	2012	2013	2014	2015	2016
TITAN	0	0	0	1	0	0
UNILEVER	1	1	1	1	0	0
VODAFONE	1	0	0	0	0	0
XSTRATA	1	0	0	0	0	0

Źródło: opracowanie własne na podstawie <http://integratedreporting.org/>, dostęp 28.10.2017.

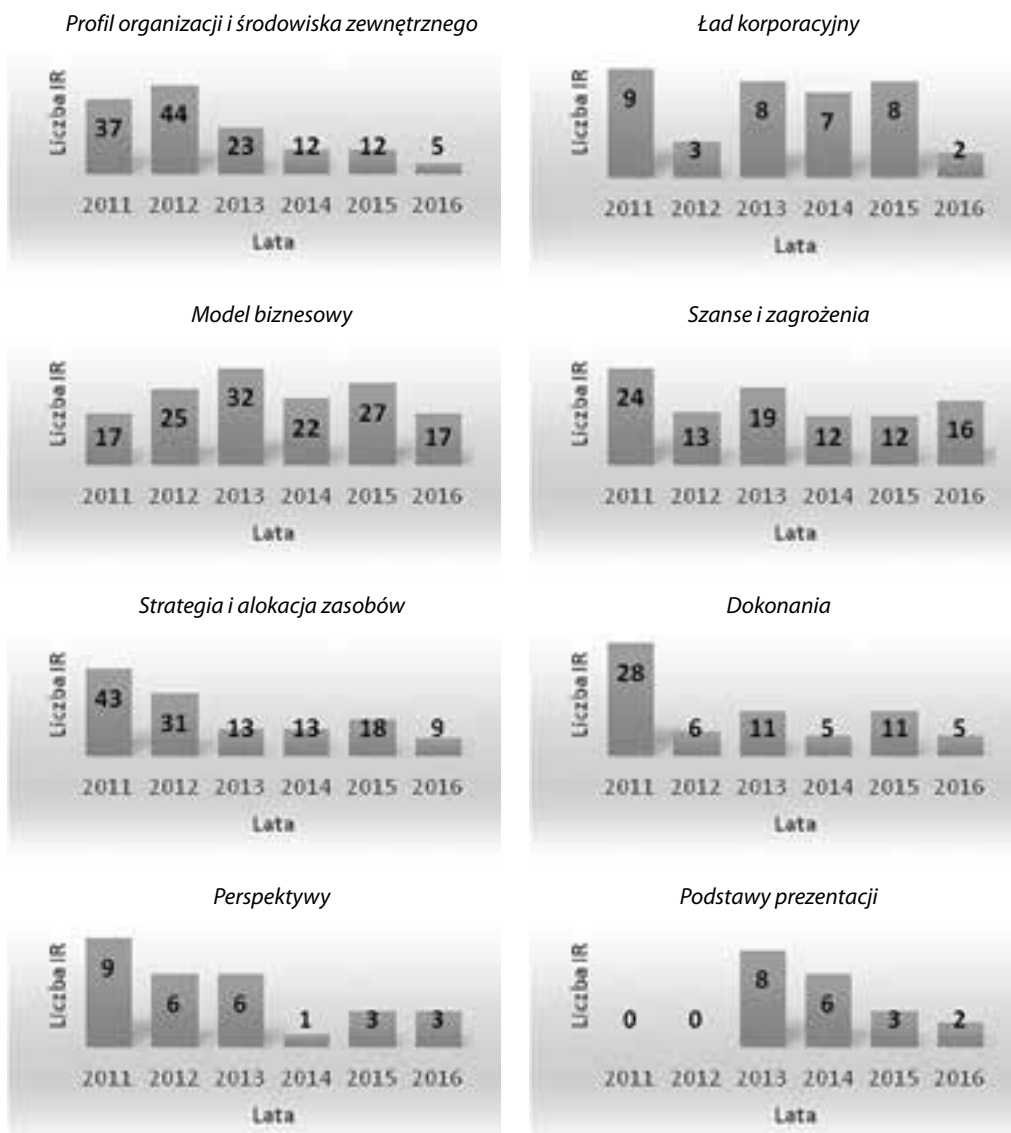
Na podstawie powyższych danych stwierdzić można, że żadna z jednostek nie sporządza IR za każdy rok obrotowy, z wyłączeniem FMO, która to jednostka, począwszy od pierwszego ujawnienia IR za 2014 r., kontynuuje ten proces za każdy następny okres. Praktyka braku prezentacji raportu zintegrowanego za każdy kolejny rok obrotowy jest tendencją ogólnoeuropejską, a nawet ogólnosiwiatową. Wyjaśnienia upatruje się w braku obligatoryjności, jak również terminowych wymagań, co powoduje, że jednostki prezentują IR według indywidualnych strategii.

Kolejnym etapem była weryfikacja, czy ujawnione IR zawierają wszystkie zalecane elementy. W celu analizy trendu w tym obszarze dokonano przedstawienia danych, poprzez ukazanie udziału procentowego raportów zintegrowanych zawierających poszczególne elementy w ogólnej liczbie ujawnionych za dany rok IR, co zilustrowano na rysunku 3.

Na rysunku 3 ujawniono, że pomimo zainteresowania prezentacją raportów w myśl zasad IIRC, spełnienie wymagań w zakresie zawartości zalecanych elementów sprawia wiele trudności. Ujawnienia w raportach zintegrowanych elementu *Profil organizacji i środowiska zewnętrznego* w najwyższym stopniu dokonano za 2012 r. (44% wszystkich publikowanych IR), zaś w najniższym stopniu za 2016 r. (5% wszystkich publikowanych IR). Element *Ład korporacyjny* najwięcej jednostek ujawniło w raportach za 2011 r. (9% wszystkich publikowanych IR), natomiast za 2016 r. najmniej (tylko 2% wszystkich publikowanych IR). Oceniając wskazania informacji w tematyce *Model biznesowy*, wnioskować można, że osiągnięty w 2013 r. poziom 32% wszystkich publikowanych IR to wynik wielce zadowalający, który jednak za 2016 r., podobnie jak za pierwszy okres prezentacji IR (2011 r.), osiągnął niewysoki wskaźnik (17% wszystkich publikowanych IR). Dokonując oceny tendencji w zakresie prezentacji *Szans i zagrożeń*, stwierdzić można, że raporty za 2011 r. w najwyższym stopniu wypełniły zalecenia IIRC dotyczące analizowanego zakresu (24% wszystkich publikowanych IR), podczas gdy za lata 2014–2015 już tylko 12% IR ujawniło ten obszar. Sprawozdania zintegrowane za 2011 r. można uznać za raporty o wyższym stopniu identyfikacji tematyki *Strategia i alokacja zasobów*, gdyż aż 43% z nich zawierało pożądany element, podczas gdy za 2016 r. już tylko 9% wszystkich publikowanych IR spełniało wymagania ujawnień w tym obszarze. Prezentacja informacji w zakresie *Dokonań* za 2011 r. wskazywała najwyższy poziom (28% wszystkich publikowanych IR), podczas gdy za lata 2014 i 2016 to tylko 5% wszystkich publikowanych raportów zintegrowanych zawierało wskazany element. W zakresie prezentacji *Perspektyw* za 2011 r. najwięcej jednostek spełniło wymagania w przedmiotowym obszarze

(9% wszystkich publikowanych IR), podczas, gdy za 2014 r. już tylko 1% IR zawierał zalecane informacje. Ujawnienia dotyczące *Podstaw prezentacji* nie były zalecane przez IIRC za lata 2011–2012, natomiast po raz pierwszy były identyfikowane za 2013 r., w którym wskaźnik ich prezentacji był najwyższy (8% wszystkich publikowanych IR), sukcesywnie spadając do poziomu 2% wszystkich publikowanych IR za 2016 r.

Rysunek 3. Liczba IR za lata 2011–2016 zawierających zalecane elementy (w %)



Źródło: jak pod rys. 2.

Reasumując wyniki przeprowadzonego badania, należy podkreślić, że sprawozdania za 2016 r. są raportami, które w niezwykle niskim stopniu spełniają wymagania zalecane przez

IIRC w zakresie prezentacji poszczególnych elementów. Poszukując uzasadnienia powyższych zależności, upatruje się przyczyn w braku obligatoryjności w poddawanym badaniu obszarze. Kolejnym wyjaśnieniem jest również kwestia, że nie wszystkie jednostki we właściwy sposób opisują zawartość swoich raportów, stąd pomimo faktycznej identyfikacji zalecanych w myśl wymogów IIRC elementów w raportach biznesowych, nie ma możliwości ich ujawnienia.

5. Podsumowanie

Obszar raportowania niefinansowego stanowi obecnie ogromne wyzwanie dla rachunkowości i wyznacza nowe obszary badań, które wymagają wnikliwego poznania. Doceniając zalety sprawozdawczości zintegrowanej, poprzez prezentację danych zgodnie z proponowaną przez IIRC formą, która może stanowić zasady ujawniania danych w formie narracyjnej, należy zwracać szczególną uwagę na zagrożenia związane z opracowaniem przedmiotowych raportów. Pojawiające się trudności dotyczą oceny wiarygodności prezentowanych zagadnień, których pomiar jest skomplikowany lub w pewnych przypadkach wręcz niemożliwy. Tym bardziej inspirujący jest nowo ujawniany zakres danych niefinansowych.

Przeprowadzona analiza potwierdza tezę, że raport zintegrowany może stanowić odpowiedź na potrzebę standaryzacji raportowania niefinansowego. W kontekście zgłaszanych wad sprawozdawczości zintegrowanej, dylemat stanowić może sprawny proces opracowania zleczonych informacji, jak również w dalszej perspektywie efektywny pomiar i ocena przez zewnętrznych audytorów. Odpowiedzią na powyższe potrzeby jest prowadzenie badań w celu wypracowania technik i narzędzi w zakresie ujawnień informacji niefinansowych. W tym zakresie wskazuje się na możliwości wykorzystania Balanced Scorecard jako instrumentu wspomagającego.

Kierunek przeprowadzonych przez autorów badań potwierdzają słowa E. Walińskiej: „wydaje się, że właściwym rozwiązaniem jest współistnienie obu form sprawozdawczości przedsiębiorstwa, a ich integracja nie powinna być rozumiana jako jedynie połączenie danych finansowych i niefinansowych w jednym raporcie. Integracja nie powinna także oznaczać zastąpienia sprawozdania finansowego raportami niefinansowymi, w których będą jedynie wykorzystywane dane finansowe pochodzące z systemu rachunkowości. Efektem integracji powinien być zintegrowany raport stanowiący trzeci wymiar sprawozdawczości przedsiębiorstwa (obok finansowej i niefinansowej). Jako sprawozdanie z wartości powinien pokazywać zintegrowane ze sobą informacje – obecnie ujawniane w różnych raportach finansowych i niefinansowych, bez wskazania zależności między nimi – pozwalające ustalić wartość przedsiębiorstwa”³².

³² E.M. Walińska, *Zintegrowany raport – początek końca sprawozdania finansowego?*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2015, nr 82(138), s. 164.

Bibliografia

Dokumenty prawne

1. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tekst jednolity Dz.U. z 2016 r., poz. 1047 ze zm.

Wydawnictwa zwarte

1. Andrzejewski M., *Sprawozdawczość i rewizja finansowa – czynniki determinujące kierunki zmian w Polsce*, w: *Ewolucja sprawozdawczości i rewizji finansowej w systemie rachunkowości*, red. M. Andrzejewski, Difin, Warszawa 2016.
2. Bek-Gaik B., *Sprawozdawczość zintegrowana – wybrane problemy*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 873, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2015, nr 77.
3. Bek-Gaik B., Rymkiewicz B., *Sprawozdawczość zintegrowana w praktyce polskich spółek giełdowych*, w: *Sprawozdawczość i rewizja finansowa. Uwarunkowania ekonomiczne, społeczne i regulacyjne*, red. B. Micherda, Wydawnictwo UE w Krakowie, Kraków 2015.
4. Brown J., Dillard J., *Integrated Reporting: On the Need for Broadening out and Opening up*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal” 2014, vol. 27, no. 7.
5. Chłapek K., *Pomiar ryzyka gospodarczego na podstawie sprawozdań finansowych*, Difin, Warszawa 2015.
6. Chłapek K., *Identyfikacja ryzyka gospodarczego w sprawozdawczości zintegrowanej polskich spółek giełdowych*, w: *Ewolucja sprawozdawczości i rewizji finansowej w systemie rachunkowości*, red. M. Andrzejewski, Difin, Warszawa 2016.
7. Eljasiak E., *W kierunku zintegrowanej sprawozdawczości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2011, t. 62(118).
8. Hejnar J., *Zarys teorii wyceny bilansowej*, w: *Prawo bilansowe a prawo podatkowe*, red. B. Micherda, Difin, Warszawa 2007.
9. Jonas K., *Raportowanie informacji niefinansowych w zakładach ubezpieczeń*, w: *Spółeczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości. Teoria i praktyka*, red. J. Krasodomska, Difin, Warszawa 2017.
10. Karmańska A., *Nauka rachunkowości, proces poznawczy, paradygmaty i prawda w rachunkowości – garść ustaleń i refleksji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2013, nr 71(127).
11. Kędzior M., *Zintegrowana sprawozdawczość – próba oceny*, w: *Współczesne problemy i kierunki transformacji rachunkowości i rewizji finansowej*, t. II, *Aspekty zarządcze w rachunkowości*, red. D. Adamek-Hyska, K. Tkocz-Wolny, Wydawnictwo UE w Katowicach, Katowice 2016.
12. Krajewska S., *Balanced Scorecard w pomiarze i ograniczaniu ryzyka w jednostce gospodarczej*, w: *Sprawozdawczość i rewizja finansowa. Problemy kwantyfikacji ryzyka gospodarczego*, red. B. Micherda, M. Andrzejewski, Wydawnictwo UE w Krakowie, Kraków 2013.
13. Krajewska S., *Balanced Scorecard jako uniwersalny i elastyczny instrument rachunkowości zarządczej*, w: *Metodyczne aspekty badań w rachunkowości*, red. H. Lelusz, Wydawnictwo Uniwersytetu Warmińsko-Mazurskiego, Olsztyn 2014.

14. Krajewska S., Stronczek A., *Balanced Scorecard w raportowaniu społecznej odpowiedzialności jednostek zainteresowania publicznego*, w: *Sprawozdawczość i rewizja finansowa jednostek zainteresowania publicznego*, red. M. Andrzejewski, Difin, Warszawa 2016.
15. Krasodomska J., *Sprawozdawczość zintegrowana, jako nowy obszar badań naukowych w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2015, t. 82(138), <https://www.icgn.org>
16. Kwiecień M., *Sprawozdanie zintegrowane – innowacja paradygmatów rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2016, t. 87(143).
17. Lambooy T., Hordijk R., Bijveld W., *Communicating about Integrating Ustainability in Corporate Strategy: Motivations and Regulatory Environments of Integrated Reporting from a Europea an and Dutch Perspective*, w: *Communicating Corporate Social Responsibility: Perspectives and Practice*, red. R. Tench, W. Sun, B. Jones, „Critical Studies on Corporate Responsibility, Governance and Sustainability” 2014, vol. 6.
18. Mazurowska M., *Dylematy rachunkowości społecznej odpowiedzialności*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, Poznań 2014, nr 8(269).
19. Mazurowska M., *Idea sprawozdawczości narracyjnej*, „Studia Prawno-Ekonomiczne” 2014, XCI (91)/2.
20. Messner Z., *Rachunkowość finansowa w systemie informacji ekonomicznej*, w: *Rachunkowość finansowa z uwzględnieniem MSSF*, red. Z. Messner, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
21. Micherda B., *Funkcje i struktura współczesnej rachunkowości*, w: *Podstawy rachunkowości. Aspekty teoretyczne i praktyczne*, red. B. Micherda, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2005.
22. *Pismo Święte Starego i Nowego Testamentu w przekładzie z języków oryginalnych*, Wydawnictwo Pallottinum, Poznań 1991.
23. Walińska E.M., *Zintegrowany raport – początek końca sprawozdania finansowego?*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2015, nr 82(138).
24. Zicari A., *Can One Report be Reached? The Challenge of Integrating Different Perspectives on Corporate Performance*, w: *Communicating Corporate Social Responsibility: Perspectives and Practice*, red. R. Tench, W. Sun, B. Jones, „Critical Studies on Corporate Responsibility, Governance and Sustainability” 2014, vol. 6.

Materiały internetowe

1. De Villiers Ch., Rinaldi L., Unerman J., *Integrated Reporting: Insights, Gaps and an Agenda for Future Research*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal” 2014, vol. 27, no. 7, https://www.researchgate.net/publication/263418164_Integrated_Reporting_Insights_gaps_and_an_agenda_for_future_research
2. Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z 22 października 2014 r. zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy, http://eur-lex.europa.eu/legal-content/PL/TXT/?uri=uriserv%3AAOJ.L_.2014.330.01.0001.01.POL
3. <http://integratedreporting.org/>

4. <http://www.ey.com/pl/pl/services/assurance/fraud-investigation---dispute-services/ey-raportowanie-niefinansowe-uslugi>
5. Kraten M., *Transforming Integrated Reporting into Integrated Information Management: A Proposal For Management Accountants*, „The CPA Journal” 2017, July, <http://web.b.ebscohost.com.ebsco.han.uek.krakow.pl/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=5&sid=f380f516-05b1-458e-969f-276e2d7ab303%40sessionmgr101>
6. *The International IR Framework*, <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>

Integrated Reporting to Meet the Need for Non-Financial Reporting Standardisation

Summary

The article is aimed at the indication of possibilities of application of integrated reporting as a standard meeting the requirements of non-financial data reporting. The research method included the study of the regulations on non-financial reporting, the review of domestic and foreign literature and the empirical analysis of the 2016 disclosed integrated reports. The structure of reports, compliant with the latest trends and world recommendations on integrated reporting, confirms the thesis posed in the article. The summary of the considerations encourages oriented research on the possibilities of application of integrated reporting in non-financial data reporting.

Keywords: non-financial reporting, integrated reporting, integrated report
