

*Hanna Czaja-Cieszyńska*

Wydział Zarządzania i Ekonomiki Usług  
Uniwersytet Szczeciński

## **Standardy GRI – kierunek dla raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju w organizacjach pozarządowych w Polsce**

---

### **Streszczenie**

Standardy raportowania GRI są najbardziej znanym i najczęściej wykorzystywanym dokumentem, pomagającym przygotować raporty zrównoważonego rozwoju jednostkom na całym świecie. Ze względu na swój uniwersalny charakter regulacje te możliwe są do zastosowania we wszystkich sektorach gospodarki, w tym również w sektorze organizacji pozarządowych. Niestety, przeprowadzona analiza wskazała, że w Polsce koncepcja raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju w trzecim sektorze jest wciąż w fazie rozwoju. Mimo to liczba NGOs zainteresowanych standardami GRI stale rośnie. Raportowanie niefinansowe może bowiem wzmocnić wizerunek organizacji, stanowić czynnik przewagi konkurencyjnej w procesie fundraisingu oraz służyć legitymizacji ich działalności. Do wnioskowania na temat możliwości wprowadzenia do polskiego porządku prawnego obowiązku raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju dla organizacji pozarządowych w Polsce wykorzystana została metoda scenariuszowa.

**Słowa kluczowe:** trzeci sektor, organizacje pozarządowe, zrównoważony rozwój, standardy raportowania GRI

**Kody klasyfikacji JEL:** L31, M41, M48

---

## 1. Wprowadzenie

Naturalną konsekwencją wzrostu znaczenia idei zrównoważonego rozwoju<sup>1</sup> oraz powstałej na jej fundamentach koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu jest raportowanie niefinansowe. Publikowanie ekonomicznych, środowiskowych oraz społecznych aspektów funkcjonowania dotyczy w głównej mierze dużych przedsiębiorstw, ale nie tylko. W ostatnich latach ujawnianie informacji niefinansowych stało się trendem także w innych sektorach gospodarki, np. wśród małych i średnich przedsiębiorstw czy w organizacjach pozarządowych.

Termin „organizacja pozarządowa” jest dosłownym tłumaczeniem angielskiego *non-governmental organisation* (w skrócie NGO) i oznacza prywatną organizację *non profit*, która ma na celu służyć przede wszystkim społecznym interesom, koncentrując się na wspieraniu i/lub działaniu z zamiarem osiągnięcia społecznego, politycznego czy ekonomicznego celu<sup>2</sup>. Zaufanie do podmiotów trzeciego sektora można budować na różne sposoby, a jednym z nich jest dostęp do wiarygodnej i rzetelnej informacji zarówno finansowej, jak i niefinansowej.

Celem niniejszego artykułu jest prezentacja koncepcji raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju w organizacjach pozarządowych według standardów raportowania opracowanych przez GRI (Global Reporting Initiative), ze szczególnym uwzględnieniem zmian w polskim prawodawstwie w tym zakresie. Do wnioskowania na temat możliwości wdrożenia obowiązkowego raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju dla organizacji pozarządowych w Polsce wykorzystana została metoda scenariuszowa. Niniejsze rozważania są głosem w dyskusji, a podczas ich przeprowadzania sformułowano hipotezę badawczą o następującej treści: raportowanie kwestii zrównoważonego rozwoju może przynieść organizacjom pozarządowym szereg korzyści. Realizacja tak postawionych zadań badawczych wymusiła zastosowanie następujących metod badawczych: studia literaturowe, analiza aktów prawnych, metoda scenariuszowa, a także metody indukcji i syntezy użyte podczas formułowania wniosków.

---

<sup>1</sup> Zrównoważony rozwój oznacza taki model rozwoju, w którym zaspokajanie bieżących potrzeb społecznych przyszłych pokoleń traktowane będzie równoprawnie. Każdy podmiot, prowadząc działalność, powinien mieć na względzie koncepcje zrównoważonego rozwoju. Por.: B. Sadowska, *Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, a zrównoważony rozwój*, w: *Finanse na rzecz zrównoważonego rozwoju. Gospodarka-etyka-środowisko*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2016, nr 437, red. L. Dziawgo, L. Patrzalek, s. 396.

<sup>2</sup> D. Moroń, *Organizacje pozarządowe – fundament społeczeństwa obywatelskiego*, Wydawnictwo UW, Wrocław 2012, s. 16.

## 2. Obowiązki sprawozdawcze organizacji pozarządowych w Polsce

Organizacje pozarządowe, podobnie jak inne jednostki gospodarcze, zobligowane są do raportowania przez różne przepisy prawa. W przypadku tych podmiotów funkcja informacyjna sprawozdań jest jednak szczególnie ważna.

Podstawowym wymogiem sprawozdawczym dla organizacji pozarządowych w Polsce jest obowiązek sporządzania sprawozdania finansowego. Zakres i tryb sporządzania sprawozdania finansowego określa ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości<sup>3</sup>. Zgodnie z załącznikiem nr 6 do tej ustawy sprawozdanie finansowe organizacji pozarządowych obejmuje: uproszczony bilans wraz z wprowadzeniem, rachunek zysków i strat w wersji kalkulacyjnej oraz informację dodatkową. Taki zakres sprawozdania finansowego, co do zasady, obowiązuje wszystkie organizacje pozarządowe – nawet te, które spełniają kryteria ilościowe określone w art. 64 ustawy o rachunkowości i podlegają badaniu przez biegłego rewidenta. Należy jednak podkreślić, że korzystanie z załącznika nr 6 jest dobrowolne, co oznacza, że kierownik jednostki może zdecydować o sporządzaniu sprawozdania na zasadach ogólnych, tj. zgodnie z załącznikiem nr 1.

W tym miejscu warto również wskazać, że od 2015 r. ustawodawca stworzył możliwość zrezygnowania z prowadzenia ksiąg rachunkowych (a tym samym sporządzania sprawozdania finansowego) na rzecz całkowicie nowej i dedykowanej organizacjom pozarządowym uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów. Rozwiązanie to dotyczy jednak ściśle określonej grupy podmiotów, tj. organizacji pozarządowych, które działają w sferze zadań publicznych, nie prowadzą działalności gospodarczej, nie posiadają statusu organizacji pożytku publicznego, osiągają przychody wyłącznie z określonych źródeł oraz w poprzednim roku osiągnęły przychody nie wyższe niż 100 tys. zł<sup>4</sup>. Wymogi formalnoprawne prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów oraz jej zakres przedmiotowy określa wydane 18 grudnia 2015 r. Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów przez niektóre organizacje pozarządowe oraz stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego<sup>5</sup>. Szacuje się, że przed dylematem zastosowania uproszczonej ewidencji jako alternatywy dla ksiąg rachunkowych stoi ponad połowa trzeciego sektora w Polsce, tj. nawet 44 tys. podmiotów<sup>6</sup>.

<sup>3</sup> Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.

<sup>4</sup> Art. 10a ust. 1, Ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, Dz.U. z 2018 r., poz. 450 ze zm.

<sup>5</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów z 18 grudnia 2015 r. w sprawie prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów przez niektóre organizacje pozarządowe oraz stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. z 2015 r., poz. 2178.

<sup>6</sup> Z najnowszego raportu Głównego Urzędu Statystycznego wynika, że w Polsce aktywnie działała ok. 91,8 tys. organizacji pozarządowych, *Działalność stowarzyszeń i podobnych organizacji społecznych, fundacji, społecznych*

Drugim ważnym wymogiem sprawozdawczym dla organizacji pozarządowych w Polsce jest obowiązek sporządzania rocznego sprawozdania merytorycznego. Obowiązek ten wynika z ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie<sup>7</sup>. Dotyczy tych organizacji pozarządowych, które uzyskały status organizacji pożytku publicznego. Sprawozdanie merytoryczne ma na celu poinformowanie opinii publicznej oraz właściwego ministra o sposobie wydatkowania środków pochodzących z 1% podatku dochodowego od osób fizycznych oraz o działaniach, jakie zostały zrealizowane przez te organizacje w danym okresie sprawozdawczym<sup>8</sup>.

Ostatni analizowany obowiązek sprawozdawczy organizacji pozarządowych wynika z przepisów ustawy z dnia 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej<sup>9</sup> i dotyczy wybranych losowo podmiotów. Przedmiotem sprawozdań sporządzanych dla Głównego Urzędu Statystycznego są kwestie związane m.in. z zarządzaniem organizacją, dziedziną i zasięgiem prowadzonych działań, współpracą z innymi podmiotami (administracją publiczną, biznesem i innymi organizacjami pozarządowym), komunikacją z otoczeniem, a także kwestie finansowe, takie jak źródła osiągniętych przychodów czy struktura poniesionych kosztów.

Przeprowadzona analiza najważniejszych obowiązków sprawozdawczych organizacji pozarządowych w Polsce skłania do następujących wniosków i podsumowań:

- 1) różnorodność sprawozdań oraz stopień ich skomplikowania nastrocza organizacjom pozarządowym, zwłaszcza tym najmniejszym, wiele trudności, powodując ogólną niechęć do raportowania,
- 2) stosowanie uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów jako alternatywy dla ksiąg rachunkowych powoduje zmniejszenie przejrzystości działań realizowanych przez organizacje pozarządowe, a tym samym pogorszenie relacji z otoczeniem, utrudniony nadzór finansowy oraz trudności aplikacyjne w zdobywaniu funduszy,
- 3) ze względu na to, że wiarygodność organizacji pozarządowej buduje się na podstawie rzetelnych informacji, to wymagania dotyczące zakresu ujawnień, jakie stawiamy największym organizacjom pozarządowym, powinny być coraz wyższe.

Podsumowując: większość organizacji pozarządowych w Polsce wypełnianie obowiązków sprawozdawczych traktuje jako wymóg formalny, podczas gdy może być to narzędzie potwierdzające transparentność ich działań. Aby tak się stało, potrzeba zmian mających na celu udoskonalenie dotychczasowego modelu sprawozdawczego lub wypracowanie nowych rozwiązań w tym zakresie.

---

podmiotów wyznaniowych oraz samorządu gospodarczego i zawodowego w 2016 r. – wyniki wstępne, GUS, Warszawa 2017, s. 1 i 7, <http://stat.gov.pl>, dostęp 1.02.2018.

<sup>7</sup> Art. 23 ust. 1, ustawy z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego..., op.cit.

<sup>8</sup> H. Czaja-Cieszyńska, *Reporting of the Non-Governmental Organizations in Poland – the Current State and Future Perspectives*, w: *Modern Conditions of Development: Economics and Management*, red. J. Rosak-Szyrocka, A. Sokół, University of Maribor, Faculty of Logistics, Celje 2016, s. 52.

<sup>9</sup> Art. 30 pkt. 3, Ustawy z dnia 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej, Dz.U. z 2018 r., poz. 997 ze zm.

### 3. Globalne ramy dla raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju

GRI jest niezależną międzynarodową organizacją *non profit* z siedzibą w Holandii, działającą na rzecz raportowania zrównoważonego rozwoju. Historia GRI sięga lat 90. XX w., a jej pierwotnym celem było stworzenie mechanizmu odpowiedzialności za środowisko. Dziś, według ramowych zasad raportowania, celem GRI jest stworzenie ogólnie przyjętych ram dla raportowania ekonomicznych, środowiskowych oraz społecznych aspektów funkcjonowania organizacji; ram mających na celu zwiększenie globalnej porównywalności i jakości, stanowiących wyważoną i rozsądną reprezentację pozytywnych i negatywnych działań organizacji w kierunku zrównoważonego rozwoju<sup>10</sup>.

Pierwsze wytyczne stanowiące globalne ramy dla raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju – tzw. GRI Guidelines – zostały opublikowane w 2000 r. Dwa lata później powstały Wytyczne GRI G2 oraz koncepcja sieci partnerskiej i status *organizational stakeholder* (OS). W 2005 r. organizacja posiadała już 225 partnerów (OS), w tym również Association of Chartered Certified Accountants (ACCA)<sup>11</sup>. Ponieważ działania prowadzone przez GRI są przedmiotem badań i ciągłego doskonalenia, w latach 2006–2013 weszły w życie kolejne wersje wytycznych – odpowiednio G3, G3.1 oraz G4. W listopadzie 2016 r. Rada ds. Globalnych Standardów w Dziedzinie Zrównoważonego Rozwoju (Global Sustainability Standards Board, GSSB) ogłosiła najnowszą wersję wytycznych – tzw. GRI Standards. Warto podkreślić, że 2017 r. miał charakter przejściowy. Ponieważ wytyczne GRI G4 przestaną obowiązywać dopiero z dniem 1 lipca 2018 r., raporty za 2017 r. mogą być przygotowane zarówno według nowych, jak i „starych” wytycznych. Rozwój globalnych ram dla raportowania publikowanych przez GRI w ujęciu chronologicznym przedstawiono na rysunku 1.

Rysunek 1. Rozwój globalnych ram dla raportowania publikowanych przez GRI – rys historyczny



Źródło: opracowanie własne na podstawie informacji dostępnych na <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

<sup>10</sup> GRI 101: Foundation, Consolidated Set of GRI Sustainability Reporting Standards, GRI 2016, s. 3, <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

<sup>11</sup> A. Paszkiewicz, A. Szadziewska, *Raportowanie rozwoju zrównoważonego przedsiębiorstw według wytycznych GRI*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 668, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2011, nr 41, s. 632.

Najnowsza generacja wytycznych GRI Standards w stosunku do wersji G4 ma zmienioną, modułową strukturę oraz nowe wskaźniki. Na nowy skonsolidowany zestaw Standardów GRI składa się z 36 standardów indywidualnych, pogrupowanych na standardy o charakterze ogólnym, mające zastosowanie do każdej organizacji przygotowującej raport o zrównoważonym rozwoju (3 standardy), oraz standardy tematyczne: ekonomiczne (6 standardów), środowiskowe (8 standardów) i społeczne (19 standardów). Warto wskazać, że organizacja może wykorzystać wszystkie lub tylko niektóre standardy, a nawet wybrane ich części. Ostatnia część GRI Standards to glosarium. Modułową strukturę standardów GRI zaprezentowano w tabeli 1.

**Tabela 1. Modułowa struktura GRI Standards**

Struktura modułowa		Zakres		
Moduł 1	Standardy uniwersalne (GRI 100)	Standard GRI 101: Informacje podstawowe	Standard GRI 102: Wskaźniki profilowe	Standard GRI 103: Podejście do zarządzania
Moduł 2	Standardy tematyczne	Standardy ekonomiczne (GRI 200)	Standardy środowiskowe (GRI 300)	Standardy społeczne (GRI 400)
Moduł 3	Glosarium	–		

Źródło: opracowanie własne na podstawie informacji dostępnych na <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

Podsumowując: standardy raportowania GRI są najbardziej znanym i najczęściej wykorzystywanym dokumentem pomagającym przygotować raporty niefinansowe organizacjom na całym świecie<sup>12</sup>. Według najnowszych danych trud raportowania niefinansowego podjęło do tej pory 11 319 organizacji, które opublikowały 44 470 raportów, z czego 28 477 to raporty opracowane zgodnie z wytycznymi/standardami GRI<sup>13</sup>. Popularność regulacji GRI wynika przede wszystkim z dwóch powodów. Po pierwsze, podczas tworzenia standardów, GRI współpracuje z wieloma międzynarodowymi organizacjami i tworzy swoistą sieć interesariuszy i krąg ekspertów wywodzących się z różnych środowisk. Wśród strategicznych partnerów GRI można wymienić m.in. Organizację Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (wytyczne OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych), Organizację Narodów Zjednoczonych (inicjatywa Global Compact oraz Communication on Progress) czy Międzynarodową Organizację Normalizacyjną (ISO 26000, Międzynarodowa norma odpowiedzialności społecznej). Odnotować należy również współpracę z Międzynarodową Radą Raportowania Zintegrowanego (IIRC), potwierdzoną podpisanym w 2013 r. memorandum. Po drugie, niewątpliwą zaletą raportowania według wytycznych/standardów GRI jest ich elastyczność. W dokumencie opracowanym przez GRI zawarte są zarówno treści o charakterze ogólnym (uniwersalnym), jak i szczegółowe, uwzględniające praktyczne aspekty funkcjonowania podmiotów

<sup>12</sup> Deloitte partnerem polskiego przekładu wytycznych raportowania niefinansowego GRI G4, <https://www2.deloitte.com/pl/pl.html>, dostęp 1.10.2017.

<sup>13</sup> Dane pobrane z <http://database.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

z różnych sektorów (możliwość zastosowania przez różne organizacje, niezależnie od ich wielkości, profilu działalności czy lokalizacji).

## 4. Suplement GRI dla NGO – raportowanie zrównoważonego rozwoju w organizacjach pozarządowych

Ze względu na swój uniwersalny charakter raportowanie zrównoważonego rozwoju według wytycznych/standardów GRI wymagało sektorowego uszczegółowienia. Pierwsze pilotażowe wersje suplementów sektorowych GRI opublikowało w 2002 r. W chwili obecnej funkcjonuje ich dziesięć, są to m.in.: media, usługi finansowe, organizacje pozarządowe, branża gazowo-olejowa, przetwórstwa spożywcze czy energetyczna. Suplementy te uwzględniają specyfikę działalności danego podmiotu oraz zawierają zestaw dodatkowych wskaźników raportowania charakterystycznych dla danej branży.

Pomysł opracowania Suplementu do procesu raportowania GRI dla sektora NGO został zgłoszony przez sygnatariuszy Karty Odpowiedzialności Międzynarodowych Organizacji Pozarządowych (INGO Accountability Charter)<sup>14</sup>. W 2010 r. GRI wydało pierwsze wytyczne dla trzeciego sektora, mające na celu uchwycenie niepowtarzalnych problemów dotyczących zrównoważonego rozwoju, z którymi borykają się organizacje pozarządowe. W proces tworzenia Suplementu GRI dla NGO zaangażowana była wielojęzyczna oraz zróżnicowana pod względem geograficznym grupa robocza, reprezentowana przez wolontariuszy, inwestorów, pracowników oraz organizacje badawcze z całego świata. Od 2013 r., kiedy to w życie weszły wytyczne GRI G4, treść Suplementu sektorowego została zreorganizowana i dopasowana do nowych regulacji, przyjmując nazwę The NGO Sector Disclosures (Ujawnienia dla sektora NGO). Warto podkreślić, że zmianie uległ jedynie format dokumentu, a nie jego treść.

Ujawnienia sektorowe GRI dla NGO liczą 48 stron i są przeznaczone dla każdej organizacji pozarządowej, pragnącej zwiększyć wiarygodność oraz wkład w zrównoważony rozwój, bez względu na wielkość, zasięg działania czy formę prawną. Podkreśla się jednak, że omawiany system raportowania został przygotowany głównie z myślą o międzynarodowych organizacjach pozarządowych oraz średnich i dużych podmiotach krajowych.

Struktura Ujawnień sektorowych GRI dla NGO jest czteroczęłowa (tabela 2). Człon pierwszy obejmuje wprowadzenie. W tej części zawarte zostały między innymi informacje o charakterze ogólnym, począwszy od wskazówek, jak korzystać z analizowanego dokumentu, poprzez zagadnienia związane z tym, do kogo jest adresowany i dlaczego raportowanie w sektorze NGO jest takie ważne. Na człon drugi składają się wskaźniki profilowe, które mają zastosowanie do wszystkich podmiotów przygotowujących raporty zrównoważonego rozwoju. Wskaźniki te zostały podzielone na siedem zagadnień: Strategia i analiza, Profil

<sup>14</sup> Wytyczne do raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju & Suplement dla organizacji pozarządowych (NGO), GRI 2010, s. 6, <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

organizacji, Zidentyfikowane istotne aspekty oraz odpowiadające im granice, Zaangażowanie interesariuszy, Profil raportu, Ład organizacyjny oraz Etyka. Trzecia, najobszerniejsza część Ujawnień sektorowych traktuje z kolei o wskaźnikach szczegółowych. Charakterystyczne dla sektora NGO wskaźniki zostały podzielone na trzy kategorie: ekonomiczną, środowiskową i społeczną. Na ostatni człon omawianego dokumentu składają się aneksy.

**Tabela 2. Ujawnienia sektorowe GRI dla NGO – struktura dokumentu**

Struktura		Charakterystyka		
Człon 1	Wprowadzenie	Ogólne informacje na temat budowy dokumentu i specyfiki raportowania w sektorze NGO		
Człon 2	Wskaźniki profilowe (ogólne)	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Strategia i analiza</li> <li>• Profil organizacji</li> <li>• Zidentyfikowane istotne aspekty oraz odpowiadające im granice</li> <li>• Zaangażowanie interesariuszy</li> <li>• Profil raportu</li> <li>• Ład organizacyjny</li> <li>• Etyka</li> </ul>		
Człon 3	Wskaźniki szczegółowe (charakterystyczne dla sektora NGO)	Kategoria: Ekonomiczna	Kategoria: Środowiskowa	Kategoria: Społeczna
Człon 4	Aneksy	Aneks I: Tabela powiązań z Suplementem sektorowym		Aneks II: Skład grupy roboczej zaangażowanej w opracowanie dokumentu

Źródło: opracowanie własne na podstawie: GRI G4: The NGO Sector Disclosures, 2013, <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

Zakres i szczegółowość informacji oraz wskaźników sugerowanych w omawianym dokumencie może stanowić dla organizacji pozarządowych trudność, zwłaszcza jeśli raportują po raz pierwszy lub są małymi bądź średnimi podmiotami. Wówczas nie wszystkie wyszczególnione informacje muszą być ujawnione od razu.

## 5. Raportowanie na rzecz zrównoważonego rozwoju w organizacjach pozarządowych w Polsce

Jak wiadomo, obowiązek raportowania rozszerzonych informacji niefinansowych dotyczy dzisiaj w Polsce tylko wybranej grupy przedsiębiorstw, tj. dużych jednostek zaufania publicznego<sup>15</sup>. To powoduje, że przygotowywanie raportów zrównoważonego rozwoju przez organizacje pozarządowe odbywa się na niewielką skalę. Zestawione w tabeli 3 dane jednoznacznie wskazują, że raportowanie niefinansowe w trzecim sektorze jest we wstępnej fazie rozwoju. Mimo to organizacje pozarządowe coraz częściej widzą konieczność udowodnienia,

<sup>15</sup> Por. art. 49b. ust. 1, Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości..., op.cit.



że funkcjonują zgodnie z wyznawanymi wartościami, a raportowanie niefinansowe ma służyć legitymizacji ich działalności.

**Tabela 3. Zarejestrowane raporty zrównoważonego rozwoju według wytycznych/standardów GRI w Polsce w latach 2004–2017**

Rok obrotowy	Liczba raportów zarejestrowanych w bazie GRI		
	Ogółem	w tym organizacji pozarządowych	
2004	1	0	
2005	0	0	
2006	1	0	
2007	4	0	
2008	6	0	
2009	10	0	
2010	14	0	
2011	23	0	
2012	29	1	Fundacja Polsat
2013	44	2	Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Fundacja Lotto
2014	36	0	
2015	44	1	Forum Odpowiedzialnego Biznesu
2016	43	2	Fundacja Polsat, Fundacja Medicover
2017	31	0	

Źródło: opracowanie własne na podstawie informacji dostępnych na <http://database.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

Do wnioskowania na temat możliwości wprowadzenia do polskiego porządku prawnego wymogu raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju dla organizacji pozarządowych wykorzystana została metoda scenariuszowa<sup>16</sup>. Przyjmując za punkt wyjścia dwa kryteria: w postaci obowiązku stosowania wytycznych/standardów GRI i zakresu podmiotowego, opracowane zostały cztery scenariusze: optymistyczny, pesymistyczny, najbardziej i najmniej prawdopodobny (tabela 4). Scenariusze te mają charakter jakościowy, a prawdopodobieństwo ich wystąpienia w przyszłości oszacowano na podstawie wiedzy i przekonań autora.

Przyjmując założenie, że sporządzanie raportów zrównoważonego rozwoju przez organizacje pozarządowe w Polsce będzie obligatoryjne, należy powiedzieć, że w pierwszych dwóch scenariuszach przyjęto, iż wytyczne/standardy GRI, podobnie jak inne regulacje krajowe, unijne czy międzynarodowe będą możliwe do zastosowania. Ustawodawca pozostawi organizacjom pozarządowym swobodę wyboru. Ze względu na różne formy ewidencji księgowej (część organizacji pozarządowych stosuje uproszczoną ewidencję przychodów

<sup>16</sup> Zasadniczo metody scenariuszowe można podzielić na cztery grupy: scenariusze możliwych zdarzeń, scenariusze symulacyjne, scenariusze stanów otoczenia oraz scenariusze procesów w otoczeniu. Do dalszych badań wykorzystano scenariusze stanów otoczenia. Szerzej na temat metod scenariuszowych w: G. Gierszewska, M. Romanowska, *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa 2009, s. 49–65.

i kosztów) oraz skalę ich działalności, scenariuszem najbardziej prawdopodobnym wydaje się wymóg raportowania niefinansowego tylko dla wybranych (spełniających określone kryteria ilościowe i/lub jakościowe) podmiotów trzeciego sektora. Raportowanie według wyżej wymienionych zasad, ale dla wszystkich organizacji pozarządowych w Polsce, jest z kolei najmniej prawdopodobne.

**Tabela 4. Scenariusze wdrożenia obowiązku raportowania na rzecz zrównoważonego rozwoju w organizacjach pozarządowych w Polsce**

Kryterium 1: Zakres podmiotowy Kryterium 2: Obowiązek stosowania	Wybrane organizacje pozarządowe	Wszystkie organizacje pozarządowe
Wytyczne GRI będą możliwe do zastosowania	Scenariusz najbardziej prawdopodobny	Scenariusz najmniej prawdopodobny (niespodziankowy)
Wytyczne GRI będą obowiązkowe	Scenariusz sukcesu (optymistyczny)	Scenariusz zagrożenia (pesymistyczny)

Źródło: opracowanie własne.

Kolejne dwa scenariusze bazują na założeniu, że sporządzanie raportów zrównoważonego rozwoju przez organizacje pozarządowe w Polsce będzie obligatoryjne, a do ich przygotowania będą obowiązywały jedynie standardy/wytyczne GRI (wyeliminowanie alternatywnych regulacji zwiększy porównywalność prezentowanych raportów oraz może zapobiec fragmentacji trzeciego sektora). Zgodnie ze scenariuszem sukcesu raportowanie według wytycznych/standardów GRI będzie obligatoryjne tylko dla wybranych organizacji pozarządowych – tych o zasięgu międzynarodowym oraz średnich i dużych podmiotów krajowych. Z kolei w scenariuszu zagrożenia regulacje GRI będą obowiązywały w całym trzecim sektorze (bez względu na formę ewidencji księgowej czy skalę działania).

Podsumowując: nawet najlepsze techniki przewidywania przyszłości społeczno-gospodarczej obarczone są błędem poznawczym i pozwalają jedynie na sformułowanie ogólnych wniosków. Zdaniem autora, w perspektywie kilku, kilkunastu najbliższych lat obowiązkowe raportowanie na rzecz zrównoważonego rozwoju, a być może nawet raportowanie zintegrowane<sup>17</sup>, w trzecim sektorze w Polsce stanie się faktem. Trzeba jednak pamiętać, że organizacje pozarządowe jako instytucje zaufania społecznego są szczególnie wrażliwie na zmiany w zakresie przepisów prawa, a podstawowym warunkiem wdrażania jakichkolwiek zmian jest uświadomienie konieczności i celowości ich zaistnienia.

<sup>17</sup> S. Adams, R. Simnett, *Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector*, „Australian Accounting Review” 2011, vol. 21(3), s. 292–301.

## 6. Podsumowanie

Nasilone procesy globalizacyjne oraz internacjonalizacja działalności w świetle koncepcji zrównoważonego rozwoju sprawiają, że coraz częściej sprawozdania finansowe dużych i/lub międzynarodowych organizacji pozarządowych nie są już w stanie sprostać oczekiwaniom swoich użytkowników. Wydaje się, że tylko prezentacja informacji finansowych i niefinansowych, kwantyfikowalnych i deskryptywnych może dać kompleksowy i wielowymiarowy obraz dokonań ekonomicznych, społecznych i środowiskowych organizacji. To oczywiście nakłada na organizacje pozarządowe nowe obowiązki sprawozdawcze. Należy jednak podkreślić, że raportowanie na rzecz zrównoważonego rozwoju może przynieść im także wiele korzyści (zarówno finansowych, jak i niefinansowych). Wśród nich można wymienić między innymi:

- możliwość wykorzystania raportowania niefinansowego jako czynnika przewagi konkurencyjnej w procesie fundraisingu<sup>18</sup>,
- wzmocnienie wizerunku organizacji jako partnera do działań społecznych i eksperta w tej dziedzinie<sup>19</sup>,
- budowanie kapitału społecznego rozumianego jako zaufanie do instytucji publicznych, a tym samym poprawę relacji z otoczeniem,
- legitymizację do rozliczania z kwestii zrównoważonego rozwoju innych podmiotów,
- możliwość wypełnienia etycznego obowiązku redukcji pozostawionego przez organizacje śladu w ich otoczeniu, przyrodzie, gospodarce (ang. *footprint*)<sup>20</sup>.

Podsumowując: niski odsetek organizacji pozarządowych publikujących raporty niefinansowe w Polsce skłania do refleksji. Po pierwsze, rozwój idei zrównoważonego rozwoju należy propagować nie tylko w biznesie, lecz także wśród podmiotów trzeciego sektora. Organizacje pozarządowe jako instytucje zaufania publicznego muszą otworzyć się na nowe rozwiązania w tym zakresie. Po drugie, obowiązujące w Polsce przepisy prawa regulujące kwestie raportowania niefinansowego są niewystarczające. Istnieje potrzeba opracowania odrębnego aktu prawnego, który szczegółowo omawiałby zakres raportu na rzecz zrównoważonego rozwoju oraz kompleksowo rozstrzygałby wszelkie wątpliwości w tym zakresie. Po trzecie, zapewnienie wiarygodności informacji prezentowanych w raportach niefinansowych wymaga ich zewnętrznej weryfikacji. Audyt raportów na rzecz zrównoważonego rozwoju jest zadaniem

---

<sup>18</sup> T. Dyczkowski, *Użyteczność informacji niefinansowych w ocenie dokonań organizacji pożytku publicznego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2015, nr 389, red. E. Nowak, R. Kowalak, M. Chmielowiec-Lewczuk, s. 95.

<sup>19</sup> Por. I. Kuraszko, S. Augustyniak, *15 polskich przykładów społecznej odpowiedzialności biznesu*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa 2009, s. 75, [https:// http://odpowiedzialnybiznes.pl](https://http://odpowiedzialnybiznes.pl), dostęp 1.10.2017.

<sup>20</sup> L. Back, *Four Reasons Why NGOs and Non Profits Should Publish Sustainability Reports*, <http://www.triplepundit.com>, dostęp 1.10.2017.

trudnym i kosztochłonnym, jednak ze względu na specyfikę organizacji pozarządowych, wydaje się być niezbędny.

## Bibliografia

### Dokumenty prawne

1. GRI 101: Foundation, Consolidated Set of GRI Sustainability Reporting Standards, GRI 2016, <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.
2. Rozporządzenie Ministra Finansów z 18 grudnia 2015 r. w sprawie prowadzenia uproszczonej ewidencji przychodów i kosztów przez niektóre organizacje pozarządowe oraz stowarzyszenia jednostek samorządu terytorialnego, Dz.U. z 2015 r., poz. 2178.
3. The NGO Sector Disclosures, GRI G4, <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.
4. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. z 2018 r., poz. 395 ze zm.
5. Ustawa z dnia 29 czerwca 1995 r. o statystyce publicznej, Dz.U. z 2018 r., poz. 997 ze zm.
6. Ustawa z dnia 24 kwietnia 2003 r. o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie, Dz.U. z 2018 r., poz. 450 ze zm.
7. Wytyczne do raportowania kwestii zrównoważonego rozwoju & Suplement dla organizacji pozarządowych (NGO), GRI 2010, <https://www.globalreporting.org>, dostęp 1.10.2017.

### Wydawnictwa zwarte

1. Czaja-Cieszyńska H., *Reporting of the Non-Governmental Organizations in Poland – the Current State and Future Perspectives*, w: *Modern Conditions of Development: Economics and Management*, red. J. Rosak-Szyrocka, A. Sokół, University of Maribor, Faculty of Logistics, Celje 2016.
2. Gierszewska G., Romanowska M., *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa 2009.
3. Moroń D., *Organizacje pozarządowe – fundament społeczeństwa obywatelskiego*, Wydawnictwo UW, Wrocław 2012.

### Artykuły prasowe i okolicznościowe

1. Adams S., Simnett R., *Integrated Reporting: An Opportunity for Australia's Not-for-Profit Sector*, „Australian Accounting Review” 2011, vol. 21(3).
2. Dyczkowski T., *Użyteczność informacji niefinansowych w ocenie dokonań organizacji pożytku publicznego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2015, nr 389, red. E. Nowak, R. Kowalak, M. Chmielowiec-Lewczuk.
3. Paszkiewicz A., Szadzińska A., *Raportowanie rozwoju zrównoważonego przedsiębiorstwa według wytycznych GRI*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 668, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” 2011, nr 41.

4. Sadowska B., *Strategia Państwowego Gospodarstwa Leśnego Lasy Państwowe, a zrównoważony rozwój*, w: *Finanse na rzecz zrównoważonego rozwoju. Gospodarka – etyka – środowisko*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2016, nr 437, red. L. Dziawgo, L. Patrzalek.

### **Materiały internetowe**

1. Back L., *Four Reasons Why NGOs and Non Profits Should Publish Sustainability Reports*, <http://www.triplepundit.com>
2. *Deloitte partnerem polskiego przekładu wytycznych raportowania niefinansowego GRI G4*, <https://www2.deloitte.com/pl/pl.html>
3. *Działalność stowarzyszeń i podobnych organizacji społecznych, fundacji, społecznych podmiotów wyznaniowych oraz samorządu gospodarczego i zawodowego w 2014 r. – wyniki wstępne*, GUS, Warszawa 2014, <http://stat.gov.pl>
4. <https://www.globalreporting.org>
5. Kuraszko I., Augustyniak S., *15 polskich przykładów społecznej odpowiedzialności biznesu*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, Warszawa 2009, [https:// http://odpowiedzialnybiznes.pl](https://http://odpowiedzialnybiznes.pl)

---

## **GRI Standards to be Used in Reporting on Sustainable Development in NGOs in Poland**

---

### **Summary**

GRI reporting standards are the best known and most frequently used ways facilitating reports of sustainable development by entities in the whole world. Due to their universal character these regulations may be applied in all sectors of the economy, including the sector of non-governmental organisations. Unfortunately, the analysis indicates that in Poland the concept of reporting on the problems of sustainable development in the third sector is still in the phase of development. Despite this, the number of NGOs interested in GRI standards is rising all the time. Non-financial reporting may improve the image of the company, become a competitive advantage factor in the process of fundraising and contribute to the legitimacy of its pursuit. A scenario method is used in the process of concluding on the possibility of introducing the obligation of reporting on sustainable development in the non-governmental organisations.

**Keywords:** the third sector, non-governmental organisations, sustainable development, GRI reporting standards

---

