



Sprawozdawczość zintegrowana jako nowy obszar badań naukowych w rachunkowości

JOANNA KRASODOMSKA *

Streszczenie

Celem artykułu jest przedstawienie sprawozdawczości zintegrowanej jako interesującego, nowego obszaru badań naukowych w rachunkowości. Zakłada ona publikację raportu prezentującego, jak przyjęte przez przedsiębiorstwo strategia, zasady zarządzania, wyniki działalności i perspektywy rozwoju prowadzą do tworzenia wartości. W artykule omówiono stanowiące podstawę sprawozdawczości zintegrowanej koncepcje modelu biznesu oraz sześciu kapitałów. Na podstawie dokonanego przeglądu literatury przedstawiono kierunki badań z zakresu sprawozdawczości zintegrowanej, prezentowane w artykułach naukowych indeksowanych w bazach EBSCO i Emerald oraz postulowane przez Międzynarodową Radę ds. Zintegrowanej Sprawozdawczości (International Integrated Reporting Council – IIRC) we współpracy ze Stowarzyszeniem Dyplomowanych Biegłych Księgowych (Association of Chartered Certified Accountants – ACCA) i Międzynarodowym Stowarzyszeniem Edukacji Rachunkowości i Badań (International Association for Accounting Education & Research – IAAER). Wskazano też tematy opracowań podejmujących ten problem, przyjętych do prezentacji na Kongresie Europejskiego Stowarzyszenia Rachunkowości (European Accounting Association – EAA) w Glasgow w kwietniu 2015 r. Analizą objęto również dorobek polskich autorów podejmujących w swoich badaniach problematykę sprawozdawczości zintegrowanej. Przegląd literatury dotyczącej sprawozdawczości zintegrowanej oraz obecnie prowadzonych badań pozwolił na zidentyfikowanie luk badawczych i wskazanie problemów wartych naukowych dociekań. Zaliczono do nich m.in. zagadnienia związane z modelem biznesu, koncepcją wartości, sześcioma kapitałami, jakością i istotnością raportów zintegrowanych, zaspokajaniem przez raporty zintegrowane potrzeb informacyjnych użytkowników oraz rolą księgowych i biegłych rewidentów w opracowywaniu i weryfikacji sprawozdawczości zintegrowanej.

Słowa kluczowe: sprawozdawczość zintegrowana, model biznesu, IIRC, kapitały, społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw, przegląd literatury.

Abstract

Integrated reporting as a new area of research in accounting

The aim of the paper is to present integrated reporting as an interesting, new research area in accounting. Integrated reporting is a process resulting in the publication of a communication about how a company's strategy, governance, performance and prospects lead to the creation of value. The paper discusses the basic assumptions of integrated reporting which include the concepts of the business model and the six capitals. On the basis of literature review, the author discusses integrated reporting research trends as presented in scientific articles that have been indexed in EBSCO and Emerald databases as well as indicated by the International Integrated Reporting Council (IIRC) in cooperation with Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) and International Association for Accounting Education & Research (IAAER). The paper also refers to papers on integrated reporting accepted for presentation at the European Accounting Association (EAA) Congress in Glasgow in April 2015. The analysis includes Polish authors' studies which present the results of research on this topic. The review of literature concerning integrated reporting and current research in this area has allowed the author to identify research gaps and to indicate issues worthy of scientific study. They comprise, among others, problems related to the business model, the value concept, the six capitals, the quality and materiality of integrated reports, satisfaction of users with integrated reports as sources of information, and the role of accountants and external auditors in the preparation and verification of integrated reports.

Keywords: integrated reporting, business model, IIRC, capitals, corporate social responsibility, literature review.

* Dr Joanna Krasodomska, adiunkt, Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Katedra Rachunkowości Finansowej, joanna.krasodomska@uek.krakow.pl

Wstęp

Zgodnie ze współczesnymi koncepcjami zarządzania zwiększanie wartości przedsiębiorstwa jest podstawowym celem jego działalności. Istotny wpływ na ten proces mają środowiskowe i społeczne aspekty jego działania, które mieszczą się w ramach koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu (*corporate social responsibility* – CSR) i nie są ujmowane w sprawozdawczości finansowej. Są one natomiast ujawniane w osobnych raportach społecznych publikowanych dobrowolnie przez spółki. Często jednak przedsiębiorstwom nie udaje się w nich wskazać jasno i wyraźnie związków pomiędzy osiągnięciami w obszarze CSR a generowaną wartością. Ograniczenia sprawozdawczości finansowej i sprawozdawczości z zakresu CSR zmuszają przedsiębiorstwa do zwiększania zakresu ujawnień, co powoduje, że zarówno one, jak i użytkownicy generowanych informacji są sfrustrowani nadmierną ich objętością i brakiem przejrzystości (*Integrated Reporting*, 2011, s. 9).

Sprawozdawczość z zakresu CSR nie ma tak długiej historii, ugruntowanej pozycji oraz mechanizmów egzekwowania jej stosowania jak sprawozdawczość finansowa. W chwili obecnej najszerzej akceptowanymi wytycznymi w zakresie tego typu ujawnień są standardy Global Reporting Initiative (GRI). CSR przez długi czas pozostawała poza zainteresowaniem księgowych i biegłych rewidentów. W istotny sposób zmieniła to przyjęta w ubiegłym roku dyrektywa 2014/95/UE w sprawie ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy¹. Uznano tym samym, że raportowanie w zakresie CSR zyskuje na znaczeniu, stając się globalnym trendem.

Dzięki działalności GRI i rozwojowi społecznej sprawozdawczości, który postępował przez lata, powstała nowa koncepcja – sprawozdawczości zintegrowanej. Została ona opracowana przez utworzoną w 2010 r. Międzynarodową Radę ds. Zintegrowanej Sprawozdawczości (International Integrated Reporting Council – IIRC)². Mimo związków pomiędzy sprawozdawczością zintegrowaną a raportowaniem według standardów GRI występują między nimi istotne różnice. Sprawozdawczość zintegrowana koncentruje się na procesie tworzenia wartości w czasie, a jej głównymi adresatami są dostarczyyciele kapitału. Raporty CSR przedstawiają wpływ jednostki na środowisko, społeczeństwo i gospodarkę i są kierowane do szerszej grupy interesariuszy.

Główną tezę opracowania jest stwierdzenie, że zainteresowanie sprawozdawczością zintegrowaną rośnie i stanie się ona jednym z głównych nurtów badawczych rachunkowości w najbliższych latach. Celem artykułu jest przedstawienie tej koncepcji jako interesującego, nowego obszaru badań naukowych w rachunkowości. Do jego realizacji zastosowano metodę badawczą polegającą na przeglądzie literatury. Aby ustalić światowe

¹ Zgodnie z dyrektywą jednostki zainteresowania publicznego zatrudniające ponad 500 pracowników będą musiały ujawniać w sprawozdaniu z działalności informacje dotyczące kwestii środowiskowych, spraw społecznych i pracowniczych, poszanowania praw człowieka, przeciwdziałania korupcji i łapownictwu oraz informacje na temat stosowanej przez spółki polityki różnorodności składu jej organów (Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady, 2014).

² Obecny przewodniczącym IIRC jest Mervyn E. King, były przewodniczący GRI.

trendy w zakresie badań dotyczących sprawozdawczości zintegrowanej, poddano analizie opracowania znajdujące się w bazach artykułów naukowych EBSCO i Emerald. Przywołano także badania stanowiące odpowiedź na luki badawcze zidentyfikowane przez samą organizację będącą autorem sprawozdawczości zintegrowanej – IIRC oraz wskazano na opracowania podejmujące problem zintegrowanej sprawozdawczości, przyjęte do prezentacji na Kongresie Europejskiego Stowarzyszenia Rachunkowości (European Accounting Association – EAA) w Glasgow w kwietniu 2015 r. Do przedstawienia dorobku polskich autorów w tym zakresie wykorzystano m.in. bazę Google Scholar.

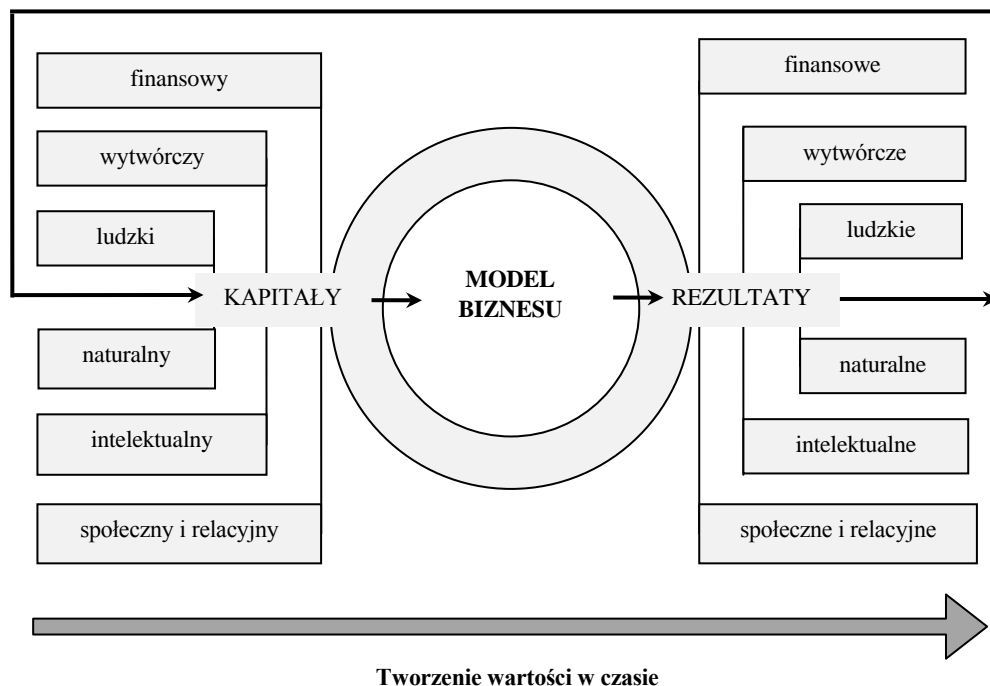
Oryginalność artykułu polega na podjęciu próby wskazania kierunków badań pożądaných z punktu widzenia dalszego rozwoju koncepcji sprawozdawczości zintegrowanej. W założeniu autorki artykuł ma się przyczynić do szerszego zainteresowania badaniami empirycznymi z zakresu tej problematyki w Polsce, w szczególności tych badaczy, którzy podzielają pogląd, że na firmach ciążyą jeszcze inne obowiązki niż zarabianie pieniędzy dla akcjonariuszy, a rola księgowych w społeczeństwie sprowadza się nie tylko do informowania o finansowych wynikach przedsiębiorstw.

1. Model biznesu i koncepcja sześciu kapitałów jako podstawa sprawozdawczości zintegrowanej

Sprawozdawczość zintegrowana zakłada publikację przez spółkę raportu prezentującego finansowe i niefinansowe informacje dotyczące strategii, wyników działalności oraz zarządzania wraz z komentarzem odnoszącym się do rynkowego i społecznego otoczenia, w którym działa. Informacje te są ujawniane w sposób wskazujący na wzajemne zależności pomiędzy omawianymi zagadnieniami.

Podstawowe zasady sporządzania zintegrowanego raportu to orientacja na przyszłość, spójność prezentowanych informacji, spełnienie oczekiwań interesariuszy, istotność, zwiezłość, wiarygodność i kompletność oraz porównywalność w czasie i przestrzeni (*The International <IR> Framework*, 2013). Szczególne znaczenie w koncepcji sprawozdawczości zintegrowanej mają model biznesu oraz zasoby i relacje, z których jednostka korzysta i które kształtuje, nazywane kapitałami (rysunek 1).

Przegląd literatury pozwala stwierdzić, że nie ma jednej powszechnie akceptowanej definicji modelu biznesu (Krasodomska, 2014a, s. 108–110). Według IIRC model biznesu to przyjęty przez organizację system zasobów, działań, ich wyników oraz efektów, którego celem jest tworzenie wartości (*Business Model. Background Paper for <IR>*, 2013, s. 6). Odwołania do modelu biznesowego są coraz częstsze w literaturze z zakresu rachunkowości (*Business Models in Accounting*, 2010, s. 9, por. także Michalak, 2012). W odniesieniu do sprawozdawczości zintegrowanej można je znaleźć w publikacjach takich autorów, jak I. Abeysekera (2013) oraz V. Beattie i S.J. Smith (2013). Według V. Beattie i S.J. Smitha (2013, s. 251) sprawozdawczość zintegrowana pozwala rynkom kapitałowym na lepsze zrozumienie „historii” przedsiębiorstwa poprzez nacisk na prezentację informacji w formie narracyjnej i umiejscowienie w centrum zainteresowania modelu biznesu.

Rysunek 1. Proces tworzenia wartości według IIRC

Źródło: opracowanie własne na podstawie
The International <IR> Framework (2013, s. 13).

Kapitał natomiast to pewien zasób, do którego organizacja ma dostęp i z którego może korzystać. Informacja o kapitałach stanowi istotny element prezentowania sposobu tworzenia wartości przez jednostkę. Działalność przedsiębiorstw zależy od różnych form kapitału, które powinny być uwzględniane w ich modelach biznesu i przyjętych strategiach. IIRC zalicza do nich kapitał: finansowy, wytwórczy, intelektualny, ludzki, społeczny i relacyjny oraz naturalny (tabela 1). Stanowią one punkt wejścia do podejmowanych przez jednostkę działań, a następnie podlegają przemianom w toku ich realizacji. Na przykład kapitał finansowy zwiększa się, gdy jednostka osiąga zyski, a kapitał ludzki wówczas, gdy pracownicy są szkoleni. Jednocześnie należy zauważyć, że szkolenia pracowników i związane z tym koszty spowodują zmniejszenie kapitału finansowego. Tym samym, z punktu widzenia organizacji, nastąpi przeobrażenie kapitału finansowego w ludzki.

Należy podkreślić, że wyróżnione formy kapitału nie są tak samo znaczące w działalności każdej jednostki. Choć większość podmiotów korzysta z nich wszystkich w różnym zakresie, niektóre mogą mieć tak niewielkie znaczenie dla prowadzonej działalności, że nie ma konieczności prezentowania informacji na ich temat w zintegrowanym raporcie (*Capitals. Background Paper for <IR>*, 2013).

Tabela 1. Charakterystyka sześciu kapitałów

Kapitał	Charakterystyka
Finansowy	Obejmuje kapitał pozyskany dzięki zadłużeniu (kredyty, pożyczki) lub prowadzeniu działalności operacyjnej i inwestycyjnej.
Wytwórczy	Obejmuje budynki, urządzenia i maszyny oraz infrastrukturę (np. drogi, mosty, oczyszczalnie ścieków).
Intelektualny	Odnosi się do własności intelektualnej, takiej jak patenty, prawa autorskie, oprogramowanie, licencje oraz kapitału organizacyjnego rozumianego jako wiedza organizacji, systemy, procedury, polityki oraz zasoby niematerialne związane z marką i reputacją.
Ludzki	Dotyczy kompetencji, doświadczenia i motywacji pracowników do rozwoju i innowacji, w tym: <ul style="list-style-type: none"> – stosowania zasad ładu korporacyjnego, zarządzania ryzykiem, wartości etycznych, – możliwości zrozumienia, wypracowania i wdrożenia strategii organizacji, – motywacji do poprawy i rozwoju procesów, produktów i usług, w tym umiejętności pracowników w zakresie przywództwa, zarządzania i współpracy.
Społeczny i relacyjny	Dotyczy stosowanych w przedsiębiorstwie norm, wartości i zachowań oraz relacji z interesariuszami zewnętrznymi, takimi jak klienci, dostawcy, partnerzy biznesowi i lokalne społeczności.
Naturalny	Obejmuje wszystkie odnawialne i nieodnawialne zasoby i procesy, dzięki którym dostarczane są produkty lub usługi, takie jak powietrze, woda, ziemia, minerały i lasy, ekosystemy, emisje, ścieki, odpady.

Źródło: opracowanie własne na podstawie: *Capitals. Background Paper for <IR>* (2013, s. 17), *The Concept of Capital* (2013), Stanek-Kowalczyk (2014).

Koncepcja sześciu kapitałów stanowi pryzmat, przez który organizacje powinny oceniać, a następnie raportować, w jakim stopniu przyczyniają się do tworzenia wartości w czasie. Raportowanie tych informacji może mieć formę narracyjną lub formę finansowych i niefinansowych kluczowych wskaźników wyników (*key performance indicators* – KPI) (szerzej por. Krasodomska, 2013a). IIRC podkreśla jednak, że niektóre informacje na temat kapitałów mogą mieć jedynie formę narracyjną. Wskazuje tym samym, że działalność przedsiębiorstwa zależy od różnych kapitałów, nie tylko łatwego do pomiaru kapitału finansowego.

2. Kierunki badań

Sprawozdawczość zintegrowana to koncepcja, która dynamicznie się rozwija. Aby wskazać obszary obecnie realizowanych i pożądanego kierunków badań z jej zakresu, dokonano przeglądu artykułów opublikowanych w recenzowanych czasopiśmie

naukowych indeksowanych w bazie EBSCO (Business Source Complete oraz Academic Search Complete). Wyszukiwanie z uwzględnieniem hasła *integrated reporting* i zawężeniem daty publikacji do lat 2011–2015 doprowadziło do wyświetlenia ponad 80 opracowań³. Problem zintegrowanej sprawozdawczości był podejmowany w nich przede wszystkim w kontekście raportów rocznych spółek, sprawozdawczości finansowej i CSR. Cztery prace dotyczyły RPA – kraju, w którym spółki publiczne mają od 2010 r. obowiązek sporządzania zintegrowanego raportu zgodnie z zasadą „stosuj lub wyjaśnij” (*apply or explain*).

Analiza treści wybranych artykułów pozwoliła stwierdzić, że w większości z nich autorzy omawiają podstawowe założenia koncepcji sprawozdawczości zintegrowanej, streszczając ustalenia IIRC. Podejmują w nich także problem jej relacji z CSR, sprawozdawczością zrównoważonego rozwoju i sprawozdawczością finansową oraz wskazują na nowe wyzwania związane ze zintegrowaną sprawozdawczością odnoszące się do wykonywania zawodu audytora, księgowego i biegłego rewidenta (*A Corporate Reporting*, 2014; Huguen i in., 2014; Roth, 2014).

Przedmiotem badań są też opinie studentów rachunkowości na temat sprawozdawczości zintegrowanej, z uzasadnieniem, że mogą oni spotkać się z nią w praktyce w swojej przyszłej pracy (James, 2014). Badania dotyczą także praktyk wybranych spółek w zakresie ujawniania informacji w ramach zintegrowanych raportów (Busco i in., 2014) oraz czynników wpływających na podjęcie przez organizację decyzji o wdrożeniu koncepcji zintegrowanego raportowania (Frias-Aceituno i in., 2014). C. Churet i R.G. Eccles (2014) poddają analizie m.in. związek pomiędzy sprawozdawczością zintegrowaną a jakością zarządzania oraz pomiędzy sprawozdawczością zintegrowaną a wynikami finansowymi spółek.

Na zainteresowanie badaczy sprawozdawczością zintegrowaną wskazuje również poświęcenie tej problematyce specjalnego numeru „Accounting, Auditing and Accountability Journal” [2014, vol. 27 (7)], w którym opublikowano m.in. prace takich autorów, jak W. Stubbs, C. Higgins, Ch. de Villiers i in., J. Brown i J. Dillard, A. Haller i Ch. Van Staden. W bazie wydawnictwa Emerald można także znaleźć inne prace poświęcone problemowi sprawozdawczości zintegrowanej. Ostatnio opublikowane artykuły dotyczą m.in. korzyści i wyzwań związanych z obowiązkową sprawozdawczością zintegrowaną na przykładzie Południowej Afryki (Steyn, 2014), motywów, jakimi kierują się spółki ją stosujące i organy legislacyjne (Lambooy i in., 2014) oraz problemu integracji informacji o wynikach jednostki osiągniętych w różnych obszarach (Zicari, 2014). Bliższą charakterystykę przywołanych powyżej prac zaprezentowano w tabeli 2.

³ Za początkowy rok analizy przyjęto rok 2011 ze względu na fakt powołania IIRC w 2010 r.

Tabela 2. Wybrane opracowania zagranicznych autorów poruszające problem sprawozdawczości zintegrowanej

Autor/ opracowanie, rok	Opinie autorów i najważniejsze wnioski z przeprowadzonych badań
<i>A Corporate Reporting</i> (2014)	W opinii dyrektora IIRC, P. Druckmana zadaniem audytorów wewnętrznych będzie zapewnienie spójności informacji prezentowanych w zintegrowanym raporcie, w szczególności na temat zarządzania ryzykiem, strategii i ładu korporacyjnego.
Hughen i in. (2014)	Według autorów księgowi są dobrze przygotowani do zestawiania danych i przeprowadzania analiz z zakresu wielu niefinansowych zagadnień, takich jak zarządzanie środowiskiem i emisjami, zmiany klimatyczne, zużycie energii, gospodarka odpadami, zatrudnienie. Do ich zadań należeć teraz będzie promowanie zintegrowanej sprawozdawczości.
Roth (2014)	Zdaniem autora zaangażowanie księgowych w proces sprawozdawczości zintegrowanej może polegać na zapewnieniu, że zawarte w raporcie zintegrowanym informacje z zakresu zagadnień środowiskowych, społecznych czy ładu korporacyjnego są spójne z danymi finansowymi. Będzie to od nich wymagać nabycia nowych umiejętności oraz współpracy z ekspertami z innych dziedzin. Wyzwanie będzie stanowić również proces zbierania danych i ich raportowania.
James (2014)	Autorka poddała badaniu 115 studentów kierunku „Rachunkowość”. Zgodnie z wynikami ankiety popierają oni uwzględnianie niefinansowych informacji w postaci kluczowych wskaźników dotyczących środowiska, pracowników i społeczeństwa oraz ładu korporacyjnego w sprawozdawczości, w szczególności dużych przedsiębiorstw. W ich opinii obowiązkowa sprawozdawczość zintegrowana wpłynie pozytywnie na jakość informacji prezentowanych przez spółki.
Busco i in. (2014)	W opracowaniu przedstawiono podstawowe założenia koncepcji zintegrowanej sprawozdawczości na przykładzie spółek Lawson Inc., Eni i SAP. Wnioski z przeprowadzonej analizy pozwoliły zauważyć, że kluczowym jej aspektem jest ukazanie zależności pomiędzy elementami modelu biznesu umożliwiającymi kreowanie wartości przedsiębiorstwa. Zdaniem autorów nikt nie zna lepiej modelu biznesu od księgowych, muszą oni zatem zacząć przygotowywać się do nowych wyzwań związanych z raportowaniem zintegrowanym.
Frias-Aceituno i in. (2014)	Zgodnie z wynikami przeprowadzonych badań przedsiębiorstwa funkcjonujące w warunkach monopolu są mniej skłonne do publikowania raportów zintegrowanych. Pozytywnie na podjęcie decyzji o ich publikacji wpływają rozmiar i zyskowność spółki, nie mają natomiast znaczenia branża, w której ona działa, i perspektywy rozwoju działalności.

Tabela 2. Wybrane opracowania zagranicznych autorów poruszające problem sprawozdawczości zintegrowanej (*ciąg dalszy*)

Autor/ opracowanie, rok	Opinie autorów i najważniejsze wnioski z przeprowadzonych badań
Churet i Eccles (2014)	Analizie poddano zróżnicowanie w zintegrowanej sprawozdawczości z ostatnich dwóch lat według branż. Zaobserwowano statystycznie istotny związek między sprawozdawczością zintegrowaną a jakością zarządzania w długim okresie, natomiast nie zidentyfikowano go w przypadku relacji między sprawozdawczością zintegrowaną a wynikami finansowymi.
Stubbs, Higgins (2014)	Autorzy przeprowadzili wywiady z menedżerami reprezentującymi 15 organizacji znajdujących się w różnych stadiach wdrażania zintegrowanej sprawozdawczości. Proces ten, zgodnie z wynikami badań, nie prowadzi do wdrożenia innowacyjnych rozwiązań i radykalnych zmian, a raczej opiera się na nieznacznych modyfikacjach procesów i struktur zaangażowanych w sprawozdawczość z zakresu zrównoważonego rozwoju.
de Villiers i in. (2014)	Autorzy zwracają uwagę, że gwałtowny rozwój sprawozdawczości zintegrowanej, zarówno poprzez opracowanie wytycznych w tym zakresie, jak i rozwiązań stosowanych przez spółki, stanowi istotny obszar teoretycznych i praktycznych dociekań ze względu na różne sposoby rozumienia i praktykowania tej sprawozdawczości. Wskazują oni także kierunki dalszych badań pożądaných ze względu na rozwój wytycznych i praktyk w tym zakresie.
Brown, Dillard (2014)	Według autorów zintegrowana sprawozdawczość w formie wytycznych IIRC dostarcza bardzo ograniczonego i jednostronnego podejścia do oceny i raportowania osiągnięć spółek z zakresu zrównoważonego rozwoju.
Haller, van Staden (2014)	Na podstawie wyczerpującego przeglądu literatury autorzy stwierdzają, że sprawozdanie z wartości dodanej (<i>value added statement – VAS</i>) ma potencjał, aby stać się praktycznym i efektywnym narzędziem zintegrowanego raportowania. Spełnia ono zarówno wymogi wytycznych IIRC, jak i dostarcza informacji o scharakteryzowanych w nich kapitałach.
Steyn (2014)	Celem badania było ustalenie opinii przedstawicieli zarządów spółek publicznych dotyczących spodziewanych korzyści i wyzwań związanych ze sprawozdawczością zintegrowaną oraz motywów jej opracowywania, z których najważniejszym okazała się poprawa reputacji.
Lambooy i in. (2014)	Według autorów sprawozdawczość zintegrowana może mieć kluczowe znaczenie dla wdrożenia koncepcji CSR do strategii przedsiębiorstwa, a wprowadzenie obowiązkowej sprawozdawczości zintegrowanej na szczeblu UE doprowadziłoby do poprawy porównywalności i wiarygodności prezentowanych przez spółki informacji. Mogłyby one opierać się na stosowanych obecnie regulacjach oraz wytycznych GRI.

Autor/ opracowanie, rok	Opinie autorów i najważniejsze wnioski z przeprowadzonych badań
Zicari (2014)	Według autora interesariusze spółek powinni zachęcać je do wskazywania w sprawozdawczości związków pomiędzy wynikami w obszarach finansowym i niefinansowym.

Źródło: opracowanie własne.

Nowe, pożądane kierunki badań w obszarze sprawozdawczości zintegrowanej zostały wskazane przez samą organizację będącą autorem tej koncepcji – Międzynarodową Radę ds. Zintegrowanej Sprawozdawczości (IIRC). Wraz ze Stowarzyszeniem Dyplomowanych Biegłych Księgowych (Association of Chartered Certified Accountants – ACCA) i Międzynarodowym Stowarzyszeniem Edukacji Rachunkowości i Badań (International Association for Accounting Education & Research – IAAER) ogłosiła ona w styczniu 2014 r. konkurs na najlepsze projekty badawcze dotyczące:

- potrzeb informacyjnych użytkowników zintegrowanych raportów i ich zróżnicowania w przekroju poszczególnych grup (dostawcy kapitału, pozostali interesariusze),
- istotności i spójności sprawozdawczości zintegrowanej, ustalenia, w jaki sposób zrównoważyć dwie cechy – kompletność i zwięzłość – w trakcie procesu opracowywania raportu i podejmowania decyzji o publikacji informacji z uwzględnieniem kryterium istotności,
- wpływu specyfiki organizacji raportującej (rozmiar działalności, kraj, branża, sektor itp.) na sprawozdawczość zintegrowaną (ACCA, IIRC, IAAER. *Call for Research Proposals*, 2014).

Konkurs został rozstrzygnięty w lutym 2014 r. Zespoły, których projekty badawcze zostały wybrane i uzyskały dofinansowanie, zaprezentowały założenia badań i ich wstępne wyniki podczas 12. Światowego Kongresu Accounting Educators and Researchers w listopadzie 2014 r. we Florencji (12th World Congress of Accounting Educators and Researchers, 2015).

Granty badawcze zostały przyznane naukowcom z renomowanych ośrodków, mającym istotny dorobek naukowy związany ze sprawozdawczością przedsiębiorstw. W odniesieniu do pierwszego obszaru, czyli zaspokajania potrzeb informacyjnych użytkowników, badania poświęcone użyteczności informacyjnej raportów zintegrowanych są prowadzone przez R. Slacka (Durham University) i D. Campbella (Newcastle University). Badania z zakresu drugiego obszaru, poświęcone istotności i spójności sprawozdawczości zintegrowanej w ocenie twórców zintegrowanych raportów i ich audytorów, podejmują następujący autorzy: W. Aerts (University of Antwerp), L. Krug, A. Tarca, M. Wee (University of Western Australia) oraz P. Pink (BDO). Badania w trzecim obszarze, dotyczące organizacyjnych i środowiskowych uwarunkowań decyzji o rozpoczęciu procesu zintegrowanego raportowania, ich wpływu na jakość zintegrowanego raportu oraz zależności między jego jakością a wynikami działalności jednostki i kosztem kapitału prowadzą J.D. Perkins i C. Jeffrey (Iowa State University) (Chua, 2015).

Informacji na temat obecnie podejmowanych badań z zakresu sprawozdawczości zintegrowanej dostarczyć może także przegląd tytułów prac, które zaprezentowano podczas dorocznego 38. Kongresu Europejskiego Stowarzyszenia Rachunkowości (European Accounting Association) w Glasgow w kwietniu 2015 r. Problematyce tej poświęcono siedem opracowań zgłoszonych do różnych obszarów tematycznych: audyt (dwie prace), rachunkowość społeczna i środowiskowa (trzy prace), rachunkowość zarządcza (jedna praca), rachunkowość i ład korporacyjny (jedna praca). Referaty te dotyczą: badania raportów zintegrowanych przez biegłych rewidentów, ujawnień dokonywanych w ramach charakterystyki modeli biznesu, koncepcji zrównoważonego rozwoju i zintegrowanej sprawozdawczości, wpływu zintegrowanej sprawozdawczości na wartość rynkową spółki, analizy porównawczej informacji prezentowanych w raportach zintegrowanych spółek z różnych krajów (*Scientific Programme*, 2015).

Należy zauważyć, że również w Polsce sprawozdawczość zintegrowana jest coraz częstszym tematem prac naukowych. Wyszukiwanie w bazie Google Scholar z uwzględnieniem hasła „sprawozdawczość zintegrowana” i zawężeniem daty publikacji do lat 2011–2015 doprowadziło do wyświetlenia ponad 30 opracowań. Wybrane prace, w których autorzy omawiają koncepcję sprawozdawczości zintegrowanej, przedstawiono w tabeli 3. Ich autorzy przybliżają tę koncepcję, wywodząc ją często od społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw.

Tabela 3. Wybrane opracowania polskich autorów poruszające problem sprawozdawczości zintegrowanej

Autor i rok publikacji	Opinie autorów i najważniejsze wnioski z przeprowadzonych badań
Anioł (2013)	W opracowaniu przedstawiono istotę sprawozdawczości zintegrowanej, związane z nią korzyści oraz jej rozwój w Polsce i na świecie. Autor podjął również problem weryfikacji raportów zintegrowanych przez biegłych rewidentów w ramach usług atestacyjnych. W jego opinii sprawozdawczość zintegrowana to miły krok w rozwoju szeroko rozumianej sprawozdawczości.
Eljasiak (2011)	Autorka stwierdza, że przyszłość sprawozdawczości przedsiębiorstw należy do sprawozdawczości zintegrowanej, przybliżyła tę koncepcję oraz wskazuje kluczowe kwestie i wyzwania w zakresie sporządzania i badania raportów zintegrowanych.
Jędrzejka (2012)	Celem pracy jest omówienie nowej koncepcji sprawozdawczości zintegrowanej, jej odbiorców, zalet i wad oraz wyzwań z nią związanych. Autor przedstawia także własną, pozytywną ocenę jej rozwoju.
Karmańska (2014a)	W artykule przedstawiono trzy etapy w rozwoju sprawozdawczości przedsiębiorstw. Według autorki ich kontekst pozwala zaobserwować rozwijający się obecnie kierunek rozwoju sprawozdawczości przedsiębiorstw przygotowywanej w zgodzie z imperatywem zrównoważonego rozwoju.

Autor i rok publikacji	Opinie autorów i najważniejsze wnioski z przeprowadzonych badań
Karmańska (2014b)	Autorka zabiera głos w dyskusji na temat dalszego rozwoju standardów raportowania dokonań przedsiębiorstw wykraczających poza standardy sprawozdawczości finansowej. Zwraca ona także uwagę na konieczność podjęcia wysiłków w kierunku zdefiniowania wartości ekonomicznej. W jej opinii proces ten będzie wyznaczać kierunek zmian, które dokonają się w piątej erze rozwoju sprawozdawczości przedsiębiorstw.
Kobiela-Pionnier (2012)	Autorka przedstawia koncepcję sprawozdawczości zintegrowanej, wychodząc od celu działalności przedsiębiorstwa. Zauważa, że sprawozdanie zintegrowane, wzmocnione poparciem ze strony Rady Międzynarodowych Standardów Rachunkowości wydaje się kolejnym krokiem na drodze dalszego rozwoju sprawozdawczości korporacyjnej.
Krasodomska (2012b)	W artykule przedstawiono przewidywane zmiany w sprawozdawczości spółek związane z rozwojem koncepcji sprawozdawczości zintegrowanej, wskazano jej najważniejsze cechy oraz działania podjęte m.in. przez IIRC, GRI, AICPA i Unię Europejską, propagujące jej wprowadzenie jako standardu raportowania. Za prawdopodobny termin jego wdrożenia uznano rok 2020.
Krasodomska (2014b)	W opracowaniu przedstawiono koncepcję sprawozdawczości zintegrowanej oraz omówiono wytyczne IIRC. Scharakteryzowano sprawozdanie z działalności jako „łącznik” pomiędzy sprawozdawczością finansową a sprawozdawczością zintegrowaną, gdyż jednym z etapów wprowadzania zintegrowanej sprawozdawczości może być uwzględnienie w tym dokumencie charakterystycznych dla tej koncepcji ujawnień. Wskazano na związki zintegrowanej sprawozdawczości z rachunkowością społeczną oraz wymieniono polskich autorów z dziedziny rachunkowości podejmujących w swoich pracach tę problematykę.
Samelak (2013)	Autor pierwszego w Polsce zwarteo opracowania z zakresu sprawozdawczości zintegrowanej przedstawia w nim wyniki badań polegających na analizie raportów rocznych oraz raportów CSR, jak również stron internetowych spółek należących do indeksów WIG-Poland oraz WIG-RESPECT. Ich celem było m.in. ustalenie stosowanych przez badane spółki form komunikowania o CSR, zakresu sporządzania raportów zintegrowanych oraz stosowanych wytycznych odnośnie do prezentacji tych informacji i poddawania ich weryfikacji przez niezależnego biegłego rewidenta.
Sobczyk (2012)	W opracowaniu zaprezentowano istotę i znaczenie raportowania zintegrowanego, które jest połączeniem informacji finansowych zawartych w sprawozdaniach finansowych i niefinansowych dotyczących sfery społecznej i środowiskowej. Podkreślono, że połączenie tych informacji jest pożyteczne zarówno dla wewnętrznych, jak i zewnętrznych odbiorców.
Sobczyk (2013)	Autorka wskazuje teoretyczne podstawy zintegrowanego raportowania, prezentując implikacje teorii społecznej odpowiedzialności dla teorii rachunkowości oraz zintegrowane raportowanie jako element normatywnej teorii rachunkowości.

Tabela 3. Wybrane opracowania polskich autorów poruszające problem sprawozdawczości zintegrowanej (*ciąg dalszy*)

Autor i rok publikacji	Opinie autorów i najważniejsze wnioski z przeprowadzonych badań
Paszkiwicz (2013)	Celem artykułu jest przedstawienie przesłanek i głównych założeń koncepcji zintegrowanej sprawozdawczości oraz informacji na temat liczby i charakteru podmiotów sporządzających tego typu raporty przy wykorzystaniu wytycznych GRI. Według autorki przyszłość sprawozdawczości finansowej przedsiębiorstw będzie należeć do zintegrowanego raportowania.
Zuchewicz (2013)	Autorka prezentuje kierunki zmian współczesnej sprawozdawczości finansowej, przybliża problematykę raportowania społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw oraz prezentuje koncepcję raportowania zintegrowanego. Według niej nadzieja na to, że sprawozdawczość zintegrowana stanie się podstawowym sposobem raportowania jest niezwykle trudna do urzeczywistnienia.

Źródło: opracowanie własne.

Warto też zwrócić uwagę na artykuły, w których zaprezentowano wyniki analizy zawartości informacyjnej raportów zintegrowanych działających w Polsce spółek. Badaniom poddano raporty takich przedsiębiorstw, jak Lotos (Krasodomska, 2012a; Tatarska, 2013), Lotos i Gaz-System (Szczepankiewicz, 2013a), Lotos, Gaz-System, Scanmed Multimedis (Szczepankiewicz, 2013b; Krasodomska, 2013b), Lotos, Gaz-System, Scanmed Multimedis, Zakłady Azotowe (Michalczyk, Mikulska, 2014), Lotos, Tauron Polska Energia, Grupa RWE SA (Szczepankiewicz, 2014).

Przegląd literatury poświęconej sprawozdawczości zintegrowanej, w tym zarówno zagadnień podejmowanych w badaniach, jak i wskazywanych przez autorów opracowań kierunków badań, pozwalają zidentyfikować obszary badawcze warte dalszych naukowych dociekań. W opinii autorki najważniejsze z nich powinny dotyczyć:

- 1) prezentacji modelu biznesu w sprawozdawczości zintegrowanej,
- 2) koncepcji wartości i jej definiowania przez spółki,
- 3) ujawniania informacji o kapitałach, ich definiowania, pomiaru i identyfikacji występujących pomiędzy nimi zależności,
- 4) jakości i istotności informacji prezentowanych w zintegrowanych raportach,
- 5) potrzeb informacyjnych interesariuszy i ich opinii na temat sprawozdawczości zintegrowanej oraz procesu angażowania interesariuszy w opracowywanie zintegrowanego raportu,
- 6) roli księgowych i biegłych rewidentów w opracowywaniu i weryfikacji sprawozdawczości zintegrowanej,
- 7) przesłanek dobrowolnego opracowywania przez spółki zintegrowanych raportów oraz korzyści i kosztów z tym związanych,
- 8) wpływu podjęcia decyzji o zintegrowanym raportowaniu na bieżącą działalność jednostki,

9) relacji wytycznych IIRC do obowiązujących w poszczególnych krajach wymogów prawnych oraz innych krajowych inicjatyw.

W badaniach, w zależności od postawionego celu i sformułowanych hipotez, mogłyby znaleźć zastosowanie różne metody badawcze, takie jak studia literaturowe, analiza treści, indeks ujawnień, ankieta oraz wywiad. Wydaje się, że wywiad byłby metodą szczególnie pożądaną ze względu na nowość zagadnienia i konieczność zapewnienia właściwego zrozumienia badanych problemów przez respondentów.

Podsumowanie

Rozwój koncepcji sprawozdawczości zintegrowanej na świecie zaczął się od praktyki. Spółki takie jak Novozymes (2002), Natura (2002) czy Novo Nordisk (2004) zaczęły eksperymentować z zakresem ujawnianych informacji, sporządzając pierwsze raporty określane mianem zintegrowanych. W dalszej kolejności konsultanci, eksperci i reprezentanci środowiska naukowego zaczęli ustalać podstawowe założenia sprawozdawczości zintegrowanej oparte na obserwacjach spółek. Kolejnym etapem była ich kodyfikacja, która nastąpiła z udziałem przedstawicieli księgowych, inwestorów i przedsiębiorstw, a jej zwieńczeniem – opracowanie wytycznych przez IIRC w 2013 r. W dalszej kolejności rozpoczął się proces instytucjonalizacji, w którym za istotne wydarzenie należy uznać opracowanie dyrektywy Unii Europejskiej w sprawie informacji niefinansowych (Eccles, 2015, s. 31).

W opinii autorki, zarówno sam fakt opracowania dyrektywy, jak i proces jej wdrażania do prawodawstwa krajów członkowskich oraz dalsze prace związane z doskonaleniem przyjętych w niej rozwiązań przyczynią się do szerszego zainteresowania problematyką informacji niefinansowych przez pracowników ośrodków naukowych. Wsparcie Komisji Europejskiej dla działalności IIRC oraz coraz częstsze praktykowanie sprawozdawczości zintegrowanej przez spółki na świecie i w Polsce powinno znaleźć odzwierciedlenie w coraz szerszym podejmowaniu tych zagadnień w badaniach naukowych. Badania te są pożądane ze względu na, podkreślaną także przez IIRC, konieczność udoskonalania opracowanych wytycznych z korzyścią dla twórców i odbiorców zintegrowanych raportów.

Obecnie coraz więcej przedstawicieli środowiska naukowego związanego z rachunkowością oraz praktyków angażuje się w badania z zakresu sprawozdawczości zintegrowanej i wspiera jej rozwój. Radę IIRC tworzą przedstawiciele organizacji członkowskich, takich jak American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Association of Chartered Certified Accountants (ACCA), Chartered Institute of Management Accountants (CIMA), BDO, Ernst & Young, Deloitte, International Accounting Standards Board (IASB), Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW), International Federation of Accountants (IFAC), KPMG i PwC. W lutym 2013 r. IIRC i Fundacja Międzynarodowych Standardów Sprawozdawczości Finansowej (IFRS Foundation) podpisały memorandum o współpracy. Obie strony

przyznały, że podstawowe role, które pełnią, są komplementarne, gdyż sprawozdawczość finansowa jest zasadniczą częścią sprawozdawczości zintegrowanej i jej kluczowym filarem. Potwierdza to związek zintegrowanej sprawozdawczości z rachunkowością.

Akceptacja nowej idei nie dla wszystkich jest oczywista i łatwa, ponieważ sprawozdawczość zintegrowana wymaga innego sposobu myślenia o czynnikach sukcesu spółki i dostrzegania znaczenia innych kapitałów poza finansowym (Adams, 2013). Bez wątplenia jest jednak wyrazem ewolucji sprawozdawczości przedsiębiorstw w odpowiedzi na potrzeby czasu, w którym żyjemy.

Literatura

- A corporate reporting evolution* (2014), „Internal Auditor”, vol. 71, no. 1, s. 15.
- Abeysekera I. (2013), *A template for integrated reporting*, „Journal of Intellectual Capital”, vol. 14, no. 2, s. 227–245.
- Anioł M. (2013), *Raport zintegrowany i jego badanie przez niezależnego biegłego rewidenta w świetle praktyki rachunkowości odpowiedzialności społecznej*, [w:] M. Remlein (red.), *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej – teoria i praktyka*, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań, s. 151–159.
- Beattie V., Smith S.J. (2013), *Value creation and business models: refocusing the intellectual capital debate*, „British Accounting Review”, vol. 45, no. 4, s. 243–254.
- Brown J., Dillard J., (2014), *Integrated reporting: on the need for broadening out and opening up*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 27, no. 7, s. 1120–1156.
- Busco C., Frigo M.L., Quattrone P., Riccaboni A. (2014), *Leading practices in integrated reporting*, „Strategic Finance”, vol. 96, no. 9, s. 23–32.
- Business Models in Accounting: the Theory of the Firm and Financial Reporting* (2010), Institute of Chartered Accountants in England and Wales, London.
- Churet C., Eccles R.G. (2014), *Integrated reporting, quality of management and financial performance*, „Journal of Applied Corporate Finance”, vol. 26, no. 1, s. 56–64.
- de Villiers Ch., Rinaldi L., Unerman J. (2014), *Integrated reporting: insights, gaps and an agenda for future research*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 27, no. 7, s. 1042–1067.
- Eccles R.G., Krzus M.P., Ribot S. (2015), *The Integrated Reporting Movement: Meaning, Momentum, Motives, and Materiality*, Wiley & Sons, New Jersey.
- Eljasiak E. (2011), *W kierunku zintegrowanej sprawozdawczości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 62 (118), s. 99–110.
- Frias-Aceituno J.V., Rodríguez-Ariza L., García-Sánchez I.M. (2014), *Explanatory factors of integrated sustainability and financial reporting*, „Business Strategy and the Environment”, vol. 23, no. 1, s. 56–72.
- Haller A., van Staden Ch. (2014), *The value added statement – an appropriate instrument for integrated reporting*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 27, no. 7, s. 1190–1216.
- Hughen L., Lulseged A., Upton D.R. (2014), *Improving stakeholder value through sustainability and integrated reporting*, „CPA Journal”, s. 57–61.
- James M. (2014), *The benefits of sustainability and integrated reporting: an investigation of accounting majors’ perceptions*, „Journal of Legal, Ethical & Regulatory Issues”, vol. 17, no. 2, s. 93–113.
- Jędrzejka D. (2012), *Raportowanie zintegrowane jako nowe podejście do współczesnej sprawozdawczości*, „Acta Universitatis Lodzianis. Folia Oeconomica”, 266, s. 313–325.
- Karmańska A. (2014a), *The imperative of sustainable growth and reporting integration three eras in the corporate reporting development*, „Copernican Journal of Finance & Accounting”, vol. 3, no. 1, s. 73–82.
- Karmańska A. (2014b), *The imperative of sustainable growth and reporting integration. The fourth era in the corporate reporting development*, „Copernican Journal of Finance & Accounting”, vol. 3, no. 2, s. 49–66.

- Kobiela-Pionnier K. (2012), *Sprawozdawczość zintegrowana: koncepcja raportowania osiągnięć przedsiębiorstwa na miarę XXI wieku*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 66 (122), s. 75–85.
- Krasodomska J. (2014a), *Informacje niefinansowe w sprawozdawczości spółek*, „Zeszyty Naukowe. Seria specjalna: Monografie”, nr 232, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków.
- Krasodomska J. (2014b), *Integrated reporting and the directions of its development*, „Olsztyn Economic Journal”, no. 9, s. 109–118.
- Krasodomska J. (2013a), *Kluczowe wskaźniki efektywności w praktyce spółek notowanych na GPW w Warszawie*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 73 (129), s. 75–87.
- Krasodomska J. (2013b), *Sprawozdawczość zintegrowana – aspekty teoretyczne i praktyczne*, [w:] M. Remlein (red.), *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej – teoria i praktyka*, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Poznań, s. 65–87.
- Krasodomska J. (2012a), *Ewolucja sprawozdawczości finansowej w kierunku raportowania zintegrowanego na przykładzie spółek Novo Nordisk i Lotos*, [w:] B. Micherda (red.), *Kierunki ewolucji sprawozdawczości i rewizji finansowej*, Difin, Warszawa, s. 68–86.
- Krasodomska J. (2012b), *Zintegrowana sprawozdawczość spółek w 2020 roku*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 66 (122), s. 101–110.
- Lambooy T., Hordijk R., Bijveld W. (2014), *Communicating about integrating sustainability in corporate strategy: motivations and regulatory environments of integrated reporting from a European and Dutch perspective*, [in:] R. Tench, W. Sun, B. Jones (eds), *Communicating Corporate Social Responsibility: Perspectives and Practice*, „Critical Studies on Corporate Responsibility, Governance and Sustainability”, vol. 6, Emerald Group Publishing, s. 217–225.
- Michalak J. (2012), *Model biznesowy i jego wpływ na odwzorowanie sytuacji finansowej jednostki w rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 66 (122), s. 133–142.
- Michalczuk G., Mikulska T. (2014), *Sprawozdanie zintegrowane jako produkt finalny rachunkowości społecznej*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 827 (69), s. 197–207.
- Paszkiewicz A. (2013), *Raportowanie zintegrowane jako przejaw ewolucji sprawozdawczości finansowej*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 288, s. 126–137.
- Roth H.P. (2014), *Is integrated reporting in the future?*, „CPA Journal”, s. 62–67.
- Samelak J. (2013), *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Sobczyk M. (2013), *Podstawy teoretyczne koncepcji zintegrowanego raportowania*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów SGH”, nr 130, s. 155–168.
- Sobczyk M. (2012), *Zintegrowane raportowanie – nowy model raportowania biznesowego*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, t. XIII, nr 1, s. 155–170.
- Steyn M. (2014), *Organisational benefits and implementation challenges of mandatory integrated reporting: perspectives of senior executives at South African listed companies*, „Sustainability Accounting, Management and Policy Journal”, vol. 5, no. 4, s. 476–503.
- Stubbs W., Higgins C. (2014), *Integrated reporting and internal mechanisms of change*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 27, no. 7, s. 1068–1089.
- Szczepankiewicz E.I. (2014), *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa jako narzędzie komunikacji z interesariuszami*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 329, s. 271–281.
- Szczepankiewicz E.I. (2013a), *Ryzyka ujawniane w zintegrowanym sprawozdaniu przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, „Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa”, nr 5, s. 71–82.
- Szczepankiewicz E.I. (2013b), *Informacje tworzące wartość rynkową w raportowaniu biznesowym*, „Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie”, nr 3, s. 33–42.
- Tatarska M. (2013), *Sprawozdawczość zintegrowana na przykładzie Grupy Lotos SA*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 314, s. 187–199.
- Zicari A. (2014), *Can one report be reached? The challenge of integrating different perspectives on corporate performance*, [in:] R. Tench, W. Sun, B. Jones (eds), *Communicating Corporate Social Responsibility: Perspectives and Practice*, „Critical Studies on Corporate Responsibility, Governance and Sustainability”, vol. 6, Emerald Group Publishing, s. 201–221.

Zuchewicz J. (2013), *Financial reporting as the instrument presenting entities' responsibility for their economic and social performance*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 302, s. 187–195.

Akty prawne

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, OJ L 330, 15.11.2014.

Źródła internetowe

12th World Congress of Accounting Educators and Researchers (2015), IAAER, Università Degli Studi Firenze, <http://www.oic.it/iaaer2014/> (dostęp 25.01.2015).

ACCA, IIRC, IAAER. *Call for Research Proposals: Integrated Reporting* (2014), ACCA, London, January, http://files.iaaer.org/research/ACCA_IIRC_IAAER_CFP.pdf?1424099037 (dostęp 19.04.2015).

Adams C. (2013), *Integrated Reporting and the Six Capitals: What Does It All Mean? Towards Sustainable Business*, <http://drcaroladams.net/integrated-reporting-and-the-six-capitals-what-does-it-all-mean/> (dostęp 18.02.2015).

Business Model. Background Paper for <IR> (2013), IIRC, March, http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/03/Business_Model.pdf (dostęp 13.03.2015).

Capitals. Background Paper for <IR> (2013), IIRC, March, <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/03/IR-Background-Paper-Capitals.pdf> (dostęp 13.03.2015).

Chua F. (2015), *Advancing Integrated Reporting through Research and Data*, IFAC, <https://www.ifac.org/global-knowledge-gateway/business-reporting/discussion/advancing-integrated-reporting-through-research> (dostęp 20.04.2015).

Integrated Reporting. Performance insight through Better Business Reporting (2011), KPMG, Issue 1, <http://www.kpmg.com/Global/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Documents/road-to-integrated-reporting.pdf> (dostęp 21.04.2015).

Scientific Programme (2015), 38th European Accounting Association Annual Congress 2015, Glasgow, http://www.eaacongress.org/r/Scientific_Programme (dostęp 20.04.2015).

Stanek-Kowalczyk A. (2014), *Raportowanie zintegrowane – nowy trend, stare wyzwania*, Forum Odpowiedzialnego Biznesu, <http://odpowiedzialnybiznes.pl/artykuly/raportowanie-zintegrowane-nowy-trend-stare-wyzwania/> (dostęp 19.04.2015).

The Concept of Capital in Integrated Reporting (2013), Ernst & Young, [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/The_concept_of_capital_in_Integrated_Reporting_-_July_2013/\\$FILE/EY%20%27Capital%27%20in%20Integrated%20Reporting%20July%202013.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/The_concept_of_capital_in_Integrated_Reporting_-_July_2013/$FILE/EY%20%27Capital%27%20in%20Integrated%20Reporting%20July%202013.pdf) (dostęp 19.03.2015).

The International <IR> Framework (2013), IIRC, December, <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> (dostęp 25.01.2015).