

Joanna Krasodomska

Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie
e-mail: joanna.krasodomska@uek.krakow.pl

RAPORTOWANIE INFORMACJI NIEFINANSOWYCH W ŚWIELE PROCESÓW KONSULTACYJNYCH

NON-FINANCIAL REPORTING IN THE LIGHT OF CONSULTATIVE PROCESSES

DOI: 10.15611/pn.2017.479.09

JEL Classification: M41, M48, M14.

Streszczenie: Celem artykułu jest przedstawienie problemu raportowania informacji niefinansowych w kontekście procesów konsultacyjnych oraz dalszych prac wynikających z Dyrektywy 2014/95/UE podjętych przez Unię Europejską i zmierzających do opracowania wytycznych z zakresu ich ujawniania. Analiza liczby i treści komentarzy respondentów biorących udział w konsultacjach pozwala zauważyć, że zainteresowanie informacjami niefinansowymi rośnie. Wynika z nich także, że nie jest konieczne opracowanie nowych rozwiązań w zakresie ich raportowania czy też wprowadzenie powszechnego obowiązku ich stosowania. Istotnym problemem wydają się koszty niefinansowych ujawnień, problematyczna jest również ich weryfikacja przez biegłych rewidentów.

Słowa kluczowe: CSR, społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw, dyrektywa 2014/95/UE, informacje niefinansowe.

Summary: The aim of the paper is to present non-financial disclosures in the context of the consultative processes and further efforts undertaken by the European Union as a result of the 2014/95/EU directive, aimed at developing non-financial reporting guidelines. An analysis of the number and content of the respondents' comments has revealed an increased interest in non-financial information. It follows from the analysis that it is not necessary to develop new regulations in this field and to make them obligatory. The main problem seems to be the cost of non-financial disclosures and their external verification.

Keywords: CSR, corporate social responsibility, Directive 2014/95/UE, nonfinancial disclosures.

1. Wstęp

Społeczna odpowiedzialność biznesu (*Corporate Social Responsibility*, CSR) oznacza odpowiedzialność przedsiębiorstw za ich wpływ na społeczeństwo [Komisja Europejska 2011]. W opinii UE właściwe ujawnianie przez przedsiębiorstwa informacji

z jej zakresu przynosi korzyści w postaci efektywnego zarządzania ryzykiem i zasobami ludzkimi, obniżenia kosztów, łatwiejszego dostępu do kapitału czy lepszych relacji z klientami. Dla ich osiągnięcia nie jest jednak wystarczająca dobrowolna sprawozdawczość, stąd inicjatywa opracowania Dyrektywy 2014/95/UE dotyczącej ujawniania informacji niefinansowych (dalej: dyrektywa)¹. Zgodnie z nią duże jednostki zaufania publicznego muszą prezentować oświadczenie na temat informacji niefinansowych, które obejmuje co najmniej: zwięzły opis modelu biznesowego; kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności; opis polityk dotyczących zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji, a także opis rezultatów ich stosowania; opis istotnych rodzajów ryzyka mogących wywierać niekorzystny wpływ na powyższe zagadnienia, a także opis zarządzania nimi. Szacuje się, że nowe obowiązki informacyjne obejmą 6 tys. przedsiębiorstw w UE oraz, na mocy nowelizacji ustawy o rachunkowości, 300 w Polsce [Forum Odpowiedzialnego Biznesu 2017].

Dyrektywa jest wyrazem obserwowanego w UE w ostatnich latach wzrostu zainteresowania poprawą porównywalności, wiarygodności i istotności informacji dotyczących zagadnień społecznych i środowiskowych ujawnianych przez spółki [European Commission 2011, s. 3]. Odwołania do nich były zawarte w dyrektywach IV i VII. Mimo ustaleń z nich wynikających, podejście do ujawnień niefinansowych w krajach członkowskich UE było jednak bardzo zróżnicowane. Wielka Brytania, Francja, Holandia, Szwecja czy Dania jeszcze przed implementacją dyrektywy wprowadziły rozwiązania w tym zakresie, wykraczające poza ustalenia podjęte na unijnym szczeblu. W niektórych krajach UE ujawnianie informacji z zakresu CSR jest regulowane prawnie, a w innych odbywa się na zasadzie „stosuj lub wyjaśnij” (*comply or explain*) [European Commission 2011, s. 3].

Należy podkreślić, że wzrost zainteresowania ujawnieniem informacji niefinansowych ma nie tylko wymiar regulacyjny, ale również jest przedmiotem coraz bardziej ożywionej naukowej dyskusji, czego wyrazem jest wzrost liczby publikacji poświęconych temu zagadnieniu, również w Polsce [por. m.in. Waniak-Michalak i in. 2016, Krasodomska 2014, Krasodomska (red.) 2017]. Jest to jednak wciąż zagadnienie budzące kontrowersje w środowisku osób związanych z rachunkowością, stąd za wskazaną uznano analizę opinii zainteresowanych stron wyrażonych w procesach konsultacji zarówno dyrektywy, jak i będących jej konsekwencją zmian w ustawie o rachunkowości.

Celem artykułu jest przedstawienie problemu raportowania informacji niefinansowych w świetle przeprowadzonych konsultacji oraz dalszych prac wynikających z ustaleń dyrektywy prowadzonych przez UE, zmierzających do opracowania

¹ Odejście od woluntaryzmu w podejściu UE do CSR jest także widoczne w zmianie definicji CSR, która w poprzedniej wersji z 2004 r. brzmiała następująco: dobrowolne uwzględnianie przez przedsiębiorstwo zagadnień społecznych i ekologicznych w działalności gospodarczej, wychodzące poza wymogi prawne i zobowiązania wynikające z umów [Adamczyk 2009, s. 43].

wytycznych z zakresu ich ujawniania. Dla jego realizacji poddano analizie raporty i opracowania dostępne na stronach internetowych UE, w tym przede wszystkim wyniki badań ankietowych przeprowadzonych w ramach konsultacji, oraz informacje dotyczące prekonsultacji zmian w ustawie o rachunkowości dostępne na stronie Ministerstwa Finansów.

2. Dyrektywa 2014/95/UE – proces konsultacji

Publikację dyrektywy poprzedził proces konsultacji, który miał miejsce w okresie od 22 listopada 2010 do 1 stycznia 2011 r. Jego celem było uzyskanie opinii dotyczących istniejących w krajach UE rozwiązań w zakresie ujawniania informacji niefinansowych i kierunku działań, które należy podjąć w celu zwiększenia ich przejrzystości, spójności i porównywalności [European Commission 2011].

Komisja otrzymała w sumie 259 odpowiedzi. Około połowa z nich została przygotowana przez spółki/podmioty przygotowujące informacje i ich użytkowników (inwestorów, analityków, agencje ratingowe). W konsultacjach wzięli też udział: instytucje pozarządowe i inne organizacje (28%), księgowi i audytorzy (8%), władze publiczne i instytucje opracowujące standardy (5%), pozostali, w tym osoby prywatne i pracownicy naukowcy (9%). Więcej niż połowa nadesłanych komentarzy pochodziła z trzech krajów UE: Francji, Wielkiej Brytanii i Niemiec. Z Polski nadesłano dwie odpowiedzi. Autorem jednej z nich było Ministerstwo Finansów, a drugiej, bardzo lakonicznej, anonimowy użytkownik informacji (inwestor).

Respondenci byli zgodni, że regulacje prawne z zakresu ujawniania informacji niefinansowych różnią się istotnie w ramach UE. Skutkuje to brakiem spójności w sprawozdawczości przedsiębiorstw, co utrudnia podejmowanie decyzji przez inwestorów. Przeważająca większość księgowych i biegłych rewidentów stwierdziła, że obecny reżim prawny jest nieodpowiedni lub co najwyżej wystarczający i prowadzi do ujawnień o różnej jakości, istotności i porównywalności. Wyniki ankiety wskazały, że kraje, w których ujawnianie informacji niefinansowych jest wymagane w większym zakresie niż w pozostałych, nie odczuwają tego faktu jako nadmiernego administracyjnego obciążenia. Większość respondentów podkreśliła, że potencjalne koszty związane z raportowaniem informacji niefinansowych mogą być traktowane jako inwestycje ukierunkowane na stworzenie odpowiednich warunków dla prowadzenia działalności gospodarczej, skutkujące osiągnięciem lepszych wyników w dłuższym czasie.

W opinii respondentów, prowadząc działania zmierzające do poprawy raportowania niefinansowego, UE powinna przede wszystkim opierać się na wypracowanych do tej pory wytycznych, a nie opracowywać nowe regulacje, rozwijać dobre praktyki i wytyczne oraz zachęcać przedsiębiorstwa do ujawniania informacji niefinansowych, zgodnie z podejściem *comply or explain* pozwalającym na zachowanie pewnej elastyczności.

Respondenci zgodnie podzielali pogląd, że zakres ujawnianych informacji powinien zależeć od wielkości przedsiębiorstwa i złożoności jego działalności. Większość użytkowników sprawozdań, instytucji pozarządowych i innych organizacji oraz księgowych i audytorów wyraziła przekonanie, że badania informacji niefinansowych przez niezależnych ekspertów niesie z sobą dodatkowe korzyści w zakresie poprawy ich wiarygodności, kompletności i porównywalności oraz zwiększa zaufanie do nich ze strony interesariuszy. Obowiązkowy audyt informacji niefinansowych oznacza jednak także zwiększone koszty dla przedsiębiorstw, trudne w tym momencie do oszacowania. Stąd małe i średnie firmy powinny zostać wyłączone z tego obowiązku.

Polska, jako jedyny kraj UE, stała na stanowisku, że należy zachęcać firmy do raportowania ujawniania informacji niefinansowych poprzez wytyczne czy zalecenia, a nie zmuszać je do tego przepisami [Ministerstwo Finansów 2014]. W komentarzu przesłanym przez Ministerstwo Finansów zaznaczono, że w jego opinii przedsiębiorstwa ujawniają wystarczająco dużo informacji niefinansowych zgodnie z art. 49 ustawy o rachunkowości. Zwiększony zakres ujawnień powinien być dobrowolny, jednak ujawnianie tych informacji powinno przebiegać na podstawie ujednoczonych w skali międzynarodowej zasad.

3. Prekonsultacje Ministerstwa Finansów poprzedzające nowelizację ustawy o rachunkowości

Kraje członkowskie miały czas na implementację dyrektywy do 6 grudnia 2016 r. Ministerstwo Finansów [2015a] w ramach prekonsultacji związanych z jej transpozycją skierowało ankietę do spółek oraz inwestorów. Dotyczyła ona obszarów, w których dyrektywa pozostawia dowolność krajom członkowskim, przede wszystkim w zakresie przedstawiania informacji niefinansowych w formie odrębnego sprawozdania (kwestia miejsca i czasu publikacji; art. 19a ust. 4 dyrektywy) oraz wymogu ich weryfikacji przez niezależny podmiot (np. biegłego rewidenta lub podmiot inny niż podmioty uprawnione do badania sprawozdań finansowych; art. 19a ust. 6).

Prekonsultacje były prowadzone w okresie od 18 maja do 19 czerwca 2015 r. w formie ankiety, na którą odpowiedziało w sumie 12 inwestorów i innych użytkowników informacji niefinansowych oraz 43 spółki [Ministerstwo Finansów 2015b]. Większość respondentów z pierwszej grupy zadeklarowała, że korzysta z informacji finansowych przy podejmowaniu decyzji inwestycyjnych i że zamierza to robić w przyszłości, przy czym zakres ich wykorzystywania uzależnia od ich jakości.

Ponad połowa badanych spółek wskazała, że przygotowuje odrębne raporty z zakresu CSR, większość z wykorzystaniem standardów Global Reporting Initiative (GRI). Robią to we własnym zakresie, jak również korzystają z usług zewnętrznych podmiotów. Koszty opracowania raportów we własnym zakresie wahają się od 5 tys. (bez druku) do 150 tys. zł i od 15 do 300 tys. zł w przypadku korzystania

z usług podmiotów zewnętrznych; 8 podmiotów weryfikuje raporty, a koszty z tym związane wynoszą od 20 do 70 tys. zł.

Większość spółek opowiedziała się za możliwością prezentacji informacji niefinansowych poza sprawozdaniem z działalności, natomiast opinie inwestorów i innych użytkowników informacji niefinansowych na ten temat były podzielone. Respondenci, którzy uważali, że powinny być one prezentowane w sprawozdaniu z działalności, a nie w formie odrębnego sprawozdania, podkreślali, że ułatwiłoby to ich zlokalizowanie i porównywanie oraz odróżnienie dobrowolnych raportów CSR od informacji ujawnianych na mocy ustawy. Przedstawiciele firm audytorskich zwrócili także uwagę na rozbieżność czasową w trybie ujawniania informacji niefinansowych w osobnym sprawozdaniu, która może doprowadzić do tego, że nie będą one prezentowane łącznie z innymi kluczowymi informacjami publikowanymi przez spółki. Rozbieżność w czasie może także powodować, że brak odrębnego sprawozdania w chwili wydania opinii biegłego z badania będzie skutkowało objaśnieniem w opinii.

Przeważająca liczba użytkowników poparła obowiązkową weryfikację informacji niefinansowych przez biegłych rewidentów, podczas gdy większość spółek była temu przeciwna. W opinii 32 spółek wprowadzenie obowiązku weryfikacji informacji niefinansowych przez biegłych rewidentów/podmioty atestacyjne zniechęcałoby do bardziej rozbudowanego raportowania informacji, byłoby czasochłonne i kosztowne. Zwracano uwagę na fakt, że już samo przygotowanie raportu to bardzo duży nakład finansowy oraz czasowy, niewspółmierny do efektów z racji małego zainteresowania raportami wśród interesariuszy, a jego weryfikacja jest dodatkowym kosztem. Jeden podmiot dodatkowo stwierdził, że „audytor nie jest kompetentny, by badać materię aspektów niefinansowych. Wciąganie go do roli, do której nie jest przygotowany, jest zbędnym obciążeniem i dla spółki, i dla badającego” [Ministerstwo Finansów 2015b].

Znowelizowaną ustawę o zmianie ustawy o rachunkowości opublikowano 11 stycznia 2017 r. Ostatecznie wprowadzono w niej m.in. następujące zmiany:

- dodano określenie „kluczowe” w odniesieniu do wskaźników efektywności,
- wskazano zakres informacji niefinansowych zgodnie z dyrektywą,
- przyjęto jako zasadę ich ujawniania *comply or explain*,
- umożliwiono jednostkom stosowanie dowolnych zasad (standardów) przy sporządzaniu oświadczenia na temat informacji niefinansowych,
- zaznaczono, że jednostka może sporządzać odrębne sprawozdanie na temat informacji niefinansowych.

Podjęto również decyzję, że weryfikacja informacji niefinansowych będzie dobrowolna. Kontrola biegłego rewidenta będzie dotyczyć tylko tego, czy jednostka raportuje lub podaje powody braku polityki w odniesieniu do jednego lub kilku zagadnień, nie dostarczy natomiast interesariuszom żadnego poziomu pewności na temat jakości informacji ujawnionych przez jednostkę [Forum Odpowiedzialnego Biznesu 2017, s. 5].

4. Dalsze działania na szczeblu UE

Zgodnie z art. 2 dyrektywy Komisja powinna opracować wytyczne w zakresie ujawniania informacji niefinansowych. W tym celu przeprowadzono konsultacje, które rozpoczęto 15 stycznia, a zakończono 15 kwietnia 2016 r. [European Commission 2016]. Otrzymano 355 odpowiedzi, z czego najczęściej nadeszły przedsiębiorstwa i przedstawicielstwa branżowe (47%) oraz organizacje pozarządowe, związki zawodowe i organizacje konsumenckie (23%). W dalszej kolejności zaangażowani w proces konsultacji byli biegli rewidenci i księgowi (13%), władze publiczne (5%) i indywidualne osoby (12%). Najwięcej odpowiedzi pochodziło z Niemiec, Wielkiej Brytanii, Belgii i Francji. Ogólne wnioski z ich analizy można przedstawić następująco:

- szczególne znaczenie ma istotność informacji niefinansowych;
- według przedsiębiorstw wytyczne powinny być ogólne, a nie szczegółowe, ukierunkowane na branże czy konkretne zagadnienia, przy czym według innych respondentów większa szczegółowość byłaby jednak wskazana;
- wielu respondentów preferowało podejście, zgodnie z którym wytyczne odwoływałyby się do innych, funkcjonujących obecnie standardów czy zasad i precyzowały sposób, w jaki one powinny być wykorzystywane;
- kluczowe wskaźniki efektywności powinny być przedmiotem ogólnych uregulowań, pozwalających przedsiębiorstwom na elastyczność i odnoszących się do istniejących wytycznych poświęconych ich prezentacji;
- wielu respondentów zaznaczyło, że wytyczne mogłyby zawierać przykłady dobrych praktyk w zakresie ujawniania informacji niefinansowych.

Z Polski w konsultacjach wzięło udział Ministerstwo Finansów, cztery organizacje pozarządowe (Polskie Towarzystwo Prawa Antydyskryminacyjnego, Polski Instytut Praw Człowieka i Biznesu, Koalicja CSR Watch Polska oraz Forum Odpowiedzialnego Biznesu) i jedna osoba prywatna. Respondenci w większości pytań byli zgodni. Bardzo duża zbieżność odpowiedzi przesłanych przez trzy pierwsze z wymienionych organizacji pozarządowych może wskazywać na ich wspólne stanowisko w kwestiach będących przedmiotem konsultacji.

5. Zakończenie

Raportowanie niefinansowe na świecie staje się coraz powszechniejsze, jego rozwój przebiega jednak w sposób zróżnicowany w skali międzynarodowej. O rosnącym znaczeniu informacji niefinansowych świadczyć może liczba interesariuszy czynnie uczestniczących w procesach konsultacyjnych organizowanych przez UE. W konsultacjach ustaleń dyrektywy wzięło udział w 2010 r. 259 podmiotów. Podczas konsultacji wytycznych dotyczących ich ujawniania w 2016 r. nadesłano już 355 komentarzy, co wskazuje na duże zainteresowanie przygotowywanymi wytycznymi². Szczególnie aktywni byli respondenci z Wielkiej Brytanii, gdzie ujawn-

² Przykładowo, w procesie konsultacji zmian IV i VII dyrektywy w 2009 r. wzięło udział 309 respondentów.

nianie informacji niefinansowych jest obowiązkowe w ramach Strategic Report, a także Francji i Niemiec.

Odpowiedź na pytanie, czy jest ono równie ważne w Polsce, już nie jest tak jednoznaczna. Mimo coraz szerszego podejmowania problemów z zakresu CSR przez przedstawicieli nauki zajmujących się rachunkowością, można spotkać się z opinią, iż są inne, ważniejsze problemy, z którymi boryka się polska rachunkowość, w szczególności w obliczu trudności wywołanych kryzysem. Może z tego względu w obu procesach konsultacyjnych organizowanych przez UE nie wzięło udziału ani Stowarzyszenie Księgowych w Polsce, ani Krajowa Izba Biegłych Rewidentów. Nie zabrało też głosu Stowarzyszenie Finansów i Rachunkowości na Rzecz Zrównoważonego Rozwoju. Należy przy tym podkreślić, że to właśnie kryzys zaktywizował światową dyskusję toczącą się wokół CSR i można go uznać za jedną z przyczyn powstania prezentowanej w opracowaniu dyrektywy.

Korzyści płynące z wprowadzenia ustaleń dyrektywy wydają się możliwe do osiągnięcia, a należą do nich przede wszystkim: zwiększona przejrzystość spółek, poprawa reputacji, wzrost konkurencyjności w skali globalnej, wzrost zaufania i ogólnej atrakcyjności dla klientów i inwestorów. Są one na tyle istotne, że – jak wynika z prowadzonych przez UE konsultacji – istnieje realna szansa, że przewyższą koszty ich wdrożenia. Koszty te, jak również zwiększone obciążenia administracyjne, są przede wszystkim wynikiem konieczności: zebrania określonych danych, ich wewnętrznego przetwarzania i konsolidacji, szkoleń pracowników w tym zakresie, opracowania odpowiednich narzędzi wspierających proces ich raportowania, jak również zewnętrznej weryfikacji [European Commission 2011, s. 7]. Aby mogły być one minimalizowane w przyszłości, szkoły ekonomiczne powinny już teraz zadbać o odpowiednie kształcenie przyszłych kadr księgowych, wplatając w realizowane programy nauczania również treści dotyczące CSR i raportowania niefinansowego. Z pewnością w najbliższych latach będzie pożądane prowadzenie badań poświęconych ujawnianiu informacji niefinansowych i prezentowanie dobrych praktyk z tego zakresu przez liderów zachęcających do naśladowania sprawdzonych rozwiązań. Ważne będzie także wsparcie ze strony organów rządowych, instytucji branżowych i środowisk zawodowych.

W opinii autorki zmiany wprowadzone w regulacjach z zakresu rachunkowości należy oceniać pozytywnie, choć wydaje się, że mogłyby być one bardziej ujednoczone i silniej egzekwowane. Korzystne jest wprowadzenie określenia „kluczowe” w odniesieniu do wskaźników efektywności (art. 49.3), które choć obecne w dyrektywach UE, nie zostało wcześniej transponowane do ustawy o rachunkowości [por. Krasodomska 2013]. Wydaje się, że obowiązek publikacji informacji niefinansowych w sprawozdaniu z działalności byłby pożądany z powodów wymienianych przez respondentów ankiety Ministerstwa Finansów, a także ponieważ podkreśliłoby to ich znaczenie jako dopełnienia informacji finansowych i zwiększyłoby spójność raportów rocznych. Brak obowiązku zewnętrznej weryfikacji informacji finansowych można obecnie, z uwagi na brak standardów w tym zakresie, ocenić pozytywnie. W miarę nabywania doświadczeń związanych z ujawnieniem informacji nie-

finansowych środowisko biegłych rewidentów zaproponuje zapewne odpowiednie podejście do ich weryfikacji³. Można się spodziewać, że w wyniku zastosowania opcji *comply or explain* część przedsiębiorstw będzie wypełniać obowiązek sprawozdawczy w minimalnym zakresie. Argumentami przeciwko podjęciu dodatkowych wysiłków w tej kwestii będą i tak już nadmierne obciążenie interesariuszy sprawozdawczością oraz koszty związane z szerszym zakresem ujawnień. Część jednostek może jednak zdecydować się na wprowadzenie kompleksowych, porządkujących i weryfikujących zmian w zakresie zarządzania organizacją i systemu raportowania. Ich celem będzie wpisanie zagadnień społecznych i środowiskowych do strategii oraz dążenie do zrozumienia i akceptacji realizacji koncepcji CSR przez pracowników i interesariuszy, a efektem – zwięzły, spójny i użyteczny raport zawierający wzajemnie się uzupełniające informacje finansowe i niefinansowe.

Literatura

- Adamczyk J., 2009, *Spoleczna odpowiedzialność przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa.
- 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, Dz.U. UE L 330 z 15.11.2014.
- European Commission, 2011, *Summary Report of the Responses Received to the Public Consultation on Disclosure of Non-Financial Information by Companies*, April.
- European Commission, 2016, *Feedback statement on the public consultation on the non-binding guidelines for reporting on non-financial information by companies having taken place from 15 January to 15 April 2016*, September.
- Forum Odpowiedzialnego Biznesu, 2017, *Nowe obowiązki prawne związane z ujawnianiem informacji niefinansowych i polityki dotyczącej różnorodności. Analiza tematyczna*.
- Komisja Europejska, 2011, Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady, Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów, Odnowiona strategia UE na lata 2011-2014 dotycząca społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw.
- Krasodomska J., 2013, *Kluczowe wskaźniki efektywności w praktyce spółek notowanych na Gieldzie Papierów Wartościowych w Warszawie*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, nr 73 (129), s. 75-87.
- Krasodomska J., 2014, *Informacje niefinansowe w sprawozdawczości spółek*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, Kraków.
- Krasodomska J. (red.), 2017, *Spoleczna odpowiedzialność biznesu w rachunkowości – teoria i praktyka*, Difin, Warszawa.
- Ministerstwo Finansów, 2014, *Nowe przepisy unijne dot. ujawniania informacji niefinansowych*, <http://www.mf.gov.pl/> (12.01.2017).

³ O wzroście zainteresowania ujawnianiem informacji niefinansowych ze strony biegłych rewidentów może świadczyć udział przedstawicieli Krajowej Izby Biegłych Rewidentów w składzie sędziowskim konkursu Forum Odpowiedzialnego Biznesu na najlepsze raporty społeczne. Obie organizacje podpisały także umowę o współpracy, dzięki której biegli rewidenci otrzymają dostęp do szkoleń, warsztatów i materiałów nt. CSR. Krajowa Izba Biegłych Rewidentów była również partnerem tłumaczenia standardu GRI G4 na język polski [Z działalności Krajowej Izby 2016].

- Ministerstwo Finansów, 2015a, *Prekonsultacje MF na temat wdrożenia dyrektywy ws. ujawniania informacji niefinansowych*, <http://www.mf.gov.pl/> (12.01.2017).
- Ministerstwo Finansów, 2015b, *Wyniki prekonsultacji MF na temat wdrożenia dyrektywy ws. ujawniania informacji niefinansowych*, <http://www.mf.gov.pl/> (12.01.2017).
- Ustawa z 15 grudnia 2016 r. o zmianie ustawy o rachunkowości, Dz.U 2017, poz. 61.
- Waniak-Michalak H., Macuda M., Krasodomska J., 2016, *Corporate Social Responsibility and accounting in Poland: a literature review*, Journal of Accounting and Management Information Systems, vol. 15, no. 2 (56), s. 255-303.
- Z działalności Krajowej Izby, 2016, <https://rachunkowosc.com.pl/informacje/z-prac-kibr/z-prac-krajowej-rady---listopad-2016.html> (30.01.2017).