

**Barbara Kryk**

Uniwersytet Szczeciński  
e-mail: krykb@wneiz.pl

---

## INFORMACJE ŚRODOWISKOWE W SPRAWOZDANIACH Z DZIAŁALNOŚCI

---

### ENVIRONMENTAL INFORMATION IN THE ACTIVITY REPORTS

---

DOI: 10.15611/pn.2017.479.10  
JEL Classification: M14, Q56

**Streszczenie:** Przedsiębiorstwa są odpowiedzialne za realizację celów zrównoważonego rozwoju, w tym dotyczących środowiska naturalnego. Z tego powodu podejmują różne działania, by je osiągnąć. Ocena tych działań wymaga stosowania różnych narzędzi. Jednym z nich jest sprawozdanie zarządu z działalności. Stąd celem artykułu jest analiza zakresu informacji środowiskowych w sprawozdaniach z działalności pod kątem ich porównywalności oraz sprawdzenie, czy w zakresie ujawnionych informacji ekologicznych sprawozdania odpowiadają cechom wynikającym z KSR nr 9. W części wprowadzającej wykorzystano metodę *desk research*, a w empirycznej – analizę sprawozdań wybranych podmiotów i podejście indukcyjne, przejawiające się w uogólnieniu wniosków wynikających z badań.

**Słowa kluczowe:** sprawozdanie z działalności, informacje środowiskowe.

**Summary:** Businesses are responsible for achieving the objectives of sustainable development, including the environment. For this reason, they take various measures to achieve them. The evaluation of these activities requires the use of different tools. One of them is the management board reports. The aim of this article is to analyze the scope of environmental information in the activity reports for their comparability and checking whether in terms of disclosure of ecological information reports correspond to characteristics as a result of CRS No. 9. The article uses desk research method and inductive approach, manifested in generalized conclusions of the study.

**Keywords:** activity report, environmental information.

## 1. Wstęp

Proekologiczne działania i zarządzanie przedsiębiorstwem są obecnie imperatywem społecznym. Mogą przysparzać mu korzyści, szczególnie w długim okresie, i zwiększać jego szanse rozwojowe. Zachowanie proekologiczne polepsza reputację przed-

siębiorstwa, utrwała w świadomości społecznej jego obraz jako organizacji społecznie odpowiedzialnej, co ma duże znaczenie handlowe i marketingowe. Z tego względu jest konieczne włączenie ochrony środowiska do celów działania przedsiębiorstwa. Integracja celów ekologicznych z celami ekonomicznymi determinuje sukces nie tylko ekologiczny, ale i ekonomiczny. Pomiar tych sukcesów, a tym samym realizacja koncepcji zrównoważonego rozwoju w przedsiębiorstwie (równoznacznej ze społeczną odpowiedzialnością za stan środowiska naturalnego) wymagają m.in. stworzenia systemu informacji o środowisku, który zaspokoi potrzeby racjonalnego zarządzania przedsiębiorstwem i środowiskiem [Kryk 2014, 2014a]. Informacje środowiskowe zawarte w sprawozdaniach finansowych są niestety niewystarczające w warunkach zwiększonego zapotrzebowania na nie, dlatego coraz więcej uwagi poświęca się możliwościom, jakie daje w tym zakresie sprawozdanie z działalności. Stąd celem artykułu jest analiza zakresu informacji środowiskowych w sprawozdaniach z działalności pod kątem ich porównywalności oraz sprawdzenie, czy w zakresie ujawnionych informacji ekologicznych sprawozdania posiadają cechy określone w Krajowym Standardzie Rachunkowości (KSR) nr 9. Realizacja celu wymagała syntetycznego przedstawienia istoty sprawozdania z działalności, przepisów go regulujących, ze szczególnym uwzględnieniem KSR nr 9 oraz analizy sprawozdań wybranych podmiotów gospodarczych, tj. spółek notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w indeksie WIG-Chemia i WIG-Górnictwo.

## 2. Regulacje prawne odnoszące się do sprawozdania z działalności

Przepisy dotyczące sporządzania sprawozdania z działalności, ujawniającego m.in. informacje środowiskowe, to:

- Międzynarodowe Standardy Rachunkowości (MSR) – MSR 1(9) zaleca sporządzenie dodatkowego sprawozdania, które mogłoby objaśniać wpływ jednostki gospodarczej na środowisko naturalne, ale nie podaje żadnych konkretnych.
- Komentarz Zarządu. Założenia dotyczące prezentacji, wydane w grudniu 2010 r., IFRS Foundation – określa niewiążące założenia dotyczące sposobu prezentacji komentarza zarządu nie tylko na temat sprawozdań finansowych, ale również innych zagadnień, w tym ekologicznych.
- Ustawa o rachunkowości [Ustawa z 29 września 1994], art. 49 – dość ogólnikowo obliguje jednostki do prezentowania informacji ekologicznych w sytuacji istotnej dla oceny jednostki. Konkretyzuje natomiast podmioty, których dotyczy obowiązek sporządzenia takiego sprawozdania (art. 49).
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady [Dyrektywa z 22 października 2014] – nakłada na duże jednostki obowiązek przygotowania sprawozdania niefinansowego zawierającego, w odniesieniu do kwestii środowiskowych, szczegółowe informacje na temat obecnego i przewidywanego wpływu działalności jednostki na środowisko oraz, w stosownych przypadkach, na zdrowie i bezpieczeństwo, wykorzystywanie energii odnawialnej lub nieodnawialnej, emisję ga-

zów cieplarnianych, zużycie wody i zanieczyszczenie powietrza. Oświadczenie takie w odpowiednich przypadkach zawiera również odniesienia do kwot wykazanych w rocznych sprawozdaniach finansowych oraz dodatkowe objaśnienia z nimi związane<sup>1</sup>.

- Krajowy Standard Rachunkowości (KSR) nr 9 „Sprawozdanie z działalności” (SzD), o którym szerzej poniżej [KSR 2014].

W trzech pierwszych dokumentach nie ma precyzyjnych zasad ani wytycznych do prezentowania informacji o środowisku naturalnym. Najbardziej precyzyjne – i to obligatoryjne – zalecenia pojawiły się w dyrektywie 2014/95/UE, stanowiącej najważniejszą unijną inicjatywę ustawodawczą w obszarze ujawniania informacji środowiskowych, społecznych i związanych z ładem korporacyjnym, jaka została podjęta w ciągu ostatnich 10 lat. Jej realizacja będzie miała znaczący wpływ na sposób raportowania informacji niefinansowych przez wiele jednostek objętych dyrektywą<sup>2</sup>. Swoistym przejawem oddziaływania tej dyrektywy w Polsce jest KSR nr 9, będący podstawą odniesienia do analizy prowadzonej w opracowaniu. Standard ten jest dokumentem najbardziej precyzyjnym z wyżej wymienionych. Określa on, kto, kiedy i w jaki sposób powinien opracowywać SzD i prezentować, co powinno ono zawierać, czym się cechować, jakie spełniać zasady, ale bez podawania jednolitego, szczegółowego wzorca takiego raportu. Istotne miejsce przypisano uwarunkowaniom środowiskowym, jeżeli są istotne dla działalności i rozwoju jednostki, zwłaszcza informacjom o: gospodarowaniu zasobami i składnikami przyrody, wpływie jednostki na środowisko (w tym ryzykach i zagrożeniach środowiskowych), działaniach proekologicznych, opłatach środowiskowych i innych kosztach z tym związanych, proekologicznych przepisach prawnych, działaniach społecznych – wraz z opisem kampanii społecznych i polityki jednostki w tym zakresie. W opisie można wykorzystać zewnętrzne standardy i rekomendacje opracowane przez organizacje środowiskowe. W takiej sytuacji należy odwołać się do stosowanych dokumentów. Obok mierników finansowych SzD zawiera mierniki niefinansowe oceniające wpływ jednostki na środowisko, w tym poziom emisji zanieczyszczeń, odpadów, ścieków.

Z powyższej analizy wynika, że na poziomie europejskim najobszerniejsze odniesienie do sporządzania SzD – i to z uwzględnieniem informacji środowiskowych – zawiera wspomniana dyrektywa UE, a w kraju KSR nr 9. Przypomnieć jednak należy, że zgodnie z art. 10 ust. 3 ustawy o rachunkowości zarząd jednostki nie musi stosować KSR. Jeżeli się tego dobrowolnie podejmie, będzie to miało przełożenie na fakt sporządzania sprawozdania oraz jego tematykę i zakres. Ponieważ w maju 2017 r. mijają 3 lata od opublikowania KSR, to podjęto próbę sprawdzenia, czy firmy biorą go pod uwagę i opracowują SzD, uwzględniając informacje ekologiczne, czy też nie, i w jakim zakresie.

---

<sup>1</sup> Jeżeli firma nie odnosi się do tych zagadnień, to w skonsolidowanym oświadczeniu na temat informacji niefinansowych powinna podać dokładne wyjaśnienie uzasadniające taką decyzję.

<sup>2</sup> Wytyczne metodologiczne UE do sporządzania sprawozdań z działalności mają obowiązywać państwa członkowskie od 2017 r.

### 3. Istota sprawozdania z działalności

Zgodnie z KSR nr 9, SzD jest raportem opisowo-liczbowym o zindywidualizowanym charakterze, odzwierciedlającym specyfikę działalności jednostki, jej osiągnięcia i zamierzenia. Stosując wskazówki zawarte w standardzie, jednostka – realizując postanowienia ustawy – dostosowuje SzD do oczekiwań użytkowników, uwzględniając zarazem właściwości jednostki. Standard jest adresowany do jednostek gospodarczych określonych w art. 49 i 55 ustawy, sporządzających roczne sprawozdania finansowe zarówno w myśl przepisów Ustawy, jak i MSR.

SzD, jako komplementarne względem sprawozdania finansowego, przedstawia dodatkowe informacje ilościowe i jakościowe, finansowe i niefinansowe w nim nie zawarte, w tym odnoszące się do przyszłości, niezbędne interesariuszom do oceny jednostki i przewidywania trendów<sup>3</sup>. Ich szczegółowość i układ mogą być różne, ale powinny być prezentowane według tych samych zasad co sprawozdania finansowe. SzD odzwierciedla kierowniczą ocenę warunków, wyników i perspektyw działalności jednostki oraz wyjaśnienia umożliwiające zrozumienie specyfiki jej działalności, dokonań i sytuacji.

Od niedawna można zaobserwować łączenie sprawozdania finansowego ze sprawozdaniem z działalności w jednym dokumencie, określanym jako zintegrowany/skonsolidowany raport roczny [Samelak 2013, 2013a]. Z Ram Konceptualnych Zintegrowanego Raportu (2013) wynika, że jego zakres jest w dużym stopniu zbieżny z zawartością SzD, również w odniesieniu do zagadnień środowiskowych [Hońko 2014]. Wspomniano o tym, gdyż w trakcie badań empirycznych dla potrzeb artykułu zetknięto się z przypadkami publikowania SzD w ramach takich raportów.

Niezależnie od tego, czy SzD jest publikowane osobno, czy w raporcie zintegrowanym, powinno być użyteczne, wiarygodne, przydatne, zrozumiałe oraz porównywalne w każdym zakresie, również środowiskowym [KSR 2014].

### 4. Analiza informacji środowiskowych w sprawozdaniach z działalności wybranych podmiotów

Do badania wybrano jednostki objęte indeksem WIG-Chemia i WIG-Górnictwo z dwóch powodów<sup>4</sup>: po pierwsze, charakteru działalności tych jednostek powodującego, iż w sposób istotny oddziałują na środowisko naturalne; po drugie, dostępności SzD. Badano SzD z 2015 r. W tabelach 1 i 2 przedstawiono wyniki ujawnień środowiskowych.

---

<sup>3</sup> Z punktu widzenia oceny i przewidywań dobrą praktyką jest, by SzD wydłużało wstecz rozpatrywane okresy do 3 lub 5 lat.

<sup>4</sup> Spółki objęte indeksem WIG-Chemia, WIG-Energia, WIG-Górnictwo na 24 lutego 2017 r. [[https://www.gpw.pl/opisy\\_indeksow?](https://www.gpw.pl/opisy_indeksow?)].

Tabela 1. Przegląd informacji środowiskowych w jednostkach WIG-Chemia (2015 r.)

Skrót/nazwa	Liczba stron dokumentu	Odrębna część raportu dotycząca kwestii środowiskowych	Ujawnienia środowiskowe
1	2	3	4
CIECH/ Grupa CIECH SA	197	tak (pkt 4.6, s. 52-54)	W ramach opisu działalności operacyjnej jest punkt „Kluczowe zagadnienia dotyczące ochrony środowiska”, obejmujący: status prawny korzystania ze środowiska, koszty ochrony środowiska/przekroczenia standardów emisyjnych, handel emisjami, REACH, zobowiązania środowiskowe. Opis jest bardzo ogólnikowy. Wysokość opłat za korzystanie ze środowiska w 2015 r. przez polskie spółki z Grupy CIECH wyniosła łącznie 25,6 mln zł. W punkcie o dotacjach publicznych wymieniono otrzymane dotacje na dostosowanie prowadzonych projektów inwestycyjnych do wymogów środowiskowych (s. 154), które pośrednio potwierdzają realizowanie inwestycji ekologicznych.
GRUPAAZOTY/ Grupa Azoty Spółka Akcyjna	76	tak (pkt 9.2, s. 69-75)	Punkt „Informacje dotyczące zagadnień środowiska naturalnego” obejmuje następujące części: zrównoważony rozwój, Respect Index, standardy zarządzania, systemy zarządzania, bezpieczeństwo, REACH, SPOT, odpowiedzialny rozwój, inwestycje proekologiczne, gospodarka wodno-ściekowa, gospodarka odpadami, emisje, Projekt Wspólnych Wdrożeń, hałas, emisje CO <sub>2</sub> . Informacje mają charakter opisowy, często dość ogólny, niedostateczna ilość danych liczbowych.
PCCEXOL/ Grupa Kapitałowa PCC EXOL	84	nie	Sprawozdanie zawiera niewydzielony punkt „Zrównoważony rozwój istotnym elementem strategii Grupy”, w którym wymieniono – obok elementów społecznych – na jakich elementach środowiskowych się skupia, otrzymane wyróżnienia (w tym EcoVadis – złoty poziom społecznej odpowiedzialności biznesu, „Laur Eksperta” w kategorii „Chemia przemysłowa”, ECOCERT – świadectwo odpowiedzialnego zarządzania), stosowane systemy/narzędzia proekologiczne (Odpowiedzialność i Troska, ISO 14001), przynależność do organizacji związanych z CSR (Członkostwo w UN Global

1	2	3	4
			Compact, członkostwo w RSPO – Okrągły Stół ds. Zrównoważonego Oleju Palmowego). Opis ma charakter marketingowy bez danych liczbowych. Natomiast w 2014 r. opracowano odrębny dokument „PCC EXOL SA. Nasza droga do zrównoważonego rozwoju 2014” zawierający rozdział 2.1 „Nasz wpływ na środowisko”, opisujący zagadnienia ekologiczne z uwzględnieniem danych liczbowych. Brak informacji o uaktualnieniu tego raportu.
PCCROKITA/ PCC Rokita SA	88	nie	brak
POLICE	59	tak (pkt 6.1.2 – s. 33 i 9.3 – s. 55)	W 6.1.2 wspomniano o ryzyku: niedostosowania się terminowego do wymogów w zakresie ograniczenia emisji NO <sub>x</sub> , SO <sub>2</sub> , pyłów, dotyczącym dopuszczalnego poziomu emisji gazów cieplarnianych i innych zanieczyszczeń, zarządzania limitami oraz związanym z koniecznością dostosowania procesów produkcyjnych do obowiązujących standardów. W 9.3 podkreślono, że Spółka na bieżąco monitoruje gotowość do spełniania środowiskowych wymagań prawnych, aktywnie bierze udział w konsultacjach społecznych projektowanych aktów prawnych, dostosowała się do rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady nr 1907/2006 o REACH. Informacje mają charakter opisowy i są ograniczone.
POLWAX SA	85	tak (pkt 2.4, ½ strony)	Punkt „Ochrona środowiska” zawiera cztery akapity ogólnych informacji/wręcz „szczętkowych”; nie podano nawet kwoty opłat środowiskowych ani kwoty poniesionych nakładów na inwestycje środowiskowe.
SYNTHOS/ SYNTHOS Spółka Akcyjna	61	nie	Jedynie w części o czynnikach ryzyka napisano: „Grupa może zostać pociągnięta do odpowiedzialności w związku z zanieczyszczeniem środowiska; rezerwy na zobowiązania z tytułu ochrony środowiska mogą być niewystarczające”.

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z działalności lub skonsolidowanych raportów rocznych/raportów zintegrowanych.

Z tabeli 1. wynika, że z 7 spółek sporządzających SzD 3 nie wykazały żadnych ujawnień środowiskowych. W większości raportów był jeden punkt na ten temat, tylko w polickim były dwa. Średnio przeznaczano na to 2,5 strony, co w relacji do objętości stanowiło 3,2%. Najmniejszy taki wskaźnik wystąpił w POLWAX-ie (0,6%), największy (7,9%) w Grupie Azoty. Większość ujawnień miała charakter opisowy, dość ogólny, z niewielką ilością danych liczbowych, bez zachowania ciągłości czasowej i wskazówek zawartych w KSR nr 9. Ograniczoność zapisów ekologicznych powoduje, iż SzD w danym zakresie nie posiadają wszystkich cech od nich wymaganych (a wskazanych w standardzie), w tym przydatności i porównywalności.

**Tabela 2.** Przegląd informacji środowiskowych w jednostkach WIG-Górnictwo (2015 r.)

Skrót/nazwa	Liczba stron dokumentu	Odrębna część raportu dotycząca kwestii środowiskowych	Ujawnienia środowiskowe
1	2	3	4
Bogdanka/ Grupa Kapitałowa Lubelski Węgiel Bogdanka SA	141	tak (s. 62-77)	Raport sporządzony wg standardów GRI. Rozdział „Efektywność w ochronie środowiska naturalnego” został podzielony na następujące części: Rozliczenie wyników za rok 2015 – cel: zagwarantowanie bezpieczeństwa lokalnego otoczenia przyrodniczego, Zarządzanie środowiskowe, Biosfera, Woda, Gospodarka odpadami nastawiona na efektywność, Zużycie materiałów i surowców, Energia i emisje. Informacje mają postać precyzyjnego opisu uzupełnionego danymi ilościowymi, wskaźnikami wynikającymi ze standardu GRI, charakterystyką dobrych praktyk z zakresu społecznej odpowiedzialności za środowisko oraz planowanymi działaniami proochronnymi. Spółka prowadzi działalność w oparciu o system zintegrowany zgodny m.in. z normami PN-EN ISO 9001:2009, PN-EN ISO 14001:2005, PN-N-18001:2004. System ten nie tylko bezpośrednio odzwierciedla nastawienie organizacji do uwzględniania aspektów społecznych i środowiskowych w procesie podejmowania decyzji, ale również proces ciągłego uczenia i doskonalenia. Dzięki temu organizacja może podnosić efektywność działania we wszystkich wymiarach: ekonomicznym, społecznym i środowiskowym. W 2015 r. został przeprowadzony audyt zewnętrzny Zintegrowanego Systemu Zarządzania BHP, jakością i środowiskiem, który potwierdził utrzymywanie systemu zarządzania jakością zgodnie z wymaganiami norm odniesienia. Podkreślono w nim również, że firma posiada Strategię Społecznej Odpowiedzialności na

1	2	3	4
			lata 2014-2017 i określone przez nią cele środowiskowe dotyczące: gospodarki złoże, zużycia energii elektrycznej, wykorzystania wód z odwadniania górotworu, gospodarki odpadami. Tym, co wyróżniało Bogdankę SA w oczach niezależnych audytorów, były m.in. rozwiązania dotyczące kluczowych obszarów związanych ze społeczną odpowiedzialnością (ochrona środowiska, BHP). Ponadto firma jest obecna w RESPECT Indeks (w indeksie giełdowym spółek odpowiedzialnych społecznie) i czołówce wiarygodnych rankingów CSR wśród spółek wydobywczych) (zwłaszcza w rankingu „Good Company Ranking”).
JSW/ Jastrzębska Spółka Węglowa SA	128	tak (punkt 6.2, s. 110-112)	Punkt „Zagadnienia dotyczące środowiska naturalnego” zawiera informacje opisowe uzupełnione w nieznacznym zakresie danymi liczbowymi. Wspomniano, iż Spółka prowadzi zintegrowane działania na rzecz ochrony środowiska rozumiane jako Społeczna Odpowiedzialność Biznesu wobec społeczności lokalnej, a nie tylko jako wypełnienie obowiązków wynikających ze stosowania prawa. Zaangażowanie w ochronę środowiska naturalnego, będące głównym elementem strategii zrównoważonego rozwoju firmy, regulowane jest przez rygorystyczne zasady ujęte w strategii JSW oraz zasady wdrożonego w 2005 r. Systemu Zarządzania Środowiskowego według standardu ISO 14001. W tym celu realizowane były wyznaczone zadania służące ochronie środowiska w zakresie: ochrony wód, racjonalnej gospodarki odpadami, ograniczenia emisji gazów cieplarnianych do powietrza, likwidacji nadmiernego hałasu emitowanego do środowiska, minimalizowania oddziaływania eksploatacji górniczej na powierzchnię terenu, rekultywacji i zagospodarowania terenów przekształconych w wyniku działalności górniczej. Opłaty z tytułu korzystania ze środowiska wyniosły 3,6 mln zł.
KGHM/ KGHM Polska Miedź Spółka Akcyjna	220	tak (punkt 6.5, s. 128-130)	W sposób syntetyczny wymieniono zrealizowane działania prośrodowiskowe (w tym: inwestycje o wartości 631 mln zł, kontynuację Programu Promocji Zdrowia i Przeciwdziałania Zagrożeniom Środowiska, akcję wapnowania gleb na terenie gminy Jerzmanowa, działalność na rzecz spełnienia wymogów unijnego rozporządzenia REACH w ramach 6 międzynarodowych konsorcjów, których KGHM jest członkiem, uaktualnienia dokumentu BREF dla gospodarowania odpadami z przemysłu wydobyw-



Tabela 2, cd.

1	2	3	4
			czego, kwotę środków z długoterminowych aktywów finansowych przeznaczonych na likwidację zakładów górniczych i rekultywację składowisk odpadów, wdrożenie w Jednostce Dominującej Systemu Zarządzania Emisjami CO <sub>2</sub> oraz normy zarządzania środowiskowego ISO 14001), działania planowane, a także wysokość poniesionych opłat ekologicznych (32 mln zł). Od 2013 r. KGHM uczestniczy w obowiązkowym Systemie Handlu Emisjami Unii Europejskiej (ETS). Zagadnienia środowiskowe uwzględniono również jako ryzyko związane z oceną jakości powietrza na terenie województwa dolnośląskiego (przekroczenia średniorocznego poziomu docelowego arsenu w pyłe zawieszonym PM10) oraz przyznanym limitem w zakresie emisji CO <sub>2</sub> .
PRAIRIE/ Prairie Mining Limited	Brak sprawozdania	–	–

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań z działalności i raportów zintegrowanych.

Wśród 4 badanych spółek górniczych jedna (PRAIRIE) nie zaprezentowała w ogóle SzD, pozostałe 3 to uczyniły. Przy czym w KGHM i JSW ujawnienia środowiskowe zawarto w jednym (2-stronicowym) punkcie. Opis ma charakter jakościowy, z niewielkim dodatkiem danych liczbowych, ale wymieniono wszystkie aktywności proekologiczne firm oraz zagrożenia i zamierzenia w tym zakresie, zgodnie ze wskazówkami KSR nr 9. W sposób szczególny wyróżnia się Bogdanka prezentująca zagadnienia środowiskowe w odrębnym rozdziale (15-stronicowym) opracowanym według standardów GRI, zawierającym zarówno dane jakościowe, jak i ilościowe. Opisy pozwalają uznać, że w zakresie ujawnień ekologicznych SzD tych 3 firm posiadają wymagane cechy.

## 5. Zakończenie

Reasumując:

- umieszczanie informacji środowiskowych w SzD jest obowiązkowe;
- ok. 64% badanych firm publikuje tego typu informacje;
- treść ujawnień środowiskowych jest zróżnicowana pod kątem tematyki, szczegółowości, sposobu prezentacji, co utrudnia porównywalność nie tylko między firmami, ale też analizę sytuacji tych samych jednostek w poszczególnych okresach;
- większość informacji ma charakter opisowy, dane liczbowe występują w ograniczonym zakresie;

- informacje środowiskowe zawarte w SzD spółek WIG-Górnictwo są bardziej wyczerpujące/szczegółowe niż spółek WIG-Chemia, co rzutuje na cechy posiadane przez te raporty w badanym zakresie;
- wśród badanych podmiotów pozytywnie wyróżnia się Bogdanka, która jako jedyna zaprezentowała cały rozdział (a nie tylko punkt) ujawnień środowiskowych według wytycznych GRI odpowiadających wskazówkom KSR nr 9.

W kontekście powyższego można powiedzieć, że podmioty zobligowane do ujawniania informacji środowiskowych w SzD zaczynają uwzględniać KSR nr 9, ale jeszcze w stopniu niewystarczającym, zarówno do wskazówek zawartych w standardzie, jak i potrzeb wszystkich interesariuszy. Oznacza to, że w większości badanych firm informacje są prezentowane w sposób nie zawsze umożliwiający ich porównywanie, a SzD nie posiadają jeszcze wszystkich cech określonych w standardzie.

## Literatura

- 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.Urz. UE 15.11.2014.
- Hońko S., 2014, *Sprawozdanie z działalności jako źródło informacji o oddziaływaniu jednostki na środowisko*, *Ekonomia i Środowisko*, nr 3 (50), s. 122-133.  
[https://www.gpw.pl/opisy\\_indeksow/](https://www.gpw.pl/opisy_indeksow/) (24.02.2017).
- Kryk B., 2014, *Narzędzia rachunkowości zarządczej w pomiarze/ocenie działalności ekologicznej przedsiębiorstw*, *Optimum. Studia Ekonomiczne*, nr 3(64), s. 69-86.
- Kryk B., 2014a, *Rachunkowość zarządcza ukierunkowana na ochronę środowiska jako przejaw społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw*, *Nauki o Finansach*, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, nr 1 (18), s. 66-74.
- KSR, 2014, Krajowy Standard Rachunkowości nr 9 „Sprawozdanie z działalności”. Załącznik do uchwały Nr 6/2014 Komitetu Standardów Rachunkowości z 15 kwietnia 2014 r., Dz.Urz. Ministra Finansów, 2014, Warszawa, poz. 17.
- Samelak J., 2013, *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań, s. 180-183.
- Samelak J., 2013a, *Ramy koncepcyjne zintegrowanego sprawozdania jako formy raportowania CSR*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 314, s. 155-165.
- Ustawa z 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. 2002, nr 76, poz. 694 ze zm.