

Zesz. Nauk. UEK, 2022, 3(997): 53–71

ISSN 1898-6447

e-ISSN 2545-3238

<https://doi.org/10.15678/ZNUEK.2022.0997.0303>

## **Rachunkowość w realizacji potrzeb ekonomiczno-społecznych w aspekcie koncepcji zrównoważonego rozwoju. Doświadczenia z projektów szkoleniowych w systemie ochrony zdrowia**

Accounting in the Addressing of Economic and Social Needs in Terms of Sustainable Development. Experience from Training Projects in the Health Care System

**Wioletta Baran**

Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Katedra Rachunkowości Menedżerskiej, al. Niepodległości 162, 02-554 Warszawa, e-mail: [wbaran1@sgh.waw.pl](mailto:wbaran1@sgh.waw.pl), ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-1169-2343>

Artykuł udostępniany na licencji Creative Commons Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 4.0 (CC BY-NC-ND 4.0); <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0>

Sugerowane cytowanie: Baran W. (2022), *Rachunkowość w realizacji potrzeb ekonomiczno-społecznych w aspekcie koncepcji zrównoważonego rozwoju. Doświadczenia z projektów szkoleniowych w systemie ochrony zdrowia*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, nr 3(997), 53–71, <https://doi.org/10.15678/ZNUEK.2022.0997.0303>.

### STRESZCZENIE

**Cel:** Weryfikacja możliwości oddziaływania rachunkowości na potrzeby ekonomiczno-społeczne, w tym zarządcze, podmiotów leczniczych w aspekcie zrównoważonego rozwoju, na przykładzie projektów szkoleniowo-badawczych.

**Metodyka badań:** Rachunkowość została opisana w aspekcie zrównoważonego rozwoju zarówno dzięki możliwościom informacyjnym, jak i edukacyjnym czy aplikacyjnym (narzędziowym)

tego systemu. Możliwości oddziaływania rachunkowości zaprezentowano, wykorzystując metodę projektową oraz metody obserwacji uczestniczącej, analizy krytycznej i syntezy.

**Wyniki badań:** Dopasowanie monitorowanych i kontrolowanych działań w projektach szkoleniowo-badawczych do potrzeb podmiotów leczniczych pozwoliło na osiągnięcie oczekiwanego wpływu na otoczenie ekonomiczno-społeczne. Dowodzi to elastyczności systemu rachunkowości, a tym samym możliwości jego wykorzystania w tworzeniu podstaw decyzyjnych dla działań podejmowanych także na rzecz zrównoważonego rozwoju.

**Wnioski:** Wykorzystanie działania sprzężenia zwrotnego, właściwego dla funkcjonowania systemów informacyjnych, w tym systemu rachunkowości, sprawia, że edukacyjne i aplikacyjne możliwości rachunkowości stanowią realną odpowiedź na wzrost potrzeb ekonomiczno-społecznych interesariuszy. Edukacja w rachunkowości wpisuje się w edukację o wysokiej jakości, tj. edukację łączącą wiedzę i umiejętności, elastycznie odpowiadającą na potrzeby ekonomiczno-społeczne, w tym zarządcze podmiotów leczniczych.

**Wkład w rozwój dyscypliny:** Prawidłowo zidentyfikowane potrzeby ekonomiczno-społeczne każdego rodzaju podmiotów, w tym podmiotów non profit, determinują kształt efektywnego systemu rachunkowości. O efektywności systemu rachunkowości decyduje jednoczesne wykorzystanie jego uniwersalnych cech, a przede wszystkim możliwości informacyjnych, edukacyjnych i aplikacyjnych. Efektywność systemu będzie zatem oznaczać jego skuteczne wykorzystanie w kontekście przygotowywania użytecznych informacji do podejmowania decyzji na rzecz zrównoważonego rozwoju.

**Typ artykułu:** artykuł przeglądowy.

**Słowa kluczowe:** rachunkowość, zrównoważony rozwój, edukacja, zdrowie.

**Klasyfikacja JEL:** M41, Q01, I20, I10.

## ABSTRACT

**Objective:** To examine the impact of accounting on economic and social needs, including the management needs of medical entities terms seeking sustainable development, on the example of training and research projects.

**Research Design & Methods:** Accounting is described from the perspective of sustainable development, thanks to the information, educational and application capabilities of this system. Participatory observation, critical analysis and synthesis are used.

**Findings:** Monitored and controlled activities in training and research projects were adjusted to the needs of healthcare entities, making it possible to achieve the anticipated impact on the economic and social environment. The accounting system is shown to be flexible, and thus it is used in the creation of decision-making bases for actions taken for sustainable development.

**Implications/Recommendations:** The use of feedback activity appropriate for the operation of information systems, including the accounting system under consideration, makes educational and application possibilities of accounting a real response to the growing economic and social needs of stakeholders. Education in accounting falls within the category of high-quality education – that is, education that combines knowledge and skills and flexibly responds to economic and social needs, including the management needs of healthcare entities.

**Contribution:** The use of universal features of the accounting system, but above all its informational, educational, and application capabilities in response to correctly identified

economic and social needs of various types, including types of entities, will determine the shape of an effective accounting system. Effectiveness will mean it is successfully used in the preparation of applicable information for making all kinds of decisions, including those that contribute to sustainable development.

**Article type:** review article.

**Keywords:** accounting, sustainable development, education, health.

---

## 1. Wprowadzenie

Istota systemu informacyjnego rachunkowości polega na komunikowaniu informacji szerokiemu gronu użytkowników. Rachunkowość finansowa, w tym sprawozdanie finansowe oraz sprawozdanie z działalności jednostki, zapewnia prezentację (poza sytuacją majątkowo-finansową) informacji o uzyskiwanych efektach czy czynnikach ryzyka. Jest to istotne nie tylko dla danej jednostki, ale także dla otoczenia, w którym ona funkcjonuje. Informacje z raportowanych obszarów mogą być użyteczne w działaniach na rzecz zrównoważonego rozwoju. System rachunkowości zarządczej nie tylko dostarcza informacji do podejmowania decyzji zarządczych oraz tworzenia i wdrażania strategii organizacji, ale pozwala także dokonać oceny poziomu świadomości społecznej (Sobańska i Walińska 2018). Obecnie zapewnia to integracja obydwu podsystemów rachunkowości. Wewnętrzne procesy raportowania oraz zewnętrzne standardy sprawozdawcze wykorzystuje się zarówno w sprawozdawczości finansowej, jak i w działaniach na rzecz zrównoważonego rozwoju (Truant, Culasso i Argento 2019). Co istotne, obydwa systemy rachunkowości oferują narzędzia, dzięki którym możliwe są pomiar i ocena nie tylko wyników jednostki gospodarującej, ale też działań podejmowanych na rzecz zrównoważonego rozwoju (Bąk i Orzeszko 2017, Baran, Raulinajtys-Grzybek i Karwowski 2020).

Mając na uwadze obszary, w ramach których odbywa się raportowanie, należy wskazać, że system rachunkowości zaspokaja informacyjnie wszystkie wymiary zrównoważonego rozwoju – gospodarczy, społeczny i środowiskowy. Z drugiej strony sama koncepcja zrównoważonego rozwoju nie pozostaje bez wpływu na kształt systemu informacyjnego rachunkowości. System ten – jego ewolucja i warunki funkcjonowania – stanowi odpowiedź na zmieniające się potrzeby interesariuszy, którzy decydują się działać na rzecz zrównoważonego rozwoju.

Celem artykułu jest weryfikacja możliwości oddziaływania rachunkowości na potrzeby ekonomiczno-społeczne, w tym zarządcze, podmiotów leczniczych w aspekcie zrównoważonego rozwoju, na przykładzie projektów szkoleniowo-badawczych. Realizacji celu sprzyja istota systemu informacyjnego rachunkowości, w którym możliwe staje się uznanie interesariuszy i ich roszczeń. Wymagania

interesariuszy mogą wpływać na wzrost efektywności wykorzystania zasobów, usprawnianie decyzji zarządczych oraz poprawę wyników (Berman i in. 1999). Takie podejście stanowi podstawę zrównoważonego rozwoju i oznacza, że działania o charakterze strategicznym na rzecz zrównoważonego rozwoju podejmowane są bez narażania potrzeb przyszłych interesariuszy (Hockerts 2001, Dyllick i Hockerts 2002).

W artykule zaprezentowano teoretyczno-empiryczne podstawy prowadzonych badań odnoszących się zarówno do systemu rachunkowości, jak i do edukacji. Rozważania miały na celu ukazanie jakościowych cech obydwu systemów, determinujących je jako istotne w aspekcie zrównoważonego rozwoju. W części dotyczącej metodyki badań wskazano na dobór przedmiotu badań i sposób ich przeprowadzenia. W ramach wyników badań, mając na uwadze działanie istotnego elementu skutecznego systemu informacyjnego, tj. sprzężenia zwrotnego, wskazano na możliwości aplikacyjne i edukacyjne rachunkowości, realizując tym samym cel artykułu.

Osiągnięcie tego celu było możliwe m.in. dzięki analizie działań podejmowanych w następujących projektach szkoleniowo-badawczych, finansowanych ze środków unijnych<sup>1</sup>:

1) projekt pn. „Nowoczesne zarządzanie w zakładach opieki zdrowotnej – szkolenia z zakresu rachunku kosztów i informacji zarządczej oraz narzędzi restrukturyzacji i konsolidacji ZOZ” (dalej: projekt NZOZ), 2009–2013, program operacyjny „Kapitał ludzki” (PO KL); działanie: wzmocnienie potencjału zdrowia osób pracujących oraz poprawa jakości funkcjonowania systemu ochrony zdrowia; poddziałanie: podniesienie jakości zarządzania w ochronie zdrowia; projekt realizowany w ramach partnerstwa Ministerstwa Zdrowia i Szkoły Głównej Handlowej;

2) projekt pn. „Interdyscyplinarnie efektywnie skutecznie: szkolenia podnoszące kompetencje pracowników organów tworzących i osób zarządzających podmiotami leczniczymi” (dalej: projekt IES), 2018–2022, program operacyjny „Wiedza, edukacja, rozwój” (PO WER); działanie: działania jakościowe i rozwiązania organizacyjne w systemie ochrony zdrowia ułatwiające dostęp do niedrogich, trwałych oraz wysokiej jakości usług zdrowotnych; projekt realizowany w ramach partnerstwa Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie i Centrum Medycznego Kształcenia Podyplomowego.

## 2. Teoretyczno-empiryczne podstawy prowadzonych badań

Istota koncepcji zrównoważonego rozwoju sprowadza się do zapewnienia przyszłych pokoleń, że ich potrzeby będą zaspokajane na co najmniej takim poziomie jak obecnie. Pomiaru realizacji tych założeń (monitorowanie i ocena) jest w stanie

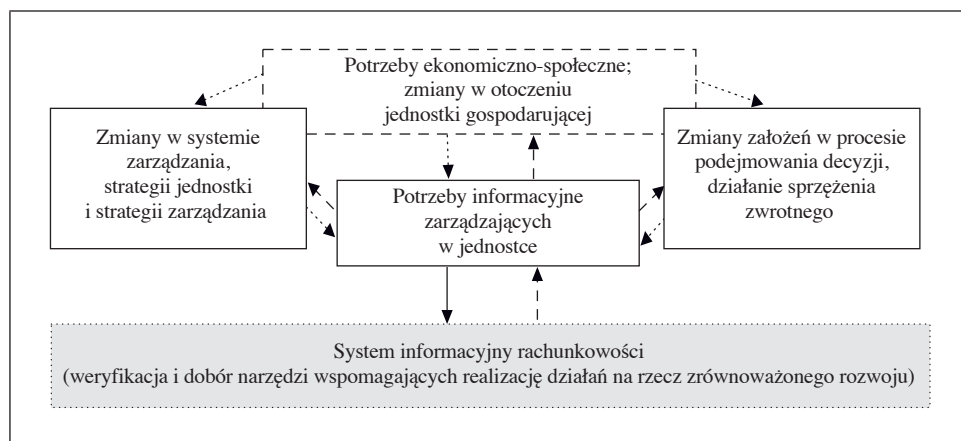
---

<sup>1</sup> Projekty były realizowane w Katedrze Rachunkowości Menedżerskiej Kolegium Nauk o Przedsiębiorstwie w Szkole Głównej Handlowej w Warszawie.

dokonać system o charakterze informacyjnym, w który wpisuje się rachunkowość – zarówno system rachunkowości finansowej, jak i zarządczej.

Rachunkowość nie pozostaje obojętna na żadne potrzeby informacyjne ani też na zmiany występujące w otoczeniu ogólnym, tj. społeczno-ekonomiczne, kulturowe, techniczne, polityczno-prawne czy międzynarodowe, a także wynikające z otoczenia zadaniowego, tj. wymogi organów założycielskich, potrzeby właścicieli, klientów, dostawców, partnerów strategicznych, konkurencji czy zalecenia regulatorów branżowych. Odpowiada na potrzeby osób zarządzających organizacją oraz działów funkcjonalnych – od działalności podstawowej, właściwej dla danej branży (działalność produkcyjna, handlowa, usługowa), przez pomocniczą (dział prawny, personalny, finansowy, techniczny, sprzedaży), do działalności zarządu. Dostarcza informacji na wszystkich szczeblach zarządzania – strategicznym, taktycznym, operacyjnym. Odpowiada na zmiany w strategii, a także w procesie podejmowania decyzji zarządczych.

Wszystkie te czynniki, zarówno w obszarze rachunkowości finansowej, jak i zarządczej, nadają tym podsystemom kształt, dopasowując je w celu zaspokojenia określonych potrzeb informacyjnych (por. rys. 1).



Rys. 1. System informacyjny rachunkowości zarządczej w koncepcji zrównoważonego rozwoju  
Źródło: opracowanie własne.

Ważne jest to, aby przed systemem rachunkowości postawić cel, na który będzie on w stanie odpowiedzieć informacyjnie, za pomocą odpowiednich metod i narzędzi. Mając na uwadze koncepcję zrównoważonego rozwoju, cel ten można określić jako podejmowanie działań, których wyniki wpisują się w jej istotę. Przy uwzględnieniu zróżnicowania jednostek gospodarujących mogą to być uniwersalne działania mające za zadanie racjonalne gospodarowanie ogólnie dostępnymi zasobami, takimi

jak woda i energia, czy też zasobami ograniczonymi, typu zasoby finansowe w sferze publicznej. Ocena tych działań, jak również świadomości społecznej zapewnia sam system rachunkowości finansowej w postaci informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych oraz zarządczej w postaci raportów wewnętrznych, a także danych wykorzystywanych na potrzeby raportowania działań z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu, z wykorzystaniem standardów GRI (Baran, Raulinajtys-Grzybek i Karwowski 2020).

Jakościowe cechy systemu rachunkowości, do których należą m.in. wiarygodność i przydatność oraz jego możliwości aplikacyjne pozwalające na pomiar dokonań, a także cechy komunikacyjne, stanowią, że system ten sam w sobie można uznać za zrównoważony. Uniwersalność systemu jest możliwa dzięki jego nieograniczonej dostępności. Mimo obligatoryjnych wskazań ustawy o rachunkowości, rachunkowość (finansową) mogą prowadzić wszystkie jednostki. Ramy tego systemu są formalnie określone (Ustawa... 1994, art. 4.3). System rachunkowości zarządczej jest dostępny dla podmiotów, niezależnie od rodzaju, formy, rozmiarów czy zróżnicowania realizowanych procesów. O jego obecności decydują wyłącznie potrzeby zarządzających. Ramy tego systemu wyznaczają najlepsze praktyki, zaś o jakości przesądza możliwość generowania m.in. informacji użytecznej (*Global Management...* 2014). Równowagę systemu, tożsamą z jego efektywnością, zapewniają cechy, tj. możliwość sprawowania kontroli, kompatybilność, elastyczność i efektywność kosztowa (Hornngren, Harrison i Bamber 2005). Realizacja tych cech jest możliwa dzięki narzędziom, jakie oferuje system rachunkowości (tabela 1).

Istotną zaletę systemu rachunkowości stanowi metoda podmiotowa przesądzająca o praktycznym jego wykorzystaniu. Wpisuje się to w ekonomiczno-społeczny aspekt koncepcji zrównoważonego rozwoju, stanowiąc ponadto o poczuciu odpowiedzialności społecznej danej jednostki za jej wyniki, szczególnie w obszarze ich oddziaływania na kwestie ekonomiczno-społeczne (Sobańska i Walińska 2018). Prezentacja wyników jest możliwa w związku z integracją systemów rachunkowości finansowej i zarządczej oraz wzrostem znaczenia nie tylko finansowych, ale też niefinansowych informacji (Truant, Culasso i Argento 2019, Stubbs i Higgins 2014). Rozumienie i potrzeba integracji tych informacji jest niezbędna w ocenie wszystkich działań, także podejmowanych na rzecz zrównoważonego rozwoju. O skuteczności osiągniętych celów poza wynikami finansowymi decydują bowiem także jakościowe (niefinansowe) wyniki działań zarządczych (Pollman 2019, Harper 2016), takie jak np. tworzenie nowych miejsc pracy, wzrost dostępności do edukacji, opieki zdrowotnej czy terenów rekreacyjnych, poprawa jakości wody i powietrza. Wszystkie działania oraz ich wyniki można zaplanować, zmierzyć i zaraportować dzięki możliwościom systemu rachunkowości i narzędziom (por. tabela 1). W rezultacie, działając zgodnie z zasadami (Ustawa... 1994, art. 4.1) oraz dobrymi praktykami (*Global Management...* 2014), możliwe jest korzystanie z wiarygodnych

i wieloaspektowych informacji w podejmowaniu decyzji we wszystkich obszarach wymagających doskonalenia czy zmiany.

Tabela 1. Wybrane narzędzia rachunkowości w procesie informacyjnym na rzecz zrównoważonego rozwoju

Wyszczególnienie	Charakterystyka w aspekcie zrównoważonego rozwoju
Rachunkowość finansowa	
Księgi rachunkowe	Możliwość wyodrębnienia miejsc gromadzenia danych dotyczących realizacji działań na rzecz zrównoważonego rozwoju, z uwzględnieniem zasobów, kosztów ich zużycia, generowanych korzyści (środki pieniężne, przychody), rozrachunków, wyników.
Sprawozdanie finansowe	Prezentacja sytuacji majątkowo-finansowej oraz wyników jednostki, w tym działalności wyodrębnionej na rzecz zrównoważonego rozwoju.
Sprawozdanie z działalności	Prezentacja kluczowych, finansowych i niefinansowych wskaźników efektywności dotyczących działalności jednostki, w tym zagadnień pracowniczych i środowiskowych.
Rachunkowość zarządcza	
Tradycyjne modele rachunku kosztów	Monitorowanie kosztów pełnych działalności (działań), kalkulacja kosztów produktów, planowanie działalności, w tym kosztów utrzymania zasobów, podejmowanie długookresowych decyzji inwestycyjnych.
Decyzyjne modele rachunku kosztów	Rozwiązywanie problemów zarządczych (kupić, sprzedać, produkować), ocena rentowności, ustalanie cen, optymalizacja wykorzystania zasobów, ciągłe doskonalenie.
Pozostałe (wybrane) narzędzia	Planowanie, organizacja, motywowanie i kontrola działalności (działań) w ujęciu rzeczowym, finansowym (budżetowanie); integracja działalności (działań) wokół strategii, w tym pomiar finansowy i niefinansowy (Strategiczna karta wyników).

Źródło: opracowanie własne.

Elastyczność systemu rachunkowości sprawia, że wpisuje się on w tzw. systemowe myślenie uznawane za skuteczny sposób formułowania i przeformułowania celów zrównoważonego rozwoju, edukacji i prowadzenia biznesu (Spivack 2021). Podejście to zapewnia, że w procesie podejmowania decyzji nie zostaną pominięte żadne istotne zależności, a holistyczne ujęcie (Wyciślak 2013, s. 26–27) zastosowane w analizowanych zagadnieniach gwarantuje, że przyjęte do realizacji cele zostaną osiągnięte. Wszystko to umożliwi postrzeganie rachunkowości jako dyscypliny w dziedzinie edukacji, która elastycznie odpowiada na potrzeby ekonomiczno-społeczne. Tym samym należy wskazać, że edukacja w rachunkowości wpisuje się w ważny czynnik sprzyjający zrównoważonemu rozwojowi – interdyscyplinarnemu podejściu zapewniającemu kształtowanie rozumienia wartości w szerszym kontekście niż zakres jednej dziedziny. Elastyczność jako cecha zrównoważonego systemu rachunkowości pozwala na jej otwartość na inne dyscypliny



(Czapla i Kazimierczak-Grygiel 2011, Bąk i Orzeszko 2017), sprzyjając tym samym filozofii zrównoważonego rozwoju.

Dążenie do osiągnięcia celów w ramach zrównoważonego rozwoju wymaga obydwu cech właściwych systemowi informacyjnemu rachunkowości – elastycznego i interdyscyplinarnego podejścia. Ich obecność zapewnia trwałą rozwój społeczeństw z zachowaniem zasobów naturalnych oraz z zatrzymaniem nieracjonalnej ich eksploatacji, zaś w dziedzinie edukacji sprzyja zaspokojeniu aspiracji rozwojowych obecnego pokolenia, bez ryzyka ograniczania realizacji tych samych dążeń następnym pokoleniom (*Shaping the Education...* 2012).

W stosunku do edukacji wskazuje się na konkretne cechy jakościowe, których przestrzeganie powinno zapewnić utrzymanie kierunku zgodnego z celami zrównoważonego rozwoju przyjętymi w edukacji. Zalicza się do nich definiowanie zagadnień merytorycznych odpowiadających aktualnym potrzebom ekonomiczno-społecznym, kompetencji do realizacji zadań (wykonywania określonych zawodów) oraz norm etycznych (Kioupi i Voulvoulis 2019). Do czynników sprzyjających upowszechnianiu i wdrażaniu idei zrównoważonego rozwoju należy ponadto uelastycznienie i zróżnicowanie form kształcenia (*Shaping the Education...* 2012, Czapla i Kazimierczak-Grygiel 2011). Poza edukacją formalną, realizowaną w ramach programów szkół funkcjonujących w systemie oświaty i szkolnictwa wyższego, istotną rolę przypisuje się tu edukacji nieformalnej. Forma ta, postrzegana jako trwający przez całe życie proces nauki przez praktykę, kształtuje postawy, wartości, umiejętności oraz wiedzę. Edukacja nieformalna jest wynikiem różnych doświadczeń, wpływu otoczenia oraz silnego oddziaływania środków masowego przekazu, dzięki czemu społeczeństwo ma szansę uzupełniać na bieżąco wiedzę w związku z intensywnym rozwojem cywilizacyjno-technicznym, ekologicznym i kulturowym (Fatya 2005).

Mając na uwadze rachunkowość jako dyscyplinę naukową<sup>2</sup>, należy wskazać, że wpisuje się ona w ideę zrównoważonego rozwoju. Rachunkowość w naukach ekonomicznych jak żadna inna dyscyplina, prócz wymiaru edukacyjnego, posiada także wymiar aplikacyjny. Kształcenie odbywa się z wykorzystaniem aktualnych regulacji, co jest istotne do przygotowywania i umiejętnego wykorzystywania użytecznych informacji w podejmowaniu decyzji. Edukacja w rachunkowości przygotowuje do zdobywania umiejętności niezbędnych do realizacji konkretnych, w tym certyfikowanych zawodów. Nastawienie na jakość i wiarygodność informacji dostępnych dla szerokiego grona interesariuszy sprawia, że programy kształcenia są formalnie zdefiniowane i ewoluują, rekomendując standardy etyczne dla wyko-

---

<sup>2</sup> Postrzeganie rachunkowości jako dyscypliny naukowej, mimo braku formalnego jej ujęcia w klasyfikacji dyscyplin naukowych, jest zasadne, mając na uwadze to, że korzysta ona z osiągnięć i metodologii, m.in. zajmuje się pomiarem podstawowej kategorii naukowej, jaką jest zdolność do wykonywania pracy (Dobija 2010, s. 26).



nywanych zawodów. Ze standardów etyki wynika m.in. konieczność ustawicznego kształcenia mającego na celu zaspokojenie potrzeb ekonomiczno-społecznych, stosownie do zmian w otoczeniu. W tabeli 2 zestawiono czynniki niezbędne do zapewnienia zrównoważonego rozwoju w procesie edukacji, na przykładzie dyscypliny rachunkowości.

Tabela 2. Czynniki determinujące edukację w rachunkowości w aspekcie zrównoważonego rozwoju

Wyszczególnienie	Charakterystyka w aspekcie zrównoważonego rozwoju
Programy kształcenia	
Merytoryczna oferta dydaktyczna	System informacyjny uregulowany formalnie i ze względu na potrzeby interesariuszy; wiarygodne informacje (cechy jakościowe sprawozdania finansowego) oraz informacje potrzebne w podejmowaniu decyzji zarządczych (problemowe rachunki kosztów, narzędzia rachunkowości zarządczej), przy dbałości o efektywność i oszczędność zasobów dla przyszłych pokoleń.
Wymiar aplikacyjny	System wymagający wykonywania czynności ewidencyjnych, sprawozdawczych, kontrolnych, rewizyjnych, zarządczych; ścieżka certyfikacji zawodowej księgowych SKwP, biegły rewident, kwalifikacje ACCA, CIMA, CMA.
Normy etyczne	Przygotowanie i prezentacja informacji wymaga uczciwości, obiektywizmu, kompetencji zawodowych i należytej staranności, a także zachowania poufności i profesjonalnego postępowania ( <i>Handbook...</i> 2020, s. 17; <i>CIMA...</i> 2015, s. 8).
Formy kształcenia	
Edukacja formalna	Rachunkowość – przedmiot w programach szkół średnich ekonomicznych, studiów wyższych licencjackich ekonomicznych i inżynierskich, magisterskich, podyplomowych.
Edukacja nieformalna	Szkolenia, kursy zawodowe i doskonalące prowadzone przez organizacje krajowe zrzeszające księgowych, biegłych rewidentów i międzynarodowe certyfikujące zawody w obszarze rachunkowości (księgowy, audytor, specjalista ds. rachunkowości zarządczej).
Interdyscyplinarne podejście	
Informacje w systemie rachunkowości determinowane czynnikami z otoczenia ekonomiczno-społecznego, politycznego, prawnego, demograficznego, epidemiologicznego, branżowego, psychologiczno-socjologicznego; w ramach dyscypliny: rachunkowość finansowa, zarządcza, branżowa (przedsiębiorstw produkcyjnych, handlowych i usługowych), rolna, ekologiczna, podatkowa, finansów publicznych, budżetowa, projektowa itp.	

Źródło: opracowanie własne.

Przedmiot zainteresowania rachunkowości, tj. jakość i wiarygodność generowanych i prezentowanych w systemie informacji oraz proces edukacji, w ramach

którego zainteresowani nabywają wiedzę i umiejętności, wskazują, że system ten wpisuje się w koncepcję zrównoważonego rozwoju. Promuje ona bowiem edukację, mając na uwadze jej wysoką jakość postrzeganą jako połączenie wiedzy i umiejętności. Rachunkowość odpowiada wysokiej jakości rozumianej jako dynamiczna koncepcja, która ewoluuje z biegiem czasu i jest modyfikowana w kontekście potrzeb społecznych, ekonomicznych i środowiskowych (Kumar 2010). Uelastycznienie i zróżnicowanie form kształcenia sprzyja budowaniu zdolności i osiągnięciu najpełniejszego potencjału uczących się przez całe życie (*Shaping the Education...* 2012, s. 89; Laurie i in. 2016). Ponadto w przeciwieństwie do studiów wyższych, które przygotowują studentów do konkurencyjnego uczestnictwa w gospodarce światowej, pozwala w sposób krytyczny i odpowiedzialny być członkiem społeczeństwa funkcjonującego zgodnie z celami zrównoważonego rozwoju (Mochizuki 2019). Natomiast interdyscyplinarne podejście w edukacji wpisuje się w model jakości „uczenie się jako połączenie”, gdzie całościowe ujęcie problemów edukacyjnych, zarówno w wymiarze ekonomicznym, jak i społecznym czy zarządczym umożliwia ustosunkowanie się do współczesnych obaw i wpływa na zrównoważenie problemów występujących w otoczeniu społeczno-gospodarczym (Lotz-Sisitka 2013, Barrett i in. 2016).

### 3. Metodyka badań

Dobór projektów szkoleniowo-badawczych zrealizowanych w obszarze ochrony zdrowia wynikał z zainteresowań badawczych autorki artykułu, dotyczących kierunków wykorzystywania rachunkowości jako systemu informacyjnego w generowaniu informacji zarządczej w podmiotach leczniczych.

W toku badania podjęto próbę weryfikacji, czy rachunkowość odpowiada koncepcji zrównoważonego rozwoju, szczególnie w aspekcie jej możliwości odpowiedzi i oddziaływania na potrzeby ekonomiczno-społeczne. W tym celu przeanalizowano wpływ projektu NZOZ oraz projektu IES w kontekście zdefiniowanych potrzeb dotyczących otoczenia ekonomiczno-społecznego, mając na uwadze dziedzinę ekonomii i zarządzania (Raulinajtys-Grzybek i Baran 2022). Wpływ ten zidentyfikowano w sferze funkcjonowania jednostek sektora finansów publicznych w systemie ochrony zdrowia. Wykorzystano metodę projektową oraz obserwacji uczestniczącej, mając na uwadze to, że autorka artykułu była członkinią zespołów zarządzających i pełniła funkcje wykonawcze w obydwu projektach.

W pierwszej części badania dokonano analitycznego przeglądu dokumentacji projektowej, w tym wniosków o dofinansowanie oraz raportów dotyczących realizacji osiągniętych wskaźników produktu i rezultatu w aspekcie przyjętych do realizacji celów. W wyniku badania dokonano syntezy zidentyfikowanych w części teoretycznej wskazań dla systemu rachunkowości pod kątem zrównoważonego rozwoju.

W drugiej części badania na podstawie zaraportowanego udziału uczestników w szkoleniach w projekcie IES zidentyfikowano rodzaj i liczbę otrzymanego wsparcia. Przez wsparcie rozumie się tu szkolenie lub szkolenia, z jakich skorzystali uczestnicy biorący udział w projekcie. Podstawę oceny wsparcia stanowiło szkolenie Z2 – „Zarządzanie finansowe i rachunek kosztów”, którego merytoryczna zawartość wpisuje się w system rachunkowości. Dla osób uczestniczących w szkoleniu zidentyfikowano zakres wsparcia, które wpisało się w interdyscyplinarne kształcenie w związku z korzystaniem z pozostałych szkoleń:

- ZP1 – „Zdrowie publiczne: demografia, epidemiologia i mapy potrzeb zdrowotnych”,
- ZP2 – „Nadzór i kontrola zarządcza, benchmarking i raportowanie zewnętrzne”,
- Z1 – „Zarządzanie strategiczne i budżetowanie”,
- Z3 – „Zarządzanie operacyjne – zarządzanie personelem i rozliczanie świadczeń medycznych”,
- BK – „Metodologia, monitorowanie i zarządzanie badaniami klinicznymi”.

#### 4. Wyniki badań

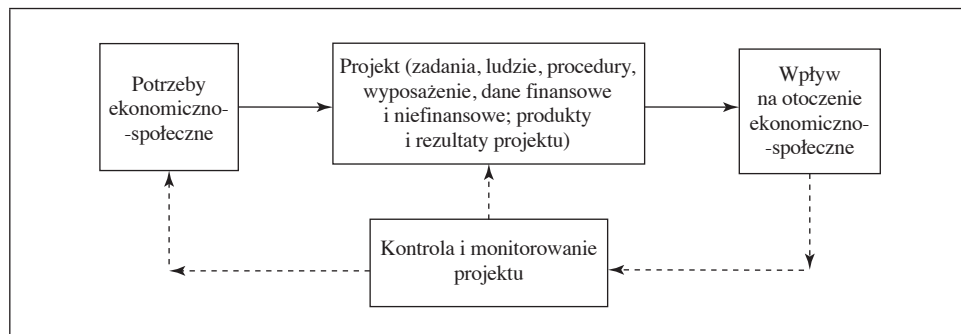
Inicjatorami projektów byli przedstawiciele Katedry Rachunkowości Menedżerskiej Kolegium Nauk o Przedsiębiorczości Szkoły Głównej Handlowej, których przedmiotem zainteresowania jest system rachunkowości. Wiedza i doświadczenie praktyczne z zakresu możliwości aplikacyjnych narzędzi rachunkowości pozwoliły im na identyfikację potrzeb w sferze funkcjonowania podmiotów systemu ochrony zdrowia i odpowiedź na nie poprzez uruchomienie projektów NZOZ i IES.

Funkcjonowanie rachunkowości jako systemu informacyjnego ilustruje rys. 2. Kontekst badań<sup>3</sup> dotyczących rachunkowości w koncepcji zrównoważonego rozwoju stanowiły projekty NZOZ i IES zrealizowane w latach 2009–2013 i 2018–2022. Sprzężenie zwrotne w systemie zapewniło kontrolę działań zmierzających do realizacji celów projektu.

W realizacji projektu NZOZ wykorzystano znane w rachunkowości zarządczej podejście zasobowo-procesowe i zaprojektowano model rachunku kosztów umożliwiający kalkulację dowolnie definiowanych obiektów kosztów, w tym m.in. kosztów świadczeń zdrowotnych. W tabeli 3 zaprezentowano przyczyny realizacji projektu w postaci zidentyfikowanych potrzeb zarządczych, celu, rezultatów i produktów oraz wpływ projektu NZOZ na otoczenie ekonomiczno-społeczne.

---

<sup>3</sup> Przyjęcie kontekstu zarówno dla rachunkowości (nie można rozprawiać o tym systemie bez ujęcia podmiotowego), jak i dla koncepcji zrównoważonego rozwoju jest niezbędne. Obydwa elementy wymagają umiejscowienia ich w otoczeniu, w którym odpowiadać będą na konkretnie zdefiniowane potrzeby.



Rys. 2. System informacyjny rachunkowości w koncepcji zrównoważonego rozwoju

Źródło: opracowanie własne.

Tabela 3. Możliwości aplikacyjne rachunkowości w projekcie NZOZ w aspekcie zrównoważonego rozwoju

Potrzeby ekonomiczno-społeczne	Cel projektu, rezultaty i produkty	Wpływ projektu na otoczenie ekonomiczno-społeczne <sup>a</sup>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– optymalizacja funkcjonowania zakładów opieki zdrowotnej (ZOZ)</li> <li>– wzrost jakości zarządzania ZOZ poprzez wykorzystanie narzędzi rachunkowości zarządczej, tj. rachunku kosztów</li> <li>– wzrost jakości informacji kosztowej, w tym o jednostkowym koszcie świadczenia zdrowotnego</li> <li>– stworzenie podstaw wyceny świadczeń zdrowotnych</li> <li>– szkolenie z zakresu rachunku kosztów kadr ZOZ</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– poprawa jakości zarządzania w ochronie zdrowia poprzez szkolenia 5955 pracowników ZOZ, w szczególności kadry zarządzającej, 1191 liderów rachunku kosztów oraz 740 pracowników organów założycielskich (40 cykli szkoleń, 8 konferencji, 134 godziny warsztatów)</li> <li>– wzrost wiedzy (50%) i umiejętności (70%) uczestników szkoleń w zakresie wykorzystania m.in. narzędzi rachunkowości zarządczej (rachunek kosztów)</li> <li>– opracowanie metodologii rachunku kosztów i 4 publikacji metodycznych</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– wzrost kompetencji 6900 osób zarządzających (ZOZ i organy tworzące) oraz 1300 liderów w zakresie rachunku kosztów (wiedza 84%, umiejętności 92%)</li> <li>– upowszechnienie narzędzia rachunkowości zarządczej wśród 7465 podmiotów leczniczych do wyceny świadczeń zdrowotnych i optymalizacji procesów zarządczych</li> <li>– powstanie metodyki taryfikacji świadczeń opieki zdrowotnej i wprowadzenie taryfikacji świadczeń</li> <li>– wzrost liczby podmiotów posiadających akredytację</li> <li>– wzrost efektywności szpitali mierzony poziomem przychodu na łóżko</li> </ul>
Kontrola i monitorowanie projektu		
osiągnięcie rezultatów i produktów projektu potwierdzone w wyniku ewaluacji zadań przyjętych do realizacji, w tym monitorowania jakości prowadzonych szkoleń w kontekście oczekiwań uczestników		

<sup>a</sup> Za (Raulinajtys-Grzybek i Baran 2022).

Źródło: opracowanie własne.

W realizacji projektu IES wykorzystano także stosowane powszechnie w rachunkowości zarządczej, a od 2014 r. ujęte wśród najlepszych praktyk (*Global Management... 2014*) podejście dotyczące wieloaspektowego, w tym multidyscyplinarnego, postrzegania informacji zarządczej. Zaprojektowano interdyscyplinarne szkolenia przeznaczone dla przedstawicieli podmiotów leczniczych i organów tworzących. W tabeli 4 zaprezentowano zidentyfikowane potrzeby edukacyjne w obszarach zarządczych, cel, rezultaty i produkty oraz wpływ projektu IES na otoczenie ekonomiczno-społeczne.

Tabela 4. Możliwości edukacyjne rachunkowości w projekcie IES w aspekcie zrównoważonego rozwoju

Potrzeby ekonomiczno-społeczne	Cel projektu, rezultaty i produkty	Wpływ projektu na otoczenie ekonomiczno-społeczne
<ul style="list-style-type: none"> <li>– potrzeba zrozumienia interdyscyplinarnej roli uczestników procesu zarządzania podmiotami leczniczymi (podmioty lecznicze, organy tworzące)</li> <li>– ograniczona liczba szkoleń z zakresu nadzoru nad podmiotami leczniczymi i zdrowia leczniczego</li> <li>– brak szkoleń interdyscyplinarnych w wyżej wymienionym zakresie</li> <li>– zmienność warunków funkcjonowania podmiotów leczniczych i konieczność dostosowania procesów zarządczych</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– wzrost wiedzy (50%) i kompetencji (60%) z zakresu zarządzania 640 przedstawicieli systemu ochrony zdrowia (160 osób z organów tworzących, 480 z podmiotów leczniczych, w tym 240 z zakresu badań klinicznych) z co najmniej trzech województw</li> <li>– przeprowadzenie 9 szkoleń w ramach 6 modułów w 8 cyklach (72 szkolenia)</li> <li>– przygotowanie materiałów dydaktycznych – 16 szt. (1 szt./1 dzień szkolenia), 6 ebooków (1 ebook/1 moduł szkolenia), 10 interaktywnych formularzy i 6 filmów dydaktycznych</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– wzrost kompetencji 975 osób zarządzających, przedstawicieli podmiotów leczniczych i organów tworzących (wiedza 85%, umiejętności 92%), w tym 250 osób szkolących się z zakresu badań klinicznych<sup>a</sup></li> <li>– przeszkolenie uczestników w ramach od 1 do 6 modułów szkoleń</li> <li>– rozpowszechnienie wśród uczestników szkoleń materiałów dydaktycznych</li> <li>– pozyskanie od 25% uczestników szkoleń w projekcie IES deklaracji współpracy w ramach realizowanego w Katedrze Rachunkowości Menedżerskiej Kolegium Nauk o Przedsiębiorczości Szkoły Głównej Handlowej, w trybie ciągłym „Projektu SGH dla ochrony zdrowia”</li> <li>– zdefiniowanie przez uczestników projektu IES interdyscyplinarnego zbioru szkoleń</li> </ul>
Kontrola i monitorowanie projektu		
osiągnięcie rezultatów i produktów projektu potwierdzone w wyniku ewaluacji zadań przyjętych do realizacji, w tym monitorowania jakości prowadzonych szkoleń w kontekście oczekiwań uczestników		

<sup>a</sup> Za (Raulinajtys-Grzybek i Baran 2022).

Źródło: opracowanie własne.

Projekt IES, w tym możliwości edukacyjne, przeanalizowano ponadto w aspekcie edukacji o wysokiej jakości, w którą wpisuje się kształcenie elastyczne, nieformalne, przede wszystkim będące odpowiedzią na zidentyfikowane potrzeby, w ramach interdyscyplinarnego programu szkolenia wykorzystującego podejście łączące wiedzę i umiejętności.

Szkolenia w ramach projektu IES odpowiadały kształceniu nieformalnemu; elastycznie dopasowano je do grup docelowych. Mimo pierwotnej oferty obejmującej wskazanie, że szkolenia ZP1 i ZP2 przeznaczone są dla przedstawicieli organów tworzących, a szkolenia Z1, Z2, Z3 i BK dla podmiotów leczniczych, umożliwiono uczestnikom projektu udział w szkoleniach dla obydwu grup. Nastąpiło to w wyniku interwencji samych zainteresowanych, na co instytucja pośrednicząca wyraziła zgodę. Wzięto pod uwagę podnoszoną przez uczestników szkoleń równość podmiotów, rozumianą jako równe traktowanie uczestników korzystających, jak i nadzorujących wykorzystanie środków publicznych w sferze opieki zdrowotnej.

Pierwotne założenie dostępności do wszystkich szkoleń w danej grupie docelowej zostało zachowane. Uczestnicy mogli zatem wziąć udział w większości szkoleń. Jedyne udział w szkoleniu z zakresu badań klinicznych (BK) został obwarowany koniecznością realizacji ich w bazowym podmiocie uczestników szkoleń. Dodatkowo, mając na uwadze to, że w wyniku pandemii szkolenia odbywały się online, odnotowano duże zainteresowanie udziałem w tej formie zajęć.

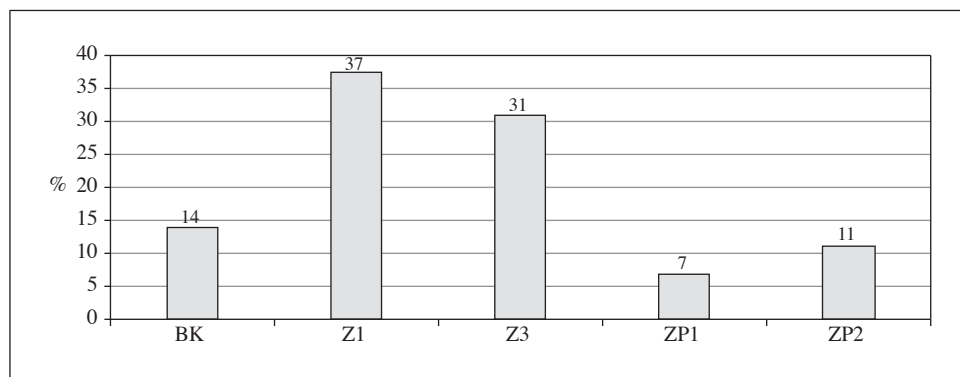
Realizacja projektu udowodniła, że przyjęcie odpowiadającej na zidentyfikowane potrzeby uczestników formuły interdyscyplinarności szkoleń, a zarazem otwarcie ich na obie grupy docelowe, było słuszne. Zaprezentowano to w tabeli 5, mając na uwadze szkolenie z zakresu systemu rachunkowości (Z2), w ramach którego uczestnikom przedstawiono możliwości dotyczące narzędzi rachunkowości finansowej, rachunku kosztów oraz narzędzi rachunkowości zarządczej w podmiotach leczniczych.

Dla 290 uczestników szkolenie Z2 w 80% przypadków było pierwszym wyborem. Przedstawiciele podmiotów leczniczych stanowili 91% uczestników, co uzasadnia tematyka szkolenia przeznaczona dla tej grupy beneficjentów (tabela 6). Najistotniejsze było jednak to, że uczestnicy szkolenia Z2 zdecydowali się też na udział w innych szkoleniach. Jak wynika z tabeli 5, spośród 231 uczestników najliczniej wzięli oni udział w szkoleniach z zarządzania strategicznego i operacyjnego (Z1 – 62 osoby, Z3 – 48 osób, BK – 23 osoby) oraz w szkoleniach przeznaczonych dla przedstawicieli organów tworzących (ZP2 – 20 osób, ZP1 – 7 osób). Szkolenie Z2 dla pozostałych jego przedstawicieli 20% uczestników stanowiło odpowiednio drugi i kolejny wybór. Uczestnicy ci również w najwyższym stopniu interesowali się tymi samymi szkoleniami, co uczestnicy szkolenia, dla których Z2 stanowiło pierwszy wybór (rys. 3).

Tabela 5. Potrzeba interdyscyplinarności szkoleń w aspekcie szkolenia z zakresu możliwości systemu informacyjnego rachunkowości (Z2) – kolejność wyboru przez uczestników

Szkolenie Z2		Pozostałe szkolenia w projekcie IES					
		BK	Z1	Z3	ZP1	ZP2	Razem
Z2_1	231 (80%)	23	62	48	7	20	160
Z2_2	40 (14%)	7	30	27	3	6	73
Z2_3	12 (4%)	3	11	10	5	3	32
Z2_4	5 (2%)	6	6	5	3	2	22
Z2_6	2 (1%)	2	2	2	2	2	10
Razem	290	41	111	92	20	33	297

Źródło: opracowanie własne na podstawie analizy danych bazy SL2014 w ramach projektu IES.



Rys. 3. Struktura uczestników szkolenia Z2 w projekcie IES (w %)

Źródło: opracowanie własne na podstawie analizy danych bazy SL2014 w ramach projektu IES.

Mając na uwadze grupy docelowe, w szkoleniu Z2 wzięli udział przede wszystkim przedstawiciele podmiotów leczniczych (tabela 6). Zainteresowanie ze strony przedstawicieli organów tworzących wyniosło zaledwie 9%.

Zaprezentowane projekty szkoleniowo-badawcze stanowią odzwierciedlenie wyzwania, jakie w ramach zrównoważonego rozwoju stawia się przed rachunkowością. Jest nim wsparcie zarządzających podmiotami leczniczymi w podejmowaniu działań, także na rzecz zrównoważonego rozwoju. Z jednej strony jest to odpowiedni dobór narzędzi pomiaru wyników dokonań, czyli wykorzystania możliwości aplikacyjnych rachunkowości. Z drugiej – jest to wykorzystanie możliwości edukacyjnych rachunkowości, gwarantujących umiejętne zastosowanie narzędzi pomiaru i generowania informacji zarządczej pozwalającej na zaspokojenie potrzeb ekonomiczno-społecznych. Takie podejście wpisuje się we wzrost potrzeb infor-



Tabela 6. Przedstawiciele grup docelowych w szkoleniu z zakresu możliwości systemu informacyjnego rachunkowości (Z2) – kolejność wyboru przez uczestników

Moduł Z2		Szkolenia w zależności od grupy docelowej (podmiot leczniczy/organ tworzący)			
		podmiot leczniczy	%	organ tworzący	%
Z2_1	231 (80%)	217	94	14	6
Z2_2	40 (14%)	35	88	5	13
Z2_3	12 (4%)	10	83	2	17
Z2_4	5 (2%)	3	60	2	40
Z2_6	2 (1%)	0	0	2	100
Razem	290	265	91	25	9

Źródło: opracowanie własne na podstawie analizy danych bazy SL2014 w ramach projektu IES.

macyjnych różnych grup interesariuszy. Zaspokojenia tych potrzeb oczekuje się od systemu rachunkowości.

## 5. Podsumowanie

Rachunkowość (jako uporządkowany zbiór zasad) wykorzystująca właściwe jej metody poznawcze stanowi m.in. system informacyjny zapewniający skuteczną komunikację. Działania aplikacyjne w ramach systemu rachunkowości elastycznie odpowiadają na identyfikowane potrzeby ekonomiczno-społeczne. Uniwersalność systemu sprawia, że zaspokaja informacyjnie uczestników życia gospodarczego danego podmiotu, konkretnego przedsięwzięcia (projektu) czy procesu, którego przykład mogą stanowić działania podejmowane na rzecz zrównoważonego rozwoju. Dzięki metodom i narzędziom rachunkowości możliwe jest monitorowanie i raportowanie wyników tych działań. Jest to o tyle niezbędne, że do oceny możliwości zapewnienia rozwoju przyszłym pokoleniom konieczny jest pomiar.

Edukacja w ramach systemu rachunkowości również wpisuje się w istotę zrównoważonego rozwoju. Dzięki wykorzystaniu elastycznych form kształcenia oraz interdyscyplinarnemu podejściu, będącemu odpowiedzią na zidentyfikowane potrzeby w procesie kształcenia, wykazuje ona cechy edukacji o wysokiej jakości.

Realizacja projektów stanowiących przedmiot badań zakończyła się sukcesem. Założone cele, w tym rezultaty i produkty, zostały osiągnięte. Odbyło się to zgodnie z założeniami systemu informacyjnego, mającego cechy systemu efektywnego, którego funkcjonowanie wpisuje się w istotę zrównoważonego rozwoju.

Dziewięć lat od zakończenia projektu NZOZ wypracowane rozwiązania realizowane są w formie rozporządzenia (Rozporządzenie... 2020). Dzięki możliwościom dostępnych narzędzi, rosnącej wiedzy i umiejętnościom, a zarazem

w wyniku projektu IES są one doskonałe. Z prowadzonych obserwacji wynika, że jest to proces ciągły. Jego kierunek ma na celu m.in. optymalizację wykorzystania zasobów niezbędnych w realizacji świadczeń zdrowotnych, co, mając na uwadze charakter opieki zdrowotnej, towarzyszyć będzie wszystkim przyszłym pokoleniom.

W wyniku realizacji projektu IES ukazano potrzebę doskonalenia wiedzy i umiejętności nabywanych w ramach systemu rachunkowości także w innych dziedzinach, z myślą o podejmowaniu kompleksowych działań na rzecz osiągania założonych celów, w tym także zrównoważonego rozwoju. Ustalenia te sprzyjają postrzeganiu rachunkowości jako dziedziny interdyscyplinarnej. Realizacja projektu IES wyznaczyła ponadto jego organizatorom dalsze kierunki działań. Jednym z nich jest dopasowanie tematyki będącego przedmiotem badań szkolenia Z2 do zadań nadzoru, w tym obszarze reprezentowanego przez organy tworzące podmioty lecznicze.

W obydwu projektach możliwe było osiągnięcie rezultatów dzięki obecnemu w funkcjonowaniu systemów sprzężeniu zwrotnemu. Jego działanie, determinujące elastyczność systemu rachunkowości, jest w stanie zapewnić odpowiedni dobór metod i narzędzi zarówno do pomiaru wyników dokonań, jak i skutecznej ich komunikacji. W kontekście zrównoważonego rozwoju są to cechy, które odpowiadać będą na dualistyczny wzrost potrzeb różnych grup interesariuszy (por. Zyznarska-Dworczak 2019, s. 9, 254, 259).

## Literatura

Baran W., Raulinajtys-Grzybek M., Karwowski M. (2020), *Merytoryczna pojemność rachunkowości zarządczej a raportowanie zrównoważonego rozwoju*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, nr 3(987), <https://doi.org/10.15678/znuek.2020.0987.0304>.

Barrett A.M., Chawla-Duggan R., Lowe J., Nikel J., Ukpo E. (2016), *The Concept of Quality in Education: A Review of the 'International' Literature on the Concept of Quality in Education*, „EdQual Working Paper”, nr 3.

Bąk M., Orzeszko T. (2017), *Zrównoważony rozwój rachunkowości – analiza zjawisk i determinanty kreujące*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 479, <https://doi.org/10.15611/pn.2017.479.01>.

Berman S.L., Wicks A.C., Kotha S., Jones T.M. (1999), *Does Stakeholder Orientation Matter? The Relationship between Stakeholder Management Models and Firm Financial Performance*, „Academy of Management Journal”, vol. 42(5), <https://doi.org/10.5465/256972>.

CIMA. *Code of Ethics for Professional Accountants* (2015), <https://www.cimaglobal.com> (data dostępu: 2.04.2022).

Czapla M., Kazimierczak-Grygiel E. (2011), *Strategie w edukacji dla zrównoważonego rozwoju*, „Neodidagmata. Wydawnictwo Naukowe UAM”, nr 31/32.

Dobja M. (2010), *Rachunkowość jako dyscyplina naukowa*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 59(115).

Dyllick T., Hockerts K. (2002), *Beyond the Business Case for Corporate Sustainability*, „Business Strategy and the Environment”, nr 11(2), <https://doi.org/10.1002/bse.323>.

Fatyga B. (2005), *Edukacja nieformalna w Polsce: historia i formy współczesne* (w:) *Doświadczając uczenia. Materiały pokonferencyjne*, red. J. Kaczanowska, Fundacja Rozwoju Systemu Edukacji, Warszawa.

*Global Management Accounting Principles* (2014), American Institute of CPAs, Chartered Institute of Management Accountants, Durham, London.

*Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants* (2020), International Federation of Accountants (IFAC), New York, [https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-English-2020-IESBA-Handbook\\_Web-LOCKED.pdf](https://www.ifac.org/system/files/publications/files/IESBA-English-2020-IESBA-Handbook_Web-LOCKED.pdf) (data dostępu: 5.04.2022).

Harper H.V. (2016), *Risk-Related Activism: The Business Case for Monitoring Nonfinancial Risk*, „Journal of Corporation Law”, nr 41, <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2478121>.

Hockerts K. (2001), *What Does Corporate Sustainability Actually Mean from a Business Strategy Point of View?*, Paper presented at the Greening of Industry Network Conference, Bangkok.

Horngren C.T., Harrison W.T. jr, Bamber L.S. (2005), *Accounting*, Prentice Hall Inc., New Jersey.

Kioupi V., Voulvoulis N. (2019), *Education for Sustainable Development: A Systematic Framework for Connecting the SDGs to Educational Outcomes*, „Sustainability”, nr 11(21), 6104; <https://doi.org/10.3390/su11216104>.

Kumar K. (2010), *Quality in Education: Competing Concepts*, „Contemporary Education Dialogue”, nr 7(1), <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/0973184913411197>.

Laurie R., Nonoyama-Tarumi Y., Mckeown R., Hopkins Ch. (2016), *Contributions of Education for Sustainable Development (ESD) to Quality Education: A Synthesis of Research*, „Centre for Environment Education”, vol. 10(2), <https://doi.org/10.1177/0973408216661442>.

Lotz-Sisitka, H. (2013), *Conceptions of Quality and ‘Learning as Connection’: Teaching for Relevance*, „Southern African Journal of Environmental Education”, nr 29.

Mochizuki Y. (2019), *Rethinking Schooling for the 21st Century: UNESCO-MGIEP’s Contribution to SDG 4.7.*, „The Journal of Record” vol. 12(2), <https://doi.org/10.1089/sus.2019.29160>.

Pollman E. (2019), *Corporate Social Responsibility, ESG, and Compliance*, „Loyola Law School, Los Angeles Legal Studies Research Paper”, nr 2019-35, <https://doi.org/10.2139/ssrn.3479723>.

Raulinajtyś-Grzybek M., Baran W. (2022), *Ocena wpływu projektów Katedry Rachunkowości Menedżerskiej Kolegium Nauk o Przedsiębiorczości Szkoły Głównej Handlowej w Warszawie na jakość działalności naukowej oraz otoczenie ekonomiczno-społeczne*, Warszawa, styczeń 2022 r., materiały niepublikowane.

Rozporządzenie Ministra Zdrowia z dnia 26 października 2020 r. w sprawie zaleceń dotyczących standardu rachunku kosztów (2020), Dz.U. 2020, poz. 2045.

*Shaping the Education of Tomorrow; Report on the UN Decade of Education for Sustainable Development, Abridged* (2012), UNESCO, Paris, <https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/919unesco1.pdf> (data dostępu: 16.04.2022).

Sobańska I., Walińska E. (2018), *Przyczynek do postrzegania struktury współczesnego systemu rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 96(218), <https://ztr.skwp.pl/api/files/view/347951.pdf> (data dostępu: 5.05.2022).

Spivack M. (2021), *Applying Systems Thinking to Education: The RISE Systems Framework. 2021/028*, [https://doi.org/10.35489/BSG-RISE-RI\\_2021/028](https://doi.org/10.35489/BSG-RISE-RI_2021/028).

Stubbs W., Higgins C. (2014), *Integrated Reporting and Internal Mechanisms of Change*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 27, nr 7, <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2013-1279>.

Truant E., Culasso F., Argento D. (2019), *Disclosing Strategies and Business Models in the Integrated Report*, „Symphonia Emerging Issues in Management”, vol. 1, <https://doi.org/10.4468/truant.culasso.argento>.

Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (1994), Dz.U. nr 121, poz. 591 z późn. zm.

Wyciślak S. (2013), *Efekt zarażania a działalność organizacji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Jagiellońskiego, Kraków.

Zyznarska-Dworczak B. (2019), *Rachunkowość zrównoważona w ujęciu kognitywno-teoretycznym*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.