

ISSN 1898-6447
e-ISSN 2545-3238

Uniwersytet
Ekonomiczny
w Krakowie

Zeszyty
Naukowe /
Cracow Review
of Economics
and Management



Nr 3 (987) / 2020

ISSN 1898-6447
e-ISSN 2545-3238

Uniwersytet
Ekonomiczny
w Krakowie

**Zeszyty
Naukowe /
Cracow Review
of Economics
and Management**

Nr 3 (987) / 2020

Rada Naukowa

Andrzej Antoszewski (Polska), *Slavko Arsovski* (Serbia), *Josef Arlt* (Czechy),
Daniel Baier (Niemcy), *Hans-Hermann Bock* (Niemcy), *Ryszard Borowiecki* (Polska),
Giovanni Lagioia (Włochy), *Tadeusz Markowski* (Polska), *Martin Mizla* (Słowacja),
David Ost (USA), *Józef Pociecha* (Polska), *Vesna Žabkar* (Słowenia)

Komitet Redakcyjny

Joanna Dzwonczyk, *Alina Klonowska* (sekretarz), *Ryszard Kowalski* (sekretarz),
Barbara Pawełek, *Aleksy Poczowski* (redaktor naczelny), *Krzyszyna Przybylska*,
Tadeusz Sikora, *Wanda Sułkowska*, *Monika Szaraniec*, *Angelika Wodecka-Hyjek* (sekretarz),
Bernard Ziębicki

Redaktor statystyczny

Paweł Ulman

Redaktorzy Wydawnictwa

Agnieszka Penarska, *Seth Stevens* (streszczenia w j. angielskim), *Małgorzata Wróbel-Marks*

Projekt okładki i układ graficzny tekstu

Marcin Sokołowski

Czasopismo jest indeksowane w następujących bazach:

BazEkon (<https://bazybg.uek.krakow.pl/bazekon>), CEEOL (www.ceeol.com),
CEJSH (<http://cejsh.icm.edu.pl>), ERIH PLUS (<https://dbh.nsd.uib.no/publiseringskanaler/erihplus/>)
oraz ICI World of Journals (<https://journals.indexcopernicus.com>)

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny w Krakowie, Kraków 2020

ISSN 1898-6447

e-ISSN 2545-3238

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Teksty artykułów są dostępne na stronie internetowej czasopisma:
www.zeszyty-naukowe.uek.krakow.pl oraz w bazie CEEOL

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie
31-510 Kraków, ul. Rakowicka 27, tel. 12 293 57 42, e-mail: wydaw@uek.krakow.pl
www.zeszyty-naukowe.uek.krakow.pl

Zakład Poligraficzny Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, 31-510 Kraków, ul. Rakowicka 27
Zam. 257/20

Spis treści

Słowo wstępne (Aleksy Pocztownski)	5
Eugeniusz Kwiatkowski, Emilia Kwiatkowska Zróźnicowanie poziomu i charakteru bezrobocia w przekroju powiatów w Polsce	7
Katarzyna Mierzejewska, Michał Chomicki Psychospołeczne aspekty pracy zdalnej. Wyniki badań przeprowadzonych w trakcie trwania pandemii COVID-19	31
Angelika Czajkowska Wpływ pandemii COVID-19 na działania CSR podejmowane przez przedsiębiorstwa	45
Wioletta Baran, Monika Raulinajtys-Grzybek, Mariusz Karwowski Merytoryczna pojemność rachunkowości zarządczej a raportowanie zrównoważonego rozwoju	63
Joanna Błażyńska Raportowanie ładu korporacyjnego zgodnie z SIN na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie	87
Krzysztof Mataczyna, Joanna Wielgórska-Leszczyńska Informacja o kapitale intelektualnym w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach finansowych spółek branży lekowej	107

Szanowni Czytelnicy,

Przedstawiając kolejny numer „Zeszytów Naukowych Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie / Cracow Review of Economics and Management”, chciałbym na wstępie podzielić się informacją, że w ostatniej ocenie czasopism przeprowadzonej przez Index Copernicus International, nasze czasopismo uzyskało 95 pkt. Ta wysoka ocena świadczy o docenieniu przez niezależną firmę ewaluacyjną poziomu naukowego czasopisma. Zapraszam zatem do dzielenia się wynikami prac naukowo-badawczych na łamach „Zeszytów Naukowych”. Zachęcam szczególnie do składania prac w języku angielskim, stwarzają one bowiem możliwość szerszego upowszechniania wyników badań.

Trzeci numer zawiera sześć artykułów z zakresu ekonomii, zarządzania i rachunkowości. W pierwszym artykule Eugeniusz Kwiatkowski i Emilia Kwiatkowska przedstawiają kształtowanie się poziomu i struktury bezrobocia w przekroju powiatowym. W analizie, która obejmuje lata 2011–2019, skupiono się na omówieniu stopy oraz charakteru bezrobocia. Na podstawie przeprowadzonych badań, w których wykorzystano klasyfikację powiatowych rynków pracy, opierając się na średniej i odchyleniu standardowym oraz analizach ekonometrycznych, autorzy stwierdzają, że mimo zmniejszenia się przeciętnego poziomu bezrobocia w badanym okresie nadal występuje wysokie zróżnicowanie bezrobocia w powiatach. Przyczyn tego stanu rzeczy upatrują w utrzymującej się strukturze przestrzennej wartości czynników stymulujących rozwój gospodarczy. W kolejnych dwóch artykułach autorzy podejmują kwestię wpływu pandemii COVID-19 na wybrane obszary pracy i funkcjonowania przedsiębiorstw. W pierwszym z nich Katarzyna Mierzejewska i Michał Chomicki przedstawiają psychospołeczne aspekty pracy zdalnej, której wzmożone zastosowanie ma miejsce obecnie. Badanie zostało przeprowadzone na wybranej grupie pracowników świadczących pracę zdalnie. Autorzy wskazują na ujemny wpływ pracy zdalnej na zaangażowanie pracowników oraz kontakty społeczne. W kolejnym artykule Angelika Czajkowska omawia wpływ pandemii COVID-19 na działania CSR podejmowane przez przedsiębiorstwa. Na podstawie analizy treści postów na profilach marek w serwisie Facebook autorka przedstawiła działania CSR realizowane w okresie pandemii. Konkluzja z przeprowadzonych badań sprowadza się do stwierdzenia, że przedsiębiorstwa w związku z ograniczeniami w zakresie tradycyjnych form

kontaktów z otoczeniem wzmocniły zdalne formy komunikowania się, takie np. jak media społecznościowe. Widoczny jest tu wpływ pandemii na rozwój cyfrowych form prowadzenia działalności CSR.

Trzy ostatnie artykuły poświęcone są różnym aspektom rachunkowości. Opracowanie autorstwa Wioletty Baran, Moniki Raulinajtys-Grzybek i Mariusza Karwowskiego dotyczy raportowania zrównoważonego rozwoju w rachunkowości zarządczej. W wyniku przeprowadzonych badań najwyżej oceniono znaczenie rachunkowości zarządczej w raportowaniu działalności organizacji i jej ekonomicznego wpływu na otoczenie, niżej natomiast – w raportowaniu warunków pracy i wpływu na społeczność lokalną. W konkluzji autorzy podkreślają użyteczność rachunkowości zarządczej w raportowaniu zrównoważonego rozwoju. W następnym artykule Joanna Błażyńska podejmuje zagadnienie raportowania ładu korporacyjnego zgodnie z polskim Standardem Informacji Niefinansowych w spółkach notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie. Na podstawie analizy raportów wybranych spółek stwierdzono rozbieżność między praktyką w tym względzie a założeniami standardu, polegającą na nieuwzględnianiu przez część badanych spółek tego obszaru zarządczego. Ponadto zwrócono uwagę na mankamenty natury merytorycznej analizowanych oświadczeń, co czyni je mało użytecznymi dla interesariuszy. Prowadzi to do konkluzji o braku zrozumienia idei powiązania ładu korporacyjnego z aspektami niefinansowymi w raportach rocznych. W ostatnim artykule Krzysztof Mataczyna i Joanna Wielgórka-Leszczyńska przedstawiają kwestię ujawniania informacji o kapitale intelektualnym w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej na przykładzie spółek produkujących leki, zarejestrowanych w Polsce i notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie. Posiłkując się analizą sprawozdań finansowych, autorzy stwierdzają, że badane przedsiębiorstwa nie sporządzają odrębnych sprawozdań dotyczących kapitału intelektualnego. Informacje na ten temat, których szczegółowość jest zróżnicowana, prezentują w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach finansowych. W konkluzji postulują potrzebę standaryzacji informacji o kapitale intelektualnym ujawnianych w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach finansowych.

Artykuły zawarte w tym numerze „Zeszytów Naukowych” dotyczą aktualnych i niedostatecznie rozpoznanych zagadnień. Zachęcam do zapoznania się z nimi, wyrażając nadzieję, że spotkają się z zainteresowaniem Czytelników oraz stanowić będą inspirację do podejmowania dalszych badań w tym zakresie.

Prof. dr hab. Aleksy Pocztowski
Redaktor naczelny

Eugeniusz Kwiatkowski

Emilia Kwiatkowska

Zróźnicowanie poziomu i charakteru bezrobocia w przekroju powiatów w Polsce

Streszczenie

Cel: Ukazanie zróźnicowania bezrobocia w polskich powiatach w latach 2011–2019 ze względu na stopę i charakter bezrobocia, identyfikacja najtrudniejszych i najkorzystniejszych powiatowych rynków pracy oraz ustalenie najważniejszych czynników ekonomicznych decydujących o klasyfikacji powiatów ze względu na poziom i charakter bezrobocia.

Metodyka badań: Klasyfikacja powiatowych rynków pracy na podstawie średniej i odchylenia standardowego oraz analiz ekonometrycznych wykorzystujących modele logitowe zmiennych dwumianowych.

Wyniki badań: Wykazano duże zróźnicowanie poziomu i charakteru bezrobocia w polskich powiatach w latach 2011–2019. Powiaty z korzystną sytuacją na rynkach pracy zlokalizowane są w zachodniej części kraju, zaś powiaty ze stosunkowo trudnymi rynkami znajdują się w części wschodniej. Największe zróźnicowanie sytuacji na powiatowych rynkach pracy utrzymuje się w województwie mazowieckim. Na szansę przyporządkowa-

Eugeniusz Kwiatkowski, Politechnika Warszawska, Filia w Płocku, Kolegium Nauk Ekonomicznych i Społecznych, ul. Łukasiewicza 17, 09-400 Płock, e-mail: Eugeniusz.Kwiatkowski@wp.edu.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9030-1664>.

Emilia Kwiatkowska, Biuro Planowania Przestrzennego Województwa Łódzkiego w Łodzi, Regionalne Obserwatorium Terytorialne, al. Piłsudskiego 12, 90-051 Łódź, e-mail: emodranka@wp.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2712-480X>.

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/>

nia powiatów do grup charakteryzujących się niskim poziomem bezrobocia i co najmniej średnim poziomem przepływów wpływały wysokie wartości majątku produkcyjnego, produkcji sprzedanej przemysłu oraz poziomu przedsiębiorczości.

Wnioski: Zmniejszenie przeciętnego poziomu stopy bezrobocia w powiatach oraz zwiększenie przepływów między bezrobociem a zatrudnieniem w latach 2011–2019 nie zmieniło znacząco grupowania powiatów ze względu na ich sytuację na rynku pracy. Nadal występuje duże zróżnicowanie poziomu i charakteru bezrobocia. Na podstawie oszacowań modelu można przypuszczać, że utrzymująca się struktura przestrzenna wartości stymulant rozwoju gospodarczego będzie decydować o utrwalaniu różnic między lokalnymi rynkami pracy pod względem poziomu oraz charakteru bezrobocia.

Wkład w rozwój dyscypliny: Wykazanie zróżnicowania bezrobocia w powiatach ze względu na równoczesne wykorzystanie mierników stanu i strumieni, porównanie zróżnicowania bezrobocia w dwóch odmiennych stanach koniunktury gospodarczej oraz określenie najważniejszych czynników decydujących o poziomie i charakterze bezrobocia w powiatach.

Słowa kluczowe: powiatowe rynki pracy, stopa bezrobocia, przepływy między bezrobociem i zatrudnieniem, zróżnicowanie przestrzenne, model logitowy zmiennych dwumianowych.

Klasyfikacja JEL: C23, C25, J21, J64, R23.

1. Wprowadzenie

Rozmiary bezrobocia i stopa bezrobocia są ważnymi miernikami sytuacji na rynku pracy, zarówno na poziomie krajowym i regionalnym, jak i na poziomie rynków lokalnych, w tym powiatowych. Ocena sytuacji na rynku pracy jest jednak bardziej wszechstronna i pogłębiona, jeśli analizy bezrobocia nie są ograniczone do pokazania rozmiarów i stóp bezrobocia, lecz uwzględniają również badanie charakteru bezrobocia, a więc czy zasób bezrobocia ma charakter stagnacyjny (charakteryzujący się niskimi napływami osób do zasobu bezrobocia i niskimi odpływami osób z tego zasobu oraz długim przeciętnym okresem trwania bezrobocia), czy też ma charakter dynamiczny (gdy napływy osób do zasobu bezrobocia i odpływy z tego zasobu są wysokie, zaś przeciętny okres trwania bezrobocia jest stosunkowo krótki). Tego rodzaju analizy znajdują się w centrum rozważań w artykule.

Podstawowymi celami niniejszego artykułu są:

- ukazanie zróżnicowania bezrobocia w polskich powiatach w latach 2011–2019 ze względu na stopę i charakter bezrobocia,
- identyfikacja grup najtrudniejszych i najkorzystniejszych powiatowych rynków pracy,

– ustalenie najważniejszych czynników (zmiennych) ekonomicznych decydujących o klasyfikacji powiatów ze względu na stopę bezrobocia i natężenie przepływów osób między zatrudnieniem a bezrobociem.

Analizy podjęte w artykule oparto na danych pochodzących z zasobu Banku Danych Lokalnych GUS oraz ze sprawozdań Powiatowych Urzędów Pracy (formularze MRPiPS – 01) z lat 2011–2019. Dane te są podstawą grupowania powiatowych rynków pracy oraz podjętych analiz ekonometrycznych, w których wykorzystano modele logitowe zmiennych dwumianowych (szczegółowy opis tych metod przedstawiono w punkcie 3 artykułu).

Struktura artykułu jest następująca. W punkcie 2 zamieszczono krótki przegląd badań nad sformułowanym tematem w polskiej literaturze. Punkt 3 zawiera uwagi metodologiczne wyjaśniające przyjęty sposób badania. W punkcie 4 przedstawiono wyniki grupowania powiatów ze względu na stopę i charakter bezrobocia, przy czym w celu określenia charakteru bezrobocia wykorzystano dane o przepływach osób między zasobami bezrobotnych i zatrudnionych. Punkt 5 zawiera prezentację modelu logitowego i jego wykorzystania do identyfikacji czynników decydujących o poziomie i charakterze bezrobocia w powiatach. Ważniejsze wnioski zamieszczono w punkcie 6.

2. Przegląd badań prezentowanych w literaturze przedmiotu

Analizy empiryczne poświęcone zróżnicowaniu bezrobocia w przekroju terytorialnym w Polsce były już wielokrotnie podejmowane w literaturze ekonomicznej. W większości przypadków odnosiły się one jednak do poziomu regionalnego, natomiast rzadziej badano bezrobocie w układzie rynków lokalnych. Związane jest to niewątpliwie ze znacznie większą dostępnością oficjalnych danych statystycznych i wskaźników na poziomie regionalnym niż na poziomie lokalnym (powiatowym). Dane statystyczne pochodzące z „Badania aktywności ekonomicznej ludności” (BAEL), które jest bardzo ważnym źródłem informacji o rynku pracy, są dostępne na poziomie makroregionów i województw, ale nie są reprezentatywne na poziomie powiatów. Podobnie wygląda dostępność do oficjalnej informacji o wielu zmiennych ekonomicznych (m.in. PKB), stosunkowo szeroka na poziomie regionalnym i niewielka bądź żadna na poziomie lokalnym. Z tych względów analizy lokalnych rynków pracy opierają się w większości na administracyjnych danych statystycznych, w tym danych Powiatowych Urzędów Pracy (PUP) o bezrobociu rejestrowanym.

Pierwsze próby rozpoznania zróżnicowania bezrobocia w przekroju terytorialnym w Polsce podjęto już w początkowych latach okresu transformacji (Kwiatkowski, Lehmann i Schaffer 1992). Na podstawie danych o stopach bezrobocia

rejestrowanego i relacjach B/W (liczby bezrobotnych przypadających na 1 wolne miejsce pracy) w 49 ówczesnych województwach w latach 1990–1991 pokazano zróżnicowanie sytuacji na wojewódzkich rynkach pracy, objaśniając je typem struktury gospodarczej województw.

Ważne badanie z metodologicznego punktu widzenia, dotyczące zróżnicowania przestrzennego rynków pracy, podjęto w opracowaniu I. Kotowskiej i M. Podogrodzkiej (1995), w którym przedstawiono sytuację na rynkach pracy w 49 starych województwach w latach 1992–1994 na podstawie dwóch typów wskaźników, a mianowicie zmiennych zasobowych (m.in. stopa bezrobocia rejestrowanego) oraz zmiennych strumieniowych (wskaźniki napływu do bezrobocia i odpływu z bezrobocia). Te dwa typy wskaźników wykorzystano do grupowania województw, które objaśniono typem struktury gospodarczej województwa (regiony rolnicze, uprzemysłowione, rozwinięte). Podobne ujęcie zastosowano w analizie E. Kwiatkowskiego i B. Gawrońskiej (1995). Znaczenie podejścia strumieniowego w analizie lokalnych rynków pracy podkreślono w badaniach M. Góry i U. Sztanderskiej. Podejście to wykorzystano do wyodrębnienia rynków pracy stagnacyjnych (o stabilnych stanach zatrudnienia i bezrobocia oraz niskich przepływach osób między stanami) i dynamicznych (o dużych zmianach stanów i wysokich przepływach osób między stanami) (Góra i Sztanderska 2006, s. 39–41).

Analizę zróżnicowania sytuacji na powiatowych rynkach pracy w latach 1999–2006 podjął T. Tokarski (2008), który jako podstawowy miernik oceny tej sytuacji przyjął stopę bezrobocia rejestrowanego. Silne zróżnicowanie poziomów stóp bezrobocia oraz zróżnicowanie zmian tych wskaźników w czasie w przekroju powiatów uzasadniał typem sektorowej struktury pracujących w powiatach, a mianowicie udziałami sektorów: rolnictwa, przemysłu i budownictwa, usług rynkowych i usług nierynkowych. Weryfikacji tej hipotezy dokonano na podstawie oszacowań parametrów funkcji regresji metodą MNK.

W innym artykule próbowano inaczej objaśnić zróżnicowanie stopy bezrobocia rejestrowanego w polskich powiatach (Majchrowska, Mroczek i Tokarski 2013). Opierając się na danych statystycznych z lat 2002–2011, oszacowano parametry funkcji regresji z efektami indywidualnymi, aby zweryfikować zależność stóp bezrobocia w powiatach od różnych czynników: geograficznych (odległości stolicy powiatu od stolicy województwa), administracyjnych (podział na powiaty grodzkie i ziemskie), historycznych (powiaty leżące na ziemiach byłych zaborów oraz ziemiach włączonych do Polski w 1945 r.), urbanistycznych (wskaźnik urbanizacji powiatu). Oszacowano również elastyczności zmian stóp bezrobocia w powiatach względem produkcji sprzedanej przemysłu w powiatach.

Endogenizację kilku ważnych zmiennych ekonomicznych w powiatach (wydajności pracy, płac realnych, stóp bezrobocia rejestrowanego i ich przyrostów) dokonali P. Dykas i T. Misiak (2014). Na podstawie danych statystycznych o powiatach

z lat 2002–2011 podjęli oni m.in. próbę zbadania zależności przyrostów stóp bezrobocia w powiatach od stopy wzrostu PKB w powiatach (oszacowanej własną metodą) i wcześniejszego poziomu stóp bezrobocia w powiatach. Okazało się, że przyrost stóp bezrobocia jest malejącą funkcją zarówno stóp wzrostu PKB, jak i wcześniejszych poziomów stóp bezrobocia.

Ciekawe badanie nad zróżnicowaniem sytuacji na powiatowych rynkach pracy przeprowadziła E. Sojka (2013). Na podstawie danych statystycznych dotyczących powiatów województwa śląskiego w latach 2006 i 2010 autorka skonstruowała mierniki syntetyczne Hellwiga, pokazujące sytuację na rynku pracy w powiatach w oparciu o 8 zmiennych diagnostycznych dotyczących różnych struktur bezrobocia i pracujących oraz wynagrodzeń. Mierniki te były podstawą rankingów i wyodrębnienia czterech grup typologicznych rynków pracy: najlepszej, dobrej, umiarkowanej dobrej i złej. Przy grupowaniu powiatów wykorzystano granice przedziałów miernika syntetycznego na podstawie obliczonych wartości średniej arytmetycznej i odchylenia standardowego. Okazało się, że ranking powiatów ze względu na miernik syntetyczny w niedużym stopniu jest zgodny z rankingiem powiatów ze względu na stopę bezrobocia.

Innym przykładem zastosowania metody grupowania opartej na granicach typowego obszaru zmienności jest analiza regionalnych rynków pracy w latach 2000–2012 przeprowadzona przez L. Kucharskiego (2014). Do grupy regionów o najniższym poziomie stopy bezrobocia zaliczył te, dla których jej wartość była niższa od średniej arytmetycznej, pomniejszonej o 0,6 odchylenia standardowego. W grupie rynków pracy o najgorszej sytuacji znalazły się regiony, w przypadku których wartość stopy bezrobocia była większa od średniej arytmetycznej powiększonej o 0,6 odchylenia standardowego.

Warto również wspomnieć o badaniu zróżnicowania przestrzennego bezrobocia w Polsce w 2013 r. przeprowadzonym przez I. Markowicz (2015), choć nie dotyczy ono powiatów, lecz województw. W celu pokazania zróżnicowania regionalnego bezrobocia wykorzystano bowiem nie tylko mierniki stanów (stopę bezrobocia, wskaźnik zatrudnienia, współczynnik aktywności zawodowej), ale również mierniki strumieniowe (stopę napływu do bezrobocia i stopę odpływu z bezrobocia). Pozwoliło to autorce wyodrębnić cztery typy rynków pracy ze względu na mierniki stanów (małej aktywności zawodowej, dużej aktywności zawodowej, dobrej sytuacji i braku miejsc pracy) oraz cztery typy rynków pracy ze względu na mierniki strumieniowe (stagnacji, dużej ruchliwości, groźby pogorszenia i możliwej poprawy) (Markowicz 2015, s. 251–252).

Proponowane w niniejszym artykule modele logitowe, mające na celu objaśnienie zróżnicowania bezrobocia na poziomie powiatowym, w analizach rynku pracy znajdują najczęściej zastosowanie w określaniu szans znalezienia zatrudnienia bądź prawdopodobieństwa utraty pracy w zależności od jednostkowych

cech demograficzno-społecznych indywidualnych respondentów. Jednym z przykładów jest zastosowanie modelu logitowego do określenia determinant przepływow z bezrobocia do zatrudnienia z wykorzystaniem danych BAEL w latach 2005–2006 (Gałęcka-Burdziak 2012).

Z tego krótkiego przeglądu badań prezentowanych w literaturze przedmiotu wynika, że podejmowano w nich różne aspekty analizy zróżnicowania bezrobocia w przekroju powiatów. Nowe elementy w badaniu przeprowadzonym przez autorów niniejszego artykułu polegają nie tylko na oparciu analizy na bardziej aktualnych danych, ale również na pokazaniu zróżnicowania bezrobocia w powiatach ze względu na równoczesne wykorzystanie mierników stanu i strumieni (stóp bezrobocia i stóp przepływów), ukazaniu zróżnicowania bezrobocia w dwu odmiennych stanach koniunktury gospodarczej oraz określeniu najważniejszych czynników decydujących o poziomie i charakterze bezrobocia w powiatach.

3. Uwagi metodologiczne

Badanie podjęte w niniejszym artykule przeprowadzono w dwóch etapach. W pierwszym etapie dokonano grupowania powiatów na podstawie średnich wskaźników statystycznych umożliwiających ocenę powiatowych rynków pracy. W etapie drugim podjęto próbę objaśnienia zróżnicowania bezrobocia w przekroju grup powiatów, korzystając z modeli logitowych.

Podstawą oceny powiatowych rynków pracy były dwa wskaźniki – stopa bezrobocia rejestrowanego¹ oraz wskaźnik przepływów osób między bezrobociem a zatrudnieniem.

Stopa bezrobocia, będąc miarą relatywnego natężenia zjawiska bezrobocia, pozwala na dokonywanie porównań sytuacji na różnych rynkach pracy. Pokazuje ona nie tylko stopień, w jakim faktyczne zasoby pracy są w powiatach wykorzystane, ale również wskazuje na występujące tam szanse znalezienia zatrudnienia przez osoby szukające pracy. Oprócz istotnych walorów informacyjnych, wskaźniki stóp bezrobocia mają jednak również swoje ograniczenia. Nie pokazują one bowiem rotacji osób w zasobie bezrobocia oraz okresu przebywania osób w tym zasobie. Obydwa wymienione aspekty są ważne przy ocenie rynku pracy. Dolegliwość negatywnych skutków ekonomicznych i społecznych bezrobocia zależy bowiem także od tego, czy bezrobocie koncentruje się w wąskiej czy szerszej grupie osób, oraz od tego, jak długo osoby bezrobotne pozostają bez pracy. Aby te

¹ Chociaż wskaźniki bezrobocia rejestrowanego uznawane są za mniej dokładną miarę faktycznego bezrobocia w porównaniu ze wskaźnikami bezrobocia BAEL, to jednak wykorzystano je w badaniu ze względu na to, że na poziomie powiatów dostępne są wyłącznie dane o bezrobociu rejestrowanym.

aspekty uchwycić, trzeba spojrzeć na bezrobocie od strony strumieni osób napływających do zasobu bezrobocia i strumieni osób odpływających z tego zasobu.

Miernikiem informującym o rotacji osób w zasobie bezrobocia jest wskaźnik natężenia napływów osób do bezrobocia i odpływów osób z bezrobocia. Im wyższy jest ten wskaźnik, tym rotacja osób w zasobie bezrobocia jest większa.

Nie wszystkie strumienie osób napływających do bezrobocia i odpływających z bezrobocia mają z ekonomicznego punktu widzenia takie samo znaczenie. Przy ocenie bezrobocia szczególnie ważne są napływy osób do bezrobocia z zatrudnienia (zależne od zwolnień i odejść z pracy) oraz odpływy osób z bezrobocia do zatrudnienia (zależne od skuteczności znajdowania pracy przez bezrobotnych). Dlatego też przy ocenie bezrobocia wykorzystujemy wskaźnik natężenia przepływów między bezrobociem a zatrudnieniem – por. wzór (1). Wyższa wartość tego wskaźnika świadczy o większej dynamice zasobu bezrobocia.

$$W_{it}^{U-E} = \frac{EU_{it} + UE_{it}}{U_{it}}, \quad (1)$$

gdzie:

W_{it}^{U-E} – wskaźnik natężenia przepływów między bezrobociem a zatrudnieniem,

EU_{it} – napływ osób z zatrudnienia do bezrobocia w i -tym powiecie w ciągu roku t ,

UE_{it} – odpływ osób z bezrobocia do zatrudnienia w i -tym powiecie w ciągu roku t ,

U_{it} – liczba bezrobotnych w i -tym powiecie w końcu roku t .

Wskaźnik natężenia przepływów osób, przedstawiony we wzorze (1), nie jest obojętny dla okresu trwania bezrobocia. Wyższe wskaźniki natężenia przepływów, oznaczające wyższą rotację osób w zasobie bezrobocia, implikują krótsze okresy trwania bezrobocia. Gdy przeciętny okres trwania bezrobocia jest stosunkowo krótki, zaś przepływy osób wysokie, zasób bezrobocia ma charakter dynamiczny, natomiast gdy charakterystyczne są dla tego zasobu stosunkowo niewielkie przepływy osób i relatywnie długie przeciętne okresy trwania bezrobocia, taki zasób nazwiemy stagnacyjnym. W artykule dokonano identyfikacji obydwu typów zasobu bezrobocia na powiatowych rynkach pracy.

Obydwie zmienne diagnostyczne charakteryzujące bezrobocie, a mianowicie stopa bezrobocia rejestrowanego (SB_{it}) i wskaźnik natężenia przepływów osób między zatrudnieniem i bezrobociem (W_{it}^{U-E}), są podstawą grupowania powiatów. Metoda grupowania powiatowych rynków pracy oparta jest na średniej arytmetycznej (\bar{x} , \bar{y}) i odchyleniach standardowych (s_x , s_y) wskaźników. Każda zmienna diagnostyczna pozwala wyodrębnić powiaty o wskaźnikach wyższych od średniej powiększonej o 1 odchylenie standardowe, powiaty o wskaźnikach niższych

od średniej pomniejszonej o 1 odchylenie standardowe oraz powiaty pozostałe (zob. tabela 1). W rezultacie takiego grupowania otrzymujemy 9 grup powiatów oznaczonych literami alfabetu od A do I.

Tabela 1. Metoda grupowania powiatów oparta na odchyleniu standardowym od średniej arytmetycznej wskaźników

Wskaźnik natężenia przepływów na rynku pracy (y)	A	$x_i < \bar{x} - s_x$ $y_i > \bar{y} + s_y$	B	$\bar{x} - s_x < x_i < \bar{x} + s_x$ $y_i > \bar{y} + s_y$	C	$x_i > \bar{x} + s_x$ $y_i > \bar{y} + s_y$
	D	$x_i < \bar{x} - s_x$ $\bar{y} - s_y < y_i < \bar{y} + s_y$	E	$\bar{x} - s_x < x_i < \bar{x} + s_x$ $\bar{y} - s_y < y_i < \bar{y} + s_y$	F	$x_i > \bar{x} + s_x$ $\bar{y} - s_y < y_i < \bar{y} + s_y$
	G	$x_i < \bar{x} - s_x$ $y_i < \bar{y} - s_y$	H	$\bar{x} - s_x < x_i < \bar{x} + s_x$ $y_i < \bar{y} - s_y$	I	$x_i > \bar{x} + s_x$ $y_i < \bar{y} - s_y$
Stopa bezrobocia rejestrowanego (x)						

Źródło: opracowanie własne.

Wyodrębnione grupy powiatów charakteryzują się odmienną sytuacją na rynku pracy ze względu na jedną bądź obie zmienne diagnostyczne. Najkorzystniejszą sytuację na rynku pracy mamy w grupie A, gdyż w powiatach tych są relatywnie niskie stopy bezrobocia oraz relatywnie wysokie wskaźniki przepływów osób między zatrudnieniem a bezrobociem, wskazujące na dynamiczny charakter zasobu bezrobocia. Z tego punktu widzenia najgorszą sytuację mamy w powiatach należących do grupy I, w których stopy bezrobocia należą do najwyższych, zaś charakter zasobu bezrobocia można określić jako stagnacyjny.

W drugim etapie badania podjętego w artykule skonstruowano model ekonometryczny w celu weryfikacji istotności wpływu czynników ekonomicznych na zaklasyfikowanie powiatów do określonej grupy rynków pracy. Dobór rodzaju modelu ekonometrycznego warunkowany był charakterem zmiennej objaśnianej. Klasyfikacja powiatów polega na przypisaniu i -temu powiatowi w t -roku oznaczenia grupy od A do I. Uzyskano w ten sposób obserwacje zmiennej jakościowej, wielomianowej uporządkowanej. Mimo możliwości szacowania modelu ekonometrycznego dla tego typu zmiennej (*Mikroekonometria...* 2012, s. 123–178) podjęto decyzję o rezygnacji z szacowania modelu dla zmiennej tego rodzaju, kierując się dwoma przesłankami. Pierwsza odnosi się do braku jednoznaczności w kolejności grup, przede wszystkim w odniesieniu do grup od B do H. Określenie kolejności między analogicznymi parami grup wymagałoby wskazania, który ze wskaźników diagnostycznych zastosowanych w grupowaniu posiada większą wagę w ocenie sytuacji powiatów pod względem sytuacji na rynku pracy. Druga przesłanka odnosi

się do możliwości interpretacyjnych modelu dla zmiennej jakościowej, wielomianowej uporządkowanej. Wyniki estymacji modelu dla zmiennej uporządkowanej odnoszą się do wpływu zmiennych na szansę zmiany danej kategorii na kategorię wyższą (w niniejszej analizie – lepszą pod względem sytuacji na rynku pracy), co nie odpowiadałoby celom badawczym artykułu. Dlatego podjęto decyzję o oszacowaniu modeli dla zmiennych dwumianowych, binarnych. Pozwalają one na weryfikację istotności oraz kierunku wpływu zmiennych na szanse zaliczenia powiatów do wyróżnionej grupy, w porównaniu z wszystkimi pozostałymi grupami. Oszacowanie modeli dla zmiennych dwumianowych wymaga przekodowania zmiennej wielomianowej na 9 zmiennych binarnych (od A do I), gdzie każda zmienna przyjmuje wartości: 1, gdy i -ty powiat w t -roku należy do danej grupy powiatów, lub 0, gdy i -ty powiat w t -roku nie należy do danej grupy powiatów. Analizę modelową przeprowadzono z wykorzystaniem modelu logitowego.

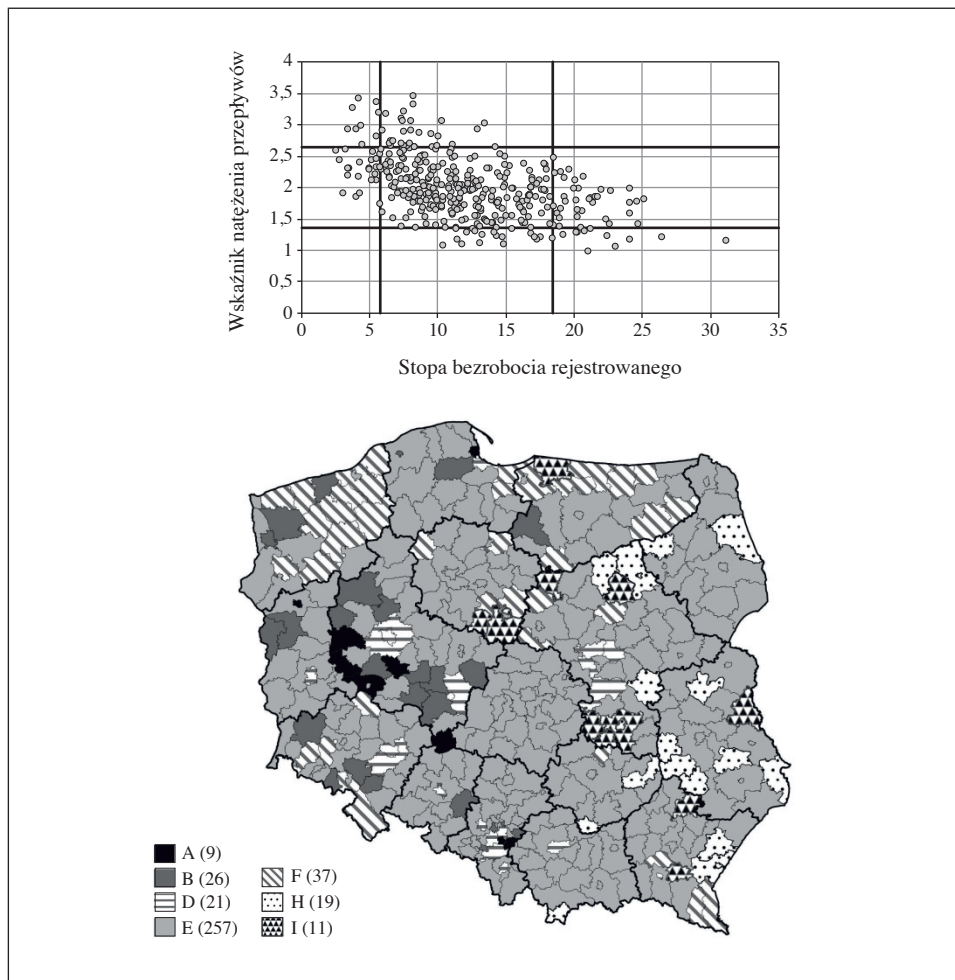
Dobór potencjalnych zmiennych objaśniających do modeli opiera się na dorobku teoretycznym ekonomii w zakresie czynników kształtujących sytuację na lokalnych rynkach pracy oraz dostępności informacji statystycznych na poziomie powiatów. Z tych względów do podstawowych determinant wpływających na zróżnicowanie powiatów pod względem poziomu i charakteru bezrobocia zaliczono:

- wartość majątku produkcyjnego,
- nakłady inwestycyjne na środki trwałe,
- produkcję sprzedaną sektora przemysłowego,
- liczbę osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą,
- liczbę spółek handlowych z udziałem kapitału zagranicznego,
- poziom kapitału zagranicznego w podmiotach z udziałem kapitału zagranicznego,
- odległość do najbliższego miasta liczącego powyżej 100 tys. mieszkańców.

Wszystkie zmienne ujęto w formułach relatywnych pozwalających na dokonanie porównań między powiatami.

4. Grupowanie powiatowych rynków pracy

Grupowanie powiatów przeprowadzono na podstawie wartości średnich wskaźników statystycznych dla lat 2011–2019, a także oddzielnie dla roku początkowego (2011) i końcowego tego okresu (2019). Rok 2011 był rokiem dosyć słabej koniunktury gospodarczej, kiedy negatywne wpływy kryzysu globalnego były jeszcze wyraźnie widoczne, natomiast w 2019 r. silne były efekty korzystnej koniunktury gospodarczej, stąd też, uwzględniając w analizie obydwa krańcowe lata, można zbadać reakcję powiatowych rynków pracy na odmienną koniunkturę gospodarczą.



Rys. 1. Podział powiatów według sytuacji na rynkach pracy w latach 2011–2019

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Banku Danych Lokalnych (GUS) oraz baz danych ze sprawozdań o rynku pracy z Powiatowych Urzędów Pracy (formularze MRPiPS – 01) dla lat 2011–2019.

Na rys. 1 pokazano rozkład i rozmieszczenie powiatów w wyodrębnionych grupach ze względu na średni poziom i charakter bezrobocia w latach 2011–2019. Zgodnie z oczekiwaniami najwięcej powiatów znajduje się w grupie E (aż 257), w której obydwie zmienne diagnostyczne zbliżone są do średnich. Warto zauważyć, że żaden powiat nie znalazł się w grupie G, w której stosunkowo niskim stopom bezrobocia towarzyszą niskie współczynniki przepływów, oraz w grupie C, w której stopy bezrobocia należą do najwyższych, zaś zasób bezrobocia ma najbar-

dziej dynamiczny charakter. Rozmieszczenie grup powiatów w Polsce zaznaczono na mapie zaprezentowanej na rys. 1. Pokazuje ona, że większość powiatów z relatywnie korzystną sytuacją na rynkach pracy (grupy A, B i D) znajduje się w zachodniej części kraju, natomiast powiaty z najtrudniejszą sytuacją na rynkach pracy (grupy I, F i H) zlokalizowane są w części wschodniej.

Nazwy powiatów należących do dwu grup z krańcowo odmienną sytuacją na rynkach pracy, tj. do grupy A (sytuacja najlepsza) i grupy I (sytuacja najtrudniejsza), przedstawiono w tabeli 2. Warto zwrócić uwagę na to, że w grupie A znalazło się 5 powiatów z województwa wielkopolskiego, kilka dużych miast (Gdynia, Tychy, Gorzów) oraz drugi powiat z województwa śląskiego, w grupie I zaś powiaty z województwa mazowieckiego (5 powiatów), podkarpackiego (2), kujawsko-pomorskiego (2), lubelskiego (1) i warmińsko-mazurskiego (1).

Tabela 2. Powiaty o najkorzystniejszej (grupa A) i najtrudniejszej (grupa I) sytuacji na rynkach pracy w latach 2011–2019

Grupa	Powiat
A	m. Tychy, m. Gorzów Wielkopolski, śremski, nowotomyski, m. Gdynia, wolsztyński, leszczyński, bieruńsko-lędziński, kępiński
I	szydłowiecki, włodawski, makowski, brzozowski, radziejowski, nizański, włocławski, przysuski, żuromiński, braniewski, radomski

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Banku Danych Lokalnych (GUS) oraz baz danych ze sprawozdań o rynku pracy z Powiatowych Urzędów Pracy (formularze MRPiPS – 01) dla lat 2011–2019.

Analiza porównawcza grupowania powiatów w latach 2011 i 2019 prowadzi do kilku wniosków. Po pierwsze, należy podkreślić zasadnicze różnice między obu latami w zakresie sytuacji na rynkach pracy. W 2011 r. średnia stopa bezrobocia w powiatach wynosiła 15,5%, a wskaźnik natężenia przepływów 1,5, natomiast w 2019 r. wskaźniki te wynosiły odpowiednio 7,0% i 2,4. W 2019 r. nastąpiły więc zasadnicze, korzystne zmiany obu wskaźników: nie tylko zmniejszyły się wówczas średnie stopy bezrobocia w powiatach, ale również zasoby bezrobocia stały się bardziej dynamiczne².

Po drugie, ogólna struktura podziału powiatów na grupy nie uległa większym zmianom w 2019 r. w porównaniu z 2011 r. W obydwu porównywanych latach najwięcej powiatów znalazło się w grupie E (181 w 2011 r. i 209 w 2019 r.), natomiast żaden powiat nie został przyporządkowany do grup C i G. Liczby powiatów według poszczególnych grup wraz z ich przynależnością do województw podano

² W 2011 r. przeciętny szacunkowy okres trwania bezrobocia w warunkach stanu stacjonarnego (T) wyniósł 9,5 miesiąca, zaś w 2017 r. wskaźnik ten zmniejszył się do 5,9 miesiąca.

w tabeli 3. Wynika z niej, że w obu badanych latach grupy powiatów z korzystną sytuacją na rynkach pracy (grupy A, B i D) zlokalizowane są w zachodniej części kraju, natomiast grupy ze stosunkowo trudnymi rynkami pracy (grupy F, H i I) znajdują się we wschodniej części kraju.

Tabela 3. Liczba powiatów według grup i województw w 2011 i 2019 r.

Województwo	A		B		D		E		F		H		I	
	2011	2019	2011	2019	2011	2019	2011	2019	2011	2019	2011	2019	2011	2019
Dolnośląskie	2	0	7	6	1	3	12	14	7	5	0	2	0	0
Kujawsko-pomorskie	1	0	0	0	1	1	9	13	8	5	1	0	3	4
Lubelskie	0	0	0	0	1	0	12	14	0	1	10	6	1	3
Lubuskie	0	3	6	3	1	0	3	8	4	0	0	0	0	0
Łódzkie	2	0	1	0	1	1	20	23	0	0	0	0	0	0
Małopolskie	0	2	0	0	2	2	14	17	0	0	6	1	0	0
Mazowieckie	1	1	0	1	6	5	18	17	1	1	10	9	6	8
Opolskie	1	0	2	0	0	1	9	11	0	0	0	0	0	0
Podkarpackie	0	0	0	0	2	1	13	12	2	2	5	4	3	6
Podlaskie	0	0	0	0	2	0	8	9	0	2	5	5	2	1
Pomorskie	4	3	2	1	0	1	8	14	6	1	0	0	0	0
Śląskie	7	5	5	5	5	6	19	20	0	0	0	0	0	0
Świętokrzyskie	0	0	0	0	1	0	8	8	2	2	3	3	0	1
Warmińsko-mazurskie	0	1	1	2	1	0	5	9	13	7	0	0	1	2
Wielkopolskie	11	9	7	7	2	8	15	11	0	0	0	0	0	0
Zachodnio-pomorskie	0	2	1	1	0	0	8	9	12	8	0	0	0	1
Suma	29	26	32	26	26	29	181	209	55	34	40	30	16	26

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z Banku Danych Lokalnych (GUS) oraz baz danych ze sprawozdań o rynku pracy z Powiatowych Urzędów Pracy (formularze MRPiPS – 01) dla lat 2011–2019.

Po trzecie, informacje zamieszczone w tabeli 3 pozwalają również wysnuć wnioski o relatywnej sytuacji na powiatowych rynkach pracy w przekroju województw. Wynika z nich, że powiaty województw wielkopolskiego i śląskiego utrzymały, a nawet umocniły w 2019 r. czołowe miejsca w rankingu rynków pracy (niskie stopy i dynamiczny charakter bezrobocia) zdobyte w 2011 r., zaś stosunkowo najtrudniejsza sytuacja utrzymuje się w niektórych powiatach województw lubelskiego, podkarpackiego, podlaskiego i świętokrzyskiego (znaczną liczbą

powiatów z grup I, H i F oraz niewielka liczba z grup A, B i D). Biorąc pod uwagę liczebność powiatów w poszczególnych grupach, można stwierdzić, że relatywna poprawa sytuacji w 2019 r. w stosunku do 2011 r. nastąpiła w województwach lubuskim, małopolskim, pomorskim, warmińsko-mazurskim i zachodniopomorskim, natomiast relatywne pogorszenie w województwach podkarpackim, podlaskim i świętokrzyskim. Największe zróżnicowanie sytuacji na powiatowych rynkach pracy utrzymuje się w województwie mazowieckim, w którym znacznej liczbie powiatów z grup A, B i D towarzyszy duża liczebność powiatów z grup I, H i F.

Tabela 4. Powiaty o najkorzystniejszej (grupa A) i najtrudniejszej (grupa I) sytuacji na rynkach pracy w 2011 i 2019 r.

Grupa A		Grupa I	
2011	2019	2011	2019
grodziski, m. Sopot, m. Katowice, m. Gdynia, bieruńsko-lędziański, m. Poznań, m. Ruda Śląska, m. Tychy, kościański, nowotomyski, śremski, wolsztyński		lipnowski, radziejowski, wrocławski, włodawski, makowski, przysuski, radomski, szydłowiecki, żuromiński, m. Radom, brzozowski, nizański, braniewski	
wrocławski (D), m. Wrocław (D), m. Opole (D), m. Gdańsk (D), poznański (D), m. Kalisz (D), m. Leszno (D), kępiński (D), leszczyński (D), m. Rybnik (D), rawski (D), międzychodzki (E), m. Toruń (E), łowicki (E), gdański (E), raciborski (E), m. Mysłowice (E)	ślubicki (B), m. Gorzów Wielkopolski (B), krotoszyński (B), obornicki (B), ostrowski (B), m. Zielona Góra (D), m. Olsztyn (D), m. Częstochowa (E), m. Nowy Sącz (E), myślenicki (E), kartuski (E), szamotulski (E), kołobrzegi (E), m. Szczecin (E)	strzyżowski (F), grajewski (F), sejneński (F)	wąbrzeski (E), bieszczadzki (F), sierpecki (F), leski (F), bartoszycki (F), kamieński (F), krasnostawski (H), pułtuski (H), hrubieszowski (H), przemyski (H), opatowski (H), przeworski (H), kolneński (H)

Uwaga: w nawiasie wskazano grupy, do których należały powiaty z grup A lub I w 2011 lub 2019 r.

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Banku Danych Lokalnych (GUS) oraz baz danych ze sprawozdań o rynku pracy z Powiatowych Urzędów Pracy (formularze MRPiPS – 01) dla lat 2011–2019.

Tabela 4 zawiera wykaz powiatów o najkorzystniejszej (grupa A) i najtrudniejszej (grupa I) sytuacji na rynkach pracy w 2011 i 2019 r. Wynika z niej, po pierwsze, że skład powiatów należących do grupy A uległ pewnej zmianie w 2019 r. w porównaniu z 2011 r., ale 12 powiatów, w tym kilka dużych miast, utrzymało czołowe miejsce w rankingu. Po drugie, spośród 29 powiatów należących do grupy A w 2011 r. aż 17 powiatów straciło tę pozycję w 2019 r., przede

wszystkim z powodu zmniejszenia wskaźników przepływów (przechodząc do grupy D), ale także z powodu relatywnego wzrostu stopy bezrobocia (przechodząc do grupy E). Po trzecie, w grupie A znalazło się w 2019 r. wiele nowych powiatów, które awansowały do tej grupy dzięki znaczącej redukcji stopy bezrobocia w porównaniu z 2011 r. (przejście z grupy B do A) bądź też równoczesnej redukcji stopy bezrobocia i wzrostowi stóp przepływów (przejścia z grup D i E do A).

Znaczącym zmianom uległ również skład grupy I w 2019 r. w porównaniu z 2011 r. (por. tabela 4). Co prawda, aż w 13 powiatach mamy najtrudniejszą sytuację na rynku pracy zarówno w 2011 r., jak i w 2019 r., ale trzy powiaty opuściły w 2019 r. grupę I, przede wszystkim dzięki wzrostowi przepływów na rynku pracy, przechodząc do grupy F. Natomiast aż 13 nowych powiatów znalazło się w 2019 r. w grupie I ze względu na zmniejszenie dynamiki przepływów na rynku pracy i wzrost stóp bezrobocia (przejście z grup E, F i H).

5. Próba objaśnienia zróżnicowania bezrobocia w przekroju powiatów – analiza modelowa

Celem zastosowania modelu ekonometrycznego była weryfikacja istotności wpływu czynników ekonomicznych na klasyfikację 380 powiatów w latach 2011–2018, przeprowadzoną według wcześniej omówionego algorytmu. Ograniczenie przedziału czasowego analizy wynikało z braku wartości zmiennych objaśniających dla 2019 r. Zgodnie z zaprezentowaną metodą spośród 9 grup zidentyfikowano 7 grup powiatów (poza grupą C oraz G).

Dobór potencjalnych zmiennych objaśniających klasyfikację powiatowych rynków pracy opierał się na określeniu i kwantyfikacji czynników charakteryzujących koniunkturę gospodarczą powiatów. Zakres zmiennych obejmował w większości stymulanty korzystnej sytuacji na rynkach pracy:

- wartość majątku produkcyjnego przedsiębiorstw wyrażoną wartością brutto środków trwałych, w cenach nabycia (bez uwzględnienia stopnia ich zużycia) w przedsiębiorstwach w przeliczeniu na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł) ($WBST_{it}$);

- zdolność inwestycyjną przedsiębiorstw i pośrednio możliwość kreacji nowych miejsc pracy określone wartością nakładów inwestycyjnych na środki trwałe na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł) (INW_{it});

- kondycję ekonomiczną przedsiębiorstw przemysłowych oraz poziom uprzemysłowienia charakteryzowane wartością produkcji sprzedanej sektora przemysłowego (przemysłu i budownictwa) na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł) ($PRODUKCJA_{it}$);

– poziom przedsiębiorczości mieszkańców wyrażony liczbą osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą na 1000 mieszkańców ($OSOBY_FIZ_{it}$);

– aktywność gospodarczą spółek handlowych z udziałem kapitału zagranicznego charakteryzowaną za pomocą liczby tych podmiotów przypadających na 10 tys. mieszkańców ($SPOLKI_{it}$) oraz wartości kapitału zagranicznego w przeliczeniu na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł) ($KAPITAL_ZAGR_{it}$). Założono, że wysokie wartości zmiennych mogą świadczyć o atrakcyjności inwestycyjnej powiatów, wynikającej z konkurencyjności kapitału ludzkiego oraz dostępności do wykwalifikowanej siły roboczej w powiatach. Ze względu na brak danych o liczbie spółek handlowych z udziałem kapitału zagranicznego na 10 tys. mieszkańców oraz o wartości kapitału zagranicznego w podmiotach gospodarczych z udziałem kapitału zagranicznego na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł), w oszacowaniach nie uwzględniono obserwacji z brakami. Wobec powyższego uzyskano panel niezbilansowany, liczący 2660 obserwacji.

Wartości zmiennych wyrażonych w zł zostały skorygowane o wielkość inflacji w poszczególnych województwach na podstawie wskaźnika cen towarów i usług, według cen stałych (2011 = 1).

Poza zmiennymi ekonomicznymi do modelu włączono zmienną charakteryzującą dostępność geograficzną do lokalnych ośrodków pracy w postaci odległości do najbliższego miasta liczącego powyżej 100 tys. mieszkańców ($MIASTO_100_{it}$). Przyjmując przeciętną liczbę ludności dla miast w latach 2011–2018, wskazano 39 ośrodków miejskich liczących powyżej 100 tys. osób. Założono, że bliskość aglomeracji miejskich wpływa na rozwój kapitału ludzkiego mieszkańców sąsiednich powiatów oraz większą dostępność do rynku pracy, co może przekładać się na wyższe przepływy osób na rynku pracy i zwiększenie szans zatrudnienia. Wobec powyższego wzrost odległości powiatów od dużych miast może wiązać się ze spadkiem szansy na zaliczenie ich do grup powiatów o korzystnej sytuacji na rynku pracy, natomiast wzrostem szans na zaliczenie powiatów do grup o niekorzystnej sytuacji pod względem bezrobocia.

Oceniając potencjalne zmienne objaśniające pod względem statystycznym, należy wskazać na wysoką zmienność (wartość współczynnika zmienności powyżej 10%) wartości potencjalnych zmiennych objaśniających. Analiza korelacji z wykorzystaniem współczynnika korelacji liniowej Pearsona (por. tabela 5) wykazała występowanie względnie silnych zależności statystycznych między liczbą spółek z udziałem kapitału zagranicznego przypadających na 10 tys. mieszkańców a wielkością zainwestowanego kapitału w tych spółkach ($r = 0,739$) oraz między wartością brutto środków trwałych w przedsiębiorstwach w przeliczeniu na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym a nakładami inwestycyjnymi przeliczonymi na tę samą wielkość ($r = 0,714$). Mimo wysokiego poziomu zależności zdecydowano o wykorzystaniu tych zmiennych w modelu.

Tabela 5. Wartości współczynników korelacji liniowej (r) potencjalnych zmiennych objaśniających modeli ekonometrycznych

Zmienna	$WBST_{it}$	INW_{it}	$PRODUKCJA_{it}$	$OSOBY_FIZ_{it}$	$SPOLKI_{it}$	$KAPITAL_ZAGR_{it}$	$MIASTO_100_{it}$
$WBST_{it}$	1,000	0,714	0,527	0,375	0,465	0,524	-0,039
INW_{it}	0,714	1,000	0,399	0,269	0,304	0,361	-0,080
$PRODUKCJA_{it}$	0,527	0,399	1,000	0,337	0,383	0,500	-0,145
$OSOBY_FIZ_{it}$	0,375	0,269	0,337	1,000	0,627	0,419	-0,017
$SPOLKI_{it}$	0,465	0,304	0,383	0,627	1,000	0,739	-0,064
$KAPITAL_ZAGR_{it}$	0,524	0,361	0,500	0,419	0,739	1,000	-0,071
$MIASTO_100_{it}$	-0,039	-0,080	-0,145	-0,017	-0,064	-0,071	1,000

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych Banku Danych Lokalnych (GUS) oraz baz danych ze sprawozdań o rynku pracy z Powiatowych Urzędów Pracy (formularze MRPiS – 01) dla lat 2011–2018.

Analizę ekonometryczną przeprowadzono na podstawie modeli logitowych szacowanych dla 7 niezależnych zmiennych dwumianowych, dla których przyjęcie wartości 1 oznacza przynależność i -tego powiatu w t -roku do danej grupy, wartość 0 wskazuje na brak takiej przynależności. Postać teoretyczną każdego z 7 szacowanych modeli, uwzględniającą zbiór potencjalnych zmiennych objaśniających, przedstawia wzór (2):

$$\ln\left(\frac{p_{it}}{1-p_{it}}\right) = \beta_0 + \beta_1 WBST_{it} + \beta_2 INW_{it} + \beta_3 PRODUKCJA_{it} + \beta_4 OSOBY_FIZ_{it} + \beta_5 SPOLKI_{it} + \beta_6 KAPITAL_ZAGR_{it} + \beta_7 MIASTO_100_{it} + \varepsilon_{it}, \quad (2)$$

gdzie:

p_{it} – szansa (prawdopodobieństwo) sukcesu zaliczenia i -tego, gdzie $i = 1, 2, 3, \dots, 380$, powiatu w t -roku, gdzie $t = 2011, 2012, \dots, 2018$, do określonej grupy powiatów, $p_{it} = P(Y_{it} = 1)$ – prawdopodobieństwo przyjęcia przez zmienną objaśnianą wartości 1, $1 - p_{it} = P(Y_{it} = 0)$ – prawdopodobieństwo przyjęcia przez zmienną objaśnianą wartości 0, $k = 1, 2, 3, \dots, m$ (*Mikroekonometria...* 2012, s. 81),

$WBST_{it}$ – wartość brutto środków trwałych w przedsiębiorstwach na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł),

INW_{it} – nakłady inwestycyjne na środki trwałe na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł),

$PRODUKCJA_{it}$ – produkcja sprzedana przemysłu (przetwórstwo przemysłowe i budownictwo) na 1 mieszkańca w cenach stałych z 2011 r. (zł),

$OSOBY_FIZ_{it}$ – liczba osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą na 1000 mieszkańców,

$SPOLKI_{it}$ – liczba spółek handlowych z udziałem kapitału zagranicznego na 10 tys. mieszkańców,

$KAPITAL_ZAGR_{it}$ – kapitał zagraniczny w podmiotach gospodarczych z udziałem kapitału zagranicznego na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł),

$MIASTO_100_{it}$ – odległość geograficzna do najbliższego miasta liczącego powyżej 100 tys. mieszkańców (średnia liczby mieszkańców w latach 2011–2018),

ε_{it} – składnik losowy.

Przedmiotem estymacji w modelach były parametry $\beta_0, \beta_1, \beta_2, \beta_3, \dots, \beta_k$ szacowane metodą największej wiarygodności (MNW). Do interpretacji wyników oszacowań stosuje się iloraz szans (OR_k), obliczany jako $e^{\beta_k} = \exp(\beta_k)$, gdzie k oznacza kolejny numer szacowanego parametru modelu. Wartość ilorazu szans interpretuje się jako krotność zmiany prawdopodobieństwa przyjęcia wartości 1 przez zmienną zależną (Y) względem jednostkowej zmiany zmiennej objaśniającej (przy założeniu *ceteris paribus*). Do interpretacji wyników oszacowań modeli posłużono się ilorazami szans pomniejszonymi o 1, wyrażonymi w procentach. Wartości te mówią o procentowym wzroście lub spadku prawdopodobieństwa przyjęcia wartości 1 przez zmienną zależną (Y). W niniejszej analizie wartości te należy zatem interpretować jako procentowy wzrost lub spadek prawdopodobieństwa zaliczenia powiatów do grupy, wynikający z jednostkowego przyrostu wartości zmiennej objaśniającej. Należy podkreślić brak porównywalności oszacowań ilorazów szans między modelami mimo tego samego zbioru zmiennych objaśniających.

Odnosząc się do istotnych statystycznie oszacowań parametrów, dla których prawdopodobieństwa testowe (wartości pod przyrostami szans) są mniejsze od 0,05, można wskazać na zależności, przyjmując założenie *ceteris paribus* przedstawione w tabeli 6.

Analizując wyniki estymacji modeli można wskazać na podobieństwa oszacowań parametrów dla dwóch grup powiatów – A i D. Obie grupy charakteryzują się najniższym poziomem bezrobocia oraz wysokim (grupa A) i średnim (grupa D) natężeniem przepływów między bezrobociem i zatrudnieniem. Pierwszą zmienną, która w istotny statystycznie sposób wpływała w badanym okresie na korzystną sytuację na rynkach pracy grup A i D, była wartość majątku produkcyjnego. Wzrost wartości środków trwałych o 1 zł na 1 mieszkańca wiązał się ze wzrostem szansy przyporządkowania powiatów do grupy A o 0,0011%, natomiast do grupy D o 0,0015%. Można przypuszczać, że wyższy poziom uprzemysłowienia powiatów mógł decydować o większym natężeniu przepływów między bezrobociem i zatrudnieniem, przy zbliżonym najniższym poziomie bezrobocia. Co ciekawe, bezwzględna wartości współczynnika korelacji Pearsona obliczona dla wskaźnika natężenia przepływów i wartości produkcji sprzedanej przemysłu (0,29) jest niższa niż w przypadku zależności między stopą bezrobocia a wartością produkcji sprzedanej (–0,39). Istotny statystycznie wpływ na zakwalifikowanie

powiatów do tych grup miał również poziom przedsiębiorczości. Wzrost liczby osób fizycznych prowadzących działalność gospodarczą o 1 na 1000 mieszkańców wiązał się ze wzrostem prawdopodobieństwa zaliczenia do grup o 2,75% (grupa A) i 3,19% (grupa D). Zgodnie z założeniami dodatkowy wzrost wartości wymienionych zmiennych powodował spadek prawdopodobieństwa znalezienia się powiatów w grupach B, F i I (o przeciętnej i wysokiej stopie bezrobocia).

Tabela 6. Przyrosty szans przyporządkowania do grup względem jednostkowych zmian wartości zmiennych objaśniających (w %) obliczone na podstawie oszacowań parametrów modeli logitowych dla grup

Wyszczególnienie	Grupa						
	A	B	D	E	F	H	I
<i>WBST</i>	0,0011	-0,0014	0,0015	0,0002	-0,0054	0,0003	-0,0049
	3,69E-04	1,28E-02	1,81E-06	3,80E-01	1,69E-10	4,03E-01	4,81E-07
<i>INW</i>	0,0012	0,0015	0,0004	0,0003	-0,0008	-0,0041	0,0015
	4,41E-01	5,02E-01	8,28E-01	7,92E-01	7,87E-01	8,53E-02	6,64E-01
<i>PRODUKCJA</i>	0,0024	0,0008	0,0009	0,0000	-0,0028	-0,0017	-0,0030
	1,34E-12	1,09E-01	5,91E-03	9,84E-01	5,86E-04	1,90E-03	2,41E-03
<i>OSOBY_FIZ</i>	2,7488	0,6964	3,1864	0,7217	0,7740	-1,1500	-1,9958
	6,08E-10	1,87E-01	4,39E-10	1,94E-02	1,24E-01	1,91E-02	3,47E-03
<i>SPOLKI</i>	1,7008	1,7992	4,2481	-8,9483	14,0194	-20,4938	-3,7509
	4,46E-01	5,51E-01	5,77E-02	3,04E-07	4,32E-06	3,10E-07	4,63E-01
<i>KAPITAL_ZAGR</i>	-0,0090	-0,0023	-0,0010	0,0015	-0,0016	-0,0010	-0,0163
	1,40E-07	3,14E-01	4,99E-01	1,93E-01	6,47E-01	7,68E-01	4,71E-02
<i>MIASTO_100</i>	-0,0006	-0,0006	-0,0004	-0,0005	0,0003	0,0013	-0,0010
	2,10E-02	3,08E-02	1,59E-01	3,64E-03	2,07E-01	1,01E-09	6,22E-04
Constant	-98,9453	-91,4196	-99,6305	-45,2303	-78,3508	-53,4277	179,2195
	1,66E-49	9,26E-13	1,24E-50	2,18E-03	5,40E-07	7,39E-03	9,18E-03
<i>N</i>	2660	2660	2660	2660	2660	2660	2660
Logarytm wiarygodności	-860,1488	-745,2266	-613,3984	-1734,756	-794,6508	-990,273	-682,5753
<i>p</i> -value	2,2e-16	0,0126	2,2e-16	7,396e-07	2,2e-16	2,2e-16	2,2e-16
Kryterium informacyjne Akaike	1736,298	1506,453	1242,797	3485,512	1605,302	1996,546	1381,151

Uwaga: pogrubioną czcionką oznaczono przyrosty szans istotnych statystycznie (wartość *p*-value – prawdopodobieństwa testowego jest mniejsza od 0,05).

Źródło: obliczenia własne w programie R Cran 3.3.0.

Oszacowania wykazały brak istotnego wpływu nakładów inwestycyjnych na środki trwałe na 1 mieszkańca w wieku produkcyjnym (zł) (INW_{it}) na sposób grupowania powiatów.

Liczba spółek z udziałem kapitału zagranicznego ($SPOLKI_{it}$) okazała się nieistotna statystycznie pod względem klasyfikacji powiatów w grupach A, B, D oraz I. W przypadku grup E i H (o przeciętnym poziomie stopy bezrobocia) wpływ na szansę przyporządkowania do tych grup okazał się ujemny, natomiast dodatni w przypadku grupy F – o wysokim poziomie bezrobocia oraz przeciętnym natężeniu przepływów (przeciwnie do zakładanego kierunku). Wzrost kapitału zagranicznego w podmiotach z udziałem kapitału zagranicznego w przeliczeniu na 1 osobę w wieku produkcyjnym ($KAPITAL_ZAGR_{it}$) wiązał się z istotnym statystycznie, ujemnym wpływem na przyporządkowanie zarówno do grupy A, jak i do grupy I, co przeczy założeniom co do kształtowania szansy przyporządkowania do grupy o najkorzystniejszej sytuacji na rynku pracy.

Wraz ze wzrostem odległości do najbliższego miasta liczącego powyżej 100 tys. mieszkańców o 1 km ($MIASTO_100_{it}$) zmniejszała się szansa powiatów na przyporządkowanie powiatów do grupy A (o 0,0006%) – o najniższej stopie bezrobocia rejestrowanego, grup charakteryzujących się przeciętnymi wartościami tego wskaźnika (B i E) oraz do grupy I – o najgorszej sytuacji na rynku pracy. Wyjątek stanowiła grupa H (o przeciętnej stopie bezrobocia i najniższym natężeniu przepływów), w przypadku której wzrost odległości od miast determinował zwiększenie szansy na zaliczenie powiatu do tej grupy. Można przypuszczać, że w przypadku grup o dobrej sytuacji na rynkach pracy odwrotna zależność wynika ze zmniejszania się fizycznej dostępności do rynków pracy dużych ośrodków miejskich absorbujących wolne zasoby pracy. Znajduje to potwierdzenie w wynikach analiz prowadzonych dla lat 2002–2011 (Majchrowska, Mroczek i Tokarski 2013, s. 80). Oszacowania modelu dla stopy bezrobocia w powiatach we wskazanym badaniu wykazały, że wzrost odległości stolicy powiatu od stolicy województwa o 1% powodował przeciętny wzrost stopy bezrobocia na lokalnym rynku pracy o ok. 1,32 punktu procentowego.

Ze względu na to, że do grupy I zostały zaliczone duże miasta, tj. Włocławek, Radom i Bytom, oraz powiaty bezpośrednio z nimi sąsiadujące, wzrost odległości od tych miast nie wpływał ujemnie na szansę przyporządkowania powiatów do tej grupy.

Oceniając poziom dopasowania oszacowań modeli do danych empirycznych, posłużono się logarytmem wiarygodności. Statystyka ta ma rozkład zbliżony do rozkładu χ^2 . Na podstawie wartości prawdopodobieństw testowych dla logarytmu wiarygodności można wnioskować, że w przypadku wszystkich modeli oszacowania parametrów okazały się istotne statystycznie.

6. Wnioski

Z przeprowadzonych analiz wynika wiele wniosków. Po pierwsze, biorąc pod uwagę średnie stopy bezrobocia i średnie wskaźniki przepływów osób między zatrudnieniem a bezrobociem w latach 2011–2019, należy podkreślić duże zróżnicowanie poziomu i charakteru bezrobocia w polskich powiatach. W grupie A (z najlepszą sytuacją na rynku pracy) znalazło się 5 powiatów z województwa wielkopolskiego (śremski, nowotomyski, wolsztyński, leszczyński, kępiński), kilka dużych miast (Gdynia, Tychy, Gorzów) oraz powiat bieruńsko-lędziński z województwa śląskiego, zaś w grupie I (z najtrudniejszą sytuacją) – 5 powiatów z województwa mazowieckiego (żuromiński, makowski, przysuski, radomski, szydłowiecki), 2 powiaty z województwa podkarpackiego (brzozowski, niżański), 2 z województwa kujawsko-pomorskiego (radziejowski, włocławski), powiat włodawski z województwa lubelskiego i powiat braniewski z województwa warmińsko-mazurskiego.

Po drugie, ogólna struktura podziału powiatów na grupy nie uległa większym zmianom w 2019 r. w porównaniu z 2011 r. Z analizy wynika, że w obu badanych latach grupy powiatów z korzystną sytuacją na rynkach pracy (grupy A, B i D) zlokalizowane są w zachodniej części kraju, natomiast grupy ze stosunkowo trudnymi rynkami pracy (grupy F, H i I) znajdują się we wschodniej części kraju. Biorąc pod uwagę przekrój województw, można stwierdzić, że powiaty z województw wielkopolskiego i śląskiego utrzymały, a nawet umocniły w 2019 r. czołowe miejsca w rankingu rynków pracy zdobyte w 2011 r., zaś stosunkowo najtrudniejsza sytuacja utrzymuje się w niektórych powiatach województw lubelskiego, podkarpackiego, podlaskiego i świętokrzyskiego. Biorąc pod uwagę liczebność powiatów w poszczególnych grupach, można stwierdzić, że relatywna poprawa sytuacji w 2019 r. w stosunku do 2011 r. nastąpiła w województwach lubuskim, małopolskim, pomorskim, warmińsko-mazurskim i zachodniopomorskim, natomiast relatywne pogorszenie nastąpiło w województwach podkarpackim, podlaskim i świętokrzyskim. Największe zróżnicowanie sytuacji na powiatowych rynkach pracy utrzymuje się natomiast w województwie mazowieckim, w którym znacznej liczbie powiatów z grup A, B i D towarzyszy duża liczebność powiatów z grup I, H i F.

Po trzecie, istotne wnioski wynikają z porównania składu powiatów w grupach A i I w latach 2019 i 2011. Wynika z niego, że skład powiatów należących do grupy A uległ pewnej zmianie w 2019 r. w porównaniu z 2011 r., ale 12 powiatów, w tym kilka dużych miast, utrzymało czołowe miejsca w rankingu (Sopot, Katowice, Gdynia, Poznań, Ruda Śląska, Tychy oraz powiaty: grodziski, bieruńsko-lędziński, kościański, nowotomyski, śremski, wolsztyński). Spośród 29 powiatów należących do grupy A w 2011 r. aż 17 powiatów straciło tę pozycję w 2019 r.,

przede wszystkim z powodu zmniejszenia wskaźników przepływów, ale także z powodu relatywnego wzrostu stopy bezrobocia. W grupie A znalazło się w 2019 r. wiele nowych powiatów, które awansowały do tej grupy dzięki znaczącej redukcji stopy bezrobocia w porównaniu z 2011 r. (przejście z grupy B do A) bądź też równoczesnej redukcji stopy bezrobocia i wzrostowi stóp przepływów (przejścia z grup D i E do A). Znaczącym zmianom uległ w 2019 r. również skład grupy I w porównaniu z 2011 r. W 13 powiatach bardzo trudna sytuacja na rynku pracy wystąpiła zarówno w 2011 r., jak i 2019 r. (powiaty: lipnowski, radziejowski, włocławski, włodawski, makowski, przysuski, radomski, szydłowiecki, żuromiński, brzozowski, niżański, braniewski i m. Radom), 3 powiaty opuściły w 2019 r. grupę I (grajewski, sejneński, strzyżowski), przede wszystkim dzięki wzrostowi przepływów na rynku pracy (przechodząc do grupy F). Natomiast aż 13 nowych powiatów znalazło się w 2019 r. w grupie I ze względu na zmniejszenie dynamiki przepływów na rynku pracy i wzrost stóp bezrobocia (przejścia z grup E, F i H).

Przeprowadzone w artykule grupowanie powiatów i identyfikacja najtrudniejszych powiatowych rynków pracy mają istotne znaczenie praktyczne. Powinny być przydatne przy opracowaniu regionalnych i lokalnych strategii gospodarczych i społecznych, przy dokonywaniu delimitacji obszarów tracących funkcje społeczno-gospodarcze oraz przy wyborze kierunków dedykowania środków pomocowych Unii Europejskiej. To właśnie w powiatowych urzędach pracy następuje bezpośredni kontakt z bezrobotnymi i podejmowane są działania aktywizujące zarejestrowanych bezrobotnych. Identyfikacja powiatów z najtrudniejszą sytuacją w zakresie bezrobocia może pomóc w rozwiązywaniu problemów rynku pracy.

Po czwarte, wiele wniosków wynika z przeprowadzonych analiz ekonometrycznych. Dla większości zmiennych objaśniających modeli oszacowania potwierdziły założenia co do kierunku wpływu na szansę przyporządkowania do grup. Na podstawie oszacowań modeli ekonometrycznych można wnioskować, że zmienne dotyczące wartości majątku produkcyjnego, wartości produkcji sprzedanej przemysłu oraz poziomu przedsiębiorczości istotnie statystycznie objaśniały szansę przyporządkowania powiatów do grup rynków lokalnych charakteryzujących się niskim poziomem bezrobocia i co najmniej średnim poziomem przepływów. Wykazano ujemny wpływ wartości kapitału zagranicznego na szansę przynależności do najlepszej grupy, co przeczy zakładanemu kierunkowi zależności. Analizy również wskazują, że wraz ze wzrostem odległości od miast powyżej 100 tys. mieszkańców zmniejszało się prawdopodobieństwo zakwalifikowania powiatów zarówno do grup o korzystnej sytuacji na rynku pracy, jak i grup charakteryzujących się wysokim poziomem bezrobocia i najniższym natężeniem przepływów między bezrobociem i zatrudnieniem. Sytuacja ta może być związana z występowaniem skupień miast

liczących powyżej 100 tys. mieszkańców oraz sąsiadujących z nimi powiatów należących do grupy I. Spadek odległości do miast z grupy I powodował zwiększenie szansy na przyporządkowanie powiatów sąsiednich. Wnioski te mogą być wykorzystane w praktyce przy opracowywaniu regionalnych i lokalnych strategii rozwoju gospodarczego.

Literatura

- Dykas P., Misiak T. (2014), *Determinanty podstawowych zmiennych rynku pracy w polskich powiatach w latach 2002–2011*, „Gospodarka Narodowa”, nr 6(274), <https://doi.org/10.33119/GN/100881>.
- Gałęcka-Burdziak E. (2012), *Odptywy z bezrobocia do zatrudnienia – analiza przepływów z wykorzystaniem regresji logistycznej* (w:) *Współczesna gospodarka – wyzwania, dylematy, perspektywy rozwoju*, red. J. Harasim, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, nr 93.
- Góra M., Sztanderska U. (2006), *Wprowadzenie do analizy lokalnego rynku pracy*, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej, Warszawa.
- Kotowska I., Podogrodzka M. (1995), *Przestrzenne różnicowanie rynku pracy w Polsce 1990–94* (w:) *Rynek pracy w Polsce 1993–94*, red. U. Sztanderska, Raport IPiSS, nr 9, Warszawa.
- Kucharski L. (2014), *Bezrobocie równowagi w Polsce. Ujęcie teoretyczne i empiryczne*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Kwiatkowski E., Gawrońska B. (1995), *Regionalne różnicowanie bezrobocia w Polsce* (w:) *Rynek pracy w Polsce*, red. U. Sztanderska, IPiSS, Warszawa.
- Kwiatkowski E., Lehmann H., Schaffer M.E. (1992), *Bezrobocie i wolne miejsca pracy a struktura zatrudnienia w Polsce. Analiza regionalna*, „Ekonomista”, nr 2.
- Majchrowska A., Mroczek K., Tokarski T. (2013), *Zróżnicowanie stóp bezrobocia rejestrowanego w układzie powiatowym w latach 2002–2011*, „Gospodarka Narodowa”, nr 9(265), <https://doi.org/10.33119/GN/100946>.
- Markowicz I. (2015), *Statystyczna analiza przestrzennego różnicowania bezrobocia w Polsce*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, nr 223.
- Mikroekonometria. Modele i metody analiz danych indywidualnych* (2012), red. M. Gruszczyński, wyd. 2, Oficyna Wolters Kluwer Business, Warszawa.
- Sojka E. (2013), *Analiza sytuacji na lokalnym rynku pracy z wykorzystaniem zmiennej syntetycznej* (w:) *Zróżnicowanie sytuacji na rynku pracy – ujęcie regionalne, krajowe, międzynarodowe*, red. D. Kotlorz, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, nr 160.
- Sprawozdania o rynku pracy z Powiatowych Urzędów Pracy z lat 2011–2019.
- Tokarski T. (2008), *Przestrzenne różnicowanie bezrobocia rejestrowanego w Polsce w latach 1999–2006*, „Gospodarka Narodowa”, nr 7–8, <https://doi.org/10.33119/GN/101303>.
- Warżała R. (2013), *Wahania koniunkturalne a rynek pracy w Polsce*, „Studia Ekonomiczne”, nr 4(LXXIX).

Variation in the Level and Dynamics of Unemployment by Poviats in Poland

(Abstract)

Objective: The paper discusses the variation in unemployment in Polish poviats in 2011–2019 by rate and dynamics of unemployment. It identifies the most difficult and leading poviat labour markets and the most important economic factors determining the classification of poviats in terms of the unemployment rate and the flows between employment and unemployment.

Research Design & Methods: Poviat labour markets were classified based on the mean and standard deviation and econometric analyses using logit models of binominal variables.

Findings: Significant variation in the level and dynamics of unemployment in the Polish poviats in the years 2011–2019 was confirmed. Poviats with a favourable labour market situation are located in western Poland while those facing greater challenges are located in the east. The highest variation between poviat labour markets occurs in Mazowieckie voivodeship. Three economic determinants increase the chances of a poviat being included in the low unemployment rate group and at least with moderate levels of labour flows. They are: high levels of fixed assets, high industrial output and a high level of entrepreneurship.

Implications/Recommendations: In the years 2011–2019, average unemployment rates decreased while labour flows between employment and unemployment increased somewhat. However, these processes have not significantly changed the grouping of the poviat labour markets. Significant variation in the level and dynamics of unemployment in the Polish poviats continues. The estimations of the model indicate the spatial structure of economic stimulants will determine differences between local labour markets with respect to the unemployment level and dynamics.

Contribution: The article shows the variation of unemployment in the Polish poviats results both from the variation of unemployment rates and variation in the dynamics of labour flows between unemployment and employment. Unemployment variation in the poviats was described for two stages of the business cycle and the most important factors determining the level and dynamics of unemployment in the poviats were identified.

Keywords: poviat labour markets, unemployment rate, flows between unemployment and employment, spatial diversity, poviat, logit model of binomial variables.

Katarzyna Mierzejewska

Michał Chomicki

Psychospołeczne aspekty pracy zdalnej. Wyniki badań przeprowadzonych w trakcie trwania pandemii COVID-19

Streszczenie

Cel: Celem artykułu jest zbadanie kontekstu psychospołecznego pracy zdalnej. W szczególności skoncentrowano się na zjawisku zaangażowania oraz niedogodnościach wywołanych przez niestandardową formę świadczenia pracy.

Metodyka badań: Badanie przeprowadzono na celowo dobranej próbie 201 pracowników, których praca stanowi tzw. *digital output*, co pozwala na świadczenie pracy zdalnie.

Wyniki badań: Przeprowadzone badanie wykazało, że jednostki, świadcząc pracę stacjonarnie, przejawiają wyższy poziom wigoru, poświęcenia i zaabsorbowania, niż wykonując pracę zdalnie. Za najistotniejszą niedogodność związaną z pracą zdalną uznano brak kontaktów towarzyskich.

Katarzyna Mierzejewska, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Instytut Zarządzania, Katedra Teorii Organizacji i Zarządzania, al. Niepodległości 10, 61-875 Poznań, e-mail: katarzyna.mierzejewska@ue.poznan.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7485-6483>.

Michał Chomicki, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Instytut Zarządzania, Katedra Teorii Organizacji i Zarządzania, al. Niepodległości 10, 61-875 Poznań, e-mail: michal.chomicki@ue.poznan.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3918-7891>.

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/>

Wnioski: W porównaniu z pracą świadconą stacjonarnie długotrwałe świadczenie pracy zdalnie może negatywnie wpływać na zaangażowanie jednostek w pracę w trzech wymiarach – wigoru, poświęcenia i zaabsorbowania.

Wkład w rozwój dyscypliny: Otrzymane wyniki dają podstawy do dalszych badań dotyczących aspektów psychospołecznych w kontekście pracy zdalnej.

Słowa kluczowe: praca zdalna, pandemia COVID-19, zaangażowanie w pracę, aspekty psychospołeczne.

Klasyfikacja JEL: M12, J81.

1. Wprowadzenie

Rok 2020 zapisze się na kartach historii jako okres przełomowy, zmieniający zastane paradygmaty w relacjach międzyludzkich, ochronie zdrowia i higienie oraz globalnej gospodarce. W związku z wybuchem pandemii COVID-19, bo to jej konsekwencje mają i będą miały tak istotne znaczenie dla przyszłości, wiele przedsiębiorstw musiało zmierzyć się z sytuacją bezprecedensową – koniecznością utrzymania ciągłości prowadzonej działalności przy jednoczesnym zabezpieczeniu zdrowia i życia pracowników. Współczesne rozwiązania technologiczne potencjalnie pozwoliły na osiągnięcie pełnej zgodności między realizacją tych dwóch wymogów poprzez świadczenie pracy w formie pracy zdalnej. Ten niestandardowy sposób wykonywania pracy nie jest jednak bez znaczenia dla funkcjonowania jednostek i ich dobrostanu psychicznego. Stąd też celem niniejszego artykułu jest zbadanie kontekstu psychospołecznego tej nietypowej formy pracy. W szczególności skoncentrowano się na zjawisku zaangażowania oraz niedogodnościach wywołanych przez świadczenie pracy zdalnej.

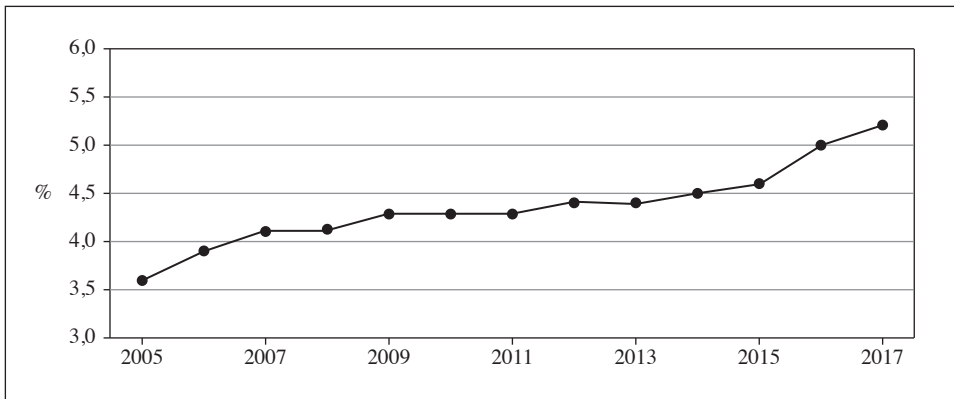
2. Praca zdalna jako istotny trend w rozwoju sposobów świadczenia pracy

Praca zdalna jest zjawiskiem dobrze rozpoznawalnym zarówno w dyskursie naukowym, jak i praktyce gospodarczej. Jej korzenie sięgają lat 70. XX w., a dokładniej pierwszego kryzysu naftowego i związanej z nim ekstremalnej zmiany cen paliw oraz zagrożenia ekologicznego wywołanego nadmierną emisją spalin. Wydarzenia te skłoniły w 1973 r. amerykańskiego fizyka J. Nillesa do przeprowadzenia pierwszego eksperymentalnego projektu w obszarze pracy na odległość. Ta nowa elastyczna forma świadczenia pracy została spopularyzowana przez A. Tofflera (1980) w pracy wydanej w Polsce pt. *Trzecia fala* oraz przez futurologa F. Kinsmana w pracy *The Telecommuters* (Szluż 2013).

W literaturze polskiej pojęcia pracy zdalnej (*remote work*) i telepracy (*telework*) często bywają ze sobą utożsamiane i stosowane wymiennie. Niektórzy badacze (Sęczkowska 2019, Dolot 2020) zwracają jednak uwagę, że telepraca dotyczy pracy świadczonej z domu na podstawie umowy o pracę, natomiast praca zdalna odnosi się do pracy realizowanej na zasadzie umowy o pracę umów cywilnoprawnych lub samozatrudnienia. Dodatkowo warto odwołać się do kodeksu pracy, który nie obejmuje uregulowań prawnych dotyczących pracy zdalnej, jedyną pokrewną formą świadczenia tego rodzaju pracy jest telepraca. W świetle prawa „praca może być wykonywana regularnie poza zakładem pracy, z wykorzystaniem środków komunikacji elektronicznej w rozumieniu przepisów o świadczeniu usług drogą elektroniczną (telepraca)” (Kodeks pracy, art. 67⁵ par. 1). Stąd uważa się, że kryterium regularności i powtarzalności jest kluczowe dla rozróżnienia pracy zdalnej od telepracy (za: Dolot 2020, Wróbel i Jendza 2018). Terminem pracy zdalnej należałoby się zatem posługiwać wtedy, gdy jest ona wykonywana jedynie sporadycznie lub okresowo, tak jak ma to miejsce w przypadku pandemii COVID-19.

W języku potocznym praca zdalna zastępowana jest często angielskojęzycznym *home office* (domowe biuro), choć *de facto* jest tylko jedną z możliwych form wykonywania pracy na odległość (Szluz 2013). Ze względu na szeroki zakres omawianego pojęcia nie wypracowano jednej, a nawet kilku powszechnych definicji tej nietypowej formy pracy. Jedna z funkcjonujących w literaturze przedmiotu definicji określa pracę zdalną jako „pracę realizowaną poza siedzibą pracodawcy, w zależności od formy: w miejscu zamieszkania pracownika lub w innym miejscu, czasem w ruchu, tj. w trakcie podróży (dosłownej, nie chodzi bowiem o delegację)” (Jeran 2016). Stąd praca zdalna nierzadko bywa (poza okresem pandemii) wykonywana poza domem, np. w kawiarniach, restauracjach, środkach transportu publicznego czy też w tzw. biurach coworkingowych. Kompleksowo pracę zdalną opisuje definicja E. Bąk (2006), według której pojęcie to odnosi się do każdej pracy umysłowej świadczonej poza standardowym miejscem pracy, której efekty przesyłane są do pracodawcy z wykorzystaniem technologii informatycznych i telekomunikacyjnych. Do cech charakteryzujących zarówno telepracę, jak i pracę zdalną zaliczyć można: wysoką elastyczność, możliwość świadczenia pracy z dowolnego miejsca na ziemi, konieczność dostępu do internetu, brak codziennych bezpośrednich kontaktów ze współpracownikami, zależność czasu pracy od potrzeb organizacji, na rzecz której świadczona jest praca, oraz od szybkości i efektywności działań pracownika, samodzielne regulowanie czasu pracy. Ostatni punkt jest jednak kwestią dyskusyjną. Wielokrotnie zdarza się bowiem, że pracownicy otrzymują zgodę na pracę zdalną lub telepracę, ale jednocześnie wymaga się od nich dyspozycyjności w tych samych godzinach co od osób pracujących stacjonarnie (Sęczkowska 2019).

Rewolucja cyfrowa i związana z nią zmiana stylu życia oraz systemów wartości społeczeństw sprawiła, że praca zdalna już na długo przed pandemią COVID-19 cieszyła się z każdym rokiem coraz większą popularnością. Statystyki nie pozostawiają wątpliwości, że światowy trend popularności tej formy pracy ma charakter rosnący. W Stanach Zjednoczonych w okresie od 2005 do 2017 r. nastąpił wzrost tej formy świadczenia pracy o 44% wśród osób pracujących na odległość. W roku kończącym badanie ponad 7,9 mln Amerykanów pracowało wyłącznie z domu (Haven Life 2018).



Rys. 1. Odsetek Amerykanów pracujących wyłącznie zdalnie w latach 2005–2017

Źródło: (Haven Life 2018).

Z kolei z raportu Brosix (2019) wynika, że aż 60% Amerykanów miało możliwość pracy zdalnej. Zainteresowanie jednostek pracą na odległość prezentuje raport Owl Labs (2019), zgodnie z którym 42% pracujących zdalnie badanych chciałoby zwiększyć dotychczasową częstotliwość tej formy pracy w ciągu najbliższych pięciu lat, natomiast połowa badanych pracujących dotychczas stacjonarnie chciałaby rozpocząć pracę zdalną. Tylko 19% badanych zadeklarowało, że nie chciałoby pracować poza tradycyjnej miejscem pracy. Co także ciekawe, badani pracujący zdalnie okazali się o 29% bardziej szczęśliwi niż pracownicy stacjonarni. Polska w porównaniu ze Stanami Zjednoczonymi i Europą Zachodnią pod względem osób pracujących zdalnie wypada zdecydowanie gorzej. Według raportu z badania przeprowadzonego przez Kantar TNS (2018) 70% badanych twierdzi, że ich pracodawca w ogóle nie oferuje możliwości pracy zdalnej. Ponad połowa tej grupy (51%) wyraziła chęć skorzystania z pracy zdalnej, gdyby taka możliwość istniała. Natomiast wszyscy badani mający alternatywę pracy zdalnej, niezależnie od wieku, korzystają z tej opcji, a 95% z nich bardzo pozytywnie lub pozytywnie ocenia taką formę pracy.

Do kluczowych czynników determinujących wzrost zainteresowania pracą zdalną można zaliczyć (Sęczkowska 2019, Szluz 2013):

– po stronie pracownika: chęć większej elastyczności pracy (elastyczność miejsca pobytu, dostosowanie czasu i rytmu pracy do własnych możliwości), chęć ograniczenia dojazdów do pracy i związanych z tym kosztów ekonomicznych i psychologicznych, możliwość godzenia pracy zawodowej z życiem prywatnym i rodziną, chęć pracy w przyjaznych warunkach (architektura i wyposażenie wnętrza, dowolność ubioru), chęć uniknięcia współpracowników, względem których odczuwa się antypatię;

– po stronie pracodawcy: podniesienie konkurencyjności, dostosowanie się do trendów światowych i potrzeb młodego pokolenia, obniżenie kosztów organizacji pracy, minimalizacja absencji pracowników, chęć pozyskania wysoko wykwalifikowanych specjalistów do realizacji projektów.

Z kolei wśród najistotniejszych czynników budzących obawy wobec pracy zdalnej można wyróżnić (Jeran 2016, Szluz 2013):

– po stronie pracodawcy: ograniczoną kontrolę nad pracownikami zdalnymi, obawę przed zmniejszeniem identyfikacji pracownika z organizacją, pogorszenie relacji interpersonalnych z pracownikami zdalnymi, obawę przed utratą danych, możliwość wystąpienia awarii sprzętu lub słabego łącza internetowego;

– po stronie pracownika: poczucie odizolowania i osłabienia więzi międzyludzkich, zanikanie granicy między życiem zawodowym a osobistym, obawę przed obniżeniem motywacji oraz spadkiem produktywności ze względu na czynniki rozpraszające w domowym otoczeniu, mniejszą możliwość awansu i uczestnictwa w szkoleniach w porównaniu z pracującymi stacjonarnie, niewystarczający dostęp do informacji.

Powyższe obawy po stronie pracownika stanowią swoistego rodzaju utrudnienia, z którymi borykają się jednostki świadczące pracę zdalną. Większość z wymienionych obaw dotyczy psychospołecznego aspektu funkcjonowania pracowników i tworzy ciekawe pole do badania czynników wiążących się z niedogodnościami świadczenia pracy zdalnej.

Wybuch pandemii COVID-19 doprowadził do zmian niemalże na każdej płaszczynie codziennego funkcjonowania jednostek. Diametralnie zmienił się paradygmat świadczenia pracy. Każda zaś zmiana, w szczególności duża i nieoczekiwana, generuje negatywne emocje i wiąże się ze wzrostem poziomu stresu, nie pozostając bez znaczenia dla zdrowia psychicznego, motywacji, satysfakcji, a także zaangażowania pracowników (Oreg, Vakola i Armenakis 2011). Oprócz opisanego wspomnianych niedogodności świadczenia pracy zdalnej, w niniejszym opracowaniu skoncentrowano się na zjawisku zaangażowania w pracę, któremu przypisuje się niemałe znaczenie w kontekście skuteczności funkcjonowania przedsiębiorstw i ich rozwoju (Łochnicka 2015).

Dla potrzeb artykułu zaangażowanie w pracę (*work engagement*), zgodnie z koncepcją autorstwa W. Schaufeliego (Schaufeli i in. 2002), zdefiniowano jako pozytywny, satysfakcjonujący i odnoszący się do pracy stan umysłu, który wyrażony jest w trzech wymiarach: wigoru (*vigor*) podczas wykonywanej pracy, poświęcenia się pracy (*dedication*) oraz zaabsorbowania pracą (*absorption*). Wigor określa poziom energii i odporności psychicznej podczas wykonywanej pracy. Poświęcenie się pracy, nazwane także oddaniem się pracy, wyraża stopień utożsamiania się ze swoją pracą oraz przypisywania jej wartości. Zaabsorbowanie pracą definiuje stopień koncentracji na pracy, zanurzenia się w niej, czy wręcz pochłonięcia przez nią.

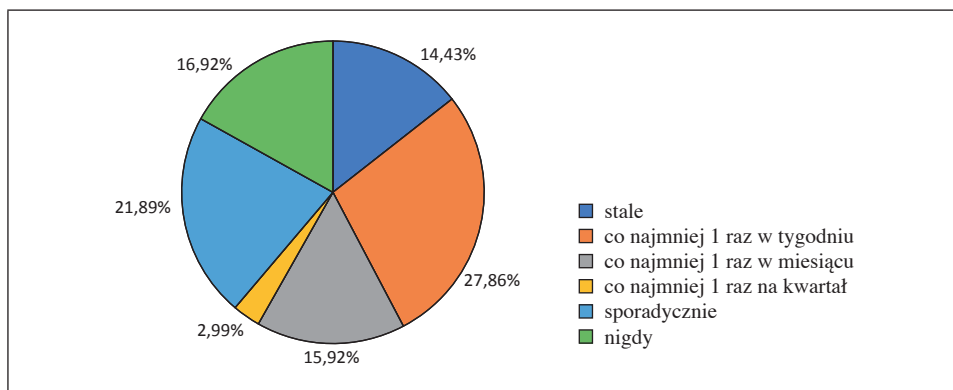
Poznanie psychospołecznych aspektów świadczenia pracy zdalnej w długim okresie, w szczególności identyfikacja poziomu zaangażowania w pracę oraz istotnych niedogodności związanych z tą niestandardową formą pracy, pozwoli zwiększyć świadomość pracodawców w zakresie konsekwencji i zagrożeń powstałych w wyniku wykonywania pracy zdalnej. W dalszej kolejności umożliwi pracodawcom podjęcie środków przeciwdziałających ewentualnym negatywnym skutkom tej formy pracy i efektywniejsze wykorzystanie swojego najcenniejszego zasobu, jakim jest kapitał ludzki, w nowej, postpandemicznej rzeczywistości.

3. Wyniki postępowania badawczego w badaniach nad psychospołecznymi aspektami wykonywania pracy zdalnej

Badanie zostało przeprowadzone na celowo dobranej próbie pracowników, których praca stanowi tzw. *digital output*, co pozwala na świadczenie pracy zdalnie. Przeprowadzono je techniką CAWI (*computer assisted Web interview*), polegającą na rozesłaniu linków z dostępem do kwestionariusza ankiety i zebraniu danych w formie elektronicznej. W ankiecie wzięło udział 215 osób, z czego pracę zdalną w okresie pandemii świadczyło 201 osób (przedmiot analizy zawartej w niniejszym opracowaniu), czyli ponad 93% adresatów. Świadczy to o wysokiej zdolności pracodawców do wykorzystania tej formy pracy w celu zwalczania sytuacji kryzysowej w przedsiębiorstwie. Postępowanie badawcze charakteryzuje się pewnymi ograniczeniami wynikającymi z subiektywizmu oceny sytuacji przez pracowników oraz możliwości niedysponowania pełnią wiedzy w badanych obszarach. W badaniu wzięło udział 113 kobiet (56%) oraz 88 mężczyzn (44%). Na rys. 2 przedstawiono rozkład respondentów ze względu na częstotliwość wykonywania pracy zdalnej przed wybuchem pandemii.

Analizując dane przedstawione na rysunku można zauważyć, że ponad 42% badanych ma wpisane świadczenie pracy zdalnej w treść stosunku pracy jako podstawową lub równorzędną formę świadczenia pracy (świadczenie pracy zdalnie w sposób ciągły oraz co najmniej jeden dzień w tygodniu). Niecałe 41%

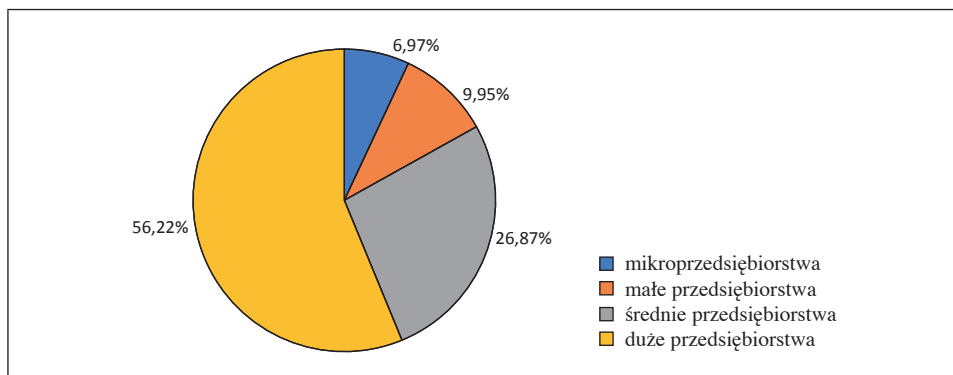
respondentów świadczyło pracę zdalnie mniej regularnie – można wnioskować, że nie był to element stosunku pracy, a raczej element systemu motywacyjnego pracodawcy, który może arbitralnie zdecydować o formie świadczenia pracy na wniosek pracownika. Prawie 17% badanych nie świadczyło pracy zdalnej w ogóle.



Rys. 2. Częstotliwość wykonywania przez respondentów pracy zdalnej przed pandemią COVID-19

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Ponad 69% pracodawców respondentów stanowiły przedsiębiorstwa bez udziału kapitału zagranicznego, a pozostałe 31% – przedsiębiorstwa z udziałem kapitału tego typu. Ponad 79% pracodawców respondentów stanowiły przedsiębiorstwa prywatne, a niecałe 29% – przedsiębiorstwa publiczne. Na rys. 3 przedstawiono strukturę respondentów według wielkości pracodawcy.



Rys. 3. Wielkość organizacji pracodawców respondentów

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Zdecydowanie najwięcej respondentów pracowało dla dużych przedsiębiorstw (ponad 56%), a najmniej – dla mikroprzedsiębiorstw (niecałe 7%).

Na potrzeby narzędzia badawczego – kwestionariusza ankietowego – przyjęto 5-stopniową skalę R. Likerta: 1 – zdecydowanie się nie zgadzam, 2 – raczej się nie zgadzam, 3 – nie mam zdania, 4 – raczej się zgadzam, 5 – zdecydowanie się zgadzam. Mając świadomość ograniczeń narzuconych przez przyjętą skalę, którą ze statystycznego punktu odniesienia należy uznać za skalę porządkową, postanowiono zaprezentować podstawowe statystyki opisowe dla celów syntetycznego ukazania tendencji występujących w całej próbie badanych.

Odwołując się do trójczynnikowej koncepcji zaangażowania w pracę W. Schaufeliego (Schaufeli i in. 2002), przeprowadzono badania nad różnicami w zaangażowaniu w pracę w zależności od formy jej świadczenia.

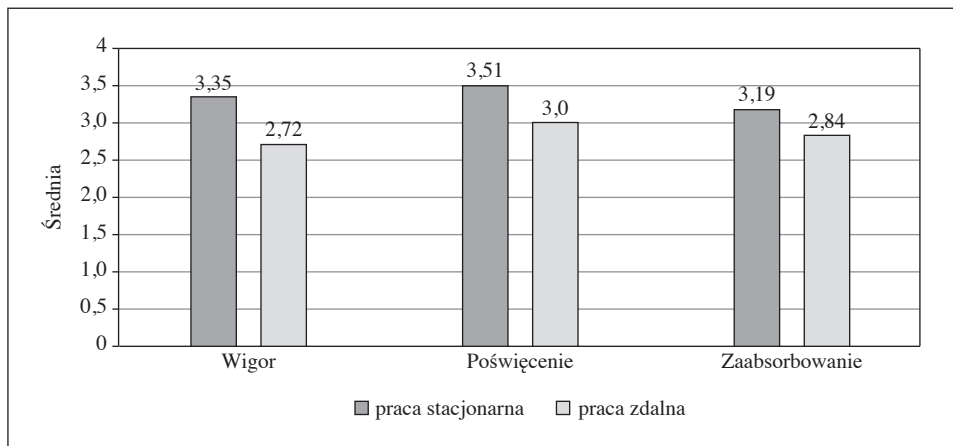
Tabela 1 prezentuje statystyki dotyczące oceny wspomnianych trzech wymiarów zaangażowania według podziału ze względu na formę świadczenia pracy.

Tabela 1. Podstawowe statystyki dotyczące oceny trzech wymiarów zaangażowania (wigor, poświęcenie, zaabsorbowanie) według podziału ze względu na formę świadczenia pracy

Wyszczególnienie	Średnia	Odchylenie standardowe	Dominanta
Moja praca świadczona stacjonarnie sprawia, że czuję się pełen energii (ocena wigtora)	3,35	1,15	4
Potrafię się poświęcić dla pracy, wykonując ją stacjonarnie (ocena poświęcenia)	3,51	1,15	4
Gdy wykonuję pracę stacjonarnie, trudno mnie od niej odciągnąć (ocena zaabsorbowania)	3,19	1,10	3
Moja praca świadczona zdalnie sprawia, że czuję się pełen energii (ocena wigtora)	2,72	1,25	3
Potrafię się poświęcić dla pracy, wykonując ją zdalnie (ocena poświęcenia)	3,00	1,22	3
Gdy wykonuję pracę zdalnie, trudno mnie od niej odciągnąć (ocena zaabsorbowania)	2,84	1,22	3

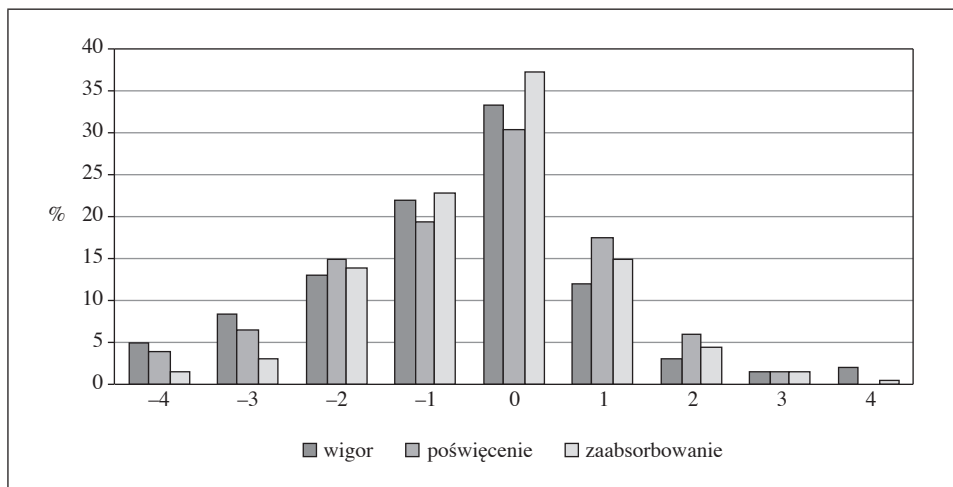
Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Analizując dane zawarte w tabeli 1, można zauważyć, że respondenci częściej wskazywali, iż ich praca świadczona stacjonarnie charakteryzuje się wyższym poziomem wigtora, poświęcenia i zaabsorbowania niż w przypadku jej świadczenia zdalnie. Dane te zostały przedstawione na rys. 4. Zestawienie tych wartości pozwala stwierdzić, że wśród respondentów występuje tendencja do oceniania pracy stacjonarnej jako formy świadczenia bardziej angażującej w każdym ocenianym wymiarze.



Rys. 4. Zestawienie średnich ocen dla poszczególnych składowych zaangażowania (wigor, poświęcenia i zaabsorbowania) w zależności od formy świadczenia pracy
Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Należy też zwrócić uwagę na zestawienie różnic między ocenami trzech wymiarów zaangażowania w kontekście form świadczenia pracy. Na rys. 5 przedstawiono rozkłady tych różnic między ocenami w poszczególnych wymiarach.



Rys. 5. Zestawienie rozkładów różnic w ocenach poszczególnych składowych zaangażowania (wigor, poświęcenia i zaabsorbowania) między pracą świadczoną zdalnie a pracą świadczoną stacjonarnie

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Analizując dane przedstawione na rys. 5, można zauważyć, że rozkłady różnic mają charakter lewoskośny, co oznacza, że przeważająca część respondentów oceniała wigor, poświęcenie i zaabsorbowanie wyżej w przypadku pracy stacjonarnej.

Tabela 2 prezentuje podstawowe statystyki dotyczące oceny niedogodności występujących w trakcie pracy zdalnej.

Tabela 2. Podstawowe statystyki dotyczące oceny poszczególnych niedogodności występujących w procesie świadczenia pracy w formie zdalnej

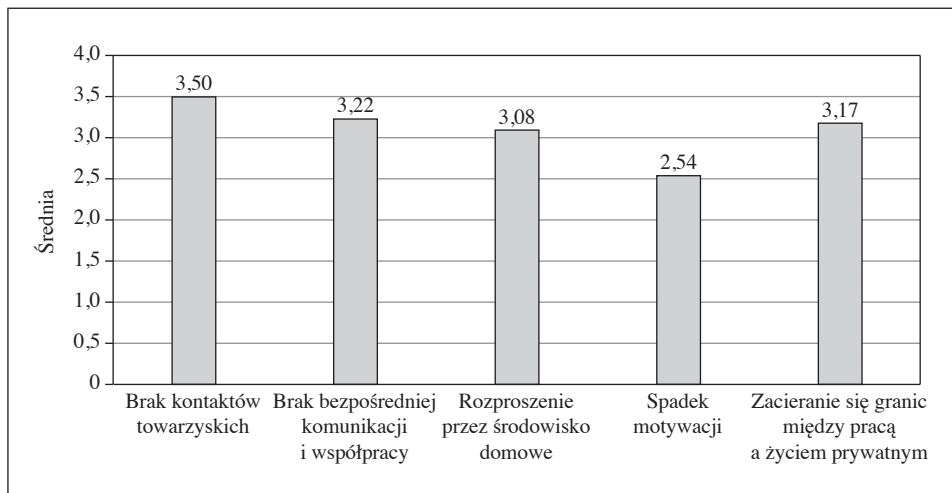
Wyszczególnienie	Średnia	Odchylenie standardowe	Dominanta
Brak kontaktów towarzyskich	3,50	1,26	4
Brak bezpośredniej komunikacji i współpracy	3,22	1,34	4
Rozproszenie przez środowisko domowe	3,08	1,41	4
Spadek motywacji	2,54	1,30	1
Zacieranie się granic między pracą a życiem prywatnym	3,17	1,44	5

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Można zauważyć, że największą niedogodnością w pracy zdalnej wskazaną przez respondentów był brak kontaktów towarzyskich, a najmniejszą – spadek motywacji. Obserwacja ta wydaje się interesująca w szczególności z zestawieniem jej z wynikami oceny trzech wymiarów zaangażowania, będącego jedną z pochodnych motywacji. Respondenci wskazali, że spadek motywacji wpływał w najmniejszym stopniu z przedstawionych niedogodności na komfort ich pracy w formie zdalnej, przy czym sam spadek zaangażowania był zauważalny zwłaszcza w wymiarze wigoru. Dane dotyczące oceny niedogodności przedstawiono na rys. 6.

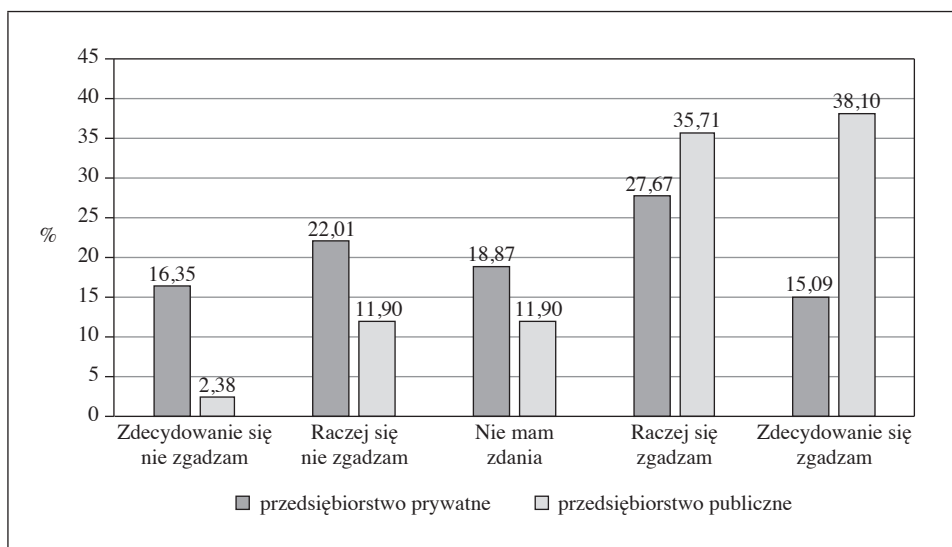
W dalszej części niniejszego opracowania przeprowadzono analizę odpowiedzi w zależności od cech respondentów i ich pracodawców dla statystycznie istotnych zależności na podstawie testów niezależności chi-kwadrat.

Na rys. 7 przedstawiono rozkłady odpowiedzi dotyczących braku bezpośredniej komunikacji i współpracy jako istotnej niedogodności w procesie świadczenia pracy zdalnie w zależności od własności przedsiębiorstwa pracodawcy (przedsiębiorstwa prywatne – przedsiębiorstwa publiczne). Wartość testu chi-kwadrat wyniosła 17,02. Wartość współczynnika kontyngencji C Pearsona wyniosła 0,28 (przy phi Yule'a oraz V Craméra wynoszących 0,29), co świadczy o umiarkowanej zależności między własnością przedsiębiorstwa a udzielonymi odpowiedziami.



Rys. 6. Zestawienie średnich ocen niedogodności w pracy zdalnej

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.



Rys. 7. Brak bezpośredniej komunikacji i współpracy jako istotna niedogodność w świadczeniu pracy zdalnie w zależności od własności organizacji (przedsiębiorstwo prywatne – przedsiębiorstwo publiczne)

Źródło: opracowanie własne na podstawie przeprowadzonych badań.

Analiza danych przedstawionych na rys. 7 pozwala stwierdzić, że pracownicy przedsiębiorstw publicznych zdecydowanie częściej odczuwali niedogodność w trakcie świadczenia pracy zdalnie z powodu braku bezpośredniej komunikacji i współpracy (prawie 74% wskazań) niż pracownicy przedsiębiorstw prywatnych (niecałe 43% wskazań w tej grupie). Opisywaną obserwację można uzasadnić wykorzystaniem bardziej zaawansowanych rozwiązań komunikacyjnych przez przedsiębiorstwa prywatne, które lepiej zastępowały bezpośrednie relacje. Ponadto wpływ na zaistniałą sytuację mogła mieć efektywniejsza architektura procesów oraz związana z nią kultura organizacyjna nastawiona na sprawne realizowanie zadań.

4. Podsumowanie

Obiektywna dla wszystkich uczestników życia gospodarczego sytuacja kryzysowa wynikająca z pandemii COVID-19 stanowi bezprecedensowe wyzwanie nie tylko dla pracodawców, ale także dla pracowników. Jej konsekwencje wymagają zwinnych zachowań oraz wykorzystania dynamicznych zdolności w celu dostosowania się do nowych uwarunkowań, czyli sprawnego przystosowania się do zmieniających warunków otoczenia poprzez rekonfigurację portfela zasobów, w szczególności dzięki zastosowaniu systemów teleinformatycznych. Jednym z przykładów takiego działania jest wprowadzenie przez pracodawców zalecenia bądź też nakazu (w zależności od etapu rozwoju pandemii) pracy zdalnej w okresie pandemii COVID-19.

Analizując wyniki przeprowadzonych badań, należy stwierdzić, że na ogół respondenci niżej oceniają kwestie związane z zaangażowaniem we wszystkich trzech badanych obszarach – wigoru, poświęcenia, zaabsorbowania – w przypadku pracy zdalnej w porównaniu z pracą świadconą stacjonarnie. Respondenci wskazywali na brak kontaktów towarzyskich jako najistotniejszą niedogodność związaną z pracą zdalną, najrzadziej wskazywali na spadek motywacji.

Istotne różnice zostały zaobserwowane, jeżeli chodzi o podział respondentów ze względu na kryteria określające ich pracodawców – własność przedsiębiorstwa (w podziale prywatne – publiczne) w ocenie niedogodności związanej z brakiem bezpośredniej komunikacji i współpracy. Niedogodność ta miała zdecydowanie większe znaczenie dla pracowników przedsiębiorstw państwowych.

Wyniki przeprowadzonych badań literaturowych i empirycznych, zarówno przed wybuchem pandemii (zob. Haven Life 2018), jak i już w czasie jej trwania (zob. Antal 2020), dają podstawę do prognozy, że praca zdalna jako forma świadczenia pracy będzie w dalszym ciągu zwiększać swoją popularność. Co więcej, tempo wzrostu jej popularności niewątpliwie przyspieszy dzięki pandemii

COVID-19, która zadziałała jak katalizator – intensyfikując ten proces i jednocześnie potwierdzając efektywność pracy zdalnej jako równorzędnej formy świadczenia pracy. Można też przypuszczać, że wraz z rozwojem narzędzi teleinformatycznych w przyszłości praca zdalna będzie stanowiła alternatywę dla pracy bezpośredniej, o której decydować będzie pracownik, a nie pracodawca. W konsekwencji może to uczynić pracę zdalną dominującym sposobem świadczenia pracy na stanowiskach, których produkt ma charakter niematerialny i nie jest związany z koniecznością obecności w konkretnym miejscu (*digital output*). Biorąc jednak pod uwagę psychospołeczne konsekwencje długotrwałego świadczenia pracy zdalnej, pracodawcy powinni przywiązywać większą wagę do zapewnienia psychicznego dobrostanu pracowników. Na podstawie analiz i wyciągniętych wniosków należy stwierdzić, że w szczególności powinni wspierać budowanie, utrzymywanie i rozwijanie relacji interpersonalnych oraz kontaktów towarzyskich swoich pracowników.

Literatura

- Antal (2020), *Raport: Elastyczność specjalistów i menedżerów w dobie zmian*, <https://antal.pl/wiedza/raport/elastycznosc-specjalistow-i-menedzerow-w-dobie-zmiany> (data dostępu: 26.10.2020).
- Bąk E. (2006), *Elastyczne formy zatrudnienia*, C.H. Beck, Warszawa.
- Brosix (2019), *Working Remotely*, <https://www.brosix.com/files/docs/Working-Remotely-Statistics-and-Data.pdf> (data dostępu: 10.05.2020).
- Dolot A. (2020), *Wpływ pandemii COVID-19 na pracę zdalną – perspektywa pracownika*, „E-mentor”, nr 1(83), <https://doi.org/10.15219/em83.1456>.
- Haven Life (2018), *The Cities with the Most Remote Workers*, <https://havenlife.com/blog/cities-with-the-most-remote-workers/> (data dostępu: 10.05.2020).
- Jeran A. (2016), *Praca zdalna jako źródło problemów realizacji funkcji pracy*, „Opuscula Sociologica”, nr 2, <https://doi.org/10.18276/os.2016.2-04>.
- Kantar TNS (2018), *Raport: The Remote Future. Rynek pracy zdalnej a oczekiwania pracowników*, Edycja Polska, <http://branden.biz/wp-content/uploads/2018/06/The-Remote-Rynek-pracy-zdanej.pdf> (data dostępu: 12.05.2020).
- Łochnicka D. (2015), *Zaangażowanie pracownicze jako determinanta rozwoju organizacji*, „Studia Prawno-Ekonomiczne”, t. XCIV.
- Oreg S., Vakola M., Armenakis A. (2011), *Change Recipients' Reactions to Organizational Change: A 60-Year Review of Quantitative Studies*, „The Journal of Applied Behavioral Science”, vol. 47, nr 4, <https://doi.org/10.1177/0021886310396550>.
- Owl Labs (2019), *State of Remote Report*, <https://www.owl-labs.com/hubfs/Owl%20Labs%202019%20State%20of%20Remote%20Work%20Report%20PDF.pdf> (data dostępu: 10.05.2020).
- Schaufeli W.B., Salanova M., Gonzalez-Roma V., Bakker A.B. (2002), *The Measurement of Engagement and Burnout: A Two Sample Confirmatory Factor Analytic Approach*, „Journal of Happiness Studies”, nr 3, <https://doi.org/10.1023/A:1015630930326>.

- Sęczkowska K. (2019), *Konsekwencje psychospołeczne pracy zdalnej*, „Problemy Nauk Humanistycznych i Społecznych. Teoria i Praktyka”, nr 2.
- Szluz B. (2013), *Telepraca – nowoczesna elastyczna forma zatrudnienia i organizacji pracy. Szansa czy zagrożenie?*, „Modern Management Review”, vol. XVIII, nr 20(4), <https://doi.org/10.7862/rz.2013.mmr.59>.
- Toffler A. (1980), *The Third Wave*, William Morrow, New York.
- Wróbel P., Jendza D. (2018), *Telepraca – regulacje prawne a praktyka rynku pracy*, „E-mentor”, nr 3(75), <https://doi.org/10.15219/em75.1363>.

Psycho-Social Aspects of Remote Work: The Results of Research Carried Out during the COVID-19 Pandemic

(Abstract)

Objective: The aim of the article is to explore the psychosocial context of remote work. There is a particular focus on engagement and the inconvenience caused by a non-standard work format.

Research Design & Methods: The study was conducted on a sample of 201 employees engaged in digital output and able work remotely.

Findings: The study showed that non-remote workers exhibit greater vigour, dedication and absorption than those working remotely. The lack of social contact was recognised as the most significant drawback of remote work.

Implications/ Recommendations: Compared to standard work, long-term remote work can have a negative impact on individuals' engagement in three dimensions – vigour, dedication and absorption.

Contribution: The research results provide the basis for further exploration of psychosocial aspects of remote work.

Keywords: remote work, COVID-19 pandemic, work engagement, psychosocial aspects.

| Angelika Czajkowska

Wpływ pandemii COVID-19 na działania CSR podejmowane przez przedsiębiorstwa

Streszczenie

Cel: Celem badania było wykazanie, że podczas pandemii COVID-19 w Polsce przedsiębiorstwa podejmowały działania z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu.

Metodyka badań: Dane wykorzystane w badaniu zostały zgromadzone za pomocą analizy treści postów opublikowanych na profilach marek w serwisie Facebook od marca do maja 2020 r. oraz analizy danych zastanych.

Wyniki badań: Niespodziewana pandemia wymagała podjęcia określonych działań ze strony organizacji, m.in. dotyczących społecznej odpowiedzialności biznesu. Obszar ten stanowi również istotną lukę poznawczą. W artykule autorka podkreśliła znaczenie serwisu Facebook w komunikacji marek z odbiorcami oraz podjęła próbę klasyfikacji działań CSR zrealizowanych przez przedsiębiorstwa z różnych branż, które wspólnie dążyły do jednego celu, czyli przeciwdziałania skutkom pandemii. Było to m.in. przekazanie środków pieniężnych i podstawowych produktów, wsparcie akcji społecznej #zostanwdomu, szycie maseczek ochronnych, stworzenie nowych produktów wspierających walkę z pandemią oraz podejmowanie dodatkowych działań prewencyjnych. Przedsiębiorstwa informowały odbiorców o podjętych inicjatywach za pomocą publikacji postów na swoich profilach w serwisie Facebook.

| Angelika Czajkowska, Szkoła Doktorska Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie, ul. Rakowicka 27, 31-510 Kraków, e-mail: angelika.czajkowska@phd.uek.krakow.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3474-3286>.

| 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/>

Wnioski: Należy wskazać, że pandemia COVID-19 znacząco wpłynęła zarówno na działalność gospodarczą wielu krajów, jak i na codzienne funkcjonowanie społeczeństwa, które postanowiło ograniczyć kontakt z innymi osobami i komunikować się za pomocą cyfrowych kanałów, takich jak np. media społecznościowe. Zmiany powstałe na skutek pandemii przyczyniły się do rozwoju CSR, co pokazano, prezentując sposób, w jaki nieprzewidziane okoliczności mogą warunkować podejmowanie określonych działań przez organizacje, a także kreować ich pozytywny wizerunek oraz wspierać społeczeństwo.

Wkład w rozwój dyscypliny: Zbadanie istoty działań podejmowanych przez przedsiębiorstwa z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu w czasie pandemii COVID-19. Pandemia COVID-19 stanowi nowe zjawisko, które wymaga szerszej analizy, a zaprezentowane wyniki badań przyczyniają się do zmniejszenia luki poznawczej w tym zakresie.

Słowa kluczowe: społeczna odpowiedzialność biznesu, pandemia, koronawirus, media społecznościowe, Facebook.

Klasyfikacja JEL: M14.

1. Wprowadzenie

Pandemia COVID-19 mocno wpłynęła na światową gospodarkę. Ze względu na zamknięcie granic odnotowano spadek międzynarodowej wymiany gospodarczej oraz konsumpcji prywatnej. Co więcej, działalność m.in. branży rozrywkowej, restauracyjnej, turystycznej, a także transportowej uległa spowolnieniu (wGospodarce.pl 2020). Był to bardzo ciężki czas także dla obywateli wielu państw, którzy musieli zmagać się z pandemią. Odczuwali oni lęk związany zarówno z możliwością zakażenia wirusem, utratą pracy, jak i dalszym funkcjonowaniem (Leśniewicz 2020). Pomimo strachu społeczeństwo czynnie włączyło się w działania charytatywne, takie jak m.in. opieka nad zwierzętami, pomoc w wykonaniu zakupów czy szycie maseczek (Społecznik 2.0 2020). Działania te stanowiły również istotne wyzwanie dla producentów marek, którzy musieli liczyć się z nadchodzącym kryzysem, otrzymując jednocześnie szansę realizacji działań z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu i kreowania pozytywnego wizerunku.

Celem badania było wykazanie, że podczas pandemii COVID-19 w Polsce przedsiębiorstwa podejmowały działania z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu. Problem badawczy stanowił brak wskazania rodzajów inicjatyw CSR (*corporate social responsibility*) podejmowanych przez przedsiębiorstwa w czasie pandemii, natomiast luką poznawczą było określenie działań zrealizowanych w tym obszarze. Autorka zgromadziła dane za pomocą analizy treści postów publikowanych na profilach marek w serwisie Facebook od marca do maja 2020 r. oraz analizy danych zastanych dotyczących badanego zjawiska.

2. Tło teoretyczne

2.1. Rozwój pandemii COVID-19 w Polsce i na świecie

Uważa się, że pandemia COVID-19 wywołana przez koronawirusa SARS-CoV-2 (Gov.pl 2020a) miała swój początek w chińskim mieście Wuhan pod koniec 2019 r. Zdaniem Światowej Organizacji Zdrowia (WHO) pierwszy przypadek został odnotowany 8 grudnia 2019 r. (Gadzała 2020), natomiast wygasanie pandemii w Chinach zaobserwowano pod koniec marca 2020 r. W tym czasie potwierdzono tam 80 928 infekcji oraz 3245 zgonów (Makarewicz 2020). Na skutek globalizacji pandemia przeniosła się także m.in. do Europy, gdzie 21 marca 2020 r. największą liczbę zakażeń i zgonów zaobserwowano we Włoszech. Według statystyk prowadzonych przez WHO odnotowano tam 47 021 osób zakażonych i 4032 zgonów. Kolejnym krajem Europy, w którym zaobserwowano wysoką liczbę zakażeń, była Hiszpania. W dniu 6 kwietnia 2020 r. 130 759 osób było zakażonych, a 12 418 zmarło, podczas gdy we Włoszech w tym dniu liczby te wyniosły kolejno 128 948 i 15 899.

Koronawirus dotarł także do Polski, determinując funkcjonowanie całego państwa. W Polsce 21 marca 2020 r. zakażonych było 425 osób, a 5 obywateli zmarło (WHO 2020a). Natomiast niespełna dwa miesiące później, 10 maja liczby te wzrosły do 15 651 chorych oraz 785 zgonów (WHO 2020b). W Polsce wprowadzono wiele ograniczeń, które miały wesprzeć walkę z wirusem. Od 12 marca zawieszono m.in. zajęcia edukacyjne, a także ograniczono działalność placówek oświatowych i instytucji kultury (Premier.gov.pl 2020a), a 14 marca wprowadzono stan zagrożenia epidemicznego oraz ograniczono działalność galerii handlowych. Zamknięto siłownie, kluby fitness, restauracje, kawiarnie oraz bary, a lokale gastronomiczne mogły oferować swoje usługi jedynie na wynos i dowóz. Zakazano także zgromadzeń dla więcej niż 50 osób (Rządowe Centrum Bezpieczeństwa 2020). Co więcej, ograniczenia z biegiem czasu stawały się coraz bardziej rygorystyczne (Premier.gov.pl 2020b).

Od 19 kwietnia rozpoczęto tzw. odmrażanie gospodarki, wprowadzając pierwszy z jego czterech etapów. Zakładał on zmniejszenie ograniczeń dotyczących funkcjonowania placówek handlowych i usługowych. Kolejne etapy wdrożono 4 maja oraz 18 maja, a ostatni rozpoczął się 30 maja – zniesiono m.in. limit klientów w sklepach i restauracjach (Parp.gov.pl 2020).

Jesienią 2020 r. na skutek ponownie zwiększającej się liczby zakażeń wprowadzono nowe zasady bezpieczeństwa, a kraj został początkowo podzielony na strefę żółtą oraz czerwoną. W sferze żółtej obowiązywał m.in. nakaz zasłaniania nosa i ust w wolnej przestrzeni oraz ograniczono liczbę osób przebywających w restauracjach i siłowniach. Natomiast w strefie czerwonej wprowadzono m.in. zakaz

organizacji wesel i imprez masowych oraz nauczanie zdalne w szkołach ponadpodstawowych i wyższych (Kieszek 2020). Następnie na skutek dynamicznej sytuacji epidemicznej cały kraj został objęty strefą czerwoną, a ograniczenia zostały zwiększone (Gov.pl 2020b).

2.2. Istota społecznej odpowiedzialności biznesu

Społeczną odpowiedzialność biznesu, czyli CSR, definiuje się jako koncepcję, zgodnie z którą firmy decydują się dobrowolnie przyczynić do tworzenia lepszego społeczeństwa i czystszej środowiska (Commission of the European Communities 2001, s. 4). Według Światowej Rady Biznesu na rzecz Zrównoważonego Rozwoju jest to natomiast „ciągłe zobowiązanie biznesu do zachowania etycznego oraz przyczyniania się do zrównoważonego rozwoju ekonomicznego poprzez poprawę jakości życia pracowników i ich rodzin, jak również lokalnej społeczności i społeczeństwa jako całości” (Buczowski i in. 2016, s. 15).

CSR zyskuje popularność wśród przedsiębiorstw, które dostrzegają, że należy przestrzegać określonych norm moralnych, etycznych oraz środowiskowych i być odpowiedzialnym za podejmowane decyzje (Wołoszyn Stawicka i Ratajczak 2012, s. 6). Aktywność w tym obszarze określa kierunek działań, promuje równe zasady konkurencji, a także pobudza do innowacyjności (Kromer 2014, s. 137). Działania z zakresu CSR są podejmowane w takich obszarach, jak (Chojnacka 2013, s. 54):

- rynek (m.in. przestrzeganie praw konsumentów oraz stosowanie podstawowych zasad etyki),
- miejsce pracy (np. tworzenie zasad bezpieczeństwa na stanowisku roboczym i przestrzeganie praw pracowniczych),
- społeczności lokalne (wsparcie lokalnych inicjatyw oraz wolontariat pracowniczy),
- środowisko naturalne (m.in. efektywne zużycie energii i innych zasobów naturalnych oraz redukcja emisji zanieczyszczeń).

Podczas kryzysu przedsiębiorstwa powinny dążyć do zamiany występujących zagrożeń w szanse zgodnie z modelem implementacji CSR w warunkach kryzysowych opracowanym przez J. Jonkera i M. De Wittego. Wykorzystuje się w tym celu takie czynniki, jak pozycja rynkowa organizacji, pozycja interesariuszy oraz zaufanie inwestorów. Kluczowa jest także dobra atmosfera, odpowiednia strategia firmy, głęboka refleksja wewnętrzna oraz wdrażanie innowacji (Gadomska-Lila 2012, s. 28–29).

2.3. Facebook jako lider wśród serwisów społecznościowych

W dawnych czasach społeczności komunikowały się bezpośrednio, co wymagało od odbiorcy i nadawcy przede wszystkim wzajemnej bliskości. Obecnie

żyjemy w środowisku medialnym, gdzie popularne jest wykorzystanie mediów technicznych. Za ich pomocą użytkownicy pokonują zarówno czas, jak i przestrzeń, prowadząc tym samym do komunikacji zapośredniczonej (Goban-Klas 2004, s. 293).

Jednym z rodzajów mediów technicznych są media społecznościowe (Bąk 2016, s. 138–139). Definiuje się je jako „oparte na sieci serwisy, które pozwalają konstruować publiczny lub półpubliczny profil wewnętrznego powiązania, to serwisy pozwalające przedstawić listę użytkowników, z którymi dana jednostka ma powiązania, dające możliwość przejrzenia listy ich powiązań zarówno z innymi użytkownikami serwisu, jak i poza nim” (Boyd i Ellison 2008; za: Bąk 2016, s. 139). Serwisy społecznościowe stanowią jedno z najpopularniejszych narzędzi komunikacji w internecie. Użytkownicy prezentują tam siebie, swoje hobby i osiągnięcia. Istotna jest także rozległość posiadanej sieci (Bąk 2016, s. 139).

Media społeczne charakteryzuje m.in. (Fabjaniak-Czerniak 2012, s. 185):

- komunikacja dwukierunkowa,
- szybki przepływ i trwałość informacji,
- brak kontroli nad przepływem danych,
- mocne zaangażowanie uczestników tworzących komunikat,
- możliwość tworzenia wiadomości przez wszystkich zainteresowanych.

Z Facebooka korzysta ponad 60,6% użytkowników internetu, co czyni go tym samym liderem wśród serwisów społecznościowych. Posiada on 2,6 mld aktywnych użytkowników miesięcznie, natomiast dziennie loguje się ich aż 1,73 mld. Istotny jest także fakt, że 65% społeczności ma poniżej 35 lat, większość użytkowników (96%) loguje się do serwisu za pomocą urządzeń mobilnych, a średni czas spędzony dziennie na Facebooku wynosi prawie godzinę.

Ze względu na swoją popularność serwis ten stanowi także istotny kanał do realizacji działań marketingowych (Mohsin 2020), oferując użytkownikom wiele udogodnień, takich jak m.in. publikacja postów, zdjęć oraz komentarzy, wykorzystanie wewnętrznego komunikatora, logowanie się do innych stron za pomocą profilu na Facebooku, a także możliwość tworzenia nowych grup oraz dołączenia do istniejących (Szymański i Kowalczyk 2012, s. 265–266).

Komunikując się za pomocą Facebooka, organizacje mogą nawiązać pozytywne relacje z odbiorcami. Stają się także w ich opinii bardziej wiarygodne (Szymański i Kowalczyk 2012, s. 273–274). Co więcej, użytkownicy, wybierając źródła informacji na temat produktów i usług, kierują się wiarygodnością opinii (61%), liczbą pozytywnych ocen w sieci (58,10%), zaufaniem do osoby opiniującej (46,7%), a także popularnością źródła (30,50%) (Szuberski i Akacki 2019, s. 107). Kontakt z firmami za pomocą social mediów jest dla nich również bardzo istotny – 24,80% ankietowanych preferuje rozmowę z przedsiębiorstwem na Facebooku, Messengerze lub Instagramie. Największy odsetek respondentów, czyli 33,30%,

woli zadzwonić do firmy, natomiast pozostali są zainteresowani kontaktem mailowym (22,90%), osobistym (11,40%) bądź wykorzystują w tym celu formularz zamieszczony na stronie internetowej (7,60%). Dla badanych bardzo istotny jest również czas nawiązania kontaktu, szybkość otrzymania informacji zwrotnej i komfortowa komunikacja (Szuberski i Akacki 2019, s. 108–109).

2.4. Zarządzanie komunikacją w mediach społecznościowych w czasie pandemii

Według raportu przygotowanego przez firmę Endelman (2020) aż 70% badanych poszukiwało informacji na temat koronawirusa przynajmniej raz dziennie, natomiast 30% respondentów robiło to częściej. Co istotne, najbardziej obawiali się oni, że rozprzestrzeniane informacje są nieprawdziwe (74% badanych) oraz będą mieli trudność w znalezieniu wiarygodnych danych (45%). Oczekiwali także udostępnienia większej liczby informacji przez naukowców (85%).

Analizując źródła, które są najbardziej wiarygodne dla odbiorców, należy wskazać, że social media znalazły się na trzecim miejscu (38%). Najbardziej zaufano głównym organizacjom informacyjnym (64%), a następnie źródłom rządowym (40%). Mniej wiarygodne były natomiast globalne (34%) i narodowe (29%) organizacje zdrowia, przyjaciele oraz rodzina (27%), a także lokalne źródła rządowe (26%). Wiek odbiorców również weryfikował pożądane źródło informacji, ponieważ 54% użytkowników w wieku 18–34 lat korzystało z mediów społecznościowych, a odsetek ten wraz ze wzrostem wieku spadał. W przedziale wiekowym 35–54 lat wyniósł 38%, a powyżej 55 lat 25%. Należy zatem zauważyć, że social media odgrywają istotną rolę w życiu społeczeństwa, dostarczając mu wielu cennych i wiarygodnych informacji (Endelman 2020, s. 4–8). Organizacje wykorzystywały także media społecznościowe do budowania zaufania wśród odbiorców oraz zaprezentowania wartościowych dla nich treści.

W czasie pandemii m.in. tworzono reklamy nawiązujące do ówczesnej sytuacji oraz przedstawiano sposób, w jaki dostosowano się do zaistniałych zmian (np. jeżeli było to możliwe, zatrudnieni pracowali zdalnie). Dbano również o stały kontakt z klientami i zdalne zaspokajanie ich potrzeb, np. w postaci ćwiczeń online, wirtualnych wystaw czy oferowania posiłków na wynos (Invette 2020). Organizacje musiały jednak ostrożnie przygotowywać każdy komunikat, aby nie powodować dodatkowej paniki, dezinformacji bądź kryzysu wizerunkowego marki. Był to dla nich istotny sprawdzian z umiejętności dostosowania się do nowej sytuacji (Kozak 2020, s. 22).

Ze względu na wzmożoną liczbę publikacji dotyczących koronawirusa kluczowa była również umiejętna selekcja danych i ograniczone zaufanie względem autorów. Dlatego też Facebook oraz inne media społecznościowe

takie jak Twitter czy Instagram zastosowały regulacje, które zakazywały reklam produktów i usług związanych z pandemią (m.in. maseczek ochronnych) i je usuwały. Serwisy współpracowały również z organizacjami WHO, CDC oraz UNICEF w celu weryfikacji i eliminacji fałszywych informacji z sieci. Co więcej, na Facebooku opublikowano komunikat dotyczący koronawirusa, który zachęcał użytkowników do sprawdzenia najnowszych wiadomości na stronie Ministerstwa Zdrowia (NowyMarketing 2020). Organizacje nieustannie dbały również o to, aby w realizowanych działaniach wykazać się empatią i jeżeli to możliwe, zaprezentować sposób, w jaki wspierały walkę z pandemią (Invette 2020).

3. Metodologia

Przedmiotem badania była treść postów opublikowanych przez przedsiębiorstwa w serwisie Facebook, dotycząca przeciwdziałania pandemii COVID-19 w Polsce, a także publikacje związane z omawianym zjawiskiem. Autorka analizowała treść postów opublikowanych na profilach marek w serwisie Facebook, aby pozyskać istotne informacje dotyczące zrealizowanych przez nich działań z zakresu CSR. Dążono do zapoznania się z aktywnością jak największej liczby przedsiębiorstw należących do różnorodnych branż, które prezentowały swoje zaangażowanie w walkę z pandemią. Był to m.in. Orlen, Poczta Polska, Żabka, Colian, Fundacja Lotto, GetIn Bank, Ikea, KGHM, Grupa PGE, Reserved, Wesole Gary, Fitness Platinum, PZU, 4F, Orange oraz MediaMarkt.

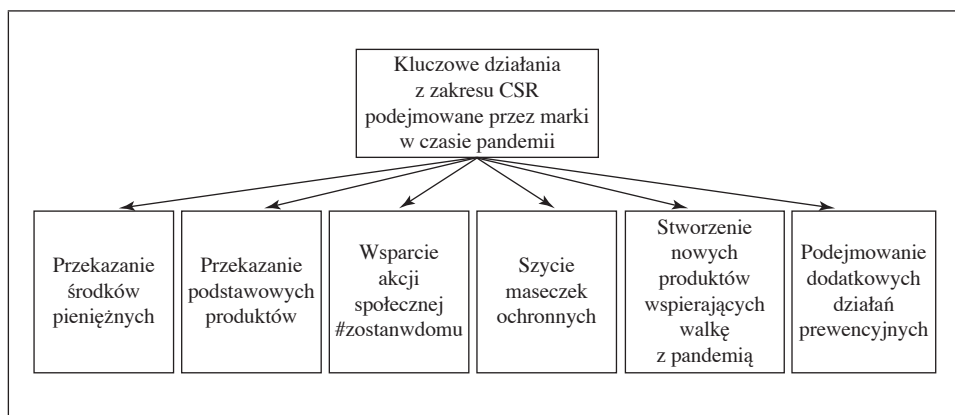
Informacje zbierane były za pomocą zarówno wyszukiwarki Google, jak i serwisu Facebook. Ze względu na obszerny zakres danych opierano się na artykułach publikowanych w sieci, podążano za hasztagami wykorzystywanymi przez przedsiębiorstwa w serwisie Facebook (m.in. #zostanwdomu, #wzywamyposiłki, #gastropomaga), analizowano profile marek pod względem podejmowanych działań, a także poszukiwano przedsiębiorstw, które realizowały podobne inicjatywy.

Dokonano także analizy danych zastanych związanych z omawianym zjawiskiem (publikacje dotyczące przedmiotu badań). Ze względu na dynamiczny rozwój pandemii były to głównie materiały dostępne online. Monitorowano również decyzje rządowe warunkowane zaistniałą sytuacją, które wpływały na inicjatywy CSR podejmowane przez obserwowane przedsiębiorstwa. Badania trwały od marca do maja 2020 r.

4. Wyniki badań i ich omówienie

4.1. Uwagi ogólne

Facebook jest najczęściej wykorzystywanym serwisem społecznościowym, dlatego również podczas pandemii użytkownicy posługiwali się nim, aby wymieniać codzienne informacje. Marki nawiązywały natomiast relacje z odbiorcami i promowały m.in. *social distancing*, czyli konieczność utrzymania dystansu fizycznego pomiędzy dwiema osobami w celu uniknięcia zakażenia (Leksander 2020, s. 19). W publikowanych komunikatach dostrzeżono dwa kluczowe trendy, czyli reakcje przedsiębiorstw na aktualną sytuację i informowanie odbiorców o formach udzielanej pomocy z zakresu CSR, a także inspirowanie ich, jeżeli chodzi o sposób spędzania czasu w domu (Kozak 2020, s. 22).



Rys. 1. Działania CSR podejmowane przez przedsiębiorstwa w czasie pandemii

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Facebook.com 2020).

Autorka dokonała analizy treści postów udostępnionych na profilach marek w serwisie Facebook, a następnie wyznaczyła kluczowe działania z zakresu CSR, które zrealizowano (rys. 1). Należy podkreślić, że w związku z panującą pandemią przedsiębiorstwa wspólnie dążyły do jednego celu, a podejmowane działania osiągnęły efekt kuli śnieżnej, jeżeli chodzi o tempo oraz zasięg prowadzonych akcji z zakresu CSR (Kozłowska 2020, s. 31). Nie sposób jest je wszystkie zaprezentować, ale warto wspomnieć, że „szybkie i sprawne działania, odpowiadanie na oczekiwania użytkowników oraz spełnianie aktualnych potrzeb to klucz do budowania wizerunku i świadomości marki. Nawet, a może przede wszystkim, w czasach zarazy” (Brzyska 2020, s. 35).

4.2. Przekazanie środków pieniężnych

Przedsiębiorstwa zdecydowały się przekazać znaczne środki finansowe na walkę z koronawirusem. W szczególności Bank Pekao SA przeznaczył 5 mln zł, salony Agata Meble 1 mln zł, Grupa PGE 5 mln zł, Grupa Orlen 100 mln zł, Grupa Lotos 5 mln zł oraz dodatkowo 2 mln zł w postaci 400 kart paliwowych, Grupa KGHM Polska Miedź 15 mln USD, Fundacja KGHM Polska Miedź blisko 7 mln zł, PZU 6 mln zł, Żabka 4,5 mln zł, Fundacja Lotto 4 mln zł, Ikea Polska blisko 4,5 mln zł, a marka Reserved 1 mln zł oraz dodatkowo 10% zysków ze sprzedaży określonego produktu. Firma Kazar także przekazała 10% zysków ze sprzedaży produktów, natomiast marka 4F 20% oraz dodatkowo całkowity zysk ze sprzedaży specjalnych T-shirtów. Marka Many Mornings przeznaczyła 50% zysków ze sprzedaży specjalnych par skarpetek. Oczywiście nie są to jedyne marki, które zdecydowały się zaangażować w omawianą inicjatywę. Zgromadzone środki zostały wykorzystane m.in. przez szpitale, służby sanitarne, administrację rządową oraz organizacje trzeciego sektora (Facebook.com 2020). Informacje dotyczące ich zagospodarowania zostały zaprezentowane w dalszej części niniejszego artykułu.

4.3. Przekazanie podstawowych produktów

Drugim istotnym działaniem było przekazanie m.in. medykom oraz służbom publicznym podstawowych produktów. W tym celu zainicjowano akcje takie, jak np. #posilekdlalekarza, #gastropomaga oraz #wzywamyposiłki. Inicjatywa #posilekdlalekarza została zrealizowana za pomocą portalu Zrzutka.pl i polegała na przekazaniu personelowi medycznemu posiłków dostarczonych przez lokalne restauracje. Mogły one również zostać przygotowane dla osób hospitalizowanych z powodu koronawirusa, musiały być jednak zamówione przez personel medyczny. Aby otrzymać bezpłatny posiłek z restauracji, która brała udział w akcji, wystarczyło ją o tym fakcie poinformować. Następnie restauracja zgłaszała wydanie posiłku organizatorowi i otrzymywała zwrot kosztów (Zrzutka.pl 2020). Co istotne, restauracje, które brały udział w akcji, nawet po zakończeniu jej dofinansowania dalej przekazywały darmowe posiłki. Na przykład restauracja Wesołe Gary podwajała zawartość każdego zamówienia dla szpitala (Facebook.com 2020).

Z akcją #posilekdlalekarza związana jest także inicjatywa #gastropomaga. Przekazywanie darmowych posiłków przez lokalne restauracje zainicjowała restauracja Muszla Gdynia, która dostarczyła darmowe pizze personelowi medycznemu Szpitala Miejskiego w Gdyni (Gugniewicz 2020). W akcję włączyły się również następujące marki: Po Drodze – Coffee and Food, 3 Siostry Bajgel i Kawa, Todojutra, Pierogarnia Krakowiacy, Krowarzywa, Futu Sushi, Pasibus oraz wiele, wiele innych.

Inicjatywa obywatelska #wzywamyposilki także polegała na przekazaniu darmowych posiłków pracownikom medycznym. W akcję zaangażowały się m.in. następujące przedsiębiorstwa: KFC, Burger King, Pizza Hut, Starbucks, McDonald's, Costa Cofee, Ikea, Berlin Döner Kebap, Zielony Talerzyk, Tasca Ruczajnik oraz Makarun.

Co więcej, niektóre firmy nie działały w oparciu o żadną inicjatywę społeczną i dobrowolnie dostarczały swoje produkty placówkom medycznym. Na taki gest zdecydowała się m.in. marka Kuroniowie Diety, przekazując produkty o wartości 50 tys. zł, spółka Colian, przekazując 160 tys. sztuk produktów, a także Maspex, przesyłając potrzebującym ponad 1 mln artykułów oraz 100 tys. zł szpitalowi w Wadowicach (w celu zakupu niezbędnych środków ochrony indywidualnej dla personelu medycznego i produktów spożywczych – również dla pacjentów).

Oprócz wsparcia personelu medycznego przedsiębiorstwa zdecydowały się także zadbać o służby publiczne. Koncerny paliwowe takie jak Shell, BP oraz Circle K wzięły udział w akcji „Darmowa kawa dla wszystkich służb”, oferując pracownikom służby publicznej darmową kawę na swoich stacjach. Akcja została zapoczątkowana przez markę Circle K. Grupa Lotos oferowała natomiast darmowe gorące napoje i napoje energetyzujące Dynamic dla służby przygranicznej oraz bezpłatne tankowanie pojazdów Pomorskiej Brygady Wojsk Obrony Terytorialnej na wybranych stacjach. Służby publiczne i służba zdrowia mogły również kupić tańsze paliwo, a służby mundurowe – dodatkowo wypić darmową kawę i kupić hot-doga w obniżonej cenie. Ponadto przedsiębiorstwo przekazało środki ochrony osobistej wybranej przychodni, 1,5 tys. płynów do dezynfekcji, a także razem ze spółką KGHM zorganizowało transport zakupionego sprzętu medycznego, który ważył aż 400 ton. Kolejny dystrybutor paliwa, Orlen oprócz zapewnienia darmowych napojów dla wojska, straży granicznej i służb celnych wspierał także kierowców oczekujących na wybranych przejściach granicznych, rozdając im zarówno napoje, jak i żywność. Marka maksymalnie obniżyła również ceny paliw, wspierała transport masek do Polski (które przekazano m.in. służbom medycznym i mundurowym) oraz dostarczyła maski ochronne, rękawice, kombinezony, gogle oraz płyny do dezynfekcji rąk i powierzchni domom pomocy społecznej. BP zapewniło szpitalom bezpłatne paliwo oraz oleje Castrol, a Shell przygotował bony paliwowe dla pojazdów szpitala w Warszawie i maski filtrujące dla jednostek pogotowia w kilku miastach, m.in. Warszawie, Kielcach, Rzeszowie oraz we Wrocławiu. Circle K przekazał z kolei 5 tys. paczek z żywnością i produktami pierwszej potrzeby seniorom w całej Polsce.

We wsparcie pracowników służb granicznych zaangażowała się również firma Berlin Döner Kebap, dostarczając swoje posiłki, oraz Platinum Fitness Club, przekazując wodę Polakom czekającym na przejściu granicznym, a także placówkom medycznym. Przedsiębiorstwo dostarczyło również m.in. chusteczki

i płyny dezynfekujące, dwa telewizory oraz rowerek stacjonarny seniorom w Domu Spokojnej Starości w Krakowie, płyny do dezynfekcji szpitalom, a także płyny dezynfekujące, wodę i kosmetyki hospicjom. PZU sfinansowało natomiast zakup kombinezonów, maseczek, rękawów i środków dezynfekcyjnych dla policji oraz straży granicznej, a także przekazało 200 samochodów służbie medycznej i zaoferowało im pomoc psychologiczną. Grupa PGE zakupiła środki do odkażania, zorganizowała wolontariat pracowniczy i pomoc osobom starszym oraz wsparła infolinię NFZ, a KGHM oprócz wolontariatu pracowniczego angażowało się także w wykonywanie testów na obecność koronawirusa, przekazało obiady, wodę, kosmetyki pielęgnacyjne i fartuchy personelowi medycznemu oraz zorganizowało specjalny samolot, który dostarczył z Chin sprzęt medyczny w postaci respiratorów, kombinezonów, maseczek ochronnych, gogli medycznych i przyłbic.

Pracownicy banku Pekao SA pracowali natomiast na infolinii NFZ dotyczącej koronawirusa, Fundacja Lotto przekazała 90 samochodów dla szpitali potrzebujących transportu, 4F dostarczyło fartuchy oraz gogle narciarskie, Regioszulki zapewniło przyłbice i czapki, a Reserved oprócz przekazania fartuchów zaoferowało także wsparcie seniorom, podopiecznym domów dziecka i osobom bezdomnym. Ikea dostarczyła niezbędne produkty i posiłki, a pracownicy przedsiębiorstwa zaoferowali wsparcie rzeczowe szpitalom, pogotowiom ratunkowym oraz innym instytucjom wspierającym społeczeństwo. Poczta Polska zadbała natomiast o transport rękawiczek i płynów dezynfekujących dla szpitali (współpracując w tym celu z Ministerstwem Zdrowia) oraz zakupiła środki zabezpieczające dla pracowników o wartości 57 mln zł. W celu poprawy bezpieczeństwa osób, które płacą bezgotówkowo, banki postanowiły również zwiększyć kwotę transakcji zbliżeniowych do 100 zł bez użycia kodu PIN. Informację tę na swoim profilu w serwisie Facebook zamieścił m.in. Bank Pekao SA, GetIn Bank oraz Santander (Facebook.com 2020).

Jak można zauważyć, przedsiębiorstwa oferowały różnorodne formy pomocy i nie sposób je wszystkie opisać. Należy także mieć na uwadze, że przekazywane produkty mogły zostać sfinansowane ze środków, które organizacje przeznaczyły na walkę z koronawirusem, często były to jednak dodatkowe działania.

4.4. Wsparcie akcji społecznej #zostanwdomu

Kolejną akcją, w którą zaangażowały się marki, była inicjatywa #zostanwdomu. Polegała ona na promowaniu przez organizacje, a także społeczeństwo pozostania w domu podczas pandemii. Zapoczątkował ją dziennikarz Krzysztof Stanowski, który umieścił hasztag w swoim wpisie na portalu Twitter. Wskazał on także, że podczas pandemii należy przebywać w domu, i poprosił, aby jego odbiorcy zaprezentowali sposób, w jaki spędzają czas ze swoimi dziećmi. Następnie w akcję włączyli się sportowcy, dziennikarze oraz inni użytkownicy.

W marcu hasztag #zostanwdomu był jednym z najbardziej popularnych hasztagów na Twitterze (DoRzeczy.pl 2020). Użytkownicy wykorzystywali go także m.in. w serwisie Facebook (#zostanwdomu/#zostańwdomu). W akcję #zostanwdomu zaangażowały się marki takie, jak m.in.: MediaMarkt, Many Mornings, Santander, Lotto, Poczta Polska, Pekaó SA, PZU, Grupa PGE, 4F, Ikea, Kazar, Wesołe Gary, Muszla Gdynia, Colian czy Pasibus. Trend ten został również rozwinięty o hasztagi #uczięwdomu czy #trenujwdomu. Pierwszy z nich wykorzystywały m.in. marki Orange i Morele.net, natomiast drugi pojawiał się głównie w komunikatach przedsiębiorstw z branży fitness, np. Platinium Fitness Club, Bieg Firmowy, Active Gym czy Avatar Centrala Ruchu. Niektóre marki stworzyły nawet własne odpowiedniki hasztagów, takie jak m.in. #4Ftrenujzdomu, #kazardlaszpitali, #wolontariatKGHM, #burgerdlamedyka (autorem hasztagu była restauracja Krowarzywa) oraz #odwieszamkarnet (hasztag promujący utrzymanie opłaty za karnet na siłowni, która jest nieczynna). Orange w swoim materiale video wykorzystał natomiast wiele hasztagów jednocześnie, m.in. #bawsięwdomu, #czytajwdomu, #surfujwdomu czy #tańczwdomu (Facebook.com 2020).

4.5. Szycie maseczek ochronnych

Przedsiębiorstwa angażowały się także w szycie maseczek dla potrzebujących instytucji. Były to m.in. marki: John Cotton Europe, Motive & More, Krosno Len Men, KGHM, 4F oraz Regioszulki (organizacja ze względu na małą skalę prowadzonej działalności szyła maseczki dla szpitali, wykorzystując w tym celu przekazane materiały, oraz jednocześnie produkowała maseczki dla swoich klientów). Co więcej, ochotnicy Grupy Lotos wykonywali maseczki dla pracowników i ich rodzin, a marka Reserved zdecydowała się przeznaczyć 1 mln zł na zakup maseczek dla szpitali zakaźnych w Gdańsku i Krakowie oraz uruchomiła ich produkcję, aby wesprzeć instytucje zlokalizowane na Pomorzu i w Małopolsce. Łącznie przekazano ponad 250 tys. maseczek 40 polskim szpitalom i placówkom medycznym oraz ponad 5 tys. personelowi niemedycznemu. Spółka Colian przekazała natomiast 50 tys. maseczek ochronnych, Fitness Platinium – materiały potrzebne do ich wykonania, a Poczta Polska wspierała procesy logistyczne związane z dystrybucją (Facebook.com 2020).

Akcja oprócz wsparcia ze strony przedsiębiorstw była także realizowana przez krawcowe w ramach inicjatywy „Polskie Krawcowe uszyją maseczki ochronne dla służby zdrowia”. Polegała ona na wsparciu szpitali, które zgłaszały zapotrzebowanie na określoną liczbę maseczek, następnie dostarczano materiał do osób, które zajmowały się ich szyciem, a na końcu organizowano transport gotowych produktów do wybranej placówki (PolskaTimes.pl 2020).

4.6. Stworzenie nowych produktów wspierających walkę z pandemią

Przedsiębiorstwa zdecydowały się także stworzyć specjalne produkty niezbędne podczas pandemii. Były to m.in. płyny do dezynfekcji. Marka Orlen dostarczyła wyprodukowany płyn służbom medycznym oraz umożliwiła jego zakup na stacjach benzynowych, podczas gdy KGHM przekazało płyny szpitalom, placówkom medycznym, urzędom, a także kopalniom i hutom. Nowością było również stworzenie koronkowych maseczek przez producenta rajstop Adrian, także w wersji z kolczykami (Facebook.com 2020).

4.7. Podejmowanie dodatkowych działań prewencyjnych

Warto zauważyć, że niektóre przedsiębiorstwa, takie jak np. KGHM czy Ikea, promowały również inicjatywy społeczne dotyczące m.in. sąsiedzkiego wsparcia. Zachęcały one użytkowników do skorzystania z przygotowanego formularza, za pomocą którego mogli oni zaoferować sąsiadom pomoc. Marka Ikea działała w ramach akcji wsparcia seniorów @pomagamy sobie, natomiast KGHM uczestniczyła w akcji #wolontariatkgm.

Co więcej, banki takie jak Pekao SA i GetIn Bank zachęcały do wsparcia osób starszych podczas wykonywania transakcji online. GetIn Bank rozpoczął również akcję „Bierz internet za rogi” polegającą na wsparciu seniorów w korzystaniu z internetu.

Firmy publikowały na swoich profilach w serwisie Facebook także podstawowe informacje na temat koronawirusa i postępowania podczas kwarantanny, prezentowały ogólne zasady bezpieczeństwa lub te obowiązujące w miejscu sprzedaży, przekazywały informacje dotyczące noszenia maseczek i możliwości skorzystania z usług zdalnie oraz nawiązywały kontakt z odbiorcami (m.in. pytając o to, czym się zajmują podczas przebywania w domu). Zamieszczały w tym celu odpowiednią infografikę, materiały video lub tradycyjne komunikaty tekstowe, które zwracały uwagę odbiorców, a także wspierały kreowanie pozytywnych relacji z organizacją (Facebook.com 2020).

5. Wnioski i podsumowanie

Pandemia COVID-19 znacząco wpłynęła na funkcjonowanie większości organizacji, a także społeczeństwa, które w bardzo krótkim czasie musiało zmienić swój styl życia, dostosowując się do obecnych warunków.

Dostęp do sieci Internet umożliwił użytkownikom sprawniejszą i szybszą komunikację. Bez konieczności wychodzenia z domu mogli oni pozyskiwać

istotne informacje dotyczące obecnej sytuacji na świecie, wykonywać obowiązki zawodowe, kształcić się, a także kontaktować z bliskimi. Była to wielka próba dla społeczeństwa medialnego, które musiało zrezygnować z bezpośrednich kontaktów i komunikować się za pomocą internetu, a w szczególności social mediów. W celu wymiany informacji wykorzystywano np. serwis Facebook. Przedsiębiorstwa za jego pomocą przekazywały m.in. kluczowe informacje dotyczące ich ograniczonej działalności w czasie pandemii oraz podejmowanych inicjatyw z zakresu CSR.

Dokonując analizy działań zrealizowanych przez marki w czasie pandemii, należy zauważyć, że pomimo iż działają one w zróżnicowanych sektorach, wspólnie dążyły do osiągnięcia wyznaczonego celu, czyli ograniczenia liczby zakażeń i zwalczania pandemii. Dlatego też m.in. przekazywały środki pieniężne bądź podstawowe produkty potrzebującym organizacjom, a także produkowały np. płyny dezynfekujące. Wspierały również akcje społeczne i szyły maseczki.

Komunikaty opublikowane na profilach marek przed pandemią i w jej trakcie znacząco się różniły. Nawiązując do zamknięcia niektórych placówek oraz powagi sytuacji, większość przedsiębiorstw zamieszczała informacje na temat koronawirusa i wdrażanych działań prewencyjnych. Co więcej, marki wykorzystywały także dostępne hasztagi bądź tworzyły własne, aby promować realizowane przedsięwzięcia oraz kreować swój pozytywny wizerunek. Przedsiębiorstwa zaangażowane w działania z zakresu CSR dostrzegały istotność podejmowanych działań i konieczność wsparcia społeczeństwa, a także wyróżniały się na tle innych organizacji. Wykorzystywały w tym celu m.in. pozycję rynkową marki i odpowiednią strategię firmy, a także tworzyły dobrą atmosferę w przedsiębiorstwie. Należy zaznaczyć, że ze względu na duże zaangażowanie marek w działania CSR w czasie pandemii nie jest możliwe wymienienie wszystkich organizacji i podejmowanych inicjatyw.

Literatura

- Bąk A. (2016), *Serwisy społecznościowe – efekt Facebooka i nie tylko*, „Media i Społeczeństwo”, nr 6.
- Boyd D.M., Ellison N.B. (2008), *Social Networks Sites: Definition, History, and Scholarship*, „Journal of Computer-Mediated Communication”, nr 13 (1), <https://doi.org/10.1111/j.1083-6101.2007.00393.x>.
- Brzyska A. (2020), *#ZostańwDomu ze sztuką. Działania instytucji kulturalnych w czasach zarazy* (w:) *Marka w czasach pandemii. Nowa rzeczywistość oczami Schulz brand friendly*, https://www.schulz.com.pl/Marka_w_czasach_pandemii_Schulz.pdf (data dostępu: 8.04.2020).
- Buczowski B., Dorożyński T., Kuna-Marszałek A., Serwach T., Wieloch J. (2016), *Społeczna odpowiedzialność biznesu. Studia przypadków firm międzynarodowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.

- Chojnacka M. (2013), *Założenia społecznej odpowiedzialności biznesu w architekturze współczesnego otoczenia* (w:) *Społeczna odpowiedzialność biznesu*, red. J. Rossa, M. Chojnacka, Państwowa Wyższa Szkoła Zawodowa im. Jakuba z Paradyża, Gorzów Wielkopolski.
- Commission of the European Communities (2001), *GREEN PAPER. Promoting a European Framework for Corporate Social Responsibility*, https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/DOC_01_9 (data dostępu: 15.10.2020).
- DoRzeczy.pl (2020), *Koronawirus: W internecie trwa akcja „Zostań w domu”*, <https://www.dorzeczy.pl/kraj/132584/koronawirus-w-internecie-trwa-akcja-zostan-w-domu.html> (data dostępu: 23.03.2020).
- Endelman (2020), *Endelman Trust Barometer 2020*, <https://www.edelman.com/trustbarometer> (data dostępu: 15.04.2020).
- Fabjaniak-Czerniak, K. (2012), *Internetowe media społecznościowe jako narzędzie public relations* (w:) *Zarządzanie w sytuacjach kryzysowych niepewności*, red. K. Kubiak, Wyższa Szkoła Promocji, Warszawa.
- Facebook.com. (2020), 3 Siostry Bajgiel i Kawa, 4F, Active GYM, ADRIAN Fabryka Rajstop, Avatar Centrala Ruchu, Bank Pekao S.A., Berlin Döner Kebap, Bieg Firmowy, bp, Circle K Polska, Colian, Fundacja LOTTO im. Haliny Konopackiej, FUTU SUSHI, Getin Bank, Grupa LOTOS, Grupa PGE, IKEApł, John Cotton Europe, Kazar, KGHM to my, Krosno Len Men, Krowarzywa, Kuroniowe Diety, Many Mornings, Maspex Kariera, MediaMarkt Polska, morele.net, Motive & More, Muszla Gdynia, Orange, Pasibus, Pierogrania Krakowiaczy, PKN ORLEN, Platinum Fitness Club, Po Drodze – Coffee and Food, Poczta Polska, PZU, Salony Agata, Santander Bank Polska, Shell, Regioszulki, Reserved, TODOJUTRA, Wesołe Gary, WzywamyPosiłki, ŻABKA – mały wielki sklep, <https://www.facebook.com/> (data dostępu: 22.03.2020, 10.05.2020).
- Gadomska-Lila K. (2012), *Społeczna odpowiedzialność biznesu w obliczu kryzysu gospodarczego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 28.
- Gadzała Ł. (2020), *Koronawirus pojawił się na świecie już w listopadzie?*, <https://www.euractiv.pl/section/bezpieczenstwo-i-obrona/news/koronawirus-pojawil-sie-na-swiecie-juz-w-listopadzie> (data dostępu: 21.03.2020).
- Goban-Klas T. (2004), *Media i komunikowanie masowe. Teorie i analizy prasy, radia, telewizji i Internetu*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Gov.pl (2020a), *Koronawirus – co musisz wiedzieć?*, <https://www.gov.pl/web/zdrowie/co-musisz-wiedziec-o-koronawirusie> (data dostępu: 10.05.2020).
- Gov.pl (2020b), *Cała Polska w czerwonej strefie, kolejne zasady bezpieczeństwa oraz Solidarnościowy Korpus Wsparcia Seniorów*, <https://www.gov.pl/web/koronawirus/cala-polska-w-czerwonej-strefie-kolejne-zasady-bezpieczenstwa-oraz-solidarnosciowy-korpus-wsparcia-seniorow> (data dostępu: 24.10.2020).
- Gugniiewicz J. (2020), *#GastroPomaga i #PosilekDlaLekarza – Restauracje z całej Polski wspierają lekarzy w walce z koronawirusem*, <https://nowymarketing.pl/a/25492,gastropomaga-i-posilekdla lekarza-restauracje-z-calej-polski-wspieraja-lekarzy-w-walce-z-koronawirusem> (data dostępu: 22.03.2020).
- Invette (2020), *Jakie marketingowe kroki podjąć w czasach pandemii koronawirusa COVID-19?*, <https://invette.pl/blog/jakie-kroki-marketingowe-podjac-podczas-pandemii-covid-19/> (data dostępu: 22.03.2020).

- Kieszek N. (2020), *Rekordy zakażeń koronawirusem w całej Europie. Czy czeka nas kolejny lockdown?*, <https://strefainwestorow.pl/artykuly/gospodarka/20201015/koronawirus-w-europie> (data dostępu: 16.10.2020).
- Kozak N. (2020), *Social media w erze koronawirusa – najciekawsze case’y przekucia pandemii w zasięgowy pozytywny sukces marek* (w:) *Marka w czasach pandemii. Nowa rzeczywistość oczami Schulz brand friendly*, https://www.schulz.com.pl/Marka_w_czasach_pandemii_Schulz.pdf (data dostępu: 8.04.2020).
- Kozłowska D. (2020), *Spółeczna odpowiedzialność w dobie kryzysu* (w:) *Marka w czasach pandemii. Nowa rzeczywistość oczami Schulz brand friendly*, https://www.schulz.com.pl/Marka_w_czasach_pandemii_Schulz.pdf (data dostępu: 8.04.2020).
- Kromer B. (2014), *Spółeczna odpowiedzialność biznesu jako czynnik konkurencyjności przedsiębiorstw*, „Studia Ekonomiczne”, nr 180, cz. 2.
- Leksander E. (2020), *Alone Together, czyli jak technologia ratuje nas przed izolacją* (w:) *Marka w czasach pandemii. Nowa rzeczywistość oczami Schulz brand friendly*, https://www.schulz.com.pl/Marka_w_czasach_pandemii_Schulz.pdf (data dostępu: 8.04.2020).
- Leśniewicz M. (2020), *Pomoc psychologiczna w związku z epidemią koronawirusa – wsparcie telefoniczne i online*, <https://stronazdrowia.pl/pomoc-psychologiczna-w-zwiazku-z-epidemia-koronawirusa-wsparcie-telefoniczne-i-online/ar/c14-14868723> (data dostępu: 2.04.2020).
- Makarewicz N. (2020), *Punkt zwrotny w walce z koronawirusem? Zero nowych przypadków w Wuhanie*, <https://www.rmfm24.pl/raporty/raport-koronawirus-z-chin/najnowsze-fakty/news-punkt-zwrotny-w-walce-z-koronawirusem-zero-nowych-przypadkow,nId,4390526> (data dostępu: 25.03.2020).
- Mohsin M. (2020), *10 Facebook Stats Every Marketer Should Know in 2020 (Infographic)*, <https://www.oberlo.com/blog/facebook-statistics> (data dostępu: 22.03.2020).
- NowyMarketing (2020), *Koronawirus w Internecie. Jak pandemia wpływa na marketing online?*, <https://nowymarketing.pl/a/25431,koronawirus-w-internecie-jak-pandemia-wplywa-na-marketing-online> (data dostępu: 22.03.2020).
- Parp.gov.pl (2020), *COVID-19: Rusza czwarty etap „odmrażania” gospodarki. Sprawdź, jakie ograniczenia przestaną obowiązywać od 30 maja i 6 czerwca*, <https://www.parp.gov.pl/component/content/article/61365:covid-19-rusza-czwarty-etap-odmrazania-gospodarki-sprawdz-jakie-ograniczenia-przestana-obowiazrywac-od-30-maja-i-6-czerwca> (data dostępu: 12.08.2020).
- PolskaTimes.pl (2020), *Cała Polska szyje maseczki dla szpitali. Akcja wciąż trwa!*, <https://polskatimes.pl/cala-polska-szyje-maseczki-dla-szpitali-akcja-wciaz-trwa/ar/c1-14863295> (data dostępu: 25.03.2020).
- Premier.gov.pl (2020a), *Premier: Podjęliśmy decyzję o zamknięciu wszystkich placówek oświatowych i szkół wyższych*, <https://www.premier.gov.pl/wydarzenia/aktualnosci/premier-podjelymy-decyzje-o-zamknieniu-wszystkich-placowek-oswiatowych-i.html> (data dostępu: 21.03.2020).
- Premier.gov.pl (2020b), *Premier: W walce z koronawirusem musimy utrzymać dystans społeczny*, <https://www.premier.gov.pl/wydarzenia/aktualnosci/premier-w-walce-z-koronawirusem-musimy-utrzymac-dystans-spoleczny.html> (data dostępu: 2.04.2020).
- Rządowe Centrum Bezpieczeństwa (2020), *Stan zagrożenia epidemicznego*, <https://rcb.gov.pl/stan-zagrozenia-epidemicznego> (data dostępu: 21.03.2020).

- Spolecznik 2.0 (2020), *Pomoc w czasach koronawirusa*, <https://spolecznik20.pl/posts/pomoc-w-czasach-koronawirusa> (data dostępu: 2.04.2020).
- Szuberski P., Akacki D. (2019), *Media społecznościowe jako narzędzie komunikacji rynkowej z klientem*, „Akademia Zarządzania”, nr 3(3), <http://info.wiz.pb.edu.pl/Nauka/Czasopismo-Akademia-Zarządzania> (data dostępu: 10.05.2020).
- Szymański G., Kowalczyk A. (2012), *Rola aplikacji reklamowych Facebooka we współczesnych strategiach marketingowych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego”, nr 740 (31).
- wGospodarce.pl (2020), *Koronawirus a gospodarka – jakie skutki, jakie zagrożenia?*, <https://wgospodarce.pl/analizy/76649-koronawirus-a-gospodarka-jakie-skutki-jakie-zagrozenia> (data dostępu: 2.04.2020).
- WHO (2020a), *Novel Coronavirus (COVID-19) Situation Dashboard*, <https://experience.arcgis.com/experience/685d0ace521648f8a5beeee1b9125cd> (data dostępu: 21.03.2020, 6.04.2020).
- WHO (2020b), *Poland: WHO Coronavirus Disease (COVID-19) Dashboard*, <https://covid19.who.int/region/euro/country/pl> (data dostępu: 10.05.2020).
- Wołoszyn J., Stawicka E., Ratajczak M. (2012), *Spółeczna odpowiedzialność małych i średnich przedsiębiorstw agrobiznesu z obszarów wiejskich*, Wydawnictwo SGGW, Warszawa.
- Zrzutka.pl (2020), *#PosilekDlaLekarza: wsparcie akcji #WzywamyPosiłki*, <https://zrzutka.pl/posilekdla lekarza> (data dostępu: 22.03.2020).

Impact of the COVID-19 Pandemic on CSR Activities Undertaken by Enterprises

(Abstract)

Objective: The aim of the study was to show that during the COVID-19 pandemic in Poland, enterprises took action in the field of corporate social responsibility.

Research Design & Methods: The data used in this research was collected by analysing the content of posts published on brand profiles on Facebook from March to May 2020 and analysing the data.

Findings: The unexpected pandemic required organisations to take specific measures related to corporate social responsibility (CSR). In this article, the author emphasises the importance of Facebook in brand communication with recipients and classifies CSR activities carried out by enterprises operating in various industries that jointly pursued one goal – counteracting the effects of the pandemic. These were such activities as donating funds and basic products, supporting the social campaign #zostanwdomu, producing protective masks, creating new products to support the fight against the pandemic and taking additional preventive actions. Enterprises informed recipients about the initiatives they were taking by publishing posts on their Facebook profiles.

Implications/Recommendations: The COVID-19 pandemic has greatly affected both the economic activity of many countries and the daily functioning of society, which limited contact among people and increased communications via digital channels such as social media. The changes resulting from the pandemic also make an essential contribution to the

development of CSR by presenting how unforeseen circumstances may compel organisations to take specific measures to create a positive image and support society.

Contribution: The presentation of research on the CSR measures taken by enterprises during the COVID-19 pandemic. As a new phenomenon, the COVID-19 pandemic requires wider analysis. This paper helps reduce the cognitive gap.

Keywords: CSR, pandemic, coronavirus, social media, Facebook.

Wioletta Baran

Monika Raulinajtys-Grzybek

Mariusz Karwowski

Merytoryczna pojemność rachunkowości zarządczej a raportowanie zrównoważonego rozwoju

Streszczenie

Cel: Weryfikacja użyteczności rachunkowości zarządczej w raportowaniu zrównoważonego rozwoju.

Metodyka badań: System informacyjny rachunkowości zarządczej został opisany z wykorzystaniem standardów GMAP. Zakres informacji dla potrzeb raportowania zrównoważonego rozwoju został określony na podstawie standardów GRI. W badaniu empirycznym wykorzystano metodę delficką.

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

Monika Raulinajtys-Grzybek, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Katedra Rachunkowości Menedżerskiej, al. Niepodległości 162, 02-554 Warszawa, e-mail: mrauli@sgh.waw.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2451-8061>.

Mariusz Karwowski, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Katedra Rachunkowości Menedżerskiej, al. Niepodległości 162, 02-554 Warszawa, e-mail: mkarwo@sgh.waw.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1301-5888>.

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/>

Wyniki badań: W toku badań najwyżej oceniono znaczenie rachunkowości zarządczej w raportowaniu działalności organizacji i jej interesariuszy oraz bezpośredniego wpływu ekonomicznego na otoczenie, nieco niżej – w raportowaniu warunków pracy i wpływu na lokalną społeczność, a w pozostałych obszarach na „dość istotnym” poziomie.

Wnioski: Rachunkowość zarządcza może być użyteczna w raportowaniu zrównoważonego rozwoju określonym na podstawie standardów GRI.

Wkład w rozwój dyscypliny: Wskazanie użyteczności rachunkowości zarządczej w raportowaniu zrównoważonego rozwoju, co jest ważne z punktu widzenia teorii systemów społecznych, w której wciąż jest to temat w małym stopniu opisany, jak również praktyki, szczególnie wielkich organizacji światowych coraz częściej wykorzystujących w tym obszarze zmodyfikowane narzędzia rachunkowości zarządczej.

Słowa kluczowe: rachunkowość zarządcza, zrównoważony rozwój, GRI, GMAP.

Klasyfikacja JEL: M40, M41, Q01.

1. Wprowadzenie

Współczesne przedsiębiorstwa coraz częściej komunikują zewnętrznym interesariuszom swoje działania na rzecz zrównoważonego rozwoju. Informacje na temat wpływu, jaki przedsiębiorstwo wywiera na środowisko, pracowników, lokalne otoczenie oraz innych interesariuszy, mają coraz większe znaczenie nie tylko dla inwestorów, ale również pozostałych odbiorców informacji publikowanych w raportach rocznych.

Konieczność systematycznego raportowania informacji przekłada się na kształt systemów informacyjnych funkcjonujących w przedsiębiorstwach. Podstawowym źródłem danych dla sprawozdań finansowych jest rachunkowość finansowa. Uzupełniające informacje w raportach rocznych coraz częściej dotyczą informacji o charakterze niefinansowym. Informacje te stały się kluczowe w kontekście oceny krytycznych czynników sukcesu, będących wyznacznikami tworzonej wartości przez różne organizacje. Ich źródłem są systemy informacyjne rachunkowości zarządczej, których pierwotnym celem było dostarczenie informacji do podejmowania i wspierania procesu zarządzania (Lucey 1992, Turyna 1997, Kaplan i Atkinson 1998, Drury 2000, Nowak 2003), a aktualnym – także współudział zarówno w formułowaniu, jak i wdrażaniu strategii organizacji (IMA 2008). Na znaczenie systemu rachunkowości zarządczej w praktyce wielkich organizacji światowych jako źródła informacji pozwalających ocenić interesariuszom poziom świadomości ekologicznej i odpowiedzialności społecznej organizacji zwróciły uwagę I. Sobańska i E. Walińska (2018). To zjawisko w rachunkowości można traktować jako przejaw epokowej zmiany polegającej na silniejszej integracji rachunkowości finansowej i rachunkowości zarządczej (por. Truant, Culasso i Argento 2019).

Zmiana roli systemów rachunkowości zarządczej ciągle jest jednak dość intuicyjna i w niewielkim stopniu opisana w literaturze, choć jak zaznaczyły I. Sobańska

i E. Walińska (2018), w kontekście raportowania zrównoważonego rozwoju jest ważna z perspektywy teorii systemów społecznych. C. De Villiers, L. Rinaldi i J. Unerman (2014) przeprowadzili syntezę spostrzeżeń dotyczących raportowania zrównoważonego rozwoju i w zakresie rachunkowości zarządczej zauważyli, że choć *balanced scorecard* ma charakter pozafinansowy i wybiegający w przyszłość, to niekoniecznie dotyczy zagadnień objętych zakresem tego raportowania. Z kolei W. Stubbs i C. Higgins (2014) zbadali, czy raportowanie zintegrowane w Australii na wczesnym etapie jego wykorzystania stymuluje rozwój innowacyjnych mechanizmów ujawniania informacji. Zauważyli m.in. występowanie tzw. podejścia *outside-in*, charakteryzującego się dostosowaniem wewnętrznych procesów sprawozdawczych do zewnętrznych standardów sprawozdawczych, jakimi są GRI. Takie podejście obejmuje proces dialogu z interesariuszami, identyfikację kluczowych dla nich tematów oraz monitorowanie, zbieranie i raportowanie wyników.

Zakres informacji istotnych z punktu widzenia raportowania informacji o wpływie przedsiębiorstwa na zrównoważony rozwój jest ujęty w GRI. Z kolei dobre praktyki rachunkowości zarządczej opisują standardy GMAP. Celem artykułu jest weryfikacja użyteczności rachunkowości zarządczej w procesie raportowania informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju. Zrealizowane badanie empiryczne było podporządkowane odpowiedzi na pytanie badawcze, które obszary wykorzystania rachunkowości zarządczej są istotne dla raportowania poszczególnych aspektów zrównoważonego rozwoju. Obszary wykorzystania rachunkowości zarządczej zostały opisane z wykorzystaniem cech wskazywanych w standardach GMAP. Zakres informacji wymaganych dla potrzeb raportowania wpływu na zrównoważony rozwój został określony na podstawie standardów GRI.

Dotychczas w polskiej literaturze występuje niewiele badań eksplorujących znaczenie rachunkowości zarządczej w raportowaniu zrównoważonego rozwoju, co było przyczyną podjęcia tego tematu badawczego. Ponadto badania, których wyniki zaprezentowano w artykule, są próbą bardziej kompleksowego podejścia do omawianego zagadnienia i mogą stanowić również punkt wyjścia do dalszych, bardziej pogłębionych studiów w tym zakresie.

2. Podstawy teoretyczne

Uzasadnienie wykorzystania rachunkowości zarządczej w raportowaniu zrównoważonego rozwoju wynika niejako naturalnie z jej ewolucji, która ma miejsce pod wpływem działań społeczno-gospodarczych, politycznych i kulturowych (Szychta 2016). Wpisuje się ponadto w aktualną jej definicję, w świetle której konieczna jest jej koncentracja na istotnych decyzyjnie, poza finansowymi, także niefinansowych informacjach wykorzystywanych w celu tworzenia i utrzymania wartości dla organizacji (AIC 2014, Szychta 2018). W aplikacyjnym wymiarze

wynika m.in. z jej istoty jako systemu informacyjnego, który poza tym, że obejmuje proces pomiaru, gromadzenia, analizy, przygotowania i komunikowania informacji (Horngren, Foster i Datar 1991, Jaruga, Nowak i Szychta 2001, Williams i in. 2008), wykorzystywany jest w formułowaniu i wdrażaniu strategii, której element stanowić może podejmowanie działań na rzecz zrównoważonego rozwoju. Rezultaty tych działań, wpisujące się w istotę zrównoważonego rozwoju, tj. zaspokajanie potrzeb obecnego pokolenia bez umniejszania możliwości zaspokojenia potrzeb przyszłych pokoleń (*Kolejne kroki...* 2016), w tym w efekty realizacji przyjętej strategii, mogą stanowić istotny element wartości dla danej organizacji. Udział w jej tworzeniu i utrzymaniu ujęto w aspekcie nowo zdefiniowanego celu rachunkowości zarządczej oraz w określonym zestawie zasad (tabela 1). To uniwersalne podejście do rachunkowości zarządczej stanowi istotny argument za wykorzystaniem tego systemu w raportowaniu zrównoważonego rozwoju. Sprzyjają temu GMAP i zdefiniowane w aspekcie ich zastosowania rezultaty.

Tabela 1. Globalne zasady rachunkowości zarządczej (GMAP)

Zasady rachunkowości zarządczej	Rezultaty
1. Komunikacja dostarcza istotnych wniosków	oddziaływanie
2. Informacje są istotne	istotność
3. Zarządzanie tworzy zaufanie – efektywność wykorzystania zasobów	zaufanie / powiernictwo
4. Analizowany jest wpływ na wartość	wartość

Źródło: opracowanie własne na podstawie (AIC 2014, s. 3–5).

W świetle zaprezentowanych zasad osiągnięcie celu rachunkowości zarządczej, za który przyjęto udział w tworzeniu oraz utrzymaniu wartości, wymaga dobrej znajomości modelu biznesu danej organizacji oraz trzech czynników sukcesu w ich stosowaniu (AIC 2014, s. 8–15), tj.:

- zrozumienia potrzeby stosowania rachunkowości zarządczej w organizacji w celu osiągnięcia trwałego sukcesu,
- wykorzystania technik i narzędzi stosownie do zmieniających się warunków i celu funkcjonowania organizacji,
- prawidłowej diagnostyki obszarów wymagających poprawy.

Na potrzeby prowadzonych badań przyjęto, że rachunkowość zarządcza jest użyteczna w procesie raportowania informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju. Wartość, którą dana organizacja może stworzyć, a następnie podejmować działania w celu jej utrzymania, może wpisywać się w wytyczne GRI. Nawet niezamierzony udział danej organizacji w działaniach na rzecz zrównoważonego rozwoju może skutkować obowiązkiem raportowania kwestii ekonomicznych,

społecznych i środowiskowych. Źródło informacji w realizacji tego obowiązku może stanowić system rachunkowości zarządczej.

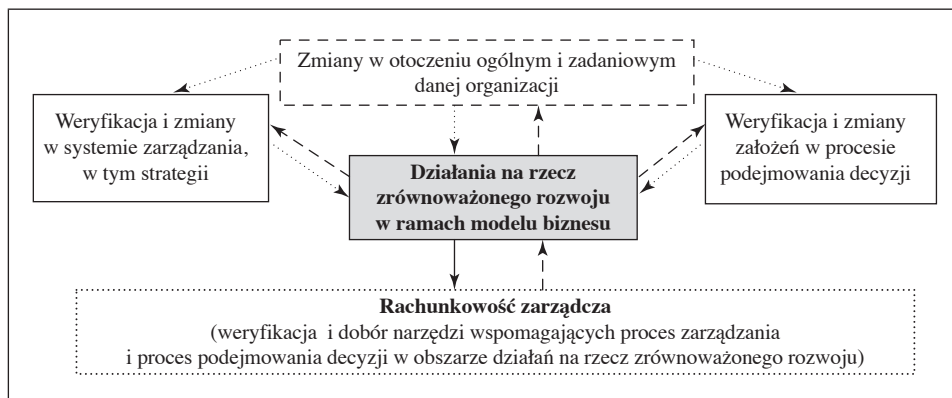
Obecnie obowiązujące standardy GRI z 2016 r., uważane za najbardziej kompleksowe spośród wszystkich międzynarodowych standardów, określają zasady i wskaźniki, które organizacje mogą stosować do mierzenia i raportowania swoich wyników gospodarczych, środowiskowych i społecznych w zakresie zrównoważonego rozwoju (Karwowski, Raulinajtys-Grzybek i Chrósty 2020). Zawartość GRI stanowi istotny wyznacznik do zaprojektowania systemu rachunkowości zarządczej. W strukturze standardów GRI ujęto trzy uniwersalne standardy (GRI 101–103) do zastosowania przez każdą organizację, która przygotowuje raport zrównoważonego rozwoju. Organizacje stosują ponadto standardy tematyczne, aby raportować istotne tematy ekonomiczne (GRI 200), środowiskowe (GRI 300) i społeczne (GRI 400). W zależności od organizacji odmiennie kształtuje się wykorzystanie tych wytycznych, co w konsekwencji determinuje indywidualną zawartość raportu dotyczącego zrównoważonego rozwoju.

Tabela 2. Pojemność informacyjna GRI determinująca indywidualne raporty

Normy GRI	Pojemność informacyjna
Standardy uniwersalne	
GRI 101	<ul style="list-style-type: none"> – stanowi punkt wyjścia do korzystania ze standardów w celu raportowania o skutkach ekonomicznych, środowiskowych i społecznych – przedstawia zasady raportowania do definiowania treści raportu i jakości raportu
GRI 102	<ul style="list-style-type: none"> – służy do zgłaszania informacji kontekstowych na temat organizacji i jej praktyk raportowania zrównoważonego rozwoju – stanowi kontekst dla późniejszych, bardziej szczegółowych raportów z wykorzystaniem innych standardów – wspiera interesariuszy w rozumieniu charakteru organizacji oraz jej wpływu na gospodarkę, środowisko i społeczeństwo
GRI 103	<ul style="list-style-type: none"> – określa wymagania sprawozdawcze dotyczące podejścia, które organizacja stosuje do zarządzania istotnym tematem – umożliwia organizacji wyjaśnienie, w jaki sposób zarządza wpływem gospodarczym, środowiskowym i społecznym związanym z istotnymi tematami
Standardy tematyczne	
GRI 200	<ul style="list-style-type: none"> – dotyczy raportowania informacji istotnych zagadnień ekonomicznych, oddziaływania organizacji w tym obszarze – zawiera 6 szczegółowych GRI
GRI 300	<ul style="list-style-type: none"> – dotyczy raportowania informacji o istotnych oddziaływaniach organizacji związanych z tematami środowiskowymi – zawiera 8 szczegółowych GRI
GRI 400	<ul style="list-style-type: none"> – dotyczy raportowania informacji o istotnych oddziaływaniach organizacji związanych z tematami społecznymi – zawiera 19 szczegółowych GRI

Źródło: opracowanie własne na podstawie (GRI 2016).

Mając na uwadze cel niniejszego opracowania, w projektowaniu systemu informacyjnego rachunkowości zarządczej należy uwzględnić m.in. wymogi informacyjne norm GRI (tabela 2). W kontekście GRI, w danej organizacji, powinna mieć miejsce identyfikacja działań realizowanych na rzecz zrównoważonego rozwoju. Ich wyodrębnienie, określenie sposobu realizacji, przyporządkowanie zasobów, w tym strumieni kosztów oraz przychodów, czy też innych korzyści, które działania te mogą wygenerować, oraz skutków, które ze sobą niosą, sprawia, że wyodrębniony zostanie model biznesu¹. Jego przyjęcie w organizacji, określenie w jego ramach zewnętrznych i wewnętrznych relacji, uwzględnienie zmieniających się warunków zewnętrznych otoczenia, a w efekcie sformułowanie odpowiedniej strategii, wymagać będzie dostosowania do tak zdefiniowanego modelu biznesu systemu rachunkowości zarządczej (rys. 1).



Rys. 1. Zasilanie informacyjne działań na rzecz zrównoważonego rozwoju

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Baran 2017, s. 336).

Wyznacznik możliwości zaspokojenia potrzeb informacyjnych w ramach GRI stanowić może zdefiniowana w standardach GMAP wartość wnoszona do organizacji w wybranych obszarach (tabela 3).

W osiągnięciu celu rachunkowości zarządczej, jakim jest tworzenie i utrzymanie wartości, także w kontekście wsparcia informacyjnego działań na rzecz raportowania zrównoważonego rozwoju, należy przede wszystkim kierować się zasadami GMAP (por. tabela 1) dotyczącymi m.in. (AIC 2014, s. 11–12):

– efektywnego zarządzania zasobami zapewniającego zrównoważony rozwój, z udziałem kompetentnego i uczciwego personelu (zasada „zarządzanie tworzy zaufanie”),

¹ W świetle literatury przedmiotu dotyczącej modelu biznesu wskazuje się, że w ramach jednej organizacji możliwe jest funkcjonowanie więcej niż jednego modelu biznesu (Karwowski 2018).

– analiz różnych scenariuszy w realizacji przyjętego modelu biznesu w kontekście możliwej do wygenerowania wartości poprzez wskazywanie związków przyczynowo-skutkowych pomiędzy danymi wejściowymi do analizy i uzyskanymi wynikami, w tym oceny wpływu szans i zagrożeń na tworzoną wartość (zasada „analizowany jest wpływ na wartość”).

Tabela 3. Wybrane obszary wykorzystania rachunkowości zarządczej

Obszar wykorzystania rachunkowości zarządczej	Wartość wnoszona do organizacji	Wybrane zagadnienia GRI*
Transformacja i zarządzanie kosztami	Zapewnienie zwiększonej konkurencyjności organizacji osiągniętej dzięki ustanowieniu przejrzystej, „szczupłej” kultury i inwestowaniu w innowacyjne dobra i usługi	301–306, 413-1, 414-1
Relacje z interesariuszami ^a (Raportowanie zewnętrzne)	Wsparcie organizacji w kontaktach z szeroką bazą interesariuszy i w tłumaczeniu strategii organizacji, modelu biznesu oraz osiąganych rezultatów	102-1–102-7, 102-29–102-31, 102-40–102-42, 102-54, 102-44, 201-1, 201-2, 202-2, 202-3
Strategia finansowa	Zapewnienie, że wymogi kapitałowe organizacji są bilansowane z oczekiwaniami właścicieli i innych interesariuszy. Projekty inwestycyjne są dogłębnie oceniane, dynamicznie wdrażane oraz właściwie zarządzane	102-35, 201-4, 203-1, 204-1, 303-2, 412-3
Kontrola wewnętrzna	Zabezpieczenie środków trwałych i wartości niematerialnych oraz właściwe rozliczenie zasobów finansowych i niefinansowych	102-20, 201-4, 301-303, 401
Ocena inwestycji	Ustalanie priorytetów w zakresie dostępnych opcji tworzących wartość dla interesariuszy i unikanie tych, których wartość będzie ulegała degradacji	102-29, 201-1, 201-2, 203-1, 203-2, 301-2, 301-3, 302-5, 303-2, 305-5, 404-2, 412-3
Zarządzanie i kontrola budżetowania	Zestawianie osiągniętych i przewidywanych rezultatów oraz podejmowanie działań doskonalących	201-1, 201-2, 203-2, 204-1, 302-4, 305-5, 403-8, 404-1, 404-3, 405-2
Podejmowanie decyzji produktowych i cenowych	Rozwijanie dochodowości dóbr i usług, co pomaga w lokowaniu na docelowym rynku	102-2, 302-5, 304-2, 308-2, 414-2, 416-1, 416-2, 417
Zarządzanie projektami	Zapewnienie kontroli nad projektami w celu zwiększenia szans osiągnięcia z nich korzyści przy minimalnym ryzyku	201-4, 203-1, 302-5, 303-2, 305-5, 404-2, 413-1
Zapewnienie zgodności z przepisami	Ochrona tworzonej wartości i unikanie strat poprzez unikanie kosztów związanych z działaniami egzekucyjnymi	102-11, 102-54, 201-3, 205-3, 206-1, 307-1, 419-1

cd. tabeli 3

Obszar wykorzystania rachunkowości zarządczej	Wartość wnoszona do organizacji	Wybrane zagadnienia GRI*
Zarządzanie zasobami	Wydajne i efektywne zarządzanie transformacyjnym lub ciągłym doskonaleniem produktów i procesów	102-9, 102-35, 201-2, 202-2, 302-4, 303-2, 401-1, 403-1
Zarządzanie ryzykiem	Reakcja na niepewność poprzez zwiększenie prawdopodobieństwa sukcesu i redukcję ryzyka porażki w realizacji strategii i oczekiwań interesariuszy	102-15, 102-25, 102-29, 102-30, 201-2, 205-1, 205-2, 308-2, 403-2, 403-7, 403-9, 413-2, 414-2
Strategiczna polityka podatkowa	Świadomość istnienia legislatywy podatkowej w zakresie prowadzonej działalności oraz następstw prawa podatkowego	201-2, 201-3, 203-2, 307-1, 419-1
Zarządzanie zasobami pieniężnymi i finansami	Posiadanie wystarczających zasobów pieniężnych do uregulowania zobowiązań i finansowania priorytetowych działań. Zapewnienie zarządzania ryzykiem w obszarach organizacyjnych podatnych na fluktuację kursów walutowych	201-1, 201-3, 201-4, 401-3, 403-7, 404-2

* Lista szczegółowych zagadnień: (GRI 2016).

^a Na potrzeby badania obszar według GMAP „Raportowanie zewnętrzne” przemianowano, mając na uwadze tworzoną w jego aspekcie wartość.

Źródło: opracowanie własne na podstawie (AIC 2014, s. 25–27; GRI 2016).

W ramach zasad GMAP istotne będą ponadto aspekty dotyczące komunikowania informacji, których rezultatem powinno być oddziaływanie przejawiające się w podejmowaniu konkretnych decyzji (zasada „komunikacja dostarcza istotnych wniosków”)². Dodatkowo także zasada „informacje są istotne”, zapewniająca tworzenie oczekiwanej wartości w rezultacie podejmowanych działań.

Komunikacja dostarczająca istotnych wniosków bezpośrednio wpisuje się w „raportowanie zewnętrzne” wskazane wśród obszarów wykorzystania rachunkowości zarządczej (tabela 3). Z racji istoty systemu informacyjnego należy jednak oczekiwać, że będzie miała miejsce w każdym obszarze, na wszystkich szczeblach organizacji oraz na wszystkich etapach podejmowania decyzji.

Aby proces informacyjny można było uznać za skuteczny, niezbędna jest realizacja zasady określonej jako „informacje są istotne”. Właściwość ta, w stosunku do każdego rodzaju informacji, wymaga zachowania równowagi pomiędzy trzema głównymi cechami informacji. Informacja według GMAP powinna w odpowied-

² Aspekty dotyczące komunikacji obecne są w samej definicji rachunkowości zarządczej. Oddają one istotę rachunkowości zarządczej jako systemu informacyjnego; por. (AIC 2014, s. 8).

nich proporcjach uwzględniać informacje historyczne, bieżące i perspektywne (*time related*), wykorzystywać zewnętrzne i wewnętrzne źródła informacji, w tym systemy finansowe i operacyjne (*boundary related*) oraz odpowiednią strukturę danych finansowych, niefinansowych i jakościowych (*data related*) (AIC 2014, s. 10–11).

Ostatecznie należy przyjąć, że sprawne funkcjonowanie systemu rachunkowości zarządczej, w tym w jego ramach komunikacji, wymaga działania sprzężenia zwrotnego zapewniającego kontrolę efektywności procesu informacyjnego (tabela 4). W skutecznej komunikacji, poza merytoryczną weryfikacją dostarczanej informacji zarządczej, niezbędna jest ciągła weryfikacja potrzeb użytkowników informacji, powiązanie strategicznych celów organizacji z działaniami na rzecz zrównoważonego rozwoju, a także komunikowanie ryzyka związanego z osiągnięciem celów strategicznych (AIC 2014, s. 20).

Tabela 4. Komunikacja w systemie informacyjnym rachunkowości zarządczej wspierającym raportowanie na rzecz zrównoważonego rozwoju

Wejście systemu – źródło komunikatu	Proces informacyjny	Wyjście systemu – odbiorcy komunikatu
<ul style="list-style-type: none"> – identyfikacja potrzeb informacyjnych interesariuszy w aspekcie działań podejmowanych na rzecz zrównoważonego rozwoju – gromadzenie istotnych danych wynikających z pojemności informacyjnej norm GRI 	<ul style="list-style-type: none"> – dobór narzędzi rachunkowości zarządczej – pomiar, ocena i analiza działań – przygotowanie i interpretacja informacji zarządczej – koordynacja i motywowanie do realizacji działań – wyeliminowanie informacji nieistotnych 	<ul style="list-style-type: none"> – dostosowanie poziomu szczegółowości i sposobu komunikacji do odbiorców raportu informacji – informacje prezentowane w kontekście ich wpływu na cele zdefiniowane w ramach wyodrębnionego modelu biznesu – upowszechnianie informacji
<p>Kontrola efektywności procesu: Ciągłe doskonalenie procesu informacyjnego, poprzez badanie rozumienia potrzeb interesariuszy, o działaniach na rzecz zrównoważonego rozwoju:</p> <ul style="list-style-type: none"> – czy informacja zarządcza zawiera ocenę prognoz efektywności? – czy informacja zarządcza zawiera ocenę efektywności i wydajności (ekonomicznej)? – czy informacja zarządcza zawiera ocenę alternatywnych planów? – czy informacja zarządcza zawiera recenzje powdrożeniowe? 		

Źródło: opracowanie własne na podstawie (Baran 2017; AIC 2014, s. 9–11).

W ramach tak projektowanego systemu informacyjnego rachunkowości zarządczej możliwe staje się osiągnięcie przyjętego celu, jakim jest budowanie i utrzymanie indywidualnie zdefiniowanej przez organizację wartości. W ślad za tym możliwe staje się także skuteczne komunikowanie dokonań. Zatem rachunkowość zarządcza, jak wynika z przeprowadzonych rozważań, oferuje wsparcie

informacyjne dla różnych obszarów, stosownie do zidentyfikowanych w nich potrzeb informacyjnych. Obszarem, który system ten może zasilić informacyjnie, jest także raportowanie zrównoważonego rozwoju.

3. Metodyka badania

W toku badania zweryfikowano, jakie znaczenie dla raportowania poszczególnych obszarów wymaganych przez standardy tematyczne GRI (opisywane w ramach GRI 100, 200, 300 i 400) mają obszary rachunkowości zarządczej, które opisano z wykorzystaniem 14 standardów GMAP.

Standardy GRI pogrupowano tematycznie na następujące kategorie:

- działalność organizacji i jej interesariusze (GRI 102–103)³,
- bezpośredni wpływ ekonomiczny (GRI 201–202),
- pośredni wpływ ekonomiczny (GRI 203–204),
- działania antykorupcyjne (GRI 205–206),
- zużycie surowców (GRI 301–304),
- zanieczyszczanie środowiska (GRI 305–308),
- warunki pracy (GRI 401–407),
- zatrudnianie ludności lokalnej (GRI 408–412),
- wpływ na lokalną społeczność – w tym klientów i dostawców (GRI 413–419).

Przygotowano kwestionariusz, w którym zapytano o znaczenie poszczególnych obszarów wykorzystania rachunkowości zarządczej dla przygotowania informacji wymaganej przez konkretne standardy GRI. Znaczenie każdego z obszarów rachunkowości zarządczej dla raportowania każdej z wyżej wymienionych kategorii informacji na temat zrównoważonego rozwoju oceniono w 3-stopniowej skali Likerta, gdzie 0 oznacza „zupełnie nieistotne”, 1 – „dość istotne”, a 2 – „bardzo istotne”.

W badaniu wykorzystano metodę delficką. Kwestionariusz skierowano do ośmiu ekspertów, pracowników naukowych zajmujących się zawodowo problematyką rachunkowości zarządczej i sprawozdawczości zewnętrznej. Każdy z autorów indywidualnie, bez konsultacji z pozostałymi, wypełnił kwestionariusz (zob. załącznik).

³ GRI 101 dotyczy podstawowych informacji i jest punktem wyjścia do opisu kolejnych standardów, dlatego został pominięty w tej klasyfikacji.

4. Wyniki badania

Ekspertci dokonali oceny znaczenia obszarów rachunkowości zarządczej dla raportowania poszczególnych informacji dotyczących wpływu przedsiębiorstwa na zrównoważony rozwój. W tabeli 5 przedstawiono syntetyczną ocenę wszystkich obszarów rachunkowości zarządczej – wyciągnięto w tym celu średnią ze wszystkich odpowiedzi ekspertów dotyczących znaczenia dowolnego obszaru rachunkowości zarządczej dla obszaru wymaganego przez GRI.

Tabela 5. Ogólne znaczenie rachunkowości zarządczej dla raportowania informacji dotyczących wpływu przedsiębiorstwa na zrównoważony rozwój

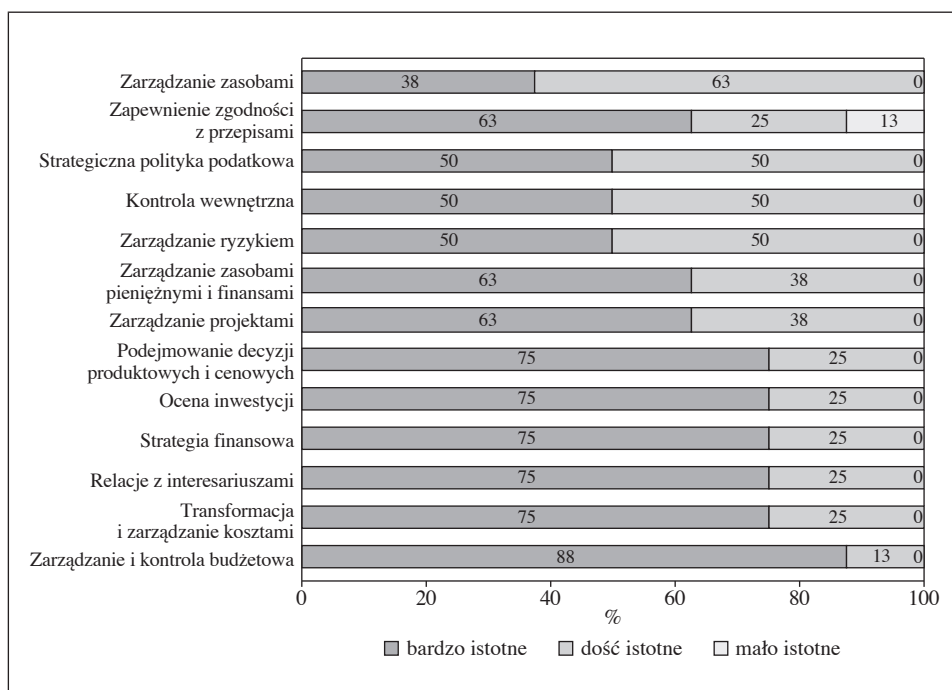
Obszar wymagany przez GRI	Średnia ocen	Odchylenie standardowe
Działalność organizacji i jej interesariusze	1,63	0,51
Bezpośredni wpływ ekonomiczny na otoczenie	1,34	0,69
Pośredni wpływ ekonomiczny na otoczenie	1,02	0,70
Działania antykorupcyjne	0,91	0,71
Zużycie surowców	0,97	0,56
Zanieczyszczanie środowiska	0,91	0,57
Warunki pracy	1,25	0,81
Zatrudnianie ludności lokalnej	0,92	0,70
Wpływ na lokalną społeczność – w tym klientów i dostawców	1,25	0,54

Źródło: opracowanie własne.

Najwyżej oceniono znaczenie rachunkowości zarządczej dla raportowania informacji o działalności organizacji i jej interesariuszach oraz o bezpośrednim wpływie ekonomicznym na otoczenie (średnio na 1,63 i 1,34 w skali 0–2). Nieco niżej (na poziomie 1,25) oceniono znaczenie tych informacji dla raportowania warunków pracy i wpływu na lokalną społeczność. W pozostałych obszarach znaczenie rachunkowości zarządczej zostało ocenione na poziomie „dość istotnym” (średnia ok. 1,00) – były to pośredni wpływ ekonomiczny, działania antykorupcyjne, zużycie surowców, zanieczyszczanie środowiska oraz zatrudnianie ludności lokalnej. W dalszej części przedstawiono szczegółowe odpowiedzi dotyczące każdego z obszarów, prezentując je w kolejności istotności rachunkowości zarządczej dla raportowanych informacji.

Z całą pewnością wysoka ocena znaczenia rachunkowości zarządczej w procesie raportowania informacji dotyczących obszaru „działalność organizacji i jej interesariusze” (GRI 102–103) wynika z tego, że dostarczanie informacji o działalności organizacji jest jednym z podstawowych celów tego systemu informacyj-

nego. Ujawnienia w tym obszarze dotyczą działalności organizacji, jej klientów, dostawców oraz produktów, a także interesariuszy. Zakres wymaganych informacji jest bardzo szeroki, natomiast w większości są to typowe informacje niefinansowe, które przedsiębiorstwa publikują np. w sprawozdaniu z działalności.



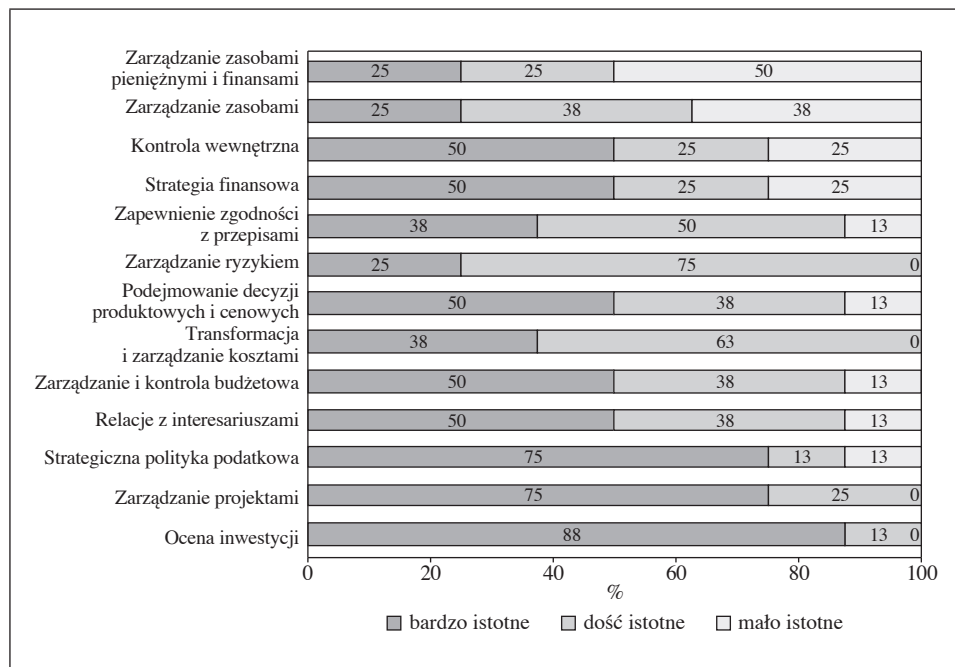
Rys. 2. Znaczenie rachunkowości zarządczej dla raportowania informacji na temat działalności organizacji i jej interesariuszy

Źródło: opracowanie własne.

Najbardziej użytecznym obszarem rachunkowości zarządczej w opinii ekspertów jest zarządzanie i kontrola budżetowa, która przez 7 na 8 ekspertów została uznana za bardzo istotne źródło danych (rys. 2). Wysoko oceniono również pięć kolejnych obszarów – w tym relacje z interesariuszami, strategię finansową oraz podejmowanie decyzji produktowych i cenowych.

Niektóre obszary, jak np. strategiczna polityka podatkowa, kontrola wewnętrzna czy zarządzanie zasobami, zostały ocenione nieco niżej, choć nadal oceny kształtowały się między „dość istotne” a „bardzo istotne”. Jeden z ekspertów ocenił, że zapewnienie zgodności z przepisami jest mało istotne dla raportowania informacji wymaganych przez standardy GRI 102 i 103.

Kolejnym obszarem jest „bezpośredni wpływ ekonomiczny na otoczenie” (GRI 201–202). Ujawnienia dotyczą wyników działalności oraz obecności przedsiębiorstwa na rynku, przejawiającej się np. relacją wynagrodzeń wypłacanych w przedsiębiorstwie w stosunku do lokalnej płacy minimalnej. Obszar ten dotyczy również aspektów finansowych, którymi w tradycyjnym rozumieniu zajmuje się rachunkowość zarządcza, co pozwala domniemywać, że ocena znaczenia tego systemu będzie wysoka.



Rys. 3. Znaczenie rachunkowości zarządczej dla raportowania informacji na temat bezpośredniego wpływu ekonomicznego na otoczenie

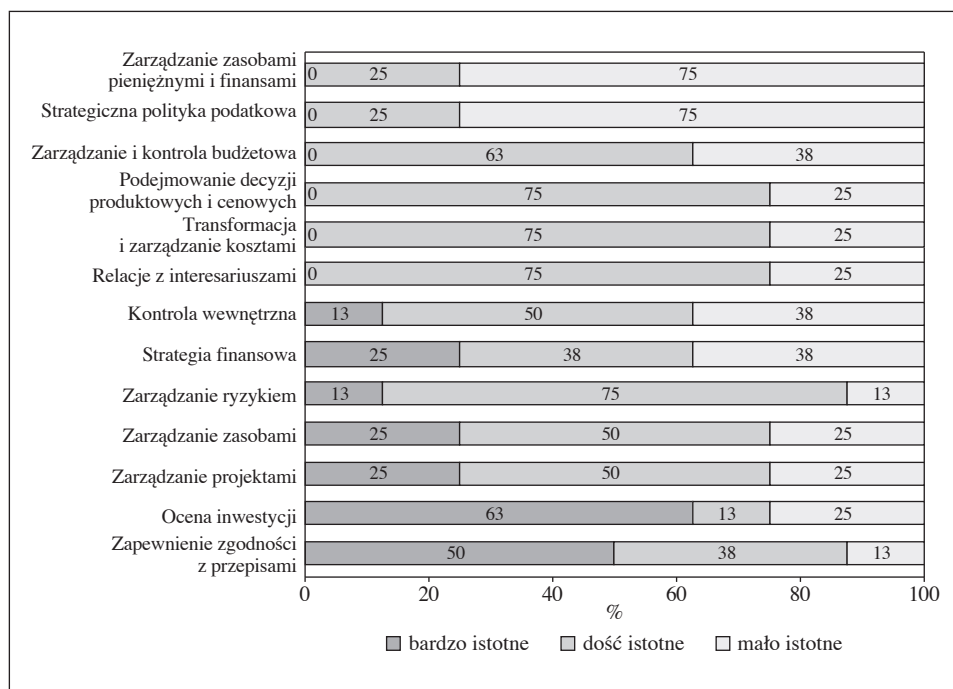
Źródło: opracowanie własne.

Najbardziej użytecznym obszarem rachunkowości zarządczej jest ocena inwestycji, która przez 7 na 8 ekspertów została uznana za bardzo istotne źródło danych (rys. 3). Bardzo wysoko oceniony został również obszar zarządzania projektami. W przypadku większości pozostałych obszarów opinie ekspertów były zróżnicowane – pojawiały się oceny, że dany obszar jest bardzo znaczący, jak również, że jest mało istotny z punktu widzenia ujawniania informacji w danym obszarze. Największe zróżnicowanie odpowiedzi wystąpiło w przypadku obszaru dotyczącego zarządzania zasobami, w którym rozłożyły się one prawie równomiernie.

Podobnie dużą rozbieżnością charakteryzowały się obszary strategii finansowej, kontroli wewnętrznej oraz zarządzania zasobami pieniężnymi i finansami.

Duża rozbieżność ocen ekspertów wskazuje na niewielką popularność gromadzenia informacji dla potrzeb raportowania zrównoważonego rozwoju w organizacjach. Przedsiębiorstwa gromadzą w ramach rachunkowości zarządczej informacje na temat swojej działalności, natomiast ocena wpływu na otoczenie wymaga w niektórych przypadkach zastosowania benchmarków i włączenia danych zewnętrznych, np. dotyczących wspomnianej płacy minimalnej. W ocenie ekspertów w przedsiębiorstwach do tych zagadnień przykładana jest mniejsza waga.

Obszar „warunki pracy” (GRI 401–407) obejmuje różnorodne ujawnienia związane z bezpieczeństwem i higieną pracy, a także organizacją procesu pracy od momentu zatrudnienia do zakończenia stosunku pracy. Oprócz informacji finansowych dotyczących wynagrodzeń raportowane są również różnorodne informacje niefinansowe.

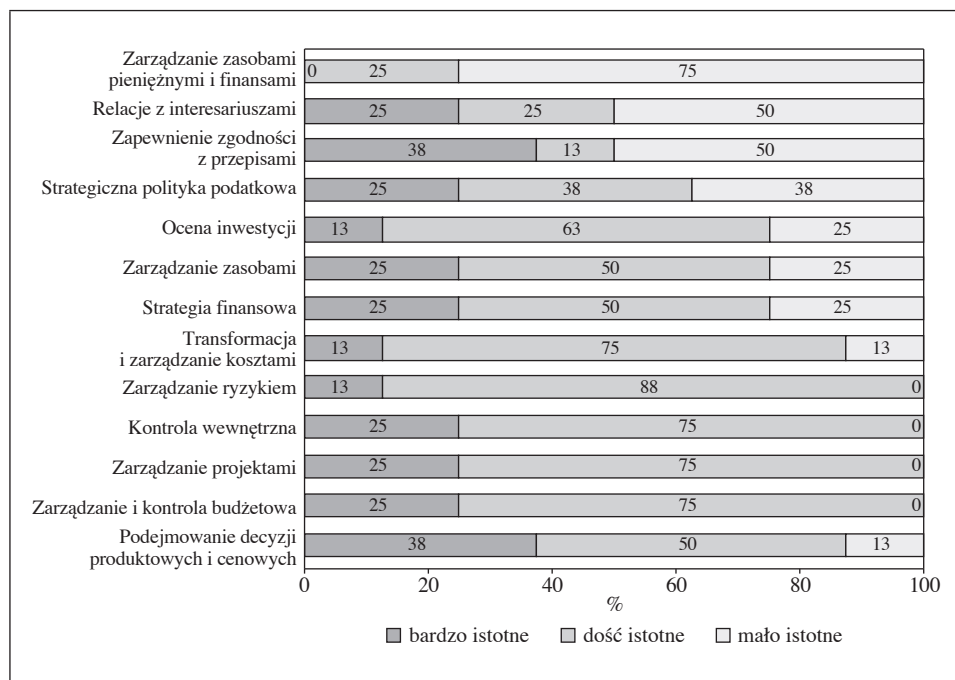


Rys. 4. Znaczenie rachunkowości zarządczej dla raportowania informacji na temat warunków pracy

Źródło: opracowanie własne.

W ocenie ekspertów rachunkowość zarządcza może być użytecznym źródłem tych informacji. Za szczególnie ważne zostały uznane obszary dotyczące zapewnienia zgodności z przepisami oraz oceny inwestycji (rys. 4). Istotne również są narzędzia zarządzania zasobami, projektami i ryzykiem. Niektóre narzędzia w ocenie ekspertów mają znikome zastosowanie dla tego obszaru. Trzy czwarte ekspertów uznało, że strategiczna polityka podatkowa ani zarządzanie zasobami pieniężnymi i finansowymi nie dostarczają informacji użytecznych w kontekście prezentowanych ujawnień.

Kolejny obszar, tj. „wpływ na lokalną społeczność – w tym klientów i dostawców” (GRI 413–419), obejmuje przede wszystkim ujawnienia związane z organizowaniem łańcucha dostaw, a także wpływem dóbr i usług przedsiębiorstwa na klientów. Dość wysoka użyteczność rachunkowości zarządczej wynika z faktu, że zarówno klienci, jak i dostawcy są istotnymi grupami interesariuszy, którym poświęca się dużą uwagę, budując model biznesu przedsiębiorstwa. Niemniej jednak informacje ujawniane w tym obszarze związane są z kwestią, czy relacje z tymi interesariuszami budowane są na podstawie zasad zrównoważonego rozwoju.



Rys. 5. Znaczenie rachunkowości zarządczej dla raportowania informacji na temat wpływu na lokalną społeczność – w tym klientów i dostawców

Źródło: opracowanie własne.

W ocenie ekspertów najważniejszymi obszarami rachunkowości zarządczej są podejmowanie decyzji produktowych i cenowych, zarządzanie i kontrola budżetowa, zarządzanie projektami, a także kontrola wewnętrzna (rys. 5). Obszary te w opinii ekspertów przekładają się na sposób budowania portfolio produktów oraz tworzenia łańcucha wartości, które są raportowane w analizowanym obszarze. Eksperci mieli zróżnicowane opinie w odniesieniu do kilku pozostałych obszarów – w tym relacji z interesariuszami. Z jednej strony zarówno klienci, jak i dostawcy są interesariuszami przedsiębiorstwa, z drugiej – ten obszar rachunkowości zarządczej jest przedstawiany w GMAP jako obszar dotyczący raportowania tym interesariuszom strategii i rezultatów osiągniętych przez organizację, co nie do końca wpisuje się w zakres wymaganych przez GRI 412–419 ujawnień. W przypadku pozostałych obszarów użyteczność rachunkowości zarządczej została oceniona niżej – jako „dość znacząca”.

Obszar dotyczący „pośredniego wpływu ekonomicznego na otoczenie” (GRI 203–204) obejmuje ujawnienia na temat wspieranych aktywności oraz pośrednich skutków gospodarczych wywoływanych przez działalność organizacji. W ocenie ekspertów wsparciem przy raportowaniu tych informacji może być obszar zarządzania i kontroli budżetowej, podejmowania decyzji produktowych i cenowych oraz zarządzania projektami.

Informacje dotyczące obszaru „zużycie surowców” (GRI 301–304) są istotne szczególnie w branżach materiałochłonnych. Ujawnienia w tym obszarze dotyczą wykorzystywanych materiałów i zużycia energii, a także wody. Spora część obszarów rachunkowości zarządczej została uznana za dość istotną – zużycie materiałów i energii oraz wody jest kontrolowane przez większość przedsiębiorstw z uwagi na ich wpływ na koszty działalności. Warto jednak zauważyć, że ujawnienia wymagają nie tylko informacji finansowej, ale przede wszystkim niefinansowej, często jakościowej – przykładowo dotyczącej recyklingu czy podjętych działań na rzecz ograniczenia zużycia energii. W ocenie ekspertów wsparciem przy raportowaniu tych informacji może być obszar strategii finansowej, transformacji i zarządzania kosztami oraz oceny inwestycji. Większość pozostałych obszarów została oceniona średnio jako „dość istotna”.

Zrównoważony rozwój dotyczy także wpływu na lokalną społeczność. Przedsiębiorstwa raportują m.in. informacje o „zatrudnianiu ludności lokalnej” (GRI 408–412), a w ramach tego zakresu to, czy respektowane są prawa człowieka i jak ograniczane jest ryzyko negatywnego wpływu na pracę dzieci czy prace przymusowe – również w ramach całego łańcucha dostaw. Nie są to typowe informacje gromadzone w systemie rachunkowości zarządczej. W ocenie ekspertów wsparciem przy raportowaniu tych informacji może być obszar oceny inwestycji i kontroli wewnętrznej. Zwłaszcza obszar kontroli wewnętrznej uwzględnia narzę-

dzia oceny jakościowej, które mają tutaj szczególne zastosowanie. Kilka pozostałych obszarów oceniono jako „dość istotne” – są to m.in. zapewnienie zgodności z przepisami i zarządzanie ryzykiem.

Innym ważnym obszarem z punktu widzenia wpływu na lokalne otoczenie są „działania antykorupcyjne” (GRI 205–206). Informacje te również nie należą do typowych obszarów informacyjnych rachunkowości zarządczej, ale w ocenie ekspertów niektóre jej obszary mają zasadnicze znaczenie dla ich raportowania. Bardzo wysoko została oceniona rola relacji z interesariuszami, do których należą organy lokalnej władzy, a także zapewnienie zgodności z przepisami. Za istotne zostały uznane kontrola wewnętrzna, zarządzanie ryzykiem oraz strategia finansowa.

Obszarem uznanym za mało wspierany informacyjnie przez rachunkowość zarządczą jest „zanieczyszczanie środowiska” (GRI 305–308). Ujawnienia w tym zakresie obejmują m.in. emisję gazów i produkcję odpadów przez środowisko. Eksperti wskazali, że znaczenie mogą mieć obszary dotyczące zapewnienia zgodności z przepisami oraz oceny inwestycji. Potencjalnie dość istotne mogą być informacje związane z transformacją i zarządzaniem kosztami oraz zarządzaniem i kontrolą budżetową – prawdopodobnie wynikające ze stosowanej technologii produkcji oraz kosztów utylizacji odpadów i opłat środowiskowych.

5. Podsumowanie

Zmieniające się otoczenie biznesowe, w tym regulacje i wytyczne prawne, środowiskowe, społeczne i polityczne oraz pojawiające się innowacje zmuszają do ciągłej analizy, aktualizacji i wykorzystania w rozwiązywaniu problemów odpowiednich informacji. W tę zmienność wpisują się także zagadnienia dotyczące zrównoważonego rozwoju oraz raportowanie w tym obszarze, w odniesieniu do którego toczy się dyskusja, czy powinno być ono dobrowolne czy obligatoryjne. Mając jednak na uwadze, że wielu organizacjom funkcjonującym w wymiarze globalnym zależy na interesariuszach, zaspokajaniu ich potrzeb w różnych obszarach, a tym samym na rozwoju własnym w długookresowej perspektywie, będą one podejmować działania na rzecz zrównoważonego rozwoju nawet dobrowolnie. Jak każde decyzje, także dotyczące działań na rzecz zrównoważonego rozwoju, organizacje projektować będą w różnych wariantach, poddawać ocenie i wybierać te, które przyniosą korzyści samej organizacji, wpiszą się w optymalizację korzyści dla współczesnych pokoleń i nie ograniczą korzyści przyszłych pokoleń.

Niewątpliwie komunikowanie aspektów środowiskowych i społecznych cechuje się istotnością z punktu widzenia potrzeb informacyjnych interesariuszy.

Natomiast, jak udowodniono na podstawie przeprowadzonych badań, rachunkowość zarządcza, opisana z wykorzystaniem cech wskazywanych w standardach GMAP, może być użyteczna w procesie raportowania informacji dotyczących zrównoważonego rozwoju, określonych na podstawie GRI. W toku badań najwyżej oceniono znaczenie rachunkowości zarządczej dla raportowania informacji o działalności organizacji i jej interesariuszach oraz o bezpośrednim wpływie ekonomicznym na otoczenie. Nieco niżej oceniono znaczenie tych informacji dla raportowania warunków pracy i wpływu na lokalną społeczność. W pozostałych obszarach znaczenie rachunkowości zarządczej zostało ocenione na poziomie „dość istotnym” – były to pośredni wpływ ekonomiczny, działania antykorupcyjne, zużycie surowców, zanieczyszczanie środowiska oraz zatrudnianie ludności lokalnej. W artykule przedstawiono szczegółowe odpowiedzi dotyczące każdego z obszarów, prezentując je w kolejności istotności rachunkowości zarządczej dla raportowanych informacji.

Jak pokazują przeprowadzone badania, rachunkowość zarządcza umożliwia identyfikację najbardziej odpowiednich wskaźników finansowych i niefinansowych oraz kwantyfikację zarówno przeszłych, jak i przyszłych wyników przedsiębiorstwa. Wnioski z przeprowadzonych badań wskazują na teoretyczną możliwość zastosowania rachunkowości zarządczej w procesie raportowania informacji o wpływie przedsiębiorstwa na zrównoważony rozwój. Są one jednak sformułowane na podstawie badania przeprowadzonego w grupie 8 ekspertów, co stanowi ograniczenie badania.

Warto ponadto zauważyć, że faktyczna popularyzacja zastosowania narzędzi rachunkowości zarządczej w tym procesie wiąże się z ujawnianiem informacji postrzeganych jako poufne i stanowiące przewagi konkurencyjne. Jak wskazywali E. Truant, F. Culasso i D. Argento (2019), tego typu informacje powinny zostać najpierw omówione w wewnętrznym gronie, a dopiero potem ujawnione zewnętrznym interesariuszom. Jest to zbieżne z opinią wyrażoną przez C. De Villiersa, L. Rinaldiego i J. Unermana (2014), że zadaniem rachunkowości zarządczej jest zwrócenie uwagi zarządzających na aspekty, które mają charakter poufny.

Literatura

- AIC (2014), *Global Management Accounting Principles*, American Institute of CPAs, Chartered Institute of Management Accountants.
- Baran W. (2017), *System informacyjny rachunkowości zarządczej w samodzielnym publicznym zakładzie opieki zdrowotnej*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- De Villiers C., Rinaldi L., Unerman J. (2014), *Integrated Reporting: Insights, Gaps and an Agenda for Future Research*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 27, nr 7, <https://doi.org/10.1108/AAAJ-06-2014-1736>.
- Drury C. (2000), *Management & Cost Accounting*, Business Press, Thomson Learning.
- GRI (2016), *Global Reporting Initiative*, <https://www.globalreporting.org> (data dostępu 20.04.2020).
- Hornngren Ch.T., Foster G., Datar S.M. (1991), *Cost Accounting. A Managerial Emphasis*, Prentice Hall International, New Jersey.
- IMA (2008), *Draft Statement on Management Accounting: Definition of Management Accounting and Management Accountants*, „Strategic Finance”, vol. 90, nr 2.
- Jaruga A., Nowak W.A., Szychta A. (2001), *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowanie*, Społeczna Wyższa Szkoła Przedsiębiorczości i Zarządzania w Łodzi, Łódź.
- Kaplan R., Atkinson A. (1998), *Advanced Management Accounting*, Prentice Hall, New Jersey.
- Karwowski M. (2018), *Model biznesu w sprawozdaniu finansowym. Ograniczenia informacyjne*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa.
- Karwowski M., Raulinajtys-Grzybek M., Chróstny T. (2020), *Zastosowanie standardów GRI 2016 w polskich przedsiębiorstwach*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 108(164), <https://doi.org/10.5604/01.3001.0014.3596>.
- Kolejne kroki w kierunku zrównoważonej przyszłości Europy. Europejskie działania na rzecz zrównoważonego rozwoju* (2016), Stanowisko Komisji Europejskiej wobec zrównoważonego rozwoju, Komisja Europejska, https://ec.europa.eu/info/strategy/international-strategies/sustainable-development-goals/eu-approach-sustainable-development_pl, Strasburg (data dostępu: 29.04.2020).
- Lucey T. (1992), *Management Accounting*, DP Publication LTD, Aldin Place, London.
- Nowak E. (2003), *Zaawansowana rachunkowość zarządcza*, PWE, Warszawa.
- Sobańska I., Walińska E. (2018), *Przyczynek do postrzegania struktury współczesnego systemu rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 96(218), <https://doi.org/10.5604/01.3001.0011.6175>.
- 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>.
- Szychta A. (2016), *Geneza rachunkowości zarządczej według różnych podejść badawczych*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 87(143).
- Szychta A. (2018), *Definicja rachunkowości zarządczej w ujęciu ewolucyjnym*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 513.
- 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/10.4468/2019.1.09truant.culasso.argo>.

Turyna J. (1997), *System informacyjny rachunkowości w podejmowaniu decyzji zarządczych*, Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa.

Williams J.R., Haka S.F., Bettner M.S., Carcello J.V. (2008), *Financial & Management Accounting. The Basis For Business Decision*, McGraw-Hill Irwin, New York.

Substantive Capacity of Management Accounting Information Systems and the Needs of Reporting Sustainable Development – Theoretical and Practical Aspects

(Abstract)

Objective: To verify the usefulness of management accounting in reporting on sustainable development.

Research Design & Methods: A management accounting information system was described using GMAP standards. The scope of information required for reporting of sustainability development was determined on the basis of GRI. The empirical study used the Delphi method.

Findings: The research shows that the highest importance of management accounting was ascribed to reporting on the organisation's activities, its stakeholders, and the direct economic impact on the environment. Reporting on working conditions and impact on the local community were rated slightly lower, while other areas came in as "fairly significant", the lowest level of the three.

Implications/Recommendations: Management accounting can be useful in reporting on sustainable development, determined on the basis of GRI.

Contribution: The article confirms the usefulness of management accounting in reporting on sustainable development. This is important from the point of view of social systems theory, where the topic remains poorly described, as well as in practice, particularly at large global organisations, which are increasingly using modified managerial accounting tools in this area.

Keywords: management accounting, sustainable development, GRI, GMAP.

Joanna Błażyńska

Raportowanie ładu korporacyjnego zgodnie z SIN na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie

Streszczenie

Cel: W artykule przedstawiono wyniki badań, których celem była odpowiedź na pytanie, czy spółki notowane na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie, które deklarują, że sporządzają oświadczenie (sprawozdanie) na temat informacji niefinansowych według SIN, raportują informacje o ładzie korporacyjnym zgodnie z założeniami tego standardu, a jeżeli tak, to w jakim zakresie.

Metodyka badań: Badaniem objęto wszystkie spółki, które sporządzały raporty w latach 2017–2019, przy założeniu, że raport został sporządzony również w 2019 r., tj. 21 spółek i 59 raportów. Do realizacji badania wykorzystano metodę analizy treści, analizę porównawczą, opisową oraz metodę indukcji.

Wyniki badań: Z badania wynika, że teoria standardu SIN nie przekłada się na praktykę. Nie wszystkie spółki giełdowe wyodrębniają obszar zarządczy (14%). Tylko 43% spółek ujmuje kluczowe wskaźniki wyników i tylko jedna spółka skorzystała z matrycy istotności.

Wnioski: Poważne zastrzeżenia dotyczą treści badanego obszaru zarządczego. Tylko trzy oświadczenia (sprawozdania) spełniają standardy SIN w takim zakresie, że można je uznać za użyteczne dla interesariuszy. Spółki nie rozumieją idei powiązania ładu korporacyjnego z aspektami niefinansowymi (społecznymi, środowiskowymi).

Joanna Błażyńska, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Instytut Rachunkowości i Zarządzania Finansami, Katedra Rachunkowości i Rewizji Finansowej, al. Niepodległości 10, 61-875 Poznań, e-mail: joanna.blazynska@ue.poznan.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3080-247X>.

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/>

Wkład w rozwój dyscypliny: Przeprowadzone badania uzupełniają lukę badawczą w obszarze ujawniania informacji niefinansowych w raportach rocznych. W artykule wskazano kierunki dalszych badań.

Słowa kluczowe: ład korporacyjny, informacje niefinansowe, standard informacji niefinansowych, dobre praktyki.

Klasyfikacja JEL: G1, M4.

1. Wprowadzenie

Rozwinięte rynki kapitałowe są komponentem rynków finansowych, a efektywny rynek kapitałowy powinien być głównym elementem długoterminowej polityki państw. Zaufanie do rynku kapitałowego, jego stabilność oraz poprawa bezpieczeństwa inwestowania, wymaga zarówno porządku prawnego, jak i profesjonalizmu w zarządzaniu i nadzorze nad spółkami giełdowymi. Posiadanie statusu spółki giełdowej niesie za sobą określone konsekwencje. Daje prestiż, możliwość promowania marki, a przede wszystkim dostęp do kapitału, co pozwala na rozpraszanie ryzyka prowadzenia działalności. W tym kontekście przestrzeganie zasad ładu korporacyjnego ma istotny wpływ na wyniki działalności spółki i relacje z interesariuszami. Według stanu na wrzesień 2020 r. wymagania wobec spółek w tym zakresie wynikają z implementacji tzw. dyrektywy Transparency (Dyrektywa 2013/50/UE z dnia 22 października 2013 r.).

Nasuwa się zatem następujący problem badawczy: regulacje dotyczące raportowania informacji o ładzie korporacyjnym istnieją, czy są jednak stosowane, w jakim zakresie i w związku z tym, jaka jest użyteczność tych informacji dla interesariuszy.

Spółki giełdowe w ramach raportów rocznych prezentują informacje o ładzie korporacyjnym nie tylko w oświadczeniu o stosowaniu ładu korporacyjnego, ale również w oświadczeniu (sprawozdaniu) na temat informacji niefinansowych. W artykule przedstawiono wyniki badań, których celem była odpowiedź na pytanie, czy spółki notowane na GPW w Warszawie, które deklarują, że sporządzają oświadczenie (sprawozdanie) na temat informacji niefinansowych w oparciu o polski Standard Informacji Niefinansowych (SIN), rzeczywiście, zgodnie z jego rekomendacjami, raportują informacje w obszarze zarządczym o ładzie korporacyjnym, a jeżeli tak, to w jakim zakresie.

Sformułowano pytanie badawcze: czy porównując oświadczenie (sprawozdanie) na temat informacji niefinansowych sporządzone zgodnie z SIN w obszarze zarządczym „G.2. Ład zarządczy”, użytkownik tych raportów otrzyma użyteczne informacje do podejmowania decyzji inwestorskich?

Przeprowadzone badanie, z uwagi na jego cel, objęło raportowanie informacji o ładzie korporacyjnym przez spółki giełdowe notowane na GPW w Warszawie w ramach oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych. Obowiązek sporządzania tego raportu przez niektóre podmioty jest rezultatem implementacji do polskiego ustawodawstwa dyrektywy 2014/95/UE z dnia 2 października 2014 r. w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże spółki oraz grupy.

Próba badawcza objęła wszystkie spółki notowane na GPW w Warszawie, które zadeklarowały raportowanie informacji na podstawie polskiego SIN w latach 2017–2019 (przy założeniu raportowania w 2019 r.), czyli 21 spółek i 59 raportów.

Do osiągnięcia celu wykorzystano metodę analizy treści, analizę porównawczą i opisową oraz metodę indukcji. Artykuł jest rezultatem kontynuacji badań empirycznych nad użytecznością informacji niefinansowych. Badanie uzupełnia lukę w badaniach naukowych w obszarze ujawniania informacji niefinansowych w raportach rocznych.

Struktura artykułu obejmuje:

- przedstawienie idei ładu korporacyjnego i przegląd wybranych regulacji z tego zakresu,
- określenie zakresu raportowania ładu korporacyjnego w obszarze zarządczym według SIN,
- metodykę przeprowadzonego badania,
- wyniki badania,
- w ramach zakończenia – wnioski oraz propozycje dalszych badań.

2. Ład korporacyjny

W drugiej dekadzie XXI w. ład korporacyjny jest obecny w codziennym języku biznesu, co pozytywnie wpływa na rynki kapitałowe. Ład korporacyjny obejmuje w szczególności relacje zachodzące między walnym zgromadzeniem, radą nadzorczą a zarządem, co wymaga wprowadzenia zasad poszanowania praw wszystkich uczestników tej relacji. Jest sztuką kierowania i kontrolowania organizacji poprzez równoważenie potrzeb różnych interesariuszy (Juneja 2015). Ład korporacyjny jest niezbędnym środkiem do zwiększenia zaufania otoczenia do rynku i uczciwości biznesowej, które wspiera rozwój rynku kapitałowego i dostęp spółek do kapitału własnego w przypadku długoterminowych inwestycji (ASX 2007, OECD 2019).

Stosowanie zbioru zasad ładu korporacyjnego:

- ma wpływ na kształtowanie relacji spółek giełdowych z ich otoczeniem rynkowym,

- jest elementem budowania pozycji konkurencyjnej spółek,
- przekłada się na reprezentowanie interesów różnych grup uczestników rynku kapitałowego,
- stanowi źródło użytecznych informacji w procesie podejmowania decyzji inwestycyjnych.

Stosowanie przez spółkę zasad ładu korporacyjnego zwiększa jej wiarygodność, a brak lub niedostateczne stosowanie się do tych zasad należy uznać za istotny czynnik ryzyka inwestycyjnego.

Prowadzone na świecie badania wskazują na inter- oraz multidyscyplinarny charakter teorii i praktyki ładu gospodarczego (Mackiewicz 2015, Adamska, Mesjasz i Urbanek 2016, Andrzejewski i Grabiński 2016). Ich celem jest poznanie perspektywy postrzegania przez członków rad nadzorczych dobrych praktyk ładu korporacyjnego (Aluchna i Koładkiewicz 2018) oraz opinii audytorów finansowych dotyczących rozwoju ładu korporacyjnego (Dobija i Cieślak 2015). Innymi nurtami są: badanie ładu korporacyjnego w kontekście struktury własności (Aluchna 2014, Paniagua, Rivelles i Sapena 2018), zwłaszcza w odniesieniu do teorii sygnalizacji i agencji (Bae, Masud i Kim 2018), funkcjonowania mechanizmów nadzoru korporacyjnego (Kuciński 2020) oraz wpływu mechanizmów ładu korporacyjnego na CSR (*corporate social responsibility*) w celu zrozumienia motywów i czynników raportowania zrównoważonego rozwoju (Oh, Chang i Kim 2018). Należy również zwrócić uwagę na badanie dowodów dotyczących wpływu ładu korporacyjnego na ujawnianie informacji związanych ze środowiskiem i sprawami społecznymi w sytuacji, gdy ujawnianie informacji jest dobrowolne, ale nieuznaniowe (Lagasio i Cucari 2019), z wykorzystaniem metaanalizy (wystandaryzowana procedura ilościowej syntezy wcześniejszych wyników badań).

Ważnym fundamentem wdrażania zasad ładu korporacyjnego jest jakość ram prawnych i regulacyjnych, które są zgodne z praworządnością we wspieraniu skutecznego nadzoru i egzekwowania prawa (OECD 2019). Ład korporacyjny przyjmuje postać „dobrych praktyk” w organizacjach prywatnych i publicznych. Jakość tych praktyk ma istotne znaczenie dla dynamiki i konkurencyjności poszczególnych sektorów biznesowych.

W Unii Europejskiej wprowadzono wiele regulacji w zakresie ujawniania przez spółki informacji na temat ładu korporacyjnego, niektóre z nich ujęto w tabeli 1.

Jak wspomniano we wprowadzeniu, obowiązki spółek giełdowych w Unii Europejskiej, według stanu na wrzesień 2020 r., w zakresie ładu korporacyjnego są konsekwencją implikacji tzw. dyrektywy Transparency. W Polsce szczegółowe regulacje zobowiązujące spółki giełdowe do publikowania w ramach raportu rocznego (w sprawozdaniu z działalności) oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego ujęte są w rozporządzeniu Ministra Finansów (Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 marca 2018 r.), którego treść w odniesieniu do ładu

korporacyjnego w § 70 pkt 6 pokrywa się z zaleceniem Komisji Europejskiej z dnia 9 kwietnia 2014 r. w sprawie jakości sprawozdawczości dotyczącej ładu korporacyjnego.

Tabela 1. Wybrane regulacje związane z raportowaniem informacji o ładzie korporacyjnym

Wytyczne	Struktura
Dyrektywa 2013/34/UE w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek	Wprowadzenie obowiązku włączenia do sprawozdania z działalności oświadczenia o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego przez spółki, których zbywalne papiery wartościowe dopuszczone są do obrotu na rynku regulowanym, ze wskazaniem: <ul style="list-style-type: none"> – kodeksu ładu korporacyjnego, któremu jednostka podlega – kodeksu ładu korporacyjnego, który stosuje jednostka dobrowolnie – istotnych informacji na temat praktyk stosowanych w zakresie ładu korporacyjnego, wykraczających poza wymogi przewidziane w prawie krajowym
Zalecenie Komisji Europejskiej z dnia 9 kwietnia 2014 r. w sprawie jakości sprawozdawczości dotyczącej ładu korporacyjnego	Oświadczenie o stosowaniu ładu korporacyjnego powinno zawierać informacje na temat: <ul style="list-style-type: none"> – stosowania określonego kodeksu ładu korporacyjnego – systemów kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem – zgromadzenia akcjonariuszy i jego uprawnień – praw akcjonariuszy, organów administrujących, zarządzających i nadzorujących. Kodeksy ładu korporacyjnego powinny rozróżniać ujawnienia, od których nie można odstąpić, oraz ujawnienia, w stosunku do których można zastosować zasadę <i>comply or explain</i>
Dyrektywa 2014/95/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy	Nawiązując do art. 20 dyrektywy 2013/34/UE, wskazuje, że informacje dotyczące polityki różnorodności powinny stanowić część oświadczenia o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego

Źródło: opracowanie własne na podstawie wskazanych źródeł.

Zgodnie z dyrektywą 2013/34/UE art. 20 spółki obowiązuje formuła *comply or explain*, która nakłada obowiązek na raportującą spółkę ujawnienia i wyjaśnienia w swoim oświadczeniu o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego, w jakim zakresie odstąpiła od kodeksu ładu korporacyjnego. To elastyczne podejście ma na celu, po pierwsze, pozwolić spółce odstąpić od postanowień w kodeksie, o ile umożliwi to jej skuteczniejsze zarządzanie, a po drugie, dostosować ujawnienia na temat

ładu korporacyjnego do ich wielkości, struktury udziałowej i charakteru sektora. Należy również wspomnieć, że są prowadzone publiczne konsultacje na temat przeglądu dyrektywy 2013/34/UE (ankieta online była dostępna do 14.05.2020 r.).

GPW w Warszawie przygotowała własny zbiór zasad ładu korporacyjnego w ramach dokumentu *Dobre praktyki spółek notowanych na GPW 2016* (2016), którego zapisom podlegają emitenci dopuszczeni do obrotu na rynku regulowanym GPW w Warszawie (tabela 2).

Tabela 2. Zasady ładu korporacyjnego ujęte w *Dobrych praktykach spółek notowanych na GPW 2016*

Struktura dokumentu
– Polityka informacyjna i komunikacja z inwestorami
– Zarząd i Rada Nadzorcza
– Systemy i funkcje wewnętrzne
– Walne zgromadzenie i relacje z akcjonariuszami
– Konflikt interesów i transakcje z podmiotami powiązanymi
– Wynagrodzenia

Źródło: (*Dobre praktyki... 2016*).

W praktyce spółek giełdowych stosowanie zasad ładu korporacyjnego jest nieodzownym element budowania pozycji spółki i utrzymywania dobrych relacji z interesariuszami.

W „Strategii rozwoju rynków kapitałowych” w 2019 r. Rada Ministrów zaproponowała dwa działania w obszarze ładu korporacyjnego (Uchwała nr 114 Rady Ministrów z dnia 1 października 2019 r.):

– realizację przez GPW w Warszawie w większym stopniu uprawnień określonych w Regulaminie Giełdy dotyczących egzekwowania od spółek giełdowych przestrzegania zasad ładu korporacyjnego,

– podjęcie przez rząd działań zmierzających do tego, aby spółki z udziałem Skarbu Państwa notowane na GPW w Warszawie (ok. 70% kapitalizacji spółek z indeksu WIG 20) w jak największym stopniu stosowały zasady ładu korporacyjnego obowiązujące spółki giełdowe, zawarte w dokumencie *Dobre praktyki spółek notowanych na GPW*.

Zwłaszcza pierwsza rekomendacja spośród wskazanych, tj. egzekwowanie od spółek giełdowych przestrzegania zasad ładu korporacyjnego, wpisuje się w badania, których wyniki zostały opublikowane w niniejszym artykule.

W KSR nr 9 „Sprawozdanie z działalności” poruszone są dwa aspekty publikowania informacji na temat stosowania ładu korporacyjnego (KSR 9 2018):

– wprost – w rozdziale VII dotyczącym oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego,

– pośrednio – w rozdziale VIII dotyczącym oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych.

Wymagania dotyczące treści oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego ujęto w tabeli 3.

Tabela 3. Elementy składowe oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego według KSR nr 9

Elementy składowe oświadczenia
<ul style="list-style-type: none"> – Wskazanie zasad ładu korporacyjnego, które nie były przez jednostkę stosowane, wraz z wyjaśnieniem okoliczności i przyczyn odstąpienia od ich stosowania oraz sposobu, w jaki jednostka zamierza usunąć ewentualne skutki niezastosowania danej zasady, lub jakie kroki zamierza podjąć, by zmniejszyć ryzyko stąd wynikające w przyszłości – Opis sposobu działania walnego zgromadzenia i jego zasadniczych uprawnień oraz praw akcjonariuszy i sposobu ich wykonania – Opis zasad zmiany statutu lub umowy spółki – Skład osobowy i zasady działania organów zarządzających i nadzorczych spółki oraz ich komitetów – Opis podstawowych cech stosowanych w jednostce systemów kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem w odniesieniu do procesu sporządzania sprawozdań finansowych wraz z jego oceną – Informacje na temat posiadaczy papierów wartościowych wyemitowanych przez jednostkę, z uwzględnieniem uprzywilejowanych akcji

Źródło: opracowanie na podstawie (KSR 9 2018).

O ile obowiązek sporządzenia oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego dotyczy wszystkich spółek giełdowych, o tyle oświadczenie (sprawozdanie) na temat informacji niefinansowych sporządzają spółki spełniające wymagania art. 49b ustawy o rachunkowości (Ustawa z dnia 29 września 1994 r.), a zatem takie, które w roku obrotowym, za który sporządzają sprawozdanie finansowe, oraz w roku poprzedzającym ten rok przekroczą następujące wielkości:

- 500 osób w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty oraz
- 85 000 000 zł sumy aktywów bilansowych na koniec roku obrotowego lub 170 000 000 zł przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy.

3. Podejście do ładu korporacyjnego według SIN

Dyrektywa 2014/95/UE dała spółkom dowolność w wyborze wytycznych do sporządzania oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych, mogą to być zatem np. wytyczne Global Compact, GRI, SIN bądź inne. Informacje

niefinansowe powinny odnosić się do ochrony środowiska, odpowiedzialności społecznej, traktowania pracowników, poszanowania praw człowieka, zwalczania korupcji i różnorodności w zarządach spółek. Polski standard SIN jest regulacją środowiskową. Jego opracowanie było koordynowane przez Fundację Standardów Raportowania oraz Stowarzyszenie Emitentów Giełdowych.

W SIN podkreśla się istotne znaczenie tzw. kluczowych wskaźników wyników (*key performance indicators* – KPIs), których stosowanie umożliwi stwierdzenie, w jakim stopniu są realizowane strategiczne cele i plany spółki. KPIs powinny spełniać cztery warunki:

- dotyczyć zagadnień, które są ważne dla spółki, tj. takich, które zostały określone w strategii spółki lub bezpośrednio służą jej realizacji,
- być dostosowane do sytuacji i specyfiki sektora,
- być porównywalne, zdefiniowane w sposób wykluczający dwuznaczności interpretacyjne,
- koszty gromadzenia informacji nie powinny być wyższe niż korzyści wynikające ze stosowania wskaźników.

Co do zasady liczba wskaźników nie powinna być zbyt duża i koncentrować się na monitorowaniu tych samych procesów.

Przeprowadzone badania, których wyniki zaprezentowano w niniejszym artykule, obejmują raportowanie informacji o ładzie korporacyjnym zgodnie z SIN w obszarze zarządczym „G.2. Ład zarządczy”. Syntetyczne zestawienie zakresu tego obszaru zarządczego wraz z przypisanymi KPIs ujęto w tabeli 4.

Tabela 4. Zakres SIN w obszarze zarządczym „G.2. Ład zarządczy”

Wskaźniki	Liczba wskaźników KPIs
G.2.1. Opis struktury zarządczej zawierający informację o tym, czy i jak uwzględnione zostało podejście do zarządzania aspektami niefinansowymi (społecznymi, środowiskowymi), jak wygląda system zarządzania ryzykiem i audytu wewnętrznego G.2.2. Wykaz certyfikowanych systemów zarządzania (np. ISO 9001, ISO 14001, OHSAS 18001) G.2.3. Opis systemu kontroli wewnętrznej, ze wskazaniem monitorowania społecznych i środowiskowych aspektów działalności	3

Źródło: opracowanie na podstawie (SIN 2017).

4. Metodyka badania

Analiza raportów niefinansowych publikowanych przez spółki giełdowe notowane na GPW w Warszawie za trzy lata (2017–2019) pozwoliła na zidentyfikowanie 185 spółek, które wykonując obowiązki wynikające z dyrektywy 2014/95/UE, sporządziły oświadczenie (sprawozdanie) na temat informacji niefinansowych. Z uwagi na fakt, że spółki mają dowolność w doborze standardów raportowania informacji niefinansowych, w oświadczeniach (sprawozdaniach) na temat informacji niefinansowych spółki powoływały się na: SIN, GRI, GRI G4, rekomendacje LAVA, suplement branżowy, IIRF, PN-ISO 26000, UN Global Compact, IPIECA Voluntary Guidance on Sustainability Reporting, własne zasady, nieokreślone standardy oraz różne wersje mieszane. W badanym okresie wyodrębniono 39 spółek, które zadeklarowały sporządzanie oświadczeń (sprawozdań) na temat informacji niefinansowych zgodnie z SIN, a tym samym powinny odnieść się do obszaru „G.2. Ład zarządczy”.

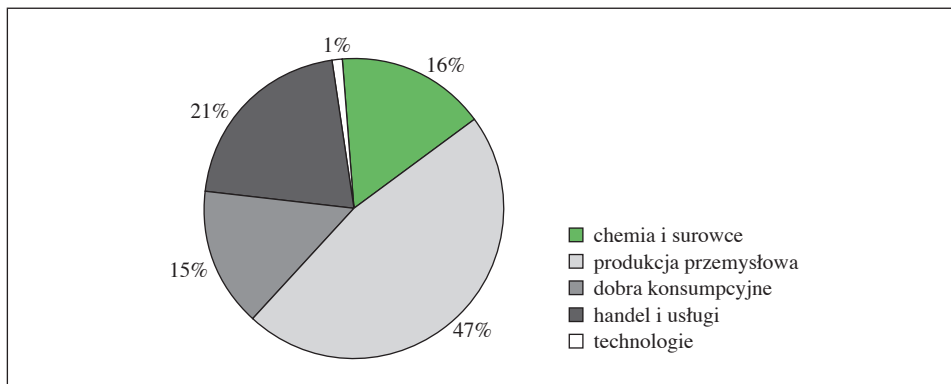
W ramach dalszej selekcji wyłączono z badania 18 spółek, z uwagi na niepełne dane – spółki te nie raportowały informacji od 2017 r. do 2019 r., niemniej z uwagi na cel badania pozostawiono w próbie badawczej spółki, które raportowały informacje niefinansowe za 2018 i 2019 r. lub tylko za 2019 r. Z tego też powodu z próby badawczej nie wyłączono trzech spółek (CMR, WLT i PUR), które w 2017 r. korzystały ze standardu GRI. Podsumowując, na potrzeby badania wyodrębniono 21 spółek, których wykaz z podziałem na branże ujęto w tabeli 5.

Tabela 5. Spółki notowane na GPW w Warszawie raportujące zgodnie z SIN według klasyfikacji branżowej GPW w Warszawie w latach 2017–2019

Nr	Sektor spółek notowanych na GPW w Warszawie	Ticker	Liczba spółek
300	Chemia i surowce	RDL, STP, STF	3
400	Produkcja przemysłowa i budowlano-montażowa	GKI, IPL, INK, INL, MGT, SEL, WLT, PUE, ZUE	9
500	Dobra konsumpcyjne	ACG, PRT, WWL	3
600	Handel i usługi	ACT, DEL, INF, OEX	4
800	Technologie	CMR, CMP	2
Razem			21

Źródło: opracowanie własne.

Badanie objęło raporty spółek z pięciu branż. Jak pokazano na rys. 1, największy udział ma branża produkcji przemysłowej.



Rys. 1. Struktura spółek w przyjętej próbie badawczej

Źródło: opracowanie własne.

Analizę oświadczeń (sprawozdań) na temat informacji niefinansowych w obszarze zarządczym „G.2. Ład zarządczy” za lata 2017–2019 przeprowadzono z punktu widzenia użytkownika zewnętrznego, opierając się na trzech kwestiach określonych w SIN, tj.:

- wyodrębnienie obszaru zarządczego „G.2. Ład zarządczy” (tabela 6),
- uwzględnienie treści przewidzianych przez SIN w zakresie obszaru „G.2 Ład zarządczy” (tabela 7),
- zidentyfikowanie KPIs, w tym zbiorczej specyfikacji wskaźników według SIN (tabela 8) i w konsekwencji próba określenia użyteczności raportowanych informacji dla interesariuszy.

5. Wyniki przeprowadzonego badania

Wyodrębnienie obszaru „G.2. Ład zarządczy”

Punktem wyjścia w badaniu było założenie, że użytkownik oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych zna SIN, z jego wyraźnym podziałem na trzy obszary: zarządczy, środowiskowy, społeczny i pracowniczy. Użytkownik porównuje te raporty w obszarze zarządczym „G.2. Ład zarządczy”.

Pierwszą częścią badania związana była z pytaniem, czy zgodnie z SIN spółki wyodrębniają obszar „G.2. Ład zarządczy” (tabela 6).

W próbie badawczej 62% spółek w badanym okresie zadeklarowało sporządzanie oświadczeń na temat informacji niefinansowych, a 38% – sprawozdań na temat informacji niefinansowych (tabela 6). Powyższy wybór jest niezależny od sektora działalności.

Tabela 6. Wyodrębnienie obszaru „G.2. Ład zarządczy” w spółkach objętych badaniem

Branża	Ticker	Złożenie oświadczenia / sprawozdania (liczba stron G.2)				wyodrębniono obszar „G.2. Ład zarządczy”
		2017	2018	2019		
300	RDL	O (3/4 strony)	O (3/4 strony)	O (3/4 strony)	tak	
300	STP	O (1)	O (1)	O (1)	tak	
300	STF	B	B	S (4)	tak	
400	GKI	B	S (2)	S (2)	tak	
400	IPL	O (6)	O (10)	O (6)	tak	
400	INK	S (4)	S (4)	S (3)	tak	
400	INL	O (8)	O (8)	O (8)	tak	
400	MGT	O (3)	O (3)	O (3)	tak	
400	SEL	O (2)	O (2)	O (2)	tak	
400	WLT	S (3)	S (5)	S (5)	od 2018 r.	
400	PUE	B	S (-)	S (-)	nie	
400	ZUE	O (-)	O (-)	O (-)	nie	
500	ACG	B	O (3/4 strony)	O (3/4 strony)	tak	
500	PRT	O (1)	O (1)	O (1)	tak	
500	WWL	S (2)	S (2)	S (2)	tak	
600	ACT	O (-)	O (-)	O (-)	nie	
600	DEL	O (2)	O (2)	O (2)	tak	
600	INF	O (-)	O (-)	O (-)	nie	
600	OEX	S (6)	S (6)	S (6)	tak	
800	CMR	S (3)	S (3)	S (3)	nie	
800	CMP	O (3)	O (3)	O (3)	tak	

Oznaczenia: O – oświadczenie na temat informacji niefinansowej, S – sprawozdanie na temat informacji niefinansowej, B – spółka nie sporządzała raportu w tym roku, (-) – nie ma możliwości ustalenia liczby stron.

Źródło: opracowanie własne.

W zdecydowanej większości w raportach wyodrębniono obszar „G.2. Ład zarządczy” (76%). W przypadku czterech spółek deklaracje, że sporządzają raporty według SIN, nie pokrywają się z faktami. Spółki te nie wyodrębniły badanego obszaru, a ponadto:

- PUE – przygotowała raport, który określa jako raport CSR,
- INF – nazywa raport „raportem niefinansowym”,

– ACT – skupiła się na procesie restrukturyzacji, a z oczekiwanych informacji podany został tylko wykaz certyfikatów,

– ZUE – informacje są w raporcie zbyt rozproszone.

Odnosnie do ZUE należy dodać, że spółka w raporcie zamieściła informację, iż jej oświadczenie na temat informacji niefinansowych jest „co do zasady zgodne ze standardem SIN, z zastrzeżeniem niekompatybilności sektorów ujętych w SIN z działalnością prowadzona przez Grupę (...) co wpływa na brak możliwości odniesienia się do niektórych spośród wskaźników”. Nie poddając ocenie decyzji ZUE, należy stwierdzić, że takie podejście bardzo ogranicza użyteczność raportu dla użytkownika i zmusza użytkownika do przeczytania raportu w całości. Wymienione spółki zostały wyłączone z dalszego badania.

Inaczej przedstawia się sytuacja spółki CMR. Co prawda, spółka nie wyodrębniła wyraźnie obszaru zarządczego, ale ponieważ treść raportu jest w 100% przypisana do wskaźników, tj. grup G, E, S, nie ma wątpliwości, jaki obszar spółka raportuje.

Liczba stron, która dotyczy obszaru „G.2. Ład zarządczy”, jest zróżnicowana, od trzech czwartych strony do 10 stron. W dalszej części badania ustalono, że spółki najlepiej raportujące przeznaczają na ten cel 2–3 stron.

Analiza treści obszaru „G.2. Ład zarządczy”

W dalszej części badania poddano analizie wskaźniki z obszaru G.2 wymienione w tabeli 4. W rezultacie sformułowano 12 pytań i przyporządkowano je do trzech grup wskaźników (tabela 7). Celem takiego działania była odpowiedź na pytanie, w jakim zakresie spółki odnoszą się do treści rekomendowanych przez SIN.

Przechodząc do analizy badania ujętego w tabeli 7, należy podkreślić, że 0 oznacza brak informacji w ramach danego wskaźnika według SIN, nie oznacza zaś braku informacji w ramach całego oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych.

Z przeprowadzonego badania wynika, że spółki raportowały informacje dotyczące:

- struktury zarządczej (94%),
- certyfikowanych systemów zarządzania (82%),
- charakterystyki systemu kontroli wewnętrznej (76%),
- instrumentów wspierających efektywne zarządzanie (70%),
- poszanowania praw akcjonariuszy i komunikacji z otoczeniem (53%).

Pozostałe kwestie są traktowane marginalnie. Sporadycznie można było znaleźć lakoniczne odniesienia do tego, w jaki sposób uwzględniane są aspekty społeczne i środowiskowe. Żadna spółka nie wykazała, jak te aspekty wpływają na wyniki finansowe. Niestety dość często spółki odsyłają użytkowników

Tabela 7. Ujawnianie treści rekomendowanych przez SIN w obszarze „G.2. Ład zarządczy” przez spółki ujęte w próbie badawczej

G.2. Ład zarządczy														
G.2.1	1	Czy opisano strukturę zarządczą?												
	2	Czy określono instrumenty wspierające efektywne zarządzanie?												
	3	Czy odniesiono się do poszanowania praw akcjonariuszy i przejrzystej komunikacji z otoczeniem?												
	4	Czy uwzględniono podejście do zarządzania aspektami niefinansowymi (środowiskowe i społeczne)?												
	5	Czy wykazano, jak aspekty niefinansowe wpływają na wyniki finansowe?												
	6	Czy wykazano, w jaki sposób i na jakim szczeblu zarządzania spółka bierze pod uwagę czynniki społeczne i środowiskowe?												
	7	Czy przedstawiono system zarządzania ryzykiem?												
	8	Czy przedstawiono system zarządzania audytem?												
	9	Czy wskazano, że spółka przeprowadza audyt u swoich dostawców (łańcuch dostaw)?												
G.2.2	10	Czy ujęto wykaz certyfikowanych systemów zarządzania?												
G.2.3	11	Czy scharakteryzowano system kontroli wewnętrznej?												
	12	Czy wykazano, że kontrola wewnętrzna uwzględnia aspekty społeczne lub środowiskowe?												
		G.2.1								G.2.2	G.2.3		Suma**	
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
RDL		0	1	1	0	0	0	1	0	0	1	0/1/1*	0	5
STP	0/1/1/	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	2
STF		1	1	0	0	0	0	1	1	0	1	1	0	6
GKI		1	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	0	4
IPL		1	0/1/1	0/1/1/	0/0/1	0	0	0	0	0	1	1	0	6
INK		1	1	1	1	0	0	0	0	0	1	0/0/1	0	6
INL		1	0	1	1	0	0	0	0	0	1	0/0/1	0	5
MGT		1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	3
SEL		1	1	1	0	0	0	1	1	0	0	1	0	6
WLT		1	1	0	0	0	0	1	1	0	0/1/1	0/1/1	0	6
ACG		1	1	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	4
PRT		1	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	0	3
WWL		1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	11
DEL		1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1
OEX		1	1	1	0	0	0	0	0	0	1	0	0	4
CMR		1	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	11
CMP		1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	1	0	9
Suma**		16	12	9	7	0	3	7	7	2	14	13	2	×

Oznaczenia: 0 – brak informacji, 1 – zamieszczono informację, * zróżnicowanie w latach 2017/2018/2019, ** suma dotyczy 2019 r.

Źródło: opracowanie własne.

raportów do oświadczenia o ładu korporacyjnym bądź *Dobrych praktyk spółek notowanych na GPW*, co wyraźnie wskazuje, że nie rozumieją idei sporządzania oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych.

Wskaźniki KPIs

W trzeciej części badania postawiono pytanie, czy użytkownik raportu może porównać treść według wyodrębnionych wskaźników KPIs w obszarze „G.2. Ład zarządczy” (tabela 8).

Tabela 8. Zestawienie wskaźników KPIs w obszarze „G.2. Ład zarządczy” przez spółki ujęte w próbie badawczej

Ticker	2017	2018	2019	Zestawienie zbiorcze	Ocena istotności aspektów oddziaływania na otoczenie
RDL	–	–	–	–	–
STP	–	–	–	–	–
STF	B	B	3	tak	–
GKI	B	3	3	tak	–
IPL	3	3	3	nie	–
INK	3	3	3	nie	–
INL	–	–	–	–	–
MGT	2	2	2	nie	–
SEL	–	–	–	nie	–
WLT	–	3	3	tak	–
ACG	B	–	–	nie	–
PRT	3	3	–	nie	–
WWL	–	–	–	nie	–
DEL	–	–	–	nie	–
OEX	–	–	–	nie	–
CMR	3	3	3	tak	tak
CMP	3	3	3	tak	–

Oznaczenia: B – spółka nie sporządzała raportu w tym roku.

Źródło: opracowanie własne.

Tylko 9 spółek raportowało informacje niefinansowe, stosując wskaźniki SIN, przy czym PRT odstąpiła od ich stosowania w 2019 r. Niezwykle istotne z punktu widzenia użyteczności oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych jest ich zbiorcze zestawienie umieszczane zwyczajowo na końcu raportu. Przykładowo WLT kwestie związane z polityką środowiskową i systemem zarzą-

dzania jakością w obszarze środowiska naturalnego przywołuje nie w obszarze zarządczym G.2.2, ale w zagadnieniach środowiskowych (E). Z kolei spółka STF przedstawienie systemu zarządzania ryzykiem przesunęła z obszaru G.2.1 do G.3. Stąd należy podkreślić znaczenie zbiorczego zestawienia wskaźników, które pomagają szybko odszukać informacje niefinansowe w kilkunastostronicowym raporcie. Takie zestawienie sporządziło 5 spółek, przy czym tylko CMR sporządziła również ocenę istotności aspektów oddziaływania na otoczenie. Matryca istotności, tj. macierz łącząca obszary i wskaźniki SIN z ich potencjalną ważnością z podziałem na branże, stanowi Aneks nr 2 do standardu SIN.

Biorąc pod uwagę przeprowadzone badanie, które objęło trzy etapy, tj. wyodrębnienie obszaru „G.2. Ład zarządczy”, analizę treści oraz zestawienie wskaźników KPIs, można wskazać dwie spółki, których sprawozdania na temat informacji niefinansowych w zakresie ładu korporacyjnego użytkownik może uznać za użyteczne. Są to CMR i WWL, przy czym prym wiedzie CMR. Spółka ta, jak wykazały wcześniejsze badania przeprowadzone w 2018 r., raportowała 95% wszystkich wskaźników w ramach całego sprawozdania (Błażyńska 2019). Ponadto sporządza zestawienie zbiorcze KPIs i ocenę ich istotności. Na trzecim miejscu jest spółka CMP.

Te trzy spółki, tj. CMR, WWL i CMP, stanowią tylko 14% próby badawczej. Trudno mówić np. o użyteczności raportu spółki DEL, która twierdzi, że działa według SIN, a umieściła w obszarze G.2 tylko informację dotyczącą struktury zarządczej. Raport taki wymaga przeczytania w całości i nie gwarantuje uzyskania brakujących informacji z obszaru „G.2. Ład zarządczy”. Niepotwierdzony badaniem wniosek można wyciągnąć z informacji zamieszczanych przez część grup kapitałowych, że grupy nie mają wspólnych regulaminów i wspólnej polityki, co związane jest ze zróżnicowanym zakresem działalności. Na przykład WWL informuje, że ze względu na skalę oraz rodzaj działalności prowadzonej przez spółkę nie wyodrębniono organizacyjnie jednostek odpowiedzialnych wyłącznie za zarządzanie ryzykiem, audytem wewnętrznym i *compliance*. Z punktu widzenia interesariusza nie jest to informacja ułatwiająca podejmowanie decyzji gospodarczych.

6. Wnioski

Mówiąc o ładzie korporacyjnym, należy mieć na uwadze, że spółka ma obowiązki nie tylko wobec akcjonariuszy, ale i innych interesariuszy. Nie wystarczy zatem prowadzić działalność zgodnie z prawem, ale należy mieć również na względzie interesy szerszych grup społecznych.

Na podstawie przeprowadzonych badań nasuwa się wniosek, że słabość raportowania o ładzie korporacyjnym tkwi nie tyle w przepisach, ile w ich stosowaniu.

W artykule sformułowano problem badawczy, cel badania oraz pytanie badawcze, które zostało w przeprowadzonym badaniu przełożone na pytania szczegółowe. W pierwszej kolejności należy podkreślić, że oświadczenie (sprawozdanie) na temat informacji niefinansowych sporządzają spółki, które podlegają art. 49b ustawy o rachunkowości, co oznacza, że ich liczba jest w poszczególnych latach zmienna. Nie wszystkie spółki giełdowe, które deklarują sporządzanie raportu według SIN, robią to w rzeczywistości, w badaniu zidentyfikowano trzy takie spółki. Jeżeli spółki rezygnują z wyodrębniania obszarów raportowania, utrudnia to bądź czyni niemożliwym porównanie treści raportów.

Najwięcej zastrzeżeń odnosi się do treści obszaru „G.2. Ład zarządczy”. Wyraźnie widać, że spółki nie rozumieją, czemu ma służyć omawiany raport, dlatego odsyłają do oświadczenia na temat ładu korporacyjnego lub *Dobrych praktyk spółek notowanych na GPW*, albo požądane treści w tym obszarze przesuwane są do innych obszarów raportowania oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych. Spółki nie dostrzegają potrzeby określenia relacji między ładem korporacyjnym a środowiskiem, odpowiedzialnością społeczną i innymi aspektami niefinansowymi. Zauważalna jest awersja do stosowania kluczowych wskaźników wyników. Stosowanie wskaźników z uwzględnieniem ich charakteru branżowego należy uznać za jeden z obowiązków spółek giełdowych w ramach budowania pozytywnych relacji z interesariuszami, poszanowania ich praw. Na tym opiera się idea ładu korporacyjnego. Tylko jedna spółka (CMR) w próbie badawczej, a były to wszystkie spółki giełdowe raportujące według SIN, z uwzględnieniem, że raport dotyczył też 2019 r., sporządziła ocenę istotności aspektów oddziaływania na otoczenie. Ocena istotności obejmowała obszar, aspekty oddziaływania, istotność aspektu (wysoka, średnia, niska) i przypisane wskaźniki według SIN. Zestawienie to jest głównym materiałem analitycznym dla interesariuszy i jest istotnym warunkiem oceny użyteczności raportu.

Reasumując, w badaniu wykazano, że teoria nie przekłada się na praktykę. Tylko trzy spółki spośród 21 sporządzają oświadczenia (sprawozdania) na temat informacji niefinansowych według SIN w takim zakresie, że można mówić o użyteczności tych raportów. To pokazuje, jak ważne są działania Unii Europejskiej zmierzające do doprecyzowania obowiązujących regulacji.

Na zakończenie należy wskazać dalsze kierunki badań. Niniejsze badania wpisują się w cykl badań nad ujawnianiem informacji niefinansowych w ramach oświadczenia (sprawozdania). Dalsze badania w tym zakresie będą wskazane po wprowadzeniu zmian do tych raportów przez Unię Europejską. Za zasadne należy natomiast uznać kontynuowanie badań w nurcie ładu korporacyjnego i zasady *comply or explain*.

Literatura

- Adamska A., Mesjasz C., Urbanek P. (2016), *Teorie ładu korporacyjnego. Władanie i kontrola w złożonym świecie*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Aluchna M. (2014), *Corporate Governance in the Perspective of Shareholder Structure*, „Organization Review”, vol. 896, nr 9.
- Aluchna M., Kołodkiewicz I. (2018), *Dobre praktyki ładu korporacyjnego. Perspektywa Rady Nadzorczej*, „Organizacja i Kierowania”, nr 3(182).
- Andrzejewski M., Grabiński K. (2016), *Wpływ jakości system nadzoru właścicielskiego na sytuację finansową spółek giełdowych w czasach kryzysu finansowego – przegląd badań empirycznych*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach”, nr 268.
- ASX (2007), *Corporate Governance Principles and Recommendations*, ASX Corporate Governance Council.
- Bae S.M., Masud M.A.K., Kim J.D. (2018), *A Cross-Country Investigation of Corporate Governance and Corporate Sustainability Disclosure: A Signaling Theory Perspective*, „Sustainability”, vol. 10, nr 8, <https://doi.org/10.3390/su10082611>.
- Błażyńska J. (2019), *Raportowanie na temat informacji niefinansowych według SIN*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, vol. 7, nr 3, <https://doi.org/10.18559/soep.2019.3.1>.
- Dobija D., Cieślak I. (2015), *Ład korporacyjny i sprawozdawczość finansowa na rynku alternatywnym NewConnect z perspektywy audytorów finansowych*, „Prakseologia”, nr 157, t. 1.
- Dobre praktyki spółek notowanych na GPW 2016* (2016), https://www.gpw.pl/pub/GPW/files/PDF/GPW_1015_17_DOBRE_PRAKTYKI_v2.pdf (data dostępu: 11.04.2020).
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/34/UE z dnia 26 czerwca 2013 r. w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych niektórych rodzajów jednostek zmieniająca dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2006/43/WE oraz uchylająca dyrektywy Rady 78/660/EWG i 83/349/EWG, Dz. Urz. UE L 182 z 29.06.2013 r.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2013/50/UE z dnia 22 października 2013 r. zmieniająca dyrektywę 2004/109/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie harmonizacji wymogów dotyczących przejrzystości informacji o emitentach, których papiery wartościowe dopuszczane są do obrotu na rynku regulowanym, dyrektywę 2003/71/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie prospektu emisyjnego publikowanego w związku z publiczną ofertą lub dopuszczeniem do obrotu papierów wartościowych oraz dyrektywę Komisji 2007/14/WE ustanawiającą szczegółowe zasady wdrożenia niektórych przepisów dyrektywy 2004/109/WE, Dz. Urz. UE L 294 z 6.11.2013 r.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 2 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 L 330/1 z 15.11.2014 r.
- Juneja P. (2015), *What is Good Corporate Governance?*, Management Study Guide, <https://www.managementstudyguide.com/what-is-good-corporate-governance.htm> (data dostępu: 11.04.2020).
- KSR 9 (2018), Komunikat Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 4 stycznia 2018 r. w sprawie ogłoszenia uchwały Komitetu Standardów Rachunkowości w sprawie przyjęcia

- aktualizacji Krajowego Standardu Rachunkowości Nr 9 Sprawozdanie z działalności, Dz. Urz. MRiF z 9.01.2018 r., poz. 4.
- Kuciński A (2020), *An Analysis of Mechanisms of Corporate Governance in Companies with the Treasury Shareholding as Seen in the Example of Companies of the Energy Sector Listed on the Warsaw Stock Exchange*, „Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie”, nr 1(45).
- Lagasio V., Cucari N. (2019), *Corporate Governance and Environmental Social Governance Disclosure: A Meta-analytical Review*, „Corporate Social Responsibility and Environmental Management”, vol. 26, nr 4, <https://doi.org/10.1002/csr.1716>.
- Mackiewicz P.J. (2015), *Corporate governance w polskich spółkach publicznych*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 858. Współczesne Problemy Ekonomiczne”, nr 11, <https://doi.org/10.18276/wpe.2015.11-15>.
- OECD (2019), *OECD Corporate Governance Factbook 2019*, www.oecd.org/corporate/corporate-governance-factbook.htm (data dostępu: 11.04.2020).
- Oh W.Y., Chang Y.K., Kim T.Y. (2018), *Complementary or Substitutive Effects? Corporate Governance Mechanisms and Corporate Social Responsibility*, „Journal of Management”, vol. 44, nr 7, <https://doi.org/10.1177/0149206316653804>.
- Paniagua J., Rivelles R., Sapena J. (2018), *Corporate Governance and Financial Performance: The Role of Ownership and Board Structure*, „Journal of Business Research”, vol 89, <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2018.01.060>.
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 29 marca 2018 r. w sprawie informacji bieżących i okresowych przekazywanych przez emitentów papierów wartościowych oraz warunków uznawania za równoważne informacji wymaganych przepisami prawa państwa niebędącego państwem członkowskim, Dz.U. 2018, poz. 757.
- SIN (2017), *Standard Informacji Niefinansowych*, Fundacja Standardów Raportowania, Warszawa.
- Uchwała nr 114 Rady Ministrów z dnia 1 października 2019 r. w sprawie przyjęcia Strategii Rozwoju Rynku Kapitałowego, Monitor Polski, 2019, poz. 1027.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r o rachunkowości, Dz.U. 2020, poz. 568.
- Zalecenie Komisji z dnia 9 kwietnia 2014 r. w sprawie jakości sprawozdawczości dotyczącej ładu korporacyjnego (podejście „przestrzegaj lub wyjaśnij”), Dz. Urz. UE L 109/43 z 12.04.2014 r.

Corporate Governance Reporting in Accordance with SIN at the Warsaw Stock Exchange

(Abstract)

Objective: The paper presents the results of a study on whether the non-financial statements (reports) report information on corporate governance in accordance with the assumptions of the SIN standard; and if so, to what extent. Declarations of the companies listed on the Warsaw Stock Exchange are drafted in accordance with the SIN standard.

Research Design & Methods: The research covered all companies that prepared reports in the years 2017–2019 – 21 listed companies and 59 reports (it was assumed the companies prepared a report in 2019). Content analysis, descriptive and comparative analysis, and induction were used.

Findings: The research shows that SIN standards do not actually translate into practice. Not all the listed companies have a separate management area (14%). Only 43% of companies include Key Performance Indicators and only one company used the materiality matrix.

Implications/Recommendations: The study shows that there is cause for concern. Only three non-financial statements (reports) meet the SIN standards to the extent that they can be considered useful for stakeholders. The companies do not understand the idea of linking corporate governance with non-financial (social, environmental) aspects of their business.

Contribution: The research contributes to the research gap surrounding the disclosure of non-financial information in annual reports.

Keywords: corporate governance, non-financial information, non-financial information standard, good practice.

Krzysztof Mataczyna

Joanna Wielgórska-Leszczyńska

Informacja o kapitale intelektualnym w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach finansowych spółek branży lekowej

Streszczenie

Cel: Celem artykułu jest zbadanie szczegółowości ujawniania informacji o kapitale intelektualnym w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej za lata 2017 i 2018 spółek produkujących leki zarejestrowanych w Polsce, notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie.

Metodyka badań: Przygotowanie artykułu poprzedzone zostało przeglądem literatury przedmiotu dotyczącej badanego zagadnienia – artykułów naukowych, rozdziałów w monografiach, raportów branżowych oraz aktów prawnych. W badaniu wykorzystano metodę badania dokumentów – sprawozdań finansowych i niefinansowych analizowanych przedsiębiorstw.

Krzysztof Mataczyna, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Kolegium Zarządzania i Finansów, al. Niepodległości 162, 02-554 Warszawa, e-mail: km56710@doktorant.sgh.waw.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7479-9375>.

Joanna Wielgórska-Leszczyńska, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Kolegium Zarządzania i Finansów, al. Niepodległości 162, 02-554 Warszawa, e-mail: jwielg@sgh.waw.pl, ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-3521-6325>.

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/>

Wyniki badań: Wyniki przeprowadzonych badań wskazują, że analizowane przedsiębiorstwa nie sporządzają osobnych sprawozdań dotyczących kapitału intelektualnego, ale informacje o tym kapitale zawierają w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach finansowych, a szczegółowość tych informacji jest zróżnicowana.

Wnioski: Zróżnicowanie szczegółowości ujawnianych informacji o kapitale intelektualnym potwierdza konieczność działań zmierzających do standaryzacji informacji o kapitale intelektualnym ujawnianych w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach finansowych.

Wkład w rozwój dyscypliny: Przeprowadzone badania mogą stanowić wstęp do szerszych badań nad ujawnianiem informacji o kapitale intelektualnym w przedsiębiorstwach branży lekowej, a także nad znaczeniem kapitału intelektualnego dla kondycji finansowej przedsiębiorstw.

Słowa kluczowe: kapitał intelektualny, sprawozdawczość niefinansowa, sprawozdawczość finansowa, branża lekowa.

Klasyfikacja JEL: M41, J24, O34.

1. Wprowadzenie

Upowszechnienie modelu gospodarki opartej na wiedzy rozumianej, zgodnie z definicją Organizacji Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD), jako gospodarka bezpośrednio bazująca na produkcji, dystrybucji oraz stosowaniu wiedzy i informacji (Piech 2004), ale także dążenie do zrównoważonego rozwoju, rosnące znaczenie ładu korporacyjnego oraz zwiększenie dostępności informacji o przedsiębiorstwie dla zainteresowanych stron (Skoczylas i Dziadul 2018, s. 118) uwidocznili zarówno zarządzającym przedsiębiorstwami, jak i akcjonariuszom oraz organom kontrolnym potrzebę raportowania danych dotyczących pozafinansowych nośników mających swój udział w generowaniu łańcucha wartości tych przedsiębiorstw. Przykładem takiego nośnika jest kapitał intelektualny, którego znaczenie w gospodarce opartej na wiedzy stale wzrasta.

Celem artykułu jest zbadanie szczegółowości ujawnianych informacji o kapitale intelektualnym w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej zarejestrowanych w Polsce spółek produkujących leki, notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie. Wybór branży farmaceutycznej jest zdaniem autorów podkreśleniem wagi kapitału intelektualnego w funkcjonowaniu tej branży, co przejawia się we współpracy jednostek działających w branży farmaceutycznej z jednostkami badawczo-rozwojowymi – krajowymi i zagranicznymi, permanentnym procesem udoskonalania wytwarzanych produktów w oparciu o posiadane patenty, receptury, know-how czy własne procedury, wydatkami tych jednostek na doskonalenie wiedzy i umiejętności zaangażowanego zasobu ludzkiego czy działaniami utrwalającymi relacje tych jednostek z interesariuszami.

Przygotowanie niniejszego artykułu poprzedziło dokonanie przeglądu literatury przedmiotu dotyczącej badanego zagadnienia – artykułów naukowych, rozdziałów w monografiach, raportów branżowych oraz aktów prawnych. W badaniu wykorzystano metodę badania dokumentów – sprawozdań finansowych i niefinansowych analizowanych spółek.

2. Kapitał intelektualny a sprawozdawczość finansowa i niefinansowa

Tradycyjna rachunkowość skupiona jest na ewidencjonowaniu i przetwarzaniu danych finansowych mierzonych w jednostkach pieniężnych i prezentowaniu ich w sprawozdaniu finansowym, na które składają się zgodnie z art. 10 MSR 1: sprawozdanie z sytuacji finansowej na koniec okresu, sprawozdanie z zysków lub strat i innych całkowitych dochodów za dany okres, sprawozdanie ze zmian w kapitale własnym za dany okres, sprawozdanie z przepływów pieniężnych za dany okres, informacje dodatkowe zawierające podsumowanie istotnych zasad (polityki) rachunkowości oraz inne informacje objaśniające. Podobna regulacja funkcjonuje w polskim prawie bilansowym, czyli w ustawie o rachunkowości. Żaden z wyżej wymienionych dokumentów nie jest skoncentrowany na raportowaniu zasobów ludzkich, organizacyjnych czy relacji biznesowych między przedsiębiorstwami lub między przedsiębiorstwem a innymi interesariuszami.

Spółki, oprócz sprawozdania finansowego, sporządzają również sprawozdania z działalności, raporty dotyczące społecznej odpowiedzialności biznesu czy sprawozdania zintegrowane. Raportowanie informacji niefinansowych w krajach członkowskich Unii Europejskiej zostało częściowo uregulowane przez dyrektywę Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE oraz wydane do niej wytyczne dotyczące sprawozdawczości w zakresie informacji niefinansowych. Powyższe regulacje sygnalizują, że ustawodawca unijny dostrzega potrzebę standaryzacji sposobu raportowania informacji niefinansowych w celu zapewnienia dostępu do niej zainteresowanym podmiotom.

Sprawozdawczość niefinansowa stanowi podstawę do ujawnienia informacji dotyczących kapitału intelektualnego przedsiębiorstwa. Definicja kapitału intelektualnego nie jest w literaturze przedmiotu jednoznaczna. Często wskazuje się, że kapitał intelektualny stanowi różnicę pomiędzy wartością rynkową a wartością księgową (Edvinsson i Malone 2001, s. 39). L. Niemczyk (2015, s. 27) zauważa jednak, że formuła ta jest daleko niewystarczająca, na co zdaniem autora wpływ ma fakt, że nie wszystkie elementy składające się na kapitał intelektualny znajdują odzwierciedlenie w wartości rynkowej jednostki. Autor przychyliła się do poglądu, że najważniejszą cechą kapitału intelektualnego jest jego niepieniężność,

dotyczy on bowiem cech jakościowych przedsiębiorstwa (Skrzypek 2017, s. 95). W związku z tym ujawnianie danych niefinansowych ma kluczowe znaczenie z punktu widzenia całościowej oceny kondycji przedsiębiorstwa.

Kapitał intelektualny opiera się w dużej mierze na wiedzy. Jak wskazuje J. Dumay (2016, s. 169), główną składową kapitału intelektualnego jest suma wiedzy, którą posiada każdy zatrudniony w organizacji, a także jego doświadczenie, inteligencja oraz posiadane informacje, które mogą zostać użyte do kreacji wartości. A. Ujwary-Gil słusznie jednak zauważa, że wiedza ulega dewaluacji z biegiem czasu oraz możliwe jest także jej poszerzenie, wobec tego wspomniana suma wiedzy odnosić się powinna tylko do wiedzy faktycznie „uzewnętrznionej” (Ujwary-Gil 2010, s. 91), czyli wykorzystywanej w toku działalności przedsiębiorstwa. Podkreśla się również, że kapitał intelektualny stanowi jedną z przyczyn uzyskiwania bądź utrzymywania przewagi konkurencyjnej (Skrzypek 2017, s. 96). Posiadana wiedza przekłada się na możliwość tworzenia optymalnych procedur i regulacji wewnątrz przedsiębiorstwa, prowadzenia prac badawczo-rozwojowych, a więc tworzenia know-how, receptur, a w dalszej kolejności uzyskiwania patentów czy licencji. Ma ona również wpływ na tworzenie relacji przedsiębiorstwa z klientami, innymi przedsiębiorstwami, otoczeniem instytucjonalnym, społecznościami lokalnymi czy na stopień oddziaływania na środowisko naturalne. W tym ujęciu właściwa wydaje się zatem dominująca w literaturze przedmiotu od początku XXI w. (Mouritsen 2009, s. 154) definicja kapitału intelektualnego jako sumy trzech składowych: kapitału ludzkiego, kapitału strukturalnego (nazywanego również organizacyjnym) oraz kapitału relacyjnego. Przytoczona kategoryzacja jest wykorzystywana w badaniach empirycznych dotyczących kapitału intelektualnego w przedsiębiorstwach na całym świecie (Inkinen i in. 2017, s. 1161), dlatego zdecydowano się przyjąć tę definicję w niniejszym artykule.

Kapitał ludzki stanowi wiedza pracowników i menedżerów zatrudnionych w przedsiębiorstwie, a także ich doświadczenie, zdobyte wykształcenie i umiejętności. Należy jednak podkreślić, że kapitał ludzki nie stanowi własności przedsiębiorstwa, a jest własnością zatrudnionych. Odejście pracownika bądź menedżera z przedsiębiorstwa skutkuje więc utratą kapitału ludzkiego udostępnianego przez nich tej jednostce (Niemczyk 2015, s. 28). Istotnymi elementami kapitału ludzkiego są również motywacja pracowników oraz zdobywanie przez nich nowych i poszerzanie posiadanych kwalifikacji. Kapitał ludzki przedsiębiorstwa może wywierać na nie wpływ zarówno pozytywny, jak i negatywny – pozytywny wówczas, gdy powyższe atrybuty wykorzystywane są w celu zbieżnym z celem funkcjonowania przedsiębiorstwa, a negatywny, gdy działania zatrudnionych stoją w sprzeczności z celami przedsiębiorstwa, czyli np. w przypadku wykorzystywania przez pracowników wiedzy i umiejętności do działania na szkodę jednostki lub na korzyść konkurencji. Sporą trudnością jest kwestia mierzalności kapitału ludzkiego.

W raportach niefinansowych prezentowane są wskaźniki dotyczące struktury wiekowej, płci, zatrudnienia, wykształcenia, absencji czy efektywności pracowników. Są to jednak wielkości odnoszące się do pewnej zbiorowości i pomijają wszelką indywidualność i kreatywność zatrudnionych (Mouritsen 2009, s. 159). Rola tych cech jest coraz ważniejsza w kontekście upowszechniania się gospodarki opartej na wiedzy i dążenia przedsiębiorstw do bycia bardziej innowacyjnymi.

Kolejną składową kapitału intelektualnego jest kapitał strukturalny (nazywany również organizacyjnym lub wewnętrznym), który odnosi się do organizacyjnych zasobów intelektualnych przedsiębiorstwa. Podkreślenia wymaga, że kapitał strukturalny stanowi własność przedsiębiorstwa (Kwiecińska 2018, s. 319) w przeciwieństwie do kapitału ludzkiego. W literaturze przedmiotu najczęściej wskazuje się następujące elementy kapitału strukturalnego: posiadane przez przedsiębiorstwo patenty, licencje, prawa autorskie, wiedza organizacyjna, receptury, funkcjonujące w przedsiębiorstwie procedury, systemy, regulacje wewnętrzne, kultura organizacyjna (Duff 2018, s. 771). Kapitał strukturalny jest więc niejako wbudowany w przedsiębiorstwo, zapewnia stabilne działanie przedsiębiorstwa wobec rotacji pracowników czy relacji z klientami, kontrahentami, dostawcami oraz innymi interesariuszami.

Ostatnim elementem dopełniającym kapitał intelektualny przedsiębiorstwa jest kapitał relacyjny (nazywany również zewnętrznym). Jego istotą są relacje przedsiębiorstwa z różnymi grupami interesariuszy: dostawcami, klientami, społecznościami lokalnymi, instytucjami państwa i samorządu oraz oddziaływanie na środowisko naturalne. Przykładami takich relacji może być marka, satysfakcja klientów, reputacja przedsiębiorstwa czy kontakty z dostawcami (Duff 2018, s. 771).

Z przytoczonych definicji wynika, że informacje dotyczące kapitału intelektualnego mają przede wszystkim charakter niefinansowy, co oznacza, że są one ujawniane w ramach sprawozdawczości niefinansowej, która jest regulowana przez Ustawę z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor). Należy więc zwrócić uwagę na poszczególne wymagania stawiane przez ustawodawcę w kontekście informacji o kapitale intelektualnym. Głównym dokumentem w tej materii jest sprawozdanie z działalności jednostki sporządzone przez jej kierownika, o którym stanowi art. 49 uor. Zgodnie z art. 49 ust. 2 uor sprawozdanie to „powinno obejmować istotne informacje o stanie majątkowym i sytuacji finansowej, w tym ocenę uzyskiwanych efektów oraz wskazanie czynników ryzyka i opis zagrożeń”, m.in. informacje o przewidywanym rozwoju jednostki, ważniejszych osiągnięciach w dziedzinie badań i rozwoju. W art. 49 ust. 2a uor, odnoszącym się do emitentów, których papiery wartościowe zostały dopuszczone do obrotu na jednym z rynków regulowanych EOG, wskazuje się na obowiązek sporządzenia oświadczenia o stosowaniu ładu korporacyjnego, które stanowić ma wyodrębnioną część sprawozdania z działalności. W art. 49 ust. 3 uor nakłada

się również, pod warunkiem że „jest to istotne dla oceny rozwoju, wyników i sytuacji jednostki”, ujawnienie informacji dotyczących kluczowych finansowych wskaźników efektywności związanych z działalnością jednostki oraz kluczowych niefinansowych wskaźników efektywności związanych z działalnością jednostki oraz informacji dotyczących zagadnień pracowniczych i środowiska naturalnego.

W kontekście ujawniania informacji niefinansowych należy także zwrócić uwagę na art. 49b uor, będący implementacją Dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 r. zmieniającej dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy. Przepis ten dotyczy jednostek, które przekraczają łącznie następujące wielkości: średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na etaty wynosi 500 osób oraz suma aktywów bilansu na koniec roku obrotowego wynosi 85 000 000 zł lub przychody netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy wynoszą 170 000 000 zł. W maju 2020 r. zakończyły się konsultacje publiczne Komisji Europejskiej w związku z rewizją dyrektywy w sprawie ujawniania informacji niefinansowej. Komisja Europejska wskazuje na rosnące zapotrzebowanie inwestorów na informację niefinansową, zwłaszcza w kontekście ryzyka finansowego związanego ze zrównoważonym rozwojem oraz zwiększającego się udziału produktów finansowych, których celem jest „aktywne rozwiązywanie problemów środowiskowych i społecznych” (*Rewizja dyrektywy... 2020*).

Art. 49b uor wprowadza dla jednostek spełniających przytoczone wyżej kryteria obowiązek sporządzenia oświadczenia na temat informacji niefinansowych, obejmującego co najmniej, zgodnie z art. 49b ust. 2 uor, ogólny opis modelu biznesowego jednostki, kluczowe niefinansowe wskaźniki efektywności związane z działalnością jednostki, opis polityk stosowanych przez jednostkę w odniesieniu do zagadnień społecznych, pracowniczych, środowiska naturalnego, poszanowania praw człowieka oraz przeciwdziałania korupcji wraz z opisem rezultatów stosowania tych polityk. Ponadto w oświadczeniu powinny znaleźć się informacje dotyczące procedur należytej staranności (w przypadku ich stosowania w odniesieniu do ww. polityk) oraz opis istotnych ryzyk związanych z działalnością jednostki mogących wywierać niekorzystny wpływ na zagadnienia związane z ww. politykami. Kolejną kwestią, której odzwierciedleniem są przepisy art. 49b ust. 4 uor, jest powiązanie wartości wykazywanych w rocznym sprawozdaniu finansowym z danymi ujawnianymi w oświadczeniu na temat informacji niefinansowych. W tym kontekście, jeżeli powiązania te występują, należy zawrzeć w oświadczeniu stosowne odniesienia oraz dodatkowe wyjaśnienia dotyczące wspomnianych kwot (np. wartości niematerialnych, danych o przychodach i kosztach, wyników finansowych czy liczby zatrudnionych) w sprawozdaniu finansowym.

Poza wymogami ustawowymi istnieje wiele koncepcji związanych z ujawnianiem kapitału intelektualnego w osobnych sprawozdaniach. Jedną z takich koncepcji jest InCaS (*intellectual capital statement* – sprawozdanie z kapitału intelektualnego), w której wzięto pod uwagę trzy składowe kapitału intelektualnego (kapitał ludzki, kapitał relacyjny i kapitał organizacyjny), wskazując na wzajemne ścisłe powiązanie tych kapitałów (Szczepankiewicz 2013, s. 138). InCaS, jako narzędzie służące do pomiaru i raportowania kapitału intelektualnego małych i średnich przedsiębiorstw, miało swoje początki w 2006 r., a jego powstanie zostało zainicjowane przez Komisję Europejską (Szczepankiewicz 2012, s. 79). Narzędzie InCaS opiera się na wyznaczeniu wskaźników odnoszących się do poszczególnych składowych kapitału intelektualnego i następnie wyznaczeniu wartości, jakości, średniej wartości czy potencjału wzrostu czynników wpływających na poszczególne składowe kapitału intelektualnego. Dla kapitału ludzkiego będą to m.in. motywacja, zdolności przywódcze czy znajomość języków obcych (Szczepankiewicz 2012, s. 85). InCaS zostało pilotażowo wdrożone w kilkudziesięciu małych i średnich przedsiębiorstwach w Europie (Szczepankiewicz 2012, s. 79), jednak sporządzanie odrębnego sprawozdania dotyczącego kapitału intelektualnego czy wykorzystanie metod pomiaru InCaS nie jest obowiązkowe.

Obecnie, wobec zwiększającego się zapotrzebowania interesariuszy na dostęp do informacji niefinansowych zaprezentowanych w powiązaniu z informacjami finansowymi, w coraz większym stopniu uznane zostaje także koncepcja raportowania zintegrowanego (*integrated reporting* – IR). Ma to związek z raportowaniem przez jednostki wielu informacji o ich działalności w różnych sprawozdaniach równoległe, co powoduje, że nierzadko obszary tematyczne w nich zaprezentowane pokrywają się, natomiast trudności następcza odnalezienie powiązań przedstawionych wyników finansowych i niefinansowych (Michalczuk i Mikulska 2014, s. 199).

Odpowiedzią na potrzebę zestawiania informacji finansowych i niefinansowych oraz wskazywania powiązań między nimi jest sprawozdanie zintegrowane, którego zarys i pożądaną zawartość zaprezentowano w *The International Integrated Reporting Framework* (2013). We wstępie do tego dokumentu zawarto główne postulowane cele, do których powinno się dążyć w sprawozdaniu zintegrowanym. Spośród tych celów, w kontekście przedmiotu badań w niniejszym artykule, istotne jest wzmocnienie odpowiedzialności i nadzoru nad szerokim spektrum kapitałów (finansowym, produkcyjnym, intelektualnym, ludzkim, społecznym i relacyjnym oraz naturalnym) i wskazywanie współzależności pomiędzy nimi (*The International...* 2013, s. 2).

The International Integrated Reporting Framework nie stanowi obecnie obowiązującego standardu, a jedynie wskazówkę dla jednostek sporządzających sprawozdanie zintegrowane, przy czym należy zwrócić uwagę, że jego sporzą-

dzanie w krajach Unii Europejskiej nie jest obowiązkowe. Jedynym krajem, w którym istnieje obowiązek sporządzania sprawozdania zintegrowanego dla spółek notowanych na giełdzie Johannesburg Stock Exchange jest Republika Południowej Afryki (Chojnacka i Bering 2018, s. 64). Obowiązek ten ma jednak charakter prawa miękkiego, co oznacza, że jednostka, która takiego sprawozdania nie sporządzi, jest zobowiązana do wyjaśnienia, dlaczego od tego obowiązku odstąpiła (Michalczuk i Mikulska 2014, s. 202).

W związku z powyższym, wobec braku obowiązku sporządzania sprawozdania zintegrowanego przez spółki notowane na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie, analizie w kontekście sposobu ujawniania informacji na temat kapitału intelektualnego zostały poddane sprawozdania finansowe oraz sprawozdania z działalności, w których – zgodnie z przytoczonymi przepisami uor – znalazły się pożądane informacje.

3. Metodyka badania wybranych spółek branży lekowej

Na potrzeby niniejszego artykułu analizie zostały poddane sprawozdania finansowe i sprawozdania z działalności za lata 2017 i 2018 spółek notowanych na Giełdzie Papierów Wartościowych w Warszawie z sektora oznaczonego na stronie ww. instytucji jako „produkcja leków”. Spośród spółek należących do tego sektora wzięte pod uwagę zostały te, które zarejestrowane są na terenie Rzeczypospolitej Polskiej. Dzięki temu możliwe jest porównanie zawartości sprawozdań sporządzanych w danym porządku prawnym w kontekście raportowania kapitału intelektualnego. Analiza dotyczy zatem sprawozdań następujących spółek: Biomed-Lublin Wytwórnia Surowic i Szczepionek SA, Bioton SA, Celon Pharma SA, PZ Cormay SA, Mabion SA, Master Pharm SA, Pharmena SA.

Badanie objęło sprawozdania za lata 2017 i 2018, co umożliwiła z jednej strony dokonanie porównania ujawnianych przez spółki informacji dotyczących kapitału intelektualnego w obu okresach, a z drugiej odwołanie do najbardziej aktualnych sprawozdań, sporządzanych zgodnie nie tylko z obecnie obowiązującymi przepisami i standardami, ale także trendami współczesnej sprawozdawczości, jak np. raportowanie z większą szczegółowością kwestii związanych z ochroną środowiska naturalnego czy współpracą ze społecznościami lokalnymi i instytucjami badawczymi.

4. Wyniki badań

Spośród badanych jednostek pięć z nich (Biomed-Lublin Wytwórnia Surowic i Szczepionek SA, Bioton SA, PZ Cormay SA, Mabion SA i Master Pharm SA)

sporządzały w badanych okresach sprawozdania finansowe zgodnie z międzynarodowymi standardami sprawozdawczości finansowej (MSSF), a dwie pozostałe (Celon Pharma SA i Pharmena SA) zgodnie z ustawą o rachunkowości. W kontekście przywołanego art. 49b uor, dotyczącego rozszerzonego obowiązku sprawozdawczego dla danych niefinansowych, z punktu widzenia jednostek będących przedmiotem badania przepis ten będzie miał zastosowanie jedynie w odniesieniu do spółki Bioton. Pozostałe spółki nie wykazują wielkości wymienionych w tym przepisie, co zostało uwidocznione w tabeli 1. Z przeprowadzonej analizy wynika, że spółka Bioton zawarła w swoim sprawozdaniu z działalności oświadczenie na temat informacji niefinansowych, czym wypełniła obowiązek wskazany w art. 49b uor.

Tabela 1. Suma aktywów bilansu i przychody ze sprzedaży towarów i produktów w latach 2017 i 2018 (dane dotyczące sumy aktywów bilansu i przychodów ze sprzedaży towarów i produktów zostały podane w tys. zł)

Spółka	Suma aktywów bilansu na koniec roku		Przychody ze sprzedaży towarów i produktów za rok		Średnioroczne zatrudnienie w przeliczeniu na etaty w roku	
	2017	2018	2017	2018	2017	2018
Biomed-Lublin Wytwórnia Surowic i Szczepionek SA	121 027	86 255	31 404	32 293	211	221
Bioton SA	1 240 400	1 055 204	241 808	197 043	508	466
Celon Pharma SA	525 050	563 668	107 120	125 145	271	297
PZ Cormay SA	147 724	125 565	42 027	41 016	181	181
Mabion SA	82 445	144 717	0	0	137	137
Master Pharm SA	85 515	86 358	52 087	61 936	.	.
Pharmena SA	46 634	44 917	13 458	13 993	20	19

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych i sprawozdań z działalności badanych spółek.

Informacje dotyczące kapitału intelektualnego ujawniane były w przeważającym stopniu w sprawozdaniach z działalności. Wyjątek stanowiły dane dotyczące kosztów wynagrodzeń, zmian wartości w pozycji „wartości niematerialne” lub „wartości niematerialne i prawne”, trwałej utraty wartości tychże aktywów oraz dane o kosztach prac badawczo-rozwojowych, które ujawniane były w sprawozdaniach finansowych.

Mając na uwadze przedmiot badania, jakim jest szczegółowość ujawnianych informacji dotyczących kapitału intelektualnego w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej jednostek, oraz wymogi ustawowe nakładane na jednostki, można

wyodrębnić główne z punktu widzenia definicji kapitału intelektualnego informacje ujawniane w sprawozdaniach finansowych i sprawozdaniach z działalności. W tym celu, zgodnie z przyjętą przez autorów definicją kapitału intelektualnego, wyniki badania zostaną zaprezentowane w trzech blokach, odpowiadających składowym kapitału intelektualnego, a więc kapitałowi ludzkiemu, kapitałowi strukturalnemu oraz kapitałowi relacyjnemu.

Szczegółowość raportowania w zakresie kapitału ludzkiego jest zróżnicowana. W sprawozdaniach wszystkich spółek za lata 2017 i 2018 znalazły się informacje dotyczące kapitału ludzkiego, które obejmowały dane na temat kosztów wynagrodzeń ogółu zatrudnionych oraz regulacje wewnętrzne dotyczące wynagradzania zarządów i rad nadzorczych, a także informacje o przeciętnym zatrudnieniu. Pozostałe kwestie związane z kapitałem ludzkim raportowane były przez spółki z różną szczegółowością, co zostało przedstawione w tabeli 2.

Tabela 2. Informacje dotyczące kapitału ludzkiego ujawniane w sprawozdaniach finansowych i sprawozdaniach z działalności przez badane spółki w latach 2017 i 2018

Spółka	Ujawniane informacje
Wszystkie spółki	<ul style="list-style-type: none"> – koszty wynagrodzeń ogółu zatrudnionych – przeciętne zatrudnienie – regulacje wewnętrzne dotyczące wynagradzania zarządów i rad nadzorczych
Biomed-Lublin Wytwórnia Surowic i Szczepionek SA	<ul style="list-style-type: none"> – ryzyko (związane z pozyskaniem lub utratą wykwalifikowanej kadry w związku z prowadzoną restrukturyzacją oraz związane z ujawnieniem tajemnic handlowych przez byłych lub obecnych pracowników) – eliminacja ziszczenia się ryzyka związanego z opóźnieniami w rejestracji leków dzięki wysoko wykwalifikowanej i doświadczonej kadrze
Bioton SA	<ul style="list-style-type: none"> – rotacja pracowników – informacja o braku sformalizowanej polityki różnorodności – bhp – identyfikowanie i monitorowanie zagrożeń, informacja o procedurach, dane o wypadkach przy pracy – wskazanie na kapitał ludzki jako najważniejszy czynnik tworzący wartość i kulturę organizacyjną przedsiębiorstwa – benefity pracownicze (np. szkolenia) – ryzyko (związane z wypadkami przy pracy, związane z zatrudnieniem i naruszeniem warunków pracy) – wskazanie na możliwość pozyskania najlepszych specjalistów z branży biotechnologicznej w Polsce – informacja o przeważającej formie zatrudnienia – umowa o pracę
Celon Pharma SA	<ul style="list-style-type: none"> – przeciętne zatrudnienie w podziale na grupy zawodowe – szkolenia zespołu sprzedażowego – informacja o przeważającej formie zatrudnienia – umowa o pracę; inne formy zatrudnienia stosowane są w przypadku zwiększonego zapotrzebowania na usługi specjalistyczne przy realizacji projektów

cd. tabeli 2

Spółka	Ujawnianie informacje
PZ Cormay SA	<ul style="list-style-type: none"> – dostęp do wyspecjalizowanej kadry, lokalizacja znacznej wartości produkcji i centrum usług wspólnych w Polsce ze względu na niskie koszty pracy – pozapłacowe świadczenia pracownicze (obowiązkowe – odzież ochronna, posiłki, napoje dla osób pracujących w określonych warunkach i dodatkowe – szkolenia, możliwość korzystania ze sprzętu służbowego do celów prywatnych, dostęp do prywatnej opieki medycznej) – struktura zatrudnienia (podział na stanowiska robotnicze i nierobotnicze) i uzasadnienie zmian w strukturze
Mabion SA	<ul style="list-style-type: none"> – dane dotyczące personelu badawczego, którego wiedza i doświadczenie są kluczowe w związku z prowadzonymi przez spółkę badaniami – finansowanie udziału pracowników w konferencjach i szkoleniach zagranicznych – ryzyko utraty kluczowych pracowników – informacja o polityce wynagrodzeń (nie występuje) i zobowiązaniach z tytułu emerytur i świadczeń o podobnym charakterze (nie występują) – informacja na temat wsparcia rozwoju zawodowego i osobistego pracowników – informacja o systemie szkoleń i badaniu motywacji pracowników oraz procedurze awansów – informacja o współpracy z biurami karier uczelni wyższych
Master Pharm SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o możliwości odbycia szkoleń przez pracowników, dofinansowania studiów – informacja o funkcjonujących procedurach: procedury awansu, wdrażanie programów premialnych, wdrażanie programów lojalnościowych
Pharmena SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o ryzyku związanym z kadrą menedżerską

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych i sprawozdań z działalności badanych spółek.

Większość spółek podkreślała w swoich sprawozdaniach wagę wysoko wykwalifikowanych zasobów ludzkich, wskazując je w kontekście możliwego do ziszczenia ryzyka, czynników tworzących wartość i kulturę organizacyjną przedsiębiorstwa czy kluczową wiedzę i doświadczenie tych zasobów w toku prowadzonych badań. Bioton, Celon Pharma, PZ Cormay, Mabion i Master Pharm ujawniły informacje dotyczące możliwości korzystania przez pracowników tych spółek ze szkoleń czy dofinansowania dalszej edukacji. Bioton i Celon Pharma zasygnalizowały, że przeważającą formą zatrudnienia pracowników jest w ich przypadku umowa o pracę. Bioton i Cormay wskazały w sprawozdaniach, że pracownicy tych spółek mogą skorzystać z benefitów pozapłacowych.

Ponadto, w badanych dokumentach zawarto stosunkowo niewiele informacji na temat obowiązujących w spółkach procedur związanych z kapitałem ludzkim. Na tym tle wyróżniają się spółki: Bioton (w zakresie informacji o obowiązujących procedurach dotyczących bhp i monitorowania zagrożeń oraz braku polityki różnorodności), Mabion (w zakresie informacji o braku polityki wynagrodzeń, obowiązującej procedurze awansów) oraz Master Pharm (w zakresie informacji o obowiązującej procedurze awansu). Tylko jedna spółka, Mabion, zawarła w sprawozdaniu z działalności informację o tym, że współpracuje z biurami karier polskich uczelni oraz prowadzi badanie motywacji pracowników.

Analiza sprawozdań finansowych i sprawozdań z działalności za lata 2017 i 2018 pozwala stwierdzić, że żadna ze spółek nie zmieniła w sposób istotny zakresu i szczegółowości ujawnianych przez siebie informacji związanych z kapitałem ludzkim, natomiast istnieją zasadnicze różnice między badanymi spółkami odnośnie do zakresu i szczegółowości ujawnianych informacji. Pozytywnie, zdaniem autorów, należy ocenić umieszczone w większości sprawozdań wskazanie o kluczowej wartości zasobów ludzkich dla prowadzonej przez badane spółki działalności. Warto jednak w tym kontekście zwrócić uwagę, że spółki w przeważającej większości nie posiadają lub nie informują o posiadaniu sformalizowanych procedur związanych z awansami, motywacją, polityką wynagrodzeń czy polityką różnorodności.

Szczegółowość prezentowanych w sprawozdaniach z działalności i sprawozdaniach finansowych informacji na temat kapitału strukturalnego nie uległa w badanych spółkach zmianom. Wyjątek stanowiły pojedyncze zdarzenia, które były specyficzne dla danego okresu sprawozdawczego, jak np. informacja o podpisanej umowie licencyjnej oraz oczekiwanych lub osiągniętych przychodach z nią związanych.

Badane spółki ujawniały informacje dotyczące kapitału strukturalnego z podobną szczegółowością. Różnice w zakresie ujawnianych informacji wiązały się przede wszystkim z zakresem prowadzonej działalności. Sprawozdania z działalności wszystkich spółek zawierały informacje dotyczące posiadanych przez spółkę patentów, licencji, stosowania zasad ładu korporacyjnego i odstępstw od ich stosowania, procesów badawczo-rozwojowych i ich statusie. Pozostałe informacje raportowane przez spółki zostały przedstawione w tabeli 3.

Biomed-Lublin, PZ Cormay, Mabion i Master Pharm ujawniły informacje dotyczące uzyskanych certyfikatów zewnętrznych dotyczących zarządzania jakością, zgodności procesów badawczych i produkcyjnych z dobrymi praktykami czy spełniania norm zarządzania bezpieczeństwem żywności, co jest istotne dla interesariuszy, zwłaszcza w branży przedsiębiorstw produkujących leki.

Tabela 3. Informacje dotyczące kapitału strukturalnego ujawniane w sprawozdaniach finansowych i sprawozdaniach z działalności przez badane spółki w latach 2017 i 2018

Spółka	Ujawniane informacje
Wszystkie spółki	<ul style="list-style-type: none"> – kwestie związane z ochroną własności intelektualnej (informacja o posiadanych patentach, licencjach, zarejestrowanych znakach towarowych) – informacja o toczących się pracach badawczo-rozwojowych i ich statusie – informacja o stosowaniu zasad ładu korporacyjnego i odstępstwach od nich
Biomed-Lublin Wytwórnia Surowic i Szczepionek SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o posiadanym zezwoleniu GIF na produkcję leków i wyrobów medycznych – informacja o sprzedaży marki i przedstawieniu na produkcję usługową na rzecz nabywcy tej marki – wytwarzane produkty i ich cechy wyróżniające na tle rynku polskiego i europejskiego – informacja o aktualizacji strategii na kolejne lata z zarysem założeń strategii – uzyskane certyfikaty i wyniki audytów międzynarodowych
Bioton SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o funkcjonujących w spółce procedurach i rodzajach polityki (procedury dotyczące kontroli jakości, polityka bezpieczeństwa informacji, przeciwdziałania korupcji, poszanowania praw człowieka, środowiskowa, bezpieczeństwa i zgodności, kodeks etyki) – informacja o audytach wewnętrznych dotyczących jakości produktów i procesu produkcji – informacja o wartości nakładów na badania i rozwój – opis systemu kontroli wewnętrznej, informacja o prowadzonych audytach i wstępnej kontroli dostawców
Celon Pharma SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o oczekiwanych (2017) i uzyskanych (2018) przychodach z licencji do praw z tytułu podpisanych umów, o odpłatnym udzieleniu licencji, o zawartych umowach dotyczących rozwoju i wytwarzania leków – informacja o założeniach strategii rozwoju i realizacji strategii – zagadnienia dotyczące ochrony środowiska
PZ Cormay SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o posiadanych certyfikatach dotyczących zarządzania jakością – informacja o wartościach niematerialnych w sprawozdaniu finansowym: podział na nakłady na trwające prace rozwojowe, koszty zakończonych prac rozwojowych, patenty i licencje oraz inne wartości niematerialne i prawne – informacja o przeprowadzanych testach na utratę wartości w odniesieniu do prac rozwojowych i konieczności dokonania odpisów aktualizujących (2018) w związku z przyjęciem bardziej ostrożnych założeń do testów – zagadnienia dotyczące środowiska naturalnego – opis systemu kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem (w odniesieniu do sporządzania sprawozdań finansowych) – procedury dotyczące podziału obowiązków przy sprawozdawczości finansowej, informacja o eksploatowanym systemie finansowo-księgowym i zakładowym planie kont

cd. tabeli 3

Spółka	Ujawniane informacje
Mabion SA	<ul style="list-style-type: none"> – certyfikaty potwierdzające zgodność produkcji i badań laboratoryjnych z dobrymi praktykami – opis czynności wykonywanych w procesie monitoringu, rewizji, i aktualizacji potencjalnych rodzajów ryzyka – zagadnienia dotyczące środowiska naturalnego – informacja o funkcjonujących w spółce procedurach i rodzajach polityki (polityka równych szans, wartości etyczne i sposób przeprowadzania procesu rekrutacyjnego) – informacja o perspektywach rozwoju i strategii i stanie jej realizacji (2017) oraz informacja o decyzji zarządu spółki o aktualizacji strategii (2018)
Master Pharm SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o pozytywnym wyniku audytu certyfikacyjnego – certyfikat ISO 22000:2005 (2018) – opis cech systemów kontroli wewnętrznej i zarządzania ryzykiem
Pharmena SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o badaniu skuteczności wytwarzanych produktów przez zewnętrzne ośrodki badawcze – informacja o procesie komercjalizacji leku – informacja w sprawozdaniu finansowym o kwocie zakończonych prac badawczo-rozwojowych i sposobie dokonywania odpisów oraz o kosztach prac badawczo-rozwojowych (które nie zostały zakwalifikowane do wartości niematerialnych i prawnych) – informacja o podpisaniu umowy dotyczącej udzielenia licencji spółce zależnej (2018)

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych i sprawozdań z działalności badanych spółek.

Informację o procedurach obowiązujących w spółce zawarły: Bioton (kontrola jakości, bezpieczeństwo informacji, przeciwdziałanie korupcji, prawa człowieka, bezpieczeństwo i zgodność, etyka), PZ Cormay (kontrola wewnętrzna i zarządzanie ryzykiem w odniesieniu do sporządzania sprawozdania finansowego, podział obowiązków w sprawozdawczości finansowej), Mabion (polityka równych szans, etyka, rekrutacja, a także procedura monitoringu, rewizji i aktualizacji potencjalnych rodzajów ryzyka) oraz Master Pharm (kontrola wewnętrzna i zarządzanie ryzykiem).

Pozytywnie należy ocenić ujawnienie zagadnień dotyczących ochrony środowiska i wpływu prowadzonej działalności na środowisko naturalne. Takie informacje ujawniły: Bioton, Celon Pharma, PZ Cormay i Mabion. Ponadto, Biomed-Lublin, Celon Pharma i Mabion raportowały o obowiązujących w tych spółkach strategiach oraz wprowadzanych w tym zakresie zmianach, co również ma istotne znaczenie dla obecnych i potencjalnych interesariuszy.

Informacja dotycząca kapitału relacyjnego, jaki posiadają badane spółki, ujawniana była w sprawozdaniach z działalności tych spółek. Szczegółowość raportowania w latach 2017 i 2018 dla poszczególnych spółek nie uległa istotnym zmianom. Wszystkie badane spółki z podobną szczegółowością ujawniały informacje o rynkach zbytu, źródłach zaopatrzenia oraz o sytuacji rynkowej w branży, w której działają w okresach sprawozdawczych, których dotyczyły badane sprawozdania. Wszystkie badane podmioty ujawniały również informacje dotyczące sprzedaży produktów, wskazując np. na możliwości wejścia na nowe rynki, podpisane, planowane do podpisania lub rozwiązane umowy dystrybucyjne czy modele sprzedaży. Informacje o otrzymanym bądź spodziewanym dofinansowaniu prac badawczo-rozwojowych z funduszy Unii Europejskiej znalazły się w sprawozdaniach z działalności wszystkich spółek, z wyjątkiem spółki Pharmena. Pozostałe informacje raportowane przez spółki zostały przedstawione w tabeli 4.

Tabela 4. Informacje dotyczące kapitału relacyjnego ujawniane w sprawozdaniach finansowych i sprawozdaniach z działalności przez badane spółki w latach 2017 i 2018

Spółka	Ujawniane informacje
Wszystkie spółki	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o rynkach zbytu, źródłach zaopatrzenia, sytuacji rynkowej w branży, w której działają spółki – informacje dotyczące sprzedaży produktów (np. wskazywanie na możliwości wejścia na nowe rynki, umowy dystrybucyjne, informacja o modelach sprzedaży) – informacja o dofinansowaniu prac badawczo-rozwojowych z funduszy Unii Europejskiej (z wyjątkiem spółki Pharmena)
Biomed-Lublin Wytwórnia Surowic i Szczepionek SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o korzystnej lokalizacji (Lublin – ośrodek akademicki, możliwość pozyskania wykwalifikowanej kadry) – wskazanie na współpracę z ośrodkami badawczymi w kraju i za granicą – wytwarzanie w oparciu o technologię
Bioton SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o relacjach ze społecznościami lokalnymi, komunikacja społeczna – organizacja kampanii informacyjnych na temat cukrzycy, zdrowego stylu życia, działania na rzecz pacjentów (darowizny leków, wolontariat pracowniczy) – informacja o powiązaniach organizacyjnych i kapitałowych – informacja o podpisaniu umowy ramowej dotyczącej globalnej dystrybucji i marketingu (2018)
Celon Pharma SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o strategiach partneringowych w działaniach innowacyjnych dotyczących badań nad nowymi lekami (2017) – informacja o umowach dotyczących rozwoju przemysłowego i wytwarzania do badań klinicznych
PZ Cormay SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o współpracy z jednostkami leczniczymi (2017) – udział w projekcie dofinansowanym przez PARP – targi, konferencje branżowe (2017)

cd. tabeli 4

Spółka	Ujawnianie informacje
Mabion SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o współpracy z Wydziałem Biologii i Ochrony Środowiska Uniwersytetu Łódzkiego – informacja o zdobytych nagrodach i wyróżnieniach (2017) oraz o udziale w konferencjach – informacja o udziale pacjentów w badaniach (2017) – informacja o zamiarze podjęcia projektów we współpracy z partnerami (2018) – informacja o komunikacji z inwestorami (spotkania edukacyjne dla przedstawicieli rynku kapitałowego, serwis internetowy z materiałami dla inwestorów) – informacja o uzyskaniu zezwolenia na działalność na terenie Łódzkiej SSE (2017)
Master Pharm SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o działalności sponsoringowej i charytatywnej – informacja o nagrodach uzyskanych przez produkty spółki (2017)
Pharmena SA	<ul style="list-style-type: none"> – informacja o współpracy z głównymi ośrodkami badawczo-rozwojowymi w USA i Kanadzie poprzez spółkę zależną – informacja o prowadzonych w ramach działań marketingowych spotkaniach ze środowiskami medycznymi i farmaceutycznymi – informacja o posiadaniu własnej grupy przedstawicieli w środowiskach medycznych i farmaceutycznych (2017) – informacja o zdobytych nagrodach i wyróżnieniach (2017)

Źródło: opracowanie własne na podstawie sprawozdań finansowych i sprawozdań z działalności badanych spółek.

Na współpracę z krajowymi bądź zagranicznymi ośrodkami badawczo-rozwojowymi oraz leczniczymi wskazały: Biomed-Lublin, PZ Cormay, Mabion i Pharmena. Ponadto spółka Mabion ujawniła w 2017 r. informację o udziale pacjentów w prowadzonych badaniach. Informacje dotyczące działań marketingowych i komunikacji z inwestorami ujawniły: Bioton, Celon Pahrma, Mabion i Pharmena. Informacje o otrzymanych przez spółki lub wytwarzane przez nie produkty nagrodach i wyróżnieniach zostały ujawnione przez Mabion, Master Pharm i Pharmena. Z kolei Bioton i Master Pharm wskazywały w swoich sprawozdaniach na relacje ze społecznościami lokalnymi, działalność na rzecz pacjentów, działalność charytatywną i sponsoringową.

Na podstawie powyższych zestawień należy stwierdzić, że sprawozdania za lata 2017 i 2018 wszystkich badanych spółek spełniały wymagania ustawowe dotyczące sprawozdawczości niefinansowej, o której jest mowa w art. 49 uor, a dodatkowo spółka Bioton raportowała informacje w sposób rozszerzony zgodnie z wymaganiami art. 49b uor, w związku z przekraczaniem wymienionych w nim wielkości.

Należy jednak zwrócić uwagę, że spełnianie wymagań ustawowych nie zawsze będzie stanowiło o wystarczającej szczegółowości ujawnianych informacji w kontekście kapitału intelektualnego. Na podstawie przeprowadzonych badań sprawozdań z działalności i finansowych za lata 2017 i 2018 można stwierdzić, że szczegółowość ujawnianych informacji o kapitałach: ludzkim, strukturalnym i relacyjnym w badanych spółkach różni się. Może to być spowodowane, zdaniem autorów, przede wszystkim brakiem ustawowych, ale również nieformalnych wymagań dotyczących sposobu i szczegółowości raportowania kapitału intelektualnego, co wielu badaczy wskazuje jako jedno z głównych wyzwań współczesnej rachunkowości.

5. Podsumowanie

Wzrost znaczenia kapitału intelektualnego w dobie gospodarki opartej na wiedzy stwarza konieczność wypracowania standardów związanych z ujawnianiem informacji dotyczących kapitału intelektualnego. Z przeprowadzonych badań wynika, że szczegółowość ta jest zróżnicowana, a elementy wspólne, czyli ujawniane informacje wynikające z obowiązków ustawowych pojawiające się we wszystkich badanych sprawozdaniach finansowych i sprawozdaniach z działalności lub większości z nich, mogą być w przypadku konieczności porównania znaczenia kapitału intelektualnego między badanymi spółkami niewystarczające dla uzyskiwanej przez nie przewagi konkurencyjnej, pozycji rynkowej czy osiągniętych wyników finansowych.

Na podstawie przeprowadzonych badań należy stwierdzić, że poddane analizie spółki nie sporządzają odrębnego sprawozdania dotyczącego kapitału intelektualnego ani sprawozdania zintegrowanego, którego istotną część stanowi ujawnienie informacji o kapitale intelektualnym. Badane spółki ujawniają podstawowe informacje dotyczące kapitału ludzkiego, strukturalnego i relacyjnego, których znaczna część prezentowana jest w sprawozdaniach z działalności.

Należy również zaznaczyć, że badania zostały przeprowadzone na ograniczonej próbie, dlatego możliwość wyciągania wniosków jest istotnie ograniczona. Badania te mogą stanowić jedynie wstęp do szerszych badań (nie tylko w kontekście rynku polskiego) nad szczegółowością ujawnianych informacji o kapitale intelektualnym w sprawozdawczości finansowej i niefinansowej w spółkach branży lekowej, a w dalszej kolejności nad znaczeniem kapitału intelektualnego dla kondycji finansowej i pozycji w branży.

Literatura

- Chojnacka E., Bering A. (2018), *Struktura ramowa raportu zintegrowanego – wytyczne a praktyka wybranych przedsiębiorstw*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów”, nr 160.
- Duff A. (2018), *Intellectual Capital Disclosure: Evidence from UK Accounting Firms*, „Journal of Intellectual Capital”, vol. 19, nr 4, <https://doi.org/10.1108/JIC-06-2017-0079>.
- Dumay J. (2016), *A Critical Reflection on the Future of Intellectual Capital: from Reporting to Disclosure*, „Journal of Intellectual Capital”, vol. 17, nr 1, <https://doi.org/10.1108/JIC-08-2015-0072>.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 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 L 330 z 15.11.2014 r.
- Edvinsson L., Malone M.S. (2001), *Kapitał intelektualny*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Inkinen H., Kianto A., Vanhala M., Ritala P. (2017), *Structure of Intellectual Capital – an International Comparison*, „Accounting, Auditing & Accountability Journal”, vol. 30, nr 5, <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2015-2291>.
- The International Integrated Reporting Framework* (2013), The International Integrated Reporting Council, <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf> (data dostępu: 8.03.2020).
- Kwiecińska K. (2018), *Sposoby ujawniania informacji o kapitale intelektualnym w praktyce spółek notowanych na GPW w Warszawie*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 503, <https://doi:10.15611/pn.2018.503.27>.
- Michalczuk G., Mikulska T. (2014), *Sprawozdanie zintegrowane jako finalny produkt rachunkowości społecznej*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 827. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia”, nr 69.
- Międzynarodowy Standard Rachunkowości 1 Prezentacja sprawozdań finansowych*, Dz. Urz. UE L 339/3 z 18.12.2008 r.
- Mouritsen J. (2009), *Classification, Measurement and the Ontology of Intellectual Capital Entities*, „Journal of Human Resource Costing & Accounting”, vol. 13, nr 2, <https://doi.org/10.1108/14013380910968665>.
- Niemczyk L. (2015), *Kapitał intelektualnych w księgach rachunkowych oraz sprawozdawczości przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Rzeszowskiego, Rzeszów.
- Piech K. (2004), *Gospodarka oparta na wiedzy i jej rozwój w Polsce*, „E-mentor” nr 4(6), <http://www.e-mentor.edu.pl/artukul/index/numer/6/id/75> (data dostępu: 16.11.2019).
- Rewizja dyrektywy w sprawie ujawniania informacji niefinansowych – konsultacje publiczne KE* (2020), <https://www.gov.pl/web/finanse/rewizja-dyrektywy-w-sprawie-ujawniania-informacji-niefinansowych--konsultacje-publiczne-ke> (data dostępu: 30.06.2020).
- Skoczylas W., Dziadul W. (2018), *Diagnoza zakresu ujawniania informacji niefinansowych przez przedsiębiorstwa polskie*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów”, nr 164.
- Skrzypek E. (2017), *Raportowanie kapitału intelektualnego organizacji*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 481, <https://doi:10.15611/pn.2017.481.07>.
- Sokołowski J. (2018), *Kapitał intelektualny a innowacyjność przedsiębiorstwa*, „Zarządzanie innowacyjne w gospodarce i biznesie” nr 2(27), https://doi.org/10.25312/2391-5129.27/2018_02js.

- Szczepankiewicz E.I. (2012), *The Use of InCaS Model for Estimating the Value of Human Capital in Future-oriented Organizations*, „Human Resources Management & Ergonomics”, vol. VI, nr 1.
- Szczepankiewicz E.I. (2013), *Concept of Using the InCaS Model to Identification, Measuring and Presenting Relational Capital of a Network Enterprises*, „Management”, vol. 17, nr 1, <https://doi.org/10.2478/manment-2013-0010>.
- Ujwary-Gil A. (2010), *Kapitał intelektualny – problem interpretacji kluczowych terminów*, „Organizacja i Kierowanie”, nr 2(140).
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, Dz.U. nr 121, poz. 591, tekst jednolity: Dz.U. 2019, poz. 351.
- Wiśła R., Sierotowicz T. (2018), *Innowacyjność w branżach farmaceutycznej i wyrobów medycznych w Polsce*, „Economic Research Working Paper” nr 45, https://ruj.uj.edu.pl/xmlui/bitstream/handle/item/63361/wisla_sierotowicz_innowacyjnosc_w_branzach_farmaceutycznej_i_wyrobow_medycznych_w_polsce_2018.pdf?sequence=4&isAllowed=y (data dostępu: 6.04.2020).

Information on Intellectual Capital in the Financial Statements and Annual Activity Reports of Pharmaceutical Companies

(Abstract)

Objective: The aim of the article is to examine the detailed disclosure of information on intellectual capital in the financial statements and annual activity reports in 2017 and 2018 of pharmaceutical companies registered in Poland and listed on the Warsaw Stock Exchange.

Research Design & Methods: The study was preceded by a review of the literature on the subject, including scientific articles, monographs, industry reports and legal acts. The study is based on the examination of financial statements and annual activity reports of the analysed companies.

Findings: The companies examined do not prepare separate reports on intellectual capital, but include the information in their activity reports and financial statements. There is no standardised way for that information to be included.

Implications / Recommendations: The differentiation characterising the information disclosed on intellectual capital confirms the need to standardise information on intellectual capital disclosed in activity reports and financial statements.

Contribution: This study can be treated as an introduction to the wider research on the disclosure of information about intellectual capital in the pharmaceutical industry, as well as on the importance of intellectual capital for the companies' financial condition.

Keywords: intellectual capital, annual activity report, financial statement, pharmaceutical industry.

ISSN 1898-6447
e-ISSN 2545-3238

UNIWERSYTET EKONOMICZNY W KRAKOWIE
31-510 Kraków, ul. Rakowicka 27
WYDAWNICTWO
www.uek.krakow.pl

Artykuły są dostępne na stronie internetowej czasopisma
www.zeszyty-naukowe.uek.krakow.pl

Sprzedaż książek prowadzi
Księgarnia Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie
tel. 12 293-57-40, fax 12 293-50-11
e-mail: ksiegarnia@uek.krakow.pl