

Weryfikacja danych pozafinansowych w raportowaniu osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie

Beata Zyznarska-Dworczak*

Streszczenie: *Cel* – opracowanie przedstawia wnioski z przeprowadzonej analizy zakresu i charakteru weryfikacji wiarygodności danych pozafinansowych prezentowanych w raportach osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie. Analiza, przeprowadzona w świetle teorii legitymizacji, stanowi próbę oceny możliwości zewnętrznej weryfikacji wiarygodności danych niefinansowych. *Metodologia badania* – opracowanie powstało w rezultacie przeprowadzonych przez autorkę studiów zagranicznej i polskiej literatury przedmiotu, analizy regulacji prawnych oraz wyników badań empirycznych w zakresie stosowania zewnętrznej weryfikacji raportów niefinansowych w Polsce i innych krajach europejskich. Na podstawie wnioskowania dedukcyjnego i indukcyjnego ukazano kluczowe determinanty jej rozwoju. *Wynik* – przyjęte w opracowaniu normatywne podejście do rachunkowości pozwoliło na antycypację standaryzacji i prawnej regulacji zewnętrznej weryfikacji wiarygodności danych niefinansowych determinujących użyteczność decyzyjną raportów osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie. *Oryginalność/Wartość* – opracowanie przedstawia autorską propozycję zniwelowania obserwowanej w praktyce jednostek odpowiedzialnych społecznie luki prezentacji weryfikowalnej wiarygodnej informacji.

Słowa kluczowe: sprawozdawczość niefinansowa; CSR; weryfikacja danych; audyt; rewizja

Wprowadzenie

Analiza dotychczasowego dorobku nauki rachunkowości i rewizji finansowej wskazuje, iż obserwowany rozwój raportowania niefinansowego nie jest równoczesny z rozwojem zakresu i narzędzi weryfikacji prezentowanych w nim danych. Konkurencja, globalizacja, rzadkość zasobów naturalnych i rosnąca świadomość odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw wymusiły bowiem rozszerzenie sprawozdawczości osiągnięć o obszary nie mające charakteru finansowego¹. Jednak prezentacja celów ekonomicznych, uzupełniana o wyniki realizacji celów ekologicznych i społeczno-etycznych, nie wpłynęła do tej pory na zakres obligatoryjnej weryfikacji sprawozdawczości. Częściowe zmiany niosą przepisy Dyrektywy z dnia 22 października 2014, zwana dalej Dyrektywą, nakładające na największe europejskie spółki obowiązek raportowania danych niefinansowych w sprawozdaniu z działalności, podlegającemu wraz ze sprawozdaniem finansowym niezależnemu badaniu przez biegłego rewidenta. Ujawnienie informacji o charakterze niefinansowym dotyczy

* dr Beata Zyznarska-Dworczak, Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Katedra Rachunkowości, al. Niepodległości 10, 61–875 Poznań, e-mail: b.zyznarska-dworczak@ue.poznan.pl

¹ W opracowaniu przyjęto znaczenie informacji niefinansowej (lub pozafinansowej) jako nieprezentowanej w sprawozdaniu finansowej, co pozwoliło wyznaczyć podział sprawozdawczości na finansową, sporządzaną w oparciu o sprawozdanie finansowe, i niefinansową, czyli związaną z pozostałą częścią raportu rocznego jednostki.

jednak tylko części prezentowanych w raportach osiągnięć informacji niefinansowych. Ta obserwowana w praktyce rachunkowości luka uzasadnia potrzebę prac badawczych w zakresie teoretycznych ram formułowania adekwatnych rozwiązań praktycznych celem stworzenia możliwości prezentacji weryfikowalnej wiarygodnej informacji niefinansowej.

Badania o tym charakterze wpisują się w normatywny nurt badawczy rachunkowości, w każdym w zaproponowanym przez R. Mattessicha (1992, s. 937) typie teorii – w etyczno-normatywnych, pragmatyczno-normatywnych i warunkowo-normatywnych. Służą analizie, w jak sposób zmienić rachunkowość, by nieustannie stanowiła bazę normatywną, odwzorowującą społeczno-ekonomiczne zdarzenia gospodarcze, współtworzącą wartość ekonomiczną, społeczną i środowiskową jednostek.

Celem opracowania jest prezentacja wniosków z analizy zakresu i charakteru oraz potrzeby weryfikacji danych pozafinansowych w raportowaniu osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie, przeprowadzonej z perspektywy teorii legitymizacji. Opracowanie służy również analizie możliwości oceny wiarygodności danych niefinansowych, zasadniczo niepodlegających obligatoryjnej weryfikacji. Opracowanie powstało w rezultacie przeprowadzonej przez autorkę analizy regulacji prawnych, studiów zagranicznej i polskiej literatury przedmiotu oraz analizy wyników badań empirycznych w zakresie stosowania niezależnej zewnętrznej weryfikacji danych niefinansowych w Polsce i w innych krajach europejskich. Na podstawie wnioskowania dedukcyjnego i indukcyjnego ukazano kluczowe determinanty rozwoju weryfikacji sprawozdawczości niefinansowej. Przyjęte w opracowaniu normatywne podejście do rachunkowości pozwoliło na antycypację standaryzacji i prawnej regulacji zewnętrznej weryfikacji wiarygodności danych niefinansowych determinujących użyteczność decyzyjną raportów osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie.

1. Wiarygodność jako oczekiwana cecha informacji z systemu rachunkowości z perspektywy teorii legitymizacji

Wiarygodność to podstawowa cecha jakościowa użytecznej informacji. W dobie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw (*Corporate Social Responsibility* – CSR) wiarygodność jednostki, budowana głównie działania harmonizujące cele ekonomiczne wraz z ekologiczno-społecznymi, ma szczególne znaczenie. Jednostki odpowiedzialne społecznie wykorzystują narzędzie komunikowania wyników otoczeniu zewnętrznemu do legitymizowania się statusem przedsiębiorstwa zrównoważonego (Zyznarska-Dworczak, 2015c, s. 184). Warunkiem skutecznej legitymizacji jest stworzenie odpowiedniej podstawy egzekwowania społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, na podstawie wewnętrznego i zewnętrznego rozrachunku (Samelak, 2012, s. 27), która z kolei może stanowić o sile rozwoju wewnętrznego audytu danych niefinansowych, w powiązaniu z możliwościami ich niezależnej zewnętrznej weryfikacji. Łącznie wyniki wewnętrznej i zewnętrznej weryfikacji analizowanego obszaru sprawozdawczego wspierają zarządzających jednostką odpowiedzialną społecznie w ocenie realizacji wybranego kierunku „działań pożądaných, właściwych i odpowiednich w pewnym społecznie skonstruowanym systemie norm, wartości, przekonań i definicji” (Suchman, 1995, s. 574).

Prezentacja informacji o realizacji założeń strategii odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa, związanych głównie z:

- otoczeniem jednostki,

- łaodem korporacyjnym,
- ekologią i ochroną środowiska,
- potrzebami społeczeństwa, na przykład w formie różnych akcji działań sponsor-
skich, charytatywnych, wspierających inicjatywy społeczne,
- odpowiedzialnością przedsiębiorstwa wobec państwa i regionu, na przykład prze-
strzeganie prawa, wspieranie rozwoju regionalnego;
- potrzebami pracowników i klientów,
- przewidywanym rozwojem jednostki,

wymaga „zagwarantowania rzetelności informacji umożliwiających ocenę każdego we-
wnętrznego bądź zewnętrznego agenta ekonomicznego, który ma obowiązek rozliczania się
ze swoich działań” (Szychta, 1996, s. 201). Gwarancją ogranicza jednak charakter danych
niefinansowych i trudności pomiaru efektywności działań, które opisują². Dane pozafinan-
sowe, zawierające kwestie środowiskowe, poszanowania praw człowieka, praw pracowni-
czych oraz przeciwdziałania korupcji i łapownictwu, to informacje opisowe, o różnej struk-
turze, języku, stylu i sposobach narracji, wykorzystujące specyficzne terminy branżowe
(Krasodomska, 2014, s. 243).

Zrozumienie i właściwą interpretację danych niefinansowych utrudnia dodatkowo fakt,
iż dane różnią się w zależności od branży (Wiśniewska, 2015, s. 159), co może utrudniać
ich zrozumienie. Sam charakter informacji niefinansowej, jak (Zyznarska-Dworczak,
2016):

- perspektywność i związana z nią niepewność,
- subiektywizm,
- nieporównywalność,
- trudność w określeniu granic kompletności i zrozumiałości,
- ryzyko używania uniwersalnych szablonów (ang. *boiler-plate*),

niesie ryzyko braku możliwości „zagwarantowania rzetelności informacji”. Można zatem
stwierdzić, iż weryfikacja danych niefinansowych jest znacznie trudniejsza od weryfikacji
innych elementów sprawozdawczości spółek. Ponadto raportowanie wyników społecznych
i środowiskowych odbywa się na zasadach dobrowolnych (stopniowe, ale nie wykraczające
poza sprawozdanie finansowe i sprawozdanie z działalności zmiany wprowadza wspo-
mniana Dyrektywa). Wiarygodność prezentowanych interesariuszom danych niefinanso-
wych zależy w dużej mierze od „kręgosłupa moralnego” jednostki.

Zatem kluczem do skutecznej legitymizacji statusu „odpowiedzialnego społecznie” jest
zewnętrzna weryfikacja wiarygodności danych poświadczających działania przyjętej przez
daną jednostkę strategii odpowiedzialności społecznej, pozwalająca na wykazanie legalno-
ści działania postrzeganego jako uczciwe oddziaływanie na otoczenie wewnętrzne i ze-
wnętrzne (Zyznarska-Dworczak, 2015c, s. 183). Legitymizacja motywuje jednostki odpo-
wiedzialne społecznie do podejmowania działań potwierdzających „bycie wiarygodnym”.

² Szczególne znaczenie dla rozwoju sprawozdawczości niefinansowej są badania dążące do wypracowania narzę-
dzi pomiaru nakładów i efektów zaangażowania społecznego jednostki, zwiększających porównywalność danych,
a tym samym ich użyteczność. Jednym z najpopularniejszych narzędzi pomiaru efektywności społecznej jest
model LBG (London Benchmarking Group) – szerzej na temat badań jego praktycznego wykorzystania piszą na
przykład A. Abdel-Maksoud, D. Dugdale, R. Luther (2005, s. 261–297); A. Chatterji, D. Levine (2006, s. 29–51);
M.F. Arnold (2008).

2. Weryfikacja danych pozafinansowych w świetle obowiązujących standardów raportowania osiągnięć

Normy czy standardy regulujące prezentacje osiągnięć jednostek w zakresie realizacji polityki odpowiedzialności społecznej traktują wiarygodność jako podstawową wartość i cechę publikowanej przez jednostki informacji. Działania Unii Europejskiej, *Global Compact*, OECD, *AccountAbility*, *Global Reporting Initiative* (GRI) i wielu innych organizacji, mimo iż koncentrują się na zapewnieniu najwyższej jakości raportów, nie zobowiązują jednak jednostek do stosowania konkretnych rozwiązań, w tym w szczególności zewnętrznej weryfikacji prezentowanych danych.

Obowiązek poddania badaniu wiarygodności prezentowanych w raportach informacji dotyczy bowiem tylko ich części finansowej w postaci sprawozdania finansowego (Ustawa o rachunkowości, art. 65; Ustawa o biegłych rewidentach i ich samorządzie, art. 56). Pozostałe informacje prezentowane w raportach mogą, choć nie muszą, podlegać weryfikacji przez powołanego w środowisku eksperta, którym może być między innymi biegły rewident. Standardy raportowania pozostawiają jednostce wybór, choć zalecają tą formę zwiększania wiarygodności danych (*Disclosure...*, 2011, s. 10).

Usługa biegłego rewidenta poświadczająca dokonanie weryfikacji danych pozafinansowych ma charakter usługi atestacyjnej, standardowo przeprowadzanej atestacyjnej zgodnie z Międzynarodowym Standardem Przeprowadzania Usług Atestacyjnych 3000 *International Standard on Assurance Engagement* – Usługi atestacyjne inne niż badania i przeglądy historycznych informacji finansowych (załącznik nr 3 do Komunikatu Nr 44/2014 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 18 listopada 2014 r. w sprawie publikacji dokumentów IAASB). Charakter weryfikowania raportów danych niefinansowych różni się jednak istotnie od działań związanych z badaniem sprawozdań finansowych. Jego celem nie jest jednak zapewnienie wiarygodności danych, lecz kompletność informacji oraz ich zgodność z przyjętymi przez przedsiębiorstwo standardami (*Disclosure...*, 2011, s. 10).

W obliczu rosnącego znaczenia informacji niefinansowych, w tym ich szczególnej roli w zrozumieniu przez interesariuszy jednostki sposobów i rezultatów budowania jej długoterminowej wartości, weryfikacja ich wiarygodności urasta jednak do kluczowego zadania jednostki. Zdaniem autorki powinno zostać usankcjonowane jako obowiązek i objęte regulacjami prawnymi. Autorka upatruje równocześnie potrzebę sprzężonej weryfikacji danych finansowych i niefinansowych, gdyż dane łącznie prezentują obraz potencjału ekonomiczno-społeczno-środowiskowego jednostki. Oznacza to jednocześnie rozszerzenie kompetencji (ale i oczekiwań wobec) biegłych rewidentów, zmiany w ich przygotowaniu merytorycznym czy wyposażeniu ich w stosowne instrumentarium.

Propozycja sprzężonej weryfikacji danych niefinansowych i finansowych przeprowadzanej przez biegłego rewidenta znacząco wyprzedza proponowane we wspomnianej Dyrektywie zmiany. Dyrektywa zakłada, iż raport biegłych rewidentów będzie zawierać także opinię dotyczącą zgodności lub braku zgodności rocznego sprawozdania z działalnością, w tym informacji niefinansowych w nim zawartych, z rocznymi sprawozdaniami finansowymi za ten sam rok obrotowy (art. 51a lit. e) Dyrektywy]. Regulacje dyrektywy nadal nie rozwiązują problemów związanych z przejrzystością, porównywalnością, z wiarygodnością raportowania informacji niefinansowych, a także z podtrzymaną możliwością decydowania przedsiębiorstw o zakresie dokonywanych ujawnień z tego obszaru, ich weryfikacji i sposobie prezentacji, przy zachowaniu minimum nałożonego przez Dyrektywę (Szadziwska, 2015, s. 147).

Standaryzacja badania danych niefinansowych w powiązaniu z finansowymi pozwoliła by na ujednoczenie praktyki. Wzorcem w jej konstruowaniu mogłyby być standardy *The International Professional Practices Framework IPPF* – standardy działania audytu wewnętrznego w zakresie raportowania finansowego i niefinansowego instytutu *Institute of Internal Auditors* w postaci) (szerzej na temat IPPF na przykład *Integrated Auditing...*, 2012). Sprzężone badanie informacji finansowych i niefinansowych pozwoli na łączną oceną ryzyk w kontekście zadeklarowanych przez przedsiębiorstwo założeń odnośnie prezentacji i planowania swojego potencjału ekonomiczno-społeczno-środowiskowego, rzutu-ających na cały obraz funkcjonowania przedsiębiorstwa (Zyznarska-Dworczak, 2015a, s. 257).

3. Praktyka weryfikacja wiarygodności danych niefinansowych jako formy zapewnienia jakości informacji

Praktyka polskich jednostek odpowiedzialnych społecznie ukazuje pozytywny trend zmian w zakresie poddawania raportów osiągnięć zewnętrznej weryfikacji. Tendencje te potwierdzają wyniki konkursu Raporty Społeczne, organizowanego przez Forum Odpowiedzialnego Biznesu, PWC i SGS w latach 2013 i 2014. W celu oceny praktyki w zakresie weryfikacji raportowania społecznej odpowiedzialności biznesu w polskich spółkach dokonano analizy (Wiśniewska, 2015, s. 164):

- w 2013 roku 32 raportów, z czego prawie 47% podlegało zewnętrznej weryfikacji,
- w 2014 roku 31 raportów, z czego 61,3% zostało poddanych zewnętrznej weryfikacji.

Analiza wskazuje na wzrost świadomości spółek potrzeby uwiarygodnienia danych niefinansowych przedstawianych w raportach. Warto jednak zwrócić uwagę, iż zewnętrzną weryfikacją przeprowadzały różne podmioty, w tym (Wiśniewska, 2015, s. 164): 1) Global Reporting Initiative (GRI); 2) firmy doradczo-audytorskie (Deloitte, PWC); 3) inne firmy doradcze (Fundacja dla AGH, Bureau Veritas Polska).

Dominujący charakter podmiotów wskazuje na to, iż w większości przypadków zewnętrzna weryfikacja danych niefinansowych miała charakter badania zgodności treści raportów z regulacjami, a nie ich prawdopodobieństwem wystąpienia.

Zaobserwowany trend zwiększania wiarygodności danych niefinansowych przez ich zewnętrzną weryfikację potwierdzają badania międzynarodowe³, w tym przykład badania *Centre for Strategy and Evaluation Services* w 2011 r. Badania, obejmują analizę raportów 71 przedsiębiorstw z 8 krajów, w tym z Niemiec, Dani, Hiszpanii, Francji i Włoch (*Disclosure...*, 2011) wskazało także na silną zależność między wielkością podmiotu a weryfikacją prezentowanych danych – prawie połowa dużych jednostkach poddała niezależnej weryfikacji dane niefinansowe, podczas gdy małe jednostki – prawie wcale. Jednocześnie koszt zewnętrznej weryfikacji został określony jako drugi pod kątem wysokości nakładów poniesionych na raportowanie niefinansowe w dużych jednostkach i wahał się od kilkunastu do

³ Warto jednak mieć na uwadze wyniki badań przeprowadzonych przez J. Krasodomska (2014) prezentujące perspektywę analityków finansowych w zakresie ich oczekiwań wobec zewnętrznej weryfikacji danych niefinansowych. Badania wskazały, iż mimo deklarowanego niskiego zaufania do wiarygodności danych niefinansowych przez większość ankietowanych, nie widzą oni potrzeby poddawania ich niezależnej weryfikacji (Krasodomska, 2014, s. 242).

ponad stu tysięcy euro. Przy całkowitym rocznym koszcie przygotowania raportowania niefinansowego kształtującym się w przedziale od 155 do 604 tysięcy euro (*Disclosure...*, 2011, s. ii, iv) koszt zewnętrznej weryfikacji stanowił 12–17% poniesionych kosztów raportowania niefinansowego.

Na kluczowe determinanty standaryzacji weryfikacji zewnętrznej sprawozdawczości niefinansowej wskazują także badania przeprowadzone przez A. Kolk i P. Perego (2010), dowodzących wpływu następujących czynników na prawdopodobieństwo jej przyjęcia:

- środowisko legislacyjne – prawdopodobieństwo wyższe w krajach z systemem prawnym opartym na prawie kodu niż w krajach z prawem powszechnym,
- mechanizmy egzekwowania prawa – prawdopodobieństwo wyższe w krajach o słabszych mechanizmach egzekwowania,
- czynniki instytucjonalne – prawdopodobieństwo wyższe w krajach dążących do zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw.

Praktyczne możliwości standaryzowania weryfikacji danych niefinansowych zależą w dużej mierze od możliwości ujednoczenia prezentacji danych niefinansowych i próby ich kwantyfikacji, pomiaru czy ustrukturyzowanego sposobu ich prezentacji w raportowaniu osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie⁴, te zaś z kolei różnią się na poziomie rozwiązań krajowych w zakresie prawa, jak i jego egzekwowania.

Zapewnienie legislacyjne czy polityka państwa wspierająca działania na rzecz zrównoważonego rozwoju wymuszą silniejsze niż dotychczas zaangażowanie w generowanie i prezentację wiarygodnej informacji zintegrowanej (niefinansowej z finansową). Ten niuankniony rozwój weryfikacji zewnętrznej danych niefinansowych i niefinansowych wynika z coraz silniejszej potrzeby legitymizowania swojej działalności poprzez wiarygodną informację.

Uwagi końcowe

Rozwój zakresu prezentacji informacji niefinansowej w raportowaniu osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie, nie równoległy z rozwojem niezależnej weryfikacji sprawozdawczości niefinansowej, zrodził lukę w praktyce prezentacji weryfikowalnej wiarygodnej informacji. Jej zniwelowanie ma szczególne znaczenie z perspektywy teorii legitymizacji, gdyż w dobie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw wiarygodne komunikowania osiągnięć jest jednym z kluczowych narzędzi wykazywania legalności działania jednostki postrzeganego w postaci uczciwego oddziaływania na otoczenie wewnętrzne i zewnętrzne. Jedną z dróg zapewnienia weryfikowalnej sprawozdawczości niefinansowej może wyznaczyć proponowana z niniejszym artykule standaryzacja sprzężonej weryfikacji danych finansowych z niefinansowymi. Takie rozwiązanie mogłoby pomóc jednostkom w legitymizowaniu statusu „odpowiedzialnych społecznie”.

Literatura

Abdel-Maksoud, A., Dugdale, D., Luther, R. (2005). Non-financial performance measurement in manufacturing companies. *The British Accounting Review*, 37 (3), 261–297.

⁴ Szerzej na temat determinant prezentacji i ujawnień informacji niefinansowej prezentują na przykład A. Belkaoui, P.G. Karpik (1989, s. 36–51); L.C. Jennifer Ho, M.E. Taylor (2007, s. 123–150); R. Hahn i M. Kühnen (2013); J. Krasodomska (2014).

- Arnold, M.F. (2008). *Non-Financial Performance Metrics for Corporate Responsibility Reporting Revised*. A Doughty Centre for Corporate Responsibility Working Paper.
- Belkaoui, A., Karpik, P.G. (1989). Determinants of the Corporate Decision to Disclose Social Information. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 2 (1), 36–51.
- Chatterji, A., Levine, D. (2006). Breaking down the wall of codes: Evaluating non-financial performance measurement. *California Management Review*, 48 (2), 29–51.
- Disclosure of non-financial information by Companies – Final report* (2011). United Kingdom: Centre for Strategy and Evaluation Services, December. Pobrane z: http://ec.europa.eu/finance/accounting/docs/non-financial-reporting/com_2013_207-study_en.pdf (16.03.2016).
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/95/UE z dnia 22 października 2014 roku, zmieniająca dyrektywę 2013/34/UE w odniesieniu do ujawniania informacji niefinansowych i informacji dotyczących różnorodności przez niektóre duże jednostki oraz grupy. D.Urz. UE z 15.11.2014 r. L 330.
- Hahn, R., Kühnen, M. (2013). Determinants of sustainability reporting: a review of results, trends, theory, and opportunities in an expanding field of research. *Journal of Cleaner Production*, 59, 5–21.
- Integrated Auditing – Practice Guide* (2012). The Institute of Internal Auditors, July. Pobrane z: www.iaa.org.uk (02.02.2016).
- Jennifer Ho, L.C., Taylor, M.E. (2007). An Empirical Analysis of Triple Bottom-Line Reporting and its Determinants: Evidence from the United States and Japan. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 18 (2), 123–150.
- Kolk, A., Perego, P. (2008). Determinants of the Adoption of Sustainability Assurance Statements: An International Investigation. *Business Strategy and the Environment*, 19, 182–198.
- Komunikat Nr 44/2014 Krajowej Rady Biegłych Rewidentów z dnia 18 listopada 2014 r. w sprawie publikacji dokumentów IAASB.
- Krasodomska, J. (2014). *Informacje niefinansowe w sprawozdawczości spółek*. Kraków: Wydawnictwo UE w Krakowie.
- Mattessich, R. (1992). On The History of Normative Accounting Theory: Paradigm Lost, Paradigm Regained? W: *Collected Papers. The Sixth World Congress of Accounting Historians in Kyoto* (s. 937–973). Kyoto.
- Samelak, J. (2013). *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*. Poznań: Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu.
- Suchman, M.C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. *Academy of Management Journal*, 20, 3, 571–610.
- Szadziewska, A. (2015). Przejrzystość i porównywalność informacji niefinansowych w sprawozdawczości spółek w świetle zmian regulacji unijnych. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Finanse i rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju – odpowiedzialność, etyka, stabilność finansowa*, t. 2, *Rachunkowość*, 368, 141–149.
- Szychta, A. (2007). *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*. Łódź: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego.
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Dz.U. 2013, poz. 330, z późn. zm.
- Ustawa z dnia 7 maja 2009 r. o biegłych rewidentach i ich samorządzie, podmiotach uprawnionych do badania sprawozdań finansowych oraz o nadzorze publicznym. Dz.U. 2009, nr 77, poz. 649, z późn. zm.
- Wiśniewska, J. (2015). Weryfikacja danych pozafinansowych w raportach CSR polskich spółek. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, 396, *Finanse i rachunkowość na rzecz zrównoważonego rozwoju – odpowiedzialność, etyka, stabilność finansowa*, t. 2, 159–168.
- Zyznarska-Dworczak, B. (2015a). Rewizja finansowa wobec zmian w raportowaniu osiągnięć przedsiębiorstw. W: M. Remlein (red.), *Rachunkowość Warta Poznania – teoria, praktyka, polityka rachunkowości* (s. 251–258). Poznań: Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu.
- Zyznarska-Dworczak, B. (2015b). Wiarygodność raportowania zintegrowanego w świetle strategiczno-informacyjnego paradygmatu rachunkowości. *Studia Oeconomica Posnaniensia*, 1, 191–204.
- Zyznarska-Dworczak, B. (2015c). Zrównoważona rachunkowość zarządcza w świetle teorii legitymizacji. *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 82, 181–190.
- Zyznarska-Dworczak, B. (2016). Determinanty rozwoju sprawozdawczości niefinansowej w świetle pozytywnej i normatywnej teorii rachunkowości. *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, w druku.

VERIFICATION OF NONFINANCIAL DATA IN CORPORATE RESPONSIBILITY REPORTING

Abstract: *Purpose* – the paper presents the conclusions of the analysis concerning the scope and the nature of the verification of the credibility of non-financial data in the reporting of socially responsible companies. The analysis is carried out in the light of the legitimacy theory. It is an attempt to state, if it is possible to as-

sess the reliability of the non-financial data, which are not a subject of a mandatory verification. *Design/Methodology/Approach* – the article was established as a result of the studies of foreign and Polish literature, an analysis of the legal regulations and the results of the empirical research on the use of the external assurance of non-financial reports in Poland and in other European countries. *Findings* – on the basis of the deductive and the inductive reasoning there are presented the key determinants of the progress of non-financial reporting verification, pointing out the need of its standardization and its regulation. *Originality/Value* – the study presents an original proposal for the socially responsible companies to bridge the observed in the practice gap of the presentation verifiable reliable information.

Keywords: non-financial reporting, CSR, data verification, audit, revision

Cytowanie

Zyznarska-Dworczak, B. (2016). Weryfikacja danych pozafinansowych w raportowaniu osiągnięć jednostek odpowiedzialnych społecznie. *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, 2/2 (80), 525–532. DOI: 10.18276/frfu.2016.2.80/2-56; www.wneiz.pl/frfu.