

Raportowanie niefinansowe jako element społecznej odpowiedzialności polskich przedsiębiorstw

Magdalena Tomala, *Kielce University of Technology (Kielce, Poland)*

E-mail: mtomala@tu.kielce.pl

<https://orcid.org/0000-0002-1654-3590>

Streszczenie

Wkrótce raportowanie niefinansowe stanie się dla firm wymogiem formalnoprawnym, a jego zaniedbanie będzie wiązało się z odpowiedzialnością. W związku ze zmianami prawnymi dotyczącymi społecznej odpowiedzialności biznesu (ang. *Corporate Social Responsibility*, CSR), należy zauważyć, że istnieje luka w literaturze w zakresie analizy wdrażania zasad CSR w polskich przedsiębiorstwach. Celem niniejszego artykułu jest ocena poziomu przygotowania przedsiębiorstw do raportowania celów CSR. W badaniu zostanie wykorzystana analiza treści pozwalająca na zweryfikowanie gotowości przedsiębiorstw do raportowania niefinansowego. Można zauważyć, iż w ostatnich kilku latach nastąpił progres w tym działaniu. Raportowanie środowiskowe obejmuje trzy zakresy, które odpowiadają kolejno za wytwarzane przez przedsiębiorstwo emisje. Obliczanie śladu węglowego w zakresie 1 i 2 nie stanowi dla polskich firm problemu, podczas gdy zakres 3 jest trudniejszy. Wynika to z braku danych i niewystarczającej współpracy firm w tym zakresie.

Słowa kluczowe: społeczna odpowiedzialność biznesu (CSR), raportowanie niefinansowe, zrównoważony rozwój, polskie przedsiębiorstwa

Non-financial reporting as an element of social responsibility of Polish enterprises

Abstract

Soon, non-financial reporting will become a formal legal requirement for companies, and neglecting it will entail liability. In view of the legal changes related to *Corporate Social Responsibility* (CSR), it should be noted that there is a gap in the academic literature concerning the analysis of implementation of the CSR principles in Polish enterprises. The aim of this article is to assess the level

of preparedness of enterprises to report CSR objectives. The study will use content analysis to verify companies' readiness for non-financial reporting. It can be seen that there has been a huge development in this field last few years. Environmental reporting covers three scopes, which are responsible for the emissions produced by the company. Calculating the carbon footprint in scope 1 and 2 is not a problem for Polish companies, while scope 3 is more difficult. This is due to the lack of data and insufficient cooperation of companies in this field.

Keywords: corporate social responsibility (CSR), non-financial reporting, sustainable development, polish enterprises

Tematyka zrównoważonego rozwoju staje się istotnym elementem wizerunku przedsiębiorstw. Dzieje się tak ze względu na nowe regulacje i standardy, jak również dlatego, że przedsiębiorstwa dostrzegają rosnące znaczenie rzetelnej komunikacji z inwestorami, kontrahentami i klientami (ALSuwaidi et al. 2021: s. 50–61). Zauważalny jest pozytywny i niezwykle potrzebny trend związany z niefinansowym raportowaniem przedsiębiorstw w Polsce. Z jednej strony mamy do czynienia ze wzrostem świadomości społeczeństwa dotyczącym wiarygodnych danych, a z drugiej strony raportowanie jest coraz częściej postrzegane jako narzędzie wspierające zarządzanie firmą. Należy podkreślić, iż wzrost znaczenia raportowania jest tym bardziej istotny, że wkrótce stanie się ono wymogiem formalnoprawnym i wiążącą odpowiedzialnością dla wielu przedsiębiorstw.

Problem społecznej odpowiedzialności biznesu (ang. *Corporate Social Responsibility*, CSR) jest analizowany w literaturze przedmiotu z perspektywy różnych interesariuszy (Bizoń-Pożyczka 2022: s. 37–54). Po pierwsze, badacze zwracają uwagę na główny cel rozwoju społecznej odpowiedzialności biznesu, jakim „jest maksymalizacja pozytywnego wpływu firmy i minimalizacja jej negatywnego wpływu na społeczeństwo” (Bizoń-Pożyczka 2022: s. 57; zob. także: Luu 2020: s. 1193–1222; Pomering, Johnson 2009: s. 106–114; Su, Swanson 2019: s. 437–450). Po drugie, naukowcy analizują wpływ poszczególnych interesariuszy na CSR, takich jak: środowisko naturalne, pracownicy (Caesens et al. 2017: s. 527–540), kontrahenci, akcjonariusze (Deng et al. 2013: s. 87–109). Warto podkreślić znaczenie badań dotyczące CSR jako formę dyskursu moralnego. Na przykład, Reynolds i Yuthas analizowali, w jaki sposób alternatywne perspektywy interesariuszy prowadzą do postrzegania procesu odpowiedzialnej sprawozdawczości (Reynolds, Yuthas 2008: s. 47–64). Analizowany jest również proces instytucjonalizacji, który przyczynia się do coraz większej transparentności przedsiębiorstw oraz zwiększenia ich zaangażowania w odpowiedzialność społeczną (De Villiers, Alexander 2014: s. 198–212; Shabana et al. 2017: s. 1107–1135).

Cele artykułu i metodologia badania

W związku ze zmianami prawnymi dotyczącymi społecznej odpowiedzialności biznesu, jakie weszły w życie w 2022 r., należy zauważyć, że istnieje luka w literaturze naukowej w zakresie analizy wdrażania zasad CSR w polskich przedsiębiorstwach (Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej 2023). **Głównym celem niniejszego**

artykułu jest ocena poziomu przygotowania przedsiębiorstw do raportowania celów zrównoważonego rozwoju (ang. *Sustainable Development Goals*, *SDG*). Artykuł obejmie analizę aktualnych praktyk raportowania, identyfikację kluczowych wyzwań i barier.

Celami szczegółowymi są:

- przedstawienie kluczowych norm i rozwiązań prawnych w zakresie raportowania CSR;
- analiza istniejących praktyk raportowania *SDG* wśród polskich przedsiębiorstw;
- ocena poziomu dojrzałości raportowania *SDG* w różnych sektorach gospodarki;
- przedstawienie rekomendacji dla dalszego rozwoju raportowania *SDG* w Polsce.

W badaniu zastosowano analizę dokumentów, pozwalającą na identyfikację wytycznych dla przedsiębiorstw.

Można postawić **hipotezę**: ze względu na zmiany w procesie prawnym polskie przedsiębiorstwa posiadają odpowiednie warunki do gotowości raportowania niefinansowego przedsiębiorstw w realizacji społecznej odpowiedzialności. Do weryfikacji hipotezy w badaniu zostaną wykorzystane dane z biblioteki raportów prowadzonej przez Forum Odpowiedzialnego Biznesu. Analizą objęto 86 raportów firm, które wzięły udział w konkursie w edycji z 2023 r. pod patronatem honorowym Ministerstwa Funduszy i Polityki Regionalnej. Warto zauważyć, iż baza ta zwiększa się każdego roku. W 2007 roku w tymże konkursie wzięto udział jedynie 10 przedsiębiorstw, co świadczy o stopniowej zmianie świadomości przedsiębiorstw w zakresie raportowania niefinansowego (zob. Forum Społecznej Odpowiedzialności Biznesu 2023).

W artykule zostanie przeprowadzona analiza istniejących raportów przedsiębiorstw w zakresie *SDG*. Wyniki dostarczą cennych informacji na temat aktualnego stanu raportowania *SDG* w Polsce. Pozwoli to na zidentyfikowanie kluczowych wyzwań i barier. W podsumowaniu zostaną przedstawione rekomendacje dla dalszego rozwoju raportowania *SDG*.

Rozwój idei raportowania niefinansowego

Raportowanie niefinansowe nie jest zjawiskiem nowym zarówno na świecie jak i w Europie (Owen 2014: s. 75–80). Alice i John Tepper Marlin (2003) wyróżniają trzy okresy w ewolucji współczesnego raportowania CSR. Pierwszy okres obejmuje lata 70. i 80. XX wieku. Charakteryzował się on publikowaniem ogłoszeń w raportach rocznych poświęconych środowisku naturalnemu. „Nie były one powiązane z wynikami przedsiębiorstwa, przez co nie stanowiły istotnego źródła informacji” (Chojnacka, Wiśniewska 2016: s. 57).

Choć pierwsze raporty z zakresu zrównoważonego rozwoju (znane wtedy jako raporty społeczne lub środowiskowe) zaczęły pojawiać się w latach 70. XX wieku, to należy pamiętać, iż działania firm w obszarach związanych ze społeczeństwem czy środowiskiem miały już wówczas pewne tradycje. Już w latach dwudziestych i na początku lat trzydziestych XX wieku menedżerowie biznesowi zaczęli brać na siebie odpowiedzialność za równoważenie maksymalizacji zysków z tworzeniem i utrzymywaniem równowagi z wymaganiami swoich klientów, siły roboczej i społeczności (Latapí Agudelo et al. 2019: s. 3). Rozwój działań związanych ze społeczną odpowiedzialnością biznesu nastąpił pod

koniec lat 60. XX wieku w związku z narastającymi nastrojami antywojennymi i rosnącą świadomością ekologiczną. Tłem tych wydarzeń była recesja w Stanach Zjednoczonych, która charakteryzowała się wysoką inflacją, niskim wzrostem gospodarczym, po którym nastąpił długi kryzys energetyczny. Dodatkowym impulsem wzmacniającym kryzys był poważny wyciek ropy naftowej u wybrzeży Santa Barbara w Kalifornii w 1969 roku, który wywołał masowe protesty w całych Stanach Zjednoczonych i doprowadził do kryzysu zaufania wobec biznesu. Ludność USA protestowała na rzecz czystego i zrównoważonego środowiska. Celem osób, które wyszły na ulicę, była walka z zanieczyszczeniem powodowanym przez korporacje, spowodowane wyciekiem ropy, toksycznymi wysypiskami, zanieczyszczeniem wywołanym przez fabryki i elektrownie.

Odpowiedzią na oczekiwania społeczne tamtych czasów była książka *A New Rationale for Corporate Social Policy* (Baumol et al. 1970), w której zbadano, w jakim stopniu uzasadnione jest angażowanie się korporacji w problemy społeczne. Równie cenny wkład do badań nad CSR miała publikacja *Social Responsibilities of Business Corporations*, w której analizowano nowe oczekiwania, jakie społeczeństwo zaczęło stawiać sektorowi biznesowemu (Research and Policy Committee 1971). Obie prace posunęły naprzód debatę publiczną wokół CSR, uznając, że „biznes funkcjonuje za zgodą społeczeństwa, a jego podstawowym celem jest konstruktywne zaspokajanie potrzeb społeczeństwa” (Research and Policy Committee 1971: s. 11).

Potrzeba społecznej odpowiedzialności biznesu zyskała również zrozumienie przedsiębiorstw. Na początku, była ona inicjatywą jedynie wybranych firm, które chciały pochwalić się swoimi działaniami na rzecz społeczności i ochrony środowiska. Na przykład, w 1971 roku *Shell* opublikował raport *The Shell Report*, który omawiał wpływ firmy na społeczeństwo i środowisko (zob. Shell Global WWW). Warto zauważyć, iż choć *Shell* koncentrował swoją działalność na wydobywaniu surowców potrzebnych do napędów spalinowych, to był jednym z pionierów środowiskowej odpowiedzialności za emisje CO₂. Dokument stanowił ważny krok w zrozumieniu wpływu emisji dwutlenku węgla na zmiany klimatu.

W niektórych przypadkach to nacisk polityczny na przedsiębiorstwa przyczynił się do wprowadzenia zmian technologicznych na rzecz środowiska naturalnego. Ustawa o czystym powietrzu z 1970 roku (ang. *Clean Air Act*) była przełomowym aktem prawnym, który miał na celu znaczące zmniejszenie zanieczyszczenia powietrza w Stanach Zjednoczonych (US EPA 2023). Ustawa wprowadziła szereg regulacji dotyczących emisji z różnych źródeł, w tym samochodów. Wymusiła ona na firmach motoryzacyjnych znaczące zmiany w sposobie projektowania i produkcji samochodów. Nowe standardy emisji wymagały opracowania nowych technologii w celu ograniczenia zanieczyszczenia powietrza. Amerykańskie firmy motoryzacyjne, w tym *General Motors*, początkowo sprzeciwiały się ustawie, twierdząc, że standardy są nieosiągalne i doprowadzą do znacznego wzrostu cen samochodów. Argumentowały, że spełnienie norm będzie wymagało ogromnych inwestycji w badania i rozwój, co może zagrozić konkurencyjności amerykańskiego przemysłu motoryzacyjnego. Sytuacja zmieniła się, gdy japońskie koncerny samochodowe *Honda* i *Mazda* ogłosiły, że są w stanie spełnić wskazane standardy emisji

(*Reforming the Auto Industry* WWW). Skłoniło to amerykańskie korporacje samochodowe do zdefiniowania swojej polityki względem rozwoju nowych technologii na rzecz bardziej ekologicznych samochodów. Wskazane przykłady pokazują różne motywy kierujące przedsiębiorstwami co do wdrażania zasad społecznej odpowiedzialności biznesu. Należy zauważyć, że raportowanie CSR w latach 70. XX wieku było wciąż na wczesnym etapie rozwoju. Raporty te były często krótkie i opisowe, a ich metodologia nie była standaryzowana.

„Kolejny okres to koniec lat 80. XX w., kiedy to zostały opublikowane pierwsze raporty zawierające ilościowe i weryfikowalne dane” (Chojnacka, Wiśniewska 2016: s. 57). Przykładem może być tu raporty firmy *Ben & Jerry's*. Firma ta już w 1988 r. podjęła się misji społecznej i od następnego roku systematycznie przedstawiała raporty na temat nie tylko kwestii produktowych i ekonomicznych, ale również społecznych. Jak podkreślają, raportowanie pozwala im podejmować właściwe decyzje biznesowe. Informacje zawarte w raportach są też cennym źródłem informacji dla studentów, dziennikarzy i innych zainteresowanych obserwatorów. Od 2006 r. raporty publikowano w sieci. Dzięki analizie można zweryfikować, jakie działania w kolejnych latach były podejmowane na rzecz społeczności lokalnej czy środowiska (Ben & Jerry's 2006).

Raportowanie CSR stało się bardziej sformalizowane i szczegółowe, co wiązało się z rozwojem koncepcji zrównoważonego rozwoju. W latach 90. XX wieku nastąpił wzrost zainteresowania raportowaniem zrównoważonego rozwoju. Do głównych czynników, które przyczyniły się do tego trendu, należały:

- wzrost świadomości ekologicznej (społeczeństwo coraz bardziej interesowało się problemami ochrony środowiska, co skłoniło firmy do raportowania swoich działań w tym obszarze);
- rozwój koncepcji zrównoważonego rozwoju zakładający równowagę między celami ekonomicznymi, społecznymi i środowiskowymi (zyskał na znaczeniu w debacie publicznej w związku z presją ze strony interesariuszy).

Okres od końca lat 90. XX w. „obejmuje raportowanie CSR nakierowane na szeroko pojętych interesariuszy, a także uwzględniające określone wymagania, takie jak np. wytyczne GRI oraz certyfikację dokonywaną przez niezależne podmioty atestacyjne (Chojnacka, Wiśniewska 2016: s. 57).

W XXI wieku raportowanie zrównoważonego rozwoju stało się powszechną praktyką wśród dużych firm. Coraz więcej firm publikuje raporty ESG (ang. *Environmental, Social, Governance*), które obejmują informacje o ich działaniach w zakresie ochrony środowiska, odpowiedzialności społecznej i ładu korporacyjnego. W tym okresie również polskie przedsiębiorstwa zaczynają prace nad raportowaniem społecznej odpowiedzialności biznesu. Jeszcze w 2022 jedynie jedna trzecia polskich największych firm deklarowała udział w UN Global Compact i relacjonowała zmiany jakie wdraża na rzecz większej odpowiedzialności. Większość firm wówczas jedynie deklarowała taką gotowość. Jak zostanie ukazane dalej, w ciągu ostatniego okresu nastąpiła znacząca zmiana (Tomala 2023).

Wytyczne raportowania CSR/ESG

Zmiana klimatu i degradacja środowiska to poważne wyzwania, przed którymi stoi Europa i cały świat. Tematyka CSR od lat stanowi obszar zainteresowania naukowców (Bhat et al. 2024; Stock et al. 2024: s. 199–159). Nie mniejsze znaczenie ma zaangażowanie organizacji międzynarodowych, zajmujących się polityką zrównoważonego rozwoju i dążących do wypracowania dobrych praktyk i standardów biznesowych. „Do najważniejszych osiągnięć na tym polu można zaliczyć inicjatywę Sekretarza Generalnego ONZ, Kofi Annana, Global Compact (GC). Jest to apel do ludzi biznesu całego świata o przestrzeganie 10 fundamentalnych zasad w zakresie: praw człowieka, standardów pracy, środowiska naturalnego oraz przeciwdziałania korupcji. GC zakłada, że firmy stosujące wspomniane zasady w swej działalności mogą przyczyniać się do rozwiązywania problemów społeczno-gospodarczych współczesnego świata” (Ministerstwo Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej W/W; zob. także: UN 1999; UN global compact W/W). Z kolei, Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (OECD) stworzyła wytyczne dla przedsiębiorstw wielonarodowych (uaktualnione w 2023 r.), stanowiące kodeks postępowania, który wpływa na środowiskowe, społeczne i gospodarcze wymiary zrównoważonego rozwoju (OECD 2001, 2024).

Również Unia Europejska podjęła szereg działań na rzecz odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw. Od momentu publikacji przez Komisję Europejską w 2001 roku *Zielonej Księgi* dotyczącej odpowiedzialności przedsiębiorstw, nastąpił ogromny postęp prac w tym zakresie (ang. *Green paper – Promoting a European framework for corporate social responsibility*, zob. European Commission 2001). Komisja Europejska przyjęła pakiet wniosków ustawodawczych w odpowiedzi na problemy odpowiedzialnego biznesu. Jej celem było uregulowanie kwestii społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw. Zgodnie z definicją Komisji Europejskiej z 2011 r. zawartą w dokumencie *Odnowiona strategia UE na lata 2011-2014 dotycząca społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw*, CSR to „odpowiedzialność przedsiębiorstw za ich wpływ na społeczeństwo” (Komisja Europejska 2011). Organizacja Współpracy Gospodarczej i Rozwoju (ang. *Organisation for Economic Co-operation and Development*, OECD) postuluje się terminem „odpowiedzialne prowadzenie działalności biznesowej” (ang. *responsible business conduct*, RBC), który kładzie nacisk na kwestie poszanowania praw człowieka, zachowania należytej staranności, ochrony praw konsumentów (OECD 2019).

Możemy spotkać się z dwoma pojęciami. Pierwsze, wspomniane wcześniej – jako bardziej ogólne dotyczy CSR (ang. *Corporate Social Responsibility*) i odnosi się do strategii i działań podejmowanych przez firmę w celu odpowiedzialnego prowadzenia działalności, biorąc pod uwagę wpływ na otoczenie społeczne i środowiskowe. CSR skupia się na wartościach i celach firmy, często o charakterze jakościowym. Może być stosowana zarówno przez firmy duże, jak i małe. Istotne znaczenie ma to, iż CSR jest dobrowolną strategią, nie ma standardów raportowania (Markopoulos et al. 2021). Natomiast ESG (ang. *Environmental, Social, Governance*) stanowi zestaw kryteriów używanych do mierzenia wyników firmy w zakresie zrównoważonego rozwoju. ESG skupia się na trzech

obszarach: środowisku, kwestiach społecznych i ładzie korporacyjnym, wykorzystując wskaźniki ilościowe do oceny ich wpływu (Shakil et al. 2019). Można powiedzieć, że CSR stanowi ramę dla działań firmy, a ESG służy do mierzenia skuteczności tych działań.

Mimo różnic, CSR i ESG są komplementarne. Dobre praktyki CSR przyczyniają się do pozytywnych wyników w zakresie ESG. Pomiary ESG pomagają firmom monitorować i ulepszać swoje działania CSR. Oba elementy są ważne dla zrównoważonego rozwoju i odpowiedzialnego prowadzenia firmy. CSR skupia się na celach i wartościach, natomiast ESG – na pomiarze wyników. CSR ma charakter jakościowy, a ESG – bardziej ilościowy. Ponadto, CSR opiera się na wewnętrznych wartościach firmy, a ESG – na zewnętrznych wymaganiach (np. inwestorów, konsumentów).

Istnieje kilka uniwersalnych standardów raportowania ESG, z których najpopularniejszymi są następujące:

- 1) GRI (ang. *Global Reporting Initiative*). Jest to najbardziej rozpowszechniony na świecie standard raportowania zrównoważonego rozwoju. GRI oferuje zestaw wytycznych, które pomagają firmom w ujawnianiu informacji o swoich działaniach w zakresie ESG. Wytyczne GRI są podzielone na trzy części: *GRI Standards* zawierające ogólne wytyczne dotyczące raportowania ESG; *GRI Sector Disclosures* zawierające szczegółowe wytyczne dotyczące raportowania dla różnych sektorów gospodarki; *GRI Topic Disclosures* zawierające szczegółowe wytyczne dotyczące raportowania dla różnych tematów ESG (zob. Global Reporting 2024).
- 2) SASB (ang. *Sustainability Accounting Standards Board*). Jest to organizacja non-profit, która opracowała standardy raportowania dla 77 sektorów gospodarki. Standardy SASB skupiają się na informacjach ESG, które są istotne dla inwestorów. Standardy SASB są wykorzystywane przez firmy do raportowania informacji ESG w swoich sprawozdaniach finansowych (zob. SASB 2024).
- 3) ISO 26000 – to międzynarodowy standard opracowany przez Międzynarodową Organizację Normalizacyjną (ISO), który dostarcza wytycznych dotyczących społecznej odpowiedzialności organizacji. Wprowadzony w 2010 roku, standard ten nie jest certyfikowany, co odróżnia go od innych norm ISO. Jego celem jest pomoc organizacjom w zrozumieniu i wdrożeniu działań związanych z odpowiedzialnością społeczną w sposób zgodny z ich strategią, kulturą i celami (zob. Polski Komitet Normalizacyjny 2013).
- 4) Inne standardy raportowania ESG: IIRC – *International Integrated Reporting Council* (zob. IFRS Foundation WW/W); TCFD – *Task Force on Climate-related Financial Disclosures*; CDSB – *Climate Disclosure Standards Board*.

Wybór odpowiedniego standardu raportowania ESG zależy od wielu czynników, takich jak: wielkość i branża firmy, potrzeby interesariuszy, dostępność danych. Firmy mogą również stosować kombinację różnych standardów raportowania ESG. Warto, aby uwzględniły wytyczne ministerialne, które zostały zaprezentowane w listopadzie 2023 r. (najprawdopodobniej prace nad nimi będą nadal się rozwijały).

W 2014 roku Unia Europejska przyjęła Dyrektywę 2014/95/UE w sprawie ujawniania informacji niefinansowych (tzw. Dyrektywa NFRD), która zobowiązuje duże przedsię-

biorstwa do ujawniania informacji na temat swoich działań. Dyrektywa NFRD miała na celu zwiększenie przejrzystości działań przedsiębiorstw oraz ułatwienie inwestorom, klientom i innym interesariuszom oceny ich wpływu na społeczeństwo i środowisko (zob. Dyrektywa 2014/95/UE). Z kolei, w kwietniu 2021 roku Komisja Europejska przedstawiła projekt nowej dyrektywy w sprawie sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju (ang. *Corporate Sustainability Reporting Directive*, CSRD, zob. Directive (EU) 2022/2464). Dyrektywa CSRD zastąpiła dyrektywę NFRD i wprowadziła szereg nowych wymogów w zakresie raportowania, m.in.: obowiązek raportowania dla wszystkich dużych przedsiębiorstw oraz niektórych MŚP, szczegółowe wymogi dotyczące ujawniania informacji na temat strategii i celów w zakresie zrównoważonego rozwoju, obowiązki stosowania standardów raportowania zrównoważonego rozwoju oraz audyt zewnętrzny raportów ESG (Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej 2023).

Informacje niefinansowe (takie jak kwestie środowiskowe, pracownicze, społeczne) będą raportowane według wspólnych europejskich standardów sprawozdawczości w zakresie zrównoważonego rozwoju (tzw. ESRS). Dla małych i średnich spółek giełdowych zostaną opracowane uproszczone ESRS. „Przepisy dyrektywy przewidują trzystopniowy harmonogram zastosowania nowych obowiązków przez jednostki. W pierwszej kolejności informacje przedstawiają po raz pierwszy (za rok obrotowy 2024) największe podmioty, które już obecnie raportują tzw. informacje niefinansowe na podstawie ustawy o rachunkowości (art. 49b). Są to duże jednostki zainteresowania publicznego, których liczba pracowników przekracza 500 osób. Rok później pierwsze raporty przedstawiają pozostałe duże jednostki. Małe i średnie spółki giełdowe złożą po raz pierwszy raporty za rok obrotowy 2026.” (Ministerstwo Finansów 2023).

Praktyka raportowania ESG

Elementy, które muszą raportować przedsiębiorstwa w ramach ESG, różnią się w zależności od kraju, branży i wielkości firmy. Istnieje jednak kilka kluczowych obszarów, które są zazwyczaj uwzględniane w raportach ESG:

- *Strategia i zarządzanie* (opis strategii firmy i jej powiązania z ogólną strategią biznesową, struktura zarządzania w firmie, procesy identyfikacji i oceny ryzyka oraz wpływu ESG);
- *Środowisko* (zużycie surowców i energii, emisje zanieczyszczeń do powietrza, wody i gleby, odpady i recykling, zmiany klimatu);
- *Spółeczeństwo* (warunki pracy i płace, zdrowie i bezpieczeństwo pracowników, różnorodność i integracja, prawa człowieka, wsparcie dla społeczności lokalnych);
- *Ład korporacyjny* (zarządzanie i kontrola ryzyka, przejrzystość i zwalczanie korupcji, łańcuch dostaw, praktyki antymonopolowe);
- *Wyniki i wskaźniki* (informacje o postępach w realizacji celów ESG, wskaźniki kluczowych wyników (KPI) dla różnych obszarów ESG, zewnętrzna weryfikacja raportu ESG).

Oprócz wskazanych kluczowych obszarów, raporty ESG mogą również zawierać informacje o innych aspektach działalności firmy, takich jak: etyka i wartości, innowacje społeczne, współpraca z organizacjami pozarządowymi, sponsoring i mecenat.

Dodatkowo, w Polsce od 2023 roku obowiązuje Dyrektywa o ujawnianiu informacji niefinansowych. Dyrektywa ta nakłada na duże firmy obowiązek raportowania informacji o swoich działaniach w zakresie ochrony środowiska, kwestii społecznych iładu korporacyjnego. Informacje te muszą być ujawniane w sprawozdaniu z działalności lub w oddzielnym raporcie ESG. Zakres raportowania ESG może się różnić, ale istnieje kilka kluczowych obszarów, które są zazwyczaj uwzględniane w raportach ESG, w tym właśnie kwestie środowiskowe (Ministerstwo Funduszy i Polityki Regionalnej 2023).

Ważne jest, aby raporty ESG były rzetelne, transparentne i zrozumiałe dla wszystkich interesariuszy, dlatego największą trudnością dla przedsiębiorstw może okazać się raportowanie śladu węglowego. Raportowanie środowiskowe obejmuje trzy zakresy, które odpowiadają kolejno za wytwarzane przez przedsiębiorstwo emisje w ramach zakresu pierwszego, pośrednie, które powstały w wyniku zużywania zakupionej energii w ramach zakresu drugiego i pośrednie, które obejmują inne niż w zakresie 2 pośrednie emisje gazów.

Zakres 1 obejmuje emisje bezpośrednie gazów cieplarnianych, powstałe w wyniku zużycia paliw w źródłach stacjonarnych bądź mobilnych będących własnością spółki bądź przez nią nadzorowanych, oraz realizowanych procesów produkcyjnych i technologicznych, w tym ułatwiających się do atmosfery czynników chłodniczych. *Zakres 2* obejmuje emisje pośrednie powstałe w wyniku zużywania energii elektrycznej, ciepła i chłodu sieciowego, oraz pary technologicznej, zakupionych przez organizację. Z kolei *zakres 3* obejmuje inne pośrednie emisje gazów cieplarnianych powstałe w całym łańcuchu wartości: zakupione surowce i usługi, wynajęte aktywa, dobra kapitałowe, przetwarzanie sprzedanych produktów, emisje związane z energią i paliwami nieujęte w *zakresie 1 i 2*, wynajęte aktywa, transport i dystrybucja *upstream*, transport i dystrybucja *downstream*, odpady powstałe w wyniku działalności, użytkowanie sprzedanych produktów, podróże służbowe, franczyzy, dojazdy pracowników, inwestycje i postępowanie ze sprzedanymi produktami po zakończeniu ich użytkowania.

W ostatnich kilku latach nastąpił duży progres dotyczący raportowania ESG. Największe polskie firmy przyjęły na siebie obowiązek przygotowania raportów niefinansowych. Większość z nich korzysta ze standardów GRI. Z kolei, emisje gazów cieplarnianych związane z zakupem energii elektrycznej najczęściej są raportowane zgodnie z wytycznymi *Greenhouse Gas Protocol* (zob. *GHG Protocol Scope 2 Guidance 2015*) według:

- *wartości opartej na lokalizacji*: przedsiębiorstwa powinny raportować emisje związane z produkcją energii na obszarze, w którym jest ona konsumowana. W praktyce można oszacować tę wartość, mnożąc konsumpcję energii przedsiębiorstwa na obszarze danego kraju przez przeciętną emisję gazów cieplarnianych na 1 kWh w tym kraju.
- *wartości opartej na rynku*: przedsiębiorstwa mogą obliczyć tę wartość na podstawie emisji instalacji dostarczającej im energię. W Europie jedynym sposobem

udokumentowania pochodzenia energii są Świadectwa Pochodzenia (śledzenie bezpośrednie).

Przedsiębiorstwa mają dwie możliwości. Te jednostki w Polsce, które korzystają z Protokołu GHG, wyliczają całkowitą emisję opartą zarówno na lokalizacji i na rynku. Protokół zaleca wyliczenie emisji na podstawie wartości opartej na rynku, choć polskie przedsiębiorstwa decydują się zazwyczaj na stosowanie obu wariantów. Emisje z *zakresu 2* wynikają z generacji energii i nie uwzględniają strat sieciowych ani emisji w całym cyklu życia. Przedsiębiorstwa, które korzystają z zielonej energii posiadającej Świadectwo Pochodzenia, mogą podać wartość emisji równą zero.

Zakres 3 obejmuje wszystkie pośrednie emisje (nieuwzględnione w *zakresie 1 i 2*), które występują poza organizacją, również emisje na poziomie produkcji (ang. *upstream*) i konsumpcji (ang. *downstream*). *Zakres 3* dzieli się na 15 kategorii, które powinny zostać uwzględnione w obliczeniach. Wybiera się je na podstawie analizy istotności. Włączenie emisji z *zakresu 3* pozwala firmom zidentyfikować wszystkie istotne emisje gazów cieplarnianych oraz podejmować współpracę z przedsiębiorstwami w ramach łańcucha dostaw. Należy podkreślić, iż bez *zakresu 3* nie ma możliwości stworzenia historii śladu węglowego w ramach łańcucha dostaw. Aktywne działania przedsiębiorstwa w tym zakresie zapewnią szeroki przegląd różnych powiązań biznesowych i możliwości redukcji emisji gazów cieplarnianych. Z drugiej strony, takie działania są największym wyzwaniem dla firm, ponieważ wymagają współpracy i dzielenia się informacjami na temat każdego jednostkowego śladu węglowego w handlu.

Obecnie firmy w Polsce nie są w stanie raportować *zakresu 3*. Wynika to z wielu trudności i barier, o których wspominają w swoich raportach środowiskowych. Wśród najważniejszych problemów wskazywano brak danych i informacji niezbędnych do raportowania zakupionej energii oraz brak danych o śladzie węglowym od dostawców.

Analizując raporty, można zauważyć, iż przedsiębiorstwa korzystające z GRI bardzo dobrze poradziły sobie z raportowaniem. Spetniają one większość wytycznych, zarówno tych dotyczących ładu organizacyjnego, jak i kwestii społecznych czy ekonomicznych. Warto podkreślić i docenić, iż polskie przedsiębiorstwa postawiły sobie cele, które monitorują w kolejnych cyklach sprawozdawczości rocznej lub dwuletniej. Widoczne są zatem postępy wynikające z analizowanych obszarów, prezentowanych na wykresach. Obliczanie śladu węglowego w ramach *zakresu 1 i 2* nie stanowi dla polskich firm istotnego problemu (Forum Społecznej Odpowiedzialności Biznesu 2023).

Natomiast, jak już wspomniano wyżej, wyzwaniem wydaje się być *zakres 3*. Tylko nieliczne firmy wskazały w raporcie emisje z *zakresu 3*, jednak można mieć tu wątpliwości co do właściwego ich zrozumienia i interpretowania. Dzieje się tak dlatego, iż w raportach nie został dobrze scharakteryzowany aspekt związanych z wykorzystywaniem surowców i materiałów, w tym ich pochodzenia. Każdy z tych surowców/materiałów powinien nieść ze sobą informację nie tylko o cenie, ale również o śladzie węglowym, aby można było tworzyć kompletny ślad węglowy produktu. W wielu raportach kwestia ta była podnoszona jako bariera uniemożliwiająca firmom raportowanie. Tylko nielicznym przedsiębiorstwom udało się wyliczyć jednostkowe wartości emisji dla produktów. Natomiast, sposób

ich prezentacji może stanowić problem. Jeśli były wskazywane, to w większości różniły się jednostkami przeliczeniowymi, a zatem porównywanie ich było niemożliwe. Jednostkowy ślad węglowy był obliczany np. na jednostkę sprzedanego produktu, na 1 mln zł, na m2, na sumę przychodu (Forum Społecznej Odpowiedzialności Biznesu 2023).

Z analizy raportów wynika, że pierwszym kluczowym problemem, na który napotyka przedsiębiorstwo, jest wyliczenie tego, w jaki sposób ślad węglowy, który jest udziałem firmy, przekłada się na ślad węglowy wyprodukowanego produktu. Informacja na ten temat powinna uwzględniać nie tylko *zakres 1*, *zakres 2*, ale również *zakres 3*, który aktualnie jest rzadko raportowany, ponieważ wymaga zebrania informacji od pojedynczych interesariuszy. Trudności dla przedsiębiorstw wynikały np. z braku wiedzy na temat, jak inwestycje, franczyzy, dobra kapitałowe należy przeliczyć na ślad węglowy. Kolejnym ważnym wyzwaniem jest samo przeliczenie śladu węglowego na jednostkę produktu, ponieważ dzisiejsze korporacje to nie firmy, które mają jedną siedzibę, jedno przedsiębiorstwo produkujące jeden produkt. Potrzebna jest zatem integracja działań, a z drugiej strony – możliwość obliczania śladu węglowego przez daną jednostkę, dany produkt, dany region czy dany kraj. Bez wspólnego narzędzia wszystkie te przepływy w firmie – z uwagi na ich zakres i ilość – wymagają ogromnego nakładu pracy człowieka, a nawet działów zajmujących się śladem węglowym.

Drugim kluczowym problemem jest analiza dostawców. Dokładna analiza praktyk ESG stosowanych przez dostawców surowców i komponentów powinna być podstawą nawiązywania współpracy biznesowej. Już dziś nieliczne przedsiębiorstwa deklaruja w swoich raportach, iż podstawą nawiązania z nimi współpracy będzie w przyszłości raportowanie niefinansowego przez kooperanta. Można zakładać, iż taka deklaracja wynika z potrzeby uzupełnienia danych o śladzie węglowym, który wraz z surowcami i materiałami zakupuje przedsiębiorstwo. Bez informacji, ile w danej partii produktów zakupiono śladu węglowego, nie można prawidłowo obliczyć, ile śladu węglowego jest w produkcji, który dana firma wyprodukowała.

Trzeci problem dotyczy sytuacji, kiedy to firma chce dostarczać swoje produkty kolejnej w ramach łańcucha dostaw. Jeśli jest ona ostatnim ogniwem łańcuch dostaw, to jedynie kupujący będą zainteresowani informacją na temat śladu węglowego. Jeśli natomiast produkt firmy będzie kolejnym, ale nie ostatnim elementem łańcuch dostaw, to informacją o śladzie węglowym będzie zainteresowane kolejne przedsiębiorstwo. Należy zauważyć, iż starając się spełnić wymagania raportowania niefinansowego, kolejne przedsiębiorstwo będzie chciało wybrać takiego dostawcę, który dostarczy informację o śladzie węglowym.

W ten sposób zamyka się koło powiązań między przedsiębiorcami, dostawcami i odbiorcami, w którym kluczowe znaczenie będą miały:

- *przezroczystość łańcucha dostaw*: ujawnianie informacji o pochodzeniu surowców i sposobach ich pozyskiwania;
- *zrównoważone praktyki produkcyjne*: wdrażanie rozwiązań minimalizujących negatywny wpływ na środowisko;
- *etyczne warunki pracy*: zapewnienie godziwych warunków pracy i płacy pracownikom w całym łańcuchu wartości;

- *odpowiedzialna dystrybucja i logistyka*: optymalizacja procesów logistycznych pod kątem minimalizacji emisji CO₂;
- *edukacja konsumentów*: informowanie konsumentów o zrównoważonym pochodzeniu produktów i usług.

Podsumowanie

Raportowanie niefinansowe będzie stanowić wartościowe źródło informacji dla przedsiębiorstw, inwestorów, regulatorów i innych interesariuszy, którzy będą zainteresowani zwiększeniem zaangażowania polskich przedsiębiorstw w zrównoważony rozwój, w tym:

- 1) pomoże przedsiębiorstwom ocenić swój poziom przygotowania do raportowania SDG oraz zidentyfikować obszary wymagające poprawy;
- 2) dostarczy inwestorom i przedsiębiorstwom współpracującym w ramach łańcucha dostaw cennych informacji o poziomie zaangażowania polskich przedsiębiorstw w zrównoważony rozwój;
- 3) będzie stanowić wartościowe źródło informacji dla organizacji pozarządowych, mediów i innych interesariuszy;
- 4) przyczyni się do wzrostu świadomości na temat problemów społecznych i środowiskowych, promowania zrównoważonego rozwoju, wzmocnienia społeczności lokalnych;
- 5) przyczyni się do wzrostu zaufania, poprawy reputacji firmy i wizerunku marki, zwiększenia zaangażowania pracowników, wzrostu lojalności klientów.

Z uwagi na wskazane wyżej korzyści, wynikające z raportowania niefinansowego, coraz więcej firm publikuje raporty CSR i angażuje się w dialog z interesariuszami na temat swoich działań w tym zakresie. Jest to pozytywny trend, który może pomóc firmom stać się bardziej odpowiedzialnymi i zrównoważonymi.

Łańcuchy wartości stają się coraz ważniejszym obszarem zainteresowania zarówno pojedynczych firm, jak i całych sektorów. Choć wykraczają one poza podstawową działalność firmy, wiążą się jednak z wysokim ryzykiem niezgodności z kryteriami ESG. Ryzyko to będzie się nasilać, ponieważ rosną oczekiwania ze strony inwestorów, klientów, organów regulacyjnych i innych interesariuszy w zakresie zrównoważonych i etycznych praktyk w całym cyklu życia produktu lub usługi.

Na podstawie przeanalizowanych raportów można zauważyć, iż monitorowanie śladu węglowego w ramach łańcucha dostaw stanowi największe wyzwanie dla przedsiębiorstw. Powyższa analiza pozwoliła ukazać newralgiczne punkty, które wymagają uwagi przedsiębiorstw. Zdiagnozowano trzy problemy, na które powinny zwrócić uwagę przedsiębiorstwa: dostęp do danych od dostawców, uwzględnienie całego łańcucha dostaw, obliczanie jednostkowego śladu węglowego. W związku z tym kluczowe znaczenie ma monitorowanie łańcucha wartości – od zakupu surowców i komponentów, poprzez produkcję i logistykę, aż po użytkownika końcowego.

Magdalena Tomala – dr hab., prof. Politechniki Świętokrzyskiej. Zainteresowania badawcze: stosunki międzynarodowe, zrównoważony rozwój, studia nad rozwojem.

Magdalena Tomala – Ph.D., D.Sc., prof. of the Kielce University of Technology. Research interests: international relations, sustainable development, development studies.

➔ Bibliografia:

- ALSUWAIDI Mohammed, EID Riyad, AGAG Gomaa (2021), *Understanding the link between CSR and employee green behaviour*, "Journal of Hospitality and Tourism Management", vol. 46. DOI: 10.1016/j.jhtm.2020.11.008
- BAUMOL William J., LIKERT Rensis, WALLICH Henry C., MCGOWAN John J. (1970), *A New Rationale for Corporate Social Policy*, Supplementary Paper no. 32, Committee for Economic Development, New York.
- BEN & JERRY'S (2006), *2006 Social & Environmental Assessment Report*, <https://www.benjerry.com/about-us/sear-reports/2006-sear-report> (31.12.2006).
- BHAT Aijaz Ahmad, MIR Ajaz Akber, ALLIE Adeel Hussain, LONE Mushtaq Ahmad, AL-ADWAN Ahmad Samed, JAMALI Dima, RIYAZ Iqra (2024), *Unlocking corporate social responsibility and environmental performance: Mediating role of green strategy, innovation, and leadership*, "Innovation and Green Development", vol. 3, issue 2. DOI: 10.1016/j.igd.2023.100112
- BIZOŃ-POŻYCZKA Ewa (2022), *Działania przedsiębiorców w ramach ochrony środowiska. Społeczna Odpowiedzialność Biznesu jako element komunikowania się z interesariuszami – analiza raportów CSR 2016-2021*, „Zeszyty Naukowe Politechniki Poznańskiej. Organizacja i Zarządzanie”, nr 86. DOI: 10.21008/J.0239-9415.2022.086.03
- CAESENS Gaëthane, STINGLHAMBER Florence, DEMOULIN Stéphanie, DE WILDE Matthias (2017), *Perceived organizational support and employees' well-being: The mediating role of organizational dehumanization*, "European Journal of Work and Organizational Psychology", vol. 26, issue 4. DOI: 10.1080/1359432X.2017.1319817
- CHOJNACKA Ewa, WIŚNIEWSKA Jolanta (2016), *Raportowanie danych CSR w Polsce*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 436. DOI: 10.15611/pn.2016.436.06
- DE VILLIERS Charl, ALEXANDER Deborah (2014), *The institutionalisation of corporate social responsibility reporting*, "The British Accounting Review", vol. 46, issue 2. DOI: 10.1016/j.bar.2014.03.001
- DENG Xin, KANG Jun-koo, LOW Buen Sin (2013), *Corporate social responsibility and stakeholder value maximization: Evidence from mergers*, "Journal of Financial Economics", vol. 110, issue 1. DOI: 10.1016/j.jfineco.2013.04.014
- DIRECTIVE (EU) 2022/2464 of the European Parliament and the Council of 14 December 2022 amending Regulation (EU) No 537/2014, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Directive 2013/34/EU, as regards corporate sustainability reporting (Text with EEA relevance), OJ L 322/15, 16.12.2022.
- DYREKTYWA 2014/95/UE Parlamentu Europejskiego i Rady 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 (Tekst mający znaczenie dla EOG), Dz. Urz. UE L 330 z 15.11.2014.

- EUROPEAN COMMISSION (2001), *Green paper – Promoting a European framework for corporate social responsibility*, COM(2001) 366 final, Brussels, 18.07.2001.
- FORUM SPOŁECZNEJ ODPOWIEDZIALNOŚCI BIZNESU (2023), *Raporty Zrównoważonego Rozwoju – Biblioteka raportów*, <https://raporty.r.pl/biblioteka-raportow/?organizacja=0&branza=0&edycja=355&filtered=yes> (31.12.2023).
- GHG PROTOCOL SCOPE 2 GUIDANCE: *An amendment to the GHG Protocol Corporate Standard* (2015), World Resources Institute.
- GLOBAL REPORTING (2024), *Our mission and history*, <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/> (20.08.2024).
- IFRS FOUNDATION (W/W/W), *About us: Integrated Reporting*, <https://integratedreporting.ifrs.org/the-iirc-2/> (05.08.2024).
- KOMISJA EUROPEJSKA (2011), Komunikat Komisji do Parlamentu Europejskiego, Rady, Europejskiego Komitetu Ekonomiczno-Społecznego i Komitetu Regionów: *Odnowiona strategia UE na lata 2011-2014 dotycząca społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw*, KOM(2011) 681 wersja ostateczna, Bruksela, 25.10.2011.
- LATAPI AGUDELO Mauricio Andrés, JÓHANNSDÓTTIR Lára, DAVÍDSDÓTTIR Brynhildur (2019), *A literature review of the history and evolution of corporate social responsibility*, "International Journal of Corporate Social Responsibility", vol. 4. DOI: 10.1186/s40991-018-0039-y
- LUU Trong Tuan (2020), *Integrating green strategy and green human resource practices to trigger individual and organizational green performance: The role of environmentally-specific servant leadership*, "Journal of Sustainable Tourism", vol. 28, issue 8. DOI: 10.1080/09669582.2020.1729165
- MARKOPOULOS Evangelos, STAGGL Alexandra, GANN Emma Luisa (2021), *Beyond Corporate Social Responsibility (CSR): Democratizing CSR Towards Environmental, Social and Governance Compliance*, in: E. Markopoulos, R.S. Goonetilleke, A.G. Ho, Y. Luximon (eds), *Advances in Creativity, Innovation, Entrepreneurship and Communication of Design. AHFE 2021. Lecture Notes in Networks and Systems*, vol. 276. Springer, Cham. DOI: 10.1007/978-3-030-80094-9_12
- MARLIN Alice, MARLIN John Tepper (2003), *A brief history of social reporting*, "Business Respect", no. 51.
- MINISTERSTWO FINANSÓW (2023), *Dyrektywa o sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju już opublikowana*, <https://www.gov.pl/web/finanse/dyrektywa-o-sprawozdawczosci-przedsiębiorstw-w-zakresie-zrownowazonego-rozwoju-juz-opublikowana-1> (25.01.2023).
- MINISTERSTWO FUNDUSZY I POLITYKI REGIONALNEJ (2023), *Raportowanie niefinansowe – Kluczowy element CSR/RBC*, <https://www.gov.pl/web/fundusze-regiony/raportowanie-spoleczne> (09.11.2023).
- MINISTERSTWO RODZINY, PRACY I POLITYKI SPOŁECZNEJ (W/W/W), *Społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw – CSR*, https://www.gov.pl/web/dialog/spoleczna-odpowiedzialnosc-przedsiębiorstw--csr#_ftn1 (30.09.2024).
- OECD (2001), *Corporate Responsibility: Private Initiatives and Public Goals*, OECD Publishing, Paris. DOI: 10.1787/9789264193062-en
- OECD (2019), *Annual Report on the OECD Guidelines for Multinational Enterprises 2018*, Organisation for Economic Co-operation and Development.
- OECD (2024), *Wytyczne OECD dla przedsiębiorstw wielonarodowych dotyczące odpowiedzialnego prowadzenia działalności biznesowej*, OECD Publishing, Paris. DOI: 10.1787/gfe6d8dc-pl

- OWEN Dave (2014), *The Evolution of Social Reporting: The 'Early Days'*, "Social and Environmental Accountability Journal", vol. 34, issue 2. DOI: 10.1080/0969160X.2014.938470
- POLSKI KOMITET NORMALIZACYJNY (2013), *ISO 26000 Guidance on social responsibility. Norma Międzynarodowa dotycząca społecznej odpowiedzialności*, <https://www.pkn.pl/informacje/2013/09/iso-26000> (30.09.2013).
- POMERING Alan, JOHNSON Lester W. (2009), *Constructing a corporate social responsibility reputation using corporate image advertising*, "Australasian Marketing Journal", vol. 17, issue 2. DOI: 10.1016/j.ausmj.2009.05.006
- REFORMING THE AUTO INDUSTRY (WWW), https://michiganintheworld.history.lsa.umich.edu/environmentalism/exhibits/show/main_exhibit/pollution_politics/national--air-quality/reforming-the-auto-industry (18.02.2024).
- RESEARCH AND POLICY COMMITTEE (1971), *Social Responsibilities of Business Corporations*, Committee for Economic Development, New York.
- REYNOLDS MaryAnn, YUTHAS Kristi (2008), *Moral Discourse and Corporate Social Responsibility Reporting*, "Journal of Business Ethics", vol. 78. DOI: 10.1007/s10551-006-9316-x
- SASB (2024), *About us*, <https://sasb.org/about/> (30.09.2024).
- SHABANA Kareem M., BUCHHOLTZ Ann K., CARROLL Archie B. (2017), *The Institutionalization of Corporate Social Responsibility Reporting*, "Business & Society", vol. 56, issue 8. DOI: 10.1177/0007650316628177
- SHAKIL Mohammand Hassan, MAHMOOD Nihal, TASNIA Mashiyat, MUNIM Ziaul Haque (2019), *Do environmental, social and governance performance affect the financial performance of banks? A cross-country study of emerging market banks*, "Management of Environmental Quality an International Journal", vol. 30, issue 6. DOI: 10.1108/meq-08-2018-0155
- SHELL GLOBAL (WWW), *What are the previous Shell Scenarios?*, <https://www.shell.com/news-and-insights/scenarios/what-are-the-previous-shell-scenarios.html> (30.09.2024).
- STOCK Christoph, PÜTZ Laura, SCHELL Sabrina, WERNER Arndt (2024), *Corporate social responsibility in family firms: Status and future directions of a research field*, "Journal of Business Ethics", vol. 190. DOI: 10.1007/s10551-023-05382-4
- SU Lujun, SWANSON Scott R. (2019), *Perceived corporate social responsibility's impact on the well-being and supportive green behaviors of hotel employees: The mediating role of the employee-corporate relationship*, "Tourism Management", vol. 72. DOI: 10.1016/j.tourman.2019.01.009
- TOMALA Magdalena (2023), *Sustainable Development in the Strategies of Polish Enterprises*, in: A. Visvizi, O. Troisi, M. Grimaldi (eds), *Research and Innovation Forum 2022. RIIFORUM 2022. Springer Proceedings in Complexity*, Springer, Cham. DOI: 10.1007/978-3-031-19560-0_49
- UN (1999), *Secretary-General Proposes Global Compact on Human Rights, Labour, Environment, in Address to World Economic Forum in Davos*, Press Release SG/SM/6881, <https://press.un.org/en/1999/19990201.sgsm6881.html> (01.02.1999).
- UN GLOBAL COMPACT (WWW), <https://unglobalcompact.org> (18.02.2024).
- US EPA (2023), *Evolution of the Clean Air Act*, United States Environmental Protection Agency, <https://www.epa.gov/clean-air-act-overview/evolution-clean-air-act> (21.11.2023).