

dr hab. Karol M. Klimczak, profesor PŁ
Instytut Zarządzania
Wydział Organizacji i Zarządzania
Politechnika Łódzka

Recenzja rozprawy doktorskiej mgr Marty Łętek

Pt.: Społeczna odpowiedzialność biznesu w sprawozdaniach z działalności wybranych spółek publicznych w Polsce

Promotor: dr hab. Joanna Krasodomska, prof. UEK

Promotor pomocniczy: dr Adriana Paliwoda-Matiolańska

Niniejsza recenzja została przygotowana na wniosek Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie w ramach przewodu doktorskiego mgr Marty Łętek. Podstawą do jej przygotowania jest Ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce. Standardy merytoryczne dotyczą dyscypliny Finanse w ramach dziedziny Nauki Ekonomiczne.

Ocena problemu badawczego

Społeczna odpowiedzialność biznesu dotyczy wpływu decyzji i działań przedsiębiorstw na społeczeństwo i środowisko naturalne. Choć przedsiębiorstwa, a szczególnie spółki giełdowe, będące podmiotem rozprawy, są powoływane do życia i prowadzone w celu realizacji korzyści ekonomicznych, to rosnąca świadomość konsekwencji działalności ekonomicznej człowieka dla zmian klimatu oraz nierównowagi demograficznej i społecznej wymaga podjęcia tego tematu. Przedsiębiorstwa odczuwają zresztą bezpośrednią presję ze strony pracowników, konsumentów, organizacji pozarządowych, mediów, władz lokalnych i krajowych, aby ich działania uwzględniały potrzeby szerszych grup, niż tylko akcjonariuszy. Interesariusze, czyli wszelkie grupy, na które przedsiębiorstwo wywiera wpływ lub mogące wywrzeć wpływ na przedsiębiorstwo, czasami decydują o powodzeniu lub porażce strategicznych przedsięwzięć, np. blokując inwestycje lub penalizując przedsiębiorstwa za korzystanie z tanich, lecz wątpliwych etycznie źródeł dostaw. Stąd przedsiębiorstwa dążą do zapewnienia interesariuszy,

że spełniają wymogi społecznej odpowiedzialności biznesu. Posługują się w tym celu m.in. standardowym i obudowanym instytucjami kanałem komunikacji jakim jest sprawozdawczość okresowa.

Sprawozdawczość okresowa przedsiębiorstw dotyczy jednak przede wszystkim rozliczeń z efektów ich działalności ekonomicznej i decyzji wpływających na przyszłe wyniki finansowe. Głównym jej elementem jest sprawozdanie finansowe, które sporządza się według reguł określonych w krajowym prawie o rachunkowości i Międzynarodowych Standardach Sprawozdawczości Finansowej. Pozostałe elementy sprawozdań to objaśnienia i komentarze, np. sprawozdanie z działalności. Choć mogą one dostarczać istotnych informacji, np. dotyczących zmian powierzchni sprzedaży w przedsiębiorstwie handlowym, czy danych o przyjętych i zrealizowanych zamówieniach produkcyjnych w przemyśle, to ich zawartość nie podlega standardom ani kontroli. Do tej grupy można zaliczyć sprawozdawczość z zakresu społecznej odpowiedzialności biznesu, czynników ekologicznych i społecznych. Inicjatywy takie jak Globalna Inicjatywa Sprawozdawcza, Standard Informacji Niefinansowych lub standardy Międzynarodowej Rady ds. Zintegrowanej Sprawozdawczości, które omówiono w rozprawie, są więc interesującą pod względem naukowym próbą uregulowania sprawozdawczości w tych obszarach.

Autorka rozprawy podejmuje się badania sprawozdawczości społecznej odpowiedzialności biznesu jako procesu, omawiając ewolucję zarówno standardów i regulacji, jak i praktyki przedsiębiorstw. To ważne ujęcie wychodzące poza popularne w literaturze prace postulatywne i koncepcyjne. O ile ewolucja tego obszaru z pewnością jest daleka od kulminacji i ważne jest dyskusowanie o możliwych kierunkach dalszego jego rozwoju, to dysponujemy już wystarczająco bogatym zapisem jej historii, aby prowadzić prace naukowe na podstawie danych z ostatnich dwóch dekad. Systematyczne studia z wykorzystaniem danych archiwalnych pozwalają bowiem na wysuwanie argumentów opartych na twardych, empirycznych dowodach, nawet jeśli materiał pochodzi z przeszłości. Takie prace pozwalają nam zrozumieć proces formowania się standardów komunikacji i przewidzieć możliwe drogi ich dalszej ewolucji. Ponadto uwzględnienie przedsiębiorstw jako ważnych aktorów w tym procesie pomaga ujawnić istotne zależności przyczynowe, które umykają w studiach koncepcyjnych. Autorka poprawnie zidentyfikowała więc lukę badawczą i podjęła ważny problem naukowy.

Ocena celu i hipotez badawczych

Rozprawa ma postać monografii poświęconej koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu i jej ujęcia w sprawozdawczości wybranych spółek działających w Polsce. Jak wyjaśniłem w poprzedniej części recenzji, temat rozprawy wpisuje się w istotny nurt badawczy. Rozprawa zawiera wiele, dobrze dobranych informacji, których przystępne opracowanie ułatwia czytelnikowi poznanie zagadnienia i docenienie różnych jego wymiarów. Jednak dla rozprawy doktorskiej jest to ryzykowna struktura, ponieważ wymaga rozdzielenia celów teoretycznych od empirycznych, które ze swej natury muszą być węższe. Autorka z powodzeniem podjęła to wyzwanie.

Autorka wyodrębniła pięć celów szczegółowych. Po pierwsze, podjęła się omówienia istoty społecznej odpowiedzialności biznesu na podstawie przeglądu literatury. Zgodnie z tytułem pracy uwzględniła rozwój tej idei na przestrzeni lat. Po drugie, autorka podjęła się przedstawienia obecnych rozwiązań w zakresie raportowania informacji niefinansowych, w tym koncepcji rachunkowości społecznej i sprawozdawczości zintegrowanej. Po trzecie, autorka postanowiła scharakteryzować instytucjonalne uwarunkowania i rozwój raportowania niefinansowego. Po czwarte, jako wstęp do badań własnych, autorka podjęła się przeglądu literatury empirycznej aby przedstawić obecny stan wiedzy w zakresie raportowania społecznej odpowiedzialności biznesu. Po piąte, autorka podjęła badania własne, aby zidentyfikować praktyki wybranych spółek w zakresie ujawniania informacji na temat społecznej odpowiedzialności biznesu.

Przedstawione cele rozprawy można podzielić na dwie grupy. Pierwsze trzy cele są związane z potrzebą usystematyzowania bogatej literatury przedmiotu. Autorka wybrała trzy osie, aby nadać porządek materiałowi badawczemu: rozwój myśli na przestrzeni lat, obecne rozwiązania, oraz uwarunkowania instytucjonalne. Wybór ten oceniam pozytywnie, ponieważ w jego rezultacie powstaje obraz badanego zjawiska jako procesu, którego obecny stan jest czytelnik poznaje bardziej szczegółowo. Natomiast analiza uwarunkowań instytucjonalnych pozwala na poznanie kluczowych sił kształtujących badane zjawisko.

Dwa ostatnie cele wymagają przeprowadzenia badań empirycznych, które pozwoliłyby na weryfikację postulatów zawartych w analizowanej wcześniej literaturze. Autorka postawiła więc hipotezę główną dotyczącą kierunku zmian: „sprawozdawczość spółek w Polsce ewoluuje w kierunku zwiększania dostępności informacji dotyczących społecznej odpowiedzialności biznesu dla interesariuszy” (s. 10). W części empirycznej podała weryfikacji trzy hipotezy

odnoszące się do wymiarów dostępności informacji: ilości ujawnianych informacji, jakości tych informacji oraz dążenia do sprawozdawczości zintegrowanej. Zostały one uzasadnione w rozdziale czwartym. Cele dla badań empirycznych oceniam pozytywnie, ponieważ pasują one do celu pracy i uwzględniają kluczowe wymiary informacji będącej przedmiotem sprawozdawczości. Jednocześnie są one wystarczająco precyzyjne, aby poddać je weryfikacji empirycznej.

Ocena zastosowanych metod badawczych

W empirycznej części pracy autorka zastosowała szereg metod badawczych odpowiadających postawionym hipotezom. Można więc powiedzieć, że metody badawcze pełnią w rozprawie drugorzędną rolę wobec problemu badawczego. Zostały dobrane według potrzeb, a metoda nie determinuje kierunku badania. Główne narzędzia to uznane w badaniach z zakresu sprawozdawczości tekstowej metody analizy treści i indeksu ujawnień. Dodatkowo autorka skorzystała również z miar czytelności tekstu.

Analiza treści jako metoda badawcza polega w praktyce na przeczytaniu sprawozdania i wypełnieniu wcześniej przygotowanego arkusza roboczego, który zawiera pytania o potrzebne do badania elementy sprawozdania. W przypadku sprawozdawczości społecznej odpowiedzialności biznesu podstawowym zagadnieniem jest oczywiście samo wystąpienie takich informacji w sprawozdaniu oraz ich ilość. Autorka ograniczyła analizę treści do notowania liczby stron poświęconych badanemu tematowi. Ciekawsze poznawczo byłoby pogłębienie analizy w wybranych tematach czy aspektach. Jednak analiza treści stanowi w rozprawie przede wszystkim wstęp do opracowania indeksów ujawnień i ich dalszego badania.

Indeks ujawnień to metoda powiązana z analizą treści, która dodatkowo zakłada, że odpowiedzi na poszczególne pytania mogą być agregowane. Autorka wykorzystała indeks obejmujący pięć obszarów tematycznych: pracownicy, środowisko, społeczeństwo, relacje z kontrahentami i ład korporacyjny. Dla każdego z nich oceniała, czy informacja występuje, czy jest zdawkowa, czy szczegółowa. Każdemu tematowi przypisywała więc wartość 0, 1 lub 2, a następnie sumowała wyniki dla sześciu tematów. Sprawozdanie mogło uzyskać wynik od 0 do 10, gdzie maksymalna wartość świadczyłaby o wysokiej jakości sprawozdania. Autorka sporządziła osobny indeks w odniesieniu do założeń sprawozdawczości zintegrowanej według analogicznej metody, choć występuje w nim więcej tematów, a niektóre mają przypisane tylko dwie możliwe odpowiedzi: tak lub nie. Sporządzenie tych indeksów oceniam pozytywnie. Było to z pewnością pracochłonne zadanie badawcze, lecz autorka przeprowadziła je sumiennie dla spółek z próby

badawczej (spółki z portfela indeksu WIG20 w 2019 roku z wyłączeniem banków) i uzyskała interesujące wyniki. Tabela 23, na przykład, pozwala szybko ocenić relatywne tempo rozwoju sprawozdawczości na przestrzeni lat. Dzięki zastosowaniu indeksu można od razu zauważyć, że większość spółek czekała na wprowadzenie wymogów prawnych, żeby rozwinąć sprawozdawczość, choć niektóre spółki rozwijały ją stopniowo we własnym zakresie. Indeks pozwala też na zastosowanie metod statystycznych, aby np. porównać zróżnicowanie jakości sprawozdań w poszczególnych latach.

Autorka następnie posłużyła się metodami statystyki opisowej. Pokazała ewolucję wartości indeksów w czasie za pomocą wykresów pudełkowych, testów t-Studenta, współczynnika korelacji, analizy trendu, klastrowania hierarchicznego. Dzięki temu zarówno autorka, jak i czytelnik, może z łatwością przedstawić zarówno ewolucję jak i zróżnicowanie wyników. Klastrowanie hierarchiczne, na przykład, uwidacznia zbieżności między spółkami z tego samego sektora i między spółkami Skarbu Państwa w odróżnieniu od pozostałych spółek.

Ocena układu treści rozprawy

Rozprawa składa się ze wstępu, pięciu rozdziałów i zakończenia. Wraz ze spisami zajmuje 303 strony. Pierwsze trzy rozdziały, o łącznej długości 140 stron, autorka poświęciła na zarysowanie obszaru badawczego na podstawie krytycznego przeglądu literatury. Rozdziały te dotyczą koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu, jej relacji z rachunkowością oraz instytucjonalnych uwarunkowań. Co ważne, autorka poświęciła wiele stron uzasadnieniu wyboru metod badawczych i konstrukcji badania (Rozdział IV. Metodyka badań: 44 strony). Rozdział empiryczny również jest odpowiednio rozbudowany (Rozdział V. Analiza i ocena raportowania informacji niefinansowych przez wybrane spółki działające w Polsce w latach 2005 – 2019: 62 strony).

W rozdziale pierwszym autorka zarysowała tematykę badania, przechodząc od ogólnych tematów związanych z myślą ekonomiczną, po szczegółową dyskusję koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu. Rozdział poparty jest szeroką literaturą, 270 przypisów. Na uwagę zasługuje sprawne poruszanie się przez autorkę w publikacjach zagranicznych, standardach międzynarodowych i przepisach Unii Europejskiej, przy jednoczesnym odnoszeniu tych rozwiązań do polskiej rzeczywistości gospodarczej i polskiego prawodawstwa.

W rozdziale drugim autorka zawężyła pole badawcze do sprawozdawczości okresowej spółek. W ten sposób wprowadza koncepcję sprawozdawczości niefinansowej, której elementem jest

społeczna odpowiedzialność biznesu, kontrastując ją ze sprawozdawczością finansową. Tym samym badanie zostaje umieszczone w domenie rachunkowości. Jednocześnie sprawozdawczość niefinansowa zostaje wprowadzona do badania jako przyjęty obecnie format komunikacji, w którym można odnaleźć treści związane z tematem rozprawy. Autorka nie poprzestaje jednak na tym, lecz opisuje również rachunkowość społeczną i sprawozdawczość zintegrowaną. Dzięki temu omawiana już wcześniej ewolucja koncepcji znalazła praktyczne odzwierciedlenie w rozdziale drugim. Podobnie jak w pierwszym rozdziale, autorka wykazuje biegłość w literaturze i standardach, podpierając argumentację prawie 130 przypisami.

W rozdziale trzecim autorka przystępuje do pierwszej fazy badania: określenia instytucji nadających sprawozdawczości finansowej jej obecny kształt i wpływających na jej dalszą ewolucję. Należą do nich przede wszystkim standardy międzynarodowe i krajowe, które autorka szczegółowo opisuje, oferując czytelnikowi dokładne informacje potrzebne do interpretacji danych empirycznych. Rozdział zamyka dyskusja na temat możliwych kierunków konsolidacji standardów, których obecnie funkcjonuje wiele, oraz możliwości kontroli zgodności sprawozdawanych informacji z działaniami spółek.

W rozdziale czwartym autorka przedstawia szeroki przegląd badań empirycznych i zastosowanych metod badawczych. Uzasadnia w ten sposób dokonane przez siebie wybory metodologiczne, a następnie szczegółowo prezentuje założenia badania. Ponownie, na uwagę zasługuje biegłość w aktualnej literaturze przedmiotu.

W rozdziale piątym autorka przedstawia wyniki własnych badań empirycznych. Rozpoczyna od przedstawienia badanych spółek oraz ich podejścia do sprawozdawczości niefinansowej: rodzaje publikowanych sprawozdań i wykorzystanie stron internetowych. Następnie kolejno prezentuje elementy badania: ilość publikowanych informacji, jakość tych informacji, oraz rozwój sprawozdawczości zintegrowanej. Badania potwierdzają rozwój sprawozdawczości społecznej odpowiedzialności biznesu na przestrzeni lat, wskazują na dobrowolne działania spółek jako przyczynę jej powstania, jednak regulacje prawne rozpowszechnieniu i ugruntowaniu dobrych praktyk. Potwierdzenie znajduje również hipoteza o dążeniu do sprawozdawczości zintegrowanej jako pożądanej, docelowej formie komunikacji.

Ocena formalna

Rozprawa została przygotowana poprawnie pod względem stylistycznym i redakcyjnym. Autorka sprawnie posługuje się formalnym, akademickim stylem, potrafi jasno przedstawić

główne pojęcia, jak też prowadzić krytyczną dyskusję, gdy ta jest potrzebna. Tabele i rysunki są poprawnie sformatowane, a odniesienia do nich znajdują się w tekście. Autorka stosuje elementy graficzne tam, gdzie potrzebne jest zwięzłe pokazanie złożonej treści, np. różnych obszarów informacji zawartej w sprawozdaniu. Liczba 33 tabel i 32 rysunków wydaje się odpowiednia, przy czym ich większość zawarto w rozdziale empirycznym, gdzie służą prezentacji wyników badań.

Praca wyróżnia się wykorzystaniem bogatej literatury, ponad 400 pozycji. Autorka wykorzystwała zarówno prace zagraniczne jak i polskie, w tym najnowsze opracowania. Wśród literatury poprawnie zidentyfikowała wiodących autorów i poświęciła odpowiednio dużo miejsca omówieniu ich prac. Ponadto, autorka uwzględniła aktualne publikacje polskich autorów, wykorzystując je m.in. do wyboru metod badawczych. Literatura jest poprawnie cytowana pod względem formalnym. Dodatkowo zawarto spis aktów prawnych i tekstów źródłowych, a także stron i portali internetowych.

Wniosek

Na podstawie przeprowadzonej przeze mnie oceny stwierdzam, że rozprawa spełnia wymagania art. 187 ustawy z dnia 20 lipca 2018 r. Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce. Rozprawa ma formę monografii naukowej poświęconej tematyce sprawozdawczości społecznej odpowiedzialności biznesu, spełnia wymogi formalne i merytoryczne stawiane tego typu opracowaniom. Rozprawa prezentuje oryginalne rozwiązanie problemu naukowego jakim jest stworzenie naukowych podstaw dla zrozumienia ewolucji sprawozdawczości spółek w tym nowym obszarze. Rozprawa szeroko prezentuje bogatą wiedzę teoretyczną autorki w obszarze sprawozdawczości spółek giełdowych, mieszczącym się w dyscyplinie finanse. Autorka wykazała się ponadto umiejętnością samodzielnego prowadzenia pracy naukowej, określając trafnie cele badawcze, formułując hipotezy, a następnie dobierając odpowiednie metody ich weryfikacji.

Wnoszę o dopuszczenie autorki do publicznej obrony rozprawy doktorskiej.

dr hab. Karol Marek Klimczak, profesor PŁ