

Aldona Kamela-Sowińska

Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu, Wydział Zarządzania, Katedra
Rachunkowości
aldona.kamela-sowinska@ue.poznan.pl

SKUTKI EKONOMICZNE REALIZACJI UMOWY SPOŁECZNEJ JAKO PODSTAWY RAPORTÓW CSR

Streszczenie: Cel artykułu: Artykuł ma na celu udowodnienie, że podstawą teoretyczną zmian w rachunkowości – od rachunkowości klasycznej w kierunku raportowania gospodarczego – jest umowa społeczna stanowiąca z kolei podstawę teorii legitymizacji w sprawozdawczości odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstw.

Za tak sformułowaniem celem stoi znacznie ważniejsza teza mówiąca o tym, że społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw jest jedną z przyczyn utraty ich przewagi konkurencyjnej i tylko przyzwoleństwo społeczne w postaci umowy społecznej legitymizowanej w postaci dopuszczalnych do publicznej wiadomości raportów ze społecznej odpowiedzialności (raporty CSR) zwalnia zarządy tych przedsiębiorstw od zarzutu działania na szkodę firmy poprzez upublicznianie informacji chronionych tajemnicą kupiecką. W artykule sformułowano tezę pomocniczą, że rachunkowość jest nauką społeczną.

Założenia: Teza sformułowana powyżej stoi w sprzeczności z większością publikacji ukazujących jedynie korzyści z raportowania CSR. W artykule wskazano na zwiększającą się rolę idei CSR w rachunkowości i skalę tego zjawiska oraz podjęto polemikę z poglądami na temat korzyści wynikających z tego kierunku zmian. Konkluzje artykułu mają charakter postulatywny i mają na celu wskazanie obszarów do dalszych szczegółowych badań naukowych.

W artykule zamiennie jest stosowany termin „społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw” i „społeczna odpowiedzialność biznesu” oraz angielski skrót CSR, mimo że autorka ma świadomość niuansów terminologicznych i znaczeniowych, jednakże dla treści tego artykułu różnice te nie są istotne.

Metody/podejścia badawcze: W artykule posłużono się funkcją praktyczną wiedzy ekonomicznej polegającą na możliwości jej wykorzystania do doboru i kwantyfikacji celów gospodarczych, do projektowania systemów i celów organizacyjnych, do doboru zasobów, aby efektywnie uzyskiwać zakładane cele. Z punktu widzenia makroekonomii metoda badawcza koncentruje się na raportowaniu gospodarczym

jako narzędziu pomocnym w budowaniu globalnej gospodarki. Z punktu widzenia rachunkowości w artykule wykorzystano teorię *principle based accounting*.

Wartości poznawcze: W artykule przedstawiono autorski, odmienny od powszechnie występującego w literaturze pogląd, że przedsiębiorstwa publikujące raporty CSR zyskują w ten sposób przewagę konkurencyjną. Przedstawiono także wiele argumentów za twierdzeniem, że przedsiębiorstwa publikujące raporty CSR mogą tracić w ten sposób przewagę konkurencyjną.

Słowa kluczowe: sprawozdawczość finansowa, umowa społeczna, legitymizacja, raportowanie CSR.

JEL: M4, K2.

THE ECONOMIC EFFECTS OF A SOCIAL CONTRACT AS THE BASIS FOR CSR REPORTING

Abstract: Purpose of the article: The purpose of this article is to prove that the theoretical basis for the direction of changes in accounting from classical accounting towards business reporting is a social contract, which in turn constitutes the basis for the theory of legitimacy in the reporting of corporate social responsibility.

This aim is related to the considerably more significant thesis that corporate social responsibility can in fact contribute to losing competitive advantage, and it is only social acceptance in the form of a social contract legitimised through publishing CSR reports that provides indemnity for the managements of these enterprises against charges of acting to the detriment of their companies by disclosing confidential business information. Additionally, this paper formulates a secondary thesis that accounting is a social science.

Assumptions: The thesis formulated above is contrary to most studies which show only the benefits of CSR reporting. The article points to the increasing role of CSR in accounting and the scale of this phenomenon. Moreover, the author presents a polemic with ideas on the benefits arising from this direction of change. The conclusions of the article are prescriptive in nature and attempt to identify areas for further detailed scientific research.

Methods/research approaches: The article applies the practical function of economic knowledge which makes it possible to use this in the selection and quantification of economic objectives, the design of systems and organizational goals, as well as the selection of resources to effectively achieve set objectives. From the point of view of macroeconomics, the research method focuses on economic reporting as a tool for building a global economy. From the point of view of accounting, the article uses the theory of principle-based accounting.

Cognitive values: The article presents the author's original view, being different from views that can commonly be found in the literature that companies which

publish CSR reports gain a competitive advantage. The author argues that such companies can also lose their competitive advantage.

Keywords: financial reporting, social contract, legitimacy, CSR.

Wstęp

Idea społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw jest nowa, pochodzi z końca ubiegłego wieku, mimo to doczekała się różnych odmian, wersji i modeli [Wołoszyn i Ratajczak 2012]. Rachunkowość społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw to termin i temat zupełnie nowy, patrząc z perspektywy ponad 500-letniej historii rachunkowości. Ale już dziś można powiedzieć, że od tej rachunkowości nie ma odwrotu i należy jej poświęcać naukowy czas i intelektualne emocje.

1. Rachunkowość jako nauka społeczna

Rachunkowość staje się nauką społeczną. Udowodnieniu tego stwierdzenia poświęcono serię artykułów napisanych na Zjazd Katedr Rachunkowości w Warszawie w 2013 r. [Karmańska 2013, s. 110]. Jeżeli tak jest, to praktyka rachunkowości musi mieć większy wpływ na życie społeczne niż tylko gospodarcze. Przy tworzeniu dyrektyw, w tym konkretnych standardów, dotychczas nie uczestniczyli, z definicji, psycholodzy, socjolodzy, kulturoznawcy. Należy oczekiwać istotnych zmian w tym obszarze. Następuje schyłek, przychodzi kryzys paradygmat rachunkowości jako nauki normalnej według T.S. Kuhna [Kuhn 2009]. Stopień skomplikowania rachunkowości rośnie szybciej niż jej dokładność, a odchylenia od przyjętych reguł wyeliminowane w jednym miejscu pojawiają się w innym. Píše o tym T. Mayer w *Prawda kontra precyzja w ekonomii* [1996] Czynniki zewnętrzne nadal pozostają w konkurencji z wiernym obrazem i dotychczasową tradycją. W globalnej gospodarce XXI w. za tworzenie wartości odpowiadają już nie tylko usługi, produkcja oraz obrót gospodarczy. Do wykazu współczesnych determinant wartości należy dodać jeszcze czynniki o charakterze globalnym, takie jak: wojny ekonomiczne, piractwo, zalewanie rynków „podróbkami” markowych produktów, działania rynków finansowych oraz decyzje polityków. Skutki wszystkich wymienionych zjawisk, wpływają na wartość ujawnianą w rachunkowości, którą musi zarejestrować księgowy i zweryfikować audytor [Kamela-Sowińska 2014].

Uznając, że rachunkowość staje się nauką społeczną, to środowisko praktyków i nauki musi nauczyć się przyjąć za przyczynę to, co dotychczas traktowano jako skutek. Wynik finansowy traktowany był jako skutek podjętych działań, a dziś jest podstawą podejmowanych decyzji. Tylko należycie zastosowane teorie ekonomiczne, w tym także teorie z rachunkowości, zapewnią językową precyzję, jasność, argumentacyjne strukturalizowanie, powiązanie fachowego języka z praktyką i świadomością społeczną.

Dzisiaj to skutki społeczne decyzji podejmowanych na podstawie informacji zawartych w sprawozdaniach finansowych najbardziej wskazują na to, że rachunkowość staje się nauką.

Innym ważnym argumentem na obronę tezy, że rachunkowość staje się nauką społeczną, jest zakres odbiorców sprawozdań finansowych. W rzeczywistości gospodarczej współcześnie odbiorcami sprawozdań finansowych nie są głównie inwestorzy. W rzeczywistości gospodarczej, gdzie funkcjonują transakcje on-line, funkcjonują wywiadownie gospodarcze, transakcji dokonuje się w wirtualnym pieniądzu i na podstawie komputerowych programów, analiz danych, powstaje pytanie: Który z inwestorów podejmuje decyzje gospodarcze na podstawie zaudytowanego bilansu, który dociera do wiadomości publicznej po 6 miesiącach? Można założyć że gdyby inwestorzy nabywali papiery wartościowe na podstawie wyniku finansowego to może nie byłoby kryzysów gospodarczych. Przez świat przetacza się dyskusja o nieprzydatności informacji finansowych, bo za późno dostarczane i zbyt skomplikowane. Nie chodzi o to, że są niepotrzebne, tylko o to, że są nieodpowiednie.

Nadal natomiast ignorowani są inni odbiorcy sprawozdań finansowych, jak: adwokaci, prokuratorzy, sędziowie w sądach karnych i gospodarczych, inspektorzy NIK, CBA, CBS, którzy podejmują decyzje dotyczące ludzkich losów na podstawie tych właśnie sprawozdań finansowych. Krąg odbiorców sprawozdań finansowych, nie tylko się rozszerza, ale przede wszystkim bardzo się ostatnio zmienił.

Obecnie definicja odbiorcy sprawozdań finansowych powinna dziś brzmieć: „odbiorca sprawozdań finansowych to każda osoba, która na podstawie sprawozdań finansowych podejmuje wiążące decyzje”. Taka definicja uniwersalizuje krąg odbiorców i nie eksponuje inwestora [Kamela-Sowińska 2011]. Jest też dowodem na to, że rachunkowość jest nauką społeczną [więcej zob. Kamela-Sowińska 2013].

Potrzebna jest zatem nowa teoria rachunkowości, która będzie odpowiadać nie tylko na kryzysy gospodarcze, rolę oraz udział w nich rachunkowości, ale zwróci także uwagę na niedoceniany przez księgowych i biegłych rewidentów narastający wpływ zjawisk i decyzji o charakterze globalnym

i politycznym na wycenę bilansową dokonywaną w systemie rachunkowości oraz na społeczny charakter rachunkowości.

2. Umowa społeczna

Idea umowy społecznej łączy kilka różnych teorii, głównie filozoficznych, których obszar dotyczy umów dorozumianych, za pomocą których ludzie tworzą społeczeństwa i utrzymują porządek społeczny. Generalnie idea umowy społecznej mieści się w obszarze teorii prawnopolitycznych występujących w doktrynach prawa natury, wg którego powstanie społeczeństwa i państwa następuje w wyniku dobrowolnego łączenia się osób żyjących w wolności naturalnej w drodze porozumienia się między sobą i zawarcia umowy. Teoria umowy społecznej jest podstawą historycznie ukształtowanego poglądu, że każda legalna władza państwowa musi uzyskać zgodę społeczeństwa. Różni autorzy teorii umowy społecznej podejmują próby wyjaśnienia, dlaczego w interesie własnym jednostki leży dobrowolna zamiana swobody działania (zwanego swobodą działania lub prawami naturalnymi) na rzecz korzyści wynikających z tworzenia struktur społecznych (teoria umowy społecznej, *social contract theory*) [Internetowa encyklopedia filozofii].

Podstawowym pojęciem dla wyjaśnienia teorii umowy społecznej jest suwerenna wola, którą na mocy tejże umowy wszyscy członkowie społeczeństwa zobowiązują się szanować. Problemem w obszarze teorii umowy społecznej jest definicja pojęcia suwerenna wola. Jako pierwszy teorie suwerennej woli wyłożył Platon w *Obronie Sokratesa* [2007]. Największy wkład do rozwoju idei umowy społecznej mają T. Hobbes (*Lewiatan* 1651), J. Locke (*Drugi traktat o rządzie. Treatise on Government* 1689) i J.J. Rousseau (*Umowa społeczna lub zasady politycznego prawa* 1762). Są oni najsłynniejszymi filozofami kontraktualizmu, który dał podwaliny współczesnej demokracji.

Umowa społeczna i wiążące się z nią prawa i obowiązki obywatelskie nie są ani naturalne, ani ostateczne, a umowa społeczna jest środkiem do osiągnięcia celu dla dobra ogółu i jest uzasadniona tylko wtedy, kiedy przynosi powszechne korzyści. Trudno jest jednoznacznie zdefiniować pojęcia: dobra wspólnego, dobra ogółu czy korzyści powszechnych. Przez setki lat propagowano idee dobra wspólnego, bez względu na jego zdefiniowanie. Także w Polsce podejmowano takie inicjatywy. Wymienię jedną z najbardziej znanych, jest to Karta Powinności Człowieka proklamowana 2 września 2000 roku w Gdańsku.

Ponieważ prawa wiążą się ze zgodą na umowę, ci, którzy nie wypełniają zobowiązań umowy, na przykład poprzez popełnianie przestępstw, ryzykują utratę części praw, a reszta społeczeństwa powinna chronić się przed działaniami

przestępców. Bycie członkiem społeczeństwa oznacza wzięcie odpowiedzialności za przestrzeganie jego zasad, wraz z groźbą kary za ich pogwałcenie.

Teoria umowy społecznej odegrała znaczącą rolę nie tylko w formowaniu filozoficznego podejścia do pojęcia: człowiek, społeczeństwo, państwo czy polityka, ale odegrała także znaczną rolę w ekonomii i w obszarze zagadnień moralnych oraz prawnych. Do najbardziej rozpoznawanych należą rozważania D. Gauthiera [1986, 1990, 1991a, b], J.M. Buchanana, J. Rawlsa, D. Dworkina. Zaowocowało to powstaniem nurtu badawczego zwanego kontraktualizmem, który upatruje w umowie podstawę i genezę norm prawa publicznego oraz norm moralnych. Zacytuję za M. Chmielińskim [Chmieliński] poglądy mało znanego kanadyjskiego filozofa D. Gauthiera.

„David Gauthier nie rozpatruje umowy społecznej ani w kategoriach historycznego faktu, ani też w kategoriach hipotetycznego porozumienia. Jest ona dla niego częścią ideologii charakterystycznej dla zachodniego kręgu kulturowego. Myślenie w kategoriach umowy społecznej stanowi jego zdaniem składnik głębokiej, osobowościowej struktury współczesnego »człowieka Zachodu«, a więc struktury leżącej u podstaw jego myślenia o samym sobie, społeczeństwie, państwie, moralności i prawie. Gauthier stara się dowieść, że kontraktualizm jest pożądanym, choć z perspektywy moralnej jednocześnie kontrowersyjnym, fundamentem struktury osobowości współczesnego »człowieka Zachodu«. Podstawowym problemem, z jakim boryka się on w swojej koncepcji, jest dowiedzenie wyłącznie na podstawie instrumentarium teoretycznego – że *homo oeconomicus* zdolny jest do kooperacji z innymi *homini oeconomici*. Ponieważ zdolność do kooperacji stanowi podstawowe założenie antropologiczne spójnej teorii umowy społecznej, to pytanie Gauthiera staje się fundamentalnym pytaniem o warunki możliwości umowy społecznej w ogóle”.

Także w literaturze krajowej można znaleźć rozważania dotyczące umowy społecznej, w szczególności w odniesieniu do idei społecznej odpowiedzialności biznesu. Piszą o tym B. Iwasieczko [2009], G. Baran [2010], H. Zboroń [2013] oraz J. Filek [2009] czy autorzy artykułów w pracy zbiorowej pt.: *Społeczna odpowiedzialność biznesu w obszarze przedsiębiorczości* [Wołoszyn 2012].

W literaturze jest wiele definicji i określeń społecznej odpowiedzialności biznesu i jest ona definiowana z uwypukleniem różnych jej aspektów. Same-lak [2013] wymienił ich 11:

- „1. Szeroki nurt ideowy, w którym zawiera się wiele koncepcji przyjmujących formę swego rodzaju powinności, jakie przedsiębiorstwo ma wykonywać na rzecz społeczeństwa [...].
2. Realizowana w strategii przedsiębiorstwa szeroko rozumiana koncepcja obejmująca kilka zagadnień: od relacji z pracownikami i przejrzystości

wobec udziałowców, poprzez zaangażowanie w rozwój lokalnej społeczności do standardów etycznych wdrażanych także wobec dostawców.

3. Podejście, które na etapie budowania długookresowej strategii i działań operacyjnych dobrowolnie uwzględni interesy społeczne [...].
4. Koncepcja, która zakłada konieczność uwzględniania przez przedsiębiorstwa skutków swojego funkcjonowania w określonym środowisku społecznym i naturalnym.
5. Proces poznawania i włączania zmieniających się oczekiwań społecznych do strategii zarządzania przedsiębiorstwem [...].
6. Koncepcja, której istotą jest nawiązywanie przez przedsiębiorstwo (organizację) dialogu ze środowiskiem, w którym funkcjonuje [...].
7. Budowanie przez przedsiębiorstwo trwałych, pozytywnych relacji ze wszystkimi zainteresowanymi stronami [...].
8. Strategia zarządzania, która pozwala minimalizować ryzyko i maksymalizować szanse na powodzenie przedsiębiorstwa w długim okresie [...].
9. Stałe zobowiązanie przedsiębiorstw do zachowań etycznych i przyczyniania się do ekonomicznego rozwoju [...].
10. Odpowiedzialność przedsiębiorstw za ich wpływ na społeczeństwo [...].
11. Odpowiedzialność organizacji za wpływ jej decyzji i działań na społeczeństwo [...].”

Idea społecznej odpowiedzialności biznesu może być także traktowana jako konstrukt myślowy, projekt zmiany społecznej, który po jej upowszechnieniu może się stać regulatorem społecznych praktyk [Zboroń 2013].

Powszechnie opisywany w literaturze model CSR stworzył A.B. Carroll [Carroll 1993, s. 35], który opierając się na piramidzie potrzeb Masłowa, zaproponował czteroczęściowy model społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, wyodrębniając kategorie odpowiedzialności ze względu na stopień oczekiwań społecznych. U podstawy piramidy znajdują się odpowiedzialność ekonomiczna i prawna. Odpowiedzialność ekonomiczna oznacza konieczność co najmniej przetrwania przedsiębiorstwa. Kolejny poziom to odpowiedzialność prawna, przedsiębiorstwo, dążąc do zysku musi przestrzegać prawa, musi funkcjonować zgodnie z prawem i stosować się do przepisów obowiązujących w jego otoczeniu. Wyżej na drabinie znajduje się odpowiedzialność etyczna, rozumiana jako moralna działalność, czyli jako działania sprawiedliwe i godziwe. Na szczycie znajduje się odpowiedzialność dobrowolna lub filantropijna, której źródłem są dobrowolne decyzje przedsiębiorstwa, przez nikogo nie narzucana, ani wymagana, ani wymuszana prawnie. To działalność, która jest najwyżej ceniona [Rybak 2001]. M. Rybak [2008, s. 48] twierdzi także, że istotne jest zatem ustalenie dla poszczególnych grup interesariuszy tych obszarów ich zainteresowań, które pozwolą na określenie

treści i zakresu społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, uwzględnianych w zarządzaniu nimi.

Skoro tak jest, a zgadzam się ze stwierdzeniami Rybaka, to niezbędne staje się sformalizowanie oczekiwań interesariuszy w stosunku do przedsiębiorstw. Ta formalizacja dokonuje się za pomocą teorii legitymizacji.

Legitymizację definiuje się jako cechę systemu politycznego gwarantującą rządzącym moc stanowienia i podejmowania wiążących decyzji, które będą do przyjęcia przez rządzonych [Słownik politologii 2008]. Legitymizacja władzy jest ściśle powiązana z legitymizacją prawa. Prawo legitymizowane to prawo, które odpowiada pewnym kryteriom wartości (sens normatywny), lub prawo, które jest faktycznie przestrzegane (sens empiryczny). Uzasadnienie podstaw obowiązywania prawa różniło się w zależności od doktryny filozoficzno-prawnej i wywodzone było z istoty najwyższej, natury ludzkiej, rozumu filozoficznego czy procedury [Mikołajczyk 2007, s. 169–170].

Legitymizacja, o której mowa w ramach CSR, to stwierdzenie, że przedsiębiorstwo może być spokojne o swoją egzystencję tylko wtedy, kiedy jest postrzegane jako działające według wartości i norm społecznych. Jako jedni z pierwszych pisali o tym R. Gray, D. Owen, C. Adams [1996] i C.K. Lindblom [1994]. Teoria legitymizacji opiera się na założeniu, że istnieje umowa społeczna między przedsiębiorcami, biznesem a społeczeństwem, która pozwala działać przedsiębiorstwom tak długo, jak długo działają one w zgodzie z wartościami i normami społecznymi. I właśnie dlatego od przedsiębiorstw, szczególnie tych, których działalność bezpośrednio wpływa na środowisko naturalne, oczekuje się ujawniania informacji celem zachowania ich legitymizacji do działania w przestrzeni społecznej poprzez publikowanie raportów ze społecznej odpowiedzialności [Gray, Kouhy i Lavers 1995, s. 44–77].

O legitymizacji w rachunkowości pisała M. Łada i A. Kozarkiewicz w *Teorii legitymizacji w badaniach z zakresu rachunkowości* [2013]. Zgadzam się z autorkami, że rozważania nad teorią legitymizacji mogą stać się istotnym elementem teorii rachunkowości, szczególnie wzbogacone rozważaniami o społecznej akceptacji rozwiązań, o istotnych kwestiach społecznych, roli zaufania społecznego, konieczności uwiarygodniania i uzasadniania przyjmowania zasad i reguł funkcjonowania, konieczności informowania interesariuszy zewnętrznych i wewnętrznych, tworzeniu certyfikacji oraz standardów rachunkowości.

Literatura przedmiotu wskazuje, że idea CSR jest traktowana jako idea umowy społecznej. J. Filek [2009] pisze nawet, że: „Traktując CSR jako nową umowę społeczną, należy zwrócić uwagę na jej dwa poziomy. Pierwszy z nich to poziom świata gospodarki – umowa między społeczeństwem

a podmiotami świata gospodarczego. Drugi, to umowa pomiędzy zarządem firmy a wszystkimi interesariuszami. Co do drugiego poziomu można powiedzieć, że zakładający firmę powtarzają gest zakradania społeczeństwa, choć w znacznie zminiaturyzowanej postaci”.

Dla rozważań zawartych w niniejszym artykule istotna jest jednak odpowiedź na pytanie, czy raportowanie gospodarcze w ramach społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, sporządzane na podstawie umowy społecznej i legitymizowane daje także korzyści ekonomiczne w postaci przewagi konkurencyjnej. W mojej ocenie nie daje. Argumenty przedstawiam poniżej.

2.1. Przewaga konkurencyjna

Przewaga konkurencyjna jest to uzyskanie przez przedsiębiorstwo nadrzędnej pozycji wobec większej liczby konkurentów. Przewaga konkurencyjna jest miarą funkcjonowania przedsiębiorstwa na rynku i pozwala na zaoferowanie klientowi usług lub produktów odpowiadających jego oczekiwaniom, ale lepszych niż oferuje konkurencja. Ta przewaga może wyrażać się w wyższej jakości produktu, niższej cenie lepszej obsłudze lub kompleksowym zaspokajaniu potrzeb klienta.

W klasycznej literaturze marketingu można znaleźć podział na trzy podstawowe zakresy przewagi konkurencyjnej, które przytoczę za L. Garbarski, I. Rutkowski, W. Wrzosek [2000, s. 116–133] oraz A. Styś [1999, s. 136–151]:

- 1) przewaga jakościowa,
- 2) przewaga cenowa,
- 3) przewaga informacyjna.

Przewaga jakościowa to działania i instrumenty marketingowe, które mogą ulegać zmianom jakościowym, np. produkt, opakowanie, dystrybucja, usługi i warunki ich oferowania. Następuje to w drodze nadanie tym instrumentom wyższej lub odmienniej jakości niż konkurencji przedsiębiorstwa, jak i poprzez dostosowanie ich do preferencji nabywców, co skutkuje osiągnięciem przewagi jakościowej.

Przewaga cenowa stanowi podstawę do osiągnięcia przewagi w sposób, który jest bezpośrednio związany z materialnym zainteresowaniem nabywców. Wymaga to kształtowania cen na niższym poziomie, jak i stosowania innych instrumentów zainteresowania nabywców, takich jak: promocje, upusty, bonusy, na wyższym poziomie, niż czyni to konkurencja.

Z punktu widzenia celu głównego artykułu najistotniejsza jest przewaga informacyjna. Informacja jest narzędziem generującym wiedzę, ale nie jest samą wiedzą. Informacja jest powiązana z czasem, może być świeża bądź nie. Ma więc cechy produktu, a więc może być sprzedawana i kupowana

[Dziekański 2012]. Przewaga informacyjna związana z procesami tworzenia i rozpowszechniania informacji może pełnić dwie funkcje:

- 1) pomocniczo-usługową w trakcie uzyskiwania przez przedsiębiorstwo przewagi konkurencyjnej, co jest związane z informowaniem nabywców o wyższym lub innym niż dotychczas poziomie jakości lub niższym niż u konkurentów poziomie cen, jak i innych oferowanych korzyściach;
- 2) autonomiczną, której celem jest kształtowanie preferencji nabywców w sposób bardziej skuteczny, niż czyni to konkurencja z zachowaniem dotychczasowego poziomu jakości i cen.

Rozwój globalnego społeczeństwa informacyjnego sprawia, że informacja jest traktowana jako dobro ekonomiczne, podstawowy zasób i podstawowa kategoria ekonomiczna. Żyjemy w świecie instytucji, które wpływając na podejmowane przez nas decyzje, kreują rzeczywistość zarówno społeczną, jak i gospodarczą. Analiza tak działających instytucji pozwala zidentyfikować, wyodrębnić i wypromować te instytucje, które mogą przyczynić się do ewolucji społeczeństwa i gospodarki w pożądanym kierunku [Zachorowska-Mazurkiewicz za: Dziekański 2012]. Informacja jest tym elementem, który może wynieść korporację na wyżyny światowego biznesu, ale i tym, który może ją zniszczyć [Kamela-Sowińska 2005].

E. Mączyńska [2011, s. 64] stwierdza, że obecnie następują zmiany w fundamentalnych dla ustroju gospodarczego polach:

- 1) dokonuje się tzw. trzecia rewolucja przemysłowa (informacyjna),
- 2) w systemie komunikacji społecznej język cyfrowy wypiera słowo drukowane,
- 3) prawdziwych kapitalistów już prawie nie ma, obecna forma kapitalizmu to kapitalizm menedżerski z postępującą autonomizacją władzy menedżerów; na szczycie stratyfikacji społecznej znajdują się menedżerowie i arystokracja sieciowa, a na samym dole – konsumtariat, czyli warstwa nieprzystosowana do wymogów gospodarki wirtualnej.

Zmiany w świecie gospodarczym dokonują się w sposób rewolucyjny i wymuszają nowy język opisu rzeczywistości, który pomija rachunkowość i sprawozdawczość finansową. Rynki finansowe, pieniądz instytucjonalny porozumiewają się, usuwając dotychczasowe bariery w komunikacji biznesowej i ograniczenia polityczne. Komunikacja tworzy sieć, a jej władcy tworzą „netokrację” – elitę decydentów współczesnego świata [Bard i Soderqvist 2000]. W takim świecie znacząco wzrasta rola przewagi konkurencyjnej. Kiedy przedsiębiorstwo osiąga jakościową przewagę konkurencyjną to jednocześnie zwiększa obszar operowania cenami. W ślad za uzyskaniem przewagi cenowej zwiększa obszar operowania instrumentami pozacenowymi. Natomiast uzyskując przewagę informacyjną, przedsiębiorstwo może kształtować

preferencje klientów. Rodzaj, wielkość, zakres, obszar terytorialny przewagi konkurencyjnej decyduje o tym, jaka będzie jej trwałość, co z kolei powoduje zwiększenie, jak i utrwalenie tej przewagi. Najwięcej napisał na ten temat M.E. Porter [2006]. Oprócz zasadniczych źródeł tej przewagi wymienia się takie, jak [Szarucki]:

- podstawowe umiejętności,
- przewagę czasową,
- zdolności wyróżniające,
- synergii transgraniczną.

Wraz z rozwojem gospodarczym, szczególnie wzrostem globalnej gospodarki, przewaga konkurencyjna stała się obszarem badań na gruncie ekonomii i zarządzania. Z tego powodu proces formowania się pojęcia przewagi konkurencyjnej miał charakter stopniowy i prowadził do powstania różnorodnych koncepcji. W ciągu ostatnich 20–30 lat, wyróżnia się trzy ujęcia kształtowania koncepcji przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa:

- 1) dawanie priorytetu źródłom zewnętrznym, które odnoszą się do specyfiki otoczenia zewnętrznego badanego podmiotu gospodarczego (teorie klasyczne);
- 2) koncentracja uwagi na źródłach wewnętrznych, które tkwią bezpośrednio w przedsiębiorstwie, czyli na zasobach przedsiębiorstwa (nowe koncepcje);
- 3) znaczenie źródeł zewnętrznych i wewnętrznych.

Zarówno w literaturze, jak i praktyce przedsiębiorstw coraz bardziej powszechna staje się opinia, że teorie klasyczne oparte na tradycyjnych źródłach przewagi nie wyjaśniają w pełni mechanizmów tworzenia i umacniania przewagi konkurencyjnej [Bednarz]. Współczesne koncepcje przewagi konkurencyjnej nawiązują do funkcjonowania przedsiębiorstw w stale zmieniające się rzeczywistości się często otoczenia rynkowego, technologicznego oraz konkurencyjnego. Wskazują na najważniejsze zasoby materialne, niematerialne oraz kompetencje, które podmioty gospodarcze powinny posiadać.

Jedną z podstawowych cech nowych koncepcji jest wysoka skłonność przedsiębiorstw do współpracy, a tym samym ograniczania konkurencji, tworzenia aliansów i porozumień. Jest to przedmiotem badań tzw. relacyjnej teorii konkurencji [Bednarz]. W warunkach szybkich zmian nowe strategie konkurencji polegają m.in. na atakowaniu konkurentów, intensyfikowaniu aktywności, wyjściu z rynku w odpowiednim momencie oraz przenoszeniu się na inne rynki, które pozwalają osiągać dalsze sukcesy. Żeby osiągać owe sukcesy trzeba, zgodnie z założeniami teorii przewagi konkurencyjnej, opłacać pola tej przewagi. Pytaniem jest, czy raportowanie CSR może być narzędziem uzyskania takiej przewagi. Otóż w mojej ocenie nie może.

Dowodem na to, że raportowanie CSR nie może być narzędziem uzyskania takiej przewagi jest zakres tych raportów proponowany przez różne organizacje zajmujące się tym zagadnieniem, jak i praktyczny zakres ujawnień wynikający ze stosowania tych raportów.

Dla przykładu przytoczę Wytyczne Global Reporting Initiative, które odpowiadają na pytanie; jak raportować i co raportować [za: Samelak 2013]: „Wytyczne GRI wymagają przeprowadzenia testów dotyczących czynników zewnętrznych i wewnętrznych. Określając w raporcie istotne zagadnienia, należy uwzględnić m.in. następujące czynniki:

1) zewnętrzne:

- a) główne zagadnienia i kwestie zrównoważonego rozwoju oraz wskaźniki wymieniane przez interesariuszy,
- b) główne zagadnienia i przyszłe wyzwania dla sektora wskazywane przez konkurencję i inne podmioty z danej branży,
- c) stosowne prawo, regulacje, umowy międzynarodowe lub dobrowolne o strategicznym znaczeniu dla przedsiębiorstwa i jego interesariuszy,
- d) możliwe do racjonalnego oszacowania wpływy, ryzyka i szanse (np. globalne ocieplenie, HIV-AIDS, ubóstwo) określone drogą gruntownych badań prowadzonych przez osoby o uznanej wiedzy i doświadczeniu lub przez organizacje eksperckie o uznanej renomie w danej dziedzinie,

2) wewnętrzne:

- a) kluczowe wartości, polityki, strategie, systemy zarządzania operacyjnego oraz długo i krótkoterminowe cele przedsiębiorstwa,
- b) punkt widzenia/ oczekiwania interesariuszy, dla których sukces przedsiębiorstwa jest szczególnie ważny,
- c) istotne rodzaje ryzyka dla przedsiębiorstwa,
- d) czynniki krytyczne decydujące o sukcesie organizacyjnym,
- e) podstawowe kompetencje organizacji oraz sposób ich przyczyniania się do zrównoważonego rozwoju.

Wytyczne GRI wymagają przeprowadzenia testu zasady kompletności, to znaczy sprawdzenia, czy raport:

- 1) został opracowany z uwzględnieniem całego łańcucha wartości w ramach cyklu życia produktu i obejmuje wszystkie informacje – z wzięciem pod uwagę hierarchii ich ważności – które można racjonalnie uznać za istotne zgodnie z zasadami istotności, kontekstu zrównoważonego, uwzględniania interesariuszy;
- 2) obejmuje wszystkie podmioty, które spełniają kryteria jednostek znajdujących się pod kontrolą lub znaczącym wpływem przedsiębiorstwa raportującego;

- 3) ujmuje wszystkie istotne działania lub zdarzenia, które wystąpiły w raportowanym okresie oraz racjonalne oszacowania istotnych przyszłych skutków minionych zdarzeń, jeżeli te skutki można racjonalnie przewidzieć i są nieuniknione lub nieodwracalne;
- 4) nie pomija żadnych istotnych informacji, które mogą mieć wpływ na decyzje interesariuszy lub stanowić podstawę ich ocen, lub które odzwierciedlają istotne oddziaływania ekonomiczne i społeczne, a także wpływ na środowisko.

Zgodnie z Wytycznymi GRI należy przeprowadzić testy zasady porównywalności, tzn. sprawdzić czy:

- 1) można porównać raport i zawarte w nim informacje o ujęciu rok do roku,
 - 2) można porównać wyniki przedsiębiorstwa z odpowiednimi wielkościami stanowiącymi punkty odniesienia (benchmarking),
 - 3) są możliwe do zidentyfikowania i wyjaśnienia wszelkie istotne odchylenia między poszczególnymi raportowanymi okresami dotyczące zasięgu, zakresu, długości okresu,
 - 4) wykorzystuje się w raporcie powszechnie przyjęte protokoły gromadzenia, pomiaru i prezentacji informacji, w tym protokoły techniczne GRI dla wskaźników zawartych w wytycznych GRI,
 - 5) wykorzystuje się w raporcie suplementy branżowe GRI, o ile są dostępne.
- Testy zasady dokładności mają potwierdzić, czy:

- 1) w raporcie wskazano dane, które podlegają pomiarom,
- 2) techniki pomiaru danych i podstawy kalkulacji są odpowiednio opisane i mogą zostać odtworzone z pogłębionym rezultatem,
- 3) margines błędu dla danych ilościowych nie jest tak wysoki, aby mógł istotnie wpłynąć na zdolność interesariuszy do wyciągnięcia odpowiednich, ugruntowanych wniosków dotyczących wyników,
- 4) wskazano w raporcie, które dane podlegały oszacowaniu, a także opisano założenia i techniki wykorzystane w oszacowaniach lub wskazano, gdzie można znaleźć te informacje, stwierdzenia jakościowe zawarte w raporcie znajdują potwierdzenie w innych informacjach raportu oraz innym dostępnym materiale zawodowym”.

Zaprezentowałam tylko wycinek wymogów zwartych w Wytycznych GRI. Przecież to ekshibicjonizm informacyjny, odkrycie atutów i obszarów przewagi, podanie na talerzu konkurencji istotnych informacji. Mimo to w literaturze spotykamy twierdzenia:

1. „Sukces współczesnych przedsiębiorstw jest uzależniony nie tylko od osiągnięcia wysokiej sprawności ekonomicznej, ale również od społecznej akceptacji ich działań” [Śniezek 2014, s. 83].

2. „Należy przyjąć, że budowanie dużej i trwałej przewagi konkurencyjnej przez przedsiębiorstwo może się opierać na zasadach zrównoważonego rozwoju i koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu. Wdrożenie aspektów społecznych w proces zarządzania przedsiębiorstwem może doprowadzić do uzyskania trwałej przewagi konkurencyjnej, która powstaje w wyniku innowacyjności i rozwijania zasobów niematerialnych, takich jak: kapitał społeczny, reputacja oraz tworzenie przedsiębiorczego środowiska dla funkcjonowania organizacji gospodarczych” [Wołczek 2011 s. 324].
3. „Coraz więcej przedsiębiorstw dostrzega zalety tej formy sprawozdawczości. Jeżeli firma posiada strategię CSR, to raport, który powinien być jej niezbędnym elementem daje możliwość kontrolowania procesu dochodzenia do wyznaczonych celów. Ponadto raportujący podmiot, poprzez przekazywanie przejrzystych informacji dotyczących wpływu jego działalności na szeroko rozumiane otoczenie, może liczyć na wzrost zaufania i warygodności u interesariuszy, co współcześnie jest niezmiernie ważne. I wreszcie raport CSR jest dobrą odpowiedzią na rosnące oczekiwania inwestorów i analityków rynkowych, którzy mogą dzięki niemu lepiej oceniać ryzyka pozafinansowe” [Wołczek 2013, s. 245–246].
4. „Należy zgodzić się ze stwierdzeniem, że istotą raportu ze społecznej odpowiedzialności jest przedstawienie otoczeniu korzyści jakie odnosi społeczeństwo i poszczególni interesariusze z funkcjonowania organizacji gospodarczej, wskazaniu, że potrafi ona zachować równowagę między poszczególnymi aspektami jej działalności, co wymaga: twórczego, zindywidualizowanego podejścia, zrelatywizowanego do kraju, kultury, branży, wielkości firmy i wielu innych parametrów” [Iwasieczko 2009, s. 144].
Zgrabne sformułowania, jednak w żadnej z zacytowanych, jak i przeczytanych, a nie cytowanych w artykule, pozycji literatury w omawianym zakresie nie znalazłam przekonującego, rzetelnego dowodu naukowego, potwierdzonego badaniami praktyki gospodarczej, że sprawozdanie ze społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw przynosi tym przedsiębiorstwom korzyści ekonomiczne, o konkretnym zysku nie wspominając.

Te wątpliwości podziela H. Zboron [2013, s. 260], która pisze: „Można zatem powiedzieć, że sensem rozważań etyki gospodarczej jest przekonujące wykazanie, że gospodarowanie może być zarówno efektywne ekonomicznie, jak i poprawne etycznie, co byłoby zresztą zgodne ze społecznymi oczekiwaniami. W praktyce badawczej jednak, a dotyczy to szczególnie problematyki społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw, kwestia konfliktu wartości ekonomicznych i etycznych zwykle jest pomijana, co tym samym powoduje, że w rozważaniach o społecznej odpowiedzialności pobrzmiewa ton moralizowania. I konsekwentnie – im mniejszą wagę przywiązują etycy do kwestii

efektywności, tym mniejsza jest ich skuteczność oddziaływania na praktyków biznesu. Warto spróbować uświadomić sobie przyczyny tego stanu – wyjaśnić, jakie są źródła nieporozumień na linii ekonomia – etyka”.

Zakończenie

Na zakończenie sformułowano dwa wnioski.

1. Czytając artykuł, można by z pozoru przyjąć, że autorka jest przeciwna raportowaniu społecznej odpowiedzialności biznesu. Otóż nie jestem. Na dowód przytoczę artykuł [Kamela-Sowińska 2014]: „Przewiduję zmierzch rachunkowości w okresie dwóch generacji, tj. około 50 lat. Za rachunkowość w tym kontekście rozumiem system ewidencji i sprawozdawczości finansowej funkcjonujący od początku jej istnienia do lat 80. XX wieku. Zastąpi ją finansowy opis gospodarczy skrojony na miarę, na co dziś powszechnie używa się w literaturze anglojęzycznej terminu *tailor made accountiung*. Rachunkowość będzie tracić swój dotychczasowy charakter i będzie się przekształcać w naukę uniwersalnego opisu gospodarczego, gdzie rachunkowość narracyjna zastępuje wartości liczbowe” [PWC, The Future reporting]. Natomiast jestem przeciwna lukrowaniu rzeczywistości, opiniom bez dowodu, intuicyjnej ocenie i uleganiu modzie.
2. Umowa społeczna będąca podstawą legitymizacji sporządzania i ujawniania raportów ze społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw jest podstawą do zwolnienia zarządów tych przedsiębiorstw z zachowania przewagi konkurencyjnej w obszarze tego raportowania i wymusza na nich inne metody, drogi, sposoby szukania takiej przewagi, w tym takie, które mogą nie uzyskać akceptacji społecznej.

Bibliografia

- Baran, G., 2010, *Przejrzystość i legitymizacja działań jako społecznie odpowiedzialnego zarządzania w organizacjach publicznych*, w: *Organizacje komercyjne i niekomercyjne wobec wzmożonej konkurencji i wzrastających wymagań konsumentów*, Wyższa Szkoła Biznesu – National-Louis University, Nowy Sącz, s. 172–190.
- Bard, A., Soderqvist, J., 2000, *Netokracja, nowa elita władzy i życie po kapitalizmie*, Warszawa.
- Bednarz, J., *Klasyczne a nowe teorie przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstw*, <http://ekonom.ug.edu.pl/web/download.php?OpenFile=1051> [dostęp: 24.08.2014].

- Caroll, A.B, 1993, *Business and Society. Ethics and Stakeholder Management*, Ohio.
- Chmieliński, M., *Umowa społeczna jako ideologia Davida Gauthiera kontraktualizm moralny*, https://wpia.uni.lodz.pl/cms/pliki_upload/12Chmielinski2.pdf [dostęp: 24.08.2014].
- Dziekański, P, 2012, *Informacja jako dobro ekonomiczne będące źródłem przewagi konkurencyjnej*, Nierówności Społeczne a Wzrost Gospodarczy – <https://www.ur.edu.pl/file/16795/28.pdf> [dostęp: 9.09.2014].
- Ferguson, N., 2008, *Potęga pieniądza. Finansowa potęga świata*, Wydawnictwa Literackie, Warszawa.
- Filek, J., 2009, *Czy społeczna odpowiedzialność biznesu jest nową wersją umowy społecznej?*, *Prakseologia*, nr 149, s. 21–39.
- Garbarski, L., Rutkowski, I., Wrzosek, W., 2000, *Marketing*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Gray, R., Kouhy, R., Lavers, S., 1995, *Corporate Social and Environmental Reports: a Review of the Literature and a Longitudinal Study of UK Disclosure*, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 8 (2), s. 44–77.
- Gauthier, D., 1986, *Morals by Agreement*, Oxford University Press, 5th ed., July 9.
- Gauthier, D., 1990, *Moral Dealing. Contract, Ethics, and Reason*, Cornell University Press.
- Gauthier, D., 1991a, *Contractarianism and Rational Choice*, w: Vallentyne, P. (ed.), *Essays on David Gauthier's Morals by Agreement*, Cambridge University Press, New York.
- Gauthier, D., *Why Contractarianism?*, w: Vallentyne, P. (ed.), *Contractarianism and Rational Choice: Essays on David Gauthier's Morals by Agreement*, Cambridge University Press, New York, s. 13–30;
- Gray, R., Owen, D., Adams, C., 1996, *Accounting and Accountability, Changes and Challenges in Corporate Social and Environmental Reporting*, Prentice Hall, London.
- Internetowa encyklopedia filozofii, http://www.reggae.buzert.com/bGJ8XWYnYGd_WWxmfnphck1mZnk3Wiw2LSR2cW94dw.aspx [dostęp: 24.08.2014].
- Iwasieczko, B., 2009, *Ład korporacyjny a społeczna odpowiedzialność biznesu*, *Prace i Materiały Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego*, nr 1, s. 137–149.
- Kamela-Sowińska, A., 2005, *Kreatywna księgowość, czyli jak „wpadł Enron”*, *Prace Naukowe Wyższej Szkoły Handlu i Rachunkowości w Poznaniu*, Poznań.
- Kamela-Sowińska, A., 2011, *Geopolityka rachunkowości, czyli o zmierzchu rachunkowości, którą znamy*, w: Gierusz, J., Martyniuk, T. (red.), *Kluczowe problemy teorii i praktyki rachunkowości*, t. 1 – Sopot, Wydział Zarządzania Uniwersytetu Gdańskiego, Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Gdańsk.
- Kamela-Sowińska, A., 2013, *Czy rachunkowość to już nauka społeczna*, w: Karmańska, A. (red.), *Nauka o rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy*, Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa, Warszawa, s. 309–328.
- Kamela-Sowińska, A., 2014, *Globalne determinanty wartości we współczesnej rachunkowości*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, nr 76, s. 27–38.

- Kamela-Sowińska (red.), 2013, *Nauka rachunkowości na progu gospodarki opartej na wiedzy*, Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa, Warszawa.
- Kuhn, S., 2009, *Struktura rewolucji naukowych*, Wydawnictwo Aletheia, Warszawa.
- Lindblom, C.K., 1994, *The Implications of Organizational Legitimacy for Corporate Social Performance and Disclosure*, Paper presented at the Critical Perspective s on Accounting Conference, New York.
- Łada, M., Kozarkiewicz, A., 2013, *Teoria legitymizacji w badaniach z zakresu rachunkowości*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, nr 71, s. 161–175.
- McMilan, A., 2008, *Słownik politologii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Mayer, T., 1996, *Prawda kontra precyzja w ekonomii*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Mączyńska, E., 2011, *Dysfunkcje gospodarki w kontekście ekonomii kryzysu*, *Zeszyty Naukowe Polskiego Towarzystwa Ekonomicznego*, nr 9, Warszawa, s. 43–70.
- Mikołajczyk, A., 2007, *Legitymizacja prawa*, w: *Leksykon współczesnej teorii i filozofii prawa*, C.H., Warszawa, s. 169–170.
- Karmańska, A. (red.), 2013, *Nauka o rachunkowości ma progu gospodarki opartej na wiedzy. Polski sondaż środowiskowy*, Oficyna Wydawnicza Szkoła Główna Handlowa, Warszawa.
- Platon, 2007, *Obrona Sokratesa*, 2007, Ośrodek Myśli Politycznej.
- Porter, M.E., 2006, *Przewaga konkurencyjna. Osiąganie i utrzymywanie lepszych wyników*, Wydawnictwo ONE Press, Gliwice.
- Rawls, J., 1971, *A Theory of Justice*, Harvard University Press, Cambridge, Massachusetts, London, England.
- Rybak, M., 2001, *Spółeczna odpowiedzialność biznesu – idea i rzeczywistość*, *Gospodarka Narodowa*, nr 3.
- Rybak, M., 2008, *Etyka menedżerska – społeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Samelak, J., 2013, *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Styś, A., 1999, *Strategiczne planowanie marketingowe*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa.
- Szarucki, M., *Źródła przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa*, mailgrupowy. pl/.../10243 [dostęp: 25.08 2014].
- Śnieżek, E., 2014, *Spółeczna odpowiedzialność przedsiębiorstw w kontekście ponadczasowych przemyśleń profesor Elżbiety Burzym*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, nr 76(132).
- Wołczek, P., 2011, *Spółeczna odpowiedzialność biznesu źródłem przewagi konkurencyjnej*, *Zeszyty Naukowe*, nr 170, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
- Wołczek, P., 2013, *Raportowanie społecznej odpowiedzialności przedsiębiorstw*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 288, Wrocław.

- Wołoszyn, J., (red.), 2012, *Spółeczna odpowiedzialność biznesu w obszarze przedsiębiorczości*, Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego, Warszawa.
- Wołoszyn, J., Ratajczak, M., 2012, *Modele społecznej odpowiedzialności biznesu*, w: *Spółeczna odpowiedzialność biznesu w obszarze przedsiębiorczości*, Szkoła Główna Gospodarstwa Wiejskiego, Warszawa.
- Wyższa Szkoła Biznesu i Przedsiębiorczości w Ostrowcu Świętokrzyskim, *Informacja jako dobro ekonomiczne będące źródłem przewagi konkurencyjnej*, <http://www.ur.edu.pl/file/16795/28.pdf> [dostęp: 25.08 2014].
- Zboroń, H., 2013, *CSR – ku nowemu paradygmatowi*, Prace Naukowe Uniwersytetu we Wrocławiu, nr 288, s. 259–269.