

Andrzej Chodyński

prof. dr hab., Uniwersytet Andrzeja Frycza Modrzewskiego w Krakowie
<https://orcid.org/0000-0003-4962-5143>

Wojciech Huszlak

dr, Uniwersytet Andrzeja Frycza Modrzewskiego w Krakowie
<https://orcid.org/0000-0003-1272-8114>

Spółeczne i ekologiczne aspekty audytów - od ECSR do ESG

Streszczenie

Audyt wewnętrzny jest szeroko stosowany w różnego typu organizacjach, także przedsiębiorstwach. Interesujące są rozważania łączące pojęcie audytu wewnętrznego z teoriami i koncepcjami odnoszącymi się pośrednio lub bezpośrednio do problematyki zarządzania. W opracowaniu uwagę skupiono na możliwości wykorzystania audytu w realizacji koncepcji ECSR (Environmental Corporate Social Responsibility) w ramach doskonalenia organizacji, z uwzględnieniem działań na rzecz doskonałości procesowej. Zwrócono uwagę na rolę różnych norm, standardów i wytycznych, takich jak UN-Global Compact, ISO 26000, SA 8000, BSCI, ISO 14001 i EMAS.

Celem rozdziału jest konceptualizacja podejścia do audytu społecznego i ekologicznego jako narzędzia wspierającego osiągnięcie doskonałości organizacyjnej z wykorzystaniem założeń ECSR, wytycznych i standardów organizacji międzynarodowych oraz rezyliencji organizacyjnej, ze szczególnym uwzględnieniem funkcjonowania w warunkach kryzysów pozaekonomicznych. Przyjęto hipotezę, że praktyczna realizacja ECSR na rzecz doskonałości organizacyjnej z wykorzystaniem doskonalenia procesów odbywać się może poprzez realizację audytów wewnętrznych, także w związku z ESG, i odnosić się do dorobku współczesnych koncepcji zarządzania oraz sprawozdawczości społeczno-ekologicznej. Zastosowano metodę systematycznego przeglądu literatury. Efektem jest koncepcyjne ujęcie audytu społecznego

i ekologicznego w doskonaleniu organizacji w warunkach kryzysów pozaekonomicznych – wykorzystujące założenia ECSR i ESG.

Słowa kluczowe: ECSR, audyt społeczny i ekologiczny, ESG, CSR, rezyliencja organizacyjna, model EFQM, doskonałość organizacyjna

Social and environmental aspects of audits: from ECSR to ESG

Abstract

Internal audit is widely used in various types of organizations, including enterprises. It is interesting to consider combining the concept of internal audit with theories and concepts relating directly or indirectly to management issues. In the study, attention was focused on the possibility of using audit in the implementation of the ECSR (Environmental Corporate Social Responsibility) concept in the framework of organizational improvement, taking into account activities for process excellence. Attention was paid to the role of various standards, norms and guidelines, such as UN-Global Compact, ISO 26000, SA 8000, BSCI, ISO 14001 and EMAS.

The purpose of the chapter is to conceptualize the approach to social and environmental auditing as a tool to support the achievement of organizational excellence using the assumptions of ECSR, guidelines and standards of international organizations and organizational resilience, with a particular focus on operating under conditions of non-economic crises. It was hypothesized that the practical implementation of ECSR for organizational excellence using process improvement can take place through the implementation of internal audits, including in connection with ESG, and refer to the achievements of modern management concepts and social-ecological reporting. A systematic literature review method was used. The result is a conceptual account of social and environmental auditing in improving organizations under conditions of non-economic crises – using the assumptions of ECSR and ESG.

Keywords: ECSR, social and environmental audit, ESG, CSR, organizational resilience, EFQM model, organizational excellence

Wprowadzenie

Audyty wewnętrzne są szeroko stosowane w różnego typu organizacjach, w tym przedsiębiorstwach. Interesujące są rozważania łączące pojęcie audytu wewnętrznego z teoriami i koncepcjami odnoszącymi się pośrednio lub bezpośrednio do problematyki

zarządzania. W niniejszym opracowaniu uwagę skupiono na możliwości wykorzystania audytu w realizacji koncepcji ECSR (Environmental Corporate Social Responsibility) w ramach doskonalenia organizacji, z uwzględnieniem działań na rzecz doskonałości procesowej. Ta ostatnia realizowana może być w ramach osiągnięcia dojrzałości projektowej. W literaturze przedmiotu podane są praktyczne wskazówki realizacji audytu CSR (Corporate Social Responsibility)¹. W praktyce przeprowadzenie takiego audytu jest oferowane przez wyspecjalizowane firmy, m.in. w oparciu o takie dokumenty jak UN-Global Compact (UNGC), ISO 26000, SA 8000 (Social Accountability International SA 8000 standard), BSCI (Business Social Compliance Initiative)², AccountAbility AA1000 standard, Global Reporting Initiative Sustainability Reporting Guidelines, Verité Monitoring Guidelines, a także Green Globe Certification Standard, ISO 14000, FTSE Group – FTSE4Good Index, The United Nations Global Compact – Communication on Progress (COP) Report³. Audyt związany z ochroną środowiska naturalnego opiera się na normach serii ISO 14001 i EMAS (Eco-Management and Audit Scheme)⁴.

W praktyce zarządzania występuje określenie ESG (Environmental, Social and Governance), łączące nastawienie społeczne (kojarzone często z CSR), związane ze środowiskiem naturalnym oraz z realizacją dobrych praktyk ładu korporacyjnego. Zwraca się uwagę, że w spółkach notowanych w obrocie regulowanym działania kojarzone z CSR są dodatkowo wzmocnione zasadami ładu (nadzoru) korporacyjnego. CSR jest rozpatrywany w aspekcie przynoszenia korzyści interesariuszom, dotyczy także ochrony środowiska naturalnego. Ład korporacyjny odnosi się do interesariuszy

¹ R. Morimoto, J. Ash, C. Hope, *Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice*, „Journal of Business Ethics” 2005, t. 62, nr 4, s. 315–325.

² CSR – Social Audit – Supplier Audits, CSR Company International, <https://www.csr-company.com/our-services/csr-audit> [dostęp: 5.02.2023].

³ R. De, *CSR Audit vs Corporate Responsibility Index*, 19.06.2022, <https://www.rupanjanade.com/post/csr-audit-vs-corporate-responsibility-index> [dostęp: 5.02.2023].

⁴ Ch.A. Owusu, S. Frimpong, *Corporate Social and Environmental Audit: Perceived Responsibility or Regulatory Requirement?*, „Research Journal of Finance and Accounting” 2012, t. 3, nr 4, s. 47–56.

w ramach relacji pomiędzy kadrą zarządzającą spółek, ich organami zarządczo-nadzorczymi a interesariuszami. Ważna rola przypada systemowi nadzoru korporacyjnego, wpływającemu z jednej strony na efektywne wykorzystanie zasobów, z drugiej zaś – na wzmacnianie zaufania interesariuszy, w tym inwestorów, do podmiotów gospodarczych⁵. W literaturze przedmiotu opisywane są doświadczenia z audytów związanych z ESG⁶. Audyty ESG realizowane są głównie w dużych przedsiębiorstwach. Działania regulatorów w zakresie raportowania niefinansowego mają wpływ na coraz większe zainteresowanie firm usługami audytów ESG. Z uwagi na stosunkowo nowy i przez to słabo znany przedsiębiorstwom obszar, realizacja działań audytowych odbywa się głównie z udziałem firm doradczych. Wskazuje się na znaczenie dokładności i przejrzystości. Nawet niewielkie błędy czy nieścisłości mogą prowadzić do utraty zaufania ze strony inwestorów i innych interesariuszy. Istotnym aspektem wynikającym z prowadzonych audytów jest wsparcie kierownictwa. Bez wsparcia ze strony liderów organizacji audyty mogą nie przynieść oczekiwanych korzyści. Audyt ESG są bardziej złożone niż tradycyjne audyty finansowe. Obejmują szeroki zakres kwestii, od emisji CO₂, poprzez prawa pracowników, po standardy zarządzania. Z tego powodu wskazuje się na znaczenie edukacji. Kierownictwo i wielu pracowników może nie być świadomych znaczenia ESG, stąd nabywanie kompetencji w tym zakresie jest kluczowe dla zapewnienia, że wszyscy w organizacji rozumieją i są zaangażowani w cele ESG. Ma to również związek z interakcją z interesariuszami. Aktywne angażowanie interesariuszy – takich jak inwestorzy, klienci czy społeczności lokalne – jest kluczowe, aby zrozumieć ich oczekiwania i potrzeby w zakresie ESG. Audytorzy wskazują również, że złożoność tematyki ESG wymaga stałego monitoringu, aby organizacja mogła dostosowywać się do zmieniających się warunków.

⁵ A. Duliniec, *Inwestowanie społecznie odpowiedzialne – przejściowa moda czy trwała tendencja?*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie” 2015, nr 1 (937), s. 39–49.

⁶ J. Lee, S. Kim, E. Kim, *Environmental Responsibility, Social Responsibility, and Governance from the Perspective of Auditors*, „International Journal of Environmental Research and Public Health” 2022, t. 19, nr 19, 12181.

Dyskutowane są wzajemne zależności między CSR, ładem korporacyjnym i audytowaniem⁷. Opracowane zostały praktyczne wskazówki związane z wykorzystaniem istniejących standardów, np. Global Reporting Initiative (GRI) czy Sustainability Accounting Standards Board (SASB) dla raportowania ESG⁸.

W praktycznych zaleceniach audytu ESG (określanego także jako audyt zrównoważonego rozwoju) wskazuje się na trzy obszary samooceny: praktyki inwestycyjne, działalność proekologiczną (np. zużycie energii, recykling) oraz praktyki konsumenckie. Audyt zrównoważonego rozwoju może służyć do pomiaru CSR poprzez określenie i ocenę stopnia wykorzystania zrównoważonych praktyk biznesowych⁹.

W przypadku traktowania nastawienia proekologicznego jako znaczącego czynnika budowy przewagi konkurencyjnej podmiotów gospodarczych, w szczególności w sytuacji funkcjonowania w sektorach o dużym zagrożeniu dla środowiska naturalnego, znaczną wagę przywiązuje się do koncepcji ekologicznej odpowiedzialności biznesu (także w ramach CSR)¹⁰, a w bardziej rozwiniętej formie – ECSR.

Badania roli czynnika ekologicznego wskazują na niedocenywanie ochrony środowiska w ramach CSR. Przykładowo przedsiębiorstwa budowlane podejmują działania w tym zakresie głównie związane bezpośrednio z realizowanymi zadaniami dotyczącymi budownictwa. Do podejmowania działań szerszych, o charakterze bardziej uniwersalnym, bardziej skłonne są przedsiębiorstwa duże¹¹. Rów-

⁷ R. Kurihama, *Role for Auditing in Corporate Social Responsibility and Corporate Governance: Under New Corporate View*, „Corporate Ownership & Control” 2007, t. 5, nr 1, s. 109–119.

⁸ *The Role of Auditors in Company-Prepared Information: Present and Future*, CAQ. Center for Audit Quality, 2019, https://thecaqprod.wpenginepowered.com/wp-content/uploads/2020/01/caq_role_of_auditors_present_future_2019-12.pdf [dostęp: 5.02.2023].

⁹ *What is a Sustainability Audit?*, ESG. The Report, <https://esgthereport.com/what-is-a-sustainability-audit/> [dostęp: 5.02.2023].

¹⁰ A. Chodyński, *Odpowiedzialność ekologiczna w proaktywnym rozwoju przedsiębiorstw*, Krakowskie Towarzystwo Edukacyjne sp. z o.o. – Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2011, s. 50–59.

¹¹ M. Halaburda, A. Bernaciak, *Environmental Protection in the Perspective of CSR Activities Undertaken by Polish Enterprises of the Construction Industry*, „Ekonomia i Środowisko” 2020, t. 75, nr 4, s. 122–133.

nocześnie obserwuje się wzrost znaczenia zachowań proekologicznych w skali globalnej¹².

Audyt uwzględniający aspekty społeczne i ekologiczne nabiera szczególnego znaczenia w związku z nową dyrektywą UE dotyczącą spółek giełdowych i obowiązkowej sprawozdawczości korporacyjnej w zakresie zrównoważonego rozwoju (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD¹³, weszła w życie 5 stycznia 2023 r.), oraz tzw. Taksonomią UE¹⁴. Regulacje te wynikają z założeń Zielonego Ładu UE. Należy ponadto zwrócić uwagę na zjawisko kryzysu. W literaturze przedmiotu dyskusja najczęściej dotyczy kryzysów ekonomicznych. Andrzej Chodyński zwraca uwagę na coraz częstsze kryzysy pozaekonomiczne oraz ich rosnący wpływ na funkcjonowanie organizacji. W szczególności dotyczy to aspektów związanych ze środowiskiem naturalnym¹⁵. W tym kontekście należy upatrywać roli audytu, wspierającego proces zarządzania ryzykiem, oraz szerzej – rezyliencji organizacyjnej.

Celem niniejszego rozdziału jest konceptualizacja podejścia do audytu społecznego i ekologicznego jako narzędzia wspierającego osiągnięcie doskonałości organizacyjnej z wykorzystaniem założeń ECSR, wytycznych i standardów organizacji międzynarodowych oraz rezyliencji organizacyjnej, ze szczególnym uwzględnieniem funkcjonowania w warunkach kryzysów pozaekonomicznych. Przyjęto następującą hipotezę: praktyczna realizacja ECSR na

¹² H. Tian, X. Liu, *Pro-Environmental Behavior Research: Theoretical Progress and Future Directions*, „International Journal of Environmental Research and Public Health” 2022, t. 19, nr 11, 6721.

¹³ *Corporate sustainability reporting*, European Commission, [https://https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en](https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en) [dostęp: 5.02.2023].

¹⁴ Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniające rozporządzenie (UE) 2019/2088, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32020R0852> [dostęp: 23.09.2023].

¹⁵ A. Chodyński, *Kryzys pozaekonomiczny przedsiębiorstwa – ekologiczny aspekt rezyliencji organizacyjnej*, [w:] *Zrównoważony rozwój, systemy informacyjne i zarządzanie bezpieczeństwem w perspektywie długoterminowej przedsiębiorstw*, red. A. Chodyński, D. Fatuła, M.A. Leśniewski, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2022, s. 11–31.

rzecz doskonałości organizacyjnej z wykorzystaniem doskonalenia procesów odbywać się może poprzez realizację audytów wewnętrznych, także w związku z ESG, i odnosić się do dorobku współczesnych koncepcji zarządzania oraz sprawozdawczości społeczno-ekologicznej.

Dostępne są oferty dotyczące wykonania audytu ESG przez różne organizacje, przykładowo w oparciu o przegląd czynników ESG pod względem ich zgodności z normami¹⁶, oferta opracowań wskazujących na znaczenie audytu ESG¹⁷ czy usługa zmierzająca do wydania certyfikatu ESG wychodząca od identyfikacji istotnych ryzyk ESG¹⁸.

Rola audytu wewnętrznego w organizacji. Podstawy teoretyczne i aspekty społeczno-ekologiczne

Znaczenie audytu wewnętrznego wynika z faktu, że wspiera on organizację w osiąganiu celów poprzez ocenę i dążenie do poprawy efektywności procesów: zarządzania ryzykiem, kontroli i ładu organizacyjnego¹⁹. Wykorzystuje podejście systematyczne i metodologiczne, nastawiony jest na korygowanie wykrytych niedociągnięć w systemach. W dyskusji nad audytem wewnętrznym wskazuje się, że audyt, stanowiąc element kontroli wewnętrznej, wykracza poza tę kontrolę, nadzorując także mechanizmy tej kontroli. W ramach kontroli wewnętrznej audyt ma zapewnić, że system kontroli

¹⁶ *Audyt ESG*, Agencja Ratingu Społecznego, <http://www.audytesg.bxm.pl/audyt-esg.html> [dostęp: 7.02.2023].

¹⁷ *Prioritizing Environmental, Social and Governance: Exploring Internal Audits Role as a Critical Collaborator*, 8.02.2022, The Institute of Internal Auditors, https://www.theiia.org/en/content/research/foundation/2022/prioritizing-environmental-social-and-governance-exploring-internal-audits-role-as-a-critical-collaborator/?_cldee=b-2ZmaWNIQGlpYS5vcmcucGw%3d&recipientid=contact-b397ecc82ac-9446d88aa20a3994f1469-bd15a00ed61c4aacbb2e1e197b08ee88&esid=b5e dbeda-0994-ec11-a310-00155dc118e5 [dostęp: 7.02.2023].

¹⁸ SGS, <https://www.sgs.pl/pl-pl/campaigns/uslugi-sgs-w-zakresie-esg/certyfikacja-esg> [dostęp: 8.02.2023].

¹⁹ P. Bojda, *Audyt wewnętrzny jako metoda usprawnienia działalności firmy*, „Journal of Modern Management Process” 2016, t. 1, nr 1, s. 50–58.

wewnętrznej działa w sposób właściwy. Sama kontrola wewnętrzna koncentruje swoją uwagę na wykrywaniu błędów i nieprawidłowości w odniesieniu do konkretnych sytuacji, biorąc pod uwagę określenie odpowiedzialności²⁰.

Audyt wewnętrzny jest realizowany jako operacyjny lub finansowy. Obejmuje m.in. zagadnienia legalności, gospodarności oraz celowości działania. Oprócz rozpatrywania audytu wewnętrznego z punktu widzenia formalnoprawnego i metodyczno-praktycznego z perspektywy zarządzania, interesujące jest podejście do audytu wewnętrznego związane z pytaniami badawczymi odnoszonymi do teorii: agencji, kosztów transakcyjnych, praw własności, izomorfizmu instytucjonalnego oraz teorii systemów w ujęciu cybernetycznym oraz autopoietycznych systemów społecznych²¹. Analiza istoty i funkcjonowania audytu wewnętrznego jest także rozpatrywana w świetle teorii:

- strukturacji (przyczynia się do zrozumienia różnorodności praktyk wykorzystywanych w audycie oraz roli i zadań audytorów wewnętrznych);
- uwarunkowań sytuacyjnych (badania empiryczne prowadzić mogą do opracowania różnych modeli audytu wewnętrznego, odpowiadających określonym uwarunkowaniom wewnętrznym i zewnętrznym);
- legitymizacji (oparcie się na zgodności norm i wartości organizacji z normami i wartościami akceptowanymi społecznie; powinna je także spełniać praktyka zarządzania, jaką jest audyt wewnętrzny);
- służebności (w tym podejściu audyt wewnętrzny stanowi wsparcie dla menadżera przy podejmowaniu decyzji);
- interesariuszy (w tym uwzględnienie teorii interesariuszy i ich wpływu na funkcjonowanie audytu wewnętrznego oraz wpływu audytu wewnętrznego na interesariuszy);

²⁰ J. Ciak, *Identyfikacja problemów i korzyści z wdrożenia audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego. Wyniki badań*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia” 2017, t. 51, nr 4, s. 55–63.

²¹ L. Grzesiak, P. Kabalski, *Audyt wewnętrzny w świetle wybranych teorii*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2016, t. 87, nr 143, s. 19–28.

- behawioralnej (dotyczyć może wyjaśniania roli audytu w identyfikacji i zaspokajaniu celów poszczególnych członków organizacji, a także łagodzenia konfliktu między nimi);
- aktora-sieci (badanie audytu wewnętrznego jako aktora sieciowego, złożonego z elementów ludzkich i nie-ludzkich);
- przedsiębiorczej teorii przedsiębiorstwa Franka Knighta (z tego punktu widzenia audyt wewnętrzny jest rozpatrywany odnośnie do radzenia sobie z ryzykiem i niepewnością);
- zasobowej (odnosi się m.in. do badania roli audytu wewnętrznego w tworzeniu, rozwijaniu i ochronie kluczowych zasobów i kompetencji)²².

Odnosząc się do przywołanych teorii, warto zwrócić uwagę na znaczenie uwarunkowań sytuacyjnych, w szczególności wobec skrajnej turbulencji otoczenia. Równocześnie zainteresowanie budzą współczesne koncepcje zarządzania na rzecz odpowiedzialnego biznesu (realizującego równocześnie cele ekonomiczne, społecznie i ekologiczne), w tym w aspekcie strukturyzacji, podejścia sytuacyjnego, a także roli interesariuszy, legitymizacji działań organizacji wobec i w interakcji z interesariuszami oraz synergicznego oddziaływania interesariuszy²³. Dostrzegane jest znaczenie teorii zasobowej, w tym roli kompetencji dotyczących odpowiedzialnego biznesu i *sustainability*, także w odniesieniu do bezpieczeństwa podmiotów gospodarczych²⁴. Oddziaływania interesariuszy na rzecz realizacji ECSR przejawiają się m.in. w postaci zmian ustawowych, wprowadzania systemów zarządzania wg norm ISO (14001, 26000) czy stosowania odnawialnych źródeł energii²⁵. Teoria strukturyzacji odnosząca się do instytucji oraz praktyk instytucjonalizacji jest rozpatrywana wśród kierunków badawczych odnoszących się do alternatywnej

²² Eidem, *Wybrane teorie ekonomiczne i społeczne jako podstawa badań audytu wewnętrznego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2018, nr 522, s. 171–181.

²³ A. Chodyński, *Dynamika przedsiębiorczości i zarządzania innowacjami w firmach. Odpowiedzialność – prospołeczność – ekologia – bezpieczeństwo*, Oficyna Wydawnicza KAAFM, Kraków 2021, s. 121–133, 165–169, 217–222.

²⁴ A. Chodyński, *Kreowanie odpowiedzialnego biznesu*, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2016, s. 86–92, 128–141.

²⁵ A. Wyszomirski, M. Olkiewicz, *Environmental Corporate Social Responsibility as a Tool for Creating the Future of Environmental Protection*, „Rocznik Ochrona Środowiska” 2020, t. 22, s. 1145–1161.

rachunkowości zarządczej podkreślającej znaczenie relacji społecznych. Teoria ta rozpatruje struktury społeczne w wymiarach: znaczenia, dominacji i legitymizacji. Podejście (perspektywa badawcza) do alternatywnej rachunkowości zarządczej może się wiązać ze społecznym zrozumieniem praktyki rachunkowości (podejście interpretatywne) lub może być opisywane jako krytyczne. To ostatnie dotyczy wpływu raportów przedsiębiorstw w zakresie rachunkowości na dystrybucję wartości, zysku i władzy²⁶. Rozpatrując pojęcie zrównoważonej rachunkowości zarządczej, uwzględniającej wewnętrzną rachunkowość odpowiedzialności społecznej przedsiębiorstwa, bierze się pod uwagę jej wpływ na legitymizację przedsiębiorstwa zrównoważonego. Takie przedsiębiorstwo dokonuje harmonizacji celów ekonomicznych, społecznych, środowiskowych i kulturowych. Legitymizacja dotyczy działań zarządczych w przedsiębiorstwie związanych z realizacją strategii odpowiedzialności społecznej²⁷.

W realizacji audytów wykorzystać można dorobek (w tym odpowiednie normy i poradniki) związany ze sprawozdawczością i raportowaniem społecznej (także ekologicznej) odpowiedzialności biznesu²⁸. Prezentowane są możliwości raportowania w polskich przedsiębiorstwach z wykorzystaniem standardów GRI. Zwrócono uwagę na niedostateczny stopień prezentacji wymaganych informacji odnośnie do aspektów ekonomicznych, społecznych i środowiskowych²⁹. Zawartość raportów GRI wymaga sięgnięcia po informacje zarówno tradycyjnie gromadzone i przetwarzane przez system rachunkowości, jak i dane zawarte w innych systemach informacyjnych przedsiębiorstwa³⁰.

²⁶ A. Szychta, *Kierunki alternatywnych badań naukowych w rachunkowości zarządczej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2014, nr 80 (136), s. 193–223.

²⁷ B. Zyznarska-Dworczak, *Zrównoważona rachunkowość zarządcza w świetle teorii legitymizacji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2015, nr 82 (138), s. 181–189.

²⁸ A. Chodyński, *Kreowanie odpowiedzialnego biznesu*, *op. cit.*, s. 231–237.

²⁹ M. Karwowski, M. Raulinajtys-Grzybek, T. Chróstny, *Zastosowanie standardów GRI 2016 w polskich przedsiębiorstwach*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2020, nr 108 (164), s. 61–87.

³⁰ M. Raulinajtys-Grzybek, M. Karwowski, *Rachunkowość jako źródło informacji dla raportów GRI*, „Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie” 2022, t. 64, nr 2, s. 17–31.

Ponizej przedstawiono dorobek literatury, w tym autorów niniejszej publikacji, odnoszący się do możliwości tkwiących w wybranych koncepcjach zarządzania: doskonalenia organizacji, doskonalenia procesów w ramach zarządzania projektami, koncepcji ECSR i jej związków z doskonaleniem organizacji (model EFQM – European Foundation for Quality Management).

ECSR w doskonaleniu organizacji

Koncepcja ECSR, uwypuklająca znaczenie problematyki ekologicznej, jest traktowana jako propozycja innowacyjna w stosunku do CSR³¹. Punktem wyjścia ECSR była koncepcja zarządzania środowiskiem naturalnym (*environmental management*) w powiązaniu z CSR³².

ECSR jest rozważana w aspekcie *sustainability* w biznesie korporacyjnym³³. Zwraca się uwagę na wpływ ECSR na działania inwestycyjne³⁴, a także na tworzenie ekoinnowacji³⁵, na jej znaczenie

³¹ P. Nigam, P.A. Chavla, *A conceptual study on environmental corporate social responsibility (ECSR)*, „Quarterly Journal of Management Development” 2018, vol. 49, nr 1, s. 84–87.

³² S.-P. Chuang, S.-J. Huang, *The effect of environmental corporate social responsibility on environmental performance and business competitiveness: the mediation of green information technology capital*, „Journal of Business Ethics” 2018, t. 150, nr 4, p. 991–1009.

³³ I.Z. Relá et al., *Effects of environmental corporate social responsibility on environmental well-being perception and the mediation role of community resilience*, „Corporate Social Responsibility & Environmental Management” 2020, t. 27, nr 5, p. 2176–2187.

³⁴ M. Suska, *Environmental corporate social responsibility (ECSR) on the example of Polish champion oil, gas and mining companies*, „Sustainability” 2021, t. 13, 6179.

³⁵ F.J. Forcadell, F. Úbeda, E. Aracil, *The effect of environmental corporate social responsibility on industrial SMEs' innovation*, <https://repositorio.comillas.edu/xmlui/bitstream/handle/11531/45096/paper%20ECSR%20innov%20SME%2002-01-20%20sent%20to%20ACIEK.pdf?sequence=1&isAllowed=y> [dostęp: 2.02.2022].

dla rozwoju małych i średnich przedsiębiorstw³⁶ czy obniżenia emisji dwutlenku węgla³⁷.

W autorskiej koncepcji ESCR kryteria ekologiczne mają charakter strategiczny, z uwypukleniem roli interesariuszy. Podkreśla się znaczenie budowy kompetencji ekologicznych, zarządzania zasobami niematerialnymi i innowacyjności ekologicznej. W odniesieniu do zasobów niematerialnych zwraca się uwagę na rolę uczenia się, zarządzania wiedzą i kapitałem intelektualnym³⁸.

ECSR można wykorzystać na poziomie całej organizacji, mając na względzie jej rozwój. Jednak wdrażanie celów rozwojowych wymaga monitorowania stopnia ich realizacji – do czego służy audytowanie. Podstawą takiego podejścia może być nastawienie projektowe i procesowe w organizacji, z wykorzystaniem dorobku związanego ze sprawozdawczością ECSR, jak i dorobku dotyczącego rachunkowości.

Osiągnięcie doskonałości organizacji opierać się może na różnych modelach odnoszących się do najważniejszych obszarów jej funkcjonowania. Pod uwagę brane są zarówno wyniki finansowe, pozafinansowe czy rynkowe, jak i osiągnięcia jakościowe oraz wpływ społeczny. Analizowana jest równowaga w obszarze rozwoju ekonomicznego (*profit*), społecznego (*people*) i środowiskowego (*planet*)³⁹.

Wpływ społeczny według OECD dotyczy długoterminowych skutków interwencji rozwojowej i odnosi się do takich obszarów

³⁶ Eidem, *Effects of environmental corporate social responsibility on innovativeness of Spanish industrial SMEs*, „Technological Forecasting and Social Change” 2021, t. 162, 120355.

³⁷ H.-S. Kim, H.J. Jung, C.H. Lee, *Motivation for firm ECSR: firm's CO₂ emissions and search for renewable energy technology*, „Academy of Management” 2021, t. 1, 14144.

³⁸ A. Chodyński, A. Jabłoński, M. Jabłoński, *Environmental Corporate Social Responsibility (ECSR) – koncepcja strategiczna budowy wartości firmy oparta na kryteriach ekologicznych*, „Przegląd Organizacji” 2008, nr 3, s. 30–32.

³⁹ K. Łobos, *Modele doskonałości organizacyjnej*, [w:] idem, *Koncepcje zarządzania*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu, Poznań 2021, s. 113–119, https://www.wydawnictwo.wsb.pl/sites/wydawnictwo.wsb.pl/files/do_pobrania/Lobos_Koncepcje_zarzadzania.pdf [dostęp: 16.05.2022].

jak sposób życia, środowisko, kultura, zdrowie czy gospodarka⁴⁰. Może mieć swoje podstawy w działaniach przedsiębiorstwa opartych na założeniach tzw. potrójnego fundamentu (*triple bottom line*) na rzecz tworzenia takich wartości jak zysk – ludzie – planeta⁴¹, co przekłada się na działania społeczne i ekologiczne. W literaturze przedmiotu przedstawiono poglądy o wpływie społecznym przedsiębiorstw (społeczne reagowanie) w postaci oddziaływań o charakterze rynkowym, związanych ze środowiskiem naturalnym oraz tworzeniem programów i polityk społecznych. W tym kontekście podkreślano rolę raportowania społecznego, także w aspekcie ekologicznym⁴². Wpływ społeczny może być realizowany na podstawie posiadanego potencjału wpływu, definiowanego jako zdolności (*capabilities*) organizacji lub posiadane kompetencje (*competences*), łączące zdolności i know-how organizacji na rzecz oddziaływań na podmioty zewnętrzne. Podkreśla się znaczenie kombinacji własnych zasobów wewnętrznych, głównie niematerialnych⁴³.

Popularny w Europie kontynentalnej model doskonałości organizacji EFQM może wykorzystywać założenia ECSR. Rozpatrywane jest w tym kontekście przywództwo (podkreślenie roli wartości proekologicznych i współpracy z interesariuszami), zarządzanie zasobami ludzkimi, wykorzystanie założeń rozwoju firm na podstawie wartości ekologicznych i ich implementacja w budowie strategii. Rozważania dotyczą także obszaru partnerstwa i zasobów, zadowolenia pracowników oraz klientów, związków z otoczeniem, a także efektów finansowych i wpływu społecznego. Ważną rolę odgrywa obszar procesów, których efektywność jest opisywana przez takie mierniki jak czas, jakość, koszty – co odnosi się także do projektowania i realizacji procesów związanych z aspektami

⁴⁰ J. Głowacki, *Jak uzyskać i zmierzyć wpływ społeczny?*, 2018, <https://nowakonfederacja.pl/raport/uzyskac-zmierzyc-wplyw-spoeczny/> [dostęp: 12.08.2022].

⁴¹ *Ibidem*.

⁴² D.J. Wood, *Corporate social performance revisited*, „The Academy of Management Review” 1991, t. 16, nr 4, s. 691–718.

⁴³ A. Chodyński, *Uczenie się i wpływ społeczny a bezpieczeństwo na poziomie lokalnym – zarządzanie w sytuacji awarii zagrażającej środowisku naturalnemu*, „Bezpieczeństwo. Teoria i Praktyka” 2021, nr 4, s. 61–80.

społecznymi i ekologicznymi⁴⁴. Aktualnie koncepcja ciągłego doskonalenia uwzględnia założenia rezyliencji organizacyjnej⁴⁵.

Standardy raportowania niefinansowego oraz wytyczne międzynarodowe

Wyrazem praktycznej realizacji społecznej odpowiedzialności biznesu powinno być zarządzanie tą odpowiedzialnością (*corporate social management*), uwzględniające pomiar i raportowanie społeczno-ekologiczne⁴⁶. Możliwe jest oparcie się na standardach ogólnych i sektorowych raportowania⁴⁷. W Europie przyjęcie tzw. Zielonego Ładu stało się w ostatnich kilku latach impulsem do dynamicznych, wręcz rewolucyjnych zmian w zakresie raportowania niefinansowego. Należy wspomnieć o dyrektywach NFRD/CSRD, tzw. Taksonomii UE oraz standardach raportowania niefinansowego ESRS. Dyrektywa NFRD (Nonfinancial Disclosure Reporting Directive) była nowelizacją Dyrektywy 2013/34/UE w sprawie rocznych sprawozdań finansowych, skonsolidowanych sprawozdań finansowych i powiązanych sprawozdań niektórych rodzajów jednostek. Objęła duże jednostki, zatrudniające ponad 500 pracowników, jednocześnie będące jednostkami zainteresowania publicznego (JZP), takie jak publiczne spółki, banki, zakłady

⁴⁴ Idem, *The environmental aspect of ECSR in the concept of organisational improvement in the electric vehicles sector*, [w:] *The industry of electric vehicles: environmental, marketing and social aspects of management*, red. A. Chodyński, D. Fatuła, K. Waśniewski, The Andrzej Frycz Modrzewski Krakow University – AFM Publishing House, Kraków 2023, s. 53–70, <https://repozytorium.uafm.edu.pl/server/api/core/bitstreams/baffb1d4-226e-4c7a-baad-e000f3ce9bf8/content> [dostęp: 6.11.2024].

⁴⁵ M.Z. Wiśniewska, *Kultura organizacyjna oraz kultury wzmacniające doskonalenie podmiotów opieki zdrowotnej*, Instytut Naukowo-Wydawniczy „Spatium”, Radom 2021, s. 257–259.

⁴⁶ M.W. McElroy, R.J. Jorna, J. van Engelen, *Sustainability quotients and the social footprint*, „Corporate Social Responsibility and Environmental Management” 2008, t. 15, nr 4, s. 223–234, [za:] A. Chodyński, *Odpowiedzialność ekologiczna w proaktywnym rozwoju przedsiębiorstw*, op. cit., s. 255.

⁴⁷ W. Huszlak, *General and sector standards for social and ecological reporting*, [w:] *Zarządzanie odpowiedzialnym rozwojem przedsiębiorstwa*, red. A. Chodyński, Krakowskie Towarzystwo Edukacyjne – Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2012, s. 111–130.

ubezpieczeń. Podmioty te na mocy Dyrektywy NFRD zobligowane zostały do ujęcia w swoich sprawozdaniach z działalności dodatkowego oświadczenia na temat informacji niefinansowych. Początkowo praktyką stało się prezentowanie przez wymagane jednostki kwestii środowiskowych, społecznych i pracowniczych, dotyczących poszanowania praw człowieka i przeciwdziałania korupcji. Jednak brak wystandardyzowanych reguł i wymogów w zakresie raportowania niefinansowego oraz krytyka braku możliwości porównywania raportów niefinansowych zainteresowanych podmiotów przez poszczególnych interesariuszy spowodowały, że Komisja Europejska 21 kwietnia 2021 r. przyjęła projekt Dyrektywy w sprawie raportowania zagadnień zrównoważonego rozwoju, czyli CSRD⁴⁸. Wprowadziła ona kilka obowiązków:

- badanie istotności (*materiality study*),
- opracowanie raportu zgodnie z jednolitymi unijnymi standardami raportowania zagadnień zrównoważonego rozwoju (ESRS, European Sustainability Reporting Standards),
- prezentację w formacie raportu XHTML,
- poddanie raportu badaniu przez niezależny podmiot – firmę uprawnioną do badania sprawozdań finansowych.

Ponadto podmioty podlegające obowiązkom wynikającym z CSRD zostały zobligowane do przeprowadzenia analizy oraz uwzględnienie w raporcie tzw. taksonomii, tj. informacji, w jaki sposób i w jakim stopniu działalność tego przedsiębiorstwa jest związana z działalnością gospodarczą, która kwalifikuje się jako zrównoważona środowiskowo (udział procentowy obrotu, CapEx i OpEx). Taksonomia UE stanowi narzędzie, którego rolą jest wsparcie inwestorów, w tym przedsiębiorców, w podejmowaniu świadomych decyzji inwestycyjnych w kierunku bardziej zrównoważonych działań gospodarczych. Celem taksonomii jest m.in. zapewnienie jasności oraz wspólnego rozumienia tego, jakie działania mogą być uznane za zrównoważone. Taksonomia UE ma

⁴⁸ Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju, Dz.U. L 322 z 16.12.2022.

również wesprzeć walkę ze zjawiskiem tzw. greenwashingu. Ponadto ustanowienie jasnych kryteriów kwalifikacji rodzajów działalności ma być kluczem do ukierunkowania przepływu kapitałów publicznych i prywatnych w kierunku zrównoważonych inwestycji, aby zgodnie z Europejskim Zielonym Ładem do 2050 r. Europa mogła osiągnąć neutralność pod względem emisji dwutlenku węgla.

Przyjęte przez Komisję Europejską Europejskie Standardy Sprawozdawczości Zrównoważonego Rozwoju (ESRS) stanowią zestaw 12 uniwersalnych standardów, na który składają się dwa standardy przekrojowe („Wymogi ogólne” oraz „Ujawnienia ogólne”) oraz 10 standardów tematycznych obejmujących kwestie środowiskowe, społeczne oraz zarządcze.

Rezyliencja organizacyjna

Uwzględnienie w ramach doskonałości organizacyjnej problematyki rezyliencji organizacyjnej ma szczególne znaczenie dla określenia przygotowania organizacji w przypadku skrajnej turbulencji otoczenia, także w sytuacjach katastrof, pandemii, ataków terrorystycznych czy wojny. Rezyliencja odnosi się do zachowań organizacji w sytuacjach kryzysów pozaekonomicznych, jest kojarzona z odpornością lub sprężystością⁴⁹. Ta ostatnia dotyczy zachowań organizacji w skrajnie niekorzystnych warunkach⁵⁰. Sprężystość odnoszona jest do stabilności⁵¹. Rozpatrywane są dwa wymiary rezyliencji: stabilność (*stability*) i elastyczność (*flexibility*). Stabilność, związana z pojęciem trwałości (*persistence*), dotyczy utrzymania głównych cech organizacji w połączeniu z określeniem szans w otoczeniu. Z kolei elastyczność umożliwia wykorzystanie zmian i przystosowanie się do pojawiających się szans, z uwzględnieniem

⁴⁹ A. Lipka, *Rezyliencja organizacji w warunkach cyberdyskredytacji – definicja i determinanty*, „Zarządzanie i Finanse” 2016, r. 14, nr 2, cz. 2, s. 193–204.

⁵⁰ A. Chodyński, *Przedsiębiorstwo sprężyste – odpowiedzialność w skrajnie turbulentnym otoczeniu*, [w:] *Obszary zrównoważonego zarządzania organizacjami w zmiennym otoczeniu*, red. D. Fatuła, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2016, s. 37–51.

⁵¹ Idem, *Dynamika przedsiębiorczości i zarządzania innowacjami w firmach...*, *op. cit.*, s. 201.

rozwiązań innowacyjnych⁵². W ramach zachowań rezyliencyjnych przedsiębiorstw analizie poddaje się poszczególne fazy kryzysu pozaekonomicznego⁵³. Analiza możliwych zachowań rezyliencyjnych i przygotowania organizacji do takich zachowań może być przedmiotem audytu.

W odpowiedzi na rosnącą zmienność, niepewność, złożoność i niejednoznaczność w ostatnich latach, rośnie zainteresowanie koncepcją odporności organizacyjnej. Funkcja audytu wewnętrznego może przyczynić się do zwiększenia i utrzymania odporności organizacyjnej poprzez włączenie tego obszaru do planu audytu wewnętrznego. Isabel van Maaren proponuje model referencyjny dla audytu rezyliencji organizacyjnej, który zawiera dwie strony odporności: elementy miękkie (behawioralne), niematerialne, jak również twarde, bardziej namacalne. Pierwsza grupa obejmuje kategorie: ludzie, kultura i strategia, druga zawiera procesy/obiekty, zarządzanie i regulacje⁵⁴. Użyteczna w ocenie rezyliencji może być również skala rezyliencji proponowana przez innych autorów, obejmująca trzy wymiary. Pierwszym wymiarem jest odporność, która obejmuje cztery elementy i mierzy zdolność organizacji do przetrwania i powrotu do „zdrowia” po niekorzystnych warunkach. Drugi wymiar (zwinności) obejmuje trzy pozycje i mierzy zdolność organizacji do szybkiego podejmowania działań. Trzeci wymiar (integralności) obejmuje trzy elementy i mierzy spójność wśród pracowników organizacji w obliczu niesprzyjających okoliczności⁵⁵. Proponowany jest też czteropoziomowy model dojrzałości dla odporności organizacyjnej – MMOR (Maturity Model for Organizational Resilience). Organizacja może znajdować się

⁵² M. DesJardine, P. Bansal, Y. Yang, *Bouncing back: building resilience through social and environmental practices in the context of the 2008 global financial crisis*, „Journal of Management” 2019, t. 45, nr 4, s. 1434–1460.

⁵³ A. Chodyński, *Kryzys pozaekonomiczny przedsiębiorstwa...*, op. cit.

⁵⁴ I. van Maaren, *A reference model for auditing organisational resilience*, „Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie” 2022, t. 96, nr 7–8, s. 201–211.

⁵⁵ D. Kantur, A. Iseri-Say, *Measuring organizational resilience: A scale development*, „Journal of Business Economics and Finance” 2015, vol. 4, nr 3, s. 456–472.

na jednym z następujących poziomów: kruchy (*fragile*), solidny (*robust*), odporny (*resilient*) i antykruchy (*antifragile*)⁵⁶.

Podejście procesowe a doskonalenie

Ocena doskonałości organizacyjnej może być realizowana w ramach audytów wewnętrznych. Doskonałość wiąże się z pojęciem jakości, czynnikami sukcesu oraz ciągłym doskonaleniem. Doskonałość (łac. *perfectio*) oznacza stan bezbłędny, harmonijny⁵⁷. W prakseologii wskazuje się na pewne cechy doskonałej działalności: skuteczność, sprawność, ekonomiczność⁵⁸, natomiast z istoty zarządzania wynika dążenie do doskonałości. Działania doskonalące to wszelkie działania umożliwiające usprawnianie działalności organizacji. W poszukiwaniach obszarów i możliwości doskonalenia zarządzania uwaga powinna być skupiona na doskonaleniu procesów, na co jednoznacznie zwraca uwagę Szymon Cyfert⁵⁹. Doskonalenie jest podejściem, które poprzez ciągłe wprowadzanie zmian prowadzi do znaczącej poprawy jakości procesów i produktów, a także do wzrostu zadowolenia klientów oraz wzrostu efektywności przedsiębiorstwa⁶⁰. Celem procesu doskonalenia jest osiągnięcie założonego stanu idealnego, czyli doskonałości. Zatem doskonalenie jest sposobem, a doskonałość celem i efektem.

Doskonalenie działań organizacji odbywa się głównie poprzez doskonalenie procesów oraz wdrażanie systemów zarządzania środowiskowego i bezpieczeństwa, metod i narzędzi zarządzania

⁵⁶ C. Ruiz-Martin, A. López-Paredes, G. Wainer, *What we know and do not know about organizational resilience*, „International Journal of Production Management and Engineering” 2018, t. 6, nr 1, s. 11–28.

⁵⁷ K. Hys, *Dyfuzja systemu zarządzania jakością i koncepcji społecznej odpowiedzialności organizacji*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Opolskiej, Opole 2015, s. 47.

⁵⁸ M. Juchniewicz, *Koncepcje doskonalenia organizacji – ewolucja, krytyka, perspektywy rozwoju*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2017, nr 463: *Nowe kierunki w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Procesy i projekty w zarządzaniu zmianami*, s. 35–36.

⁵⁹ S. Cyfert, *Strategiczne doskonalenie architektury procesów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2006, s. 25.

⁶⁰ M. Juchniewicz, *Koncepcje doskonalenia organizacji...*, *op. cit.*, s. 36.

służących doskonaleniu (np. SixSigma, Lean Management, Balanced Scorecard i innych najlepszych światowych rozwiązań w zakresie doskonalenia). Doskonałość jest związana z pojęciem dojrzałości, a więc zdolnością do realizacji określonych działań. Dojrzałości określane jest jako „stan pełni rozwoju”, „stan gotowości do określonych zadań”, „pełne ukształtowanie”. Mateusz Juchniewicz wskazuje, że proces osiągnięcia dojrzałości związany jest z doskonaleniem umiejętności aż do ich pełnego osiągnięcia w różnych wymiarach: ekonomicznym, społecznym czy biologicznym⁶¹. Doskonałość procesów wiąże się z różnym stopniem dojrzałości realizacji procesów. Podejście procesowe (Business Process Approach) jest obecnie jedną z kluczowych orientacji organizacji i zarządzania, najszerzej i najczęściej stosowanych w teorii i praktyce⁶². Istota tego podejścia polega na zastępowaniu mało elastycznych struktur funkcjonalnych znacznie elastyczniejszymi strukturami macierzowymi. Zarządzaniu podlegają tylko te działania, dzięki którym organizacja jest w stanie szybko i sprawnie zidentyfikować, zaspokoić czy wręcz kreować potrzeby i oczekiwania klienta⁶³. Stopień zaawansowana wdrażania procesów w organizacji znajduje odzwierciedlenie w koncepcji dojrzałości procesowej organizacji⁶⁴. Warto podkreślić, że podejście procesowe zawarte jest zarówno w koncepcji ECSR, jak i EFQM⁶⁵. Coraz częściej w ramach doskonalenia funkcjonowania organizacji realizuje się działania zmierzające do doskonalenia procesów. W ramach ECSR (a także ESG) procesy mogą dotyczyć realizacji społecznej i ekologicznej odpowiedzialności biznesu. Procesy w tym obszarze są realizowane m.in. w ramach doskonalenia Strategicznej Karty Wyników SBSC (Sustainability Balanced Scorecard)⁶⁶. Podejście procesowe można także wykorzystać

⁶¹ *Ibidem*, s. 34–45.

⁶² W. Huszlak, *Process excellence in electric vehicle service companies: environmental aspect*, [w:] *The industry of electric vehicles...*, op. cit., s. 89–112.

⁶³ P. Grajewski, *Koncepcja struktury organizacji procesowej*, TNOiK, Toruń 2003, s. 106.

⁶⁴ T.B. Kalinowski, *Dojrzałość procesowa a wyniki organizacji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2018, s. 7.

⁶⁵ A. Chodyński, *The environmental aspect of ECSR in the concept of organizational improvement in the electric vehicles sector*, op. cit., s. 53–70.

⁶⁶ Idem, *Wiedza i kompetencje ekologiczne w strategiach rozwoju przedsiębiorstw*, Difin, Warszawa 2007, s. 185–186.

przy realizacji samego procesu audytu nastawionego na aspekty ECSR (ESG).

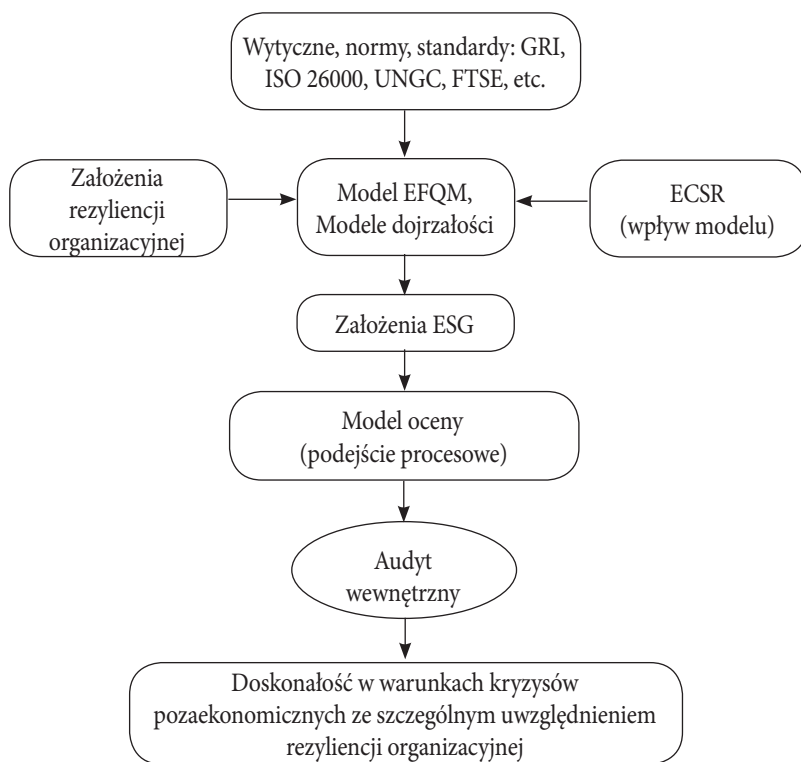
Wojciech Huszlak rozważa wykorzystanie podejścia procesowego w ramach profesjonalnego zarządzania projektami. Przy takim podejściu wymagane jest określenie mierników zdolności organizacji do sprawnego zarządzania projektami obszaru ECSR. Posłużyć się można różnymi modelami dojrzałości projektowej. Zaletą modeli dojrzałości jest możliwość wszechstronnego analizowania organizacji i kompleksowej ewaluacji z punktu widzenia kluczowych wymagań interesariuszy, przepisów prawnych oraz wewnętrznych założeń firmy dotyczących zarządzania. Ocena taka powinna koncentrować się na czterech głównych elementach: metodach i narzędziach, zasobach ludzkich, otoczeniu projektowym oraz zarządzaniu wiedzą związaną z projektem. Jednym z najbardziej znanych modeli, traktowanym jako referencyjny, jest model dojrzałości procesowej – Capability Maturity Model (CMM). Był on bazą do rozwoju modeli dojrzałości projektowej. Modele dojrzałości w zakresie zarządzania projektami precyzyjnie opisują składniki skonstruowanej w pełni idei kierowania projektami. Umożliwiają one ocenę efektywności działań firmy w kontekście prowadzenia projektów w różnych dziedzinach, takich jak: komunikacja wewnątrz zespołu projektowego, budowanie relacji z interesariuszami, koordynowanie zadań, identyfikacja ryzyka, definiowanie celów projektu, kontrola budżetu i harmonogramu projektów oraz zapewnienie wysokiej jakości wykonywanych prac i rezultatów projektu. Poziomy dojrzałości projektowej z kolei przedstawiają wskaźniki efektywności wymagane w różnych obszarach wiedzy o zarządzaniu projektami, takich jak kierowanie: integracją, zakresem, harmonogramem, czasem, wydatkami, pracownikami w projekcie, komunikacją, ryzykiem, zamówieniami. Najpopularniejsze modele to Model Dojrzałości Zarządzania Projektami Kerznera, Prince2 Maturity Model (P2MM), PM Solutions Project Management Maturity Model (PMMM), Portfolio, Programme and Project Management Maturity Model (P3M3)⁶⁷.

⁶⁷ W. Huszlak, *Dojrzałość projektowa organizacji publicznych realizujących działania na rzecz bezpieczeństwa lokalnego*, „Bezpieczeństwo. Teoria i Praktyka” 2021, nr 4, s. 41–60.

Ujęcie modelowe audytu w doskonaleniu organizacji wykorzystujące założenia ECSR i ESG

Ocena założeń ESG i jej implementacja może być realizowana z wykorzystaniem współczesnych poglądów na zarządzanie organizacjami. Mając na uwadze zaprezentowane wcześniej poglądy oraz dorobek autorów, przedstawiono modelowe ujęcie audytu społecznego i ekologicznego w doskonaleniu organizacji, w szczególności wykorzystujące założenia ECSR i ESG.

Rysunek 1. Aspekty społeczne i ekologiczne audytu w doskonaleniu organizacji w warunkach kryzysów pozaekonomicznych – ujęcie modelowe wykorzystujące założenia ECSR i ESG



Źródło: opracowanie własne.

W prezentowanym ujęciu odniesiono się do kryzysów pozaekonomicznych, charakteryzujących się koniecznością zachowań rezyliентnych organizacji w sytuacjach krańcowej turbulencji otoczenia

(m.in. katastrof ekologicznych czy aktów terroru). Propozycja ta odnosić się może także do sytuacji turbulencji otoczenia, która nie przyjmuje postaci krańcowej.

1. Punktem wyjścia powinna ocena doskonałości organizacji z wykorzystaniem doskonałości procesów – uwzględnienie aspektów ekologicznych i społecznych.
2. W ocenie doskonałości powinien być brany pod uwagę dorobek teoretyczny i praktyczny dotyczący EFQM oraz ECSR wraz z ich wzajemnymi powiązaniem; może być uwzględniany dorobek związany z budową kompetencji organizacji, zasobów niematerialnych (w tym ocena kapitału intelektualnego, stan zaawansowania zarządzania wiedzą), innowacyjność społeczna i ekologiczna podmiotu.
3. W ocenie doskonałości należy brać pod uwagę zachowania organizacji przy różnej (także skrajnej) turbulencji otoczenia, możliwości zachowań rezyliencyjnych w sytuacjach zagrożeń wywołujących w przedsiębiorstwach kryzysy ekonomiczne i pozaekonomiczne.
4. W przygotowaniu audytów ESG wykorzystać można dorobek raportowania społecznego i ekologicznego.
5. Można rozpatrzyć wpływ społeczny działalności firmy ocenianej w ramach audytu.

Podsumowanie

Przyjęcie w ostatnich latach regulacji związanych z Zielonym Łądem UE, w szczególności dotyczących raportowania, niewątpliwie wpłynie na konieczność przeprowadzenia szeregu zmian nie tylko w przedsiębiorstwach objętych regulacjami, ale również w przedsiębiorstwach współpracujących z nimi oraz przedsiębiorstwach finansowych. Każdy z obszarów raportowania pozafinansowego (Taksonomia, CSRD, przejrzystość wynagrodzeń) wymaga podjęcia działań diagnostycznych na etapie dostosowań do wymogów regulacyjnych, a następnie – cyklicznego monitorowania i weryfikacji zgodności podejmowanych działań z przyjętymi planami. Ta rola przypada audytorom. Ogromna złożoność raportowania pozafinansowego (ESG) musi uwzględniać rosnącą rolę czynnika

ekologicznego i społecznego, w czym pomocne może być ujęcie modelowe audytu społecznego i ekologicznego, pozwalające na dążenie do doskonałości z uwzględnieniem uwarunkowań otoczenia, w szczególności odnoszących się do kryzysów pozaekonomicznych. Przedstawiony model koncepcyjny wymaga dalszych badań teoretycznych i weryfikacji empirycznej.

Bibliografia

- Audyt ESG*, Agencja Ratingu Społecznego, <http://www.audytesg.bxm.pl/audyt-esg.html> [dostęp: 7.02.2023].
- Bojdak P., *Audyt wewnętrzny jako metoda usprawnienia działalności firmy*, „Journal of Modern Management Process” 2016, t. 1, nr 1, s. 50–58.
- Chodyński A., *Kreowanie odpowiedzialnego biznesu*, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2016.
- Chodyński A., Jabłoński A., Jabłoński M., *Environmental Corporate Social Responsibility (ECSR) – koncepcja strategiczna budowy wartości firmy oparta na kryteriach ekologicznych*, „Przegląd Organizacji” 2008, nr 3, s. 30–32.
- Chodyński A., *The environmental aspect of ECSR in the concept of organizational improvement in the electric vehicles sector*, [w:] *The industry of electric vehicles: environmental, marketing and social aspects of management*, red. A. Chodyński, D. Fatuła, K. Waśniewski, The Andrzej Frycz Modrzewski Krakow University – AFM Publishing House, Kraków 2023, s. 53–70, <https://repozytorium.uafm.edu.pl/server/api/core/bitstreams/baff1d4-226e-4c7a-baad-e000f3ce9bf8/content> [dostęp: 6.11.2024].
- Chodyński A., *Dynamika przedsiębiorczości i zarządzania innowacjami w firmach. Odpowiedzialność – prospołeczność – ekologia – bezpieczeństwo*, Oficyna Wydawnicza KAAFM, Kraków 2021.
- Chodyński A., *Kryzys pozaekonomiczny przedsiębiorstwa – ekologiczny aspekt rezyliencji organizacyjnej*, [w:] *Zrównoważony rozwój, systemy informacyjne i zarządzanie bezpieczeństwem w perspektywie długoterminowej przedsiębiorstw*, red. A. Chodyński, D. Fatuła, M.A. Leśniewski, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2022, s. 11–31.
- Chodyński A., *Odpowiedzialność ekologiczna w proaktywnym rozwoju przedsiębiorstw*, Krakowskie Towarzystwo Edukacyjne sp. z o.o. – Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2011.
- Chodyński A., *Przedsiębiorstwo sprężyste – odpowiedzialność w skrajnie turbulentnym otoczeniu*, [w:] *Obszary zrównoważonego zarządzania organizacjami w zmiennym otoczeniu*, red. D. Fatuła, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2016, s. 37–51.

- Chodyński A., *Uczenie się i wpływ społeczny a bezpieczeństwo na poziomie lokalnym – zarządzanie w sytuacji awarii zagrażającej środowisku naturalnemu*, „Bezpieczeństwo. Teoria i Praktyka” 2021, nr 4, s. 61–80.
- Chodyński A., *Wiedza i kompetencje ekologiczne w strategiach rozwoju przedsiębiorstw*, Difin, Warszawa 2007.
- Chuang S.-P., Huang S.-J., *The effect of environmental corporate social responsibility on environmental performance and business competitiveness: the mediation of green information technology capital*, „Journal of Business Ethics” 2018, t. 150, nr 4, p. 991–1009.
- Ciak J., *Identyfikacja problemów i korzyści z wdrożenia audytu wewnętrznego w jednostkach samorządu terytorialnego. Wyniki badań*, „Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia” 2017, t. 51, nr 4, s. 55–63.
- Corporate sustainability reporting*, European Commission, https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en [dostęp: 5.02.2023].
- CSR – *Social Audit – Supplier Audits*, CSR Company International, <https://www.csr-company.com/our-services/csr-audit> [dostęp: 5.02.2023].
- Cyfert S., *Strategiczne doskonalenie architektury procesów w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Poznaniu, Poznań 2006.
- De R., *CSR Audit vs Corporate Responsibility Index*, 19.06.2022, <https://www.rupanjade.com/post/csr-audit-vs-corporate-responsibility-index> [dostęp: 5.02.2023].
- DesJardine M., Bansal P., Yang Y., *Bouncing back: building resilience through social and environmental practices in the context of the 2008 global financial crisis*, „Journal of Management” 2019, t. 45, nr 4, s. 1434–1460.
- Duliniec A., *Inwestowanie społecznie odpowiedzialne – przejściowa moda czy trwała tendencja?*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie” 2015, nr 1 (937), s. 39–49.
- Dyrektywa Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2022/2464 z dnia 14 grudnia 2022 r. w sprawie zmiany rozporządzenia (UE) nr 537/2014, dyrektywy 2004/109/WE, dyrektywy 2006/43/WE oraz dyrektywy 2013/34/UE w odniesieniu do sprawozdawczości przedsiębiorstw w zakresie zrównoważonego rozwoju, Dz.U. L 322 z 16.12.2022.
- Forcadell F.J., Úbeda F., Aracil E., *Effects of environmental corporate social responsibility on innovativeness of Spanish industrial SMEs*, „Technological Forecasting and Social Change” 2021, t. 162, 120355.
- Forcadell F.J., Úbeda F., Aracil E., *The effect of environmental corporate social responsibility on industrial SMEs’ innovation*, <https://repositorio.comillas.edu/xmlui/bitstream/handle/11531/45096/paper%20ECSR%20innov%20>

- SME%2002-01-20%20sent%20to%20ACIEK.pdf?sequence=1&isAllowed=y [dostęp: 2.02.2022].
- Głowacki J., *Jak uzyskać i zmierzyć wpływ społeczny?*, 2018, <https://nowa-konfederacja.pl/raport/uzyskac-zmierzyc-wplyw-spoeczny/> [dostęp: 12.08.2022].
- Grajewski P., *Koncepcja struktury organizacji procesowej*, TNOiK, Toruń 2003.
- Grzesiak L., Kabalski P., *Audyt wewnętrzny w świetle wybranych teorii*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2016, t. 87, nr 143, s. 19–28.
- Grzesiak L., Kabalski P., *Wybrane teorie ekonomiczne i społeczne jako podstawa badań audytu wewnętrznego*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2018, nr 522, s. 171–181.
- Halaburda M., Bernaciak A., *Environmental Protection in the Perspective of CSR Activities Undertaken by Polish Enterprises of the Construction Industry*, „Ekonomia i Środowisko” 2020, t. 75, nr 4, s. 122–133.
- Huszlak W., *Dojrzałość projektowa organizacji publicznych realizujących działania na rzecz bezpieczeństwa lokalnego*, „Bezpieczeństwo. Teoria i Praktyka” 2021, nr 4, s. 41–60.
- Huszlak W., *General and sector standards for social and ecological reporting*, [w:] *Zarządzanie odpowiedzialnym rozwojem przedsiębiorstwa*, red. A. Chodyński, Krakowskie Towarzystwo Edukacyjne – Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2012, s. 111–130.
- Huszlak W., *Process excellence in electric vehicle service companies: environmental aspect*, [w:] *The industry of electric vehicles: environmental, marketing and social aspects of management*, red. A. Chodyński, D. Fatuła, K. Waśniewski, The Andrzej Frycz Modrzewski Krakow University – AFM Publishing House, Kraków 2023, s. 89–112, <https://repozytorium.uafm.edu.pl/server/api/core/bitstreams/baffb1d4-226e-4c7a-baad-e000f-3ce9bf8/content> [dostęp: 6.11.2024].
- Hys K., *Dyfuzja systemu zarządzania jakością i koncepcji społecznej odpowiedzialności organizacji*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Opolskiej, Opole 2015.
- Juchniewicz M., *Koncepcje doskonalenia organizacji – ewolucja, krytyka, perspektywy rozwoju*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu” 2017, nr 463: *Nowe kierunki w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Procesy i projekty w zarządzaniu zmianami*, s. 34–45.
- Kalinowski T.B., *Dojrzałość procesowa a wyniki organizacji*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2018.
- Karwowski M., Raulinajtys-Grzybek M., Chrósty T., *Zastosowanie standardów GRI 2016 w polskich przedsiębiorstwach*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2020, nr 108 (164), s. 61–87.

- Kantur D., Iseri-Say A., *Measuring organizational resilience: A scale development*, „Journal of Business Economics and Finance” 2015, vol. 4, nr 3, s. 456–472.
- Kim H.-S., Jung H.J., Lee C.H., *Motivation for firm ECSR: firm's CO₂ emissions and search for renewable energy technology*, „Academy of Management” 2021, t. 1, 14144.
- Kurihama R., *Role for Auditing in Corporate Social Responsibility and Corporate Governance: Under New Corporate View*, „Corporate Ownership & Control” 2007, t. 5, nr 1, s. 109–119.
- Lipka A., *Rezyliencja organizacji w warunkach cyberdyskredytacji – definicja i determinanty*, „Zarządzanie i Finanse” 2016, r. 14, nr 2, cz. 2, s. 193–204.
- Lee J., Kim S., Kim E., *Environmental Responsibility, Social Responsibility, and Governance from the Perspective of Auditors*, „International Journal of Environmental Research and Public Health” 2022, t. 19, nr 19, 12181.
- Łobos K., *Modele doskonałości organizacyjnej*, [w:] idem, *Koncepcje zarządzania*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Bankowej w Poznaniu, Poznań 2021, s. 113–119, https://www.wydawnictwo.wsb.pl/sites/wydawnictwo.wsb.pl/files/do_pobrania/Lobos_Koncepcje_zarzadzania.pdf [dostęp: 16.05.2022].
- Maaren I. van, *A reference model for auditing organisational resilience*, „Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie” 2022, t. 96, nr 7–8, s. 201–211.
- Morimoto R., Ash J., Hope C., *Corporate Social Responsibility Audit: From Theory to Practice*, „Journal of Business Ethics” 2005, t. 62, nr 4, s. 315–325.
- Nigam P., Chavla P.A., *A conceptual study on environmental corporate social responsibility (ECSR)*, „Quarterly Journal of Management Development” 2018, vol. 49, nr 1, s. 84–87.
- Owusu Ch.A., Frimpong S., *Corporate Social and Environmental Audit: Perceived Responsibility or Regulatory Requirement?*, „Research Journal of Finance and Accounting” 2012, t. 3, nr 4, s. 47–56.
- Raulinajtys-Grzybek M., Karwowski M., *Rachunkowość jako źródło informacji dla raportów GRI*, „Kwartalnik Nauk o Przedsiębiorstwie” 2022, t. 64, nr 2, s. 17–31.
- Rela I.Z., Awang A.H., Ramli Z., Sum S.M., Meisanti M., *Effects of environmental corporate social responsibility on environmental well-being perception and the mediation role of community resilience*, „Corporate Social Responsibility & Environmental Management” 2020, t. 27, nr 5, p. 2176–2187.
- The Role of Auditors in Company-Prepared Information: Present and Future*, CAQ. Center for Audit Quality, 2019, https://thecaqprod.wpenginepowered.com/wp-content/uploads/2020/01/caq_role_of_auditors_present_future_2019-12.pdf [dostęp: 5.02.2023].

- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2020/852 z dnia 18 czerwca 2020 r. w sprawie ustanowienia ram ułatwiających zrównoważone inwestycje, zmieniające rozporządzenie (UE) 2019/2088, <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:32020R0852> [dostęp: 23.09.2023].
- Ruiz-Martin C., López-Paredes A., Wainer G., *What we know and do not know about organizational resilience*, „International Journal of Production Management and Engineering” 2018, t. 6, nr 1, s. 11–28.
- SGS, <https://www.sgs.pl/pl-pl/campaigns/uslugi-sgs-w-zakresie-esg/certyfikacja-esg> [dostęp: 8.02.2023].
- Suska M., *Environmental corporate social responsibility (ECSR) on the example of Polish champion oil, gas and mining companies*, „Sustainability” 2021, t. 13, 6179.
- Szychta A., *Kierunki alternatywnych badań naukowych w rachunkowości zarządczej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2014, t. 80 (136), s. 193–223.
- Tian H., Liu X, *Pro-Environmental Behavior Research: Theoretical Progress and Future Directions*, „International Journal of Environmental Research and Public Health” 2022, t. 19, nr 11, 6721.
- Prioritizing Environmental, Social and Governance: Exploring Internal Audit’s Role as a Critical Collaborator*, 8.02.2022, The Institute of Internal Auditors, https://www.theiia.org/en/content/research/foundation/2022/prioritizing-environmental-social-and-governance-exploring-internal-audits-role-as-a-critical-collaborator/?_cldee=b2ZmaWNIQGlpYS5vcmcucGw%3d&recipientid=contact-b397ecc82ac9446d88aa20a3994f1469-bd15a00ed61c4aacbb2e1e197b08ee88&esid=b5edbeda-0994-ec11-a3-10-00155dc118e5 [dostęp: 7.02.2023].
- What is a Sustainability Audit?*, ESG. The Report, <https://esgthereport.com/what-is-a-sustainability-audit/> [dostęp: 5.02.2023].
- Wyszmirski A., Olkiewicz M., *Environmental Corporate Social Responsibility as a Tool for Creating the Future of Environmental Protection*, „Rocznik Ochrona Środowiska” 2020, t. 22, s. 1145–1161.
- Wiśniewska M.Z., *Kultura organizacyjna oraz kultury wzmacniające doskonalenie podmiotów opieki zdrowotnej*, Instytut Naukowo-Wydawniczy „Spatium”, Radom 2021.
- Wood D.J., *Corporate social performance revisited*, „The Academy of Management Review”, 1991, t. 16, nr 4, s. 691–718.
- Zyznarska-Dworczak B., *Zrównoważona rachunkowość zarządcza w świetle teorii legitymizacji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości” 2015, nr 82 (138), s. 181–189.