



LEGITYMIZACJA A SPOŁECZNIE ODPOWIEDZIALNA RACHUNKOWOŚĆ

Monika Łada

Akademia Górniczo-Hutnicza w Krakowie
Wydział Zarządzania

Streszczenie: W opracowaniu wskazano na teorię legitymizacji jako podejście teoretyczne, które pozwala zrozumieć i wyjaśniać zjawiska związane z oddziaływaniem na rachunkowość idei społecznej odpowiedzialności biznesu. Przedstawione rozważania skierowane są na wykazanie, że zjawisko rozwarstwienia, pojawiające się w efekcie dążenia organizacji do zmniejszenia luki legitymizacyjnej, powoduje potrzebę spojrzenia na pomiar szeroko pojętych aspektów społecznych z dwóch perspektyw: rachunkowości społecznej odpowiedzialności i społecznie odpowiedzialnej rachunkowości. Opracowanie ma charakter teoretyczny i zostało przygotowane na podstawie badań literaturowych.

Słowa kluczowe: legitymizacja, społeczna odpowiedzialność biznesu, rachunkowość

DOI: 10.17512/znpcz.2016.3.2.01

Wprowadzenie

Rozwój i popularyzacja w praktyce gospodarczej koncepcji społecznej odpowiedzialności biznesu nie pozostały bez wpływu na rachunkowość. W literaturze przedmiotu coraz większym zainteresowaniem cieszą się nowe metody skierowane na pomiar oraz prezentację społecznych i ekologicznych aspektów funkcjonowania podmiotów gospodarczych. W licznych opracowaniach naukowych z tego zakresu, obok pojedynczych metod i instrumentów, prezentowane są kompleksowe podejścia określane mianem: rachunkowości społecznej, rachunkowości społecznej odpowiedzialności czy rachunkowości zrównoważonej. Wszystkie wymienione koncepcje opierają się na wspólnym założeniu o potrzebie integracji pomiaru finansowego, odzwierciedlającego zmiany poziomu kapitału finansowego zainwestowanego przez właścicieli, z kwantyfikacją pozafinansowych aspektów działalności organizacji, mających istotne znaczenie dla wszystkich jej interesariuszy.

Jedną z ważnych konstrukcji teoretycznych stosowanych w badaniach nad rachunkowością jest teoria legitymizacji. Aktualna popularność tego podejścia jest związana z jego zastosowaniem do wyjaśnienia przyczyn rozwoju metod rachunkowości powiązanych z koncepcją społecznej odpowiedzialności biznesu. Dotychczasowe badania wskazują, że jednym z ważnych motywów wykorzystania tego typu rozwiązań w praktyce jest dążenie organizacji oraz ich kadr do pozyskania i utrzymania tzw. legitymizacji. Ta abstrakcyjna cecha subiektywnie przypisywana jednostce jest wypadkową oczekiwań stawianych przez społeczeństwo oraz percepcji stopnia, w jakim ona je spełnia. W przypadku rosnącej presji społecznej

i ograniczonych możliwości sprostania jej w organizacjach dochodzi do tzw. rozwarstwienia.

Celem opracowania jest wskazanie na teorię legitymizacji jako podejście teoretyczne, które pozwala zrozumieć i wyjaśniać zjawiska związane z wprowadzaniem w rachunkowości pomiaru społecznej odpowiedzialności biznesu. Opracowanie ma charakter teoretyczny i zostało przygotowane na podstawie badań literaturowych. Przedstawione rozważania skierowane są na wykazanie, że do prawidłowego opisu efektów wprowadzania do rachunkowości pomiaru szeroko pojętych aspektów społecznych niezbędne jest zastosowanie dwóch odmiennych pojęć: rachunkowość społecznej odpowiedzialności i społecznie odpowiedzialna rachunkowość.

Społeczna odpowiedzialność biznesu wyzwaniem dla rachunkowości

Społeczna odpowiedzialność biznesu to jedna z tych ważnych koncepcji, które w ostatnich latach odcisnęły piętno zarówno na praktyce gospodarczej, jak i na ogóle dyscyplin nauk ekonomicznych. Propagowana od wielu lat idea (McWilliams, Siegel 2001) zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw łączących sukces finansowy z poszanowaniem oczekiwań różnych interesariuszy współcześnie znajduje odzwierciedlenie w nowych konstrukcjach teoretycznych, kanonie wiedzy wykładanym na kierunkach ekonomicznych oraz, a może przede wszystkim, w sposobie funkcjonowania podmiotów gospodarczych.

W definicjach przedstawianych w literaturze przedmiotu¹ wskazuje się na pięć kluczowych elementów omawianej koncepcji: interakcje z interesariuszami, wpływ na społeczeństwo i środowisko naturalne, znaczenie dla sytuacji ekonomicznej oraz dobrowolności stosowania. Aspekty te są ujęte między innymi w normie ISO 26000 (<http://www.pkn.pl>), zgodnie z którą „zasadniczą cechą społecznej odpowiedzialności jest gotowość organizacji do uwzględnienia, podczas podejmowania decyzji i działań, kwestii społecznych i środowiskowych oraz rozliczania się z wpływem podejmowanych decyzji i działań na społeczeństwo i środowisko”. Akceptacja tego podejścia na poziomie gospodarki oraz pojedynczego podmiotu oznacza przede wszystkim konieczność przededefiniowania kryteriów oceny efektywności działalności gospodarczej przez interesariuszy zewnętrznych i wewnętrznych.

W obszarze rachunkowości idea społecznej odpowiedzialności znajduje odzwierciedlenie w nowych koncepcjach pomiaru i raportowania. Są one zorientowane na dostarczenie interesariuszom kompleksowego obrazu sytuacji ekonomicznej podmiotu stworzonego na podstawie połączonych informacji finansowych i pozafinansowych, umożliwiającego ocenę oddziaływania społecznego. Rozwiązania proponowane w tym zakresie przyjmują zarówno formę różnego typu zagadnień problemowych (np. Rubik 2015), jak i kompleksowych zintegrowanych systemów informacyjnych (Gabrusewicz 2010). Te drugie określane są mianem: rachunkowości społecznej, rachunkowości społecznej odpowiedzialności lub rachunkowości zrównoważonego rozwoju.

Rachunkowość społeczna, jako koncepcja propagowana w literaturze światowej, od ponad półwieku (Fijałkowska 2012) oparta jest na normatywnym założeniu o koniecz-

¹ Przegląd najczęściej cytowanych definicji przedstawiono w (Dahlsrud 2008).

ności dokonywania rozliczeń podmiotów gospodarczych z całej gamy zewnętrznych efektów działalności związanych przede wszystkim z aspektami ekologicznymi i społecznymi. Aktualnie koncepcja ta jest częściej przywoływana pod nazwą „rachunkowość społecznej odpowiedzialności”. Ma ona za zadanie „umożliwić społeczną kontrolę nad tym, czy jednostka dla realizacji swoich celów nie narusza dóbr naturalnych lub działa kosztem otaczających ją społeczności, i legitymizować niejako ewentualną ingerencję społeczeństwa w działalność gospodarczą, sprzeczną z zasadami współżycia społecznego” (por.: Pogodzińska-Mizdrak 2008, s. 157). W tym ujęciu nawiązuje ona przede wszystkim do zadań rachunkowości finansowej skierowanej na oczekiwania interesariuszy zewnętrznych. Przejawy jej zastosowania są widoczne m.in. w popularyzacji tzw. sprawozdawczości zintegrowanej (Sobczyk 2013) oraz innych narzędzi (por.: Wąsowska, Pawłowski 2011) (rankingi, monitoring zewnętrzny itp.) zapewniających możliwość rozliczania podmiotu przez otoczenie gospodarcze z jego odpowiedzialności społecznej.

Zmiana sposobu postrzegania efektywności ekonomicznej podmiotów społecznie odpowiedzialnych przez otoczenie znajduje również odzwierciedlenie w metodach rachunkowości zarządczej. Potwierdza to definicja rachunkowości odpowiedzialności społecznej najczęściej przytaczana w polskiej literaturze przedmiotu. Zgodnie z nią stanowi ona „system pomiaru ekonomicznego odnoszącego się do wartości majątku i kapitału oraz efektów gospodarowania nimi w przedsiębiorstwie, stosującego podejście etyczne i celowo zorientowane na potrzeby zarządzania przedsiębiorstwem oraz jego wewnętrznego i zewnętrznego rozrachunku z tytułu ekonomicznej, społecznej i środowiskowej odpowiedzialności” (Samelak 2013, s. 27). Interesujący jest fakt, że niektórzy autorzy dla tego wewnętrznego elementu systemu rachunkowości społecznej odpowiedzialności stosują również określenie „zrównoważona rachunkowość zarządcza” (np. Gabrusewicz 2014). W obu koncepcjach zakłada się potrzebę wprowadzenia pomiaru umożliwiającego integrację realizacji celów finansowych oraz społecznych i ekologicznych.

Zdaniem autorki przedstawione koncepcje wiążą się z dwoma zasadniczymi wyzwaniami dla rachunkowości jako nauki i praktyki gospodarczej opartej na pewnych fundamentalnych założeniach. Pierwsze wyzwanie związane jest z kwestią zachowania zasady podmiotu. Wprowadzenie pomiaru oddziaływania podmiotu na otoczenie wymaga wyjścia poza ten tradycyjnie charakterystyczny dla rachunkowości obszar ewidencji, rozliczeń i wycen oraz objęcie systemem informacyjnym danych dotyczących podmiotów zewnętrznych. A jeżeli nie jest to możliwe, to przynajmniej określenie zasad identyfikacji istotnych dla interesariuszy zewnętrznych pozafinansowych aspektów działalności podmiotu, które mogą być wiarygodnie zmierzone i zakomunikowane. Drugie wyzwanie wynika z podstawowej dla rachunkowości zasady pomiaru pieniężnego opartego na metodzie bilansowej. Specyfika społecznego oddziaływania podmiotu na otoczenie powoduje trudność z jego pełną kwantyfikacją w ujęciu pieniężnym i wymaga zastosowania, zastępczo lub uzupełniająco, pomiaru ilościowego i jakościowego. Powstaje pytanie: czy rachunkowość jest w stanie wypracować lub dostarczyć odpowiednie narzędzia służące pomiarowi emisji zanieczyszczeń, różnorodności biologicznej czy też poziomu satysfakcji pracowników z życia.

Z punktu widzenia celu niniejszego opracowania istotny wydaje się fakt, że idea społecznej odpowiedzialności biznesu i związane z nią nowe koncepcje i metody rachunkowości, mimo że określane jako w pełni dobrowolne, stały się rodzajem normatywu propagowanego jako wzorzec funkcjonowania dobrego, nowoczesnego przedsiębiorstwa. Do wzrostu presji społecznej na jej wdrożenia przyczyniają się naciski ze strony instytucji sterujące wiodącymi gospodarkami światowymi (np. regulacje i polityka Unii Europejskiej) oraz rynki kapitałowe. Udział w tym trendzie mają również organizacje wpływające na rozwój rachunkowości i skupiające profesjonalistów z tego zakresu. Ważną grupę autorytetów wypracowujących przekonanie o potrzebie wprowadzenia założeń rachunkowości społecznej odpowiedzialności stanowią również badacze akademicy. Ta grupa nie tylko stara się w drodze podejścia pozytywnego zgłębić mechanizmy rządzące wykorzystaniem tych koncepcji w praktyce, ale również w dużej części jest normatywnie przekonana o jej korzyściach i stara się to wykazać, odpowiednio dobierając tematykę badawczą. Wszystkie te osoby i instytucje, propagując ideę społecznej odpowiedzialności biznesu, przyczyniają się do akceptacji przekonania społeczeństwa o zasadności jej stosowania przez współczesne podmioty gospodarcze. Powstająca w ten sposób presja społeczna powoduje „zapotrzebowanie” na narzędzia (takie jak np. rachunkowość społecznej odpowiedzialności), które mogłyby świadczyć, że przedsiębiorstwa te oczekiwania spełniają.

Teoria legitymizacji w badaniach nad rachunkowością

Jedną z ważnych konstrukcji teoretycznych wykorzystywanych do badania zjawisk związanych m.in. z rozwojem i zastosowaniami rachunkowości społecznej odpowiedzialności jest teoria legitymizacji². Wprowadza ona pojęcie tzw. legitymizacji jako istotnego czynnika społecznego wpływającego na decyzje i działania podejmowane przez organizacje gospodarcze oraz zatrudnione w nich jednostki. Pod tym abstrakcyjnym pojęciem rozumie się uogólnioną percepcję lub założenie, że działania jednostki są pożądane, odpowiednie lub właściwe dla skonstruowanego społecznie systemu norm, wartości, pojęć i przekonań (Suchman 1995, s. 574). Znaczenie tej cechy dla podmiotów gospodarczych wynika z przekonania, że jest ona podstawą ich istnienia. Cecha ta jest nadawana ogólnie przez społeczeństwo, ale ma wpływ na decyzje podejmowane przez wszystkich interesariuszy. Uzyskanie i utrzymanie legitymizacji stanowi zatem warunek prawidłowego funkcjonowania podmiotu w danych warunkach społeczno-ekonomicznych. Jej brak natomiast może powodować odmowę prawa do istnienia, a w skrajnych przypadkach fizyczną lub prawną likwidację.

Legitymizacja jest wypadkową norm i wartości wyznaczających oczekiwania społeczne dotyczące tego, co jest słuszne i właściwe, oraz społecznego postrzegania decyzji i działań podejmowanych przez dany podmiot. Uzyskanie i utrzymanie legitymizacji jest zatem uwarunkowane wykorzystaniem przez podmiot określonych metod, struktur, symboli czy też podejmowaniem określonych działań. Z punktu widzenia zarządzania legitymizacja jest zarówno przyczyną podejmowa-

² Omówienie teorii legitymizacji na podstawie (Kozarkiewicz, Łada 2013).

nia działań przez podmioty gospodarcze, jak i ich pośrednim efektem. Złożoność zjawisk związanych z legitymizacją wynika z jej wielowymiarowego (legitymizacja do czegoś) oraz dynamicznego charakteru. Podlega ona nieustannym zmianom pod wpływem zachodzących procesów ekonomiczno-społecznych oraz sposobów ich interpretacji przez społeczeństwo. Efektem tych zmieniających się oczekiwań jest presja społeczna na odpowiednie dostosowanie działalności podmiotów gospodarczych. Brak oczekiwanej reakcji przekłada się na utratę legitymizacji i w rezultacie pogorszenie relacji ze wszystkimi interesariuszami. Utrata legitymizacji może również nastąpić w wyniku niekorzystnych dla organizacji wydarzeń ujawniających brak zgodności działań z oczekiwaniami społecznymi. Ważna jest przy tym percepcja społeczna działalności organizacji, a nie jej faktyczny przebieg.

Istotna rola informacji w tworzeniu społecznego obrazu organizacji otwiera pole do zastosowań teorii legitymizacji. Dotychczasowe badania prowadzone w tym zakresie (więcej: Kozarkiewicz, Łada 2013) pozwoliły na wyjaśnienie wielu zjawisk związanych z ujawnianiem informacji, aplikacją określonych metod rachunkowości czy też ich standaryzacją. Interesujące jest to, że kluczowym obszarem badań, który *de facto* spopularyzował to podejście teoretyczne, są zjawiska dobrowolnego ujawniania informacji o aspektach ekologicznych i społecznych. Teoria ta wskazuje na dążenie do utrzymania legitymizacji jako jedną z głównych przyczyn ujawniania przez przedsiębiorstwa informacji dotyczących działań w zakresie społecznej odpowiedzialności. Interpretuje zatem rozwój tych praktyk przede wszystkim jako odpowiedź na oczekiwania społeczne (zniwelowanie luki legitymizacyjnej), a nie wyłącznie jako bezpośrednie dążenie do poprawy efektywności finansowej.

Za szczególnie ciekawe w kontekście prezentowanej tematyki należy uznać wnioski z badań empirycznych (por.: Patten 1992), wskazujące na nasilenie zakresu ujawnianych informacji w odpowiedzi na rosnące oczekiwania społeczne przy ograniczonych możliwościach lub zamiarach sprostania im. Teoria legitymizacji wskazuje, że jednym ze sposobów niwelowania luki legitymizacyjnej jest manipulowanie przez podmioty informacją w celu stworzenia bardziej pozytywnego niż w rzeczywistości odbioru swojej działalności. Dostarczana odpowiednio dobrana i pozytywnie zabarwiona informacja jest w takich przypadkach rodzajem fasady mającej przykryć rzeczywisty stan. Paradoksalnie więc nasilone dobrowolne ujawnienia informacji z zakresu rachunkowości społecznej odpowiedzialności mogą być przejawem obawy przedsiębiorstw przed negatywną oceną społeczną faktycznie prowadzonej działalności.

Pojęciem, które służy do opisu zaobserwowanego zjawiska dwoistości wykorzystania informacji, jest tzw. rozwarstwienie (Boxenbaum, Jonsson 2008). Określane jest ono niekiedy jako rozwarstwienie symboliczne dla zaakcentowania, zróżnicowania stosowanych symboli, tj. struktur, metod, narzędzi, komunikatów czy zwyczajów dla celów wewnętrznych i wizerunkowych. Do rozwarstwienia dochodzi w sytuacji, gdy naciski społeczne pozostają w sprzeczności z przekonaniami zarządzających na temat tego, co jest efektywne dla organizacji, lub gdy różni interesariusze prezentują sprzeczne oczekiwania. Taka sytuacja sprzyja pojawianiu się rozwiązań, których głównym celem jest poświadczenie gotowości do

poddania się naciskom i utrzymania legitymizacji. Niezależnie od kreowania reputacji organizacja nadal stosuje – pozostające z nimi w sprzeczności – rozwiązania sprzyjające efektywności.

Spolecznie odpowiedzialna rachunkowość

Zaobserwowany problem rozwarstwienia rachunkowości społecznej odpowiedzialności może sugerować, że pojęcie to jest *de facto* odnoszone do dwóch odmiennych w praktyce grup rozwiązań informacyjnych. Pierwsza (fasadowa) skierowana jest na zniwelowanie luki legitymizacyjnej i wykazanie, że podmiot spełnia oczekiwania społeczne stawiane organizacjom odpowiedzialnym. Druga grupa narzędzi jest rozwijana wyłącznie na potrzeby poprawy efektywności, w takim ujęciu, jak jest ona postrzegana w organizacji. Analiza prezentowanych w literaturze przedmiotu założeń koncepcji rachunkowości społecznej odpowiedzialności pozwala zauważyć, że pojęcie to jest bliższe pierwszej grupie rozwiązań informacyjnych. Drugą część systemu rachunkowości łączącego pomiar finansowy i niefinansowy, ale zorientowany proefektywnościowo, autorka proponuje określać mianem społecznie odpowiedzialnej rachunkowości.

Można się zastanawiać, czy nie wystarczające byłoby określić te podsystemy jako finansowa i zarządcza rachunkowość społecznej odpowiedzialności. Zaproponowany podział w dużym stopniu jest zbieżny z tą klasyfikacją, ale nie tożsamy. Rozwarstwienie bowiem może następować w obu sferach rachunkowości. Badania pokazują, że zewnętrzne oddziaływanie instytucjonalne ma wpływ zarówno na zastosowanie określonych standardów sprawozdawczości zewnętrznej, jak i implementację wewnętrznych metod wspomagających zarządzanie³. Część z nich jest wykorzystywana w celu pokazania wiarygodnego obrazu działalności organizacji, a część służy do bardziej lub mniej świadomej manipulacji.

Zgodnie z zaproponowanym podejściem **społecznie odpowiedzialna rachunkowość jest to system pomiaru ekonomicznego skierowany na tworzenie wiarygodnego, wielowymiarowego (finansowego i pozafinansowego) obrazu działalności podmiotu i otoczenia, w którym funkcjonuje, umożliwiającego rzetelną ocenę, zarówno jego efektywności finansowej, jak i oddziaływania na różnych interesariuszy**. W praktyce cechą charakterystyczną tego typu systemów informacyjnych jest ich celowe i świadome wykorzystanie do faktycznej poprawy efektywności organizacji, tj. dla wewnętrznych celów zarządzania, ale i w relacjach z interesariuszami zewnętrznymi. Mogą więc łączyć elementy rachunkowości finansowej i zarządczej, chociaż niewątpliwie w dużej części generują informacje wykorzystywane wewnętrznie.

Wprowadzenie w organizacji społecznie odpowiedzialnej rachunkowości zarządczej jest podyktowane świadomym wyborem określonej ścieżki rozwoju. Ścieżki, na której podmiot zamierza racjonalnie równoważyć różne aspekty swojej działalności ważne dla różnych interesariuszy, w tym te społeczne i ekologiczne.

³ Na funkcje legitymizacyjną zrównoważonej rachunkowości zarządczej zwrócono uwagę m.in. w (Zyznarska-Dworczak 2015).

Celem nowych metod opracowywanych w tym zakresie jest powiązanie pomiaru finansowego oraz pozafinansowego w taki logiczny sposób, który umożliwi spojrzenie na sytuację podmiotu i jego otoczenia z wielu równoważnych, ale powiązanych ze sobą perspektyw. Analizując zakres rachunkowości zarządczej na podstawie metamodelu pomiaru (Łada 2011), zauważa się, iż dążenia te mogą być osiągnięte na różne sposoby. Między innymi służyć temu mogą następujące rozwiązania:

- równoległe stosowanie analiz finansowych i pozafinansowych bez ich bezpośredniego powiązania, ale ze wspólną interpretacją;
- włączenie do analiz danych zewnętrznych odzwierciedlających oddziaływanie podmiotu na wybranych interesariuszy;
- wprowadzenie do metod rachunkowości nowych uniwersalnych kategorii służących do pomiaru celów związanych ze społeczną odpowiedzialnością;
- wykorzystanie w metodach rachunkowości nowych uniwersalnych kategorii służących do łączenia wymiaru finansowego i pozafinansowego;
- zastosowanie w analizach zarządczych warunków ograniczających odpowiadających wymaganiom społecznym, które organizacja chciałaby spełniać;
- zastosowanie nowych zindywidualizowanych obiektów pomiaru pozwalających danej organizacji lepiej zobrazować społeczne aspekty działalności.

Wydaje się, że w warunkach konkretnego podmiotu kompleksowe wprowadzenie koncepcji społecznej odpowiedzialności wymaga zmian w całym systemie rachunkowości zarządczej. Podkreślana wcześniej wielowymiarowość tworzonego obrazu musi znaleźć odzwierciedlenie we wszystkich najpopularniejszych narzędziach, takich jak: budżetowanie operacyjne i kapitałowe, analizy decyzyjne czy sprawozdawczość zarządcza. Tworzony przez nie obraz organizacji służy bowiem szukaniu kompromisu w dążeniu do realizacji spójnych strategicznie, ale rozbieżnych krótkookresowo, celów działalności. Podsumowując rolę społecznie odpowiedzialnej rachunkowości, można stwierdzić, że jej bardzo ogólnym nadrzędnym celem jest ukierunkowanie działalności podmiotu na tworzenie wartości rozumianej abstrakcyjnie jako sprawianie, by ludziom teraz i w przyszłości żyło się lepiej.

Rozwój społecznie odpowiedzialnej rachunkowości, zarówno na poziomie koncepcyjnym, jak i rozwiązań praktycznych, nie oznacza negacji potrzeby zastosowań rachunkowości społecznej odpowiedzialności. Podmioty mają prawo i możliwość wykorzystania informacji do kształtowania reputacji w oczach poszczególnych interesariuszy i w szerszym odbiorze do utrzymania legitymizacji społecznej. Potencjalnie groźna dla utrzymania legitymizacji jest jednak skrajna sytuacja schizofrenii organizacyjnej, przejawiająca się m.in. dużym, ale niedostrzeganym przez zarządzających, zniekształceniem obrazu sytuacji organizacji i jej oddziaływania na otoczenie. Społecznie odpowiedzialna rachunkowość ma chronić przed taką patologią, umożliwiając zarządzającym zachowanie spójności obrazu sytuacji podmiotu z rzeczywistością gospodarczą.

Podsumowanie

W opracowaniu przedstawiono problematykę powiązania idei społecznej odpowiedzialności biznesu i nowych koncepcji rachunkowości z perspektywy teorii legitymizacji. Przyjęcie tego specyficznego ujęcia pozwoliło na sformułowanie następujących wniosków:

- Koncepcja społecznej odpowiedzialności biznesu jest aktualnie propagowana jako wzorzec działań współczesnych przedsiębiorstw i zyskuje dużą akceptację w środowiskach ekonomicznych i gospodarczych.
- Powoduje to wzrost nacisków społecznych na jej wprowadzenie m.in. poprzez zastosowanie odpowiednich metod rachunkowości.
- Organizacje gospodarcze, dążąc do utrzymania legitymizacji, ulegają tym naciskom, wprowadzając nowe metody, generując i ujawniając nowe zbiory informacji.
- Narastająca presja otoczenia sprawia, że nie wszystkie te działania są zorientowane na faktyczną zmianę działalności podmiotu i zwiększenie poziomu jego społecznej odpowiedzialności, a w systemach informacyjnych dochodzi do tzw. rozwarstwienia.
- Część elementów rachunkowości społecznej odpowiedzialności odgrywa przede wszystkim funkcję fasadową (wizerunkową), która zwiększa swoją rolę w sytuacji zagrożenia utratą legitymizacji.
- Rozwarstwienie oznacza jednak, że część wprowadzanych rozwiązań ma za zadanie faktyczną poprawę działalności podmiotu z perspektywy oddziaływania na środowisko naturalne oraz społeczeństwo.

Przedstawione wyniki rozważań sugerują, że badając, propagując czy wdrażając w obszarze rachunkowości tak powszechnie akceptowane idee, jak społeczna odpowiedzialność biznesu, warto uwzględnić znaczenie legitymizacji – jako czynnika determinującego zachowania organizacji – oraz zjawisko rozwarstwienia – jako pośredni efekt towarzyszących jej oddziaływaniu. Trzeba przy tym zwrócić uwagę, że w praktyce rachunkowość społecznej odpowiedzialności nie musi być tożsama ze społecznie odpowiedzialną rachunkowością. Dotychczasowe badania empiryczne prowadzone na gruncie teorii legitymizacji mogą wskazywać, że niekiedy jest wręcz przeciwnie.

Literatura

1. Boxenbaum E., Jonsson S. (2008), *Isomorphism, Diffusion and Decoupling*, [w:] Greenwood R., Oliver Ch., Suddaby R., Sahlin K. (eds.), *The Sage Handbook of Organizational Institutionalism*, Sage Publishing, London.
2. Dahlsrud A. (2008), *How Corporate Social Responsibility Is Defined: an Analysis of 37 Definitions*, "Corporate Social Responsibility and Environmental Management", Vol. 15(1).
3. Fijałkowska J. (2012), *Społeczna odpowiedzialność wyzwaniem dla rachunkowości*, „Przedsiębiorczość i Zarządzanie”, nr 13(1).
4. Gabrusewicz T. (2010), *Rachunkowość odpowiedzialności społecznej w kształtowaniu zasad nadzoru korporacyjnego*, C.H. Beck, Warszawa.
5. Gabrusewicz T. (2014), *Zrównoważona rachunkowość zarządcza – koncepcje i raportowanie*, „Studia Oeconomica Posnaniensia”, Vol. 2, No. 8(269).

6. ISO26000 Społeczna odpowiedzialność, broszura informacyjna wydana przez Polski Komitet Normalizacji, http://www.pkn.pl/sites/default/files/discovering_iso_26000.pdf (dostęp: 05.01.2016).
7. Kozarkiewicz A., Łada M. (2013), *Teoria legitymizacji w badaniach z zakresu rachunkowości*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 71.
8. McWilliams A., Siegel D. (2001), *Corporate Social Responsibility: A Theory of the Firm Perspective*, “Academy of Management Review”, Vol. 26, No. 1.
9. Patten D.M. (1992), *Intra-Industry Environmental Disclosures in Response to the Alaskan Oil Spill: A Note on Legitimacy Theory*, “Accounting, Organizations and Society”, Vol. 17, No. 5.
10. Pogodzińska-Mizdrak E. (2008), *Ekonomia społeczna a ewolucja rachunkowości odpowiedzialności społecznej*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 44.
11. Rubik J. (2015), *Zarządzanie kosztami pracy a wymogi CSR*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, nr 398.
12. Samelak J. (2013), *Zintegrowane sprawozdanie przedsiębiorstwa społecznie odpowiedzialnego*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego w Poznaniu, Poznań.
13. Sobczyk M. (2013), *Podstawy teoretyczne koncepcji zintegrowanego raportowania*, „Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów SGH”, nr 130.
14. Suchman M.C. (1995), *Managing Legitimacy: Strategy and Institutional Approaches*, “Academy of Management Review”, Vol. 20, No. 3.
15. Wąsowska A., Pawłowski M. (2011), *Metody pomiaru społecznej odpowiedzialności biznesu – przegląd literatury*, „Przegląd Organizacji”, nr 11.
16. Zyznarska-Dworczak B. (2015), *Zrównoważona rachunkowość zarządcza w świetle teorii legitymizacji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 82.

LEGITIMACY AND SOCIALLY RESPONSIBLE MANAGEMENT ACCOUNTING

Abstract: The study points out the legitimacy theory as a theoretical approach that allows to understand and explain the phenomena associated with the impact of the idea of corporate social responsibility on accounting. The discussion presented is based on the literature review. The conclusions from the studies demonstrate that the phenomenon of decoupling, occurring as an effect of the attempts to narrow the legitimization gap, results in the need for two approaches: management accounting of social responsibility and socially responsible management accounting

Keywords: legitimacy, corporate social responsibility, accounting