



Ewa Śnieżek

Uniwersytet Łódzki
Wydział Zarządzania
Katedra Rachunkowości
ewa.sniezek@uni.lodz.pl

Michał Wiatr

Uniwersytet Łódzki
Wydział Zarządzania
Katedra Rachunkowości
michal.wiatr@uni.lodz.pl

REFLEKSJE NA TEMAT WSPÓLCZESNYCH FORM KOMUNIKACJI Z INTERESARIUSZAMI

Streszczenie: Współczesne komunikaty mają charakter multimodalny. Autorzy formułują następujący problem badawczy: rachunkowość jako rodzaj specyficznego języka o określonym kodzie powinna podążać drogą zmian jakie zachodzą w samym języku. Tym samym powinno nastąpić redefiniowanie sprawozdawczości finansowej do postaci wielopłaszczyznowych sprawozdań finansowych wzbogaconych formami wizualizacji danych finansowych i niefinansowych. Celem artykułu jest identyfikacja i ocena zmian zachodzących we współczesnych sposobach i formach komunikowania się oraz możliwości i zakresu ich uwzględniania we współczesnej sprawozdawczości. W artykule zastosowano jako podstawową metodę badawczą analizę opisową, którą wsparto wnioskowaniem przez analogię oraz dedukcją. Treści zaprezentowane w artykule mogą stanowić podstawę dalszych, pogłębionych badań naukowych z tego zakresu.

Słowa kluczowe: multimodalność raportowania, wielopłaszczyznowy raport finansowy, modelowanie sprawozdawczości finansowej, raportowanie biznesowe, informacje dodatkowe do sprawozdania finansowego.

JEL Classification: M41.

Wprowadzenie

Jedną z podstawowych funkcji systemu rachunkowości, realizowanej w relacjach z otoczeniem, jest funkcja informacyjna. Ta właśnie funkcja stała się motorem rozwoju sprawozdawczości finansowej, ciągłego doskonalenia jej metod, form i stosowanych technik prezentacji. Każda idea nowoczesnego modelowania raportu finansowego poprzez modyfikowanie elementów informacji dodatkowej jest potrzebna i przydatna, bo to właśnie na podstawie różnych pro-

pozycji rozwiązań można wypracować nowoczesny model ujawnień, satysfakcjonujący różne grupy odbiorców informacji finansowej [Śniezek i Wiatr, 2011]. Wielopłaszczyznowa (wielomodułowa¹) sprawozdawczość finansowa ułatwia prawidłowy pomiar wartości przedsiębiorstwa, której wzrost jest zarówno celem procesów zarządzania, jak i kryterium decyzyjnym dla inwestorów.

Obecnie coraz częściej pojawia się pytanie: czy w obliczu zastosowania multimodalnych i multimodulowych nośników znaczeń w procesach komunikacyjnych dotychczasowy język rachunkowości jest nadal wystarczającym narzędziem służącym do opisu rzeczywistości i jej analizy? Skoro tak dynamicznie zmieniają się kompetencje użytkowników informacji oraz ich wymagania, może to one stały się ważniejsze w opisie świata niż sam język [Jakobson, 1989]?

Rachunkowość, jako rodzaj specyficznego języka o określonym kodzie, powinna uwzględniać zmiany zachodzące w samym języku. Zaangażowanie rachunkowości w dyskurs na temat współczesnych form komunikowania się powinno spowodować redefiniowanie sprawozdawczości finansowej do postaci wielopłaszczyznowych sprawozdań finansowych wzbogaconych formami wizualizacji danych finansowych i niefinansowych. Celem opracowania jest identyfikacja zmian zachodzących we współczesnych sposobach komunikowania się wyrażonych multimodalnymi i multimodulowymi formami przekazu, które powinny zostać przeniesione do języka rachunkowości jako współczesnego sposobu komunikowania informacji w biznesie. Jako konsekwencję redefiniowania form komunikowania się uznano równoległe redefiniowanie raportowania finansowego w kierunku jego wielopłaszczyznowości. W opracowaniu przedstawiono przykład przełożenia nowego trendu komunikowania się na założenia systemu rachunkowości skupiając się na aspekcie raportowania finansowego jako najbardziej wymiernej „formy” kodowania języka biznesu. Jako podstawową metodę badawczą zastosowano analizę opisową, popartą wnioskowaniem przez analogię oraz dedukcją.

1. Współczesne wyzwania stawiane rachunkowości traktowanej jako język biznesu

Stwierdzenie, że rachunkowość jest językiem biznesu², znane jest wszystkim, którzy choćby w minimalnym stopniu poznali, czym zajmuje się rachun-

¹ Na potrzeby niniejszego opracowania przyjmuje się tożsamość pojęć: wielomodułowość, multimodulowość i wielopłaszczyznowość.

² O rachunkowości jako o języku działalności gospodarczej, a współcześnie jako o międzynarodowym języku biznesu stanowiącym podstawowy przekaz informacji ekonomicznych w skali międzynarodowej, pisano szeroko w literaturze przedmiotu [np. Tanaka, 1982; Jaruga (red.), 2002; Surdykowska, 1999].

kowość. Język jest pojęciem wieloznacznym i różnie definiowanym, jednakże w ujęciu naturalnym stanowi z jednej strony narzędzie opisywania, przedstawiania i konstruowania obrazu rzeczywistości, z drugiej – narzędzie komunikacji pomiędzy twórcami informacji a ich użytkownikami. Tym samym język, rozumiany jako system znaków służących do porozumiewania się, powinien umożliwiać wyrażenie jego użytkownikowi wszystkiego, co chce wyrazić, a jako system otwarty – pozwalać na tworzenie nowych wypowiedzi w nieskończoność [Grzegorzczkova, 2008]. Jak bardzo bliska definicji języka w ujęciu strukturalnym jest teoria rachunkowości, można zauważyć w definicji przytoczonej przez E.A. Hendriksena i M.F. van Bredę [2002, s. 38], w której za podstawowe zadanie teorii rachunkowości autorzy uważają stworzenie ram dla opracowania nowych koncepcji i metod oraz dostarczenie podstaw do wyboru takiej, a nie innej procedury spośród kilku możliwych. Tym samym podkreślają, że rachunkowość posiada wszystkie atrybuty, aby mogła być uważana za język oparty na swoim kodzie. Według M. Masztalerza [2013] „[...] rachunkowość niewątpliwie jest systemem, który pozwala tworzyć znaczenia oraz systemem, który dostarcza informacji. Informacje są konstruowane na podstawie danych przetwarzanych systematycznie w taki sposób i za pomocą takich reguł, by informacje niosły znaczenie dla użytkowników, tj. odzwierciedlały rzeczywistość ekonomiczną przedsiębiorstwa. Rachunkowość można rozpatrywać jako system znaków konwencjonalnych, umożliwiający kodowanie i dekodowanie informacji. System ten ma charakter otwarty, gdyż – podobnie jak język – składa się z dwóch klas: słownika (licznego, ale względnie ograniczonego w danym momencie) i gramatyki, czyli reguł pozwalających tworzyć nieograniczoną liczbę nowych konstrukcji, niosących nowe informacje”.

Należy więc uznać, że rachunkowość jest systemem uniwersalnym, który umożliwia wyrażanie dowolnej treści (opartej na kazusie prawnym i społecznym znanym nadawcy i odbiorcy), który oczywiście jest ograniczony do opisu ekonomicznej jednostki gospodarczej³. Według L. Evans język rachunkowości to wyspecjalizowany dialekt języka naturalnego, który został wypracowany do komunikowania określonych celów czy praktyk wykorzystując do tego celu wysublimowane słownictwo [Evans, 2010]. Podobnie wypowiada się J.F. Hronsky [1998; por. Kasperowicz, 2015], dla której rachunkowość to forma komunikowania się pewnej subkultury o finansowym wykształceniu, której domeną jest dążenie do precyzowania wyspecjalizowanych pojęć i terminów. W ostatnim

³ W niniejszym opracowaniu skupiono się wyłącznie na analizie języka dokonanej po kątem strukturalnym i semiotycznym.

czasie obserwuje się trend negowania jednopłaszczyznowej ścieżki rozpatrywania znaku językowego. Współcześnie funkcjonujący, wielokanałowy i wielokodowy przekaz informacji w połączeniu z interdyscyplinarnością w obrębie opisów procesów komunikowania zrodził nowe pojęcie multimodalności [Kawka, 2016].

2. Wielowymiarowa komunikacja jako wyzwanie rachunkowości

W naukach humanistycznych i społecznych pojawiają się wciąż nowe określenia jakościowe towarzyszące terminom: „komunikacja/komunikowanie się”, w większości nie do końca zdefiniowane, o nieostrych zakresach dyktowanych specyfiką dyscypliny wiedzy, w której występują, lub w ogóle z nią niezwiązanych, mimo pozornego podobieństwa formalnego (choćby brzmieniowo i literalnie). Można tu wymienić komunikowanie rozpatrywane ze względu na rodzaj kontaktu: interpersonalne (międzyludzkie), indywidualne, grupowe, masowe; ze względu na środek używany w komunikowaniu: językowe (werbalne i niewerbalne), wizualne, audiowizualne. Pojęcia komunikacja/komunikowanie coraz częściej zastępuje się terminami: dyskurs medialny, wizualny, audiowizualny, artystyczny, teatralny, polityczny czy naukowy itp. M. Kawka [2016] wskazuje, że: „[...] obecnie najbardziej pojemnym, ale też najbardziej niejednoznacznym i kontrowersyjnym pojęciem pozornie jednoczącym poszczególne formy komunikowania na różnych płaszczyznach i w różnych dyscyplinach wiedzy jest jednak dyskurs, a w tym kontekście szczególne miejsce zajmuje holistyczne pojęcie dyskursu multimodalnego⁴, który powoli zdaje się wypierać inne dyskursy związane z naukami szczegółowymi lub coraz częściej z określonymi typami tekstów (gatunków wypowiedzi)”.

Z analizy przeprowadzonej przez J. Maćkiewicz wynika, że przez multimodalność rozumie się łączenie (w jednym przekazie) rozmaitych urządzeń, środków materialnych i technik komunikacyjnych. Medialne treści nie są prostą su-

⁴ W polskiej tradycji i praktyce metodologicznej terminy związane ze zjawiskiem multimodalności jeszcze się na dobre nie zadomowiły. Brakuje ich w słownikach terminologicznych, badacze posługują się różnymi określeniami i zazwyczaj ich precyzyjnie nie definiują. Termin *multimodality* pojawił się w anglojęzycznej literaturze stosunkowo niedawno, bo na przełomie XX i XXI w. K. Michalewski [2009, s. 7] zwraca uwagę, że w literaturze francuskojęzycznej dużo wcześniej, bo już w latach 70. ubiegłego wieku funkcjonowało pojęcie „komunikacji wielomodalnej”. Najczęstszym polskim odpowiednikiem powyższego rzeczownika jest zapożyczenie właściwe „multimodalność” (też: „polimodalność”, „wielomodalność”). Obok tego terminu funkcjonują inne, bardziej lub mniej bliskie znaczeniowo: „multimedialność”, „multisensoryczność”, „polisemiotyczność”, „wielokodowość”. Terminu „multimodalność” (ani terminów w stosunku do niego synonimicznych) nie notują dostępne polskie słowniki terminologii medialnej [Maćkiewicz, 2016, s. 19].

mą narracji obrazowej, dźwiękowej i słownej, tylko efektem ich wzajemnego przenikania i oddziaływania [Skowronek, 2013, s. 96-97]. Większość współczesnych komunikatów ma charakter multimodalny, czyli taki, w którym nadawcy stosują rozmaite środki werbalne i niewerbalne. Jest to spowodowane chęcią przyciągnięcia uwagi odbiorcy czymś więcej niż tylko komunikatem składającym się ze znaków językowych, który odbierany jest jako płytki telegraficzny przekaz [Michalewski, 2009, s. 9].

Czy zatem dotychczasowe formy sprawozdawcze, wielokrotnie wykorzystywane jedynie w celu zaspokojenia obowiązków regulacyjnych (bilans, rachunek zysków i strat), stanowią zbyt jednowymiarowy przekaz, a nowe przekroje informacyjne są formą nadania im dodatkowej użyteczności decyzyjnej i tym samym przyciągnięcia uwagi potencjalnego inwestora?

Multimodalność należy rozpatrywać jako podstawę wszelkich form komunikacji, nie może więc ona dłużej pozostawać kwestią nieistotną, marginalną, pomijaną z uwagi na powszechne przeświadczenie, że to język stanowi podstawę komunikacji [Kress i Ogborn, 1998]. System rachunkowości finansowej, a w szczególności sprawozdawczości finansowej, można przez analogię nazwać swoistym węzłem multimodalnym łączącym różne formy komunikacji (węzłem komunikacyjnym łączącym w sposób słowny i graficzny przekaz informacji finansowej i niefinansowej). Współczesna sprawozdawczość finansowa powinna umożliwiać zmianę formy „transportu” informacji umożliwiającą jej dalszą drogę. Poprzez zmianę tejże formy należy rozumieć przedstawienie w rocznych raportach finansowych dodatkowych informacji finansowych i niefinansowych jako uzupełnienie dotychczasowego zakresu informacji w sprawozdaniach, które stopniowo stają się źródłem informacji jednopłaszczyznowej. Nowe przekroje informacyjne, np. dotyczące bilansu, tylko częściowo posiadają walor multimodalnej informacji, zapewniając w znaczącym zakresie wyłącznie wielopłaszczyznowość (multimodułowość). Przedstawienie ich w formie wizualnych narzędzi komunikacji obrazem (infografik) wpisuje się w trendy współczesnych form komunikacji. Należy pamiętać, że odbiorcą informacji jest szerokie grono interesariuszy, z tego powodu nadrzędną wartością nadaną komunikatowi musi być jego atrakcyjność dla odbiorcy, co należy rozumieć jako informację użyteczną dla zróżnicowanego grona użytkowników sprawozdawczości finansowej.

Reasumując, zakłada się, że przez określenie „język biznesu” należy m.in. rozumieć ukształtowany do dziś stan sprawozdawczości finansowej wyrażonej w raportowaniu finansowym zawierającym jednopłaszczyznowe sprawozdania finansowe. Zatem angażując rachunkowość w polemikę na temat współczesnych trendów komunikowania się powinno nastąpić redefiniowanie sprawozdawczo-

ści finansowej do postaci wielopłaszczyznowych raportów biznesowych wzbogaconych formami wizualizacji danych finansowych i niefinansowych, podnosząc tym samym ich użyteczność⁵.

3. Multimodalna i multimodułowa sprawozdawczość finansowa jako narzędzie eliminacji asymetrii informacyjnej

Wydaje się, że współczesna rachunkowość rozpoczęła już po części realizację założenia wielopłaszczyznowych przekazów informacji finansowych i niefinansowych. Jednym z przykładów takich działań jest rachunkowość społeczna uwzględniająca wiele form i narzędzi zbierania danych i ich raportowania, wychodząc daleko poza ramy zagadnień ekonomicznych [Śniezek, 2016, s. 95-99]. Z drugiej strony pojawiające się nurty raportowania nowych informacji finansowych powodują, że obecne raporty finansowe, które już są obszernymi opracowaniami, rozrastają się jeszcze bardziej. Przeładowane informacyjnie raporty finansowe stają się mało komunikatywną formą sprawozdania z dokonań. Współczesne systemy informacyjne rachunkowości są często poddawane krytycznej ocenie zarówno przez specjalistów rachunkowości, jak i innych dziedzin⁶ [Szychta, 2007, s. 76-82].

Współczesna sprawozdawczość finansowa jest zazwyczaj postrzegana jednowymiarowo. Na przykład bilans jest zestawieniem prezentującym posiadany majątek i źródła jego finansowania, ale nie zawiera informacji mówiącej np., jaka jest wartość majątku wynikająca z szacunków, zastosowania modeli wyceny (co może istotnie wpływać na wartość bieżącego wyniku finansowego).

⁵ Niniejszy artykuł nie stanowi krytyki istniejących wzorców sprawozdawczych, mającej na celu ich bezwzględne odrzucenie, jest on wyłącznie głosem w dyskusji nad kierunkami doskonalenia sprawozdawczości finansowej szczególnie w obliczu wielokodowego sposobu komunikacji.

⁶ Problemy, które stanowią wyzwanie dla współczesnej rachunkowości, wynikają m.in. z:

- dynamicznych zmian w światowej gospodarce, a zwłaszcza na globalnym rynku finansowym,
- ewolucyjnych zmian w regulacjach prawnych rachunkowości,
- przejawiających się tendencji ukierunkowania rozwoju rachunkowości (zarówno finansowej, jak i zarządczej) na potrzeby rozrachunku z tytułu odpowiedzialności społecznej, czyli zmieniających się aspektów globalizacji oznaczających konieczność łączenia zasady indywidualnej efektywności gospodarowania z zasadami moralnymi, determinującymi aspekty społeczne i ekologiczne działalności gospodarczej,
- dynamicznych zmian paradygmatu cywilizacyjnego; nowe technologie informacyjne, technologie internetowe zdeterminowały nowy model gospodarki, tzw. gospodarki zwirtualizowanej (masowa współpraca biznesowa z wykorzystaniem nowoczesnej komunikacji internetowej), co sprawia, że gospodarka nabiera cech „gospodarki nietrwałości” (ponadnarodowe fuzje i przejęcia itp.),
- gwałtownych załamań gospodarczych – kryzysów finansowych, które są nieodłączną cechą gospodarki światowej [Mączyńska, 2010].

W kontekście wprowadzania rozbudowanych systemów inżynierii księgowej oraz w obliczu kształtowania się nowych trendów w raportowaniu danych wydaje się, że tradycyjna informacja z bilansu traci część walorów użyteczności dla potencjalnych czytelników sprawozdania finansowego. Oni chcieliby w sprawozdaniu znaleźć o wiele więcej, np. wyniki generowane przez model biznesowy przedsiębiorstwa wykazane odrębnie od tych z nim niezwiązanych. Z tego względu w warunkach współczesnej informacji finansowej, należałoby dążyć do fazy budowania nowej „kultury” raportowania (np. *one-sheet report* prezentujący wybrane, najważniejsze dane wynikowe czy bilansowe), z wykorzystaniem teorii bilansowych, aby uzyskać oczekiwane przekroje informacyjne i zaprezentować je zarówno w postaci liczbowej i opisowej, jak i w formie zwizualizowanego przekazu infograficznego.

M. Drever, P. Stanton i S. McGowan [2007, s. 266; por. Mastalerz, 2010] podkreślają, że przyjęcie założenia o użyteczności informacji finansowej dla uczestników rynku kapitałowego powoduje w czasach współczesnych konieczność jego zweryfikowania. „Jeśli bowiem inwestorzy nie używają tych informacji w podejmowaniu decyzji o obrocie akcjami, to co jest celem rachunkowości?”. W tym prowokacyjnie zadanyemu pytaniu badawczym widać, jak ważnym problemem staje się użyteczność informacyjna współczesnych sprawozdań finansowych. Czy pewne nazwy, wzorce, praktyka z tytułu długotrwałego ich używania (a więc niejako przez „zasiedzenie”) sprawiły, że nie pełnią już one zakładanych im funkcji? Asymetria informacyjna, mnogość technik wyceny i wiele innych aspektów spowodowało, że pierwotne zakresy informacyjne poszczególnych elementów sprawozdania finansowego uległy wyraźnej dewaluacji, np.:

- bilans w założeniach ma przekazywać informację o wartości posiadanego majątku, brakuje w nim miejsca na informacje o subiektywnym wpływie jednostki na tę wartość;
- rachunek zysków i strat ma prezentować informacje o osiągniętym wyniku finansowym, a jaka jest pewność użytkownika sprawozdania finansowego, że poziom osiągniętego wyniku uzależniony jest wyłącznie od modelu biznesu a nie od licznych, możliwych do wykorzystania technik inżynierii księgowej?

Zdaniem E. Walińskiej [2007, s. 338-339], zadaniem nauk ekonomicznych, a przede wszystkim rachunkowości, jest zmniejszenie luki wartości (różnicy między wartością rynkową przedsiębiorstwa a często znacznie odbiegającą od niej wartością księgową) poprzez udoskonalenie zasad pomiaru wartości bilansowej przedsiębiorstwa, tzn. określenie przedmiotu pomiaru (co mierzyć?) i sposobu pomiaru (jak mierzyć?).

W 2004 r. w Unii Europejskiej przyjęto tzw. *Transparency Directive*, oficjalnie przetłumaczoną na język polski jako Dyrektywa w sprawie przejrzystości, w której zawarto postulaty co do jakości ujawnień w sprawozdawczości finansowej: „[...] ujawnienie precyzyjnych, wyczerpujących i aktualnych informacji o emitentach papierów wartościowych buduje trwałe zaufanie inwestorów i umożliwia opartą na odpowiednich informacjach ocenę ich wyników oraz aktywów. Wpływa to na poprawę ochrony inwestorów oraz skuteczności funkcjonowania rynku. W tym celu emitenci papierów wartościowych powinni zapewnić odpowiedni poziom przejrzystości danych w relacjach z inwestorami poprzez regularny przepływ informacji...” [Dyrektywa, 2004].

Tym samym obserwujemy coraz większą siłę argumentów skutkujących podjęciem kroków w celu doskonalenia sprawozdawczości finansowej. D. Dziawgo [2011 s. 90-95] w swoich badaniach potrzeb informacyjnych inwestorów stwierdza m.in., że oczekują oni i wymagają od sprawozdania finansowego większej przejrzystości, pełnego dostępu do czytelnych danych finansowych, zwiększenia nacisku na jakość informacji i odpowiedzialność za nią, częstszych wyjaśnień wydarzeń w spółce i grupie kapitałowej, jej otoczeniu oraz wyników finansowych. Według autorki społeczność finansowa⁷ nie formułuje postulatów dokonywania rewolucyjnych zmian w obecnej formule sprawozdawczej, zgłasza jedynie potrzebę bardziej szczegółowej jej prezentacji w przekroju branżowym, geograficznym, segmentowym, oczekując m.in. większej szczegółowości pozycji kluczowych oraz odpowiedzialności za rzetelność danych i etyczną ich prezentację. Należy pamiętać, że raport biznesowy nie jest tworzony przy założeniu, że każdy użytkownik przeczyta, zrozumie i wykorzysta wszystkie zawarte w nim informacje. Użytkownik ma mieć możliwość wyboru z szerokiego wachlarza danych o różnym przekroju, stopniu szczegółowości i poziomie przetworzenia.

4. Przykładowy komunikat z elementami multimodulowymi i multimodalnymi

Wielopłaszczyznowość (multimodułowość, zarówno w formie ujawnia danych, jak i sposobów ich wizualnej prezentacji) raportu finansowego w swoich założeniach nie ingeruje w istniejące (już rozbudowane) zasady pomiaru czy wyceny, a wręcz przeciwnie – ma być pewnego rodzaju stałą w sprawozdawczości finansowej, rodzajem czytelnego komunikatu dla odbiorcy sprawozdania finansowego, w którym będzie możliwe wykorzystanie współczesnych form przekazu języka biznesu.

⁷ Przez społeczność finansową rozumie się użytkowników sprawozdań finansowych.

Zdaniem autorów jako przykład budowania komunikatu z elementami multimodułowymi i multimodalnymi mogą posłużyć elementy teorii bilansowej W. Osbahra. Jest to przykład tworzenia w raporcie finansowym dodatkowych ujawnień, które będą w sposób efektywny informowały użytkowników o wynikach prowadzonej działalności. Za punkt wyjścia można przyjąć tu bilans w nowej formule sprawozdawczej zaproponowanej przez M. Wiatra [2013]. Jego modułowa struktura powoduje, że można dowolnie – zależnie od celu ujawnienia – wypełniać je treścią informacyjną. Istota ujawnień danych polega tu na rozwarstwieniu wartości bilansowej (oddzieleniu wartości historycznej od wyceny) i zaprezentowaniu nowych przekrojów informacyjnych. Poprzez odpowiednią dezagregację wartości bilansowej otrzymujemy zestaw danych szczegółowych o nowych walorach informacyjnych. Wielopłaszczyznowe (multimodułowe) ujawnienia wyniku finansowego opierają się na reklasyfikacji danych finansowych, która ma służyć przeprowadzeniu odrębnej oceny działań faktycznie zrealizowanych (istotnych operacyjnie) oraz oddzieleniu ich od działań pozornych (nieistotnych operacyjnie), niejednokrotnie znaczących wynikowo [Śnieżek i Wiatr, 2014]. Możliwości wykorzystania wydają się szerokie, od bilansu prezentującego informacje o modelu biznesowym, poprzez model informujący o potencjale generującym wartość (sprawozdanie z wartości dodanej – VAS⁸), aż po bazowe wskazanie informacji o potencjalnym wpływie rachunkowości kreatywnej na wartości wykazane w bilansie. W ocenie autorów istotne jest wskazanie teorii W. Osbahra jako źródła informacji, które powinny zostać zaprezentowane zgodnie z trendami multimodułowej i multimodalnej komunikacji. Zilustrowano to na poniższym przykładzie.

Przykład

Podstawową działalnością operacyjną Spółki ABC Sp. z o.o. jest produkcja soków owocowych. Spółka posiada akcje spółki publicznej o wartości 2000 zł, których wartość rynkowa na dzień bilansowy 20XX wynosi 5000 zł. Spółka w sprawozdaniu może ujawnić następujące informacje (tabela 1).

Tabela 1. Bilans Spółki ABC Sp. z o.o. na dzień 31.12.20XX r. – standardowe ujęcie

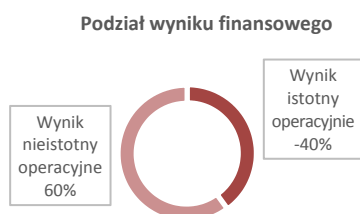
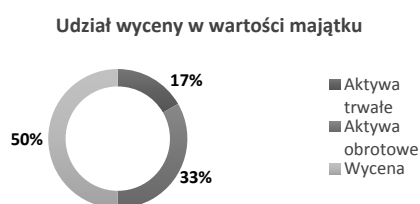
A.	Aktywa trwałe	1 000,00	A.	Kapitał własny	3 000,00
				<i>w tym wynik finansowy</i>	<i>1 000,00</i>
B.	Aktywa obrotowe	5 000,00	B.	Zobowiązania i (...)	3 000,00
	Suma	6 000,00		Suma	6 000,00
Uproszczony rachunek zysków i strat					
					Przychody (razem)
					8 000,00
					Koszty (razem)
					7 000,00
					Wynik finansowy
					1 000,00

⁸ Szerzej na ten temat Marcinkowska [2012].

Formuła zaprezentowana w tabeli 1 jest standardową formułą sprawozdawczą, a taki układ danych stanowi z pewnością informację użyteczną dla czytającego sprawozdanie. Czy można to udoskonalić? W stosunku do informacji zawartej w tabeli 1 użytkownik może otrzymać dodatkowe informacje, np. o tym, jaka wartość majątku pochodzi z wycen bilansowych oraz jaka część wyniku finansowego jest wynikiem wyceny bilansowej, co nie ma bezpośredniego związku z prowadzoną, bieżącą działalnością operacyjną. Dodatkowo komunikat werbalny można wizualizować elementami infograficznymi, co przedstawiono w tabeli 2.

Tabela 2. Bilans Spółki ABC Sp. z o.o. na dzień 31.12.20XX r. – komunikacja werbalna wspomagana obrazem (propozycja)

A.	Aktywa trwałe	1 000,00	A.	Kapitał własny w tym:	3 000,00
				Wynik istotny operacyjny	-2 000,00
				Wynik nieistotny operacyjny	3 000,00
B.	Aktywa obrotowe	2 000,00	B.	Zobowiązania i (...)	3 000,00
V.	Wycena	3 000,00	V.	Wycena	0
	Suma	6 000,00		Suma	6 000,00



Przychody istotne operacyjne	5 000,00
Przychody nieistotne operacyjne	3 000,00
Koszty istotne operacyjne	7 000,00
Koszty nieistotne operacyjne	0
Wynik istotny operacyjny	-2 000,00
Wynik nieistotny operacyjny	3 000,00
Wynik finansowy	1 000,00



Poszukiwanie właściwej formy i zakresu informacji komunikowanej użytkownikom to wyzwanie dla współczesnej sprawozdawczości biznesowej. Przedstawiony wyżej przykład stanowi ilustrację działań podejmowanych w kierunku redefiniowania modelu sprawozdawczości finansowej do postaci wielopłaszczyznowych, wzbogaconych infografiką sprawozdań finansowych tak, by współczesny język biznesu odpowiadał obowiązującym trendom w komunikowaniu się.

Podsumowanie

Informacja jest w globalnej gospodarce jednym z kluczowych czynników warunkujących sukces w biznesie. Stanowi podstawę podejmowania decyzji gospodarczych oraz determinuje poprawność odwzorowania sytuacji finansowej przedsiębiorstwa. Sprawozdawczość finansowa, bez względu na sposób jej definiowania, ma na celu odwzorowywanie rzeczywistości gospodarczej i komunikowanie tych odwzorowań otoczeniu. Kierunek zmian w raportowaniu finansowym wyznacza społeczeństwo ery informacji i wiedzy. „Zatem rachunkowość zmienia się wraz z ewolucją społeczeństwa i rozwojem rzeczywistości gospodarczej, a jej metody i rozwiązania odzwierciedlają coraz to nowe potrzeby ekonomiczne i informacyjne otoczenia społeczno-gospodarczego. Od lat między rachunkowością i jej otoczeniem obserwuje się rodzaj sprzężenia zwrotnego – rachunkowość uczestniczy aktywnie w kreowaniu otaczającej przedsiębiorstwa rzeczywistości gospodarczej, jednocześnie tę rzeczywistość odwzorowując. Wpływa ona na otoczenie (kształtuje je), a jednocześnie silnie reaguje na jego zmiany (pozostaje pod wpływem otoczenia, w którym jest stosowana)” [Śnieżek, 2008, s. 13-14].

Przedstawione w niniejszym opracowaniu rozważania to zaledwie ilustracja wysiłków podejmowanych w kierunku doskonalenia współczesnych raportów rocznych przedsiębiorstw poprzez modelowanie i wizualizację informacji finansowej i niefinansowej, w kontekście rosnących potrzeb użytkowników informacji oraz dynamicznie zmieniającego się otoczenia podmiotów gospodarczych. Wspomniane doskonalenie jest bowiem procesem ciągłym, jednym z poważniejszych wyzwań dla sprawozdawczości biznesowej XXI w.

Literatura

- Drever M., Stanton P., McGowan S. (2007), *Contemporary Issues in Accounting*, Wiley, Australia.
- Dyrektywa 2004/109/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 15 grudnia 2004 r. w sprawie harmonizacji wymogów dotyczących przejrzystości informacji o emitentach, których papiery wartościowe dopuszczane są do obrotu na rynku regulowanym oraz zmieniająca dyrektywę 2001/34/WE.
- Dziawgo D. (2011), „Nowe” *sprawozdanie finansowe – głos w dyskusji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 62, nr 62(118), s. 83-98.

- Evans L. (2010), *Observations on the Changing Language of Accounting*, „Accounting History”, Vol. 15(4), <http://dspace.stir.ac.uk/bitstream/1893/8806/1/Observations%20on%20the%20changing%20language%20of%20accounting.pdf> (dostęp: 1.05.2017).
- Grzegorzczkova R. (2008), *Wstęp do językoznawstwa*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Hendriksen E.A., Breda M.F. van (2002), *Teoria rachunkowości*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Hronsky J.J.F. (1998), *Signs, Codes and Communication: the Semiotics of Audit Reports*, Research Paper Series, Vol. 98, Victoria.
- Jakobson R. (1989), *O stosunku między znakami wizualnymi i audytywnymi* [w:] M.R. Mayenowa (red.), *R. Jakobson. W poszukiwaniu istoty języka. Wybór pism*, PIW, Warszawa, s. 490-493.
- Jaruga A.A., red. (2002), *Międzynarodowe regulacje rachunkowości. Wpływ na rozwiązania krajowe*, C.H. Beck, Warszawa.
- Kasperowicz A. (2015), *Znaki i kody rachunkowości w procesie komunikacji*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, t. 81, s. 107-122.
- Kawka M. (2016), *Dyskurs multimodalny – nowa kategoria badawcza?* „Zeszyty Prasoznawcze”, t. 59, nr 2(226), s. 294-303.
- Kress G., Ogborn J. (1998), *Modes of Representation and Local Epistemologies: The Presentation of Science in Education, Subjectivity in School Curriculum*, University of London, London.
- Maćkiewicz J. (2016), *Jak można badać przekazy multimodalne*, „Język Polski”, vol. 96(2), s. 18-27.
- Mączyńska E. (2010), *Ordo ustrój równowagi – poszukiwania i prognozy* [w:] E. Mączyńska, P. Pysz (red.), *Idee Ordo i społeczna gospodarka rynkowa*, Biblioteka Myśli Ekonomicznej, Polskie Towarzystwo Ekonomiczne, Warszawa, s. 179-193.
- Marcinkowska M. (2012), *Rachunkowość społeczna – czyli o pomiarze wyników przedsiębiorstw w kontekście oczekiwań interesariuszy*, „Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu”, t. 271(1), s. 502-525.
- Masztalerz M. (2013), *Rachunkowość w świetle językoznawstwa*, „Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości”, nr 71(127), s. 177-191.
- Michalewski K. (2009), *Komunikaty mieszane*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Skowronek B. (2013), *Mediolingwistyka. Wprowadzenie*, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Pedagogicznego, Kraków.
- Śnieżek E. (2008), *Sprawozdawczość przepływów pieniężnych – krytyczna ocena i propozycja modelu*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Śnieżek E. (2016), *Raportowanie informacji o społecznej odpowiedzialności biznesu. Studium przypadku Lasów Państwowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.

- Śnieżek E., Wiatr M. (2011), *Kreatywna czy oszukańcza sprawozdawczość finansowa? Sygnały, symptomy, diagnoza*, „Przegląd Organizacji”, nr 11, s. 36-39.
- Śnieżek E., Wiatr M. (2014), *Wpływ luki informacyjnej na modyfikacje ujawnień informacji o wyniku finansowym – wyniki badań brytyjskich spółek publicznych należących do indeksu* [w:] *Polityka rachunkowości a kształtowanie wyniku finansowego*, „Studia Ekonomiczne. Zeszyty Naukowe Wydziałowe”, nr 201, s. 250-262.
- Surdykowska S.T. (1999), *Rachunkowość międzynarodowa*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Kraków.
- Szychta A. (2007), *Etapy ewolucji i kierunki integracji metod rachunkowości zarządczej*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.
- Tanaka S. (1982), *The Structure of Accounting Language*, Chuo University Press, Tokyo.
- Walińska E. (2007), *Sprawozdawczość finansowa XXI wieku – bez granic?* [w:] *Rachunkowość wczoraj, dziś, jutro*, praca zbiorowa, SKwP, Warszawa, s. 333-349.
- Wiatr M. (2013), *Koncepcja bilansu według teorii Wilhelma Osbahra jako kierunek doskonalenia sprawozdawczości finansowej – propozycja modelu*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź.

REFLECTIONS ON CONTEMPORARY FORMS OF COMMUNICATION WITH STAKEHOLDERS

Summary: Modern communications are multimodal. The authors formulate the following research problem: Accounting as a kind of specific language with a certain code should follow the path of changes that occur in the language itself and there should be a redefinition of financial reporting to multi-faceted financial statements enriched by forms of visualization of financial and non-financial data. For the purpose thus formulated, descriptive analysis was used as the basic research method, which was supported by inference by analogy and deduction. The content presented in the article may be the basis for further, in-depth research in this field.

Keywords: reporting multimodality, multi-faceted financial report, financial reporting modeling, business reporting, additional information to the financial statements.