



Karolina Syty

Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach
Wydział Finansów i Ubezpieczeń
Katedra Informatyki i Rachunkowości Międzynarodowej
Karolina.Syty@onet.eu

RAPORTOWANIE ZMIAN W ZAKRESIE KAPITAŁU LUDZKIEGO – NOWY OBSZAR WYKORZYSTANIA INFORMACJI W RACHUNKOWOŚCI SPÓŁDZIELNI SOCJALNYCH

Streszczenie: Liczba spółdzielni socjalnych w Polsce stale rośnie, stanowiąc ważne miejsce pracy dla osób zagrożonych wykluczeniem społecznym. Autorka sugeruje włączenie informacji o kapitale ludzkim do raportowania finansowego spółdzielni socjalnych. Obecnie nie podlega on prezentacji w raportach finansowych, choć stanowi nierzadko kluczowy zasób tych podmiotów ekonomii społecznej, a zmiany w kapitale świadczą o sukcesie (porażce) spółdzielni powołanej do reintegracji zawodowej osób wykluczonych. W artykule wykorzystano krytyczną analizę literatury, analizę regulacji prawnych i danych statystycznych oraz metodę wnioskowania. W konkluzji podniesiono rolę pomiaru zmian w kompetencjach społecznych i zawodowych członków spółdzielni jako ważnego czynnika oceny działalności spółdzielni socjalnych.

Słowa kluczowe: spółdzielnie socjalne, kapitał ludzki, raportowanie finansowe, rachunkowość.

JEL Classification: J54, J24, M41, M48.

Wprowadzenie

Spółdzielnie socjalne działają w Polsce od 2006 r., a ich rozwój objęty jest szczególną troską państwa. Rada Ministrów zobowiązana jest co dwa lata przedkładać Sejmowi i Senatowi Rzeczypospolitej Polskiej informacje o funkcjonowaniu spółdzielni socjalnych [Ustawa o spółdzielniach socjalnych, 2009]. Organizacje te mogą liczyć na wiele ułatwień na etapie powstawania i dalszej działalności, takich jak dofinansowanie z PFRON, urzędu pracy, dotacje na za-

łożenie spółdzielni, refundacja składek ZUS czy zwolnienia podatkowe [Ustawa o spółdzielniach socjalnych, 2009]. Mogą też korzystać z preferencyjnych klauzul społecznych w zamówieniach publicznych [Ustawa Prawo zamówień publicznych, 2017]. Mimo tych wszystkich ułatwień sukces ekonomiczny rzadko jest ich udziałem. Na tle zaprezentowanych w artykule danych statystycznych oraz ideałów spółdzielczości autorka stawia tezę, że konieczne jest poświęcenie szczególnej uwagi kapitałowi ludzkiemu spółdzielni socjalnych. Prezentacja informacji o kapitale ludzkim oraz o zmianach w kapitale stanowi istotny element oceny sukcesu (porażki) spółdzielni socjalnych. Tradycyjne mierniki, właściwe podmiotom nastawionym wyłącznie na zwiększanie wartości dla właścicieli, nie są wystarczające dla spółdzielni socjalnych.

1. Istota spółdzielni socjalnych na tle ruchu spółdzielczego

Spółdzielnie socjalne w Polsce działają na podstawie Ustawy z dnia 27 kwietnia 2006 r. o spółdzielniach socjalnych [Ustawa o spółdzielniach socjalnych, 2009]. Są szczególnym typem spółdzielni, ponieważ celem ich działalności jest nie tyle maksymalizowanie zysku, co podejmowanie działań na rzecz reintegracji osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, tj. takich, które ze względu na sytuację życiową nie są w stanie zaspokoić swoich podstawowych potrzeb życiowych. Osoby te są narażone na ubóstwo, nie mogą uczestniczyć w gospodarczych i kulturalnych aspektach życia społecznego. Spółdzielnie socjalne są więc jednym z podmiotów ekonomii społecznej.

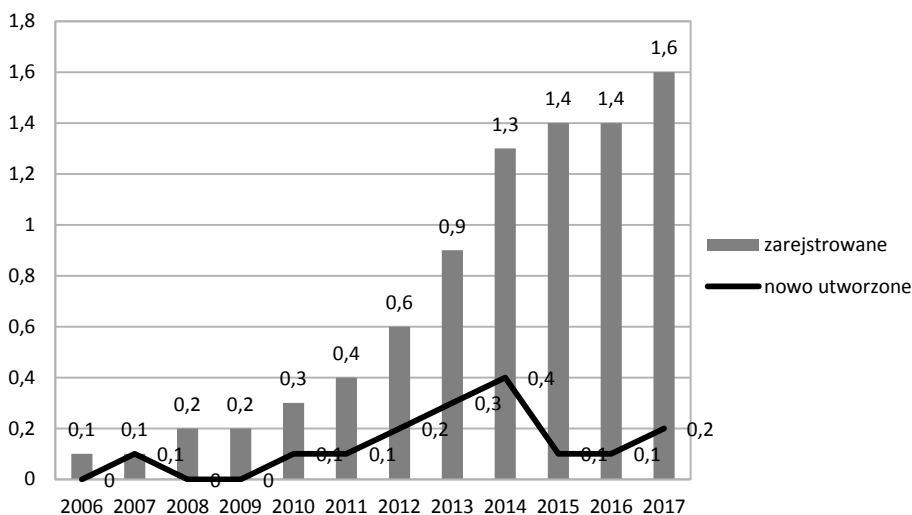
Ruch spółdzielczy, którego początki sięgają połowy XIX w., od początku odpowiadał założeniom ekonomii społecznej. W Polsce w drugiej połowie XX w. renoma spółdzielni została nadszarpnięta, ale sięgając do prac popularyzatorów tego ruchu można znaleźć idee, które stanowią podwaliny dla tworzonych spółdzielni. Podstawowe znaczenie ma to, że spółdzielnia jest dobrowolnym zrzeszeniem **raczej osób** niż kapitału, co potwierdza stwierdzenie, że „spółdzielnia stoi ilością swoich członków i wartością ich osobistą, czy przynajmniej stosunkiem ich do organizacji, stosunkiem, który w spółkach handlowych z reguły nie istnieje” [Thugutt, 2013, s. 37].

Jej celem jest, oprócz celów gospodarczych, „podniesienie kulturalne i moralne swoich członków” [Thugutt, 2013, s. 35]. W przypadku spółdzielni socjalnych jest to zasadniczo otwarcie dostępu do rynku pracy przez odbudowanie i podtrzymywanie zdolności do samodzielnego świadczenia pracy. Głównym celem spółdzielni jest „wyrobienie uczciwości, samopomocy i niezależności

w ludziach” [Znaczenie kobiety w ruchu spółdzielczym, 2013]. Spółdzielnia stwarza możliwość powrotu do szerszego kontekstu społecznego, nawiązania nowych kontaktów społecznych.

2. Spółdzielnie socjalne w Polsce według danych statystycznych

Według danych zaprezentowanych w informacji sygnałnej GUS z dnia 21 lutego 2018 r. w Polsce zarejestrowanych było 1,6 tys. spółdzielni socjalnych (na 31 grudnia 2017 r.), z czego niecałe 2/3 prowadziło aktywną działalność. Pozostałe podmioty albo nie miały przychodów i zatrudnienia w latach 2015-2016 i dlatego zostały uznane za jednostki nieaktywne (0,3 tys.), albo zostały postawione w stan likwidacji (0,2 tys.). Spółdzielnie to przeważnie podmioty małe, zatrudniające do 5 pracowników (45%). Według danych GUS 39% badanych podmiotów w 2016 r. osiągnęło przychody pokrywające poniesione koszty (osiągnęły zysk 0), 37% odnotowało stratę, a jedynie 24% zanotowało nadwyżkę przychodów nad kosztami. Liczbę zarejestrowanych w REGON spółdzielni socjalnych w latach 2006-2017 przedstawia rys. 1.

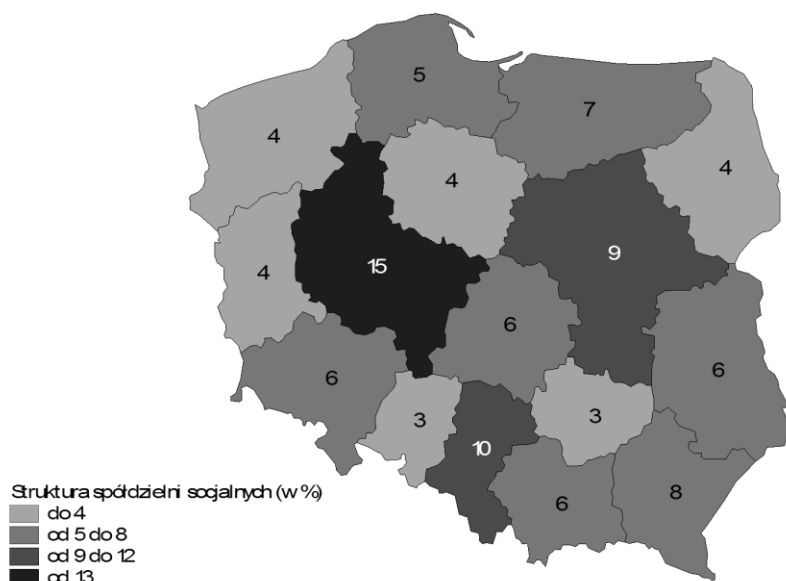


Rys. 1. Liczba zarejestrowanych w REGON spółdzielni socjalnych w latach 2006-2017

Źródło: GUS [2018].

Najwięcej nowych spółdzielni socjalnych (0,4 tys.) zarejestrowano w 2014 r. W podziale na województwa najwięcej aktywnie działających spółdzielni socjalnych zarejestrowanych jest w województwach wielkopolskim (15%), śląskim

(11%) i mazowieckim (9%), podczas gdy najmniej w świętokrzyskim i opolskim (po 3%).



Rys. 2. Liczba aktywnych spółdzielni socjalnych wg województwa siedziby w 2016 r.

Źródło: GUS [2018].

Spółdzielnie socjalne prowadzą działalność głównie w zakresie usług związanych z zakwaterowaniem i gastronomią (ok. 19%), najczęściej w formie punktów gastronomicznych i restauracji oraz usługodawców cateringu. Innym często spotykanym obszarem działalności są usługi administrowania i działalność wspierająca (18%), tj. sprzątanie i opieka nad terenami zielonymi. Największe przychody osiągały spółdzielnie socjalne z działalności w zakresie opieki zdrowotnej i pomocy społecznej, takiej jak wsparcie dla osób niepełnosprawnych i w podeszłym wieku oraz opieka nad dziećmi.

W spółdzielniach socjalnych na podstawie umów o pracę zatrudnionych było w 2016 r. 4,2 tys. pracowników, z czego dla 1,1 tys. osób niepełnosprawnych spółdzielnie były głównym pracodawcą. Wśród zatrudnionych przeważały kobiety (58%).

Zaprezentowane dane o spółdzielniach socjalnych z jednej strony wskazują na niewielki udział w rynku podmiotów prowadzących działalność gospodarczą, ale z drugiej pokazują, że dla znacznej liczby osób spółdzielnie stanowią ważne (a często jedyne dostępne) miejsce świadczenia pracy.

3. Ewidencja księgowa i podatkowa spółdzielni socjalnych

Spółdzielnie socjalne jako osoby prawne obowiązane są do prowadzenia ksiąg rachunkowych zgodnie z regulacjami prawa o rachunkowości [Ustawa o rachunkowości, 2017]. W literaturze można znaleźć opinie o braku zasadności takiego obowiązku, głównie ze względu na rozmiar prowadzonej działalności. S. Szefer wskazuje, że „jak na podmiot, którego zadaniem jest działanie na rzecz społecznej reintegracji jej członków, stawiany przez ustawodawcę wymóg prowadzenia ksiąg rachunkowych jest całkowicie niezrozumiały, i przepis w tym względzie powinien ulec jak najszybciej zmianie” [Szefer, 2008, s. 91].

Zdaniem niektórych autorów znaczącym ułatwieniem dla mikroprzedsiębiorstw sporządzających sprawozdania finansowe w formie uproszczonej byłaby integracja rozwiązań wynikających z prawa podatkowego i prawa bilansowego oraz uproszczenie części narracyjnej sprawozdań finansowych. „Proponowane rozwiązania mogą zostać ujęte w istniejącym prawie bilansowym albo w odrębnej ustawie adresowanej do małych podmiotów prowadzących rachunkowość” [Gos i Hońko, 2013, s. 41]. Małe podmioty wybierają takie rozwiązania w polityce rachunkowości, które pozwalają na maksymalne zbliżenie do przepisów prawa podatkowego, a członkowie spółdzielni często patrzą na obowiązek prowadzenia rachunkowości tylko przez pryzmat spełnienia wymogów wobec ZUS i Urzędu Skarbowego.

Choć powyższe opinie dominują, to pojawiają się również zdania odrębne. A. Englot, prezes spółdzielni Konar, słusznie wskazuje, że „księgowość nie jest dla Urzędu Skarbowego, nie jest dla ZUS, jest dla nas, dla Zarządu, by podejmować racjonalne decyzje” [www 2]. Zdaniem autorki zrozumienie przez członków spółdzielni tej zasady może decydować o powodzeniu prowadzonego przedsiębiorstwa. Pozwala bowiem na traktowanie rachunkowości jako źródła informacji celowych, nakierowanych na rozwiązywanie konkretnych problemów. Posiadanie danych zrozumiałych, przydatnych, wiarygodnych i powtarzalnych umożliwia nie tylko terminowe wywiązanie się z obowiązków sprawozdawczych, prawidłowe wyliczenie zobowiązań publiczno-prawnych, ale również daje podstawy do podejmowania właściwych decyzji gospodarczych.

Poza obowiązkiem prowadzenia rachunkowości spółdzielnia socjalna – zgodnie z prawem spółdzielczym – poddawana jest lustracji raz na trzy lata, a w okresie likwidacji corocznie. Celem lustracji jest sprawdzenie, czy spółdzielnia działa legalnie, gospodarnie i rzetelnie. Badaniu podlega przestrzeganie przez spółdzielnię przepisów prawa i postanowień statutu, określenie, czy pro-

wadzona działalność ma na względzie interesy jej członków, a także sprawdzanie gospodarności, tj. celowości i rzetelności realizacji celów ekonomicznych, społecznych oraz kulturalnych. Lustrator może wskazać członkom spółdzielni na nieprawidłowości w działalności organów spółdzielni, udzielić pomocy w usuwaniu stwierdzonych nieprawidłowości i usprawnieniu pracy spółdzielni. Lustracja jest przeprowadzana na wniosek zarządu spółdzielni skierowany do związku rewizyjnego, w którym spółdzielnia jest zrzeszona, lub do Krajowej Rady Spółdzielczej [Żbik, 2015]. W 2008 r. powstał Ogólnopolski Związek Rewizyjny Spółdzielni Socjalnych. Organizacja skupia ok. 160 spółdzielni na 1,6 tys. zarejestrowanych. Jej członkowie mogą korzystać z tańszych lustracji.

Choć – jak już wskazano powyżej – celem spółdzielni socjalnych jest głównie podejmowanie działań na rzecz integracji osób zagrożonych wykluczeniem społecznym, to regulacje w zakresie prowadzonych ewidencji i ich lustracji nie zajmują się tym aspektem działalności spółdzielni. Wynika to przede wszystkim z faktu pomijania kapitału ludzkiego w raportach finansowych spółdzielni socjalnych. Zdaniem autorki powyższe stanowi istotną niedoskonałość sporządzanych raportów, które bez tego elementu nie w pełni prezentują sytuację spółdzielni i nie pozwalają na pełną ocenę jej działań.

4. Kapitał ludzki w spółdzielni socjalnej i jego raportowanie

Istotą spółdzielczości są ludzie, którzy ją tworzą, dlatego zdaniem autorki największą wartością spółdzielni socjalnych jest kapitał ludzki. Za L. Edvinsoo-
nem przyjmuje się, że kapitał ludzki to połączona wiedza, umiejętności, innowacyjność i zdolność poszczególnych pracowników przedsiębiorstwa do sprawnego wykonywania zadań. Zawiera on również wartość przedsiębiorstwa, kulturę organizacyjną i filozofię [Edvinsoon, 2001, s. 17]. Inni autorzy wskazują ponadto na przedsiębiorczość oraz zdolność do zmian, podkreślając że kapitał ludzki realizuje się w trzech wymiarach:

- kompetentności, rozumianej jako połączenie wiedzy i umiejętności,
- motywacji do wykorzystania wiedzy i umiejętności,
- zręczności intelektualnej, będącej „zarówno możliwością transferowania wiedzy pomiędzy różnymi kontekstami, jak i potencjalną sprawnością innowacyjną, służącą polepszeniu wiedzy i doskonaleniu przedsiębiorstwa, czyli możliwością wykorzystania oraz powiększania wiedzy i umiejętności w praktycznym działaniu” [Brodziński, 2015, s. 380].

Zręczność intelektualna to umiejętność radzenia sobie w nietypowych sytuacjach, co ma ogromne znaczenie dla osób niepełnosprawnych. O kapitale ludzkim decyduje także kapitał indywidualny poszczególnych osób i relacje międzyludzkie. Spółdzielnie socjalne skupiają osoby obciążone różnymi dysfunkcjami społecznymi, więc ich kapitał ludzki na początku istnienia jest niski w tym sensie, że nawet jeśli członkowie posiadają pewne szczególne umiejętności, ich wykluczenie społeczne – ze swej istoty – zakłada istotne braki. Cel spółdzielni socjalnej, jakim jest przeciwdziałanie wykluczeniu społecznemu, można sprowadzić do budowy kapitału ludzkiego tej organizacji. Dlatego, w opinii autorki, konieczne jest uwzględnienie w ocenie działalności spółdzielni również zagadnień pomiaru i raportowania zmian w kapitale ludzkim. Spółdzielnie socjalne to małe podmioty, dlatego stosowane metody powinny być proste. Wśród najprostszych można wymienić mierniki stanu (zasobu) kapitału ludzkiego, które opierają się wprost na danych kadrowych, do których można zaliczyć:

- liczbę pracowników,
- strukturę zatrudnienia wg płci/wieku/wykształcenia,
- wskaźnik fluktuacji.

Inną grupę możliwych do wykorzystania mierników stanowią mierniki inwestycji w kapitał ludzki, tj. kwoty wydatków na szkolenia, udział kosztów szkoleń w ogólnych kosztach pracy i in., które również są możliwe do pobrania z danych finansowo-księgowych.

Ponadto możliwe jest także skorzystanie ze wsparcia Ogólnopolskiego Związku Rewizyjnego Spółdzielni Socjalnych w zakresie stosowania innych metod, w tym m.in.:

1. ankiet okresowych w tym w obszarze kompetencji i ścieżek kariery spółdzielców,
2. audytu kompetencyjnego,
3. badania opinii pracowników (poziom zadowolenia, oczekiwania pracownika, stopień zaangażowania),
4. rozmowy oceniającej w przypadku małych spółdzielni, która może być przeprowadzona w gronie wszystkich spółdzielców,
5. samooceny pracownika [Hajduk-Kasprovicz, Załona i Brewiński, 2015].

Doradztwo i pomoc trenerów, najczęściej występujące w okresie powstania spółdzielni, powinny być kontynuowane przez cały okres jej działalności.

Jak podkreśla się w literaturze, nie ma sformalizowanego wzoru raportu dotyczącego kapitału ludzkiego [Jamka, 2011, s. 215]. Przedsiębiorstwa działające na rynku polskim, które takie sprawozdania sporządzają, zamieszczają w nich –

oprócz danych liczbowych – opisy, rysunki i schematy, prezentując nie tylko stan, ale także dynamikę zmian kapitału ludzkiego będącego w ich dyspozycji [Jamka, 2011, s. 216]. Sprawozdania takie sporządzane są w różnych celach: na potrzeby decyzyjne zarządu, na potrzeby związane z postrzeganiem organizacji jako firmy społecznie odpowiedzialnej czy przedsiębiorstwa opartego na wiedzy.

Raport o kapitale ludzkim spółdzielni socjalnej – w opinii autorki – powinien być adresowany przede wszystkim do jej członków, stanowiąc „zwierciadło” ukazujące mocne i słabe strony najważniejszego elementu spółdzielni: jej członków. Raport może pełnić rolę swoistej „opowieści” wskazującej:

- wyzwania, jakie stoją (lub stały w minionym okresie) przed jej członkami,
- inicjatywy, jakie podjęto, by im sprostać,
- wskaźniki opisujące, czy podjęte działania przyniosły oczekiwane efekty.

W szczególności oczekiwanym efektem działań spółdzielni socjalnej jest reintegracja zawodowa osób wykluczonych. Dlatego w raporcie powinny się znaleźć ponadto wskaźniki mierzące stan kompetencji zawodowych i społecznych jej członków w trzech aspektach: jako ich wzrost, efektywność, stabilizację. Szczególnie w pierwszym okresie istnienia takiego przedsiębiorstwa ważna jest rola lidera. Jego pozycja w organizacji może być przedstawiona w sprawozdaniu za pomocą indeksu przywództwa. Osobą taką powinny cechować takie przymioty jak: otwartość, zdolności komunikacyjne, umiejętność współpracy, budowania konsensusu, decyzyjność, odpowiedzialność, tolerancja ryzyka, radzenie sobie z niejednoznacznościami [Urbanek, 2011, s. 91]. Wśród pracowników ważnymi czynnikami, które należałoby opisać, są: motywacja, wsparcie w organizacji, świadomość wymogów jakościowych, odpowiedzialność a uprawnienia do działania.

Wskazany zakres raportowania o kapitale ludzkim w spółdzielni socjalnej stanowi zaczątek do dyskusji, która – w opinii autorki – powinna zostać rozpoczęta w środowisku profesjonalistów rachunkowości w dialogu z przedstawicielami spółdzielni socjalnych. Rola, jaką kapitał ludzki pełni w spółdzielniach socjalnych, czyni je właściwym obiektem dyskursu naukowego oraz analiz praktycznych dotyczących sposobu i zakresu włączenia informacji o kapitale ludzkim w celu zaprezentowania całościowego ich działalności oraz osiągniętych wyników, nie tylko finansowych.

Podsumowanie

Zaprezentowane rozważania stanowią wstępne opracowanie, które – dla dalszego dyskursu – wymaga pogłębionej analizy oraz przeprowadzenia badań

empirycznych. Autorka w opracowaniu podkreśla, że o istnieniu spółdzielni socjalnych decydują zatrudnieni w nich ludzie, ich wiedza, umiejętności, kompetencje, a także prezentowane przez nich postawy. O ile na etapie powstawania spółdzielni prowadzone są różnorakie szkolenia, o tyle na dalszym etapie ich istnienia problem czynnika ludzkiego nie jest już tak akcentowany. Zdaniem autorki nie należy trywializować kapitału ludzkiego np. z tego powodu, że pracownicy wykonują prace niewymagające specjalistycznego wykształcenia. Umiejętności i kompetencje sprzątaczkі mogą być równie istotne dla powodzenia spółdzielni socjalnej, co wyspecjalizowana wiedza inżyniera w przedsiębiorstwie nastawionym wyłącznie na osiągnięcie zysku. Powyższe nie kłóci się z powszechnie obowiązującym miernikiem sukcesu przedsiębiorstwa – zyskiem osiągniętym w danym okresie – jednak dodatkowe informacje o kapitale ludzkim stanowią istotne uzupełnienie opisu sytuacji majątkowej, finansowej i wyniku finansowego spółdzielni socjalnej. Informacje te mogą również dostarczać ważnych danych do ekstrapolacji sytuacji spółdzielni w dającej się przewidzieć przyszłości, pozwalając np. zapobiec sytuacjom kryzysowym.

Stwierdzenie D. Szramowskiego, „czy coś idzie dobrze czy źle – przyczyną są zawsze zachowania ludzi”, jest szczególnie aktualne w przypadku spółdzielni socjalnych [Szramowski, 2015, s. 123]. Członkowie spółdzielni są najistotniejszym czynnikiem rozwoju organizacji i dlatego działania spółdzielni powinny być ukierunkowane na stałe zwiększanie ich kwalifikacji, podnoszenie zaangażowania i utrzymywanie motywacji. Informacje o tych działaniach nie mieszczą się w standardowym, obecnie obowiązującym raporcie finansowym przygotowywanym zgodnie z regulacjami prawa o rachunkowości.

W tworzeniu zasad raportowania o kapitale ludzkim w spółdzielniach socjalnych ważną rolę ma do spełnienia Ogólnopolski Związek Rewizyjny Spółdzielni Socjalnych jako organizacja najlepiej znająca specyfikę działalności tych podmiotów i powołana do świadczenia usług lustracji. W opinii autorki możliwe są modyfikacje lustracji idące w kierunku lepszego zarządzania kapitałem ludzkim z korzyścią dla pracowników, jak i samej spółdzielni. Ponadto, gromadząc doświadczenia różnych spółdzielni, może on wypracować narzędzia i dobre praktyki do upowszechnienia i dalszego wykorzystania w praktyce.

Niniejszy artykuł celowo pomija inne składowe kapitału ludzkiego, jak kapitał odbiorców czy kapitał organizacyjny, które stanowią temat na osobne opracowanie.

Literatura

- Bonikowska M., Załona R. (2015), *Kapitał ludzki jako wartość firmy. Narzędzie pomiaru kapitału ludzkiego – wdrożenie, analiza, wnioski*, PARP, Warszawa.
- Brodziński M.G. (2014), *Oblicza polskiej spółdzielczości wiejskiej. Geneza – rozwój – przyszłość*, Wydawnictwo FreL, Warszawa.
- Czajkowski Z. (2012), *Kapitał ludzki – pojęcia i miary*, Prace i Materiały Instytutu Gospodarki Światowej, nr 312.
- Edvinsson L., Malone M.S. (2001), *Kapitał intelektualny*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Gos W., Hońko S. (2013), *Rachunkowość w małych przedsiębiorstwach – diagnoza i propozycje modyfikacji prawa bilansowego*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 313.
- GUS (2018), Informacja sygnałna z dnia 21.02.2018 r.
- Hajduk-Kasprówicz E., Załona R., Breviński M. (2015), *Zmierzyć najtrudniej mierzalne. Dobre praktyki pomiaru kapitału ludzkiego w przedsiębiorstwach*, PARP, Warszawa.
- Jamka B. (2011), *Czynnik ludzki we współczesnym przedsiębiorstwie: zasób czy kapitał?*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Łukasiewicz G. (2009), *Kapitał ludzki organizacji. Pomiar i sprawozdawczość*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Skowron Ł. (2011), *Indeks ISMP jako nowoczesna metoda pomiaru poziomu satysfakcji i motywacji pracowników*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 223.
- Sobczak M. (2015), *Potencjał rozwojowy spółdzielni socjalnych* [w:] W. Janocha (red.) *Spółdzielnie socjalne jako instrument polityki społecznej państwa*, Wydawnictwo KUL, Lublin.
- Szefer S. (2008), *Problematyka podatkowa związana z działalnością spółdzielni socjalnych* [w:] M. Dobrowolska (red.), *Spółdzielnie socjalne od A do Z. Informator*, KMB PRESS, Katowice.
- Szramowski D. (2015), *Kapitał ludzki w mikro i małych przedsiębiorstwach*, CeDeWu.pl, Warszawa.
- Świetla K. (2015), *Rachunkowość organizacji pożytku publicznego w świetle nowelizacji ustawy o rachunkowości* [w:] B. Micherda (red.) *Specyfika regulacji w zakresie rachunkowości jednostek zainteresowania i pożytku publicznego*, Difin, Warszawa.
- Thugutt S. (2013), *Istota i określenie spółdzielni* [w:] R. Okraska (red.), *Wspólna sprawa. Antologia tekstów poświęconych dziejom i zasadom spółdzielczości*, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej, Warszawa.
- Urbanek G. (2011), *Kompetencje a wartość przywództwa: zasoby niematerialne w nowej gospodarce*, Wolters Kluwer business, Warszawa.
- Ustawa z dnia 16 września 1982 prawo spółdzielcze. Tekst jednolity Dz.U. 2017, poz. 1560.

Ustawa z dnia 27 kwietnia 2006 o spółdzielniach socjalnych. Dz.U. 2009, poz. 651 z późn. zm.

Ustawa z dnia 29 września 1994 o rachunkowości. Tekst jednolity Dz.U. 2017, poz. 2342.

Ustawa z dnia 29 stycznia 2004 prawo zamówień publicznych. Tekst jednolity Dz.U. 2017, poz. 1579.

Znaczenie kobiety w ruchu spółdzielczym (2013) [w:] R. Okraska (red.), *Wspólna sprawa. Antologia tekstów poświęconych dziejom i zasadom spółdzielczości*, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej, Warszawa.

Żbik W. (2015), *Spółdzielczość socjalna. Poradnik skrajnie praktyczny*, Stowarzyszenie Współpracy Regionalnej, Katowice.

[www 1] <http://www.karolinamazur.pl/wyklady/pomiar-kapitalu-intelektualnego/>.

[www 2] <https://spoldzielniasocjalnawpraktyce.pl>.

REPORTING CHANGES IN THE HUMAN CAPITAL – A NEW AREA OF USING INFORMATION IN THE ACCOUNTING OF SOCIAL COOPERATIVES

Summary: The article is an attempt to present the situation of social cooperatives in Poland. It contains a proposal of the new use of accounting area in social cooperatives in the scope of measurement and reporting changes in the human capital of these organizations. It presents exemplary indicators used to measure human capital. The author emphasizes the importance of the human factor in social cooperatives and their special role as social economy entities.

The following research methods were used in the article: critical analysis of literature, analysis of legal regulations, analysis of statistical data and inference method.

Keywords: social cooperatives, human capital, financial reporting, accounting.