

Боцян Т. В.

*к.е.н., доц. кафедри менеджменту і адміністрування,
Житомирський державний університет імені Івана Франка*

ВИКОРИСТАННЯ СТАНДАРТІВ ЗІ СКЛАДАННЯ ТА ОПРИЛЮДНЕННЯ НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ: ДОСВІД УКРАЇНСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Проведено аналіз нефінансової звітності вітчизняних підприємств на предмет використання ними стандартів зі складання та оприлюднення такої звітності.

Встановлено, що найчастіше використовуються три види стандартів, а ряд підприємств подає нефінансову звітність без дотримання стандартів.

Ключові слова: нефінансова звітність, звіт з прогресу, соціальний звіт, стейкхолдери, Глобальний Договір ООН, Глобальна ініціатива зі звітності.

Постановка проблеми. Нефінансова звітність в широкому розумінні – це звітність, що включає інформацію не тільки про результати економічної діяльності, але також соціальні та екологічні показники. Це – публічний інструмент інформування акціонерів, співробітників, партнерів, клієнтів, суспільства (стейкхолдерів) про те, як і якими темпами підприємство реалізує закладені в своїх стратегічних планах розвитку цілі щодо економічної стійкості, соціального благополуччя та екологічної стабільності суспільства.

Підприємства намагаються відшукувати свої напрями соціальної значимості та проводити відповідні дії, про що повідомляють зацікавлених осіб шляхом оприлюднення нефінансової звітності. Отже, складання та подання нефінансової звітності є засобом забезпечення сталого розвитку суспільства в цілому та кожного суб'єкту бізнесу зокрема.

Проте чи підлягають аналізу такі звіти і наскільки вони є уніфікованими в Україні та приданими для прийняття управлінських рішень та інших рішень, чи містять вони релевантну інформацію, саме це питання і піднімається користувачами нефінансової звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблема складання нефінансової звітності не нова. Серед вітчизняних вчених, що займалися даною проблемою варто виділити наступних авторів: Воробей В., ряд праць якого присвячено безпосередньо фінансовій звітності, Р. Курінько [1], який в рамках висвітлення проблеми корпоративної соціальної відповідальності приділяє увагу, в тому числі і нефінансовій звітності. Відображенню в звітності інформації про соціальну та екологічну відповідальність піднімалися в працях І. Жиглей. Серед іноземних вчених, які окремо приділяли увагу нефінансовій звітності, були

Д. Бітл, С. Діпіаза (молодший), Р. Екклз. Окремо, у зв'язку з релігійною спрямованістю економічної науки, варто виокремити праці Н. Байдона, Р. Віллеа, Р. Грея. У проаналізованих працях охарактеризовано світову практику складання та подання нефінансової звітності без акцентування уваги на вітчизняну практику. Вітчизняний досвід розкривається частково лише в рамках досліджень громадської організації «Центр «Розвиток КСВ» [2]. Окремі праці містять критику світової практики складання та подання нефінансової звітності та власні пропозиції щодо розробки форм звітності. Проте деякі з них звужують інформаційну наповнюваність звітності, вказуючи на: «необхідність розробки науково-обґрунтованого методичного підходу до звітності про соціальну та екологічну відповідальність, яка відповідає діючій практиці бухгалтерського обліку» [3, с. 65]. Проте це видається дивним, адже існуюча практика обліку не відповідає вимогам менеджменту, на що вказують самі дослідники.

Формування цілей статті. Метою даної статті, в рамках існуючої проблеми, є визначення рівня використання стандартів в процесі складання та подання нефінансової звітності в Україні. Відповідь на це питання дасть змогу визначити, складені відповідно до яких стандартів звіти є найбільш прозорими та повними з точки зору стейкхолдерів.

Дослідження проводилось на базі нефінансової підприємств, що брали участь у конкурсі «кращої нефінансової звітності», організованій Центром «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності в Україні». Часовий період обмежений рамками з 2006 до тепер, що обумовлено початком використання в Україні Глобального договору ООН.

Для вирішення поставленої мети дослідження проводилося із застосуванням порівняльного аналізу, що дало змогу вивчити стандарти нефінансової звітності для різних організаційних формувань.

Викладення основного матеріалу. Дослідження нефінансових звітів вітчизняних підприємств, що є об'єктом нашого дослідження, показує, що вони готуються підприємствами, які стали учасниками Глобального договору ООН (усього близько 200 [4]) або відповідно до стандартів GRI (Global Report Initiative) та AA 1000, про що повідомляють у вступному слові до нефінансових звітів директори підприємств. На ряді звітів не зазначено, згідно з яким стандартом вони були складені. Таким чином, можна зробити висновок, що в Україні активно використовуються лише три стандарти для складання та подання нефінансової звітності. Загальна кореспонденція видів нефінансової звітності та стандартів, яким регулюється процедура їх подання, відображена в табл. 1. Лише перші три, з приведених видів звітів, використовуються в Україні на даних час.

Характеристика видів стандартів зі складання нефінансової звітності, що використовуються в Україні

№ п/п	Вид звіту	Стандарт для підготовки звіту
1	Звіт з прогресу	Глобальний договір ООН (ГД ООН)
2	Звіт згідно глобальної ініціативи зі звітності	Глобальна ініціатива зі звітності (GRI)
3	Соціальний звіт	AA 1000 (AccountAbility 1000)
4	Інтегрований звіт зі стійкого розвитку	Ініціатива принца Уельського, стандарт відсутній
5	Звіт вільного формату	Стандарт відсутній

Проведемо детальний аналіз нефінансових звітів, які подаються Україні.

1. Нефінансова звітність підготовлена згідно ГД ООН – «Звіт з прогресу». Нагадаємо, що глобальний договір ООН є найбільшою ініціативою у сфері корпоративної соціальної відповідальності у світі, яка об'єднує більше 8 000 учасників з близько 130 країн світ. Як відмічалось раніше в Україні в мережі ГД ООН на момент написання статті (01.10.2014 р.) зареєстровано близько 200 підприємств [4]. Станом на 01.06.2012 р. зареєстровано було лише 85 суб'єктів господарювання з зазначенням «підприємство», що значить, що вони не входять до складу малих підприємств. Саме дані суб'єкти зобов'язані подавати «Звіт з прогресу». Загальна кількість таких звітів зменшилась в 2011 році у зв'язку з тим, що ГД ООН дозволив підприємствам рік не звітуватись, що багато хто і зробив, проте вже в 2012 році кількість звітів знову зросла. За матеріалами газети «Дело» за 2012 р. [6] «46 компаній України на даний момент знаходяться в статусі «некомунікуючих» — тобто таких, які не представили звіти по виконанню принципів Глобального Договору». Якщо взяти до уваги той факт, що загальна кількість компаній – 85, то 46 з них становить 54%. Тобто лише 46% зареєстрованих підприємств звітувало. Така ситуація, на нашу думку, призвела до того, що 30-го жовтня 2013 Мережа Глобального договору в Україні перейшла до нової організаційної форми, а саме громадської спілки. Засновниками спілки «Мережа Глобального договору України» стали компанія ЕУ та Федерація роботодавців України [7].

У «Звітах з прогресу» розкриваються 4 основні сфери впливу діяльності підприємств: 1) права людини; 2) трудові відносини; 3) навколишнє середовище; 4) боротьба з корупцією. Дані сфери деталізовані десятьма принципами (таблиця 2).

Зміст «Звітів з прогресу» складені згідно ГД ООН не перевіряються, крім того дані звіти не підлягають аудиту.

Принципи, дотримання яких оприлюднюється у нефінансовій звітності
згідно ГД ООН

Сфера дії принципу	№ п/п	Сутність принципу
1	2	3
Права людини	1	Бізнес або компанія має підтримувати і поважати захист міжнародних прав людини у сфері свого впливу
	2	Бізнес чи компанія мають бути переконані в тому, що вони непричетні до порушення прав людини.
Стандарти і нормативи праці	3	Бізнес-установи та підприємства мають підтримувати і захищати свободу асоціації (або товариства) та визнавати право колективного договору
	4	Підприємства і компанії зобов'язані виключити абсолютно всі види примусової та обов'язкової праці.
	5	Підприємства мусять підтримувати та заохочувати ефективне скасування дитячої праці.
	6	Бізнес-заклади мусять викоринити дискримінацію стосовно зайнятості та професії.
Навколишнє середовище (довкілля)	7	Бізнес зобов'язаний ставитись обережно і передбачливо до проблем навколишнього середовища
	8	Бізнес-установи мають посилювати ініціативу щодо підвищення людської відповідальності стосовно природного середовища
	9	Бізнес мусить заохочувати і сприяти розвитку та поширенню технологій, сприятливих для навколишнього середовища
Антикорупційні заходи	10	Будь-який бізнес або підприємство мусять боротися з корупцією, а також намагатися подолати її різновиди, наприклад, здирництво та хабарництво.

2. «Звіт згідно глобальної ініціативи зі звітності» (в подальшому «GRI звіт») є добровільним щодо подачі, проте найбільш складним щодо змісту, оскільки існують чіткі показники, які компанія повинна вказати у своєму звіті. Саме тому в 2009 році таких звітів оприлюднено лише 4, а в 2011 році – 5 ш. Така невелика кількість звітів відповідає світовим тенденціям, адже у 2011 р. у світі всього було складено 2327 звіти згідно з даним стандартом, а у 2013 р. лише 2313.

Оцінка звіту проводиться за кількістю присутніх індикаторів у звіті, внаслідок чого компанія отримує рейтинг А, В чи С, в залежності від того чи розкриті всі показники (А) чи лише по одному показнику в кожній сфері (С).

У випадку аудиту даного виду звітності до букви рівня додається знак «+» (А+, В+, С+).

3. Соціальний звіт на підставі стандарту AA 1000 є добровільним до подачі і базується на діалозі з зацікавленими сторонами.

Варто відмітити, що ряд підприємств, які не вказали на використання даного стандарту у формування нефінансових звітів, зосередили увагу саме на основних стейкхолдерах, тому нами був зроблений висновок відносно того, що звіт складено згідно вимог даного стандарту.

Соціальний звіт АА 1000 може бути верифікований самими стейкхолдерами.

4. Звіт вільного формату – найбільш легкий звіт щодо підготовки та оприлюднення. Він створюється відповідно до потреб підприємства і до нього відсутні жодні вимоги. В основному, це перелік тих або інших проектів компаній. Проте такі нефінансові звіти містять ряд недоліків: створюються з рекламною метою, перевантажені зайвою, нерелевантною інформацією. Даний звіт не підлягає аудиту.

Відмітимо, що до цієї групи ми віднесли звіти таких компаній як BASF, Phillips, Novo Nordisk, які подають інтегрований звіт зі стійкого розвитку. Набір показників для даного звіту ще не узгоджений, проте його вимагають від підприємств, акції яких котируються на біржі та від транснаціональних корпорацій.

Не обмежуючись лише вимогами стандартів, нами був проведений аналіз якісного складу інформації, що міститься у нефінансовій звітності [7]. Даний аналіз показав, що у звітності, незалежно від стандартів її складання, були порушення вимог щодо якості інформації. Зокрема, досліджувана звітність характеризувалась такими ознаками як: незрозумілість, недостовірність даних, уникнення негативної інформації, порушення принципу безперервності дотримання єдиних вимог щодо подання інформації. Так, прикладом «незрозумілості» була подача інформації у вигляді посилання на сайти (2 звіти або 6,5%), що викликало питання відносно того, доцільності складання такого звіту. Ілюстрації у звітах не відповідали змісту звіту (кількість не аналізувалась, оскільки окремі звіти містили як релевантні, так і нерелевантні ілюстрації). У звітах уникнено (не спростовано та не підтверджено) негативної інформації, яка міститься в мережі Інтернет (лише 13% звітів містили таку інформацію). Дані, які містить нефінансова звітність одного і того ж підприємства за ряд років іноді не можна порівняти, оскільки вона подана у різних форматах, а отже сказати про те, краще чи гірше спрацювало підприємство в поточному році, в порівнянні з попереднім неможливо (така ситуація спостерігалась у 71% звітів). Лише 19,35 % досліджених нефінансових звітів в повній мірі відповідають принципам забезпечення якості представленої інформації. У решті звітів спостерігається подача неякісної, з точки зору користувача, інформації.

Висновки. Підводячи підсумки, можемо зробити наступні висновки. Дослідження практики складання та подання нефінансової звітності в Україні показують, що здебільшого цим займаються середні та великі підприємства. Більшість пропонованих звітів складаються

за різними стандартами, що не дає можливості для їх порівняння, у разі необхідності прийняття рішень відносно діяльності у сфері КСВ даних підприємств.

В Україні найбільшого поширення серед стандартизованих форм звітності набула нефінансова звітність, складена відповідно до ГД ООН. На нашу думку, така ситуація обумовлена тим, що по-перше даний звіт є обов'язком до подання за умови, якщо підприємство є учасником мережі Глобально Договору, а по-друге, даний звіт є порівняно легким щодо формування та не підлягає особливим перевіркам.

Більш складні за своєю структурою та порядком верифікації звіти подають підприємства, які виходять на міжнародні ринки або є транснаціональними корпораціями.

Нефінансові звіти складені без дотримання стандартів, як правило більше нагадують рекламні проспекти, вони не структуровані та не містять аналітичних даних.

Подальші дослідження щодо використання стандартів нефінансової звітності повинні бути зосереджені на готовності підприємств до переходу до подачі інтегрованої звітності.

Список використаної літератури

1. Курицько Р. Н. Осваиваем КСО: просто о сложном / Р. Н. Курицько – К.: Издательство «Журнал «Радуга», 2011. – 204 с.
2. Практики КСВ в Україні 2010 / Під ред. Саприкіної М. А. – К.: Вид-во «Фарбований лист», 2010. – 106 с.
3. Грицишен Д. О. Соціальна та екологічна діяльність підприємств: напрями розкриття бухгалтерської інформації // Д. О. Грицишен, А. П. Дикий / Вісник Житомирського державного технологічного університету: серія «Економічні науки». – 2011. – № 1. – С. 63-68 [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/
4. UN Global Compact Network Ukraine is changing its organizational format // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.un.org.ua/en/information-centre/news/1721>
5. Тенденции: что движет, а что тормозит КСО в Украине // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://delo.ua/business/tendencii-chto-dvizhet-a-chto-tormozit-kso-v-ukraine-173200/>
6. Дослідження GRI: тенденція до зростання зовнішнього підтвердження звітів [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://csr-ukraine.org/news/дослідження-gri-тенденція-до-зростання>
7. Боцян Т. В. Етичність бізнесу в Україні крізь призму нефінансової звітності // Т. В. Боцян / Економічний часопис – XXI. – №3-4 (1). – 2013. – С. 50-54

БОЦЯН Т. В. ИСПОЛЬЗОВАНИЕ СТАНДАРТОВ СОСТАВЛЕНИЯ И ПУБЛИКАЦИИ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ОПЫТ УКРАИНСКИХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Проведен анализ нефинансовой отчетности отечественных предприятий на предмет использования ими стандартов составления и публикации такого вида отчетности. Установлено, что чаще всего используются три вида стандартов, а часть предприятий подает нефинансовую отчетность без соблюдения стандартов вообще.

Ключевые слова: нефинансовая отчетность, отчет о прогрессе, социальный отчет, стейкхолдеры, Глобальный Договор ООН, Глобальная инициатива по отчетности.

BOTSIAN T. V. THE USE OF STANDARDS FOR PREPARATION AND PUBLICATION NON-FINANCIAL REPORTS: THE EXPERIENCE OF UKRAINIAN REALITY

In the paper the non-financial reports of domestic enterprises to get to know their practice of usage standards for preparation and publication such kind of statements are analyzed. The most frequently used three types of standards and a number of companies do not submit any standard for non-financial statement are established.

Keywords: non-financial statement, statement of progress, social statements, stakeholders, Global Compact UNO, Global report Initiative.