

Макаренко І. О.

Article deals with the prevailing trends in the development of corporate reporting: integrated reporting, its disclosure in real-time, new requirements for its audit, the impact of «big data», and modern information needs of users

Key words: *corporate reporting, integrated reporting, real-time reporting, information needs, users of reporting, corporate social responsibility.*

Макаренко Інна Олександрівна – кандидат економічних наук, асистент кафедри бухгалтерського обліку і аудиту ДВНЗ «Українська академія банківської справи Національного банку України», м. Суми.

УДК 657.6: 658

В. С. Рудницький, О. В. Рудницька

ХАРАКТЕРИСТИКА СТРУКТУРИ І ЗМІСТУ ЗВІТНОСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Розкрито сутність і основні підходи до сталого розвитку підприємства, його концепцію у поєднанні економічного зростання і забезпечення соціальної захищеності населення і мінімізацію негативного впливу на довкілля. Проведено порівняльну характеристику структури та змісту окремих звітів про сталий розвиток, які складають вітчизняні і зарубіжні компанії.

Ключові слова: *звітність, сталий розвиток, концепція, принципи, моделі, звітність про сталий розвиток, інтегрована звітність.*

Постановка проблеми. Традиційно великі компанії, банки, страховики щорічно оприлюднюють фінансову звітність, які до певного часу задовольняла інформаційні потреби зовнішніх і внутрішніх користувачів. За умов глобалізації, зміни клімату на Землі, загострення екологічної ситуації у світі об'єктивно громадськість цікавиться не тільки інформацією фінансової звітності, але і не фінансовими показниками діяльності підприємства. В першу чергу це показники, що характеризують довкілля, соціальний стан та соціальний стан на підприємстві.

На початку XXI століття у світі спостерігається стала тенденція до усвідомлення потреби у соціально-відповідальній поведінці бізнесу. Україна стала учасником Глобального договору ООН, а це в свою чергу дало поштовх до

© В. С. Рудницький, О. В. Рудницька, 2014

складання крупними компаніями, в тому числі банками не фінансових звітів, іншими словами, звітів про сталий розвиток. Проте, структура таких звітів та їх зміст є різною навіть для підприємств однієї галузі діяльності. Спостерігаються намагання окремих вчених на основі фінансової і не фінансової звітності створити модель інтегрованої звітності, хоча на практиці ці два види звітності складаються окремо.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблем сталого розвитку і процесу формування нефінансової звітності підприємствами займалися зарубіжні і вітчизняні вчені (Г. Бикова, В. Воробей, В. Гейць, І. Глазиріна, М. Долішній, Р. Костирко, Т. Лісничка, О. Маліновська, В. Тригобчук, В. Шевчук) [1, 3, 4]. Проте в сучасних умовах господарювання залишається актуальною і не до кінця вирішеною проблема щодо структури і змісту Звіту про сталий розвиток підприємства.

Метою статті є розгляд сутності, концепції та принципів побудови і змісту Звіту про сталий розвиток підприємства.

Виклад основного матеріалу. Важливим джерелом інформації для власників підприємств (організацій, закладів), акціонерів, менеджерів, банків, страхових компаній, постачальників, покупців та інших учасників ринку є звітність суб'єктів господарювання, яка в Україні поділяється на фінансову, податкову, статистичну. Якщо окремі підприємства ведуть управлінський облік, то на підставі його даних складається звітність управлінського обліку, що є підставою для менеджерів для прийняття рішень. Даний вид звітності містить, не тільки фінансові, але і нефінансові показники.

Однією із обов'язкових видів звітності була і залишається фінансова звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан підприємства, фінансові результати його діяльності, зміни у власному капіталі та дані про рух грошових коштів за період. Інформація фінансової звітності є корисною для зовнішніх і внутрішніх користувачів при прийнятті ними виважених економічних рішень.

Згідно діючого Закону України від 16.07.99 р. № 996–XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» зі змінами і доповненнями з 01.01.2012 р. публічні акціонерні товариства, банки, страховики, підприємства, що здійснюють господарську діяльність за видами, перелік яких визначається КМУ (див. п. 2 Порядку № 419) починаючи з 01.01.2012 р. складають фінансову звітність за міжнародними стандартами. МСБО 1 «Подання фінансової звітності визначає повний перелік форм фінансової звітності для вищезазначених суб'єктів господарської діяльності»:

- звіт про фінансовий стан на кінець періоду;
- звіт про сукупний дохід за період;
- звіт про зміни у капіталі за період;

- звіт про рух грошових коштів за період;
- примітки, що включають стислий опис суттєвих облікових політик та інші пояснення;
- звіт про фінансовий стан на початок найбільш давнього порівняльного періоду, в якому підприємство застосовує облікову політику ретроспективно або здійснює ретроспективне коригування статей фінансової звітності, або коли воно перекласифіковує статті своєї фінансової звітності [1].

Проте, на сьогоднішній день в умовах глобалізації, загострення світової фінансово-економічної кризи ситуація стрімко змінюється, а криза довіри посилюється, бізнес надає дедалі більшого значення своїй репутації. Більшість власників і керівників підприємств приходять до розуміння того, що для успішного ведення бізнесу недостатньо приділяти увагу виключно фінансовим показникам діяльності.

В Україні за останні роки спостерігається стала тенденція до розробки і впровадження звітності про сталий розвиток. Розвиток національної мережі Глобального договору ООН надав поштовх нефінансовому звітуванню в Україні, адже надання щорічного Звіту про процес реалізації принципів ГД є одним із зобов'язань, яке бере на себе учасник Глобального договору. Зокрема, 90% нефінансових звітів, що з'явилися в Україні за останні роки – це звіти членів Глобального договору. Проте, інформування громадськості про екологічні, економічні та соціальні досягнення ділових кіл ще не стало загальноприйнятою практикою [3, с. 192].

Сталий розвиток в економічній літературі розглядається, як загальна концепція стосовно необхідності встановлення балансу між задоволенням сучасних потреб людства і захистом інтересів майбутніх поколінь, включаючи їхню потребу в безпечному і здоровому довкіллі [2].

Парадигма сталого розвитку включає в себе вимоги до економічного розвитку, захисту довкілля, соціальної справедливості, відсутності расової й національної дискримінації [2]. У той же час відсутній такий важливий елемент запропонованої вище концепції сталого розвитку, як політика. Відомо, що від політичних рішень парламенту держави та уряду залежать фінансування програм щодо охорони довкілля, визначення межі мінімальної заробітної плати, податкова політика, що безпосередньо має вплив на економічний розвиток та залучення інвестицій.

Р. Костирко і Т. Лісничка розглядають концепцію сталого розвитку в поєднанні економічного зростання і забезпеченням соціальної захищеності населення і мінімізацію негативного впливу на довкілля. Соціальна відповідальність бізнесу, охорона довкілля і ефективність корпоративного управління все більше впливають на прибутковість, цінність і стійкість компанії [3, с. 190]. У той же час дані вчені пропонують на основі фінансової і нефінансової

вої звітності компанії модель інтегрованої звітності [3, с. 193], яка базується на статистичній, соціальній, екологічній, фінансовій та не фінансовій звітності. Разом з тим, не дається пояснення, хто повинен складати інтегровану звітність і чим вона відрізняється від звітності сталого розвитку.

В економічній літературі спостерігається різне тлумачення принципів концепції сталого розвитку. Так, одні вчені [2] дотримуються думки, що концепція сталого розвитку ґрунтується на п'яти головних принципах.

1. Людство дійсно може надати розвитку сталого і довготривалого характеру, для того щоб він відповідав потребам людей, що живуть зараз, не втрачаючи при цьому можливості майбутнім поколінням задовольняти свої потреби.

2. Обмеження, які існують в галузі експлуатації природних ресурсів, відносні. Вони пов'язані з сучасним рівнем техніки і соціальної організації, а також із здатністю біосфери до самовідновлення.

3. Необхідно задовольнити елементарні потреби всіх людей і всім надати можливість реалізувати свої надії на благополучніше життя. Без цього сталий і довготривалий розвиток просто неможливий. Одна з головних причин виникнення екологічних та інших катастроф – злидні, які стали у світі звичайним явищем.

4. Необхідно налагодити стан життя тих, хто користується надмірними засобами (грошовими і матеріальними), з екологічними можливостями планети, зокрема відносно використання енергії.

5. Розміри і темпи росту населення повинні бути погоджені з виробничим потенціалом глобальної екосистеми Землі, що змінюється.

Інші вчені акцентують свою увагу не на принципах концепції сталого розвитку, а на принципах підготовки інтегрованого звіту сталого розвитку [3; 5].

1. Стратегічної спрямованості.
2. Зрозумілості та прозорості інформації.
3. Орієнтації на майбутнє та своєчасності.
4. Реагування і залучення зацікавлених осіб.
5. Стислості, достовірності і суттєвості.

Ряд теоретиків і прихильників сталого розвитку вважають його найперспективнішою ідеологією XXI століття і навіть усього третього тисячоліття, яка, з поглибленням наукової обґрунтованості, витіснить усі наявні світоглядні ідеології, як такі, що є фрагментарними, неспроможними забезпечити збалансований розвиток цивілізації [2].

Разом з тим варто відзначити, що досягнення оптимального варіанта розвитку декларують ряд країн, у кожній країні свій шлях розвитку. В одних цей шлях «тільки починається, у інших вже розпочався, треті вже стали на шлях сталого економічного розвитку (США, Японія, країни Європейського

Союзу)» [4]. Існує багато і таких країн, яким не до сталого розвитку і вони його не сприймають. На перше місце вони ставлять одну стратегічну мету – вижити. Саме такі країни провокують загрози, що поширюються до інших держав та їхніх регіонів. Досягти сталого розвитку регіонів надзвичайно важко, адже близьке сусідство з іншими державами формує загрозу екологічної небезпеки, а глобалізація, що стрімко набрала обертів, сприяє утворенню та загостренню економічних та соціальних небезпек, що зрештою торкаються регіонального розвитку.

Вивчення практики складання звітів про сталий розвиток засвідчує неоднаковий підхід різних компаній щодо структури і змісту цього звіту в розрізі країн і галузей (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняльна характеристика змісту звітів про сталий розвиток промислових компаній України і Російської Федерації*

№ пор.	Звіт компанії «Газпром нефть» за 2012 рік (Російська Федерація)	№ пор.	Звіт компанії «СКМ» за 2010–2011 роки (Україна)
1.	Про звіт	1.	Звернення генерального директора
2.	Звернення Голови ради директорів	2.	Про групу СКМ
3.	Звернення Голови правління	3.	Контекст
4.	Про компанію	4.	Наш підхід
5.	Стратегія сталого розвитку	5.	Інвестиції в охорону навколишнього середовища
6.	Управління у сфері сталого розвитку і взаємодія із зацікавленими сторонами	6.	Інвестиції в співробітників
7.	Розвиток кадрового потенціалу	7.	Інвестиції в розвиток місцевих громад
8.	Безпечний розвиток: екологічна безпека, охорона праці	8.	Про цей звіт
9.	Регіональна політика і розвиток місцевих громад		Додаток 1. Компанії і підприємства, включені до звіту
	Додаток 1. Свідчення про завірення Звіту в Раді РСПП по нефінансовій звітності		Додаток 2. Звіт про незалежну перевірку
	Додаток 2. Індекс стандартних елементів звітності GRI		Додаток 3. Таблиця відповідності показникам GRI та принципам Глобального договору ООН

* Таблицю складено на основі даних:

Електронний ресурс. Режим доступу: <http://benzol.ru/reports/zvit-pro-stalli-rozvitok-kompani-gazprom-neft-za-2012r>.

Електронний ресурс. Режим доступу: <http://www.svb.org.ua/reports/zvit-pro-stalli-rozvitok-kompani-skm-za-2010-2011-rr>.

Як видно, із табл. 1 існують певні розбіжності у змісті звітів про сталий розвиток різних промислових компаній України і Росії. З таблиці можна побачити ось які розбіжності.

1. Неоднакова кількість пунктів змісту звітів компаній.
2. Спостерігається різниця у назвах пунктів та назві додатків до змісту звітів про сталий розвиток.
3. Компанія «Газпромнефть» складає звіт за календарний рік, а компанія «СКМ» за два роки.

Дані *табл. 2* засвідчують розбіжності у змісті Звітів про сталий розвиток навіть в окремо взятій компанії за різні періоди. У 2010–2011 рр. зміст Звіту про сталий розвиток компанії «СКМ» налічує 8 пунктів, а за 2008–2011 роки – 11 пунктів.

Таблиця 2

Зміст Звіту про сталий розвиток «Систем Кепітал Менеджмент» (СКМ)*

№ пор.	Звіт компанії «СКМ» за 2008–2009 роки	№ пор.	Звіт компанії «СКМ» за 2010–2011 роки
1.	Звернення генерального директора	1.	Звернення генерального директора
2.	Про цей звіт	2.	Про групу СКМ
3.	Наше розуміння сталого розвитку	3.	Контекст
4.	Група СКМ	4.	Наш підхід
5.	Охорона праці й промислова безпека	5.	Інвестиції в охорону навколишнього середовища
6.	Охорона навколишнього середовища	6.	Інвестиції в співробітників
7.	Боротьба зі зміною клімату	7.	Інвестиції в розвиток місцевих громад
8.	Ефективність використання енергії	8.	Про цей звіт
9.	Умови праці		Додаток 1. Компанії і підприємства, включені до звіту
10.	Взаємодія із суспільством		Додаток 2. Звіт про незалежну перевірку
11.	Плани на майбутнє		Додаток 3. Таблиця відповідності показникам GRI та принципам Глобального договору ООН
	Додаток 1. Поняття й терміни використані у звіті		
	Додаток 2. Методика розрахунків показників		
	Додаток 3. Таблиця відповідності показникам GRI та принципам Глобального договору ООН		

* Таблицю складено на основі даних

Електронний ресурс. Режим доступу: <http://www.svb.org.ua/reports/zvit-pro-stalli-rozvitok-kompani-skm-za-2008-2009-i-2010-2011-rr>.

Отже, аналіз даних *табл. 1* і *2* підтверджує неординакові підходи різних компаній щодо змісту і структури Звіту про сталий розвиток. Такі розбіжності спостерігаються у змісті Звітів про сталий розвиток не тільки компаній України і Російської Федерації, а й і інших країн світу.

У табл. 3 наведено порівняльну характеристику змісту Звітів про сталий розвиток банку «БЕЛВНЭШЕКОНОМБАНК» (Білорусь) і «PLATINUM BANK» (Україна), які складені за 2011 роки. Як видно із таблиці, зміст даних Звітів суттєво відрізняється як за назвою пунктів змісту звітів, так і за кількістю. Слід відмітити, що Звіт про сталий розвиток «PLATINUM BANK» підготовлено за 2011 рік згідн із Міжнародним стандартом GRI (версія G3). Звіт складено відповідно до дотримання принципів Глобального договору ООН.

Таблиця 3

Порівняльна характеристика змісту Звітів про сталий розвиток банків України і Білорусі*

№ пор.	Звіт банку «БЕЛВНЭШЕКОНОМБАНК» (Білорусь)	№ пор.	Звіт банку «PLATINUM BANK» за 2011 р. (Україна)
1.	Характеристика банку	1.	Звернення генерального директора
1.1.	Система управління	2.	Наші досягнення
2.	Інвестицій у сталий розвиток	3.	Акціонери PLATINUM BANK
2.1.	Взаємодія із зовнішнім середовищем з питань сталого розвитку	4.	Наша філософія
2.2.	Відповідальна ділова практика	5.	Стейкхолдери PLATINUM BANK
2.3.	Інвестиційна діяльність	6.	Суттєві питання Звіту
2.4.	Підтримка малого і середнього бізнесу	7.	Корпоративні стандарти управління
2.5.	Благодійна діяльність	8.	«Платинові Стандарти»
3.	Корпоративне життя банку	9.	Доступність фінансових послуг
3.1.	Кадрова політика	10.	Платинові екологічні стандарти
3.2.	Характеристика персоналу банку	11.	Фінансова грамотність населення
3.3.	Навчання і підвищення кваліфікації персоналу	12.	Інноваційність
3.4.	Система оплати праці і стимулювання працівників банку	13.	Розвиток суттєвих питань 2011 р. у 2012 р.
3.5.	Охорона здоров'я і безпека персоналу	14.	Таблиця відповідності
3.6.	Підвищення екологічної свідомості		
4.	Дочірні компанії банку		
5.	Про звітність		
5.1.	Зміст звіту		
5.2.	Процес підготовки Звіту та ін.		

* Таблицю складено на основі даних

Електронний ресурс. Режим доступу: <http://bweb.by>.Електронний ресурс. Режим доступу: <http://ua.platinumbank.com.ua/view.rep>.

Порівняння даних табл. 1 і 3 дозволяє нам зробити висновок про те, що зміст Звітів про сталий розвиток суттєво різниться залежно від галузей діяльності компаній. Як видно із нашого дослідження Звіти про сталий розвиток банків відображають перш за все специфіку їхньої діяльності.

Висновки і перспективи дальших досліджень. На основі проведеного нами дослідження можна зробити такі висновки:

- Звіт про сталий розвиток підприємства є звітом, що містить нефінансову інформацію;
- такий Звіт доцільно складати за календарний або фінансовий рік;
- Звіт про сталий розвиток не є альтернативою фінансової звітності, а його слід розглядати як додатковий вид нефінансової звітності;
- інтегровану звітність не можна розглядати як інтеграцію фінансової і нефінансової звітності, оскільки за своєю суттю фінансові і нефінансові показники не підлягають інтеграції.

Дальшого розв'язання потребують такі проблеми:

- розвитку методологічних засад формування звітності про сталий розвиток;
- розробка формату звітності про сталий розвиток для підприємств різних галузей;
- визначення конкретних показників Звіту про сталий розвиток, які б характеризували довкілля, соціум і економіку підприємства.

Список використаних джерел

1. Бикова Г. Складаємо звітність за МСФЗ [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtkk.com.ua/show/1bid05527.html>.
2. Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://uk.wikipedia.org/wiki>.
3. Костирко Р. О., Лісничка Т. В. Інтегрована звітність – інструмент забезпечення сталого розвитку суспільства / Р. О. Костирко, Т. В. Лісничка // Економіка, менеджмент, підприємництво. – 2012. – № 24 (I) – 192
4. Шевчук В. Я. Макроекономічні проблеми сталого розвитку / Шевчук В. Я. – К. : Гео-принт, 2006. – 200 с.
5. Toward Integrated Reporting – Communicating Value in the 21 st Century / Discussion Paper IIRC [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.theiirc.org/theintegrated-reporting-discussion-paper>.

В. С. Рудницький, Е. В. Рудницкая

Характеристика структури и содержания отчетности устойчивого развития предприятия

Раскрыты сущность и основные подходы к устойчивому развитию предприятия, его концепцию в сочетании экономического роста и обеспечения социальной защищенности населения и минимизацию негативного влияния на окружающую среду. Проведена сравнительная характеристика структуры и содержания отдельных отчетов об устойчивом развитии, которые составляются отечественными и зарубежными компаниями.

Ключевые слова: *отчетность, устойчивое развитие, концепция, принципы, модели, отчетность об устойчивом развитии, интегрированная отчетность.*

V. S. Rudnytskyj, O. V. Rudnytska

Characteristic of structure and contents of reporting about sustainable development of an enterprise

The essence and the main approaches to sustainable development of the enterprise, its concept combined economic growth and ensuring social protection of the population and minimize environmental impact. A comparative description of the structure and content of individual reports on sustainable development, which consist domestic and foreign companies.

Key words: *accounting, sustainable development, the concept, principles, model, reporting on sustainable development, integrated reporting.*

Рудницький Василь Степанович – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і аудиту Львівського інституту банківської справи Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ).

Рудницька Олена Василівна – аспірант Львівської комерційної академії.

УДК 657.6

О. В. Шипунова

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ АУДИТУ ФІНАНСОВИХ АКТИВІВ

Наведено узагальнену модель інформаційної бази та етапи аудиту фінансових активів. Запропоновано класифікатор типових порушень і помилок, які можуть бути виявлені у процесі аудиту дебіторської заборгованості на підприємстві.

Ключові слова: *фінансові активи, аудит фінансових активів, внутрішній аудит дебіторської заборгованості.*

Вступ. Підвищення зацікавленості різних суб'єктів ринку до фінансових активів як до «індикатору» ефективності діяльності, фінансової стійкості і стабільності підприємства, зумовлює необхідність отримання достовірної інформації про величину фінансових активів підприємства шляхом проведення якісного незалежного аудиту.

Постановка завдання. Проблеми аудиту фінансових активів розглядалися в працях відомих вітчизняних та закордонних учених-економістів, серед яких Кулаковська Л. П. [1], Лозовицький С. П. [3], Петренко С. М. [4], Усач Б. Ф. [5] та інші. Проте низка проблем з питання організації аудиту

© О. В. Шипунова, 2014