



Інтегрована звітність як еволюція поняття «звітність»

Ігор Олександрович Дземішкевич,
аспірант
Університету банківської справи Національного банку України (м. Київ)

Анотація. Проаналізовано підходи до визначення понять «звітність», «бухгалтерська звітність», «фінансова звітність». Установлено необхідність розкриття нефінансової інформації. Досліджено сучасний стан відображення нефінансової інформації на вітчизняних та іноземних підприємствах. Окреслено ключові напрями впровадження інтегрованої звітності.

Ключові слова: звітність, інтегрована звітність, нефінансова звітність, соціальна звітність.

Вступ. З кожним роком дедалі більшої уваги набувають питання корпоративної соціальної відповідальності та її відображення у звітності підприємств, установ, організацій. Це пов'язано з підвищенням ролі нефінансової (соціальної, екологічної та ін.) інформації для різних груп впливу, які більшою чи меншою мірою релевантні від діяльності підприємства. До таких груп впливу можна віднести контрагентів підприємства та інших осіб, які зацікавлені в отриманні інформації щодо діяльності підприємства. Надання вищезазначених даних сприяє поінформованості про компанію та її діяльність не лише зацікавлених груп впливу, а й суспільства в цілому. Достатній рівень вищезазначеної інформації сприяє формуванню довіри до підприємства не лише як до виробника продукції чи потенційного контрагента, а й як до соціально орієнтованого суб'єкта ринкових відносин.

На нинішній день лише незначна частина підприємств, установ та організацій надають відомості про нефінансові аспекти своєї діяльності. Провідні світові підприємства і корпорації, такі, як BASF, Phillips, Novo Nordisk, United Technologies Corporation, American Electric Power, Rabobank, Aviva, HSBC та багато інших, уже складають інтегровану звітність, тобто таку, яка містить у собі як фінансові, так і нефінансові показники [1]. Якщо говорити про Україну, то кісткою вітчизняного бізнесу є малі та середні підприємства, оскільки завдяки своїй чисельності вони створюють найбільшу кількість робочих місць і, відповідно, мають важливіше соціальне значення. Це, у свою чергу, спричиняє необхідність складання інтегрованої звітності не лише найбільшими і найвпливовішими світовими корпораціями, а й малими і середніми підприємствами.

Проблематику становлення інтегрованої звітності відображено у працях вітчизняних і зарубіжних дослідників, серед яких – Р. Костирко, В. Воробей, Т. Давидюк, І. Журовська, Р. Колишко, І. Коротецький, С. Левін, О. Маліновська, Л. Мельник, С. Мельник, Дж. Сенне, В. Сидорчук та ін. Аналіз наукових праць вказує на необхідність створення нової моделі звітності та розробки її методологічних засад відповідно до концепції сталого розвитку суспільства.

Постановка завдання. Проаналізувати необхідність розкриття нефінансової інформації та окреслити ключові напрями впровадження інтегрованої звітності.

Результати. Сучасне суспільство є інформаційно залежним. Людину постійно оточують надзвичайно великі масиви інформації, які дуже часто не несуть у собі жодного змістового навантаження для неї. Інформація сама по собі є лише сукупністю відомостей, даних, фактів. З філософського погляду, інформацію розглядають як один з атрибутів матерії, що відбиває її структуру. Головною метою інформації є формування в її носіїв (суб'єктів) нового знання, яке може бути використане ними в майбутньому для задоволення певних потреб. Для досягнення зазначеної мети інформація повинна мати певні властивості, до яких можна віднести корисність, достовірність та актуальність.

Для проведення ефективної господарської діяльності будь-якого підприємства надзвичайно важливим є процес управління, який являє собою постійне, послідовне і безперервне прийняття рішень, які повинні базуватися на даних про реальний стан підприємства та об'єктивному уявленні про майбутню ситуацію. Тобто здійснення ефективної господарської діяльності априорі не можливе без інформації, яка б мала вищезазначені властивості.

Необхідний рівень забезпеченості інформацією можна досягти перш за все за рахунок звітності, яка надає необхідну інформацію про майновий і фінансовий стан суб'єкта господарювання, а також результати його виробничо-господарської діяльності за звітний період. Ураховуючи сучасні зміни у світовому співтоваристві та в Україні зокрема, які пов'язані з невідворотним процесом глобалізації, усе більша увага з боку суспільства приділяється звітності підприємств у частині нефінансових показників. Серед найактуальніших нефінансових показників виділяють екологічні та соціальні.

Звітність підприємств, установ, організацій є досить важливою частиною ефективного функціонування цих установ і стабільного їх просування визначеним шляхом до стратегічних цілей.

Перш ніж розглядати функціональне спрямування звітності, необхідно дати дефініцію цьому поняттю. Звітність є досить різносторонньою категорією, тому серед науковців існують суперечності щодо її сутності.

Аналізуючи наведені в обліково-економічній літературі дефініції, слід зазначити, що більшість авторів при визначенні сутності терміна «звітність»



використовують такі поняття, як система (сукупність) показників, відомостей, даних, форм, звітів, спосіб узагальнення, процес, форма спостереження та ін. Зокрема, такі автори вітчизняних і російських економічних словників та енциклопедій, як Б. Д. Гаврилишин, Р. С. Дяків, Б. А. Райзберг, А. Б. Борисов та Л. В. Кураков, сходяться у визначенні поняття «звітність», трактуючи його як періодично складені підприємствами, організаціями звіти про їхню діяльність, що подаються державним органам [2–4]. Таке трактування є цікавим і виправданим, але в сучасному інформаційно-економічному просторі воно потребує доповнення щодо умов функціонування підприємств у ринкових умовах з наявним рівнем конкуренції.

Також відмінними в багатьох авторів є і відображені у звітності об'єкти. У вищезгаданих науковців об'єктом відображення є діяльність підприємств; в інших джерелах перелік об'єктів розширюється і деталізується, до найчастіше вживаних відносять майновий і фінансовий стан підприємств, результати господарської діяльності, а також умови діяльності підприємств. Варто зазначити, що на показники умови праці (діяльності), які не є фінансовими показниками, акцентують увагу такі автори, як А. Г. Загородній і

А. Н. Азриліян, в інших джерелах серед об'єктів, що відображаються у звітності, зазначаються виключно фінансові показники [5].

Ураховуючи відображення всіх аспектів звітної інформації, під поняттям звітності прийнято вбачати визначення, запропоноване Ф. Ф. Бутинцем, який стверджує, що звітність – це система узагальнювальних взаємопов'язаних показників, які відображають стан і використання господарських засобів суб'єкта підприємницької діяльності, їх призначення, джерела формування, фінансові результати, напрями використання прибутку тощо [6].

Отже, поняття «звітності» є досить багатограним, що спричиняє відмінності в підходах до його трактуваннях. Звісно, це не єдина причина розходжень у розумінні поняття «звітність», таких причин велика кількість. Англійський філософ Ф. Бекон у своїх гносеологічних положеннях стверджував, що процес пізнання людиною навколишнього її світу невіддільний від подолання помилкових знань і похибок, які заважають отриманню істинних знань. Таке твердження мислитель пояснював наявністю певних перешкод, які стоять на заваді правильному пізнанню й розумінню дійсності, явищ і процесів (табл. 1).

Таблиця

Перешкоди правильного пізнання дійсності за Ф. Беконом

Назва перешкоди	Обґрунтування
1. Ідоли роду	Похибки, які існують у людській свідомості і людському розумі. Розум є кривим дзеркалом, що плутає власну недосконалість із природою тих речей, які віддзеркалюються
2. Ідоли печери	Похибки зумовлені особливостями самої людини і, відповідно, схильність до похибки закладена в ній від народження. Людина бачить світ крізь отвір своєї печери, яку створює для себе сама випродовж усього свого життя
3. Ідоли площі	Наявні перешкоди мають у своїй основі недосконалість і неточність мови, що деформує істинне знання. Слова, поняття й терміни неадекватно відбивають предмети, явища доколишнього світу, що призводить до появи величезної кількості різних поглядів і суперечливих дискусій
4. Ідоли театру	Похибки, що є результатом сліпої віри людей в авторитети, догмати без належного їх критичного переосмислення

Примітка. Складено автором на основі [6].

Перші дві перешкоди, зазначені в таблиці, не потребують пояснення, що ж до двох останніх, то доцільно їх обґрунтувати з обліково-аналітичного погляду. Щодо перешкоди «Ідоли площі», то вона пояснюється тим, що більшість загальноприйнятих теоретичних напрацювань з обліку, аналізу та аудиту є результатом спільної праці вчених різних країн світу, національностей, прихильників різних облікових моделей та шкіл, які внесли найважливіші та найунікальніші свої наукові розробки до загальної, світової облікової думки. Проблема полягає в тому, що кожен учений висловлює свої думки і формує вчення своєю національною мовою, яка складається зі слів та знаків. Саме на мовному, словесно-знаковому (семантичному) підґрунті, насамперед, виникають потенційні загрози непорозуміння як на теоретичному, так і на практичному рівнях.

Досить важко переоцінити значення достовірного перекладу різних міжнародних постулатів обліку в сучасних умовах глобалізації. Дуже часто неправильний переклад призводить до викривлення тлумачення того чи іншого терміна та формує односторонні підходи зі значною часткою суб'єктивізму до вирішення певних облікових завдань.

Остання перешкода, «Ідол театру», пояснюється психологічними особливостями людей, зокрема сліпій віри в авторитети. Так, дуже часто молоді науковці не піддають критиці деякі дискусійні принципи і правила, ставлячи під питання авторитетність визнаних учених, професійних і регуляторних організацій, а лише концентруються на розробленні алгоритмів їх практичного застосування.

Таким чином, для формування істинно-власного визначення будь-якого поняття, як зазначає Ф. Ф. Бутинець, потрібна копійка аналітична робота, що полягає у вивченні великої кількості найрізноманітніших, інколи діаметрально протилежних думок.

Ураховуючи велику різноманітність дефініцій самого поняття звітності, прийнятною є велика кількість класифікаційних груп звітності. З метою впорядкування складання звітності її поділяють за такими найбільш поширеними ознаками: змістом і джерелами формування, терміном подання, ступенем узагальнення, обсягом, періодичністю подання, охопленням видів діяльності, характером спрямування і використання, способом відправлення, способом складання, роллю в управлінні, змістом звітних даних та їх застосуванням (рис. 1).

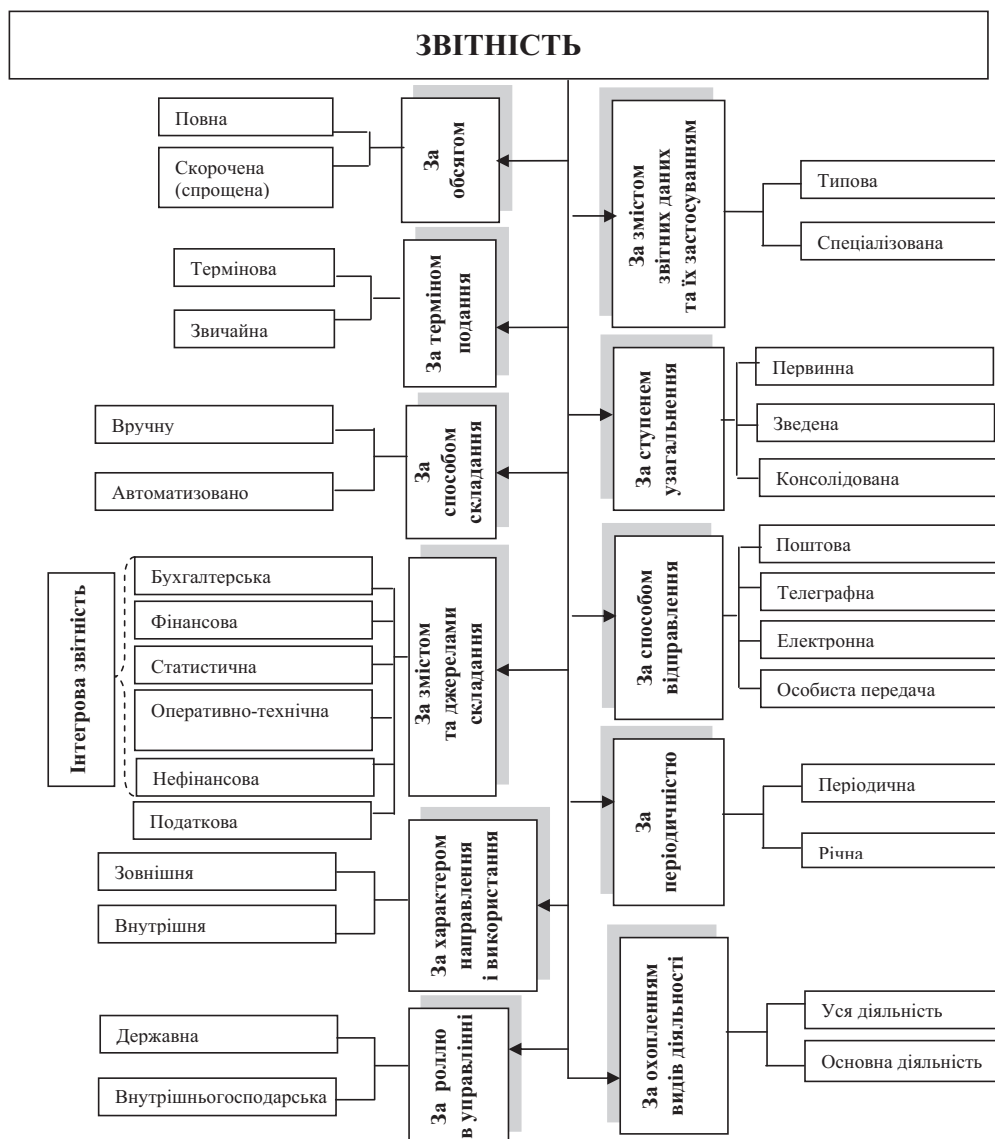


Рис. 1. Класифікація звітності

Примітка. Систематизовано за [7]

Зважаючи на сучасний стан розвитку вітчизняної економіки і науки у сфері обліково-економічного забезпечення, найбільш вживаним і значущим є поділ звітності за змістом і джерелами складання. За цією ознакою прийнято розрізняти статистичну, фінансову, податкову, бухгалтерську, оперативну та нефінансову звітність.

Статистична звітність містить інформацію, що є необхідною для статистичного вивчення господарської діяльності підприємств і побудови макроекономічних показників.

Податкова звітність реалізується шляхом подання платником податку податкової документації, тобто документів, що містять відомості про обчислення і сплату податку.

Оперативно-технічна звітність використовується для контролю за ходом виконання завдань і для оперативного регулювання процесу виробництва, фінансових розрахунків, придбання виробничих запасів, реалізації тощо.

З приводу бухгалтерської і фінансової звітності існує велика кількість ідей і тверджень, які розмежовують або ж отожднюють ці поняття. Найзагальнішим трактуванням бухгалтерської звітності вважається, що це звітність, яка складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб користувачів. Різноманітність трактувань поняття бухгалтерської звітності досить масштабна, зокрема Б. А. Райзберг і А. Б. Борисов вважають, що бухгалтерська звітність – це система таблиць і показників звітів, які відображають фінансове і майнове становище організації, результати її господарської діяльності за визначений період.

Науковці Б. Д. Гаврилишин, Р. С. Дяків і А. Г. Загородній зазначають що бухгалтерська звітність – це система узагальнених підсумкових показників бухгалтерського обліку, що відбиває наростаючим підсумком майновий і фінансовий стан підприємства, організації, установи, результати їхньої господарської діяльності за звітний період і базується на даних синтетичного і аналітичного обліку.

Прийнято вважати, що найкориснішу інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період надає фінансова звітність, яка є підґрунтям для прийняття управлінських рішень. Таким чином, доцільно визначити змістове навантаження поняття фінансової звітності.

Більшість авторів сходяться на визначенні, яке дуже схоже на запропоноване в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», тобто що фінансова звітність – це бухгалтерська звітність, яка містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період. Але кожен автор вносить у визначення цього поняття щось своє, відмінне від інших. Зокрема Н. В. Чебанова, Т. Я. Чупир і Ю. А. Василенко замінюють слова «бухгалтерська звітність» на досить широке поняття «документи»; Н. Г. Сичов і В. В. Ільїн уживають таке поняття, як «система показників»; Н. М. Ткаченко при визначенні поняття «фінансова звітність» використовує таку характеристику, як «сукупність форм звітності».

Ураховуючи вищенаведені дані, можна відслідкувати ієрархічний зв'язок між поняттями «звітність», «бухгалтерська звітність» і «фінансова звітність» (рис. 2).

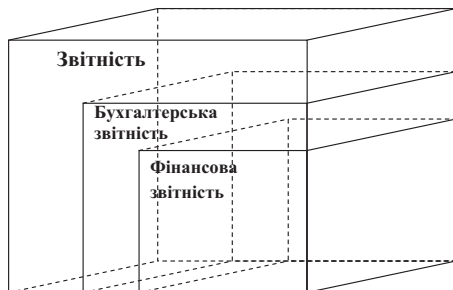


Рис. 2. Місце фінансової звітності у складі поняття «звітність»

Примітка. Складено автором

Цей зв'язок проявляється у відмінності понять за обсягом, зокрема найширшим за обсягом поняттям є поняття «звітність», воно включає в себе менше за обсягом поняття «бухгалтерська звітність». «Фінансова звітність» є найменшим за обсягом і входить до складу поняття «бухгалтерська звітність» і, відповідно, є складовою поняття «звітність».

Якщо поняття бухгалтерської та фінансової звітності є зрозумілими і загальнозживаними, то відносно поняття «нефінансова звітність» цього сказати не можна. Цей вид звітності виник як засіб інформування про вплив діяльності компаній на економіку, навколишнє середовище і суспільство. Фінансова звітність містить стислу інформацію про екологічні, соціальні аспекти діяльності та корпоративне управління компаній, зокрема щодо істотних ризиків у цих сферах. Нефінансова звітність надає значно більше інформації про вплив компанії на суспільство, економіку та навколишнє середовище, описуючи діяльність компанії у відповідному суспільному контексті. Зазвичай фінансова і нефінансова звітність оприлюд-

нюються окремо, суттєво різняться за форматом і виконують різні цілі. Фінансова звітність має чітко визначену мету – інформування акціонерів, кредиторів, інвесторів та регуляторів, нефінансова звітність – інформування ширшого кола зацікавлених сторін, зокрема працівників, громадських організацій, органів влади, експертів [8].

Перспективним напрямом розвитку звітності є об'єднання фінансової і нефінансової інформації про діяльність підприємства та подання її в одному загальному, інтегрованому звіті. Головною проблемою реалізації заданого напрямку є розробка форми нового звіту, також відкритими залишаються питання щодо рівня уніфікованості інтегрованої звітності.

Інтегрована звітність дозволяє одночасно представити внутрішню інформацію компанії і зберегти важливі комерційні та фінансові таємниці. Поліпшення репутації і підвищення лояльності співробітників – дві найбільші цінності, які компаніям дає інтегрований звіт.

У даний час у міжнародній практиці ведення соціальної звітності фірм поширення набули три стандарти: «Директиви глобальної звітності» (GRI, Global Reporting Initiative), «Відповідальність 1000» (Accountability 1000, AA1000) і ISO 26000 «Керівництво із соціальної відповідальності». Окремо можна виділити стандарт «Соціальна відповідальність» (SA8000). Стандарт SA 8000:2001 «Соціальна відповідальність» (Social Accountability), підготовлений на основі декларацій Міжнародної організації праці (МОП), визначає тільки вимоги до дотримання права працівників на працю, у тому числі на охорону праці, і до менеджменту в цій сфері. Він не зачіпає питання охорони навколишнього середовища та економії природних ресурсів, допомоги місцевому співтовариству й етичні норми ділової практики.

У Європі також знайшли поширення такі стандарти, норми і принципи, як: SASB – стандарт з бухгалтерського обліку (Sustainability Accounting Standards Board), Європейські директиви (EU – Directive); зачіпають питання соціальної активності і Керівні принципи для багатонаціональних компаній (OECD).

А 2013 року було розроблено і винесено на обговорення проект стандарту інтегрованої звітності (IIRC), який повинен урахувати недоліки попередніх стандартів (GRI). Новий стандарт буде адаптований для всіх видів економічних суб'єктів і дозволить складати єдиний інтегрований звіт, що містить як фінансову, так і нефінансову інформацію.

В Україні, відповідно до рейтингу, складеного журналом «ГВардія», лідером рейтингу соціально відповідальних компаній 2013 року із загальним балом 89,25 стала компанія «ДТЕК». Другу почесну позицію зайняв ПАТ «Арселор Міттал Кривий Ріг» із загальним балом 87,5. Замкнув трійку лідерів Платинум Банк – 86,92 бала. Рейтинг складався на підставі аналізу анкет компаній, надісланих на адресу редакції журналу «ГВардія», публічних соціальних звітів, а також незалежних оцінок експертів – членів експертної ради [9]. Методика оцінки рівня відкритості та системності компаній у сфері КСВ 2013 року залишилася незмінною з 2012-го. Вона передбачає використання інтегро-



ваного методу і системного аналізу рівня розкриття інформації, а також діяльності компанії у сфері КСВ і виражається підсумковим бальним показником. Загальна оцінка рівня відкритості та системності компанії у сфері КСВ розраховується за чотирма блоками: «Соціальний звіт як інструмент діалогу із суспільством», «Системність в управлінні КСВ», «Відкритість і взаємодія із зацікавленими сторонами (ЗС)», «Відкритість і системність діяльності з основними напрямками КСВ» (розвиток персоналу, охорона праці і здоров'я, охорона навколишнього середовища та ресурсозбереження, підтримка добросовісної ділової практики і етичної поведінки, удосконалення продукту і відносин зі споживачами, розвиток громад, благодійність і меценатство).

Окрім вищезазначених компаній, соціальну звітність в Україні складають такі фірми, як ПрАТ «Систем капітал менеджмент», ПАТ «Оболонь», ПрАТ «Київстар», ТОВ «БДО». Соціальні звіти, складені вищезазначеними компаніями, справді містять у собі нефінансові показники та інформують різні групи впливу і суспільство загалом про соціальні, екологічні та інші аспекти діяльності фірм, але водночас вони є відокремленими від головних фінансових показників [10].

Тобто відкритим залишається питання форми інтегрованих звітів: чи це має бути один комплексний звіт, чи додатковий, окремий звіт, який містить нефінансову інформацію. Більшість фірм, які складають соціальну звітність в Україні, обирають другий варіант.

Інтегрована звітність передбачає відображення фінансової, соціальної, екологічної та іншої інформації, яка може справити суттєвий вплив на суспільство.

Відображувана інформація значною мірою залежить від специфіки діяльності підприємства, тому

змістове наповнення у формі статей інтегрованого звіту в кожній фірмі будуть відрізнятися.

Складання інтегрованої звітності має бути ініційоване не лише з боку суб'єктів господарювання, а й на законодавчому рівні, оскільки відкритість інформації про діяльність вітчизняних підприємств сприяє прискоренню процесів інтеграції України у світове співтовариство і як наслідок – залученню інвестицій.

Висновки і перспективи дальших досліджень. Таким чином, проаналізувавши поняття звітності, можна стверджувати що ця категорія є досить різнобічною і концентрує навколо себе велику кількість різноманітних думок. Досліджувані погляди на трактування цього поняття багато в чому розходяться через низку вищезазначених причин, але всі сходяться на тому, що звітність є невід'ємним елементом сталого розвитку будь-якої господарської діяльності.

Сьогодні компанії, готуючи звітність, прагнуть, щоб представлені в ній дані були максимально корисні. Зайва інформація і складна методика викладу значно знижують шанси домогтися ефективної взаємодії з боку зацікавлених осіб. Крім того, фінансові показники останнього періоду без опису майбутньої стратегії і довгострокових перспектив компанії мало що говорять про її успішність. Користувачам звітності цікаво, які ризики і можливості очікують компанію не тільки у звітному періоді, а й у найближчі роки. З метою забезпечення користувачів лаконічною, але змістовною і повною інформацією про досягнення компанії та про те, як вона розпоряджається ресурсами (не тільки фінансовими, а й людськими), підприємствам, установам, організаціям якомога швидше треба освоювати новий етап в еволюції бухгалтерського обліку та звітності – інтегровану звітність.

Список використаних джерел

1. Рейтинг социально ответственных компаний Украины [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://kontrakty.ua/rankings>.
2. Економічна енциклопедія: У 3 т. / Гол. ред. Б. Д. Гаврилишин. – К.: Видавничий центр «Академія», 2000.
3. Дяків Р. С. та ін. Енциклопедія бізнесмена, економіста, менеджера / За ред. Р. Дяківа. – К.: Міжнар. економ. фундація, 2000. – 704 с.
4. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: «Инфра-М», 2010. – (Библиотека словарей).
5. Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. – 3-тє вид., переробл. і допов. – К.: Знання, 2012.
6. Присухін С. І. Філософія: навч. посібник: У 2 ч. – К.: КНЕУ, 2006. – Ч. I: Історія світової та української філософії у визначеннях, поясненнях, схемах, таблицях. – 208 с.
7. Звітність підприємства: Навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. спец. 7.050106 «Облік і аудит» / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця і Н. А. Остап'юк. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – 428 с.
8. Давидюк Т. В. Конвергенція бухгалтерської та соціальної звітності в частині людського капіталу: розвиток існуючих підходів // Економіка: реалії часу. – К., 2012.
9. Костишко Р. О., Лісничка Т. В. Інтегрована звітність – інструмент забезпечення сталого розвитку суспільства // Економіка. Менеджмент. Підприємництво. – 2012. – № 24.
10. Воробей В. Інтегрована звітність: [Аналітичний огляд] [Електронний ресурс] // Спільнота СВБ. – 2013. – Липень. – Режим доступу: www.svb.org.ua.

Summary. In the paper analyzed approaches to the definition of «reporting», «accounting statements», «financial statements». Defined necessity of disclosure of non-financial information. Researched the current state of reflection of non-financial information for domestic and foreign enterprises. Outlined key areas of implementation of integrated reporting.

Keywords: reporting, integrated reporting, non-financial reporting, social reporting.