

Ю. В. Максимів

ДВНЗ “Прикарпатський національний  
університет імені Василя Стефаника”

## ПРОБЛЕМИ РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ У ЗВІТНОСТІ СУБ’ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ У КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

© Максимів Ю. В., 2015

Розкрито важливість формування звітності зі сталого розвитку вітчизняними суб’єктами господарювання, оскільки вона є інструментом, який сприяє налагодженню партнерських відносин з провідними світовими компаніями, державними інституціями й іншими групами зацікавлених сторін, а також є важливим чинником конкурентної боротьби. Проаналізовано основні формати звітів зі сталого розвитку, які прийняті у світі й окреслено можливості їх використання в Україні. Виявлено причини незначного поширення практики звітування вітчизняними підприємствами про соціальні й екологічні аспекти їх діяльності.

**Ключові слова:** нефінансова звітність, сталий розвиток, зацікавлені сторони, конкурентна перевага, соціальна відповідальність бізнесу.

J. V. Maksymiv

Vasyl Stefanyk Precarpathian  
National University

## THE PROBLEM DISCLOSURING INFORMATION STATEMENTS OF BUSINESS ENTITIES IN THE CONTEXT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

© Maksymiv J. V., 2015

Described the importance of making reporting on sustainable development by domestic entities regardless of their kind of size and activity, as it enables action to correct leadership in the strategic management through risk identification business; promotes partnerships with both domestic entities and with leading companies and public institutions, and other stakeholder groups; is an important factor of competition when entering international markets or participate in implementing government programs or projects of large private institutions.

Proved that for large entities, as well as those who represent the public interest, it is necessary to legislatively regulate the procedure, the timing and method of publication of reports on sustainable development, while all other business entities must themselves be aware of the feasibility of disclosing information about its activities in the context of positive or negative influence on society. Business can be Socially responsible, regardless of its size, and even small businesses can create qualitatively new conditions of competition and to promote the development of enterprises in the context of sustainable development.

Analyzed the basic formats of reports on sustainable development, which are in the world (report of progress implementing the principles of the Global Compact, Report on Sustainable Development, prepared according to the requirements of the system of the Global

**Reporting Initiative, Report by the standard AA1000, etc.), and outlined their possible use in Ukraine. It is proved that the first step to the disclosure of the entity in the context of the impact on society can become more efficient use of explanatory notes.**

**Described the opinion that in terms of attracting additional economic benefits for companies statements are required by GRI, is more important than a report generated to fulfill commitments to implement the 10 principles of the UN. This is due primarily to the fact that it shows not only contribute to the development of the entity's social, environmental and other socially significant projects, as well as their strengths to attract investors.**

**Identified the causes slight widespread practice of domestic enterprises reporting about social and environmental aspects of their activities, the main ones are: the requirement of disclosure of this information in terms of legal regulation; the complexity of the process and the need to involve additional experts; lack of attention on this issue in training of economists in universities and so on.**

**Key words:** non-financial reporting, sustainable development, stakeholders, competitive advantage, social responsibility.

**Постановка проблеми.** В умовах глобалізації економіки й очевидної необхідності дотримання принципів сталого розвитку конкурентоспроможним може бути тільки той суб'єкт господарювання, який здатен у свою комерційну діяльність гармонійно інтегрувати соціальні та екологічні складові. При цьому важливим аспектом є розкриття інформації, яка характеризує бізнес з погляду соціальної відповідальності й є основою для прийняття рішень різних груп зацікавлених сторін. Необхідність у такій інформації випливає з того, що "...еволюція економічних відносин характеризується зміною інформаційних пріоритетів суб'єктів таких відносин. Залежно від існуючих умов функціонування, статусу та конкретних потреб користувачів, віддається перевага певним видам інформації" [1, с. 210]. Тобто корисність інформації для різних груп зацікавлених осіб є різною, і суб'єкти господарювання повинні розкривати інформацію не тільки про фінансові складові своєї діяльності, а також і ті, які характеризують бізнес стосовно впливу на суспільство з екологічного й соціального боку. Це особливо важливо для компаній, що прагнуть розширити свою діяльність й налагодити ділову співпрацю із транснаціональними компаніями, для яких важливою є репутація бізнес-партнера.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вирішення проблем формування показників різних видів звітності й порядок її оприлюднення розглядають праці багатьох учених-економістів, серед яких: Ф. Ф. Бутинець, К. В. Безверхий, С. Ф. Голов, І. В. Жиглей, І. В. Замула, С. В. Івахненко, Г. Г. Кірейцев, Р. О. Костирко, С. А. Кузнецова, В. І. Кузь, Я. Д. Крупка, О. А. Лаговська, С. Ф. Легенчук, Н. М. Малуґа, В. Б. Мосаковський, О. В. Олійник, В. К. Орлова, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, П. Я. Хомин та ін. При цьому багато уваги вчені приділяли вирішенню проблем методичного та організаційного забезпечення фінансової й управлінської звітності, тоді як формуванню нефінансової інформації, що характеризує бізнес з точки зору дотримання принципів сталого розвитку й позитивного чи негативного впливу на суспільство, приділяється недостатньо уваги, що свідчить про необхідність наукових пошуків у цьому напрямку.

**Постановка цілей.** Через відсутність в Україні директивних вимог щодо порядку формування звітності зі сталого розвитку (нефінансової звітності) і незначне поширення практики розкриття інформації про соціальні й екологічні аспекти діяльності перед суб'єктами господарювання, які позиціонують себе як соціально-відповідальні, постає проблема вибору формату, у якому потрібно розкривати таку інформацію.

**Мета роботи** – вивчення існуючих у світі підходів до формування звітності зі сталого розвитку, а також виявлення причин незначного поширення такої звітності в Україні й окреслення пропозицій щодо вирішення цієї проблеми.

**Виклад основного матеріалу.** Загальновідомо, що систематизовану за певний період часу інформацію зацікавлені особи можуть отримати з різних видів звітності. І в умовах подолання різного роду економіко-екологічних викликів недостатньо інформації про фінансовий стан, результати діяльності, рух грошових коштів, зміни у власному капіталі тощо, яка формується у системі “традиційної” звітності. Жорсткіші вимоги ділових партнерів один до одного й заходи з впровадження інновативних рішень щодо соціальної відповідальності бізнесу зумовили появу такого поняття, як “звіт із соціальної відповідальності бізнесу” [2, с. 30]. Потрібно зазначити, що єдиної назви, прийнятої для такого виду звітності, немає, що пов’язано насамперед з тим, що її формування та оприлюднення не є законодавчо врегульованим в Україні.

Попри те, що ключовим є змістове наповнення, а не назва звітності, хотілося б уникати назви “нефінансовий звіт”, оскільки усі інші звіти (наприклад, податкові декларації та розрахунки, управлінська (внутрішньогосподарська) звітність, статистична звітність тощо), крім фінансової звітності суб’єкта господарювання, є нефінансовими. Водночас у багатьох дослідженнях учені використовують саме таку назву, характеризуючи звіти, у яких розкривається інформація про показники діяльності, відмінні від тих, що передбачені для відображення в обов’язковій звітності суб’єктів господарювання. Наприклад, С. Король, обґрунтовуючи переваги назви “нефінансовий звіт” для звітів із соціальної (корпоративної) відповідальності бізнесу, зазначає, що “вона відображає інформаційний зв’язок таких звітів із фінансовими та враховує їхнє місце в системі звітності підприємства і, нарешті, є лаконічною” [3, с. 104].

Звітність зі сталого розвитку (нефінансова звітність, соціальна звітність) – це документально оформлена сукупність даних комерційної організації, що відображає середовище існування компанії, принципи та методи співпраці з групами впливу, результати діяльності компанії в економічній, соціальній та екологічній сферах життя суспільства [2, с. 6]. В Україні тільки небагато суб’єктів господарювання формують такі звіти (це, як правило, банки і компанії з переліку Топ-100 найбільших в Україні). А причинами цього, на нашу думку, є не обов’язковість розкриття такої інформації з точки зору законодавчого регулювання; трудомісткість такого процесу й необхідність залучення додаткових фахівців; недостатня увага щодо розкриття цього питання в системі підготовки економістів у вищих навчальних закладах тощо. Серед таких причин учені також виділяють й те, що в Україні “відбувається перекидання тягаря соціальної відповідальності бізнесом на державу, а державою на бізнес. Бізнес в Україні ще не ставить за мету вирішення соціальних проблем через недостатню розвиненість економіки України” [4, с. 278].

На нашу думку, стимулом для розкриття такої інформації може бути розуміння керівників (як організаторів цього процесу) ролі звітності як конкурентної переваги, здатної непрямою способом (наприклад, за допомогою підвищення ділової репутації) вплинути на отримання не тільки соціальної, а й економічної вигоди.

Практика розкриття інформації про нефінансову складову діяльності свідчить, що т. зв. “нефінансові” звіти можуть бути подані у кількох форматах, переваги яких розглянемо нижче:

1. Звіт про прогрес реалізації принципів Глобального договору (Communication on Progress). Глобальний договір Організації Об’єднаних Націй (ООН) є міжнародною ініціативою, яка має стратегічне значення й спрямована на розвиток соціально відповідального бізнесу та сталого розвитку економіки. Вищевказаний нефінансовий звіт складають для забезпечення реалізації десяти принципів Глобального договору, які покликані розкрити суб’єкта господарювання з погляду виконання взятих на себе зобов’язань у сфері соціальної відповідальності.

Тому нефінансовий звіт, сформований у форматі, передбаченому ООН, є, безперечно, важливим для розвитку соціально відповідального бізнесу, проте має більше значення для суспільства, ніж для самого підприємства, яке її формує. Такий висновок випливає із суті принципів Глобального договору ООН, у яких йдеться, про те, що ділові кола повинні: підтримувати й поважати дотримання прав людини, проголошених міжнародним співтовариством; забезпечити власну непричетність до порушень прав людини; підтримувати свободу асоціацій та на практиці визнавати право на укладання колективних угод; виступати за викорінення усіх форм примусової праці; сприяти повній забороні дитячої праці; виступати за ліквідацію дискримінації у сфері

зайнятості та працевлаштування; дотримуватись превентивного підходу до екологічних проблем; здійснювати ініціативи, спрямовані на підвищення відповідальності за стан довкілля; сприяти розвитку та поширенню екологічно безпечних технологій, а також протидіяти будь-яким формам корупції, включаючи здриництво і хабарництво [2, с. 83]. Як наголошує професор Н. С. Орлова, прийняття таких принципів є довгостроковим процесом, що вимагає від компаній готовності до постійної організаційної адаптації та вдосконалення [5, с. 41].

Водночас треба зазначити, що тільки незначне коло суб'єктів господарювання розвиває або підтримує соціальні проекти й ініціативи, які не приносять прибутку у прямому розумінні, а роблять внесок у розвиток культури, спорту, покращення екологічної ситуації чи життя окремої людини. Проте такі дії мають непрямий вплив на поліпшення діяльності організації через здобуття позитивної ділової репутації й включення підприємств у світові рейтинги: сталого розвитку Доу Джонс (Dow Jones Sustainability), FTSE4Good ESG Ratings тощо.

2. Звіт зі сталого розвитку підготовлений за вимогами системи Глобальної ініціативи зі звітності (Global Reporting Initiative (GRI)). Незважаючи на відсутність законодавчих вимог як на державному, так і на міжнародному рівнях щодо нефінансової звітності, GRI вважають де-факто міжнародним стандартом у визначенні рамок умов формування й відображення показників нефінансової звітності. Глобальна ініціатива зі звітності характеризує “звітність зі сталого розвитку” як звітність, яка одночасно охоплює економічні, екологічні та соціальні аспекти діяльності організації [6].

Вважаємо, що з погляду залучення додаткових економічних вигод для компаній, звітність складена за вимогами GRI, є важливішою, ніж звіт, сформований для виконання взятих зобов'язань з реалізації 10 принципів ООН. Це пов'язано насамперед із тим, що він показує не тільки внесок суб'єкта господарювання у розвиток соціальних, екологічних та інших суспільно значущих проектів, а також і свої сильні сторони для залучення інвесторів. Так, основними елементами звітності за GRI є:

а) характеристика суб'єкта господарювання у контексті його виду діяльності, стратегії розвитку та підходів до управління;

б) показники результативності за економічною, екологічною та соціальною діяльністю суб'єкта господарювання:

– економічна діяльність характеризує вплив організації на економічне становище груп впливу, а також на економічні системи місцевого, національного і глобального рівнів. Показники GRI повинні відображати аспекти економічної результативності на ринках присутності та непрямого економічного впливу;

– екологічна діяльність пов'язана із впливом організації на живі та неживі природні системи, включаючи екосистеми, землю, повітря і воду. Своєю чергою, в процесі звітування підприємство може розкрити аспекти використання матеріалів, енергії, води, біорозмаїття, викидів і відходів, продуктів і послуг, надати інформацію про відповідність екологічним вимогам, про використання транспорту та інші загальні аспекти;

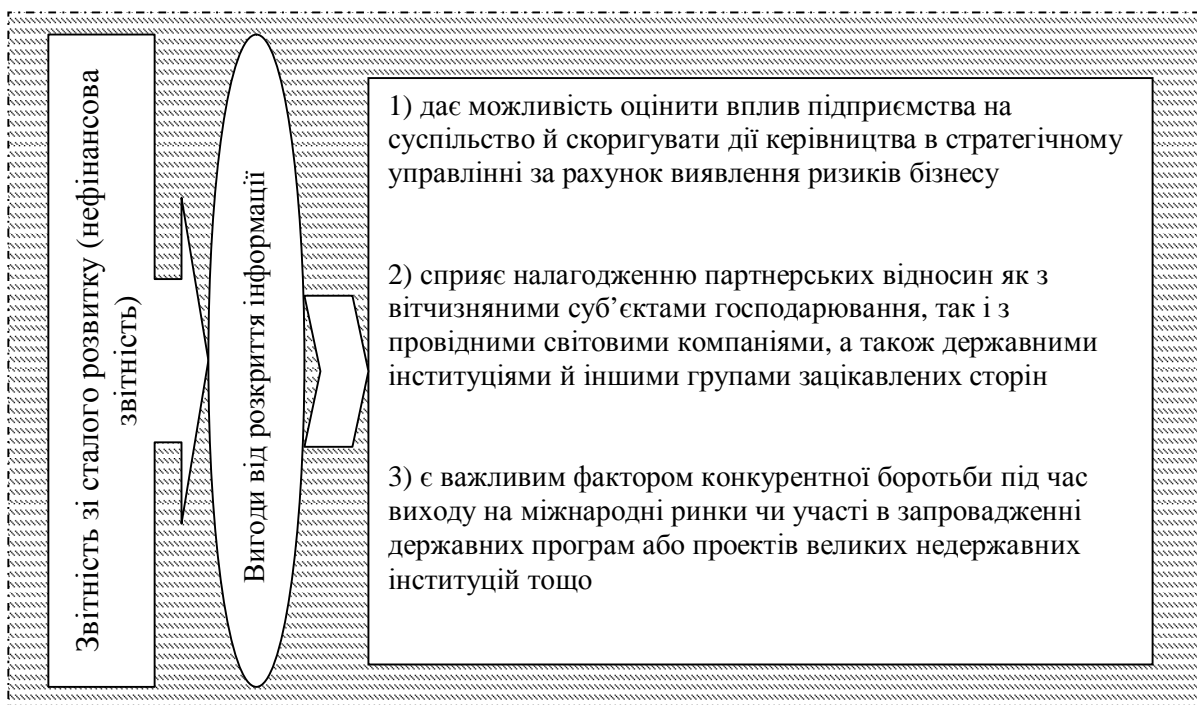
– соціальна діяльність виражає вплив організації на соціальні системи, у межах яких вона функціонує. Показники соціальної результативності, які компанія відображає у нефінансовому звіті, можуть містити такі аспекти результативності, як підходи до організації і гідної праці, права людини, відповідальність за продукцію [2, с. 14, 15].

Варто погодитись з окремими гіпотезами, встановленими японськими ученими: ймовірніше, що керівні принципи GRI будуть прийняті великими й прибутковими компаніями; принципи, встановлені GRI, популярніші серед компаній, що займаються бізнесом, пов'язаним із навколишнім середовищем; ухвалення принципів GRI позитивно впливає на налагодження зв'язків із зацікавленими зарубіжними сторонами [7].

3. Звіт за стандартом AA1000 ґрунтується на принципах, які передбачають, що організація активно співпрацює з зацікавленими сторонами, повністю визначає і розуміє проблеми стійкості, які будуть впливати на її роботу, зокрема економічні, екологічні, соціальні та довгострокової фінансової діяльності, а потім використовує це розуміння для розроблення бізнес-стратегії й досягнення цілей діяльності [8].

4. Звіт розроблений суб'єктом його подання, або Пояснювальна записка. Соціально відповідальне підприємство, навіть за умови недостатньої кількості фахівців, може публікувати інформацію про свій вплив на суспільство. Першим таким кроком до розкриття інформації про суб'єкт господарювання може бути ефективніше використання загальновідомої звітності, а саме: Пояснювальної записки з її подальшою публікацією на веб-сайті. Це пов'язано з тим, що, крім деталізації показників фінансової звітності, її призначенням є пояснення основних характеристик і тенденцій розвитку підприємств за звітний період.

Варто вказати, що незалежно від формату звіту, обраного суб'єктом господарювання, він повинен враховувати, що попри численні вигоди (рис. 1), які виникають у підприємств унаслідок таких дій, потрібно усвідомлювати можливі ризики. Висвітлення ризиків формування й оприлюднення звітності зі сталого розвитку та шляхів їх мінімізації буде розглянуто у подальших публікаціях.



*Рис. 1. Основні вигоди від розкриття інформації про суб'єкт господарювання у звітності зі сталого розвитку  
Джерело: складено автором.*

Жоден із наведених форматів звіту в Україні не є обов'язковим (за винятком добровільно взятих на себе зобов'язань, наприклад, щодо дотримання принципів ООН), проте у сучасних умовах господарювання потрібно усвідомлювати, що їх формування є конкурентною перевагою й засобом підвищення ділової репутації. А в умовах відсутності науково обгрунтованого підходу до оцінки ділової репутації і, як наслідок, неможливості обгрунтованого відображення її у фінансовій звітності, вважаємо за доцільне з метою підвищення рівня довіри до суб'єктів господарювання приділяти увагу формуванню вищенаведених звітів незалежно від виду економічної діяльності й розміру такого підприємства чи організації.

Прийнято вважати, що чим більшим за обсягами діяльності є суб'єкт господарювання, тим більший вплив він здійснює на різні групи зацікавлених осіб і на суспільство загалом [9, с. 20]. Таке твердження, без сумніву, є правильним, проте це не означає, що малі суб'єкти господарювання не повинні публікувати інформацію про різні аспекти своєї діяльності, зокрема позитивний чи негативний вплив на екологію, участь у соціальних проектах, внесок у розбудову соціально

орієнтованої економіки тощо. Соціально відповідальним бізнес може бути незалежно від свого розміру, навіть тоді, коли суб'єкти малого підприємництва можуть створити якісно нові умови конкуренції й стимулювати розвиток суб'єктів господарювання у контексті сталого розвитку.

До того ж вважаємо, що для великих суб'єктів господарювання, з погляду класифікації Господарським кодексом України [10], а також тих, які становлять суспільний інтерес, необхідно на законодавчому рівні врегулювати порядок, терміни і спосіб оприлюднення звітності зі сталого розвитку, тоді як усі інші суб'єкти господарювання повинні самостійно усвідомлювати доцільність розкриття інформації про свою діяльність у контексті позитивного чи негативного впливу на суспільство.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Отже, в умовах невизначеності та наявності численних ризиків, притаманних сучасному нестабільному середовищу господарювання, постає необхідність розкриття інформації про різні аспекти діяльності суб'єктів господарювання, як фінансові, так і ті, які характеризують бізнес з погляду соціальної відповідальності. І незважаючи на обраний формат звіту, суб'єкт господарювання повинен врахувати, що попри численні вигоди, які виникають у підприємств унаслідок таких дій, потрібно усвідомлювати можливі ризики. Висвітлення ризиків формування та оприлюднення звітності зі сталого розвитку та шляхів їх мінімізації є перспективою подальших досліджень.

1. Кузнецова С. А. *Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери* / С. А. Кузнецова. – *Економічний нобелівський вісник*. – 2014. – № 1(7). – С. 270–279. 2. Воробей В. *Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу* / В. Воробей, І. Журовська; заг. ред. Ю. Щербіної. – *Global Compact Network Ukraine*. – К.: ТОВ “Інжиніринг”, 2010. – 77 с. 3. Король С. *Нефінансова звітність підприємства* / С. Король // *ВІСНИК КНТЕУ*. – 2011. – № 6. – С. 102–113. 4. Замула І. В. *Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: моногр.* / І. В. Замула. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 440 с. 5. Орлова Н. С. *Нефінансова звітність як важливий елемент корпоративної соціальної відповідальності* / Н. С. Орлова // *Економічний часопис-XXI*. – 2013. – № 5–6(1). – С. 41–45. 6. *Sustainability Reporting Guidelines. Global Reporting Initiative, 2013.* – 266 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [www.globalreporting.org](http://www.globalreporting.org). 7. Tanimoto K. *Participating companies in global reporting initiative* / K. Tanimoto, K. Suzuki // *Working Paper 208.* – March 2005 Retrieved on: 29 June 2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.researchgate.net>. 8. *AA1000 AccountAbility Principles Standard* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.accountability.org>. 9. Жиглей І. В. *Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність розвитку: моногр.* / І. В. Жиглей. – Житомир ЖДТУ, 2010. – 496 с. 10. *Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV* [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>.