

Лариса Книжник

*Національна академія державного управління
при Президентіві України*

УПРОВАДЖЕННЯ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ З НЕФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ GRI В УКРАЇНІ ЯК ЧИННИК РОЗВИТКУ АУДИТУ НА ШЛЯХУ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ПОСТУПУ

Larysa Knyzhnyk

National Academy for Public Administration under the President of Ukraine

IMPLEMENTATION OF INTERNATIONAL STANDARDS FOR NON-FINANCIAL REPORTING BY GRI IN UKRAINE AS A FACTOR IN THE DEVELOPMENT OF AUDIT ON THE PATH TO EUROPEAN PROGRESS

The article is devoted to the disclosure of the peculiarities of the implementation of international standards for non-financial reporting by foreign and domestic corporations. Some aspects of implementation and use of non-financial reporting as the main tool of socially responsible business are considered. It was found that the most widely used in the world were the standards of GRI – International Standards on Sustainable Development, developed by the Global Reporting Initiative. Based on the standards of international organizations in the area of corporate social responsibility reporting, the benefits of non-financial reporting for corporations have been identified. The factors of implementation of international standards for non-financial reporting by domestic corporations are disclosed.

Keywords: audit, non-financial reporting, international standards, sustainable development, European integration.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку виникає необхідність посилення контрольних і аналітичних можливостей облікової інформації бухгалтерської звітності для задоволення потреб системи управління. Тому й постає питання щодо нових вимог, які виходять за межі фінансових звітів, і потребують даних нефінансової, тобто інформації про економічні, соціальні та екологічні аспекти діяльності. Так, сьогодні більшість світових корпорацій приділяють значну увагу концепції сталого розвитку та соціальної відповідальності бізнесу. В цьому контексті великі компанії, які займають провідні позиції в різних галузях економіки, переходять до якісно нового підходу в управлінні корпорацією, зорієнтованому на її результатах в сфері сталого розвитку. Даний підхід передбачає регулярне звітування про економічну, екологічну та соціальну результативність діяльності корпорації, що дозволяє створити їй позитивний діловий імідж та ділову репутацію перед державою та суспільством, підсилити прозорість та інвестиційну привабливість.

Оскільки основною функцією аудиту є перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність для прийняття управлінських рішень, то актуальним вбачається упровадження міжнародних стандартів з нефінансової звітності GRI в Україні як чинника його розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченню сучасного стану нефінансового звітування в світі, особливостей розкриття корпоративних звітів компаніями, інструментарію розробки нефінансових звітів присвячені праці В. Воробей, І. Журовської, С. Король, М. Кутузової, В. Шаповал, М. Шигун та ін.

Теоретичним аспектам соціальної звітності присвячені праці таких вчених, як О. Гогуля, С. Голов, Є. Іванова, С. Івченко, В. Карагода, А. Костіна, С. Литовченко, М. Ліборакіна, О. Оренчина, Д. Панкова, М. Пушкаря, Т. Сіваєва.

Окремі питання даної проблематики у галузі знань державного управління висвітлюють Н. Балдич, Г. Дмитренко, М. Малиш, Н. Олійник, О. Соколова, В. Юрчишин.

Метою статті є розкриття особливостей впровадження міжнародних стандартів з нефінансової звітності зарубіжними та вітчизняними корпораціями.

Виклад основного матеріалу. У світі нині є безліч організацій, що розробляють ініціативи та рекомендації щодо складання корпоративної, екологічної та соціальної звітності. Зокрема, Глобальний договір ООН, Глобальна ініціатива зі звітності (GRI), Рада зі стандартів розкриття інформації про екологічний вплив (CDSB), Міжнародна організація по стандартизації (International Organization for Standardization, ISO), Міжнародна рада з інтегрованої звітності (IIRC), Рада зі стандартів обліку сталого розвитку (Sustainability Accounting Standards Board, SASB). Однак лише деякі з цих стандартів широко використовуються в міжнародній практиці, набувши статусу міжнародних стандартів нефінансової звітності. Найбільш вживаними є стандарти GRI – Міжнародні стандарти зі сталого розвитку, розроблені Глобальною ініціативою із звітності.

Global Reporting Initiative (GRI) заснована в 1997 році. В основі даного підходу лежить концепція сталого розвитку, тобто побудова балансу між потребами нинішнього покоління в економічному добробуті, сприятливому навколишньому середовищі і соціальному добробуті і аналогічними потребами майбутніх поколінь¹. Звітність у сфері сталого розвитку – це аналіз економічного, екологічного і соціального впливу діяльності компанії, її продукції чи послуг на зовнішнє середовище. Мета стандарту полягає у підвищенні рівня підзвітності бізнес-структур суспільству.

Вперше опублікувала соціальний звіт за цим міжнародним стандартом одна з найбільших американських корпорацій General Electric у 2005 році. Нині соціальну звітність за стандартом GRI представляють понад 300 світових лідерів, серед яких Ford, ABB, Microsoft, General Motors і низка інших провідних світових компаній². Сьогодні в розвинених країнах нефінансову звітність за стандартами GRI надають вже понад 4000 компаній, що є представниками як великого, так і малого бізнесу.

Важливо зазначити, що одна з основних відмінностей і переваг GRI полягає у можливості використання рекомендацій поетапно. Це означає, що компанія, яка тільки стає на шлях звітності про сталий розвиток, може на першому етапі використовувати тільки загальні принципи документа. Також GRI передбачає можливість підготовки звіту тільки по одній або декількох областях діяльності з поступовим поширенням на всі інші сфери.

Зауважимо, що із 250 найбільших у світі корпорацій 93% на цей час повідомляють про свої показники стійкості і 82% використовують стандарти GRI для складання звітності. Сінгапурська біржа, Тайванська біржа, Агентство фінансових послуг Японії (FCA) вимагають від лістингових компаній розкриття інформації відповідно до принципів GRI. У Великобританії на законодавчому рівні визначено обов'язок компаніям держсектора, які мають соціальну значущість, надавати GRI звітність³.

З 2016 р. Асоціація сертифікованих бухгалтерів (ACCA, Великобританія, яка об'єднує 178 тис. членів і 455 тис. студентів у 181 країні) і CDSB Рада зі стандартів розкриття інформації про екологічний вплив випустили звіт про дослідження у сфері різних ініціатив звітності зі сталого розвитку. З одного боку, розробники зазначили, що поряд з різноманітною корисною інформацією така звітність допомагає стейкхолдерам оцінити, наскільки діяльність компанії – об'єкта інвестиції – стійка у своєму розвитку, наскільки вона схильна до ризиків зміни клімату чи впливає на довкілля. З іншого боку, як зазначається в спільному звіті ACCA та CDSB, відсутність узгодженої стандартної термінології до певних компонентів системи звітності зі сталого розвитку призводить до надмірної складності в їхньому застосуванні⁴.

В Європейському Союзі значну увагу приділяють питанням втілення принципів соціальної відповідальності в діяльність компаній та організацій, її відображення в звітності. Так, прийнятий

¹ Проданчук, М.А. Нефінансова звітність – ефективний інструмент в реалізації управлінських рішень. <file:///C:/Users/%D0%93%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D1%87%D0%BA%D0%B0/Downloads/znpdau_2013_2(2)_27.pdf>

² Нефінансова звітність за стандартом GRI. <<https://finpost.com.ua/news/1602>>

³ Воробей, В. (2010). *Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу*. Київ: Представництво ООН в Україні, 84.

⁴ Любашева, О. Сущенко, О. Три «П» звітності зі сталого розвитку: проблеми, перспективи, переваги. <<http://eizvestia.com/uk/ekonomika-ukr/full/488-tri-p-zvitnosti-zi-stalogo-rozvitku-problemi-perspektivi-perevagi>>

регуляторний акт Європарламенту та комісії № 1221/2009 з питань добровільної участі організацій у звітності щодо екоменеджменту та аудиту (EMAS). У 2004 році було прийнято європейські директиви 2004/17 і 2004/18, які заохочують споживачів до придбання товарів саме у соціально спрямованих структур бізнесу. Зокрема, багато товарів мають спеціальні знаки та позначки, які вказують на соціально відповідального виробника¹.

Соціально орієнтоване ведення бізнесу в європейських країнах спирається на низку документів, а в деяких державах – на відпрацьовані інституційні механізми регулювання відносин держави та бізнесу. Окремі країни перетворили корпоративну соціальну відповідальність і звітність на ефективний інструмент державної політики. Законодавство, що регулює питання оприлюднення великими компаніями своїх соціальних звітів, існує в Данії, Швеції, Норвегії, Голландії, Франції, Великій Британії, Канаді та ін. Понад 3000 великих європейських корпорацій щорічно оприлюднюють соціальні звіти про те, що вони зробили впродовж року на користь зацікавлених сторін.

Країни ЄС у 2017 році почнуть виконувати положення Директив 2013/34/ЄС та 2014/95/ЄС, які зобов'язують великі компанії з персоналом понад 500 осіб (злиття та поглинання) надавати нефінансові звіти, розкриваючи екологічні, соціальні та управлінські ризики. Вимогами вказаних Директив є необхідність звітування не лише стосовно внутрішніх ризиків, а й загроз, які виникають між постачальниками та субпідрядниками. Тим самим навіть компанії з країн, що не входять до складу ЄС, але постачають туди свою продукцію, мають контролювати обсяги викидів парникових газів, брати участь у вирішенні соціальних проблем, проблем менеджменту компанії тощо.

Різке зростання вимог до звітності зі стійкості привело у 2016 р. до наявності в 64 країнах 383 інструментів. 248 з них є обов'язковими, 135 – добровільні звіти, хоча ще 2006 р. у світі налічувалося 35 обов'язкових і 25 добровільних вимог у розкритті інформації, інструкцій та основ².

Деякі з ініціатив з розкриття нефінансової інформації обговорювали учасники літньої школи «Розвиток низьковуглецевої економіки», що проводить фонд Конрада Аденауера в м.Києві (2015-2016 рр.). Слухачі дійшли висновку, що компаніям важко самим визначитися та вибрати систему добровільної звітності щодо сталого розвитку, адже різні керівництва та ініціативи досить великі, складні в застосуванні й затратні з погляду моніторингу, збирання та оброблення інформації. Проте дедалі більша потреба в такій інформації з боку користувачів змушує компанії готувати такі звіти. В очах клієнтів та інвесторів компанії, які відкрито надають інформацію про соціальні та екологічні аспекти своєї діяльності, є соціально відповідальними³.

Беззаперечним є той факт, що запровадження принципів корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) та стандартів соціальної нефінансової звітності є важливим завданням й для України. Воно має дві основні цілі – підвищення довіри суспільства до підприємницьких структур та реформування системи надання звітності відповідно до міжнародних стандартів і практик⁴.

Нині створено Центр «Розвиток корпоративної соціальної відповідальності», який виконує функцію провідної незалежної експертної організації та працює в Україні більше шести років. Центр є членом Правління Глобального договору ООН (2010–2013 рр.), національним партнером CSR Еуропа (Брюссель) і Всесвітньої бізнес-ради зі сталого розвитку (WBCSD, Женева). До ініціатив Центру приєдналися 38 компаній, які представляють різні сектори економіки: металургію, банківську систему, телекомунікації тощо. До його найвагоміших здобутків можна віднести приєднання України до розробки міжнародного стандарту із соціальної відповідальності ISO 26000; реалізацію Ініціативи «Підприємство 2020: роль бізнесу в суспільстві», яка має на меті узагальнити досвід стратегічного планування найуспішніших компаній України і розробити таку національну модель співпраці бізнесу та суспільства, де компанії намагатимуться брати до уваги соціальні й

¹ Іваницька, О. Глобальні стандарти соціальної відповідальності бізнес. <http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/1241?view=material>

² Степанова, А. Стандарти GRI: формування взаєморозуміння між підприємствами, інвесторами та суспільством. <<https://fz.ligazakon.net/#/articles/FZ001211>>

³ Нефинансовая отчетность в Украине: как, зачем, интегрированная отчетность как последняя тенденция. Центр «Развитие корпоративной социальной ответственности» (Проект «Объединяемся Ради Реформ» (UNITER). <<http://www.csr-review.net/nefinansovaya-otchetnost-v-ukraine-kak-zachem-integrirovannaya-otchetnost-kak-poslednyaya-tendentsiya>>

⁴ Нефинансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу. <http://svb.ua/sites/default/files/non-financial_reporting_ua__0.pdf>

екологічні питання у своїх бізнес-стратегіях; проведення різних заходів із залученням представників влади, бізнесу та громадськості¹.

Водночас варто зауважити, що у нашій державі, на жаль, лише окремі великі компанії беруть на себе зобов'язання щодо ведення та надання соціальної звітності. Тому важливим вважаємо подальший розвиток ініціатив корпоративної соціальної відповідальності та впровадження міжнародних стандартів звітності як важливого елементу підвищення рівня взаємовідносин бізнесу, влади та громадськості.

Необхідність впровадження соціальної звітності, наприклад, за стандартами GRI, в Україні зумовлена цілою низкою об'єктивних факторів. Йдучи європейським шляхом Україна повинна переймати європейські практики розкриття підприємствами свого потенціалу корисності суспільству. Нашій державі варто орієнтуватися на найсучасніші тенденції та міжнародні стандарти надання інформації. GRI не тільки розробляє вимоги до розкриття інформації підприємств, а й задає загальносвітові тренди, формуючи цим самим нову філософію управління стійким розвитком.

Наступний фактор – у посткризовий період в очікуванні нової глобальної кризи важливо відпрацювати практику управління нематеріальними активами і ризик-менеджменту, оцінити можливості співпраці уряду та підприємницьких структур. Число організацій, що прагнуть до політики сталого розвитку, різко зросло. Це зумовлено тим, що урядові та регулюючі органи різних країн вимагають від компаній уважніше ставитися до екологічних та соціальних наслідків своєї діяльності та надавати відповідну звітність. Також у громадянського суспільства України, що активізувалось після Революції Гідності, зростає інтерес до такої звітності.

Ще один фактор полягає у чіткому розумінні взаємозв'язку між економічною активністю і питаннями сталого розвитку та усвідомленні економічної вигоди, яку організації можуть отримати при інтеграції політики сталого розвитку в їх стратегії.

Недоліки подання нефінансових звітів українських компаній полягають в тому, що вони не зазначають кількісні та вартісні нефінансові показники та інформацію про подальші стратегічні плани. У такому випадку втрачається сенс подання нефінансової звітності. В більшості, показники, що використовуються у соціальній звітності у сфері стійкого розвитку, переважно є вибірковими і несистемними, які безпосередньо не відповідають основним критеріям соціального та екологічного розвитку підприємств. Проблемним є й те, що через відсутність стандартизованої форми соціальної звітності неможливо порівняти між собою нефінансові звіти компаній.

Провідними українськими фахівцями розроблено Концепцію Національної стратегії соціальної відповідальності бізнесу в Україні, яка розглядається як складова загальної Стратегії розвитку Європи-2020. Вважаємо за необхідне якнайшвидше впровадження Національної стратегії соціальної відповідальності бізнесу в Україні з метою покращення позитивного іміджу нашої держави за кордоном, демонстрації її прагнення рухатися відповідно до сучасних європейських і світових тенденцій, дотримання концепції сталого розвитку, відповідального ставлення до проблем суспільства і навколишнього середовища. Прийняття стратегії соціальної відповідальності бізнесу стане значним кроком на шляху до модернізації економіки країни, підвищення конкурентоспроможності на міжнародних та світових ринках, та полегшення процесу євроінтеграції в цілому. Створення законодавчої бази політики соціального розвитку сприятиме створенню бізнесового та інвестиційного клімату в Україні, покращить відносини з Євросоюзом, залучення інвестицій, вихід України і вітчизняних підприємств на нові ринки².

В Україні підготовка нефінансових звітів все ще є прерогативою великих національних компаній та представництв міжнародних корпорацій. Але помітна позитивна динаміка. І що є особливо важливим, у 2016 році впроваджувати звіти з використанням стандартів GRI почали великі державні підприємства. Якщо у 2008 році в нашій країні нефінансову звітність за стандартом GRI підготувала лише одна компанія, то за підсумками минулого року їх кількість зросла до 15. Поясненням є те, що в українському середовищі поступово формуються тенденції, характерні для світової ділової спільноти, а саме у розумінні нефінансової звітності як важливого елемента системи управління, інструмента діалогу з зацікавленими сторонами.

¹ Іваницька, О. Глобальні стандарти соціальної відповідальності бізнес. <http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/1241?view=material>

² Проданчук, М.А. Нефінансова звітність – ефективний інструмент в реалізації управлінських рішень. <[file:///C:/Users/%D0%93%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D1%87%D0%BA%D0%B0/Downloads/znpdau_2013_2\(2\)_27.pdf](file:///C:/Users/%D0%93%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D1%87%D0%BA%D0%B0/Downloads/znpdau_2013_2(2)_27.pdf)>

Згідно з прогнозами Baker Tilly, 2017 рік стане ще прогресивнішим щодо впровадження такої звітності завдяки зацікавленості як з боку інвесторів та кредиторів, так і з боку українського суспільства та співробітників компаній¹.

Тому пропонуємо пришвидшити впровадження міжнародних стандартів соціальної звітності як одного з інструментів управління та чинника розвитку аудиту. Адже стандартизація нефінансової звітності забезпечить українським компаніям об'єктивне зіставлення інформації нефінансових показників з іншими показниками, дасть можливість встановити взаємозв'язок між ними, визначити напрями подальшого стратегічного розвитку. Окрім цього, спроектує вектор процесів реалізації соціально-трудових відносин й управління компаніями з метою удосконалення державної соціальної політики.

Висновки. Отже, нефінансова звітність в Україні знаходиться на етапі активного розвитку і має значний незадіяний потенціал, зважаючи на невисокий відсоток кількості компаній, які звітують. А факт подання нефінансової звітності свідчить про певний етап розвитку підприємства, усвідомлення важливості доведення її до суспільства. Разом з тим, в Україні процес розвитку нефінансової звітності є інтенсивним, проте несистемним, тому сьогодні нагальним є використання GRI з метою формування комплексної системи ефективних інструментів її об'єктивної оцінки. Подальше використання досвіду розвинених країн світу дозволить Україні вийти на новий, вищий етап свого соціального та економічного розвитку.

Складання нефінансових звітів є не що іншим, як доведення суспільству свого прагнення дотримуватися принципів соціальної відповідальності. Проте, тільки звіти деяких компаній показують високий рівень підготовки до самої процедури звітування та відповідальності за подану у звітах інформацію. Незважаючи на те, що за низкою критеріїв нефінансовий звіт має другорядний статус та потребує більшої прозорості для підвищення довіри до нього, саме соціальна звітність буде ефективним інструментом внутрішньої та зовнішньої політики діяльності підприємств, а роль аудиту – у відображенні об'єктивної ситуації, де буде враховано спільні риси та особливості фінансової й нефінансової звітності, що стане основою для розробки та реалізації стратегічних проектів держави й бізнесу.

References:

1. Prodanchuk, M.A. Nefinansova zvitnist – efektyvnyj instrument v realizaciyi upravlinskyx rishen [Non-financial reporting is an effective tool for realization of management decisions]. <file:///C:/Users/%D0%93%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D1%87%D0%BA%D0%B0/Downloads/znptdau_2013_2(2)_27.pdf> [in Ukrainian].
2. Nefinansova zvitnist za standartom GRI [Non-financial reporting according to the GII standard]. <https://finpost.com.ua/news/1602> [in Ukrainian].
3. Vorobej, V. (2010). *Nefinansova zvitnist: instrument socialno vidpovidal'nogo biznesu* [Non-financial reporting: an instrument for socially responsible business]. Kyiv: Predstavnyctvo OON v Ukrayini, 84. [in Ukrainian].
4. Lyubyashheva, O. Sushhenko, O. Try «P» zvitnosti zi stalogo rozvytku: problemy, perspektyvy, perevagi [Three "P" of reports on sustainable development: problems, prospects, benefits]. <http://eizvestia.com/uk/ekonomika-ukr/full/488-tri-p-zvitnosti-zi-stalogo-rozvitku-problemi-perspektivi-perevagi> [in Ukrainian].
5. Ivanyczka, O. Globalni standarty socialnoyi vidpovidalnosti biznesu [The Global Standards for Business Social Responsibility]. <http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/1241?view=material> [in Ukrainian].
6. Stepanova, A. Standarty GRI: formuvannya vzayemorozuminnya mizh pidpryyemstvamy, investoramy ta suspilstvom [GII Standards: the formation of understanding between enterprises, investors and society]. <https://fz.ligazakon.net/#/articles/FZ001211> [in Ukrainian].
7. Nefynansovaya otchetnost v Ukrayne: kak, z chem, yntegrirovannaya otchetnost` kak poslednyaya tendencya [Non-financial reporting in Ukraine: how, why, integrated reporting as the latest trends]. *Centr "Razvy`ty`e korporaty`vnoj socy`al`noj otvetstvennosti`" (Proekt "Obyedy`nyaemsiya Rady` Reform" (UNITER) [The Center "Developing of Corporate Social Responsibility" (The Project "Unite for the Reforms" (UNITER))]. <http://www.csr-review.net/nefinansovaya-otchetnost-v-ukraine-kak-zchem-integrirovannaya-otchetnost-kak-poslednyaya-tendentsiya> [in Russian].*
8. Nefinansova zvitnist: instrument socialno vidpovidal'nogo biznesu [Non-financial reporting: an instrument for socially responsible business]. <http://svb.ua/sites/default/files/non-financial_reporting_ua__0.pdf> [in Ukrainian].

¹ Нефінансова звітність за стандартом GRI. <https://finpost.com.ua/news/1602>