

ПРОБЛЕМИ СКЛАДАННЯ ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ ПОГЛИБЛЕННЯ ЄВРОІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ У СВІТІ

У статті проаналізовані особливості і проблеми складання інтегрованої звітності, як одного з найбільш перспективних напрямів поглиблення корпоративної звітності в Україні і світі. Визначені перешкоди на шляху розповсюдження звітності нового формату та окреслені її переваги.

Ключові слова: інтегрована звітність, євроінтеграція, оптимізація, цілісна облікова система підприємства.

Диордица Станислав

ПРОБЛЕМА СОСТАВЛЕНИЯ ИНТЕГРИРОВАННОГО ОТЧЕТНОСТИ В УСЛОВИЯХ УГЛУБЛЕНИЯ ЕВРОИНТЕГРАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ В МИРЕ

В статье проанализированы особенности и проблемы составления интегрированной отчетности, как одного из наиболее перспективных направлений углубления корпоративной отчетности в Украине и мире. Определены препятствия на пути распространения отчетности нового формата и очерчены ее преимущества.

Ключевые слова: интегрированная отчетность, евроинтеграция, оптимизация, целостная учетная система предприятия.

Diorditsa Stanislav

PROBLEMS OF COMPILATION I NTEGRATED REPORTING UNDER THE DEEPENING YEYVROINTEHRATSIYNYH PROCESSES IN THE WORLD

The article analyzes the characteristics and problems of preparation of integrated reporting as one of the most perspective directions of

deepening of corporate reporting in Ukraine and the world. Certain obstacles to the spread of the new reporting format and outlines its benefits.

Keywords: integrated reporting, integration, optimization, tsilisna the discount system enterprise.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими та практичними завданнями. Одним із важливих напрямів удосконалення облікової системи в частині підвищення її ролі в управлінні підприємств протягом останніх десятиріч вважається її розвиток на інтеграційних засадах. Фактично інтеграційні процеси охоплюють всі функції управління, тобто доводиться говорити не лише про інтеграцію обліку як інформаційної системи, а й інтеграцію обліку із плануванням, контролем, аналізом. Все це стосується і інтеграції на рівні формування звітності. Отже, складання інтегрованої звітності є дуже актуальним питанням сьогодення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми, і виділення не вирішених частин загальної проблеми.

Проблеми визначення складу і змісту принципів обліку і звітності за нових умов зміни вимог до звітності розглянуті в роботах Шигун М.М. [1], Голова С.Ф. [2, с.5-10], Лоханової Н.О. [3] тощо. І слід зазначити, що в дослідженнях попередників вдалося отримати цілий ряд важливих наукових результатів, на підставі яких має здійснюватися формування Інтегрованої звітності.

Однак слід зазначити, що в даному випадку ряд аспектів продовжують залишатися не дослідженими та такими, що потребують додаткової уваги.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Мета дослідження полягає в тому, щоб розкрити слабкі місця традиційної звітності і визначити місце нового формату Інтегрованої звітності в системі управління підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Насамперед, звернемо увагу на те, які саме чинники негативно впливають на сучасний стан корпоративної звітності в Росії, Україні та ряді інших країн світу. До їх числа можна віднести таке:

1. Головним слабким місцем традиційної звітності є те, що

вона розкриває лише певний набір показників фінансового характеру, які сформовані на підставі історичної інформації. У свою чергу це дозволяє оцінити фактично досягнутий фінансовий стан і результативність роботи компанії, але абсолютно не розкриває, по-перше, за рахунок чого досягнуті ті або інші показники, по-друге, яким чином компанія створює вартість, і, по-третє, найголовніше, які перспективи роботи компанії в майбутньому чи забезпечується її стійкий розвиток? А ці питання мають важливе значення в ринковому середовищі, що істотно ускладнюється, і в якому приходиться функціонувати сучасному бізнесу. Причому саме відповіді на ці питання є такими, що хвилюють як інститут власників і керівників компанії, так і державні інститути, інститути громадськості тощо, оскільки лише за рахунок дотримання стійкості за всіма параметрами господарювання може бути забезпечена безперервність діяльності.

2. Нині діюча звітність компаній представляє собою складний конгломерат розрізнених звітів, що здаються різним органам, і часто містять показники, що, з одного боку, частково дублюють одні одних, тоді як з іншого боку, розкривають іноді близькі за змістом показники, визначені за різними методиками.

3. Істотним недоліком наявної традиційної звітності є те, що в ній не забезпечується цілісність і взаємопов'язане подання даних. Хоча показники окремих форм у ряді випадків логічно узгоджені, проте цілісну картину господарської діяльності і напрямів її розвитку вони, на жаль, не дають.

Точніше кажучи, як правило, має місце, арифметична узгодженість окремих цифр, однак, відсутнє системне подання інформації в цілому, яке б надало комплексне уявлення про стан і результати господарської діяльності.

Фактично, на жаль, можна констатувати, що існує звітність заради звітності, а не за ради задоволення реальних інформаційних потреб користувачів облікової інформації.

4. Традиційна фінансова звітність орієнтована головним чином на декілька груп зовнішніх користувачів - передусім реальних інвесторів, а також фінансово-кредитні установи. Що ж до інших осіб, то їхні інтереси за рахунок тільки фінансової інформації, приведеної в традиційній фінансовій звітності, задоволені у меншій мірі.

У свою чергу розширення кола інститутів, яким здається фінансова звітність, зокрема у вигляді податкових органів, не лише не поліпшило ситуацію, а навпаки, погіршило її, оскільки збільшило загрози щодо викривлення відповідної інформації [3, с.292-327].

Далі окреслимо основні напрями вдосконалення системи корпоративної звітності, які бачаться актуальними в сучасних умовах суттєвого ускладнення інституціонального середовища і швидких інституціональних змін:

1) На наш погляд, необхідно змістити акценти в основній цільовій установці складання звітності. У практиці українських підприємств, як і підприємств інших країн світу, на жаль, основна цільова установка при складанні звітності бачиться в тому, щоб просто надати інформацію про діяльність підприємства відповідно до вимог чинного законодавства, тобто фактичного інституціонального середовища.

Тоді як дійсна її мета повинна передбачати надання усім зацікавленим групам користувачів інформації, значимої для ухвалення рішень.

Особливо хотілося б акцентувати увагу на понятті "значимої", тобто релевантної інформації, а це передбачає додаткове розкриття питань стратегічної спрямованості.

2) Потрібна оптимізація складу показників, приведених у звітності. Фактично має місце ситуація, при якій обсяг відомостей, що представляються у звітності, значно зростає, тоді як сприйняття інформації від цього не покращується.

В якості прикладу приведемо ситуацію з розширенням змісту Звіту про фінансові результати і трансформацією його у Звіт про сукупний дохід, яке сьогодні фактично відбулося на рівні МСФЗ [4] і яке планується на рівні національних П(С)БО.

З одного боку, доповнення показників Звіту про фінансові результати показниками іншого сукупного доходу, які фактично стосуються ряду змін у капіталі компанії, є зрозумілим кроком.

Однак, з іншого боку, доповнення формату відповідного звіту широким колом нових складових, зокрема таких компонентів іншого сукупного доходу, як: зміни у надлишку переоцінки основних засобів і нематеріальних активів; актуарні прибутки та збитки за програмами з визначеними виплатами працівникам; прибутки та збитки, що

виникають внаслідок переведення фінансової звітності закордонної господарської одиниці; прибутки та збитки від інвестицій в інструменти власного капіталу, оцінені за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки в іншому сукупному доході; ефективна частка прибутків та збитків за інструментами хеджування при хеджуванні потоків грошових коштів; для окремих зобов'язань, призначених як такі, що оцінюються за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку, величина зміни справедливої вартості, що відноситься до змін кредитного ризику зобов'язання, які у свою чергу мають місце на достатньо вузькому числі підприємств, на наш погляд, слід здійснювати дуже вважено.

Необхідність обліку принципу істотності при вдосконаленні звітності є дуже важливим чинником, про доцільність дотримання якого не можна забувати.

3) Дуже важливою також є взаємна ув'язка форм звітності і логічне представлення показників з націленістю на розкриття ключових чинників успіху компанії, об'єктивне відображення основних проблемних зон з орієнтацією на стратегію розвитку фірми.

У даному випадку головною рисою Інтегрованого звіту вбачається системність, яка є багатогранним поняттям і в тому числі передбачає і пов'язаність, і логічність, і взаємопроникнення інформації тощо.

Слід зазначити, що Інтегрована звітність має переваги над звичайною корпоративною звітністю. Так, за матеріалами МКІЗ [5] можна окреслити таке.

Міжнародний Комітет з Інтегрованої звітності виділив 8 різниць між цими двома видами звітності.

Інтегрована звітність має суттєві переваги порівняно зі звичайною корпоративною звітністю:

- інтегроване мислення на підставі системного бачення;
- розкриття керівництва всіма видами капіталу (виробничим, кадровим, інтелектуальним, природним, соціальним);
- орієнтація на минуле і майбутнє, стратегічний взаємозв'язок;
- розкриття короткострокових, середньострокових і довгострокових перспектив;
- більша прозорість;

- висока, гнучка побудова, із реагуванням на конкретні обставини;
- коротка, найбільш суттєва стисла інформація;
- можливість застосування сучасних інформаційних технологій;
- спрямування на задоволення інтересів всіх зацікавлених осіб-стейкхолдерів (внутрішніх і зовнішніх) в різноманітній інформації;
- зменшення трансакційних витрат.

Формування Інтегрованої звітності є відповіддю на запит сучасного інституціонального середовища, а отже, важливо оцінити, в якій мірі вона спрямована на задоволення інтересів окремих інститутів, зокрема власне підприємств, що формують звітність, та їх керівників; інституту інвесторів (реальних і потенційних власників); державних інститутів і інших регуляторних органів; інших зацікавлених сторін (інституту громадськості, працівників та інших).

Процес складання Інтегрованої звітності як продукту цілісної облікової системи стикається з цілою низкою загальних проблем. Звернемо увагу лише на окремі з них, наприклад:

1. Дуже важливо забезпечити суттєвість інформації, що має розкриватися в Інтегрованій звітності. Сама по собі вимога забезпечення суттєвості у даному випадку має бути розтлумачена з різних позицій.

Складність у тому, що суттєвість з позиції різних інститутів – це не одне й те ж саме, так вона дещо відрізняється з позиції зовнішніх інвесторів, самої компанії, державних інститутів, інших користувачів.

Отож, постає питання: які саме показники і з якою мірою суттєвості мають бути розкриті у звітності, щоб задовольнити обґрунтовані вимоги різних зацікавлених користувачів?

2. Також не менш важливим є аспект забезпечення балансу між розкриттям потрібної, але не надмірної інформації, що може становити загрозу економічно стійкому розвитку підприємства. Питання забезпечення комерційної таємниці в нині діючих складних умовах конкурентної боротьби є дуже важливим, і тому, вводячи у звітність оцінку ризиків діяльності, освітлення власної стратегії тощо, слід розуміти, що при розкритті таких показників можуть бути збільшені загрози стійкому розвитку компанії в частині використання цієї інформації з боку конкурентів.

3. Сама ідея складання Інтегрованого звіту виходить з тези максимального розкриття інформації для забезпечення стійкого розвитку, але постає логічне питання – стійкий розвиток відносно кого із зацікавлених осіб в даному випадку розглядається? Якщо мова про стійкий розвиток людства чи суспільства в цілому, то це дійсно зрозуміло, але навряд чи це є достатнім. Бо якщо мова про суб'єкт господарської діяльності, то насамперед, підтримання саме його стійкого розвитку слід розглядати як головний інтерес всіх зацікавлених осіб, інакше взагалі втрачається мета функціонування компанії. І необхідно забезпечити такі умови, за яких стійкий розвиток суб'єкта господарювання буде корелювати із стійким розвитком регіону, держави, суспільства. Отже, має йти мова про постійне підтримання балансу економічних інтересів відносно забезпечення стійкого розвитку і розкриття відповідної інформації.

4. Дуже складним питанням при складанні будь-якої звітності, в тому числі Інтегрованої, є питання достовірності показників, що в ній наводяться. Забезпечення достовірності фінансової звітності само по собі забезпечується різними шляхами, серед яких документальне підтвердження всіх господарських операцій, що відбулися, підтвердження фактичного стану активів і зобов'язань шляхом інвентаризації тощо. Однак залишається непростим питанням те, яким чином може бути забезпечено більш-менш достовірне наведення у звітності прогностичної інформації.

У певній мірі на допомогу у даному випадку може прийти досвід застосування Міжнародного стандарту аудиту 3400 «Перевірка прогностичної фінансової інформації», в якому містяться конкретні положення, які можуть бути орієнтиром для забезпечення достовірності наведених прогностичних даних. Так, для забезпечення достовірності прогностичної фінансової інформації необхідно отримати достатні відповідні свідчення відносно того, що:

а) чи є обґрунтованим припущення управлінського персоналу про найкращу оцінку, на якій ґрунтується прогностична фінансова інформація, а в разі гіпотетичних припущень - чи відповідають такі припущення призначенню інформації;

б) чи належно підготовлено прогностичну фінансову інформацію на підставі припущень;

в) чи належно подано прогностичну фінансову інформацію та чи

адекватно розкрито всі суттєві припущення (із чітким зазначенням того, чи є вони припущеннями найкращої оцінки або гіпотетичними припущеннями);

г) чи підготовлено прогнозу фінансову інформацію на такій самій основі, що й фінансову звітність за попередні роки (використовуючи відповідні принципи бухгалтерського обліку) [6].

Хоча, як бачимо, наведені рекомендації стосуються прогнозованої інформації фінансового характеру, однак вважаємо, що відповідні положення можуть бути застосовані і до блоку нефінансової інформації, який має наводитися в Інтегрованому звіті, оскільки вони є цілком адекватними і такими, що максимально захищають інтереси всіх основних груп користувачів звітності.

У цілому хотілося б зауважити, що хоча Інтегровані звіти є новим явищем для більшості компаній і їх складання пов'язане із необхідністю пошуку нових підходів як з боку підприємств, так і з боку аудиторів, однак проблеми, що виникають, не є такими, що не можна подолати з урахуванням існуючого досвіду.

Однак для того, щоб така звітність стала реальністю для більшості компаній, слід чітко зрозуміти, що лише цілісна облікова система у змозі її сформувати, а ніяк не відокремлений розвиток окремих її підсистем.

Висновки. Отже, ми з'ясували основні переваги і проблеми, що виникають на шляху складання Інтегрованої звітності, і можемо зробити висновок, що саме Інтегрована звітність стає одним із найбільш оптимальних форматів побудови звітності у сучасних умовах господарювання і поглиблення євро інтеграційних процесів у всьому світі. Це пов'язано з тим, що Інтегрована звітність розкриває стратегічні аспекти розвитку бізнесу. А саме це становить основу інтересів більшості користувачів звітності.

Інтегрована звітність в змозі забезпечити задоволення різноманітних потреб широкого кола користувачів у релевантній інформації, причому як зовнішніх, так і внутрішніх.

Завдання побудови Інтегрованої звітності в сучасних умовах необхідності підтримання стійкого розвитку як окремих компаній, так і в цілому регіону, країни, світу може бути вирішено лише цілісною обліковою системою підприємства.

У межах такого підходу втрачають сенс відмінності між окремими обліковими підсистемами: фінансовим обліком, управлінським обліком тощо.

Інтегрована звітність розглянута як продукт цілісної облікової системи і доведено, що проблеми її складання у сучасних умовах пов'язані із наступним: складністю забезпечення суттєвості інформації; необхідністю забезпечення балансу між розкриттям потрібної, але не надмірної інформації; складністю забезпечення вимог різних груп користувачів, інтереси яких часто є взаємопротилежними один одному, необхідністю дотримання балансу інтересів в частині задоволення інформаційних потреб із постійною кореляцією, а чи сприяє розкриття будь-якої інформації стійкому розвитку і компанії, і інших зацікавлених осіб тощо [3].

Перспективи подальших досліджень пов'язані з визначенням докладного переліку показників для складання Інтегрованої звітності і обґрунтування її найбільш доцільної структури.

Література

1. Шигун М.М. Принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності: семантика понять і змісту / М.М. Шигун // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – № 3 (49). – С. 199-203.

2. Голов С.Ф. Теория многоцелевого бухгалтерского учета / С.Ф.Голов // Бухгалтерский учет и аудит. – 2011. - № 4. – С. 3-13.

3. Лоханова Н.О. Інтеграційні процеси в обліку в умовах інституціональних перетворень: Монографія / Н.О. Лоханова. - Херсон: Грінь Д.С., 2012. – 400 с.

4. МСБО 1 «Подання фінансової звітності». Редакція від 01.01.2012 р. [Електронний ресурс] / Сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013

5. На один шаг ближе к интегрированной отчетности. Новый подход в XXI веке [Электронный ресурс] / Международная комиссия по интегрированной отчетности (International Integrated Reporting Committee – IIRC), 2015. – Режим доступа: http://www.ifrs.ru/upload/IR-Discussion-Paper-2015_single-rus.pdf

6. МСЗНВ 3400 «Перевірка прогнозової фінансової інформації» // Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого

надання впевненості та суміжних послуг [Електронний ресурс]. – К.: МФБ, АПУ, 2015. – С.330-339. – Режим доступу: http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T2-2015.pdf

1. Shyhun M.M. Pryntsypy bukhhalters'koho obliku ta finansovoyi zvitnosti: semantyka ponyat' i zmistu / M.M. Shyhun // Visnyk Zhytomys'koho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu / Ekonomichni nauky. – Zhytomyr: ZhDTU, 2009. – # 3 (49). – S. 199-203.

2. Holov S.F. Teoryya mnohotselevoho bukhhalterskoho ucheta / S.F.Holov // Bukhhalterskyuy uchet y audyt. – 2011. - # 4. – S. 3-13.

3. Lokhanova N.O. Intehratsiyni protsesy v obliku v umovakh instytutsional'nykh peretvoren': Monohrafiya / N.O. Lokhanova. - Kherson: Hrin' D.S., 2012. – 400 s.

4. MSBO 1 «Podannya finansovoyi zvitnosti». Redaktsiya vid 01.01.2012 r. [Elektronnyy resurs] / Sayt Verkhovnoyi Rady Ukrayiny. – Rezhym dostupu: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_013

5. Na odyn shah blyzhe k yntehryrovannoy otchetnosty. Novyy podkhod v XXI veke [Elektronnyy resurs] / Mezhdunarodnaya komysyya po yntehryrovannoy otchetnosty (International Integrated Reporting Committee – IIRC), 2015. – Rezhym dostupa: http://www.ifrs.ru/upload/IR-Discussion-Paper-2015_single-rus.pdf

6. MSZNV 3400 «Perevirka prohnnoznoyi finansovoyi informatsiyi» // Mizhnarodni standarty kontrolyu yakosti, audytu, ohlyadu, inshoho nadannya vpevnenosti ta sumizhnykh posluh [Elektronnyy resurs]. – К.: МФБ, АПУ, 2015. – С.330-339. – Rezhym dostupu: http://apu.com.ua/files/temp/Ukr-block_T2-2015.pdf

***Рецензент:** Ковальов А.І., д.е.н., професор, проректор з наукової роботи Одеського національного економічного університету*

28.02.2017