

Юлія В. Максимів

ЗВІТНІСТЬ ЯК ВАЖЛИВИЙ ІНСТРУМЕНТ В ЗАБЕЗПЕЧЕННІ ВЗАЄМОДІЇ ЗАЦІКАВЛЕНИХ СТОРІН

У статті обґрунтовано значущість звітності як важливого інструмента в забезпеченні взаємодії зацікавлених сторін через розкриття як фінансової, так і нефінансової інформації з метою прийняття рішень, спрямованих на досягнення економічного чи соціального ефекту. Запропоновано власний підхід до розуміння економічної сутності поняття «зацікавлені сторони», який доведено на прикладі стратегічного напрямку інноваційної діяльності в Україні на 2011–2021 рр., а саме, освоєння одного з альтернативних джерел енергії – твердого біопалива.

Ключові слова: звітність; зацікавлені сторони; нефінансова інформація; прийняття рішень; тверде біопаливо.

Рис. 1. Літ. 16.

Юлия В. Максимив

ОТЧЕТНОСТЬ КАК ВАЖНЫЙ ИНСТРУМЕНТ ОБЕСПЕЧЕНИЯ ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ ЗАИНТЕРЕСОВАННЫХ СТОРОН

В статье обоснована значимость отчетности как важного инструмента в обеспечении взаимодействия заинтересованных сторон через раскрытие как финансовой, так и нефинансовой информации с целью принятия решений, направленных на достижение экономического или социального эффекта. Предложен собственный подход к пониманию экономической сути понятия «заинтересованные стороны», обоснованный на примере стратегического направления инновационной деятельности в Украине на 2011–2021 гг.: освоение одного из альтернативных источников энергии – твердого биотоплива.

Ключевые слова: отчетность; заинтересованные стороны; нефинансовая информация; принятие решений; твердое биотопливо.

Yulia V. Maksymiv¹

REPORTING AS AN IMPORTANT TOOL IN ENSURING INTERACTION BETWEEN STAKEHOLDERS

The article proves the importance of reporting as an important tool ensuring stakeholders interaction through disclosure of both financial and non-financial information for decision-making to achieve economic or social impact. Author's own approach to understanding the economic nature of the notion of "stakeholders" is justified on the example of strategic direction of innovation activity in Ukraine, 2011–2021: developing an alternative energy source – solid biofuels.

Keywords: reports; stakeholders; non-financial information; decision-making; solid biofuel.

Постановка проблеми. Економічні, політичні, екологічні перетворення й перманентні кризи, які відбуваються у світі, викликають необхідність проведення досліджень та здійснення практичних кроків щодо вирішення проблем інформаційного забезпечення зацікавлених сторін. В умовах подолання таких викликів постає необхідність використання даних про різні аспекти діяльності суб'єктів господарювання – як фінансові, так і ті, що характеризують бізнес, виходячи з його дій щодо забезпечення сталого розвитку на мікро- та макрорівнях. У контексті діяльності суб'єктів господарювання, тобто на мікрорів-

¹ Vasyly Stefanyk Precarpathian National University, Ivano-Frankivsk, Ukraine.

ні, концепцію сталого розвитку можна пов'язати з концепцією соціальної відповідальності, раціональним використанням ресурсів, розвитком альтернативних джерел енергії тощо. Наявність вчасної та достовірної інформації, поданої за допомогою такого важливого облікового інструмента, як звітність, може забезпечити ефективну взаємодію зацікавлених сторін для досягнення їхніх цілей і сприяти сталому розвитку за вказаними напрямками.

Слід зазначити, що протягом останніх років відбулися радикальні зміни в інформаційному забезпеченні зацікавлених сторін, що призвело до оновлення та доповнення існуючих форм звітності про різні аспекти діяльності підприємств. У цих умовах перед науковцями відкриваються нові можливості та горизонти досліджень, які мають бути спрямовані на вирішення проблем інформаційного наповнення звітності як важливого інструмента забезпечення взаємодії зацікавлених у сталому розвитку сторін.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень, у т.ч. формування показників звітності як основного джерела інформації про діяльність суб'єктів господарювання, є предметом досліджень багатьох учених-економістів та експертів-практиків, зокрема таких як: І. Ансофф [13], К.В. Безверхий [3], М.А. Вахрушина [4], В. Воробей [5], І.В. Жиглей [6; 12], І. Журовська [5], І.В. Замула [7], С.А. Кузнецова [8], В.І. Кузь [12], О.А. Лаговська [12], І.Д. Лазаришина [9], О.В. Олійник [12], Н.С. Орлова [11], К. Танімото [16], К. Сузукі [16], Е. Фрімен [14] та ін.

Аналіз економічної літератури свідчить, що досліджувана проблема має міждисциплінарний характер, оскільки її окремі аспекти висвітлено в працях, пов'язаних із менеджментом корпорацій, управлінням соціальною відповідальністю, державним управлінням тощо. Не применшуючи важливості проведених досліджень в межах інших економічних спеціальностей, слід зазначити, що проблеми формування звітності про різні аспекти діяльності, виходячи із потреб різних груп зацікавлених сторін, потребують додаткових досліджень в обліковій площині.

Невирішені частини проблеми. Для підвищення інформаційної місткості даних бухгалтерського обліку їх потрібно систематизувати й публікувати у вигляді звітів, які надавали б інформацію про діяльність суб'єкта господарювання не за вимогою нормативно-правових актів, а інформаційними потребами різних груп зацікавлених сторін. Тому **метою дослідження** є обґрунтування значущості звітності як важливого інструмента в забезпеченні взаємодії зацікавлених сторін через розкриття як фінансової, так і нефінансової інформації для прийняття рішень, спрямованих на досягнення як економічного ефекту, так і соціального, а також окреслення власної думки щодо економічної сутності поняття «зацікавлені сторони» з обґрунтуванням на прикладі одного із стратегічних напрямів інноваційної діяльності в Україні на 2011–2021 роки.

Основні результати дослідження. Дослідження проблем відображення фінансової і нефінансової інформації у звітності слід розглядати у взаємозв'язку з теорією зацікавлених сторін (stakeholder theory) і концепцією сталого розвитку. Це пов'язано насамперед з тим, що еволюція суспільства впливає на його інформаційні потреби, і сьогодні, крім економічного інтересу,

різні групи зацікавлених сторін потребують інформації соціально-екологічного характеру. Тому суб'єкти господарювання повинні адекватно реагувати на такі виклики сьогодення й дотримуватись принципів сталого розвитку у своїй діяльності, інформувати про це зацікавлених сторін, тим більше, що вигоду від цього отримують всі суб'єкти даного процесу. При цьому, як зазначає І.Д. Лазаришина, ефективність бізнесу буде набагато вищою, якщо менеджери постійно враховуватимуть інтереси всіх зацікавлених сторін (споживачів, постачальників, менеджерів, робітників та інших) [9, 22].

Варто зазначити, що теорії управління, в яких розглядаються проблеми формування інформації про діяльність суб'єктів господарювання для забезпечення інформаційних потреб зацікавлених сторін, виникли в працях іноземних учених вже давно. Попри гостроту проблеми в сучасний період теорія зацікавлених сторін зародилася ще в часи стрімкого розвитку великих міжнародних корпорацій, а саме поняття "stakeholders theory" вперше застосував американський учений І. Ансофф у праці "Corporate strategy" [13]. У Великій Британії ще в 1970-х рр. було підготовлено проект документа, який мав законодавчо встановити необхідність регулярного подання корпораціями звітів про свою діяльність не тільки власникам і державі, а й усім групам зацікавлених сторін, які тією чи іншою мірою пов'язані із суб'єктом господарювання. Це так і не було реалізовано на практиці, але зазначена ідея отримала подальший розвиток. Так, у 1984 р. Р.Е. Фрімен видав працю «Стратегічне управління: концепція зацікавлених сторін» [14], в якій розглядав суб'єкт господарювання, його зовнішнє та внутрішнє оточення як групи заінтересованих у його діяльності сторін, інтереси й вимоги яких повинні враховуватись і задовольнятись менеджерами як офіційними представниками суб'єкта господарювання. Основною ідеєю цієї теорії було те, що успішний розвиток підприємства вимірюється ступенем задоволення інтересів усіх зацікавлених осіб, а не лише акціонерів (власників). При цьому групи зацікавлених сторін Р.Е. Фрімен розглядав як групи, які можуть вплинути на досягнення підприємством своєї мети або на роботу підприємства у цілому [14].

Сучасне визначення поняття «зацікавлені сторони» наведено в Рекомендаціях зі звітності у сфері сталого розвитку [15], підготовлених для суб'єктів господарювання, незалежно від їх розміру, галузі або розташування. Так, зацікавлені сторони – організації чи особи, на яких згідно з розумними очікуваннями суттєво впливає діяльність суб'єкта господарювання, його продукція та/або послуги, і ті, чії дії згідно з розумними очікуваннями можуть впливати на здатність організації успішно реалізовувати свої стратегії й досягати поставлені цілі [15, 204].

В Україні законодавчо не визначено економічну суть поняття «зацікавлені сторони», проте в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1] наведено близьке, проте дещо вужче поняття – «користувачі фінансової звітності», якими є фізичні або юридичні особи, які потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень.

На відміну від «користувачів фінансової звітності», «зацікавлені сторони» потребують інформації не тільки про фінансові аспекти діяльності (фінансовий стан підприємства, фінансові результати, сукупний дохід, зміни у власно-

му капіталі та рух коштів), а також і тієї, яка пов'язана із впливом діяльності підприємства на суспільство чи його групи в екологічному й соціальному аспектах. Також вважаємо, що суб'єкт формування й подання звітності в особі менеджерів вищого рівня є зацікавленою стороною разом з іншими. Це пов'язано з тим, що вони зацікавлені надавати якісну, своєчасну й усебічну інформацію про «свій» суб'єкт господарювання з метою залучення до співпраці потенційних ділових партнерів та інших зацікавлених осіб і в результаті отримувати економічну вигоду.

Традиційно зацікавлені сторони розглядають саме в контексті визначення, наведеного в Законі України [1], тобто як споживачів інформації, а запропонований підхід до розуміння економічної сутності поняття «зацікавлені сторони» дає можливість розглядати звітність не як обов'язок директивного характеру, а як інструмент налагодження взаємодії між зацікавленими сторонами для досягнення економічної чи соціальної вигоди від співпраці (рис. 1).

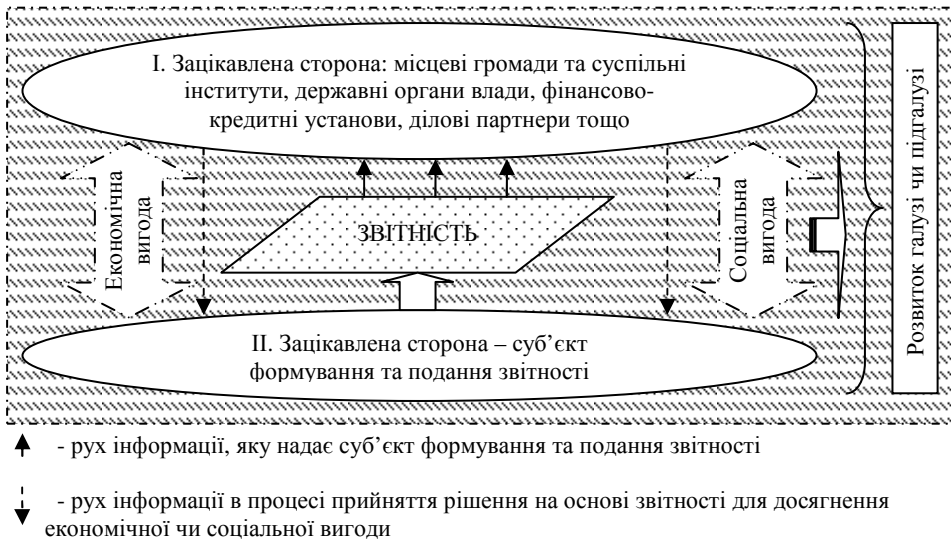


Рис. 1. Зацікавлені сторони й місце звітності як інструмента в забезпеченні їх взаємодії, авторська розробка

Для обґрунтування вищенаведеної думки розглянемо роль звітності як економічного інструмента, здатного вплинути на розвиток не тільки окремого суб'єкта господарювання, а й такого стратегічного напрямку інноваційної діяльності в Україні на 2011–2021 рр. [2] як освоєння одного з альтернативних джерел енергії – твердого біопалива. При цьому зацікавленими сторонами є як суб'єкт подання звітності, так і потенційні чи дійсні ділові партнери, які потребують інформації – основи для прийняття рішень, спрямованих на формування або розвиток біопаливного кластера й досягнення синергетичного ефекту від спільної діяльності.

Доречність такого прикладу пов'язана з тим, що подальший сталий розвиток України, безперечно, буде пов'язаний із розвитком сильних кластерів альтернативної енергетики. Кластер у сфері виробництва твердого біопалива є

об'єднанням взаємопов'язаних партнерськими відносинами суб'єктів господарювання, державних органів і наукових установ, які і є зацікавленими сторонами у налагодженні співпраці, а саме: деревообробних і сільськогосподарських підприємств – утворювачів відходів, придатних для подальшої переробки на тверде біопаливо; виробників твердого біопалива (часто це ті ж підприємства, в межах основної діяльності яких утворюються відходи, придатні для подальшої переробки); машинобудівних підприємств, які спеціалізуються на виготовленні твердопаливних котлів, обладнання для виробництва брикетів і гранул; науково-дослідних установ; місцевих органів влади; фінансово-кредитних установ тощо – діяльність яких у взаємодії дозволяє досягти синергетичного ефекту й створення сприятливих умов для залучення інвестицій в інноваційно привабливі вертикально інтегровані структури.

При цьому ланкою, без якої не може відбутись вищенаведене кластерне утворення, є підприємства, в результаті основної діяльності яких утворюються деревинні відходи, солома та інша сільськогосподарська вторинна сировина, придатна для подальшої переробки у тверде біопаливо. На етапі пошуку й визначення таких підприємств-партнерів і встановлення взаємовигідних господарських відносин між ними виникають труднощі з якісною й обґрунтованою інформацією про їх потенційні можливості в продукуванні необхідної сировини. Таку інформацію може бути отримано з фінансової, статистичної чи нефінансової звітності підприємств потенційних партнерів. Проте наявні вимоги до відображення відходів як вторинної сировини у звітності підприємств не дозволяють сформувати необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень у контексті пошуку підприємств-партнерів кластерного утворення. Це пов'язано з тим, що відображення вартості відходів деревообробного й сільськогосподарського виробництва як потенційної вторинної сировини у складі оборотних активів форми № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) за «стаціонарним» рядком 1100 «Запаси» або додатковим рядком 1101 «Виробничі запаси» призводить до надання неповної інформації про сировинний потенціал підприємства, а тому не сприяє ефективному їх використанню.

З точки зору наведення пропозицій щодо удосконалення методики обліку відходів як вторинної сировини та їх відображення у фінансовій звітності, зокрема ф. № 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан) та ф. № 5 Примітки до річної фінансової звітності, нами обґрунтовано у монографії [10], присвяченій вирішенню цієї проблеми. Водночас все більше науковців наголошують на доцільності оприлюднення нефінансової звітності (звітності про соціальну відповідальність, про сталий розвиток тощо) як такої, яка б забезпечувала інформацією, необхідною для розуміння перспектив розвитку підприємства, а також ключовими нефінансовими (якісними, кількісними) показниками ефективності з метою зміцнення ринку для сталого інвестування і протистояла потенційним соціальним та екологічним ризикам в їх діяльності. В. Воробей та І. Журовська [5, 6] підкреслюють, що нефінансова звітність (соціальна звітність, звітність зі сталого розвитку) – 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. Глобальна ініціатива зі звітності (Global Reporting Initiative) характеризує «звітність зі сталого розвитку» як таку, яка одночасно охоплює економічні, екологічні та соціальні аспекти діяльності організації [15]. З огляду на наведені визначення, для суб'єктів господарювання, які хочуть донести інформацію про свій ресурсний потенціал зацікавленим сторонам за відсутності при цьому відповідних показників у затверджених формах звітності, оприлюднення нефінансової звітності є можливістю це здійснити.

Оскільки законодавчих вимог до структури нефінансової звітності, термінів і способів оприлюднення інформації в ній немає, в контексті зазначеної проблеми слід наводити інформацію про види, кількість та якість утворюваних відходів на підприємстві потенційному учаснику кластера у сфері виробництва твердого біопалива й публікувати в доступному для широкого кола користувачів форматі, наприклад на сайті підприємства. Варто зазначити, що перевагою такої звітності є те, що вона об'єднує в собі ознаки управлінської (внутрішньогосподарської) звітності й фінансової, а саме: є публічною, як і фінансова, а також відображає показники діяльності не тільки в грошовому вимірі, а й розкриває якісні характеристики діяльності суб'єкта господарювання з урахуванням галузевих особливостей діяльності, що характерно для внутрішньогосподарської звітності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. У сучасних динамічних і кризових (як з економічної, так і екологічної точок зору) умовах господарювання звітність потрібно використовувати не лише як джерело інформації, складене виходячи з директивних вимог, а й як важливий інструмент забезпечення взаємодії зацікавлених сторін, які внаслідок прийняття рішень здатні впливати на розвиток того чи іншого виду економічної діяльності. Виходячи з вищеподаного, перспективи подальших досліджень вбачаємо у вирішенні організаційних і методичних проблем формування звітності зі сталого розвитку – як конкурентної переваги й чинника розвитку соціально відповідального бізнесу.

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // zakon.rada.gov.ua.
2. Про пріоритетні напрями інноваційної діяльності в Україні: Закон України від 08.09.2011 № 3715-VI // zakon.rada.gov.ua.
3. *Безверхий К.В.* Соціально-орієнтована звітність підприємства // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – №2–3. – С. 70–77.
4. *Вахрушина М.А., Краснова М.В.* Современные тенденции представления корпоративной социальной отчетности // Международный бухгалтерский учет (Москва). – 2012. – №19. – С. 23–27.
5. *Воробей В., Журовська І.* Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу / Заг ред. Ю. Щербініної; Global Compact Network Ukraine. – К.: Інжиніринг, 2010. – 77 с.
6. *Жиглей І.В.* Бухгалтерський облік соціально відповідальної діяльності суб'єктів господарювання: необхідність розвитку: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 496 с.
7. *Замула І.В.* Бухгалтерський облік екологічної діяльності у забезпеченні стійкого розвитку економіки: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 440 с.
8. *Кузнецова С.А.* Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери // Економічний нобелівський вісник. – 2014. – №1. – С. 270–279.
9. *Лазаришина І.Д.* Методологія та організація економічного аналізу: Монографія. – Рівне: УДУВГП, 2004. – 112 с.

10. *Максимів Ю.В.* Комплексне використання сировини для виробництва твердого біопалива деревообробними підприємствами: обліково-аналітичний аспект: Монографія. – Івано-Франківськ: Фоліант, 2015. – 186 с.

11. *Орлова Н.С.* Нефінансова звітність як важливий елемент корпоративної соціальної відповідальності // Економічний часопис-XXI. – 2013. – №5–6, Ч. 1. – С. 41–45.

12. Розвиток бухгалтерського обліку в контексті узгодження антагоністичних інтересів груп заінтересованих осіб: Монографія / І.В. Жиглей, В.І. Кузь, О.А. Лаговська, О.В. Олійник. – Чернівці: Технодрук, 2012. – 248 с.

13. *Ansoff, I.* (1965). *Corporate strategy*. New York: McGraw-Hill.

14. *Freeman, R.E.* (1984). *Strategic Management: A Stakeholder Approach*. – Boston: Ktoam.

15. *Sustainability Reporting Guidelines*. Global Reporting Initiative. 2013. 266 p.

16. *Tanimoto, K., Suzuki, K.* (2005). *Participating companies in global reporting initiative*. Working Paper 208. March 2005 // www.researchgate.net.

Стаття надійшла до редакції 13.10.2015.