

Лень Василь Степанович

к.е.н., професор

Гливенко Валентина Василівна

к.е.н., доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку,

оподатковування та аудиту

Чернігівський національний технологічний університет,

м. Чернігів, Україна

ЕКОЛОГІЧНА ПОЛІТИКА ПІДПРИЄМСТВА: ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ З КСВ

Результатом посилення соціальної й екологічної орієнтації світової економіки стала поява звітності з корпоративної соціальної відповідальності (КСВ) у якій, крім економічних показників, наводяться також екологічні й соціальні. Категорія "Екологічна" охоплює вплив на зовнішнє середовище, пов'язаний зі спожитими ресурсами й створеними відходами (наприклад, з викидами, скидами й відходами), а також впливи, що мають відношення до біорозмаїття, транспорту, продукції й послуг, а також дотримання екологічного законодавства й екологічні витрати.

В Україні відсутні нормативні документи, що регламентують складання звітності з КСВ, а використовуються прийняті на міжнародному рівні, зокрема : Керівництво зі звітності в області сталого розвитку G4 (*GRI, Global Reporting Initiative*) [1]; "Відповідальність 1000" (*AccountAbility 1000, AA 1000*) [2]; Посібник із соціальної відповідальності (*Guidance on social responsibility*) *ISO/FDI 26000* [3]; Міжнародний стандарт інтегрованої звітності (*The International <IR>Framework*) [4]. При цьому більшість підприємств, що представляють звітність з КСВ, використовують Керівництво зі звітності в області сталого розвитку G4. У цьому керівництві досить повно наводиться перелік показників і розкривається їхня сутність у розрізі категорій: "Економічна"; "Екологічна"; "Соціальна".

Слід зазначити, що практично всі значимі європейські, американські й азійські промислові компанії за останнє десятиліття створили й сертифікували системи екологічного управління.

Категорія "Екологічна" включає 12 аспектів: 1) Матеріали; 2) Енергія; 3) Вода; 4) Біорозмаїття; 5) Викиди; 6) Скиди і відходи; 7) Продукція й послуги; 8) Відповідність вимогам; 9) Транспорт; 10) Загальна інформація; 11) Екологічна оцінка постачальників; 12) Механізми подачі скарг на екологічні проблеми.

Більшість аспектів категорії "Екологічна" мають складові. Складові аспекти – це окремі показники та/або сукупності цифрових даних та/або текстів, що розкривають їхній зміст.

Наприклад, при розкритті аспекту "Матеріали" необхідно привести дані: 1) про загальну масу (обсяг) матеріалів, витрачених при виробництві й упакуванні основної продукції й послуг організації протягом звітного періоду, з розбивкою по: 1) витрачених непоновлюваних матеріалах; 2) про долю матеріалів, що представляють собою перероблені або повторно використовувані відходи. При розкритті аспекту "Енергія" наводяться дані по: 1) споживанню енергії усередині організації; 2) споживанню енергії за межами організації; 3) енергоємності продукції й послуг; 4) скороченню енергоспоживання; 5) зниженню потреби в енергії реалізованої продукції або послуг.

Розглядаючи Керівництво G4 щодо показників звітності, слід зазначити, що всі вони формуються в системі господарського обліку, що фіксує всі факти, пов'язані з діяльністю підприємства й необхідні для її забезпечення з метою надання інформації зовнішнім і внутрішнім користувачам відповідно до Закону й внутрішніх правил для прийняття управлінських рішень [5].

Інформація про показники окремих аспектів категорії екологічна формуються в системі бухгалтерського обліку (фінансовий + управлінський облік). Наприклад, по аспекту "Загальна інформація" наводяться загальні витрати на охорону навколишнього середовища, включаючи: витрати, пов'язані з поводженням з відходами й очищенням викидів, а також ліквідацією екологічного збитку; витрати на запобігання впливу на навколишнє середовище й систему

екологічного менеджменту. Ряд показників у натуральному вираженні також можна одержати з аналітичного обліку суб'єктів господарювання. Зокрема, по категорії "Матеріали" – 1) загальну масу (обсяг) матеріалів, витрачених при виробництві й упакуванні основної продукції й послуг організації протягом звітного періоду, з розбивкою по: витрачених непоновлюваних матеріалах; витраченим поновлюваним матеріалам; 2) частки матеріалів, що представляють собою перероблені або повторно використовувані відходи. Окремі показники розраховується на основі даних аналітичного обліку, зокрема енергоємність продукції при розкритті аспекту "Енергія". Ряд показників не є об'єктами бухгалтерського обліку й можуть бути сформовані в небухгалтерських службах підприємства. Зокрема, по аспекту "Скиди й відходи" дані по загальній кількості й обсягу істотних розливів або по аспекту "Механізми подачі скарг на екологічні проблеми".

Окремі показники, хоча й формуються в небухгалтерських службах підприємства, можуть бути розраховані на основі даних бухгалтерського обліку. Наприклад, показники викидів парникових газів, а також озоноруйнівних речовин, NOX (оксиди азоту), SOX (оксиди сірки) й інших істотних викидів в атмосферу можуть бути розраховані на основі бухгалтерських даних про кількість використаних у виробництві сировини й матеріалів з урахуванням ступеня очищення викидів.

При складанні звітності по категорії "Екологічна" слід дотримуватись принципів G4, які поділяються на принципи визначення змісту звіту (взаємодія із зацікавленими сторонами, контекст сталого розвитку, істотності, повноти) і принципи забезпечення якості звіту (збалансованості, порівнянності, точності, своєчасності, ясності, надійності), а також принципів <IR>.

Для формування інформації для складання звітності з КСВ по категорії "Екологічна" необхідно розробити внутрішній нормативний документ підприємства, що визначає його екологічну політику, порядок збору інформації й відповідальних за неї осіб, форми звітності, а також терміни подання відповідаль-

ними за її складання. Загальна схема формування інформації для звітності з КСВ по категорії "Екологічна" наведена на малюнку.



Рис. Формування інформації для звітності з КСВ по категорії "Екологічна"

На наш погляд, цей документ повинен бути складовою частиною "Політики корпоративної соціальної відповідальності". З огляду на те, що більша частина показників для формування звіту по категорії "Екологічна" формується або розраховується на основі даних бухгалтерського обліку, цей документ може бути складовою частиною внутрішнього нормативного документа "Про політику бухгалтерського обліку" [6], у якому розкривається організація бухгалтерського обліку, політика бухгалтерського обліку, політика податкових відносин, політика управлінського обліку й інші політики.

Висновки й пропозиції. За результатами дослідження можна зробити наступні висновки й пропозиції:

1. дослідженню проблем організації одержання інформації для формування звітності з КСВ по категорії "Екологічна" приділяється недостатньо уваги;
2. нагромадження інформації для визначення показників категорії "Екологічна" здійснюється в системі господарського обліку підприємств, складовими якого є бухгалтерський облік й інші види обліку;
3. з метою регламентації одержання показників і формування звіту по категорії "Екологічна" доцільно у внутрішньому нормативному документі (Про політику бухгалтерського обліку) виділяти розділ "Політика КСВ", у якому

виділити підрозділ "Політика КСВ по категорії "Екологічна". У цьому підрозділі позначити етапи формування звіту, визначити відповідальних осіб за формування показників, затвердити форми звітів і строки їхнього подання за призначенням.

Список літератури

1. Руководство по отчетности в области устойчивого развития G4 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Russian-G4-Part-One.pdf>
2. Стандарт социальной отчетности AA1000 AS [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.proveandimprove.org/tools/aa1000AS.php>
3. Руководство по социальной ответственности (Guidance on social responsibility) ISO/FDIS 26000 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.nornik.ru/_upload/editor_files/file1756.pdf
4. The International <IR>Framework [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2013/12/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-2-1.pdf>
5. Лень В.С. Господарський облік: дефініція та зміст [Текст] / В.С. Лень // Вісник ЧДТУ. Серія економічні науки. – Чернігів: ЧДТУ, 2012.– № 56 (1). – С. 284-289.
6. Лень В.С. Основний внутрішній нормативний документ бухгалтерії: назва та зміст [Текст] / В.С. Лень, І.М. Гончаренко // Проблеми і перспективи розвитку обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємств в умовах євроінтеграції: збірник. – Донецьк: ДонДУУ. – 2012. – Т. XIII. – Вип. № 232 – с. 206-215.