

УДК 657.421.3

Т.В. ДАВИДЮК

Житомирський державний технологічний університет

РОЗВИТОК ЗВІТНОГО ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ЛЮДСЬКИМ КАПІТАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА

Визначено шляхи оприлюднення інформації про людський капітал та встановлено роль звітності в процесах інформування суспільства як основи розробки рекомендацій з інтеграції бухгалтерської та соціальної звітності

Determined ways of publishing information about human capital and established the role of accounting in the processes of public information as a basis for developing recommendations for the integration of financial and social reporting

Ключові слова: людський капітал, облікова інформація, фінансова звітність, нефінансове звітування

Постановка проблеми. Переважна більшість вітчизняних підприємств не формують адекватної інформації про наявний людський капітал своїх співробітників не лише для внутрішнього використання, але й для зовнішньої звітності. Проте компанії, які можуть продемонструвати в звітності високий рівень професіоналізму своїх працівників, значно виграють на ринку. Адже потенційні інвестори охоче знайомляться із звітами про людський капітал. Для них не так вже важливо, щоб оцінка людського капіталу мала грошовий вираз, але істотною є наочність даних.

Виявлення вартісного зв'язку між управлінням людським капіталом і результатами діяльності підприємства є важким завданням. Зарубіжні компанії роблять ставки на різні показники, що свідчить про період невизначеності і великомасштабного експериментування.

Мета дослідження – визначити потреби користувачів облікової інформації для розробки рекомендацій щодо підвищення інформативності даних про людський капітал у бухгалтерській звітності.

Аналіз досліджень і публікацій. В зарубіжній та вітчизняній економічній науці все частіше проводяться обґрунтування необхідності обліку та відображення людського капіталу в звітності підприємства.

Досвід відображення людського капіталу у фінансовій та іншій звітності відображено в працях зарубіжних вчених: С. Діпіаза, Р. Екклза [1], А.Н. Козирєва та В.Л. Макарова [3], А.А. Куліков [4], С. Ріда, Х.-Д. Шойєрмана [6], В.А. Супрун [7], Я. Фітц-енца [8], О.В. Харламова [10].

Викладення основного матеріалу дослідження. Звіти про людський капітал виступають інструментом для його вимірювання, управління ним і демонстрації привабливості компанії для акціонерів і інвесторів. При цьому наочність представлення даних превалює за важливістю над грошовим (вартісним) виразом показників, що є значним недоліком і обмежує використання цих даних для аналізу наявного людського капіталу компанії.

Ряд зарубіжних компаній включають до складу річних звітів додаткові відомості фінансового і не фінансового характеру, сформовані у нефінансовій звітності, зокрема, соціальній. Ця інформація розглядається укладачами і користувачами звітності не тільки як пізнавальна, ексклюзивна, але й як така, що істотно розвиває і коригує бухгалтерські дані.

Вітчизняні компанії і корпорації почали процес визначення власної формалізації поняття КСВ приблизно з початку XIX ст. Так, зокрема, “Донбаська паливно-енергетична компанія” (ДПЕК) передбачає, що СВБ – це філософія довгострокового розвитку, яка дозволяє гармонійно поєднувати успішний бізнес з базовими загальнолюдськими цінностями і враховувати пріоритети національного розвитку; компанія “Систем Кепітал Менеджмент” (СКМ) – це форма структуризації відносин між бізнесом, суспільством і владою на основі взаємної вигоди з врахуванням міжнародних стандартів; компанія “Оболонь” – це гармонійне співіснування, взаємодія та постійний діалог із суспільством.

В Україні діє Центр розвитку корпоративної соціальної відповідальності, Спільнота соціально відповідального бізнесу; консультативна Рада з розробки Національної концепції розвитку соціальної відповідальності бізнесу. Проте в Україні відсутні організації, які б аналізували і систематизували звітність компаній у сфері КСВ та достатня кількість фахівців у цій галузі. Посада менеджера з КСВ з'явилась не в багатьох компаніях. В 90 % випадків окремі функції менеджера КСВ виконують директори з персоналу або менеджери зі зв'язків із громадськістю.

Компанією “Readers' Choice Award” була презентована ініціатива “Кращий звіт із КСВ на думку читачів”, для підвищення зацікавленості користувачів та достовірності показників нефінансових звітів компаній (за період 2008-2010 рр.). Результати цієї ініціативи свідчать про наступне: 86 % визнали тему “нефінансові звіти” актуальною для України; 55 % учасників були ознайомлені із нефінансовими звітами декількох компаній; кращими нефінансовими звітами були визнані звіти “ДПЕК”, “СКМ”, “ВОЛЯ”, “Ernst&Young”; 73 % підтримали ініціативу “Readers' Choice Award”; 70 % учасників визнали своєчасність підготовки інтегрованого звіту компаніями України.

В Україні лише 10 % компаній зі 100 найбільших за обсягами чистого доходу в 2008 р. готують та публікують нефінансові звіти. Для порівняння – із 250 найбільших компаній у розвинених країнах такі звіти готують 80 % компаній, із 2200 найбільших компаній у країнах, що розвиваються, – 45 % компаній. Сукупна частка компаній, що здійснюють соціальне звітування в Україні, складає 11,44 % ВВП (або 108,774 млрд. грн.) за сукупним доходом [5, с. 34].

В Україні компанії з національним капіталом визначають розвиток нефінансової звітності, що є позитивним аспектом розвитку СВБ. З представництв міжнародних компаній “CocaCola”, “TNKBP”, “Microsoft” звітували про нефінансові аспекти діяльності в Україні; серед компаній з іноземним капіталом у статутному фонді – “Воля”, “Галнафтогаз”, “Київстар”, “Астеліт” та інші.

Вартість підготовки повноцінного звіту компанії ставить на порядок денний питання про періодичність нефінансової звітності в Україні. Так, деякі компанії лідери процесу звітування, обрали дворічний цикл звітування (компанії СКМ, ДПЕК, “Метнівест”, “Оболонь”). Проте, навіть за наявності дворічного циклу звітності компанії повинні оприлюднювати проміжні звіти у “незвітний” рік у спрощеному форматі (наприклад, як Звіт про прогрес) для збереження динаміки суспільного діалогу. Із зростанням кількості нефінансових звітів та зростанням культури користування звітами перехід на річний цикл підготовки звітів може бути неминучим.

Експертне онлайн-опитування “Стан нефінансової звітності в Україні” [10] було проведено у квітні-травні 2010 р. серед менеджерів, відповідальних за підготовку нефінансових звітів в Україні. З 38 компаній, які звітували за нефінансові аспекти діяльності у 2005-2010 рр. в Україні, 15 взяли участь в опитуванні (40 %).

Серед найбільших вигод, що приносить нефінансове звітування, керівництво українських компаній вважають наступні:

- допомагає визначити ефективність управління програмами економічного, соціального впливу та впливу компанії на навколишнє середовище;
- полегшує зусилля управлінців у донесенні стратегії СВБ працівникам компанії;
- допомагає продемонструвати ринку свою зацікавленість проблемами довкілля, економічного та соціального розвитку;
- допомагає покращити репутацію компанії на ринку;
- виступає одним із інструментів структуризації діалогу між компанією та групами впливу.

Отже, вітчизняні підприємства високо цінують не тільки репутаційні вигоди звітування, але й усвідомлюють важливість таких управлінських вигод, як покращення співпраці з групами впливу. Зокрема, менеджери відмітили про зворотний зв'язок з різними групами впливу (рис. 1).

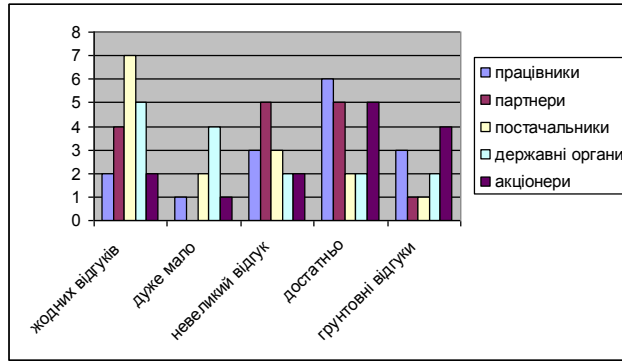


Рис. 1. Формальний та неформальний зворотній зв'язок від різних груп впливу [10, с. 43-53]

Аналіз цих даних свідчить, що акціонери та працівники найефективніше використовують нефінансову звітність в Україні.

Проте користувачі доволі скептично ставляться до процесу підготовки нефінансової звітності, зокрема звітності в сфері стійкого розвитку, у зв'язку із відсутністю законодавчого регулювання порядку формування та подання такої звітності. Той факт, що стандарти застосовуються добровільно, а компанії вільні в своєму виборі критеріїв звітності, дозволяє компаніям розкривати в звітах тільки сприятливу для себе інформацію і уникати того, що свідчить про негативну динаміку або вважається занадто делікатною інформацією для її відображення в звітності.

Вітчизняні компанії повинні формувати таку звітність на регулярній основі, що дозволить засвідчити готовність і здатність компанії до безперервного удосконалення. Цьому повинно сприяти прийняття законодавчих вимог до підготовки звітності в сфері стійкого розвитку, що зумовить подолання уявлення, що склалося про програми корпоративної відповідальності як про звіти, що переслідують винятково комерційні і рекламні цілі.

Оскільки компанії у звітах приділяють увагу питанням соціального впливу, зокрема умовам праці, розвитку людського капіталу або доброчинним проектам, ці аспекти отримали найбільше відгуків від користувачів. Очевидно, що параметри звітності, стратегія і аналіз повинні бути прерогативою фахової спільноти менеджерів СВБ. Незначна кількість відгуків за цими параметрами є очікуваною, оскільки культура фахового діалогу на тему СВБ лише формується в Україні.

Результати опитування про плани розвитку нефінансової звітності свідчить про те, що переважна більшість планує розширити межі звітності або збільшити обсяг наданої інформації, удосконалити канали і методи поширення звіту та активніше працювати з групами впливу для отримання більш ефективного зворотного зв'язку (рис. 2).



Рис. 2. Напрями розвитку нефінансової звітності компаній в Україні [10, с. 43-53]

Розвиток нефінансового звітування залишається актуальним для України. Наявність кваліфікованого персоналу, здатного розробляти, впроваджувати стратегії СВБ та очолювати процес підготовки нефінансової звітності, є недостатнім. Цей факт може стати прихованим гальмом поширення нефінансової звітності в Україні. З іншого боку, здатність та спроможність груп впливу аналізувати, моніторити та вступати у діалог з компаніями, які звітують, є теж недостатньою. Без розвитку культури використання нефінансової звітності серед держаних органів, неурядових організацій, фахових асоціацій, ЗМІ, громад, інвесторів, кредиторів та навіть працівників не можна очікувати якісного та кількісного збільшення нефінансової звітності. Компанії, які звітують, повинні інвестувати у покращення навичок використання нефінансової звітності та підвищення їх суспільного значення.

Національні традиції, тенденції у нефінансовій звітності лише починають формуватись. Компанії, які починають підготовку власних звітів, мають малу базу для порівняння та кількість можливих прикладів. Водночас слід звертати увагу на міжнародний досвід, де існує достатня кількість звітів та практик в усіх галузях. Більшість компаній, що звітують за нефінансовими аспектами своєї діяльності, мають український капітал або працюють лише на українському ринку. В інших країнах Східної Європи значну частку компаній, що звітують, складають національні підрозділи міжнародних компаній.

Зважаючи на недовгу історію нефінансового звітування українські компанії обережно підходять до розкриття інформації про нефінансові аспекти своєї діяльності. Звіти значно відрізняються як за обсягом наданої інформації, так і за глибиною розкриття інформації.

Проте експерти прогнозують, що, по-перше, соціальна відповідальність ставатиме частиною стратегії більшості компаній (приватних і державних, закритих та публічних), розглядатиметься наглядними радами та впроваджуватиметься на основі довгострокових планів; по-друге, покращення системності звітування компаній, поглиблення фаховості ознайомлених, зацікавлених та компетентних у соціальній відповідальності менеджерів та зростання рівня фахового діалогу (зокрема, у ЗМІ) між українським бізнесом, неурядовими та урядовими організаціями щодо питань соціальної відповідальності та соціально-економічного розвитку загалом тощо.

У впровадженні соціальної звітності в Україні в першу чергу зацікавлені компанії, які вийшли або виходять на світові ринки, відповідно, повинні дотримуватися існуючих там «правил гри». Невеликі підприємства, звичайно, не можуть собі дозволити випускати стандартизовані звіти, але вони можуть використовувати принципи, закладені в соціальній звітності – вести діалог зі своїми зацікавленими сторонами й ураховувати їхні погляди у своїй повсякденній діяльності. До того ж, у вітчизняному бізнес-співтоваристві відсутнє єдине розуміння того, яким чином доносити інформацію про свою соціальну діяльність суспільству. Цивілізована практика підготовки нефінансових (соціальних) звітів знаходиться на стадії формування, а одним із ключових моментів якої, що спонукають вітчизняні компанії складати нефінансові звіти, є вплив глобалізаційних процесів, прагнення виходу на світові ринки, необхідність формування сталої репутації компанії в суспільстві.

Українські компанії використовують різні способи донесення інформації про свою соціально відповідальну діяльність, тобто про те, як вони розуміють і реалізують на практиці концепцію соціально відповідального здійснення бізнесу:

- відображають у річних звітах окремим розділом;
- подають окремі відомості про кадрову політику;

– публікують нефінансові звіти, що відрізняються як за виглядом, так і за змістом. Разом з тим, саме в таких звітах інформація щодо соціально відповідальної діяльності подається в найбільш узагальненому і послідовному вигляді.

На жаль, компанії не мають єдиної мови та основ викладу інформації, тому й порівняти інформацію, що міститься у звітах, складно. Тому компанії можуть починати з простих форм відображення інформації про свою соціально відповідальну діяльність, поступово розширюючи межі своєї звітності. Разом з тим, включення вітчизняних компаній у світову економіку вимагає прийняття міжнародних стандартів соціальної звітності. Дуже важливо, щоб процес упровадження нефінансової (соціальної) звітності в Україні був добровільним і розвивався еволюційно, тобто вітчизняні компанії повинні самі визначитися з тим, яким стандартам слідувати та з якими партнерами працювати при підготовці звітності.

Це, у свою чергу, вимагає відповідного навчання всіх залучених у цей процес сторін. А недостатній досвід складання звітів зумовлює подання агрегованої інформації, яка допомогла б оцінити внесок приватного сектора в економічний і соціальний розвиток країни. А це, як показує практика, було б важливо й корисно насамперед для самого бізнесу.

Проблемами при складанні нефінансової (соціальної) звітності вітчизняних підприємств є:

- прихованість реальних відносин між підприємствами і суспільством;
- недостатня соціальна активність;
- наявність значного шкідливого соціального впливу;
- нестача інформації про соціальну складову діяльності;
- відсутність належного досвіду у складанні нефінансової (соціальної) звітності.

З розвитком і становленням парадигми стійкого розвитку підприємства з'явилася потреба в такому бухгалтерському обліку, дані якого чітко показують взаємозв'язок впливу одного компоненту на інший в поточний період часу, і їх подальший вплив на інші компоненти в тривалому періоді діяльності підприємства. Саме бухгалтерський облік на підприємстві створює інформаційний продукт, який надалі використовують всі служби підприємства. Безперервне і оперативне вироблення інформаційного продукту бухгалтерським обліком має вирішальне значення для успішної реалізації програми стійкого розвитку, інакше управлінські рішення будь-якого рівня сповільняться через довготривалий збір початкової інформації і неякісні прорахунки варіантів. Все це дозволить ухвалювати управлінські рішення, в теперішньому часі з урахуванням довгострокової перспективи розвитку, зокрема і рішень щодо витрат на складові людського капіталу. Адже управління людським капіталом забезпечить підприємству конкурентні переваги, а саме:

- можливість наймати найкращих працівників;
- гордість співробітників за компанію, в якій вони працюють, а отже підвищена мотивація співробітників і краща ефективність роботи;
- зменшення плінності персоналу, що скорочує витрати на найм та навчання нового персоналу (зокрема скорочення витрат, пов'язаних з наймом, проведенням співбесід та тренінгів для співробітників, зниження продуктивності);
- заохочення інновацій, зменшення безпосередніх ризиків для самого бізнесу і збільшення його прибутковості.

Стратегічні і поточні проблеми, що виникають у компаній, вимагають безперервного діалогу з інвесторами, споживачами, постачальниками і співробітниками. Звітність є ключовим елементом, необхідним для побудови, підтримки і постійного розвитку взаємодії із зацікавленими сторонами. Звіти можуть послужити інструментом інформування про економічні, екологічні і соціальні можливості компанії. Ця звітність здатна доповнити фінансові звіти інформацією, що відображає перспективи компанії і здатні покращити розуміння користувачем таких важливих факторів, що визначають вартість компанії, як формування людського капіталу, корпоративне управління, управління екологічними ризиками і зобов'язаннями, а також інноваційний потенціал компанії.

Враховуючи інформацію, сформовану в системі бухгалтерського обліку, і те, що остання функціонує в суспільстві, націленому на покращення рівня життя кожного, суб'єкти господарювання, звітність яких відображає низький рівень їх соціальної і екологічної відповідальності, будуть менш конкурентоздатними в умовах соціально-орієнтованої економіки. У свою чергу цей факт закликатиме власників і менеджерів до того, щоб зайняти кращу нішу на вітчизняному і світовому ринках. Це призведе до перегляду діяльності і виявлення перспектив, одним з яких є покращення власної соціальної і екологічної політик, збільшення поточних витрат на соціальні і природоохоронні заходи підприємства.

Управлінські рішення, прийняті на основі інформації, сформованої в системі недостовірного бухгалтерського обліку, впливають на процес господарювання як усередині підприємства, так і на зовнішнє оточення, порушуючи інтереси суспільства, що, у свою чергу, негативно позначається та впливає на майбутнє підприємства і його власників. Розвиток і удосконалення бухгалтерського обліку в рамках концепції стійкого розвитку підприємства, через соціальне звітування в загальній системі бухгалтерського обліку, є необхідним і першочерговим завданням при вирішенні цілого комплексу проблем стійкості.

Окрім надання матеріалу для внутрішнього фінансового аналізу, інформація про результативність в сфері стійкого розвитку може бути відображена в розділах фінансових звітів, присвячених обговоренню і аналізу майбутніх ризиків і можливостей. Так, у ряді країн нормативні документи щодо формування фінансової звітності, вимагають від компаній розкривати фактори невизначеності, а також описувати тенденції, що можуть істотно вплинути на фінансову результативність в майбутньому (наприклад, розділ “Обговорення і аналіз менеджменту” керівництва Комісії з цінних паперів США). Вважаємо, що було б доречно відображати, яким чином соціальні проблеми можуть вплинути на здатність компанії розширити свою діяльність або як неадекватне відношення до цих проблем може завдати збитку репутації компанії і вартості бренду.

Розв'язання цієї проблеми вимагає фахового діалогу між спеціалістами СВБ, фінансовими директорами, бухгалтерами та аудитором в межах компанії. Важливою є співпраця на рівні української спільноти СВБ для обміну досвідом та передачі кращих практик. Також необхідна поступова адаптація стандартів обліку на національному рівні. При побудові системи бухгалтерського обліку, націленої на забезпечення стійкого розвитку підприємств, повинні бути переглянуті існуючі нормативні акти щодо бухгалтерського обліку, зокрема П(С)БО, Закон “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”, Інструкції і методичні рекомендації в області обліку, з метою встановлення орієнтирів для підприємств, які допомогли б виробити їм облікову політику, що вписується в парадигму стійкого розвитку підприємств при переході до концепції стійкого розвитку.

Усі компанії, що здійснюють соціальне звітування, значну увагу приділяють сфері розвитку людського капіталу. Працівники для підприємств є справді важливим ресурсом. Так зокрема, ГК “Фокстрот” відмічає: “Основний актив холдингу – персонал”; приватна енергетична компанія “ДПЕК1” (“Донбаська паливно-енергетична компанія”): особливого значення набуває кваліфікація працівників, їх уміння швидко адаптуватися і сприймати нові знання і навички. Філософія компанії “Інтерпайп” в області управління персоналом – це довгострокові інвестиції в персонал. У компанії “Астеліт” (оператор life:) найбільшу цінність становить людський ресурс.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Одним з найважливіших джерел, що використовується при оцінці бізнесу і ухваленні рішень щодо інвестування коштів залишається облікова інформація. Тому перегляду потребує зміст бухгалтерської звітності шляхом розумного балансу між релевантністю і надійністю інформації, представленої в ній щодо основних факторів вартості і соціально-економічної діяльності підприємства, зокрема людського капіталу. Розвиток інформаційного забезпечення управління людським капіталом підприємств запропоновано в наступних напрямках:

1. Ряд зарубіжних компаній включають до складу річних звітів додаткові відомості фінансового і не фінансового характеру, сформовані у нефінансовій звітності, зокрема, в звітності в сфері стійкого розвитку.

Одним з індикаторів розвитку соціальної активності бізнесу є ступінь розвитку нефінансової звітності, що демонструє стратегічні пріоритети підприємств, сприяє створенню стабільного середовища і атмосфери довіри, виступає в процесі постійного діалогу з суспільством та країною вцілому.

Підприємства освоюють звітність в сфері стійкого розвитку як один з аналітичних інструментів, що зумовлено зв'язком між його діяльністю щодо стійкого розвитку і вартістю акцій, між результативністю і ключовими факторами, що визначають його цінність, такими як репутація, імідж бренду і людський капітал. Ця інформація розглядається користувачами звітності не тільки як пізнавальна, ексклюзивна, але й як така, що істотно розвиває і коригує бухгалтерські дані.

Перед підприємствами постає завдання забезпечити найбільш адекватну участь зацікавлених сторін в процесах соціальної звітності, повніше відображати в звітах процеси і існуючі проблеми, зробити їх внесок в складання соціальної звітності реальним інструментом підвищення ефективності управління в сфері корпоративної соціальної відповідальності.

2. Показники соціальної результативності, що використовуються в звітності в сфері стійкого розвитку, щоб бути корисними в процесі фінансового аналізу, вимагають додаткових перетворень або приміщення в певний контекст. Тому існує потреба в нових методиках, що пов'язали б соціальну результативність з фінансовою.

Звітність в сфері стійкого розвитку здатна надати надзвичайно важливу інформацію для аналізу бізнесу, що відсутня у фінансових звітах. Ця звітність здатна доповнити фінансові звіти даними, що відображають перспективи компанії і покращити розуміння користувачами факторів, що визначають вартість компанії, як людського капіталу, інноваційного потенціалу тощо. Проте, повне виявлення зв'язків між фінансовою звітністю і звітністю в сфері стійкого розвитку вимагає значного часу і зусиль щодо дослідження зв'язків між показниками результативності, що використовуються в кожній з областей.

Література

1. Гарбенчуте Л. Корпоративна соціальна звітність в Україні / Л. Гарбенчуте// Фінанси для бізнесу. – 2010. – С. 11-12
2. Дипица С. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества / С. Дипица, Р. Склз. – М.: Альпина Габлишер, 2003. – 212 с.
3. Козырев А.Н. Оценка стоимости нематериальных активов и интеллектуальной собственности / А.Н. Козырев, В.Л. Макаров. – М.: РИЦ ГШ ВС РФ, 2003. – 368 с.
4. Куликов А.А. Учет и отчетность в системе управления человеческими ресурсами организации: Автореф. ...кандидата экон. наук: 08.00.12 / А.А. Куликов. – Казань, 2008. – 24 с.
5. Нефінансова звітність: інструмент соціально відповідального бізнесу. – ФОП Костюченко О.М. – Київ, 2010. – 82 с.
6. Рид С. Финансовый директор как интегратор бизнеса / С. Рид, Х.-Д. Шойерман и группа mySAP ERP Financials. – Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 397 с.
7. Супрун В.А. Интеллектуальный капитал: Главный фактор конкурентоспособности экономики в XXI веке / В.А. Супрун. – М.: КомКнига, 2006. – 192 с.
8. Фитц-енц Я. Рентабельность инвестиций в персонал: измерение экономической стоимости персонала: Пер. с англ / Я. Фитц-енц. - М.: Вершина, 2006. – 320 с.
9. Харламова О.В. Людський капітал як об'єкт обліку і елемент звітності / О.В. Харламова // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу розвитку економічної науки та практики: Збірник матеріалів міжнародної науково-практичної конференції, 14 травня 2010 р. – К.: КНЕУ, 2010. – 568 с.
10. Цілі розвитку тисячоліття. Україна 2010. Національна доповідь, Київ, 2010. – 108 с.
11. Эклз Роберт Дж., Герц Роберт Х., Киган Э. Мэри, Филлипс Дейвид М.Х. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли / пер. с англ. Н. Барышниковой. – М.: “Олимп-Бизнес”, 2002. – 400 с.

Статтю представляє д.е.н., проф. Давидюк Т.В.

Надійшла 15.09.2012