

RELATIONSHIPS AND COMPLIANCES BETWEEN THE SUSTAINABLE REPORTING STANDARDS OF THE GLOBAL REPORTING INITIATIVE (GRI) AND NATIONAL ACCOUNTING REGULATIONS IN THE REPUBLIC OF BULGARIA

Magdalena Petrova-Kirova

Todor Kableshkov University of Transport, Sofia, Bulgaria, maggyka@abv.bg

Abstract: In the late 1990s, the sustainable reporting concept is born with respect to the so-called triple bottom line. In the context of sustainable development, this notion's significance consists of the enterprises undertaking actions in order to balance its own needs- economic, social and environmental and the future society necessities. Apart from market aspects, there are a number of factors that affect enterprises' functional sustainability. These represent social and environmental problems which are engendered by human demeanour leading to environmental deterioration, lack of resources, etc. It is a fact that enterprises do not function independently in an isolated setting as they constantly interact with other economic entities and as a result of them carrying out their activity, they utilise distinct types of capital: financial, manufactured, human, intellectual, natural and social. On the other hand, stakeholders (investors, creditors, suppliers, customers) need access to more detailed information with regard to this impact. The inability of shareholders to manage their own companies due to the activity scales and the existence of a relatively large number of owners (shareholders) leads to the company's management by managers who manage against certain remuneration as their actions are aimed at maximizing shareholders' profits. Problems appear when managers focus their efforts not only on increasing benefits for owners, but focus on their own benefit. In other words said, shareholders do not dispose of the entire reporting information that managers situate which leads to difficulties in the proprietaries' control over the managers' activity. In order to avoid abuses, the scope of periodic disclosure by the managers of information concerning the company's activity is ought to be expanded.

With a view to accepting their macro level conduct's social, environmental and economic impact, enterprises must integrate non-financial information in the financial report with reference to the enterprise's environmental and social policies reflecting their conduction's effect. By establishing standards for sustainable development reporting, the Global Reporting Initiative provides secure and reliable reporting structure which can be used by small-, middle- and large-scale enterprises, regardless of the industrial sector they operate in. Consequently, all stakeholders obtain the necessary information for exercising control and decision making

Keywords: sustainable reporting, non-financial information

ВРЪЗКИ И СЪОТВЕТСТВИЯ МЕЖДУ СТАНДАРТИТЕ ЗА ОТЧИТАНЕ НА УСТОЙЧИВОТО РАЗВИТИЕ НА ГЛОБАЛНАТА ИНИЦИАТИВА ПО ОТЧЕТНОСТ (GRI) И НАЦИОНАЛНАТА СЧЕТОВОДНА УРЕДБА В Р.БЪЛГАРИЯ

Магдалена Петрова-Кирова

Висше транспортно училище „Тодор Каблешков“, София, България, maggyka@abv.bg

Резюме: В края на 90-те години на XX век се появява понятието „устойчиво отчитане“, свързано с т. нар triple bottom line. Това понятие, в контекста на устойчивото развитие, означава предприемане на действия от страна на предприятието за балансиране между неговите собствени нужди – икономически, социални и екологични и бъдещите нужди на обществото. Съществуват редица фактори, освен пазарните, които влияят върху устойчивостта при функциониране на предприятията. Това са породените от човешкото поведение социални и екологични проблеми, водещи след себе си до влошаване на околната среда, недостиг на ресурси и пр. Факт е, че предприятията не функционират самостоятелно в изолирана среда, а постоянно взаимодействат с други икономически субекти като в резултат от извършване на своята дейност, те използват различни видове капитал: финансов, производствен, човешки, интелектуален, природен и социален. От друга страна заинтересованите лица (инвеститори, кредитори, доставчици, клиенти и др.) имат необходимост от достъп до по-подробна информация относно това въздействие (Петрова-Кирова, М. 2017, стр. III-106). Невъзможността на акционерите да управляват своите дружества самостоятелно, поради мащабите на дейността и съществуването на сравнително големия брой собственици (акционери) са основни причини управлението на дружествата да бъде предоставяно на мениджъри, които от своя страна управляват дружеството срещу определено възнаграждение и в рамките на определени правомощия, като действията им са насочени към максимизиране на печалбата в полза на акционерите. Проблемът възниква тогава, когато

мениджърите насочват своите усилия не само към увеличаване на ползите за собствениците, а се съсредоточават върху собствената си изгода. Т.е. акционерите не разполагат с цялата отчетна информация, с която разполагат мениджърите, което води до затруднения в контрола от страна на собствениците върху дейността на мениджърите. За да се избегнат злоупотреби, се налага да се разшири обхватът на периодично оповестяваната от мениджърите информация за дейността на дружеството.

За да приемат социалното, екологичното и икономическото влияние на своето поведение на макроравнище, предприятията трябва да интегрират нефинансова информация във финансовия отчет във връзка с екологичната и социалната политики на предприятието, отразявайки ефекта от тяхното провеждане. Чрез стандартите за отчитане на устойчивото развитие на Глобалната инициатива по отчетност се осигурява надеждна структура за отчитане, която може да се използва от малки, средни и големи предприятия, независимо от сектора, в който извършват своята дейност. По този начин всички заинтересовани страни ще получават необходимата информация за упражняването на контрол и вземането на обосновани управленски решения.

Ключови думи: отчитане устойчиво развитие, нефинансова информация

1. ВЪВЕДЕНИЕ

GRI стандартите се състоят от набор от 36 взаимосвързани стандарти, които са предназначени да отговарят на нуждите за отчитане на устойчивото развитие. Първите три универсални стандарта са приложими за всички организации. Останалите 33 стандарти са специфични, структурирани в три основни направления – икономическо, екологично и социално, чрез които организациите да предоставят пълна и балансирана информация на съществени теми, свързаните с тях въздействия и взетите мерки за управление на тези въздействия.

Международната неправителствена организация Глобална инициатива по отчетност (GRI) е основоположник в отчитането на устойчиво развитие. На корпоративно равнище „понятието устойчивост за целите на счетоводството и финансовите отчети, е използвано през 1997 г. като заглавие на Първия доклад за устойчивост на английско-холандска петролна компания“¹⁸ (Йосифова, Д., 2020). Глобалната инициатива по отчетност (GRI) е създадена през същата година в Бостън, като мисията ѝ е да даде възможност за решения, чрез които предприятията да създадат икономически, социални и екологични ползи за всички заинтересовани страни. Чрез създаване на насоки, Глобалната инициатива по отчетност осигурява сигурна и надеждна структура за отчитане, която да се използва от малки, средни и големи предприятия, независимо в кой сектор на промишлеността извършват своята дейност. От 1 юли 2018 г. влизат в сила първите стандарти на GRI по отношение отчитането на устойчиво развитие. (GRI, 2018)

По данни на GRI 93% от най-големите 250 компании в света докладват за устойчивостта си. Много от предприятията, възприели интегрираното отчитане като форма на отчетност, изготвят своите отчети основно в съответствие със стандартите за отчитане на устойчивото развитие и показателите за икономическо, социално и екологично представяне заедно с Международната рамка за интегрирано отчитане. (IIRC, 2013)

В настоящия доклад се прави синтезиран преглед на възможностите за прилагане на стандартите за устойчиво развитие като инструмент за съставяне и отчитане на нефинансова декларация от българските предприятия в съответствие с изискванията на националната счетоводна нормативна уредба и в контекста на стандартите на Глобалната инициатива по отчетност (GRI).

2. ВЪЗМОЖНОСТИ ЗА ОТЧИТАНЕ НА УСТОЙЧИВОТО РАЗВИТИЕ СЪГЛАСНО НАЦИОНАЛНАТА СЧЕТОВОДНА УРЕДБА НА Р БЪЛГАРИЯ

На 26.06.2013 г. Директива 2013/34/ЕС отменя Четвърта и Седма счетоводни Директиви на Съвета. Транспонирането ѝ и хармонизирането на българската нормативна уредба със счетоводното законодателство на Европейския съюз, става възможно с влизането в сила на новия Закон за счетоводството от 01.01.2016 г. (Директива 2013/34/ЕС, 2013). Според новата нормативна уредба изискването за оповестяване на нефинансова информация в доклада за дейността на предприятията (който може да бъде и консолидиран доклад за дейността) първоначално засяга големите предприятия¹⁹, предприятия от обществен интерес (ПОИ)²⁰, вкл. и предприятия-майки от големи групи, както и от средни и малки групи с поне едно ПОИ при условията, посочени в Закона за счетоводството.

¹⁸ Става дума за световноизвестната компания Shell

¹⁹ Съгласно чл. 19, ал.5 Закон за счетоводството в сила от 01.01.2016 г.

²⁰ Параграф 1, т.22 от Закона за счетоводството в сила от 01.01.2016 г.

ЗСч в сила от 01.01.2016 г. приема по-разширен подход по отношение изискванията за включване на определени елементи в структурата и съдържанието на Годишния доклад за дейността (ГДД). При определени условия и в зависимост от големината на предприятието и правната му форма Годишният доклад за дейността, по отношение предимно на оповестяването на нефинансова информация, може да включва следните елементи:

- Декларация за корпоративно управление (от корпорациите, листвани на фондовата борса);
- Нефинансова информация по отношение на служителите и екологията;
- Нефинансова декларация, която може да бъде като част от ГДД или като отделен документ/доклад, който следва да бъде оповестен с Годишния доклад за дейността. (Директива 2014/95/ЕС, 2014)

Чрез транспонирането на Директива 2013/34/ЕС в България (за отчетните периоди след 2016 г.) се регламентира нов тип документ – нефинансова декларация като допълнение към Годишния доклад за дейността. Тази декларация следва да бъде изготвяна само от малка част от българските предприятия като елемент от *Общ интегриран отчет*, (Петрова-Кирова, 2020, стр. 206), който в неговата **пълна** цялост включва:

- *Годишен доклад за дейността;*
- *Декларация за корпоративно управление (от корпорациите, листвани на фондовата борса);*
- *Анализ на нефинансова информация (НИ)/показатели във връзка с екологията и служителите;*
- *Нефинансова декларация – като част от ГДД или като отделен документ.*

Съгласно изискванията на Закона за счетоводството в сила от 01.01.2016 г. структурата и съдържанието на нефинансовата декларация следва да включва:

- Бизнес модел на предприятието;
- Описание на политиките, които предприятието е приело и следва по отношение на екологията, социалните въпроси и в тази връзка въпроси, свързани със служителите, правата на човека, корупцията, както и извършените в тази посока дейности през отчетния период и получените резултати;
- Предстоящите цели, рискове и задачи по отношение на екологичните и социалните политики;
- Описание на основните показатели за резултатите от дейностите, свързани с екологичните и социалните въпроси. (Закон за счетоводството, 2019, чл. 48)

3. ВРЪЗКИ И СЪОТВЕТСТВИЯ МЕЖДУ СТАНДАРТИТЕ ЗА ОТЧИТАНЕ НА УСТОЙЧИВО РАЗВИТИЕ (GRI) И БЪЛГАРСКОТО СЧЕТОВОДНО ЗАКОНОДАТЕЛСТВО

В таблицата по-долу е направен сравнителен преглед на връзките и съответствията между изискванията по отношение оповестяването на нефинансова информация съгласно GRI стандарти и изискванията на българското счетоводно законодателство при съставянето на нефинансова декларация като елемент от *Общ интегриран отчет*.

Таблица 1 Елементи нефинансова декларация и съответстващи GRI стандарти

Нефинансова декларация – елементи съгласно Закон за счетоводството	Съответстващи GRI стандарти и оповестявания
Бизнес модел на предприятието	GRI 102 ОБЩИ ОПОВЕСТЯВАНИЯ Включва профил на организацията; стратегия
ЕКОЛОГИЯ	
Описание на политиките, които предприятието е приело и следва по отношение на екологията, както и извършените в тази посока дейности през отчетния период	GRI 103 стандарт: УПРАВЛЕНСКИ ПОДХОД 103-1 Ръководство за оповестяване; 103-2 Оповестяване; Управленски подход – компоненти; GRI Екологични стандарти от 301 до 308
Резултати от провежданата екологична политика	GRI 103 стандарт: УПРАВЛЕНСКИ ПОДХОД заедно с GRI екологични стандарти (от 301 до 308) 103-3 Оценка на управленския подход.
Цели, задачи и основни рискове по отношение на екологичната политика	GRI 102 стандарт ОБЩИ ОПОВЕСТЯВАНИЯ 102-15 Оповестяване; Ключови въздействия, рискове, възможности GRI 103 стандарт: УПРАВЛЕНСКИ ПОДХОД приложен заедно с екологичните (специфични) стандарти (от 301 до 308).
Описание на основните показатели за резултатите	GRI Екологични стандарти (от 301 до 308) –

от дейностите, свързани с екологичните въпроси	оповестяване на съществена информация, засягаща околната среда в т.ч. енергия, материали, емисии, вода, биоразнообразие, отпадъци и др.
СОЦИАЛНИ ВЪПРОСИ	
Описание на политиките, които предприятието е приело и следва по отношение на социалните въпроси, както и извършените в тази посока дейности през отчетния период	GRI 103 стандарт: УПРАВЛЕНСКИ ПОДХОД 103-1 Ръководство за оповестяване; 103-2 Оповестяване; Управленски подход – компоненти; GRI Стандарти, свързани със социални въпроси (от 401 до 419 стандарт).
Резултати от провежданата социална политика	GRI 103 стандарт: УПРАВЛЕНСКИ ПОДХОД заедно с GRI Стандарти за оповестяване на информация във връзка със социални въпроси (от 401 до 419 стандарт) 103-3 Оценка на управленския подход.
Цели, задачи и основни рискове по отношение на социалната политика	GRI 102 стандарт ОБЩИ ОПОВЕСТЯВАНИЯ 102-15 Оповестяване; Ключови въздействия, рискове, възможности GRI 103 стандарт: УПРАВЛЕНСКИ ПОДХОД приложен заедно със специфичните стандарти на социална тематика (от 401 до 419 стандарт).
Описание на основните показатели за резултатите от дейностите, свързани със социалните въпроси	Социални GRI стандарти (от 401 до 419) – оповестяване на съществена за предприятието информация във връзка със служителите, човешките права, многообразие и равни възможности и др.

Въз основа на представената в таблица 1 информация, може да се направи обобщението, че стандартите за отчитане на устойчиво развитие биха могли да бъдат база за съставяне на нефинансова декларация с определена структура и състав в съответствие с действащия към момента Закон за счетоводството в Р България.

4. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Въпреки малкия кръг от организации, попадащи в задължителен режим за изготвяне на самостоятелен документ – доклад за нефинансова декларация, част от проведените статистически изследвания показват съществуването на определена положителна взаимовръзка между оповестяването на нефинансова информация за даден отчетен период и финансовото представяне на съответното предприятие през следващ отчетен период. Това от своя страна би могло да се превърне в катализатор на нефинансовата отчетност и съставянето на интегриран отчет от повече на брой предприятия, извън нормативно задължените „при обосноваване на взетите управленски решения, но само при спазване на изискването за тяхното писмено обосноваване като гаранция за осигуряване на достоверността на финансовите отчети...“ (Станева, В. 2017, стр. 256). За оценка на изменението, което оказва нефинансовата информация върху финансовото представяне на предприятието и респ. създаването на стойност във времето, следва да се изведат ключови нефинансови показатели, които са съществени за предприятията от различните сектори на икономиката. Всички положителни и отрицателни ефекти, свързани с функционирането на тези предприятия, които са съществени за заинтересованите страни и за обществото като цяло, трябва да намерят отражение при изготвянето на *Общ интегриран отчет*.

ИЗПОЛЗВАНА ЛИТЕРАТУРА

Глобална инициатива по отчетност (2018) – уебсайт, достъпен на: <https://www.globalreporting.org/>
Директива 2013/34/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 26.06.2013 г. относно годишните финансови отчети, консолидираните финансови отчети и свързаните доклади на някои видове предприятия и за изменение на Директива 2006/43/ЕО на Европейския парламент и на Съвета и за отмяна на Директиви 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО на Съвета;
Директива 2014/95/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 22.10.2014 г. относно оповестяване на нефинансова информация и на информация за многообразието;

- Закон за счетоводството, (2019). Обн., ДВ, бр. 95 от 08 декември 2015 г., в сила от 01.01.2016 г., последно изм. и доп. в ДВ бр. 98, 27.11.2018 г.
- Йосифова, Д. (2020). „Екологичното счетоводство на съюзно равнище – от стратегията за зелени сметки към функционални сателитни сметки в държавите членки“, II-ра Научна конференция с международно участие „Устойчиво развитие на транспортните системи ‘20“, Сборник доклади, ISSN 1312-3823 (print), ВТУ „Т. Каблешков“, 2020.
- Международен съвет по интегрирано отчитане, (2013), IIRC - International Integrated Reporting Council, (2013), достъпно на <https://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework/>;
- Методика за оповестяване на нефинансова информация на ЕК, (2017), достъпна на <https://ec.europa.eu/transparency/regdoc/>
- Петрова-Кирова, М. (2017). „Нефинансовата информация във финансовия отчет – стъпка към интегрираната отчетност“, Научно списание Механика, Транспорт, Комуникации, том 15, бр. 3, статия №1468, ISSN 1312-3823 (print), стр. III-103 – III-108;
- Петрова-Кирова, М. (2020). „Ключови показатели за екологично представяне съгласно Глобалната инициатива по отчетност в контекста на интегрираното отчитане“, сборник доклади „Кръгова икономика и устойчиви финанси. Съвременни перспективи“, ВУЗФ, София, стр. 197 – 206;
- Станева, В. (2017). „Съдържателни аспекти по прилагането на промени в счетоводната политика и счетоводните приблизителни оценки в предприятията от нефинансовия сектор“, Колективна монография „Икономиката на България и Европейския съюз: наука и бизнес“, УНСС, София, ISBN 978-954-644-974-0, стр. 256.