

**Перспективи пред счетоводството при оповестяването на
екологичните аспекти от дейността на предприятието**

Цветомир Манолов

**Prospects for Accounting in Disclosure of the Environmental
Aspects of Enterprise Activity**

Tsvetomir Manolov

Abstract

Presentation of environmental aspects of the enterprises' activities involves disclosure of financial and non-financial information. It is possible to be realized as a part of the annual financial statement, CERs, verified environmental report, as an element of the activity report or other means of information. The usage of these options creates different possibilities and prospects of accounting.

Keywords: environmental information, disclosure, financial statement, CER, verified environmental report.

Въведение

В резултат от нарастващата публична реакция срещу обезпокоителното въздействие на индустриалното развитие върху природата все по-често започват да се правят проучвания, относно нивото и качеството на оповестената информация, представяща екологичните аспекти от дейността на предприятията.

Това от своя страна предполага познаване както на типовете информация, представяща екологичните аспекти от дейността на предприятието, така и на възможните практики за нейното представяне пред заинтересованите лица.

**Типове информация, разкриваща екологичните аспекти от дейността на
предприятията.**

Независимо от съществуващите различия между нормативните уредби и приложимите счетоводни стандарти в различните държави, когато става въпрос за разкриването на екологичните аспекти от дейността на всяко едно предприятие, следва да се отбележи, че това се постига посредством използването на два основни типа информация:

Финансова - обичайно се свързва с информацията в годишните финансови отчети на дружествата и показва развитието им в определен период от време.

Предвид факта, че този тип информация се създава в съответствие с приложимите стандарти следва да се отбележи, че както НСС, така и МСС/МСФО предлагат екологичните плащания и разходи на дружеството да бъдат обвързани със съответни активи или задължения, за да се подобри връзката между отделните компоненти на финансовия отчет. Изследванията показват, че обичайно тази информация намира отражение в позициите на: нематериалните активи (например разходи за проучване и развитие, разрешителни за вредни емисии, зелени сертификати, лицензи за експлоатация и други), материалните активи (съоръжения за превенция на замърсяванията или измервателни съоръжения, като например пречиствателни станции, сероочистителни инсталации и други), провизиите (за възстановяване и рехабилитация на обекти, за радиоактивни отпадъци) или в състава на текущите разходи. Изложена по този начин, екологичната информация придобива изключително значение за предприятията, тъй като способства за стабилното им представяне на финансовите пазари. Също така може да спомогне дружеството да сключи застраховка срещу рискове от замърсяване на околната среда и други.

Нефинансова - тя би могло да включва както количествени, така и качествени данни:

- Непфинансовата количествена информация представя данни за потреблението на

вода, производствени ресурси, електроенергия, почва, емисии на вредни газове или отпадни води, шумове и вибрации и други. Определянето им е възможно чрез технически оценки и измервания, които компаниите извършват или доброволно или съобразно с изискванията на различни нормативни регулации.

- Нефинансовата качествена информация предоставя данни за предприети екологични действия за защита и превенция. Например, прилаганите екологични политики, предприети действия за възстановяване на нанесени щети, измервания с оглед ограничаване на замърсяването или за доказване на съответствие с някои нормативни изисквания и регулации, сертификати от серията ISO 14000 или EMAS и други;

Следва да се отбележи, че често горепосочената класификация се пренебрегва, което от своя страна води до неясноти при създаването и оповестяването на подобен тип информация. Според проучване на KPMG всички потребители на информация – от акционерите до екозащитниците се интересуват от най-значимите екологични и социални рискове, произтичащи от дейността на дружествата, както и влиянието, което те оказват върху околната среда. Потребителите на информация също така се нуждаят от сигурност, че дружествата ефективно управляват въздействието, което оказват върху околната среда и че дават информация на обществото, която е точна, надеждна и вярна. [1]

Практики и перспективи пред оповестяването на информация, разкриваща екологичните аспекти от дейността на предприятието.

Традиционно счетоводните стандарти насърчават оповестяването на информация за екологичните аспекти от дейността на предприятията чрез използването на допълнителни отчети посредством които да се опише връзката между предприятията и фактите, засягащи екологията, проверени (одитирани) или не, относно екологичните рискове, екологичното въздействие, политиката, стратегиите, целите, разходите, задълженията или визията по отношение на екологията.

От тази гледна точка и предвид спецификата на различните типове информация, които се оповестяват са възможни следните основни практики, пораждащи и съответните възможности и перспективи пред счетоводството:

Първи вариант – като част от финансовия отчет. Според този модел годишните финансови отчети включват информация за активите и пасивите, стойността на акциите или дяловете, печалбата и финансовото развитие на определено предприятие за съответния период. По тази причина, те обикновено пренебрегват въпросите, касаещи околната среда, независимо от факта, че в техният обсег обичайно попада и значима по обем нефинансова информация. В резултат на това, въпреки факта, че околната среда без съмнение играе жизнено важна роля за фирмената стратегия, годишните финансови отчети не успяват в пълна степен да дадат израз на екологичните проблеми и въпроси, касаещи дружеството, поради което то не винаги съумява да опише предприетите екологични действия и да интегрира екологичната си стратегия в цялостната фирмена политика, а обичайно акцентира върху значението на финансовия си резултат.

Оповестяването на екологична информация във финансовите отчети е или по силата на нормативен акт или изцяло доброволно от дружеството. По тази причина, те могат да включват финансова екологична информация (например размер на направените разходи за опазване на околната среда) и нефинансова екологична информация, както качествена (например политика по експлоатация на природни ресурси), така и количествена (количество потребена вода, електроенергия, генерирани отпадъци и други), която до голяма степен е повлияна от приложимите стандарти. Това поражда необходимостта от изследване и на връзката между приложимите стандарти и оповестяванията в годишните финансови отчети на дружествата.

Firoz разглежда начина, по който разпоредбите на МСС/МСФО в известна степен

могат да бъдат използвани в насока мониторинг и опазване на околната среда. [2] Финансовите отчети се подготвят и представят на външни потребители от целия свят, но дефиницията „финансов отчет“ в наши дни не се ограничава само до самите финансови отчети. За голяма част от юридическите лица /бизнес единиците/ тя включва и екологичното финансово отчитане. То въплъщава всички онези дейности, свързани с представянето на финансова и нефинансова информация, касаеща екологията. Във връзка с параграф 14 на общите положения за изготвянето и представянето на финансови отчети, т.нар. обща концептуална рамка, изготвянето и представянето на финансовите отчети е отговорност на управлението. Мениджмънтът трябва да отчете всички относими факти и информация, които според него могат да повлияят на решенията на потребителите на отчета. Основни качествени характеристики, на които трябва да отговаря оповестената информация са уместност, същественост, предимство на съдържанието пред формата, неутралност и предпазливост. Оповестената информация е уместна, когато тя повлиява върху икономическите решения на потребителите, помагайки им да оценят миналите, настоящите или бъдещите събития, да ги потвърдят или коригират техни минали преценки.[3] Съществеността на информацията се основава на изискванията на законодателството или други имащи касателство фактори. Следователно уместността на информацията зависи от нейният характер и същественост.[4]

В контекста на идеята за счетоводство генериращо и екологична информация, ръководството, базирайки се на минал опит, би трябвало да оценява и оповестява като бележка към финансовия отчет поети ангажименти и отговорности за тези екологични дейности, които ангажименти биха могли да възникнат в бъдеще.

Съставителите на финансови отчети обаче трябва да се съобразят с несигурността, която неизбежно засяга редица събития и обстоятелства от рода на събираемост на съмнителни вземания, вероятен полезен живот на машини и оборудване и брой гаранционни рекламации, които може да възникнат. Такива несигурности се признават чрез оповестяване на техния характер и степен и чрез прилагане на предпазливост в изготвянето на финансовите отчети. Предпазливостта е включване на известна степен на скептицизъм при прилагането на преценките, необходими за приблизителните счетоводни оценки, изисквани при условия на несигурност, така че активите или приходите да не бъдат подценени. Прилагането на предпазливост обаче не позволява например създаването на скрити резерви или прекомерни провизии, преднамереното подценяване на актив или приход или преднамереното подценяване на пасив или разход, тъй като финансовите отчети няма да бъдат неутрални и следователно нямат да притежават качеството надеждност.[5]

Основни МСС/МСФО, които пряко се отнасят към екологичните проблеми в дружествата са: МСС 1 – Представяне на финансовите отчети, МСС 8 – Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки, МСС 20 – Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ, МСС 37 – Провизии, условни пасиви и условни активи, МСС 38 – Нематериални активи, МСС 41 – Земеделие и МСФО 6 – Проучване и оценка на минералните ресурси и други.

Съгласно МСС 8 „в резултат на несигурността, присъща на деловата дейност, много статии от финансовите отчети не подлежат на прецизна оценка, а само на приблизителна оценка. Приблизителното оценяване е свързано с преценки въз основа на последната налична и надеждна информация.“[6]

Например, приблизителни оценки могат да се използват при начисляването на:

- Провизии за разходи по почистване;
- Провизии за разходи за рехабилитация в минната индустрия;
- Провизии за искове при извънредни ситуации;
- Провизии за други разходи свързани с околната среда като замърсяване на въздуха,

шумово замърсяване, токсични газове и опасни отпадъчни материали;

- Провизии за придобиване на оборудване за контрол върху замърсяванията и други.

„Използването на разумни приблизителни оценки представлява основен елемент в изготвянето на финансовите отчети и не намалява тяхната достоверност.“ [7]

От своя страна съгласно МСС 37 за всяка една начислена провизия, трябва да бъде надлежно оповестена информация за балансовата ѝ сума в началото и края на периода, използваните суми през периода, допълнителни провизии, включително и увеличението в съществуващите такива, кратко описание на характера на задължението и очакваното разположение във времето на изходящите потоци. [8]

Практиките за екологично финансово отчитане и оповестяване нарастват с всеки изминал ден. Необходимо е обаче дружествата да подобрят обхвата на приложение на екологичното отчитане от сега съществуващите практики към постигането на съгласуваност с методологичните подходи за разпознаване и измерване на екологичните разходи, ползи, активи и пасиви. Те следва да бъдат основани на имащи връзка параграфи от МСС/МСФО. Следователно, подобряването на качеството на екологичното отчитане е задължително и трябва да се преодолее разбирането, че отчитането и оповестяването на социална и екологична информация е ненужно или излишно за развитието на дружеството.

Втори вариант – като самостоятелен отчет на предприятието по отношение на екологичното му представяне /a stand-alone corporate environmental performance report (CER)/. Корпоративните екологичните доклади/отчети (CER) са само една от формите за представяне на дейностите свързани с околната среда и представляват самостоятелни доклади, изготвени доброволно от дружествата. Екологичните доклади са средство за обобщаване и представяне на редица ключови моменти в отношенията между дружеството и обкръжаващата го среда. В резултат на направеното изследване на съществуващата литература се установи, че независимо от липсата на нормативни изисквания при изготвянето им, докладите обичайно съдържат следните основни елементи:

- Обща информация за организацията;
- Информация за политиката на организацията за околната среда;
- Цялостно представяне на организацията по отношение въздействието и върху околната среда /често когато става въпрос за големи бизнес организации, дейностите им се представят и по сегменти/;
- Постигнат напредък спрямо специфичните цели, заложили в предходни доклади;
- Определяне на цели за подобряване на екологичните резултати на организацията.

Трети вариант – като верифицирани доклади. В съответствие със Закона за опазване на околната среда [9], издаването на комплексни разрешителни е задължително за изграждането и експлоатацията на нови и експлоатацията на действащи промишлени инсталации и съоръжения в обхвата на Приложение 4 на закона (съответстващо по обхват на Анекс I на Директивата за индустриалните емисии). При спазване условията на издадените разрешителни, операторите прилагат система за управление на околната среда, включваща организационни, управленски и технически мерки, чрез които се гарантира съответствието с най-добри налични техники (НДНТ) по отношение на консумацията на вода, енергия и суровини; количеството и вида на вредните вещества, изпускани в атмосферния въздух и чрез отпадъчните води; количеството и вида на образуванията при производствената дейност отпадъци, както и предприемането на мерки за отстраняване на установените несъответствия.

Съгласно чл. 3 от Наредбата за условията, реда и начина за изготвяне на докладите и за верификация на докладите на операторите на инсталации и на авиационните оператори и за изготвяне и проверка на заявления на нови участници операторите на инсталации, които притежават разрешително за емисии на парникови газове (РЕПГ), са длъжни да изготвят годишен доклад, съдържащ данните от мониторинга на емисиите на парниковите газове,

отделени от инсталацията през предходната година.[10] Това задължение е в изпълнение на чл. 36, ал. 1 от Закона за ограничаване на измененията в климата и на Регламент (ЕС) № 601/2012 на Комисията от 21 юни 2012 г. относно мониторинга и докладването на емисиите на парникови газове съгласно Директива 2003/87/ЕО на Европейския парламент и на Съвета [11].

Годишният доклад за емисиите се изготвя чрез попълване на електронен формуляр, публикуван на страницата на Изпълнителна агенция по околна среда (ИАОС) и най – общо съдържа данни за:

1. общото количество на емисиите на парникови газове, изразено в t CO₂ екв.;
2. общото количество емисии и на други парникови газове, различни от CO₂, изразено в тонове, ако е приложимо;
3. методиката за мониторинг – измервателна или изчислителна;
4. прилаганите подреждания;
5. дейността – количеството на използваното гориво (в t или Nm³) и/или количеството на използваните материали и долната топлина на изгаряне в GJ/t или GJ/Nm³, посочени поотделно;
6. емисионните фактори съгласно изискванията на чл. 36 от Регламент (ЕС) № 601/2012 и други. [12]

В своя национален доклад за състоянието и опазването на околната среда в Република България, Изпълнителната агенция по околна среда посочва, че степента на спазване на издадените комплексни разрешителни се измерва чрез резултатите от контрола, провеждан от РИОСВ, и показва нивото на защита на околната среда. Целевата стойност за 2014 г. е 0%, тоест не са констатирани несъответствия. При проверените 261 обекта са издадени 27 наказателни постановления, т.е резултатът от изпълнението е 10.34%. За сравнение през 2013г. са издадени 22 броя наказателни постановления на 250 проверени обекта, тоест изпълнението е било 8.8%.[13]

През 2014 г. във всички големи горивни инсталации, за които е необходимо, е изпълнено изискването за монтиране на сероочистващи инсталации. Емисиите на серен диоксид през 2014 г. са с 4 хиляди тона по-малко в сравнение с 2013 г.[14] Към момента на провеждането на прочуването все още не е публикувана информация за 2015 г.

Четвърти вариант – като елемент на доклада за дейността. С оглед на по-лесното намиране и унифициране на представянето на информацията, свързана с въздействието върху околната среда се предвижда това оповестяване да става чрез Нефинансова декларация. С въвеждането на Директива 2014/95/ЕС на Европейския парламент и съвета от 22 октомври 2014 година за изменение на Директива 2013/34/ЕС по отношение на оповестяването на нефинансова информация и на информация за многообразието от страна на някои големи предприятия и групи, се приема големите предприятия, които са дружества, извършващи дейност от обществен интерес, и които към датите на своите годишни отчети надвишават критерия за среден брой служители през финансовата година от 500 човека, да включват в доклада за дейността нефинансова декларация, съдържаща информация в степен, необходима за разбиране на развитието, резултатите, състоянието на предприятието и въздействието на неговата дейност, отнасяща се като минимум до екологичните и социалните въпроси.[15]

Тези изисквания са транспонирани в българското законодателство с новият Закон за счетоводството, който влиза в сила от 01.01.2016 г.[16] Съгласно член. 41 от него „големите предприятия, които са предприятия от обществен интерес и които към 31 декември на отчетния период надвишават критерия за среден брой служители през финансовата година от 500 души, включват в доклада за дейността си нефинансова декларация по чл. 48.“[16]

Нефинансовата декларация трябва да включва кратко описание на бизнес модела на дружеството, описание на политиките, приети и следвани от предприятието по отношение на

въпросите свързани с екологичните и социални проблеми, свързани със служителите, защитата на правата на човека и борбата с корупцията и подкупите, резултата от тези политики, както и произтичащите основни рискове, имащи отношение към дейността на предприятието.

Гъвкавостта на инструмента позволява да не се увеличава административната тежест, по-специално чрез предлаганата възможност ако дружеството изготвя отделен отчет, който да отговаря на същите изисквания като нефинансовата декларация и е неразделна част от годишния доклад, да не бъде длъжно да изготвя и нефинансовата декларация.

От друга страна, в нефинансовата декларация е предвидена възможността за използването на принципа „приведете в съответствие или обяснете“, който налага отчитане на екологичните разходи, като в същото време на предприятието се предоставя известна свобода, когато по негова преценка липсата на информация е оправдана. Обединеното кралство е първата държава членка, която през 1992 г. въвежда кодекс в управлението на предприятията (наречен кодекс Cadbury) [17], който въвежда метода „приведете в съответствие или обяснете“. Тази разпоредба, с някои различия, е приета от други държави, по-специално Германия и Дания. Гъвкавостта на метода позволява в някои чувствителни сфери да се упражни право на запазване на информация, като например борбата с корупцията, за чиято ефективност би могло да се изисква определено равнище на дискретност или поверителност.

Промените на Директива 2014/95/ЕС на Европейския парламент и на съвета идват като резултат на продължителна дискусия по проблема за оповестяване на нефинансова информация от дружествата.

Предложението за изменение на счетоводните директиви е продължение на усилията, предприети от излизането на Зелената книга от 2001 г. за корпоративната социална отговорност [18], допълнена от съобщението на комисията на ЕС от 2006 г. [19], и отговаря на ангажиментите, обявени в работния план на становището на Европейския икономически и социален комитет от 2011 г. [20]. Това изменение стана необходимо поради резултатите от анализа на въздействието, показващи границите на ефективността на нефинансовата информация, оповестявана от предприятията и допълвана в значителна степен от приноса на публичните консултации. От една страна, оповестяваната информация е с различно качество, а броят на предприятията, които оповестяват информация е недостатъчен. От друга страна, за предприятията е важно да оповестяват информация като например социални и екологични фактори, с цел да се определят рисковете по отношение на устойчивостта и да се повиши доверието на инвеститорите и потребителите.

В становището си от 2012 г. относно съобщението във връзка с корпоративната социална отговорност, Европейският икономически и социален комитет припомни своята позиция в подкрепа на задължителен нефинансов доклад. [21] А в становището си от 11 юли 2013 г. комитетът посочва, че е желателно да бъдат постигнати изменения, чрез които да се повиши прозрачността по отношение на информацията за околната среда, социалната сфера, предприятията и управлението. [22] Това предложение е отправено само към големите дружества, за да не се допусне налагане на допълнителни изисквания към предприятия с по-малък размер.

Пети вариант – чрез други средства за информация /интернет сайтове, различни технически носители на информация и други/. Редица автори, в това число и Gray застъпват становището, че оповестяването на екологична информация може да се извърши чрез широк набор от средства, а не единствено чрез годишните финансови отчети на дружествата. [23] Направени са редица изследвания на оповестената екологична информация в уеб сайтовете на дружествата, по-известните от които са на Williams и Pei [24], Rowbottom и Lymer [25], Peck и Sinding [26]. Така например Anita Jose и Shang-Mei Lee изследват екологичните практики и политики, разкрити в уеб сайтовете на 200 – те най-големи световни компании от

класацията на Fortune.[27] Като резултат от проучването си установяват, че над 60 % от изследваните дружества оповестяват своя екологична политика, но едва 29 % от тях публикуват в какво се изразяват техните екологични управленски системи. Много от дружествата оповестяват информация за различни видове екологични инициативи, в които вземат участие често с неправителствени организации – обикновено насочени към сферата, в която те оказват въздействие върху околната среда с дейността си. Но може би едно от най – значимите заключения на изследването е, че е необходимо да се работи в областта на контрола върху екологичните практики и оповестявания.[28] Те посочват за пример САЩ, където няма правителствено тяло, което да регулира проверителите на екологични показатели. Още повече – често пъти дружествата наемат консултанти по екологични проекти и за независими проверяващи, което както твърди и Jan Mazurek води до конфликт на интереси по отношение достоверността на позицията на независимия одитор. [29]

Според проучване на Zeghal и Ahmed екологична информация се оповестява и чрез рекламни брошури и материали, радио и телевизионна реклама и други.[30] Резултатите от проучването им показват обаче, че средствата за масова комуникация се използват обширно, но чрез тях се предоставя по-малко екологична информация както количествено, така и в цифрово изражение спрямо тази, оповестена в годишните финансови отчети. Чрез средства се разкрива социална и екологична информация от много години.

Горепосоченото относно възможността за използване на различни средства за оповестяване на екологичната информация води и до формирането на две основни направления в оповестяванията в световен мащаб:

- Оповестявания извън годишния финансов отчет. Според Асоциацията на професионалните счетоводители (ACCA) „поради факта, че оповестяването на информацията е технически доброволно, теоретично дружествата могат да разкриват екологична информация по начина, по който на тях им приляга, но на практика голям брой екологични отчети са адаптирани към една рамка. Най – добре познатата и обикновено използваната е така наречената „глобална инициатива по отчетност” (Global Reporting Initiative - GRI)“.[31] Последната представлява стандартизиран доклад, който предписва и уточнява начините, по които дружествата би следвало да докладват широк спектър от социални и екологични проблеми. Той е създаден от голям брой организации в САЩ (някои от които с нестопанска цел), които имат за цел да подобрят своите отчети в края на 90-те години на двадесети век.

В своя сайт, Глобалната инициатива по отчетност е представена като нестопанска организация, която подпомага икономическата, екологичната и социалната устойчивост. Тя предоставя на всички дружества и организации изчерпателна рамка за докладване, която е широко използвана по света.[32]

Тъй като еволюира през годините Глобалната инициатива по отчетност става повлиятелна, като се разпространява и в Европа и в останалите страни в света, като много големи дружества адаптират нейният стандарт към дейността си, за да осигурят разширяване на областите, в които оповестяват информация за дейността си. Някои дружества открито обявяват, че техните доклади са изготвени съгласно идеите на Глобалната инициатива за отчетност, докато други я прилагат, но не оповестяват директно това (вероятно за да оповестят селективно дадена информация, касаеща дейността им). В България например, Теленор България ЕАД [33] изготвя своите отчети за корпоративна социална отговорност в съответствие с препоръките на Глобалната инициатива по отчетност.

В последно време дружествата, особено големите такива с обществено значение, изготвят самостоятелен отчет (stand-alone report), който е изцяло посветен на екологични, а понякога и на социални проблеми. Той обикновено е скъп за изготвяне и съдържа различна като ниво на детайлност и качество информация. Дружествата използват различни наименования за тези самостоятелни отчети. Често са свързани с маркетинговата политика и

връзките с обществеността. Някои дружества включват в заглавието на отчета и думата „устойчивост“, други включват широк кръг от социални показатели като допълнение към екологичната информация (например разкрити работни места, ниво на обученост на работната сила, благотворителни инициативи и други). Предприятията обикновено включват такива думи в наименованието на отчета, които да привличат внимание и да събуждат интерес към него. Така например, Barclays (банка във Великобритания) нарича своя отчет – Отчет към гражданите [34], а GlaxoSmithKline (фармацевтична компания) – Отчет за корпоративна отговорност.[35] Други комбинират екологичната информация със социална и управленска, за да изготвят в едно цяло така наречените ESG доклади (доклад за околна среда, социална и управленска дейност).

- Оповестявания като част от годишния финансов отчет. Одиторската компания KPMG, регулярно провежда световно проучване за степента на интегрираност на тези отчети в отчетите на компаниите в световен мащаб. Извършеното проучване през 2008 г. показва, че едва 3% от компаниите изцяло са интегрирали екологичните отчети в годишните си финансови отчети, 8-9% комбинират екологичните отчети с годишните, около 35-40 % от компаниите правят ограничени оповестявания в годишните си финансови отчети и над 40% от компаниите не оповестяват такава информация в отчетите си. [36]

За сравнение, в проучването на KPMG от 2013 година оповестяването на информация, по отношение на корпоративната отговорност на дружествата в годишните им финансови отчети вече се счита за стандартна практика. Над 51 % от компаниите оповестяват такава информация в годишните си отчети (при 20 % през 2011 година и едва 9% през 2008 година).[1]

С оглед позицията на KPMG, въпросът не е дали да се оповестява екологична и социална информация или не. Акцентът се измества към съществените сега въпроси „какво“ и „как“ – или с други думи сега проблемът се измества към качеството на оповестената информация и откриването на най-добрите начини и средства, за да достигне тя до съответната аудитория. Това включва оценка на приоритетите и проблемите от съществено значение за бизнеса, правилно ангажиране на заинтересованите страни, открита комуникация с тях и политика, отворена към предизвикателствата, но и към обобщаване и проверка на оповестяваните данни.

Важното в случая е да се отбележи, че въпреки че в международен мащаб дружествата масово оповестяват информация, касаеща тяхната корпоративна и социална отговорност в годишните си финансови отчети, това съвсем не означава, че същите са отворени към идеята на интегрираното отчитане. Последното проучване на KPMG от 2013 година сочи, че едва една на десет компании претендира да публикува интегриран финансов отчет.[1]

Заклучение

Съществуват различни практики за оповестяване на информация, разкриваща екологичните аспекти от дейността на предприятията. И докато някои от тях се осъществяват по силата на действащото законодателство или счетоводни стандарти (например минимално изискуемата количествена информация, оповестявана по силата на приложимата счетоводна база, верифицирани доклади за емисии и прочие), то други биха могли да бъдат използвани от дружествата за достигане до определени фокусни групи потребители (например информацията, оповестена на електронните страници на предприятията или електронни бюлетини и публикации в специализирани издания). От тази гледна точка основното предизвикателство, пораждащо и редица перспективи пред счетоводството, е не с помощта на какви средства да се оповестява екологична информация, а как да бъде постигната достатъчна степен на унифицираност и съпоставимост на методите на разкриването на екологична информация, за да се осигури на инвеститорите и другите заинтересовани лица лесен достъп до информация, относно въздействието на предприятията върху околната

среда.

Използвана литература

1. The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting 2013, www.kpmg.com/sustainability; [22.08.2015].
2. Firoz M., Environmental Accounting and International Financial Reporting Standards (IFRS), International Journal of Business and Management Vol. 5, No. 10; October 2010.
3. Общи положения за изготвянето и представянето на финансови отчети, параграф 26, <http://audit-bg.com/wp-content/uploads/2016/02/Obshti-Polojenia.pdf> [28.02.2016]
4. Общи положения за изготвянето и представянето на финансови отчети, параграфи 29 и 30, <http://audit-bg.com/wp-content/uploads/2016/02/Obshti-Polojenia.pdf> [28.02.2016]
5. Общи положения за изготвянето и представянето на финансови отчети, параграф 37, <http://audit-bg.com/wp-content/uploads/2016/02/Obshti-Polojenia.pdf> [28.02.2016]
6. Международни счетоводни стандарти, обн. Официален вестник на европейския съюз от 03.11.2008 г., МСС 8 – Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки, параграф 32
7. Международни счетоводни стандарти, обн. Официален вестник на европейския съюз от 03.11.2008 г., МСС 8 – Счетоводна политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки, параграф 33
8. Международни счетоводни стандарти, обн. Официален вестник на европейския съюз от 03.11.2008 г., МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи, параграф 84-85
9. Закон за опазване на околната среда, обн. ДВ, бр. 91 от 25.09.2002 г., попр., бр. 98 от 18.10.2002 г., изм. бр. 98 от 28.11.2014 г., в сила от 28.11.2014 г.
10. НАРЕДБА за условията, реда и начина за изготвяне на докладите и за верификация на докладите на операторите на инсталации и на авиационните оператори и за изготвяне и проверка на заявления на нови участници, Приета с ПМС № 268 от 1.09.2014 г., обн., ДВ, бр. 75 от 9.09.2014 г., в сила от 9.09.2014 г.
11. Директива 2003/87/ЕО на Европейския парламент и на Съвета, ОВ, L 181/30 от 12 юли 2003 г.
12. <http://eea.government.bg/bg/r-r/r-te/dokladi-1r>; [25.09.2016]
13. <http://eea.government.bg/bg/soer/2014/preventive/index>; [25.09.2016]
14. <http://eea.government.bg/bg/soer/2014/air/emisii-na-vredni-veshtestva-vav-vazduha>; [25.09.2016]
15. ОВ, L 330/1 от 15 ноември 2014 г., <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/BG/TXT/?uri=CELEX:32014L0095>; [12.10.2016]
16. Закон за счетоводството, обн. ДВ бр. 95 от 8.12.2015 г., в сила от 1.01.2016 г.
17. The Committee on the Financial Aspects of Corporate Governance and Gee and Co. Ltd., "The financial aspects of corporate governance", 1.12.1992
18. GREEN PAPER Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility, Brussels, 18.7.2001 COM(2001) 366 final
19. <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:52006DC0136>, COM(2006) 136 final; [13.10.2016]
20. http://eurlex.europa.eu/legalcontent/BG/TXT/?uri=uriserv:OJ.C_.2012.229.01.0077.01.BUL, COM(2011) 681 final; [13.10.2016]
21. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2012:229:SOM:BG:HTML>, ОВ С 229 от 31.7.2012 г., стр.77; [20.12.2015]
22. Европейски икономически и социален комитет, COM(2013) 207 final – 2013/0110 (COD)
23. Gray, R. (2002) "The social accounting project and Accounting Organizations and Society: Privileging engagement, imaginings, new accountings and pragmatism over critique?", Accounting, Organizations and Society, 27: 687-708

24. Williams, S.M. & Pei, C.A.H.W. (1999) "Corporate social disclosures by listed companies on their web sites: An international comparison", *The International Journal of Accounting*, 34(3): 389-419
25. Rowbottom, N. & Lymer, A. (2009) "Exploring the use of online corporate sustainability information", *Accounting Forum*, 33(2): 176-186
26. Peck, P. & Sinding, K. (2003) "Environmental and social disclosure and data richness in the mining industry", *Business Strategy and the Environment*, 131-146
27. <http://fortune.com/global500>; [07.11.2015]
28. Jose A., Shang-Mei Lee, *Environmental Reporting of Global Corporations: A Content Analysis based on Website Disclosures*, *Journal of Business Ethics*, 2007, стр. 307–321
29. Mazurek Jan., 2004, *Third Party Auditing of Environmental Management Systems*, presented at the ASPA Research Conference, in Portland, Oregon
30. Zeghal, D. & Ahmed, A.S. (1990) "Comparison of social responsibility information disclosure media used by Canadian firms", *Accounting Auditing and Accountability Journal*, 3(1): 38-53
31. <http://www.accaglobal.com/an/technical-articles/environmental-accounting-and-reporting.html>; [13.07.2016]
32. <https://www.globalreporting.org>; [15.09.2016]
33. <http://www.telenor.bg/bg/corporate-responsibility/2014>; [01.07.2016]
34. <http://www.resources.barclays.com/citizenshipreport/>; [01.07.2016]
35. <http://www.gsk.com/en-gb/responsibility/>; [13.07.2016]
36. KPMG International Survey of Corporate Responsibility Reporting 2008

За контакти

ас. д-р Цветомир Манолов
Икономически университет - Варна
wt_varna@ue-varna.bg