

Общоприети стандарти за счетоводство за устойчивост – същност и перспективи

Габриела Димчева*

Резюме: Прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост от страна на бизнес организациите предполага въвеждане на единна отчетна рамка, която да дава насоки за представяне и оповестяване на полезна информация, която да задоволява информационните потребности на отделните групи за заинтересовани страни. Стандартите, разработени от Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост, може да бъдат адекватна счетоводна база за задоволяване на информационните потребности на инвеститорите. Предизвикателствата пред счетоводната наука и практика са свързани с представяне и оповестяване на качествена информация посредством единна отчетна рамка, която следва да задоволява информационните потребности на отделните групи заинтересовани страни по отношение на политиката за устойчивост на компаниите.

Ключови гуми: Съвет по счетоводни стандарти за устойчивост, стандарти за устойчивост, отчетна рамка.

JEL: M41.

Увод

Въвеждането на концепцията за счетоводство за устойчивост сред политиката за устойчивост на бизнес организациите от гледна точка на счетоводството като наука и практика предполага разработване и прилагане на общоприети счетоводни стандарти за устойчивост. В процеса на създаване на счетоводни стандарти за устойчивост ключова роля играе Съветът по счетоводни стандарти за устойчивост (Sustainability Accounting Standards Board), основан през 2011 година като организация с нестопанска цел, която да подпомогне бизнеса и инвеститорите да създадат общоприети разбирания относно финансовото влияние на устойчивото развитие върху бизнеса и обществото като цяло (SASB, <https://www.sasb.org/about/>).

Настоящата научна разработка е на концептуално ниво. Целта на настоящото изследване е да представи кратък общ преглед на разработените счетоводни стандарти за устойчивост от Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост. За изпълнението на целта

* Габриела Димчева е редовен докторант в катедра „Счетоводство и анализ“ на УНСС.

на разработката са поставени следните задачи:

- Представяне на кратък исторически преглед на основаването и развитието на Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост;
- Изследване общите характеристики на създадените счетоводни стандарти за устойчивост от Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост;
- Изследване необходимостта от въвеждане на единна отчетна рамка във връзка с прилагането на отделните аспекти на концепцията за счетоводство за устойчивост сред политиката за устойчивост на бизнес организациите;
- Формулиране на изводи и насоки за бъдещи научни изследвания.

Настоящото изследване тества следната хипотеза: „Въвеждането на общоприета единна отчетна рамка за прилагане на отделните аспекти на концепцията за счетоводство за устойчивост сред политиката за устойчивост на бизнес организациите ще подобри качеството на представяната и оповестяваната информация относно финансовото представяне и резултатите от дейността на компанията“.

Кратък исторически преглед на основаването и развитието на Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост

В съвременния свят традиционно счетоводство не може да задоволи потребностите на заинтересованите страни от представяне и оповестяване на информация, свързана с прилагането

на политиката за устойчивост от страна на компаниите. Устойчивото развитие все повече се налага като тенденция в областта на бизнеса. Поради тази причина е породена и необходимостта от основаване на международни организации, чиято дейност да е насочена към подпомагане на бизнес организациите в създаването, представянето и оповестяването на информация, свързана с политиката им за устойчивост.

Основаният през 2011 година Съвет по счетоводни стандарти за устойчивост поставя началото на процеса по разработване на счетоводни стандарти за устойчивост, които да допринесат за задоволяване информационните потребности на инвеститорите по отношение на способността на компанията да създава стойност в дългосрочен период от гледна точка на отделните аспекти на счетоводството за устойчивост (SASB, <https://www.sasb.org/about/>).

Необходимостта от създаване на единност и яснота в разбирането за корпоративна устойчивост предопределя обединяването на Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост и Съвета по международно интегрирано отчитане (International Integrated Reporting Council) в Сдружение по отчитане на стойност (Value Reporting Foundation) през 2021 година. Основаването на Сдружението по отчитане на стойност поставя началото на процеса по уеднаквяване на създаваната, представяната и оповестяваната информация, свързана с политиката за устойчивост на бизнес организациите. От своя страна Сдружението по отчитане

на стойност представя разбираеми рамки за отчитане, които дават насоки за представяне и оповестяване на качествена информация, свързана с политиката за устойчивост на компаниите. Те включват Интегрираните разбираеми принципи (Integrated Thinking Principles), Интегрираната отчетна рамка (Integrated Reporting Framework) и стандартите към Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост, които подпомагат бизнеса и инвеститорите в общото разбиране за стойността на компанията (SASB, <https://www.sasb.org/about/>). През ноември 2021 година Съветът по Международни стандарти за финансово отчитане (International Financial Reporting Standards Foundation) оповестява намерението си да основе Съвет по международни стандарти за устойчивост (International Sustainability Standards Board) с цел да създаде международни стандарти за устойчивост, които да задоволят информационните потребности на инвеститорите. На 1 август 2022 година Сдружението по отчитане на стойност официално се обединява със Съвета по международни стандарти за финансово отчитане, който основава Съвета по международни стандарти за устойчивост (International Sustainability Standards Board), (SASB, <https://www.sasb.org/about/>).

Разработването на стандартите за устойчивост е дълъг процес и отнема седем години на Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост. В резултат са създадени стандарти, които дават насоки за измерване и отчитане на съществените аспекти при прилагане

концепцията за счетоводство за устойчивост от страна на компаниите, и са разработени по подобие на Международните стандарти за финансово отчитане (Busco и др., 2020).

Общи характеристики на счетоводните стандарти за устойчивост към Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост

Стандартите, създадени от Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост, дават насоки относно създаване, представяне и оповестяване на информация, свързана с политиката за устойчивост на бизнес организациите, която да задоволява информационните потребности на инвеститорите. Стандартите включват 11 сектора и са разработени за 77 индустрии, като са съобразени със специфичните особености на всяка една индустрия в социален, екологичен и управленски аспект (SASB, <https://www.sasb.org/about/>). Съветът по счетоводни стандарти за устойчивост основава Системата за класификация на устойчивите индустрии (Sustainable Industry Classification System®), (SASB, <https://www.sasb.org/find-your-industry/>). В рамките на тази система бизнес организациите са групирани по видове индустрии и в зависимост от това в коя индустрия осъществява своята дейност една компания, съществуват различни рискове и възможности по отношение на политиката ѝ за устойчивост (Busco и др., 2020).

Съветът по счетоводни стандарти за устойчивост дефинира следните уникални характеристики на стандартите за устойчивост:

- Информацията, създавана по насоките на стандартите за устойчивост, е **финансово съществена**, тъй като оказва влияние върху финансовото представяне на компанията;
- Стандартите за устойчивост са създадени по **видове индустрии**, защото аспектите, които оказват влияние върху финансовото представяне на компанията, зависят от индустрията, в която оперира;
- Информацията, която се създава съгласно насоките на стандартите за устойчивост, е **полезна за вземането на решения** от страна на инвеститорите;
- Стандартите за устойчивост са създадени да бъдат **финансово ефективни** при създаването на информацията относно политиката за устойчивост на компаниите;
- Стандартите за устойчивост са основани на **подход на доказателство и информираност за пазарната среда** (SASB, <https://www.sasb.org/about/>).

Съветът по счетоводни стандарти за устойчивост определя следните аспекти на концепцията за счетоводство за устойчивост:

- Аспекти, свързани с въздействието на дейността на компанията върху околната среда;
- Аспекти, свързани със социалния капитал;
- Аспекти, свързани с човешкия капитал;
- Аспекти, свързани с бизнес модела и иновациите;
- Аспекти, свързани с управлението (SASB Conceptual Framework, Under Revision, 2017, с. 2 – 3).

Всеки един счетоводен стандарт за устойчивост дава насоки за представяне и оповестяване на информация във всеки един съществен аспект на концепцията за устойчиво счетоводство.

Изследване, свързано с анализ на стандартите, разработени от Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост, установява, че всеки един стандарт включва групи за оповестяване и подгрупи, които включват отделни счетоводни показатели (Busco и др., 2020). Дефинирани са шест счетоводни категории за оповестяване, а именно:

- Приходи;
- Оперативни разходи;
- Неоперативни разходи;
- Активи;
- Пасиви;
- Цена на капитала (Busco и др., 2020).

Всяка една от посочените по-горе категории включва специфични счетоводни показатели за измерване и оповестяване (Busco и др., 2020). Информация за всеки един съществен аспект на концепцията за счетоводство за устойчивост, който повлиява финансовото представяне на компанията, следва да бъде представена и оповестена (Busco и др., 2020).

От своя страна, стандартите за устойчивост са разработени при спазването на основни счетоводни концепции, модифицирани в контекста на концепцията за счетоводство за устойчивост.

Изследване на Danske Bank (2020) представя **концепцията за финансова материалност**, която гласи, че всеки един обект на оповестяване, част от отделните аспекти на концепцията за счетоводство за устойчивост в контекста на стандартите към Съвета по

счетоводни стандарти за устойчивост, оказва различно влияние върху бизнес модела на компанията и счетоводните показатели за устойчивост. От гледна точка на концепцията за счетоводство за устойчивост, наличието на финансово влияние на отделните аспекти на устойчивото счетоводство върху компанията означава, че има ефект върху паричните потоци и стойността на външното финансиране на компанията (Wealth Management of Danske Bank, 2020). Подобен тип оповестявания имат значение за инвеститорите при вземането на икономически решения. Стандартите към Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост използват именно концепцията за финансова материалност.

Сравнение може да се направи между една основна концепция на финансовото счетоводство, която е в сила и за устойчивото счетоводство, когато става въпрос за съществеността на счетоводната информация. **Концепцията за материалност** е в основата и на традиционното счетоводство. Според Башева (2013) **конвенцията за същественост** е свързана с пряката зависимост между вземането на икономически решения и наличната информация. Башева (2013) посочва, че всяка съществена информация следва да бъде представена и оповестена във финансовите отчети на предприятието, тъй като повлиява върху вземането на икономически решения. От гледна точка на устойчивото счетоводство, **концепцията за материалност** следва да се разглежда като основополагаща при представянето и оповестяването на информация за

дейността на компанията, свързана с отделните аспекти на концепцията за счетоводство за устойчивост. Всяка една информация, която повлиява вземането на икономически решения от страна на инвеститорите (в случай че се прилагат стандартите към Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост), следва да се оповестява в нефинансовите отчети на компанията.

Необходимост от въвеждане на единна отчетна рамка при прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост от страна на бизнес организациите

Прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост създава добавена стойност към представяната и оповестяваната финансова информация по правилата на традиционното счетоводство. Онези аспекти от дейността на компанията, които не може да бъдат измерени в парична равностойност, следва да бъдат представени и оповестени чрез определени качествени и количествени измерители, които да показват способността на компанията да създава стойност в дългосрочен период. Но за да се постигне тази цел, е необходимо да се прилага адекватна отчетна рамка.

Разработените стандарти към Съвета за счетоводни стандарти за устойчивост са подходяща отчетна рамка при прилагане концепцията за счетоводство за устойчивост. Но те задоволяват информационните потребности само на инвеститорите. Изследване (Consolandí и др., 2022) установява, че стандартите към Съвета по счетоводни стандарти

за устойчивост осигуряват надеждна и сравнима информация за инвеститорите, свързана с финансовото представяне на компанията. Но тази отчетна рамка не задоволява потребностите от информация на останалите заинтересовани страни относно прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост. Следователно е необходимо да бъде разработена отчетна рамка или да бъде прилагана вече съществуваща такава, която да отговаря на нуждите и на останалите заинтересовани страни. Решение на този проблем може да бъде доразвиване на стандартите към Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост.

Друга рамка за отчитане, която може да бъде използвана за представяне и оповестяване на информацията относно съществените аспекти на концепцията за счетоводство за устойчивост, са стандартите, разработени от Глобалната отчетна инициатива (Global Reporting Initiation). Тази организация е основана през 1997 година в Бостън, САЩ, и нейните стандарти са най-широко разпространената отчетна рамка в световен мащаб за оповестяване на информацията относно дейността на организациите във всички материални аспекти на концепцията за устойчивост, (GRI, <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>). Информацията, създавана посредством тези стандарти, задоволява информационните потребности на по-широк кръг заинтересовани страни в сравнение с тези, разработени от Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост (Busco и др., 2020).

Разбирането за **концепцията за материалност** в контекста на стандартите на Глобалната отчетна инициатива е свързано с влиянието на устойчивите аспекти от дейността на компанията върху обществото като цяло (Busco и др., 2020).

Необходимостта от въвеждане на единна отчетна рамка при прилагане на концепцията за счетоводство за устойчивост е породена от представянето и оповестяването на сравнима информацията относно отделните аспекти на концепцията. Ако се допусне, че стандартите към Съвета по счетоводни стандарти за устойчивост бъдат приети като единна отчетна рамка, то инвеститорите ще получават сравнима информацията относно политиката за устойчивост на бизнес организациите. От гледна точка на един инвеститор, сравнимата информация улеснява вземането на икономически решения. Ако един инвеститор е решил да притежава дял от капитала на компанията, при положение че има възможност да избира измежду няколко предприятия, в които да вложи своите финансови ресурси, той следва да направи преценка в коя компания е разумно да инвестира. В случай че същият инвеститор се интересува от политиката за устойчивост на бизнес организациите, възможността за сравнимост на информацията е от ключово значение. Инвеститорът ще може да прецени коя компания създава по-голяма стойност в дългосрочен период чрез политиката си за устойчивост.

Изследване на Danske Bank (2020) показва, че оповестяването на информация

Икономически теории

относно политиката за устойчивост на бизнес организациите има доброволчески характер и компаниите може да избират коя отчетна рамка да използват в зависимост от това на кои заинтересовани страни задоволяват информационните потребности. Изследването установява, че от гледна точка на вземането на икономически решения от страна на инвеститорите, представяната и оповестяваната информация в социален, екологичен и управленски аспект, следва да бъде финансово материална, сравнима, достъпна и надеждна. Това от своя страна довежда до подобряване разбирането за развитието, представянето и влиянието на една компания по отношение на политиката ѝ за устойчивост. Инвеститорите от своя страна имат възможността да вземат устойчиви икономически решения (Wealth Management of Danske Bank, 2020).

Постигането на единност в представянето и оповестяването на информация относно отделните аспекти на концепцията за счетоводство за устойчивост е от ключово значение за процеса на въвеждане на концепцията сред политиката за устойчивост на бизнес организациите.

Заклучение

Създаването, представянето и оповестяването на счетоводна информация

по правилата на традиционното счетоводство става възможно чрез определени счетоводни правила, които са въплътени в общоприети счетоводни рамки за отчитане. Прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост също предполага въвеждане на единна отчетна рамка. Към настоящия момент представянето и оповестяването на информацията относно политиката за устойчивост на бизнес организациите е с доброволчески характер. В случай че оповестяването на информацията, свързана с прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост, е със задължителен характер, следва да се използва общоприетата база за отчитане с цел сравнимост, надеждност и достъпност на представяната и оповестяваната информация. Необходимо е да се работи върху въвеждането на единна отчетна рамка за създаване, представяне и оповестяване на информацията, свързана с прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост, която да задоволява информационните потребности на по-широк кръг заинтересовани страни. Това от своя страна е един дълъг процес на разработване и приемане на общоприети стандарти за устойчивост. Необходимо е адаптиране на счетоводната наука и практика към предизвикателствата, свързани с въвеждането и прилагането на концепцията за счетоводство за устойчивост.

Цитирани източници (References):

1. Башева, Сн. и колектив (2013). Основи на счетоводството, ИК – УНСС. (Basheva, Sn. i kolektiv (2013). Osnovi na schetovodstvoto, IK – UNSS)
2. Busco, Cr., C. Consolandi, R.G. Eccles and E. Sofra (2020). A Preliminary Analysis of SASB Reporting: Disclosure Topics, Financial Relevance, and the Financial Intensity of ESG Materiality. *Journal of Applied Corporate Finance*, Vol. 32, Nr. 2, 117 – 125.
3. Consolandi, C., R.G. Eccles and G. Gabbi (2022). How Material is a Material Issue? Stock Returns and the Financial Relevance and the Financial Intensity of ESG Materiality. *Journal of Sustainable Finance & Investment*, 12:4, 1045 – 1068.
4. Hakola, R., J.N. Poll and J. Vannefors (2020). In Search of Quality ESG Data: An Investment View on Corporate Sustainability Disclosures. *Danske Bank*. Available at: [in-search-of-quality-esg-data---an-investment-view-on-corporate-sustainability-disclosures.pdf](https://www.danskebank.com/in-search-of-quality-esg-data---an-investment-view-on-corporate-sustainability-disclosures.pdf)(danskebank.com),(14.05.2023).
5. <https://www.globalreporting.org/about-gri/mission-history/>, (14.05.2023).
6. <https://www.sasb.org/about/>, (14.05.2023).
7. <https://www.sasb.org/find-your-industry/>, (14.05.2023).
8. SASB Conceptual Framework, Under Revision, 2017.

Obshtoprieti standarti za schetovodstvo za ustoychivost – sashtnost i perspektivi**Gabriela Dimcheva****Conventional Sustainability Accounting Standards – Essence and Perspectives****Gabriela Dimcheva**

Abstract: The implementation of the concept of sustainability accounting assumes the adoption of a conventional reporting framework to set guidelines for presenting and disclosing useful information for satisfying the information needs of stakeholders' groups. The standards developed by the Sustainability Accounting Standards Board could be an adequate reporting framework for satisfying investors' information needs. The challenges for accounting science and practice are related to presenting and disclosing qualitative information by conventional reporting framework, which should satisfy the information needs of stakeholders' groups in accordance with companies' sustainability policy.

Key words: Sustainability Accounting Standards Board, sustainability standards, reporting framework.

JEL: M41.