

მდგრადობის აღრიცხვის მნიშვნელობა თანამედროვე პირობებში

დიანა უგლავა

ბიზნესის ადმინისტრირების დოქტორი,
ქუთაისის უნივერსიტეტი, Diana.uglava@unik.edu.ge

საკვანძო სიტყვები: მდგრადობა, ბუღალტრული აღრიცხვა, ფინანსური ანგარიშგება

J.E.L. classification: O1, M4

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2024.27.12>

ციტირებისთვის: უგლავა დ., (2024) მდგრადობის აღრიცხვის მნიშვნელობა თანამედროვე პირობებში. ეკონომიკური პროფილი, ტ. 19, 1(27), გვ. 91–97. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2024.27.12>

ანოტაცია. საქართველომ, ევროპული პერსპექტივის გათვალისწინებით ნაადრევად, შემოიღო კორპორაციული მდგრადობის ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი, რომლის მიზნებია საქართველოს კანონით „ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის შესახებ“ კანონით გათვალისწინებული მმართველობის ანგარიშგების წარმოების პრაქტიკის გაუმჯობესება, მდგრადი და კონკურენტუნარიანი გარემოს ჩამოყალიბებაში წვლილის შეტანა, გარემოსა და სოციალურ სწარმოთა უარყოფითი ზემოქმედების შემცირება. მთავარი გამოწვევა კორპორაციული მდგრადობის ანგარიშგების მომზადების პროცესის სტანდარტიზაცია და გამჭვირვალობის და სანდოობის უზრუნველყოფაა. ამისათვის, ინფორმაციის მომზადებლებმა უნდა მიიღონ სანდო და სწორი ინფორმაცია, თუ როგორ იცავენ საწარმოები მწვანე განვითარებას, იცილებენ თუ არა წარმოების ნარჩენებს, მომსახურების დანაკარგებს და სხვ. აღნიშნული ინფორმაციების მიღება და დამუშავება მმართველობითი აღრიცხვის ქვესისტემის მდგრადობის აღრიცხვის ინფორმაციის მეშვეობით მზადდება.

ნაშრომში განხილულია მდგრადობის აღრიცხვის მიზანი, მისი განვითარების ეტაპების შესაბამისად მდგრადობის სხვადასხვა მაჩვენებელთა წრის ზრდა და მათ შესახებ აღრიცხვის ინფორმაციის მომზადება, ასევე მდგრადობის აღრიცხვის სრულყოფისათვის მდგრადობის სტანდარტის მოთხოვნის ნორმების აღრიცხვის პრაქტიკაში დანერგვა. წარმოდგენილი კვლევა ემყარება მდგრადი მეწარმეობის განვითარების ეკოლოგიურ თეორიას და აყალიბებს თეორიული ანალიზის ჩარჩოს, რომელიც მოიცავს საწარმოს მდგრადობის აღრიცხვას მის სამ მიმართულებასთან (ეკონომი-

კური, სოციალური და გარემო).

შესავალი

თანამედროვე პირობებში მდგრადობის ანგარიშგების სტანდარტების საფუძველზე მდგრადობის ბუღალტრული აღრიცხვის წარმოება ერთ-ერთი მნიშვნელოვანი გამოწვევაა. მდგრადობის აღრიცხვის საკითხები ბოლო ნახევარი საუკუნეა, რაც გამოჩნდა სხვადასხვა ქვეყნების ბუღალტრულ აღრიცხვაში და განვითარების გარკვეული ეტაპები გაიარა. დღეისათვის კიდევ უფრო იზრდება საწარმოთა მართვაში მდგრადობის აღრიცხვის ინფორმაციის გამოყენება სწორი მმართველობითი გადაწყვეტილებების მისაღებად.

მდგრადობის აღრიცხვა მმართველობითი აღრიცხვის ქვეკატეგორიად ითვლება, რომელიც ფოკუსირებულია საწარმოს საქმიანობის შესახებ არაფინანსური ინფორმაციის გამოქვეყნებაზე გარე დაინტერესებული მხარეებისათვის, როგორებიც არიან კაპიტალის მფლობელები, კრედიტორები და სხვ. (ბააზს, 2024). მდგრადობის აღრიცხვა წარმოადგენს საქმიანობას, რომელიც გავლენას ახდენს საზოგადოებაზე, გარემოზე და საწარმოს ეკონომიკურ საქმიანობაზე. ამით იგი დიამეტრულად განსხვავდება მენეჯერული აღრიცხვისაგან, რომელიც გამოიყენება შიდა გადაწყვეტილებების მისაღებად, ახალი პოლიტიკის

შესაქმნელად და გავლენას ახდენს საწარმოს ეფექტიანობაზე ეკონომიკურ, ეკოლოგიურ და სოციალურ სფეროებში, რომლებიც ცნობილია როგორც სამმაგი ქვედა ხაზი ან სამი სვეტის დონე (სლეიპერი, ჰოლი, 2011).

მდგრადობის აღრიცხვის განვითარების ეტაპები

მდგრადობის აღრიცხვა ხშირად გამოიყენება საწარმოებში ღირებულების შესაქმნელად. მდგრადობის დათვლა არის ინსტრუმენტი, რომლებსაც იყენებენ საწარმოები მდგრადობის გასაზრდელად. მდგრადობის ანგარიშგების მომზადებისათვის ინფორმაციის თანმიმდევრულობის უზრუნველყოფის მიზნით შეიქმნა სახელმძღვანელო მითითებები სახელწოდებით - გლობალური ანგარიშგების ინიციატივა (GRI). GRI-ის თანახმად საწარმოს ანგარიშგება ეკონომიკური, გარემოსდაცვითი და სოციალური საქმიანობის შესახებ ისეთივე აუცილებელი და შრომატევადია, როგორც ფინანსური ანგარიშგება (გლობალური ანგარიშგების ინიციატივა, 2023).

მდგრადობის აღრიცხვის კონცეფცია წარმოიშვა ბუღალტრული აღრიცხვის განვითარების შედეგად ბოლო ორმოცი წლის განმავლობაში. განვითარების შედეგად გამოვლინდა ორი განსხვავებული მიდგომა (მიმართულება):

- პირველი ეს არის ფილოსოფიური დებატები ანგარიშვალდებულების შესახებ, რომელიც ეფუძნება ბუღალტრული აღრიცხვის სრულიად ახალ სისტემას და შექმნილია მდგრადობის სტრატეგიის გასაძლიერებლად;
- მეორე მიდგომა არის მენეჯმენტის პერსპექტივა, რომელიც დაკავშირებულია მდგრადობის მრავალ ტერმინებთან და ინსტრუმენტებთან. ამიტომ იგი შეიძლე-

ბა ჩაითვალოს როგორც ჩვეულებრივი ფინანსური ხარჯების ან მართვის აღრიცხვის გაფართოება.

მდგრადობის აღრიცხვის განვითარება საშუალებას იძლევა კორპორაციულ სააღრიცხვო სისტემაში გადავხედოთ სოციალური, გარემოსდაცვითი და ეკონომიკური საქმიანობის სარგებლისა და რისკების ურთიერთქმედებას.

განვითარება, რომელმაც შექმნა მდგრადობის აღრიცხვა საკმაოდ რთული პროცესია და შეიძლება დავყოთ შემდეგ ძირითად ეტაპებად: 1971-1980 წლები; 1981-1990 წლები; 1991-1995 წლები და 1995 წლიდან - დღემდე. ამ ეტაპებზე გამოიკვეთა მთელი რიგი ტენდენციები და ისინი განსხვავდებიან ერთმანეთისაგან ემპირიული კვლევებით, ნორმატიული განცხადებებით, ფილოსოფიური დისკუსიებით, სასწავლო პროგრამებით, ლიტერატურითა და მარეგულირებელი ჩარჩოებით.

1971-1980 ათწლეულის ბოლოს გამოქვეყნდა ემპირიული კვლევები და ნაშრომები, რომლებიც ხელს უწყობდნენ სოციალური აღრიცხვის მოდელის შექმნას. სოციალური ინფორმაცია ძირითადად დაკავშირებული იყო თანამშრომლებთან და პროდუქტებთან. გარემოს დაზიანება მოიცავდა რელიეფის, ჰაერის, წყლის, ხმაურის, ვიზუალურ და ესთეტიკურ დაზიანებებს და მყარი ნარჩენების წარმოებას. მეთოდოლოგია ისტორიული ფინანსური აღრიცხვის ანგარიშების თითქმის იდენტური იყო. მიუხედავად იმისა, რომ გაუმჯობესდა რამდენიმე მოდელი და მსგავსი ნორმატიული განცხადებები, ფილოსოფიური დებატები არ იყო ფართოდ გავრცელებული.

1981-1990 ათწლეულის პირველმა ნახევარმა აჩვენა მეტი დახვეწილობა სოციალური აღრიცხვის სფეროში, ხოლო მეორე ნაწილში ინტერესმა აშკარად გადაინაცვლა

გარემოსდაცვით აღრიცხვაზე, ლიტერატურაში სპეციალიზაციის მზარდი ნიშნებით. ემპირიული კვლევა უფრო ანალიტიკური გახდა. სოციალური ინფორმაცია გარემოს დაზიანებების ნაცვლად შეიცვალა რეგულაციების კონცენტრაციით, როგორც გარემოზე ზიანის შემცირების ალტერნატიული საშუალება. ამ პერიოდში დაიწყო სოციალური და გარემოსდაცვითი აღრიცხვის საკითხების სასწავლო პროგრამების შემუშავება. კონცეპტუალური ჩარჩოების, ბუღალტრული აღრიცხვის სტანდარტებისა და სამართლებრივი დებულებების მზარდი გამოყენებით.

1991-1995 წლები ხასითდება გარემოსდაცვითი აღრიცხვის თითქმის სრული დომინირებით სოციალურ აღრიცხვაზე. განვითარდა გარემოსდაცვითი აუდიტის აპლიკაციები გარემოსდაცვითი ინფორმაციის გამჭვირვალობისათვის. შემუშავდა გარემოსდაცვითი მართვის სისტემები და მარეგულირებელი ჩარჩო, რომელიც გავლენას მოახდენდა სოციალური და გარემოსდაცვითი აღრიცხვის გამჭვირვალობაზე. დიდ ბრიტანეთში და ევროპაში გარემოსდაცვითი რეგულირების პროგრესი უფრო ნელი იყო, ვიდრე შეერთებულ შტატებში, კანადაში და ავსტრალიაში. პროგრესი არათანაბარი, მაგრამ სწრაფი იყო არსებულთან შედარებით სოციალური აღრიცხვის გამჭვირვალობის სფეროში. ამ პერიოდის განმავლობაში გამოიკა რამდენიმე სახელმძღვანელო და გამოქვეყნდა სტატიები, რომლებიც მოიცავდნენ როგორც სოციალურ, ისე გარემოსდაცვითი აღრიცხვის საკითხებს. საწარმოთა მდგრადი განვითარების ხელშეწყობაში სულ უფრო საინტერესო შესწავლის ობიექტი გახდა მდგრადობისა და მენეჯმენტის აღრიცხვის ინფორმაციის როლი და დანიშნულება.

1995 წლიდან-დღემდე პერიოდის საწყისი გამოირჩევა კაპიტალის გლობალური ბაზრების დაახლოებით, რამაც განაპირობა მართვის ხარისხის კონტროლის გლობალური და რეგიონული საკითხების წარმოშობა, რომელსაც ემატება 1997-1998 წლებში აზიის ფინანსური კრიზისი. ამ პერიოდიდან განსაკუთრებული ყურადღება დაეთმო ეკოლოგიურ დანახარჯთა აღრიცხვას, რომელიც მოიცავს მომწოდებლების არჩევას, რომელთა შეხედულება და პრაქტიკა ეკოლოგიასთან მიმართებით შეესაბამება მომხმარებელთა შეხედულებებს. იგი ასევე ეხება წარმოების პროცესში ნარჩენი პროდუქტის განადგურების, გაყიდვის შემდგომი მომსახურებისა და პროდუქტის ბაზრიდან გატანის დანახარჯებს. ეკოლოგიურ დანახარჯთა აღრიცხვა უზრუნველყოფს კომპანიის ეკოლოგიური მენეჯმენტის ინიციატივებისთვის ხელის შეწყობას (ატკინსონი და სხვა, 2009)

ყოველივე ზემოთ აღნიშნულმა განაპირობა ბუღალტრის პროფესიის კულმინაცია და მათი მაღალი დონით ფოკუსირება საერთაშორისო საკითხებზე. გამოცემულ იქნა ბუღალტრული აღრიცხვის ლიტერატურა, რომელშიც ყურადღება გამახვილებულია მდგრადობის აღრიცხვის საკითხებზე. ტარდება მრავალი საერთაშორისო და ეროვნული სამუშაო შეხვედრები მდგრადობის აღრიცხვაზე, რომლებსაც აფინანსებდნენ სუპერნაციონალური პოლიტიკის ორგანოები (გაერო, OECD). გარემოსდაცვითი აღრიცხვა არის მდგრადობის აღრიცხვის ყველაზე განვითარებული ფორმა, რომელიც სულ უფრო დამუშავებულია აკადემიურ წრეებში. 2002 წელს მდგრადი განვითარების მსოფლიო სამიტზე გამოქვეყნდა რობერტ ჰიუ გრეის მდგრადობის აღრიცხვის სახელმძღვანელო (მდგრადობის აღრიცხვის სტანდარტების

საბჭო, 2023)

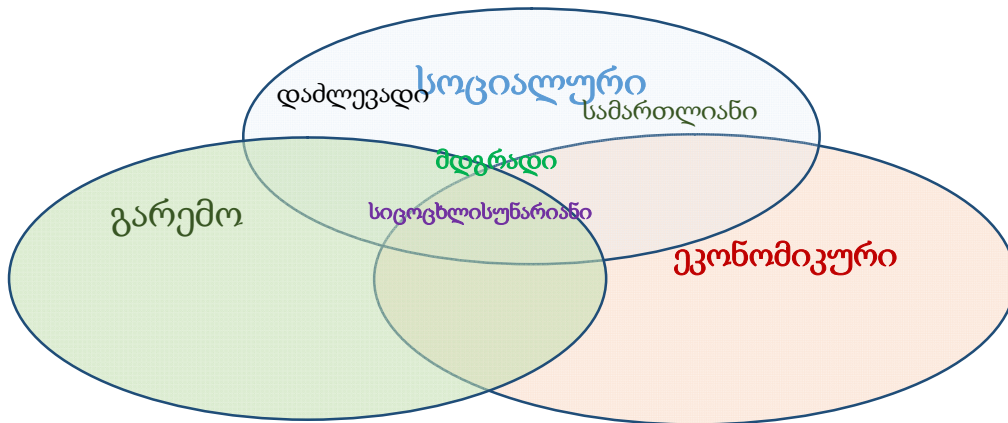
ბოლო წლებში გაიზარდა ინტერესი საწარმოთა მდგრადობის აღრიცხვისა და ანგარიშგების მიდგომების მიმართ. საერთაშორისო ორგანიზაციების ინოვაციური ექსპერიმენტები ამტკიცებენ, რომ ბუღალტრული აღრიცხვისა და ანგარიშგების მდგრადობის ასპექტებს გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს საწარმოთა მომავალი განვითარების შეფასებაში. ამ თვალსაზრისით, მნიშვნელოვანია ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია (IFAC), რომლის მიზანია ბუღალტრის პროფესიის განვითარება და მისი სტანდარტების ჰარმონიზაცია. იგი მოიცავს 167 წევრ ორგანოს 127 ქვეყანა-

ში და წარმოადგენს დაახლოებით ორ მილიონ ბუღალტერს მთელ მსოფლიოში (ბსფ, 2023)

იმისათვის, რომ პროფესიონალმა ბუღალტრებმა ბუღალტრულ აღრიცხვაში ჩართონ მდგრადობა, მათ დასახმარებლად, მეფე ჩარლზ III, ჯერ კიდევ უელსის პრინცმა, 2004 წელს შექმნა ბუღალტერია მდგრადობის პროექტით (A4S), რომელიც სამი ძირითადი ნაწილისაგან შედგება და სქემატურად (იხ.ნახ. 1) შემდეგნაირად არის წარმოდგენილი (პრინციის მდგრადობის აღრიცხვის პროექტი, 2023).

ნახაზი 1

მდგრადი განვითარების სქემა: სამი შემადგენელი ნაწილი



წყარო: <http://www.accountingforsustainability.org>

მდგრადობის ბუღალტრული აღრიცხვის მიზანია, მოხდეს ფუნდამენტური გადასვლა მდგრად ბიზნეს მოდელებზე და მდგრადი ეკონომიკისაკენ. მდგრადობის აღრიცხვის პოპულარობა განსაკუთრებით ბოლო პერიოდში გაიზარდა. უკვე მეტი საწარმო იყენებს ახალ მეთოდებსა და ტექნიკას ფინანსური ინფორმაციის გამოქვეყნებისას, აწვდიან გარე მომხმარებლებს ინფორმაციას საწარმოს ძირითადი აქტივობებისა

და გარემოზე ზემოქმედების შესახებ. აღნიშნულით დაინტერესებულ მხარეებს, მომწოდებლებს, მყიდველებს და სამთავრობო სტრუქტურებს სურთ უკეთ გაიგონ, თუ როგორ მართავენ საწარმოები თავიანთ რესურსებს, რათა მიაღწიონ მდგრად განვითარებას.

საკითხის შესწავლამ გვიჩვენა, რომ არსებობს მდგრადობის სამი ძირითადი მიმართულება: სოციალური, ეკონომიკური

და გარემო. თითოეული ფოკუსირებულია სხვადასხვა ფაქტორებზე (ადამსი, 2006). სწორედ ამიტომ, მნიშვნელოვანი და აუცილებელია საწარმოთა ცნობიერების ამაღლება გარემოსდაცვით, სოციალურ და მმართველობით პროცესებზე, შიდა პოლიტიკის დანერგვასა და განხორციელებაზე გარემოზე ზემოქმედების შემცირების კუთხით.

საქართველო ევროპული პერსპექტივის ფარგლებში აქტიურად მუშაობს ევროკავშირში არსებულ დირექტივებსა და რეგულაციების საკითხებზე, რომლის მიზანია ქვეყანაში საუკეთესო პრაქტიკის დანერგვა. უკვე თარგმნილია ქართულ ენაზე და გამოქვეყნებულია მდგრადი განვითარების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ISSB) მიერ 2023 წელს გამოცემული პირველი ორი IFRS მდგრადობის გამჟღავნების სტანდარტი. (ფასს-ების ფონდი, 2022) ესენია:

- ფასს მ1 (IFRS S1) კორპორაციული მდგრადი განვითარების შესახებ ფინანსური ინფორმაციის გამჟღავნების საერთო მოთხოვნები;
- ფასს მ2 (IFRS S2) კლიმატთან დაკავშირებული გასამჟღავნებელი ინფორმაცია.

დასკვნა

საწარმოთა მდგრადი განვითარების გამოწვევები პირდაპირ უკავშირდება საწარმოებში მდგრადობის აღრიცხვა-ანგარიშგების წარმოებისა და წარდგენის წინაშე არსებულ გამოწვევებს, რაც ამ ეტაპზე ევროკავშირის კორპორაციული ანგარიშგების დირექტივის მიღებით არის განპირობებული. სწორედ ამიტომ, გამოწვევის დაძლევის ერთ-ერთ მიმართულებად მიგვაჩნია კორპორაციული მდგრადობის ანგარიშგების საკანონმდებლო ჩარჩოს შემუშავება-დანერგვა და ამ პროცესში სამეცნიერო

საზოგადოების, მაღალკვალიფიციური ბუღალტრებისა და აუდიტორების, მენეჯერების, მეწარმეების, სტუდენტების, მეტი ჩართულობა, რაც მომავალში ხელს შეუწყობს ქვეყანაში აღრიცხვა-ანგარიშგებაში საუკეთესო პრაქტიკის დანერგვას.

ლიტერატურა:

1. ბუღალტრული აღრიცხვის, ანგარიშგებისა და აუდიტის ზედამხედველობის სამსახური URL:<https://saras.gov.ge/> (ნანახია : 10/05/2024);
2. Slaper T., Hall T., (2011) The Triple Bottom Line: What Is It and How Does It Work? Indiana Business Review, Volume 86, No. 1 URL: <https://www.ibrc.indiana.edu/ibr/2011/spring/article2.html> (ნანახია : 10/05/2024);
3. გლობალური ანგარიშგების ინიციატივა, GRI, URL: <http://www.globalreporting.org> (ნანახია: 10/05/2024);
4. ენტონი ა. ატკინსონი, რობერტ ს. კაპლანი, ელა მეა მათსუმურა, ს. მარკ იანგი. მმართველობითი აღრიცხვა, გამომცემლობა „საქართველოს მაცნე“, 2009 გვ. 337;
5. მდგრადობის აღრიცხვის სტანდარტების საბჭო; URL:<http://www.sasb.org> (ნანახია : 10/05/2024) ;
6. ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია. URL :<https://www.ifac.org> (ნანახია : 10/05/2024);
7. Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S) URL: <http://www.accountingforsustainability.org> (ნანახია : 10/05/2024);
8. ადამსი ვ., მდგრადობის მომავალი: გარემოს გადახედვა და განვითარება ოცდამეერთე საუკუნეში; IUCN ცნობილი მოაზროვნეთა შეხვედრის ანგარიში, 2006 წლის 29-31 იანვარი.
9. ფასს-ების ფონდი, IFRS 2022, URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/georgian/georgian-s1-and-s2-eds-snapshot-april-2022.pdf> (ნანახია:10/05/2024)

The importance of sustainability accounting in modern conditions

Diana Uglava

Doctor of Business Administration,
Kutaisi University, Diana.uglava@unik.edu.ge

KEY WORDS: *sustainability; accounting; financial reporting.*

J.E.L. classification: O1, M4

DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2024.27.12>

For citation: Uglava D., (2024) The importance of sustainability accounting in modern conditions (in Georgian). Economic Profile, Vol. 19, 1(27), p. 91–97. DOI: <https://doi.org/10.52244/ep.2024.27.12>

Summary: Taking into account the European perspective, Georgia prematurely introduced the international standard of corporate sustainability reporting, the purpose of which is to improve the practice of producing management reports provided for by the Law on Accounting, Reporting and Auditing of Georgia, to contribute the establishment of a sustainable and competitive environment, and reduce the negative impact of enterprises on the environment and society.

Georgia, together with the UN member states, expressed its desire to share the goals and objectives of sustainable development set for 2030. Sustainable development is a system of development of society, which, taking into account the interests of economic development and environmental protection of society, ensures the increase in the quality of human life and well-being.

One of the important challenges facing today is the implementation of sustainability accounting based on sustainability reporting standards, on the basis of which corporate sustainability reporting will be prepared and published by enterprises. The sustainability counting is a tool that businesses use to become more sustainable.

Sustainability accounting is considered as a subcategory of financial accounting, which focuses on publishing non-financial information about the enterprise's activities to external stakeholders, such as equity holders, creditors, etc. Sustainability accounting is an activity that affects society, the environment, and the economic activity of an enterprise. Sustainability accounting is different from managerial accounting.

In order to ensure the consistency of information for the preparation of sustainability reports, guidelines were created under the name - Global Reporting Initiative (GRI). According to GRI, enterprise reporting on economic, environmental and social performance is as necessary and time-consuming as financial reporting.

The goal of sustainability accounting is to make a fundamental transition to sustainable business models and a sustainable economy. The popularity of sustainability accounting has increased especially recently. This is evidenced by the fact that more and

more enterprises are using new methods and techniques in the publication of financial information, along with providing external users with information about the enterprise's main activities and environmental impact.

Thus, the challenges of sustainable development of enterprises are directly related to the challenges facing the production and presentation of sustainability accounting-reporting in enterprises, which at this stage is caused by the adoption of the European Union corporate reporting directive.

That is why we consider the development and implementation of the legal framework of corporate sustainability reporting as one of the directions for overcoming the challenge and greater involvement of the scientific community, highly qualified accountants and auditors, enterprise managers, entrepreneurs, and students in its process, who in the future will ensure the implementation of the best practices in accounting and reporting in the country.

References:

1. Accounting, Reporting and Audit Supervision Service. URL: <https://saras.gov.ge/>(Date of access:: 10/05/2024);
2. Slaper T., Hall T., (2011) The Triple Bottom Line: What Is It and How Does It Work? Indiana Business Review, Volume 86, No. 1 URL: <https://www.ibrc.indiana.edu/ibr/2011/spring/article2.html> (Date of access: 10/05/2024);
3. Global Reporting Initiative, GRI, URL: <http://www.globalreporting.org> (Date of access:: 10/05/2024);
4. Anthony A. Atkinson, Robert S. Kaplan, Ella Mea Matsumura, S. Mark Young. Administrative accounting, "Messenger of Georgia" publishing house, 2009, p. 337;
5. Sustainability Accounting Standards Board; URL: <http://www.sasb.org> (Date of access:: 10/05/2024);
6. International Federation of Accountants. URL: <https://www.ifac.org> (Date of access:: 10/05/2024);

7. Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S) URL: <http://www.accountingforsustainability.org> (Date of access:: 10/05/2024);
8. V.M. Adams, The Future of Sustainability: Rethinking the Environment and Development in the Twenty-First Century; Report of the IUCN Eminent Thinkers Meeting, 29-31 January 2006.
9. IFRS Foundation, 2022 URL: <https://www.ifrs.org/content/dam/ifrs/project/general-sustainability-related-disclosures/georgian/georgian-s1-and-s2-eds-snapshot-april-2022.pdf> (Date of access:: 10/05/2024);