

2.7. СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ ФОРМИРОВАНИЯ КОРПОРАТИВНОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ОБЛАСТИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

Салынина С.Ю., к.э.н., доцент

Российский государственный торгово-экономический университет, Самарский институт (филиал)

В статье обоснована необходимость составления и представлены качественные характеристики корпоративной социальной отчетности; дан подробный обзор и проведен анализ действующих в настоящий момент международных стандартов корпоративной отчетности в области устойчивого развития; предложен вариант практического решения проблем составления и подтверждения достоверности эколого-социальной корпоративной отчетности российских компаний в целях реализации социальной стратегии российского бизнеса в современных условиях.

Вопросы раскрытия информации о компаниях и формирования корпоративной отчетности (в том числе консолидированной финансовой отчетности) являются одним из основных направлений совершенствования систем корпоративного управления.

В настоящее время финансовая отчетность представляет собой наиболее полный источник информации об организации, позволяющий получить представление о финансовом положении и результатах ее деятельности. Финансовая отчетность является публичной и в равной степени доступна как внешним пользователям, так и менеджерам предприятия. Кроме того, финансовая отчетность может дополняться данными управленческого учета, ориентированного прежде всего на внутренних пользователей информации.

Важно также подчеркнуть, что корпоративная отчетность не ограничивается финансовой отчетностью, хотя финансовая отчетность играет и будет продолжать играть чрезвычайно важную роль, позволяя пользователям информации оценить текущее состояние компании и результативность ее деятельности. Среди новых тенденций в развитии корпоративной отчетности следует отметить «триединую» отчетность, включающую не только экономическую составляющую, но и экологические и социальные показатели.

Сегодня деятельность крупных корпораций все в большей степени оказывает влияние на социальную сферу и экологическую обстановку целых регионов. Известны случаи, когда проблемы крупных компаний или их «неудовлетворительное экологическое поведение» имели крайне негативные последствия, вплоть до чрезвычайных ситуаций, для преодоления которых требовались длительное время и огромное количество ресурсов. Все это объясняет повышенное внимание к социальной и экологической ответственности компаний. При этом в качестве важнейших заинтересованных лиц (стейкхолдеров) все чаще упоминаются общество в целом и администрация, представляющие интересы регионов и государств.

В результате к корпоративной отчетности как к основному информационному каналу, связывающему компании и их стейкхолдеров, стали предъявляться новые требования. Если раньше раскрытие информации о компаниях подразумевало только экономические (и прежде всего финансовые) показатели, то сегодня

международным сообществом признается необходимость раскрытия информации экологического и социального характера. Так, возникла концепция «триединой» отчетности, включающей отчетность по экономической, экологической и социальной составляющим деятельности корпораций, а также их продукции и услуг. Цель такой отчетности состоит в том, чтобы выявить и оценить вклад компаний в устойчивое развитие (sustainability) социально-экономической среды, поэтому триединая отчетность называется отчетностью в области устойчивого развития (sustainability reporting) [8, с. 51].

Для разработки рекомендаций по формированию отчетности в области устойчивого развития в 1997 г. была образована международная организация, получившая название «Глобальная инициатива по отчетности» (Global reporting initiative, GRI). Одна из основных задач, поставленных перед GRI, – поднять практические подходы к отчетности в области устойчивого развития на уровень, сопоставимый с уровнем финансовой отчетности, и обеспечивать в то же время все критерии качества информации – сопоставимость, достоверность, точность, своевременность и верифицируемость.

О значении, которое придает GRI, говорит тот факт, что Коалицией экологически ответственных экономических систем (CERES) она признана организацией, ответственной за разработку «общепринятых принципов учета показателей устойчивости» [5], и рассматривается как этап международного сотрудничества, поскольку ее положения скоординированы с Концепцией устойчивого развития Организации Объединенных Наций (ООН) и Всемирной конвенцией глобального развития [1].

В 1999 г. GRI опубликовала для широкого обсуждения проект Руководства по отчетности в области устойчивого развития, который в июне 2000 г. после некоторых доработок и практической апробации был опубликован в качестве первой версии. Текущая версия Руководства является результатом дополнительных обсуждений, анализа и практического тестирования.

Руководство GRI применяется на добровольной основе. Оно не предполагает требований, характерных для тех или иных отраслей, поэтому его рекомендации могут применяться организациями любой отраслевой принадлежности, любых размеров и типов. Несмотря на то, что основные методологические принципы были разработаны прежде всего для коммерческих организаций, документ может быть использован и организациями других типов, например государственными органами или некоммерческими структурами.

Важно также отметить, что Руководство GRI не отменяет существующие требования в части обязательной отчетности, установленные нормативными актами, национальным и местным законодательством. Помимо Руководства по отчетности в области устойчивого развития семейство документов GRI включает и протоколы по показателям, отраслевые приложения и технические протоколы. При этом Руководство является основой для всех остальных документов GRI. Приложения и рекомендации, относящиеся к конкретным отраслям и вопросам, призваны дополнять Руководство, но не заменять его.

Протоколы по показателям существуют для каждого из показателей, приведенных в Руководстве. В них содержатся определения, методики расчетов и другие

сведения, способствующие последовательности и правильной интерпретации показателей.

Отраслевые приложения разрабатываются в связи с отраслевыми особенностями, влияющими на формирование отчетности в области устойчивого развития. В частности, разработаны отраслевые приложения для туристической, телекоммуникационной, автомобильной, горнодобывающей и металлургической отраслей, а также для финансовых организаций и органов государственного управления.

Технические протоколы создаются для того, чтобы помочь организациям в применении Руководства GRI в части оценки показателей. Каждый протокол посвящен отдельному показателю (например, расход энергии, воды или использование детского труда) и включает подробные определения, процедуры, формулы и ссылки, что помогает обеспечить согласованное применение этого показателя в отчетах. Технические протоколы GRI могут также охватывать такие темы, как определение границ отчетности, и другие вопросы, относящиеся к принципам отчетности или структуре отчета.

Требования к отчету, составленному в соответствии с Руководством, направлены на достижение баланса между сопоставимостью и гибкостью. Обеспечение сопоставимости тесно связано с целью триединой отчетности – созданием методологии, дополняющей финансовую отчетность и основанной на аналогичных принципах. Стремясь повысить уровень сопоставимости отчетов, GRI в то же время намерена поддерживать гибкость в применяемых подходах. Между организациями и отраслями экономики существуют объективные различия, поэтому методология GRI должна быть достаточно гибкой для того, чтобы эти различия могли быть отражены в отчетности организаций.

GRI рекомендует публиковать совместный отчет по экономической, социальной и экологической составляющим деятельности организации. При этом такой отчет может быть объединен с другими внешними отчетами, такими, как годовые и квартальные финансовые отчеты. Одновременность публикации отчетов подчеркивает связь между показателями финансовой отчетности, с одной стороны, и экономическими, экологическими и социальными показателями – с другой.

Важно отметить связь Рекомендаций GRI с финансовой отчетностью. Сегодня большинство организаций публикует свою финансовую отчетность и отчетность в области устойчивого развития отдельно. Однако некоторые корпорации в порядке эксперимента начали публиковать комплексные годовые отчеты, включающие финансовую, экономическую, экологическую и социальную информацию. По мнению разработчиков Руководства GRI, финансовая отчетность и отчетность в области устойчивого развития выполняют сходные важные функции, которые способны взаимно обогатить друг друга, поэтому GRI приветствует координацию формирования и представления обоих видов отчетности и полагает, что со временем публикация финансовых показателей будет эффективно дополняться оценками экономических, экологических и социальных параметров.

Принципы отчетности в области устойчивого развития, описанные в Руководстве, подразделяются на две группы: принципы, определяющие содержание отчетности, и принципы, определяющие качество отчетности (табл. 1).

Индикаторы результативности, предусмотренные методологией отчетности GRI, группируются в три подраздела,

соответствующие экономической (economic), экологической (environmental) и социальной (social) составляющим устойчивого развития. Среди индикаторов также выделяются основные (core) и дополнительные (additional).

Таблица 1

ПРИНЦИПЫ КОРПОРАТИВНОЙ ОТЧЕТНОСТИ В ОБЛАСТИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

Принципы отчетности	Характеристика принципов отчетности
Принципы, определяющие содержание отчетности	
Существенность	Отчетность должна охватывать индикаторы, отражающие наиболее существенные экономические, экологические и социальные воздействия деятельности организации
Вовлечение заинтересованных лиц	Организация должна идентифицировать круг заинтересованных лиц и стремиться к отражению в отчетности наиболее значимых для них вопросов
Контекст устойчивого развития	Организация должна стремиться включить информацию о своей деятельности в более широкий контекст экологических и социальных аспектов, если такой контекст придает информации существенное дополнительное значение
Полнота	Вся существенная информация должна быть включена в отчет
Принципы, определяющие качество отчетности	
Сбалансированность	Отчетность должна отражать как позитивные, так и негативные аспекты
Сопоставимость	Заинтересованные лица должны иметь возможность анализировать происходящие изменения
Точность	Информация, представленная в отчетности, может иметь лишь незначительный уровень погрешности
Своевременность	Сроки публикации отчетности должны отвечать потребностям заинтересованных лиц
Ясность	Информация должна публиковаться в форме, доступной максимально широкому кругу пользователей, в то же время оставаясь понятной для них
Достоверность	Информация должна собираться, регистрироваться, систематизироваться, анализироваться и представляться таким образом, чтобы она могла быть проверена и подтверждена

Индикаторы экономической результативности отражают экономические воздействия деятельности организации, которые могут быть как положительными, так и отрицательными. При этом экономические воздействия можно подразделить на прямые и косвенные. Индикаторы экономической результативности подразделяются по трем аспектам:

- экономическая результативность;
- присутствие на рынке;
- косвенные экономические воздействия.

Индикаторы экологической результативности позволяют охарактеризовать воздействие организации на окружающую среду, включая экосистемы, землю, воздух и воду. Из всех трех составляющих устойчивого развития и соответствующей отчетности по экологической составляющей достигнуто наибольшее единство взглядов. Индикаторы экологической результативности подразделяются по таким аспектам, как материалы, энергия, вода, биоразнообразие, выбросы и отходы, продукция и услуги, соответствие нормативным требованиям, транспорт, общее.

Индикаторы социальной результативности относятся к воздействию организации на социальные системы, в рамках которых она функционирует. В некоторых случаях социальные показатели влияют на нематериальные активы организации, такие, как ее человеческий

капитал и репутация. В области оценки социальной результативности пока не достигнуто такого же единства взглядов, которое характерно для оценки экологической результативности, поэтому в ходе консультаций, организованных GRI, были отобраны ключевые аспекты результативности, связанные с подходами к организации труда, правами человека, обществом в целом, ответственностью за продукцию.

Индикаторы организации труда включают такие аспекты, как занятость, взаимоотношения персонала и руководства, охрана труда и производственная безопасность, обучение и образование, равные возможности и разнообразие; индикаторы прав человека – инвестиции и закупки, недопущение дискриминации, свобода объединений и коллективные переговоры, детский труд, принудительный труд, подходы к обеспечению безопасности, права коренного населения; индикаторы общества – сообщества, взяточничество и коррупция, публичная политика, поведение в конкурентной среде, соответствие нормативным требованиям; индикаторы ответственности за продукцию – здоровье и безопасность потребителей, информация о продукции и услугах, маркетинговые коммуникации, уважение к частной жизни, соответствие нормативным требованиям.

Согласно директиве GRI социальная отчетность должна содержать следующую информацию:

- заявление, которое составлено руководителем организации, описывающее ключевые элементы отчета;
- краткие сведения об организации;
- резюме руководства и ключевые параметры представляемой отчетности в терминах GRI;
- стратегию организации по вопросу общего развития экономической, экологической и социальной деятельности;
- учетную политику организации и характеристику системы управления (структура и организация общего управления организацией, а также подразделений, отвечающих за осуществление экономической, экологической и социальной стратегии);
- собственно отчет, раскрывающий экономические, экологические и социальные итоги работы организации [7].

Согласно GRI, информация представляется в динамике, т.е. не за один год, а за два отчетных периода. В случае если более ранняя версия GRI не сопоставима с последующими, компания сама определяет критерии сбора необходимых сведений для достижения преемственности отчетов в области экономической, экологической и социальной деятельности. Компания обязана также обеспечить связь между отчетностью ее устойчивого развития и общей финансовой отчетностью, что не представляет особых трудностей, поскольку основной чертой стандарта GRI является то, что разработанный его директивами социальный отчет компании создается на основе тех же принципов, что и обычная общая финансовая отчетность. Кроме того, GRI предлагает методики постепенного перехода на стандарты социальной отчетности.

Анализ приведенных принципов практической разработки вопросов социального учета и отчетности, применяемых в ведущих мировых странах, показал, что введение в российских компаниях социальной отчетности на основе основных международных стандартов GRI потребует от них достаточно существенных изменений и прежде всего в их стратегии управления. Представляется, что залогом успешного внедрения западного опыта могут стать следующие мероприятия:

- деятельность российских компаний, внедряющих элементы социальной отчетности, должна быть перестроена в

соответствии с западной традицией стратегического менеджмента (формулирование видения, миссии, заинтересованных сторон). То, что для западной компании будет «социальной надстройкой» на этом «фундаменте», для многих российских компаний будет означать необходимость построить в первую очередь «фундамент». В приведенной табл. 2 показана иерархическая система показателей GRI по категориям и аспектам [1];

- отчетность компаний должна стать открытой, что предполагает раскрытие как информации о балансе организации заинтересованным группам, так и о процедурах и структуре управления, а также о собственно социальной составляющей деятельности фирмы.

Таблица 2

СОСТАВ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЛЯ СОЦИАЛЬНОГО ОТЧЕТА КОМПАНИИ

Категории	Аспекты
Экономические	Прямые экономические воздействия: • потребители; • поставщики; • персонал; • источники капитала; • государственный и общественный сектор
Экологические	Воздействие на окружающую среду; сырье; энергия; вода; биоразнообразие; выбросы, сбросы и отходы; поставщики; продукция и услуги; соответствие нормативным требованиям; транспорт; общие
Социальные	Организация труда и достойный труд; занятость; взаимоотношения персонала и руководства; охрана труда и производственная безопасность; обучение и образование; равные возможности; права человека; стратегия и управление; недопущение дискриминации; свобода объединений и коллективных переговоров; детский труд; принудительный труд; дисциплинарная практика; подходы к обеспечению безопасности; права коренных и малочисленных народов; общество; местные сообщества; взяточничество и коррупция; пожертвования на политическую деятельность; конкуренция и ценообразование; ответственность за продукцию; здоровье и безопасность потребителей; продукция и услуги; реклама; уважение к частной жизни

Очевидно, что для многих компаний введение социальной отчетности означает необходимость открытия большего объема не раскрываемой в настоящее время информации. Следует отметить, что эти проблемы в той или иной мере сохраняются и при условии ведения отчетности по минимальному набору показателей и упрощенным процедурам, возможность которых предусмотрена руководством по GRI. В частности, компания может использовать в своих отчетах предлагаемые GRI индикаторы отношения компании к обществу и окружающей среде, не изменяя при этом обычную практику ведения финансовой отчетности и стратегического планирования.

Корпоративная социальная отчетность является совершенно иным уровнем прозрачности и релеванности. Хотя о широком движении в этом направлении еще говорить рано, в мире существуют страны, которые уже внедрились практику социальной ответственности бизнеса. Несмотря на то, что стандарты социальной отчетности носят добровольный характер, уже в ближайшее время не исключена перспектива перехода к законодательному закреплению социальных обязательств компаний перед обществом. Положитель-

ный опыт ведущих стран Запада может быть положен в основу разработки российской теоретической базы, практической концепции, стратегии и политики развития социально ответственных подходов предпринимательства в интересах страны.

Следует подчеркнуть, что только в некоторых странах, в частности во Франции и Великобритании, введены законодательные требования к обязательным показателям в области социальной отчетности. Например, британскими национальными стандартами являются БСО – «Бизнес за социальную ответственность» (business for social responsibility, BSR) и БМС – «Бизнес в местном сообществе» (business in the community, BIC) [2, с. 97].

В настоящее время в международной практике ведения социальной отчетности компаний наибольшее распространение помимо стандарта «Директивы глобальной отчетности» (global reporting initiative, GRI) получил стандарт «Ответственность 1000» (AccountAbility 1000, AA1000). Отдельно можно выделить стандарт «Социальная ответственность» (SA 8000).

Стандарт «Ответственность 1000» (AA1000) обеспечивает качественное ведение социального и этического бухгалтерского учета, ревизии и отчетности. Он был разработан в 1999 г. Институтом социальной и этической отчетности, который находится в Лондоне, и с той поры является главным документом, определяющим подходы как к постановке учета социальной ответственности, так и к обеспечению интересов стейкхолдеров. В настоящее время стандарт AA1000 продолжает использоваться бизнесом, некоммерческими и общественными организациями при проектировании политики корпоративной ответственности, а также проведении диалога между всеми заинтересованными лицами, в ревизии и проверке общественных отчетов, в профессиональном обучении кадров и проведении исследований в социальной сфере и т.д. [3].

В июне 2002 г. Комитет Американской бухгалтерской ассоциации (American Accounting Association) издал консультационный документ относительно первого из пяти модулей, известных как AA1000S, предусматривающий механизм обновления положений действующего стандарта AA1000, который может быть использован при проектировании социальных инициатив в условиях, не предусмотренных стандартом.

Согласно стандарту AA1000 структурный анализ учета социальной ответственности включает в себя следующие основные элементы:

- принципы социального и этического учета, ревизии и отчетности;
- элементы, по которым эти принципы могут быть классифицированы для осуществления более детального анализа на базе раскрываемой в отчетности компании информации.

Ключевые параметры качества отчетности стандарта AA1000 определяются следующими факторами:

- необходимостью учета потребностей стейкхолдеров, гарантирующей достоверность информации о нужных социальных инициативах и «содержательный» подход, позволяющий избежать лоббирования предпринимателями более выгодных им схем социального инвестирования;
- соблюдением принципа относительности, при котором стейкхолдеры получают возможность сравнивать предлагаемые им различными предпринимателями социальные проекты;
- применением принципа реальности, который требует принимать к декларации социальные проекты бизнеса, являющиеся технически и финансово выполнимыми;

- необходимостью гарантированной полезности социального проекта, признанной и стейкхолдерами, и предпринимателями;
- потребностью обеспечения легитимности всего процесса составления отчетности.

Таблица 3

ПРИНЦИПЫ КАЧЕСТВА КОРПОРАТИВНОЙ СОЦИАЛЬНОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Принципы отчетности	Характеристика принципов отчетности
Содержательность и нейтральность	Социальный и этический бухгалтерский учет и ревизия должны отражать мнения и интересы всех стейкхолдеров, на согласование которых должно отводиться определенное время, достаточное для выявления всех лиц, заинтересованных в социальных инициативах компании. Важно при этом исключить консультационный подход со стороны компании, допускающий подмену диалога с заинтересованными лицами односторонним рассмотрением возможных социальных проектов
Сравнимость (сопоставимость)	Социальный и этический учет, ревизия и отчетность являются базовыми показателями для оценки и сравнения деятельности различных корпораций, а также для изучения динамики развития социальной ответственности организаций за различные периоды времени и сопоставления уровней социальной ответственности различных компаний с выделением законодательно регламентированных и добровольных социальных инициатив
Законченность (полнота отображаемой информации)	Никакая область деятельности компании не может быть преднамеренно и систематически исключена из оценки. Этот принцип важен для гарантии того, что компания не выбирает самые лучшие стороны своей деятельности в целях представления себя с положительной социальной и этической стороны
Регулярность и своевременность	Требуют периодического пересмотра социальных проектов предпринимателей, так как не бывает устоявшихся, застывших социальных потребностей, ведь с развитием и бизнес, и окружающая его социальная среда должны меняться. Ключевой принцип, в соответствии с которым практика социального и этического бухгалтерского учета, ревизии и отчетности должна быть оценена как высококачественная, выражается в необходимости проведения постоянного мониторинга, демонстрирующего изменчивость показателей социальной работы компании
Последовательность	Является принципом, обеспечивающим сопоставимость показателей социальной ответственности компании, поскольку требует, чтобы процесс реализации социальной ответственности не сводился к единовременной акции, а носил характер систематического процесса, который и является областью социального учета. Последовательный характер социального проектирования обеспечивается его оценкой в исполнении аудиторских процедур
Коммуникация	Организация не должна формально подходить к социальному проектированию, ориентируясь исключительно на внутренние социальные проблемы и удовлетворяя эгоистические с точки зрения игнорирования интересов общественности цели, сосредоточенные прежде всего на внутренней аудитории. Другими словами, нельзя рассматривать социальную ответственность как эле-

Принципы отчетности	Характеристика принципов отчетности
	мент менеджмента или как инструмент внутреннего управления, поскольку она является средством укрепления общественной ответственности
Качественность или обязательность внешней проверки	Важность и необходимость ведения социального и этического учета как инструмента управления и средства увеличивающейся ответственности и легитимности компании. Очевидно, что последнее подразумевает потребность во внешней проверке. Проблема состоит в том, чтобы определить, какой способ ее проведения будет иметь достаточно высокое профессиональное качество и независимость в целях придания законной силы изданной отчетности
Непрерывное усовершенствование	Цель любого социального и этического бухгалтерского учета, ревизии и отчетности должна состоять в том, чтобы оценить и внести свой вклад в совершенствование работы компании и сосредоточиться над достижением ее основных целей с помощью мониторинга, контроля, учета и аудита. То есть система социального учета и анализа должна быть в состоянии определить, улучшилась ли работа организации в течение долгого времени относительно ценностей, миссий и целей, принятых ею и ее стейкхолдерами, установленных стандартом социальных норм. Помимо этого организация нуждается в методе, который непосредственно способствовал бы усовершенствованию социальной и этической работы

На основе этих критериев были сформулированы восемь принципов качества корпоративной социальной отчетности (табл. 3).

Эти восемь принципов являются, на наш взгляд, основными параметрами качества, по которым должны строиться социальный и этический бухгалтерский учет. При этом очень важен вывод о том, что принципы социальной ответственности бизнеса должны разрабатываться с учетом сложившихся национальных особенностей бизнес-партнерства с государством. Поэтому данные о состоянии отчетности организаций, хозяйственные операции которых связаны с ее социальными инициативами, не всегда могут быть оценены аудиторскими процедурами.

Второй вывод, который можно сделать из рассмотренных принципов построения стандартов социального учета, это их весьма общий характер, недостаточно детализирующий варианты представления показателей социального учета. Достаточно сложно отличить социальные проекты, разработанные в результате «консультаций» с заинтересованными сторонами (т.е. по существу аналог односторонних решений), от появившихся в результате «диалога» с заинтересованными лицами.

Очевидно, что может быть множество интерпретаций следующих терминов социального учета стандарта AA1000: «внешняя проверка», «всесторонность» и «открытость». Вызывают вопросы необходимая степень заботы об окружающей среде в рамках социальной ответственности, а также степень ее отличия от деятельности компаний, профессионально ориентированных на комплексный системный подход к экологии в рамках специального стандарта.

Важным представляется и осмысление положений Института социальной и этической отчетности о допу-

стимости использования в социальном, этическом бухгалтерском учете и ревизии только опубликованных материалов, т.е. информации о деятельности, раскрытой самой организацией. Такой подход допускает возможность обналичивания средств, выделяемых акционерами на социальные инициативы. Более того, широко-масштабные социальные затраты в качестве побудительного мотива могут быть ориентированы лишь на пробуждение общественного интереса к социальным и экологическим проблемам, на стимулирование инвесторов и т.д. Представляется, что имеющиеся проблемы развития социального учета связаны во многом с тем, что социально ответственные компании, благотворительные учреждения или некоммерческие организации являются в какой-то мере экспериментальными лабораториями будущего. В то время как компании Nissan или Ford инвестируют миллиарды в поисках самого рыночного автомобиля тысячелетия, социально ответственные компании хотят вкладывать капитал в проектирование нравственного имиджа своего бизнеса как «компаний будущего» [4]. Можно полагать, что мы имеем дело с новым фактором производства нематериального характера, способным многократно увеличить число покупателей и, соответственно, доход. Другими словами, можно сказать, что социальный учет – это не просто пассивная и нейтральная деятельность.

Обобщая информацию о стандарте AA1000, можно заметить, что он определяет процедуры, в соответствии с которыми организация должна следовать в целях учета, аудита и отчетности о своей деятельности. Согласно требованиям стандарта основными этапами процесса социальной отчетности являются:

- планирование (идентификация заинтересованных сторон, определение/уточнение ценностей и задач компании и др.);
- отчетность (выявление наиболее актуальных вопросов, определение индикаторов оценки, сбор и анализ информации);
- подготовка отчета и проведение аудита внешней организацией.

Таким образом, стандарт позволяет:

- дать оценку системе менеджмента и операциям компании;
- выявить взаимное влияние системы менеджмента и операций друг на друга, включая восприятие этого влияния акционерами компаний;
- служить инструментом управления и внешнего контроля в целях идентификации, оценки и лучшего управления рисками, возникающими при взаимодействии компании с акционерами;
- обеспечить акционеров информацией о социальной составляющей в деятельности компании;
- создать конкурентные преимущества на основе развития социальной сферы ответственности.

Очевидным достоинством стандарта AA1000 является то, что он позволяет реорганизовать компанию в соответствии с принципами социальной ответственности, а также автоматически добавляет в создаваемый компанией единый отчет о своей деятельности социальную составляющую. Автоматизм достигается за счет сравнительно высоких издержек, которые требуются на перестройку внутренней организации учета в компании.

В соответствии с этим мы полагаем, что социальные и экологические показатели деловой активности в Российской Федерации должны быть самым серьезным образом учтены при принятии управленческих решений. Для этого потребуются разработка комплексной системы их учета и обеспечение его эффективного функционирования. Общая целенаправленность таких задач на

эффективность социального развития предполагает разработку технологий поиска и реализации соответствующих инноваций. Это означает, что общность стратегий эффективности как средства достижения экономических и социальных целей модифицируется особенностями способов эффективности социального развития в зависимости от характера рассматриваемого объекта и условий его функционирования.

Для решения указанных задач предлагаем вариант формирования рабочего Плана счетов, предназначенного для сбора и отражения информации, необходимой для составления корпоративной социальной отчетности в России.

Многоуровневая аналитическая обработка учетной информации:

- обеспечивает ежеквартальное составление промежуточного отчета о затратах предприятия на эколого-социальную деятельность;
- позволяет проследить динамику достижения стратегических целей реализации ответственного ведения бизнеса;
- облегчает в российских условиях выполнение обязательного требования международного стандарта GRI об аудиторском независимом подтверждении достоверности корпоративной социальной отчетности.

С технической точки зрения изменения, вносимые в бухгалтерский учет для обеспечения нужд управления эколого-социальной деятельностью предприятия, обусловленные целевыми требованиями достижения устойчивого развития, можно рассматривать как совершенствование организации аналитического учета затрат. Степень детализации рабочего плана счетов зависит от потребностей руководства в той или иной информации.

Предлагаемый рабочий План счетов бухгалтерского учета предназначен для отражения всех аспектов эколого-социальной деятельности предприятия. Он построен в нескольких уровнях, которые позволяют ранжировать суммы, отнесенные на них в соответствии с правилами Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета и требованиями международных стандартов корпоративной социальной отчетности (AA1000 и GRI). Последний аналитический уровень может быть начальным для социального учета в рамках управленческого учета.

Сегодня для ведения бухгалтерского управленческого учета предназначены:

- счета учета внеоборотных активов: 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 04 «Нематериальные активы», 05 «Амортизация нематериальных активов»;
- счета учета производственных запасов и затрат: 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»;
- счета учета готовой продукции и товаров: 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные».

Для полного отражения аспектов эколого-социальной деятельности расширяется аналитическая нагрузка на счета бухгалтерского учета, и предлагается использовать счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с

разными дебиторами и кредиторами», 86 «Целевое финансирование», 90 «Продажи», 96 «Резервы предстоящих расходов».

Информация по разделу внеоборотных активов в рабочем Плана счетов может раскрываться следующим образом:

- 01 «Основные средства»:
 - 01-1 «Здания и сооружения»;
 - 01-1-1 «Здания и сооружения не природоохранного назначения»;
 - 01-1-2 «Сооружения природоохранного назначения»;
 - 01-02 «Станки и оборудование»;
 - 01-2-1 «Станки и оборудование производственного назначения»;
 - 01-2-2 «Оборудование прямого природоохранного и эколого-социального назначения»;
 - 01-2-3 «Оборудование косвенного природоохранного и эколого-социального назначения» и т.д.

К оборудованию прямого природоохранного назначения могут относиться производственные фильтры воды, пылеуловители и пр., а к оборудованию прямого эколого-социального назначения может, например, относиться оборудование защитных экранов при производстве оптики, вытяжки и ионизаторы воздуха, производственные и бытовые кондиционеры.

К оборудованию косвенного природоохранного назначения может относиться аппарат по измельчению производственного и бытового мусора, как в принципе представляющий только этап переработки мусора, не меняющий его состава до безопасного состояния для окружающей среды.

Аналогичные аналитические статьи существуют на счете 02 «Амортизация основных средств». Именно такая подробная запись может помочь в управлении инвестициями в объекты основных средств.

Счета 04 «Нематериальные активы» и 05 «Амортизация нематериальных активов» в аналитическом параметре первого уровня имеют группировку по принципу использования (производственное, коммерческое, управленческое назначение).

Нематериальные активы (НМА) производственного назначения – это те НМА, которые могут применяться только в производственной деятельности, для обеспечения внедрения новых технологических условий, приемов обработки, или сами представляющие производственное значение (запатентованный метод).

НМА коммерческого назначения – это торговая марка, место изготовления товара, запатентованные рецепты, виды товаров и пр., что в рамках нашего исследования в позициях устойчивого развития характеризует качество выпускаемой продукции и одну из сторон активности управления, так называемые трансакции.

Нематериальные активы управленческого назначения – это исключительные права на программы для ПК и базы данных (партнеров, поставщиков, подрядчиков, заказчиков, покупателей). Согласно стандарту GRI все группы, входящие в базы данных, должны характеризоваться по уровню социально ответственного ведения бизнеса, что обязывает аппарат управления отдавать предпочтение, конечно, социально ответственным группам.

Второй уровень аналитики этих счетов имеет схожую направленность со счетами 01 и 02 по отношению к эколого-социальной составляющей деятельности.

На счете 07 «Оборудование к установке» на первом аналитическом уровне средства группируются по отно-

шению к производственной и коммерческой деятельности, второй уровень определяет оборудование по степени отношения к эколого-социальным аспектам деятельности.

В отношении счета 08 «Вложения во внеоборотные активы», при принципиальной схожести группировок прежних счетов, есть важная деталь: в разрезе субсчета 08-8 аналитика первого уровня подразумевает разделение расходов по научно-исследовательским и опытно-конструкторским работам (НИОКР) на завершённые (давшие результаты) и незавершённые (не давшие результатов).

08-8 «Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ»:

- 08-8-1 «Расходы по завершённым НИОКР, результаты которых подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг)»;
 - 08-8-1-1 «Имеющие результаты эколого-социального назначения»;
 - 08-8-1-2 «Не имеющие результатов эколого-социального назначения»;
- 08-8-2 «Расходы по незавершённым НИОКР, результаты которых не подлежат применению в производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг)»;
 - 08-8-2-1 «Планирующие получение результатов эколого-социального назначения»;
 - 08-8-2-2 «Не планирующие получение результатов эколого-социального назначения».

Второй аналитический уровень ранжирует позиции первого на основании эколого-социального назначения исследований и разработок, проводимых за счет средств организации. Такая аналитика отвечает инновационным требованиям, предъявляемым к устойчивости производства.

Счет 10 «Материалы» для аналитических нужд построен следующим образом: субсчет 10-1 на первом уровне предполагает отражение наличия и движения сырья и материалов для выработки основного вида продукции (10-1-1) и для хозяйственных нужд и технических целей (10-1-2).

Второй аналитический уровень ранжирует сырье по качеству с точки зрения эколого-социального назначения:

- экологически чистое сырье (10-1-1-1);
- экологически безопасные материалы (10-1-1-2);
- экологически вредные материалы (10-1-1-3);
- экологически чистое сырье и материалы, используемые для хозяйственных нужд (10-1-2-1);
- молоко и молочные продукты для обеспечения оздоровительного питания работников, занятых на вредном производстве (10-1-2-2).

Качественный признак присутствует в группировках по аналитике на субсчетах с 10-3 по 10-9 включительно.

Для формирования показателей корпоративной социальной отчетности по условиям, выработанным Хартией российских предпринимателей, желательно продемонстрировать ответственное отношение к использованию видов топлива, отдавая предпочтение более чистому (загрязнение воздуха в городах на 46% зависит от токсичности выхлопов автомобилей, и на 50% – от выбросов стационарных источников).

Для потребителей очень важна безопасность упаковочного (тарного) материала и самой тары. Поэтому второй уровень аналитики по субсчету 10-4 «Тара и тарные материалы» отражает уровень признания значения безопасности тары для социально ответственного предприятия: кроме деления тары и тарных материалов на опасные, безопасные, одноразового, многоразового исполь-

зования существует аналитический счет, на который относятся наличие и движение тары и тарных материалов, не подлежащих обычной утилизации.

Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах основного производства. Целеполагание устойчивого развития позволяет нам на втором уровне аналитики ввести группировку затрат по новому виду продукции 20-1-1-1-*N* и по основной ассортиментной линейке продукции 20-1-1-2-*N*, где *N* обозначается некое множество, например видов продукции. Такая группировка необходима для анализа ассортимента продукции, анализа затратно-экономических показателей новых видов продукции и формирования показателя веса новых продуктов в ассортименте.

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» ведут предприятия с цеховой структурой управления, которым необходимо получать информацию об общепроизводственных расходах по цехам основного и вспомогательного производства (о расходах на освещение, отопление, на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, о заработной плате производственного персонала цехов, занятого обслуживанием производства, и т.п.). Если структура предприятия построена не по цеховому признаку, а общепроизводственные расходы планируют в целом по предприятию, то учет на счете 25 также ведут в целом по предприятию без разграничения по производственным подразделениям (цехам, участкам, переделам) предприятия.

На счете 25 «Общепроизводственные расходы» мы вводим на первый уровень аналитики:

- амортизационные отчисления и затраты на содержание основных средств производства, природоохранного и эколого-социального назначения (25-1-1);
- расходы по страхованию указанного имущества (25-1-2);
- расходы на отопление (25-1-3), освещение и содержание помещений, арендную плату за помещения, машины, оборудование и пр., используемые в производстве (25-1-4);
- оплату труда рабочих основного производства и сотрудников, обслуживающих производство (25-1-5), брак в производстве (25-1-6);
- расходы на утилизацию отходов производства и вывоз производственного мусора (25-1-7).

Аналитика второго уровня включает:

- расходы на отопление, освещение и содержание помещений по поставщикам услуг (25-1-3-1-*N*);
- оплату труда работников, занятых на вредном производстве (25-1-5-1);
- оплату больничных листов (25-1-5-2);
- оплату труда работников, заменяющих заболевших (25-1-5-3).

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации об управленческих и хозяйственных расходах, не связанных непосредственно с производственным процессом. Здесь накапливается информация о затратах на содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом, о накопленных амортизационных отчислениях по основным средствам управленческого и общехозяйственного назначения и т.п. Расходы, учтенные по счете 26, списываются в дебет счетов 20 и 23 или 90 (в соответствии с выбранной учетной политикой предприятия). Аналитический учет по счету 26 ведется по каждой статье соответствующих смет, центру ответственности и месту возникновения затрат.

Аналитика социального учета требует обязательного отражения расходов:

- на содержание экологической службы предприятия (26-2-1-1), службы технической безопасности и охраны труда (26-2-1-2);

- на оплату их труда (26-3-1-1 и 26-3-1-2);
- на оплату услуг по экологическому мониторингу (26-5-1-1);
- расходов на подготовку и переподготовку служащих (26-5-1-2);
- расходов по видам консультационных услуг (26-5-2-1-N), услуг по проведению общего аудита (26-5-3-1);
- экологической сертификации (26-5-4-1);
- управленческой сертификации ИСО (26-5-4-2);
- сертификации качества продукции (26-5-4-3);
- услуги патентоведов (26-5-5-1);
- услуги оценщиков (26-5-5-2);
- стоимость рекламы по видам продукции (26-5-6-1) и пр.

Счет 28 «Брак в производстве» используется для обобщения информации о потерях от брака в производстве. Аналитический учет ведут по отдельным цехам, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака.

Счет 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» используется предприятиями, на балансе которых числятся объекты социально-культурной сферы: профилактории, дошкольные учреждения, столовые, пансионаты и т.п.

В ряд счетов нами не были внесены изменения, обоснованные потребностью отражения эколого-социальной составляющей. Так, счет 68 «Расчеты по налогам и сборам» уже в правилах, заложенных Инструкцией по его применению, имеет распределение платежей по каждому виду налогов, что снимает с нас обязательство расписывать аналитику на платежи по плате за негативное воздействие, сбросы, выбросы и т.д.

Счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет 76-1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию», может иметь аналитику по потерям, связанным:

- с экологическими авариями (76-1-1);
- со случаями пожара (76-1-2);
- с техногенными авариями (76-1-3).

Счет 86 «Целевое финансирование,» согласно Инструкции по применению Плана счетов, строится по видам финансирования. Поэтому логично выделить позицию финансирования эколого-социальных программ с аналитикой, характеризующей источники поступления средств:

- из госбюджета (86-1-1);
- из общественных некоммерческих фондов (86-1-2);
- от граждан (86-1-3) и т.д.

Для нужд управления и с целью упрощения получения информации по счету 90 «Продажи» первый уровень аналитики по субсчету 90-1 «Выручка» и субсчету 90-2 «Себестоимость продаж» предлагаем вести по сегментам рынка сбыта. Второй уровень аналитики отражает избирательность сегментов по ассортиментному ряду продукции. Третий уровень дает информацию об избирательности сегмента по качеству продукции:

- выручка и себестоимость продаж новой продукции;
- выручка и себестоимость продаж экологически чистой продукции;
- выручка и себестоимость продаж сертифицированной продукции.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы». Предлагаем к субсчету 91-1 «Прочие доходы» ввести аналитику доходов по плате за передачу во временное владение активов, их продажу и безвозмездное получение:

- 91-1-1 «Плата за передачу во временное владение (и пользование) активов организации»:
 - 91-1-11-N «Плата за передачу во владение и пользование основных средств (по объектам основных средств)»;

- 91-1-12-N «Плата за предоставление прав использования объектов интеллектуальной собственности (по объектам НМА)»;
- 91-1-2 «Плата за продажу активов организации»;
 - 91-1-21 «Доходы от продажи объектов основных средств»;
 - 91-1-22 «Доходы от продажи объектов нематериальных активов»;
- 91-1-3 «Безвозмездное получение активов»;
 - 91-1-31 «Безвозмездное получение основных средств»;
 - 91-1-31-1 «Природоохранного назначения»;
 - 91-1-31-2 «Эколого-социального назначения»;
 - 91-1-32 «Безвозмездное получение нематериальных активов».

Второй уровень аналитики построен по видам активов, а третий – по назначению их использования. Эти позиции позволяют оценить уровень управленческой активности и эффективности работы менеджмента.

Счет 96 «Резервы предстоящих расходов». Здесь вводится только одна позиция к субсчету «Резерв на ремонт основных средств» – резерв на ремонт основных средств природоохранного назначения.

Остальные субсчета этого счета имеют достаточный потенциал для информирования управления об аспектах эколого-социальной деятельности в целях устойчивого развития.

Представленный обзор позволяет сделать вывод, что в системе социального (эколого-социального) учета задействовано большинство бухгалтерских синтетических счетов. Предлагаемый рабочий план счетов для отражения информации, необходимой для социального учета и формирования корпоративной социальной отчетности, имеет пересечения и отличия от управленческого учета.

Три уровня аналитики могут обеспечивать ежеквартальное составление промежуточного отчета о затратах предприятия на эколого-социальную деятельность, что позволит проследить динамику достижения стратегических целей по реализации ответственного ведения бизнеса.

Необходимо указать, что качество информации, входящей из бухгалтерии, характеризуется двумя условиями:

- потребностью в информации для управления деятельностью;
- потребностью в информации, необходимой для аудиторской проверки достоверности социального учета, положенного в основу сформированной корпоративной социальной отчетности.

Первое условие выполняется в рамках практик, предусматриваемых для управленческого учета, с обязательной координацией контрольных позиций согласно принятой в организации системе сбалансированных показателей и показателей корпоративной социальной отчетности. Информационные потоки этого уровня могут носить последовательную интерпретацию согласно поставленным текущим и стратегическим целям – по эколого-социальным затратам, по местам их возникновения, по зонам ответственности и т.д.

Второе условие можно решать с учетом тех ограничений, которые определены требованиями международных стандартов корпоративной социальной отчетности.

Бухгалтерские счета от отчетного к отчетному периоду отражают деятельность предприятия в динамике. С началом нового периода на счетах остается сальдо или они обнуляются.

Требования корпоративной социальной отчетности – представлять итоговые значения по выполненным программам, достигнутым результатам и пр. Программы могут быть рассчитаны на несколько лет. Конечно, они состоят из отдельных мероприятий, затраты на которые можно отразить на свободных счетах 30-39. И опять оговорка – если с начала до завершения отчетного периода мероприятие завершится. Но требование устойчивого развития – это достижение экономической стабильности, обеспечение экологической безопасности и социальной ответственности деятельности, а эти процессы не должны прерываться и носить «сезонный характер». Можно предложить два варианта решения этого вопроса.

Первый вариант возможен при условии, что аудиторская фирма, взявшаяся за подтверждение будущей корпоративной отчетности, ежеквартально проверяет учетные регистры бухгалтерии на достоверность эколого-социальных затрат.

Тогда в рабочем Плане счетов, кроме аналитики для социального учета, могут использоваться свободные затратные счета 30-39, которые отводятся под затраты, равные сметным расходам на проведение внешних мероприятий (озеленение микрорайона, шефская помощь детскому дому и т.п.).

Сводные ежеквартальные данные заносятся в рабочие документы аудиторов для дальнейшего суммирования с данными следующего периода. Другими словами, вводится абонентское обслуживание социального учета.

Для учета динамики общих затрат по выполнению стратегических программ итоговая сумма затрат передается бухгалтерией аналитику стратегического сектора управленческого учета.

Второй вариант – собирать затраты, понесенные предприятием на реализацию эколого-социальной деятельности, на аккумулятивных счетах управленческого учета, а при аудиторской проверке достоверности отчетности довольствоваться подписанием аудиторами бумаги о неразглашении тайны.

Кажется, первый путь более затратен, но второй – более подвержен риску для клиента. Но только так, на наш взгляд, можно решить пока неразрешимую проблему для российской корпоративной социальной отчетности – подтверждение ее достоверности.

Другой круг исследуемых вопросов касается возможностей использования в РФ опыта работы Европейской комиссии конвергенции и прозрачности методик составления корпоративной социальной отчетности. Действительно, немалый опыт, накопленный странами Запада, казалось бы, может служить руководством к активизации бизнес-партнерства с государством и в России.

К 2007 г. около 45% из лучших 250 компаний по рейтингу «Fortune 500» (GFT250) издают экологический, социальный годовой отчет в дополнение к их финансовым отчетностям. Кроме того, число таких компаний в западных странах возрастает впечатляющими темпами, увеличившись на 60% за период 1999-2006 гг. [1].

Однако следует отметить, что применительно к организации социальных отношений метод конвергенции прошел в своем развитии от установок на унифицирующее влияние технологии (1960-е гг.) как основы индустриализации до его отрицания под давлением практических примеров, свидетельствующих о разнообразии применяемых в корпорациях подходов к со-

циальным проектам, что порождает препятствия принятия чужих рецептов в специфических условиях не только Российской Федерации, но и других государств.

Кроме того, следует принять во внимание, что существует временной лаг в реализации экономических воздействий на социологическую сферу, которая, если следовать мнению Г.Э. Слезингера [6, с. 307] испытывает ощутимое влияние лишь после трех лет активных мер по оздоровлению. Потребуется около пяти лет, чтобы достичь эффекта, равного 75% его равновесного значения. Это указывает на необходимость серьезного микроанализа вероятных социальных изменений и соответствующих процессов воздействия на них со стороны корпораций как руководства к серьезной проработке вопроса об эффективности социального бизнес-партнерства в условиях неопределенности и перестройки российского общества.

Следует учитывать и возможное дополнительное дестабилизирующее влияние рисков на проектировщиков социальных проектов в условиях России. Молленкамп отмечал, что факторы риска при реализации социальной ответственности относятся к важнейшей составляющей принятия решений о финансировании компаниями программ, связанных с устойчивым развитием [9, с. 209]. Хотя здесь наблюдается и прямо противоположная тенденция возрастания рыночной капитализации социально ответственных западных компаний, внесенных в списки таких новых индексов, как индекс устойчивого развития Доу Джонса или индекс FTSE4Good, которые поднимают их значимость на финансовых рынках.

Несмотря на формально растущие средства, затрачиваемые на охрану окружающей среды, налицо ее деградация. Начавшийся процесс глобализации лишь усугубил остроту проблемы. Печально констатировать тот факт, что Россия, установившая в свое время самые низкие в мире предельно допустимые нормы концентрации загрязняющих веществ в воде, воздухе и почве, не имеет сегодня достаточных законодательных, социальных и экономических механизмов воздействия на продолжающиеся загрязнения и на компенсацию вреда от них. Это делает для нее особенно актуальным изучение западного опыта развития экологической отчетности предпринимательства.

В связи с серьезной озабоченностью состоянием окружающей среды в 1980-1990-х гг. экологическая составляющая в настоящее время стала главным центром внимания в социальном бухгалтерском учете (об этом писали западные ученые Deegan и Rankin, Грей, Оуэн) [4].

Последние несколько десятилетий XX-XXI вв. связаны с растущим пониманием не только серьезности, но и разнообразия экологических проблем. Расширение знаний об экосистемах пробудило интерес к изучению и сбору информации об экологических последствиях, вызванных производственными процессами и практикой деловых отношений. Было разработано множество законов, препятствующих неблагоприятному воздействию на окружающую среду, но их осуществление оказалось затруднительным во всем мире.

Сегодня управление экологическими правами и обязанностями стало неотъемлемой частью ведения бизнеса в мировой экономике. Например, неудовлетворительная экологическая деятельность может повредить общественному имиджу компании, препятствовать до-

стижению стратегических целей и, как следствие, ухудшить финансовое состояние. Очевидно, что именно природные ресурсы и окружающая среда станут ограничивающими факторами для развития в ближайшем будущем. Экологические риски сегодня выражаются в астрономических денежных величинах.

Для решения этих проблем появилось большое количество законов, правил и соглашений на государственном, региональном и международном уровнях. В то время как страны играют роль в защите окружающей среды через законодательство, контроль и пропаганду, корпоративные предприятия включили проблемы окружающей среды в свои стратегические и операционные планы. Компании, имеющие существенную долю на рынке, все больше сосредотачиваются на решении экологических проблем планеты.

Стратегическое планирование, маркетинг, менеджмент, управление человеческими ресурсами и бухгалтерский учет изучают экологическую отчетность с различных точек зрения. Принципиальное значение имеет тот факт, что в то время как топ-менеджеры воспринимают экологическую отчетность как часть деловой стратегии, маркетологи используют ее для развития и продвижения экологически чистой продукции, работники кадровой службы – для обучения и развития навыков служащих, бухгалтеры – для осуществления производственных операций в соответствии с законами об окружающей среде [8, с. 109].

Защитники окружающей среды нуждаются в информации относительно экологической работы, чтобы принимать финансовые решения, начать действия против корпораций, которые они считают «незелеными» и, таким образом, нежелательными для общества. Составлен отчет за 2007 г., основанный на анализе деятельности 2000 компаний, включая лучшие 250 компаний Fortune 500 и лучшие 100 компаний в 19 странах. Результаты анализа показывают, что составление и проверка экологической отчетности становятся основным бизнесом для многих аудиторских компаний.

Параметры и масштабы экологических мероприятий обычно тесно увязываются с размерами фирмы, высоким курсом ее акций и прибыльностью. Там, где отчетность о проделанной экологической и социальной работе не является обязательной, компании, как представляется, делают ее из-за давления со стороны членов своего круга или с целью улучшить восприятие служащими и другими заинтересованными лицами общей работы компании. Заслуживает внимания тот факт, что за 1998-2006 гг. 35% из 250 крупнейших компаний, согласно «Fortune Global 500», перешли на подготовку и публикацию экологических отчетов. Доля представленных экологических отчетов лучшими 100 компаниями в 11 странах увеличилась с 17 до 34% за 1996-2006 гг. [1].

Хотя экологическая отчетность традиционно была добровольным методом сообщения об экологической работе, все большее число стран приходит к мнению, что такая отчетность должна носить обязательный характер. Дания, Новая Зеландия и Нидерланды являются лидерами в этом направлении. Европейская схема экоманеджмента и контроля (EMAS) также требует обязательного раскрытия информации об экологических последствиях предпринимательства, хотя международный стандарт ISO14001 строго не требует публичной доступности указанной информации. Требования

CERES заключаются в том, что экологическая отчетность должна содержать количественные и качественные индикаторы. Кроме того, необходимы соответствующие разъяснения и комментарии относительно тенденций работы и так называемых нестандартных ситуаций в экосфере деятельности компании. Компании, представляющие экологическую отчетность, должны раскрывать информацию не только за истекший год, но также и за предыдущие два года (в том случае, если это представляется возможным). Это требование представляется весьма важным, поскольку последствия деятельности организации обнаруживаются иногда и более чем в течение трех лет. Информация должна быть представлена не только в абсолютных, но и в относительных показателях. Например, отношение количества израсходованных ресурсов к сэкономленным на единицу выбранного параметра [5].

Экологические отчеты должны содержать следующие подробные сведения:

- введение от руководителя организации;
- вводная информация об организации;
- экологическая политика организации;
- общее положение организации относительно политики в области окружающей среды;
- успехи, достигнутые в соответствии с целями, установленными в предыдущих отчетах;
- установление новых экологических целей и планирование действий на будущее.

Несмотря на эти предписания, стиль отчетности значительно варьируется по странам и компаниям. Однако более новые теории (теория стейкхолдеров, теория легитимности) признают тот факт, что экономика, политика, общество и корпорации тесно взаимодействуют между собой. Экологический стандарт CSR носит несистематический характер, не связан с получением прибыли за отчетный период, зависит от размеров компании и сектора экономики, от национальных параметров отчетности и наличия права частной собственности. Данный стандарт связан с интенсивностью капитала, возрастом корпорации, стратегическим положением и т.д.

В области экологической ответственности существуют серьезные различия по отраслям промышленности. Корпоративная экологическая отчетность основана на увеличении информационных потребностей различных целевых групп. Можно сформулировать следующие основные нормативные инициативы в сфере экологической отчетности:

- экологические обязательства национальных правительств и международного сообщества, например экологическое управление ЕЭС и контрольная схема (EMAS II; ЕС, 2001);
- «Бумага обсуждения к общепринятой структуре для экологической отчетности», подготовленная экологической целевой группой Европейской федерации бухгалтеров (ПЛАТА, 1999);
- общепринятые Стандарты для ревизий экологической отчетности, предложенные институтом общественных аудиторов в Германии, Объединенная ассоциация (IDW, 2000);
- структуры наиболее удачной практики составления экологической отчетности, предложенной исследователями, схемы вознаграждения и рекомендации по оценке или ранжированию организаций, критерии интересов широкой публики;
- собственные требования компаний в отношении отчетности, которые направлены на достижение внутренних и внешних выгод, и, конечно, различные информационные потребности целевых групп.

На основе проделанного анализа стандартов, которыми руководствуются компании ведущих стран Запада, реализующие принципы социальной ответственно-

сти бизнеса, можно сделать вывод, что главной мотивацией компаний становятся новые дополнительные преимущества, которые они получают в результате конкурентной борьбы:

- демонстрация достигнутой прозрачности деятельности;
- внутренняя демократизация;
- общность целей с потребителями;
- приверженность принципам социальной справедливости и ответственности, закреплённая конкретными инициативами в социальной отчетности, составленной в соответствии с международными социальными стандартами и демонстрирующей потенциал развития бизнеса.

Рассмотренные в статье основные способы и приемы стандартизации социальной информации, а также принципы и стандарты корпоративной социальной отчетности являются фундаментальным подходом западных практиков к ведению социального учета, аудита и отчетности в соответствии со стандартом AA1000 и методике создания отчетности по стандарту GRI.

Эффективность участия России в международном разделении труда определяется ее конкурентными преимуществами, формирование которых в изучаемом периоде протекает в сложной обстановке, определяемой комплексом внешних и внутренних факторов политического, экономического, финансового, технологического, организационного и управленческого характера. Это происходит на фоне интенсификации мировых процессов глобализации и интернационализации мировых хозяйственных связей. Одновременно с этим усиливается процесс дифференциации стран мира по уровню и типу социально-экономического развития. В странах – лидерах мировой экономики углубляется интенсивный тип развития современной экономики, в остальных – наблюдается отставание по основным социально-экономическим параметрам.

Таким образом, найти решения проблем формирования и реализации социальной стратегии российского бизнеса в современных условиях возможно с помощью методологического подхода к построению действующих международных стандартов корпоративной социальной отчетности.

Литература

1. Глобальная инициатива по отчетности [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.global-reporting.org>.
2. Дипиаза С.А. Будущее корпоративной отчетности [Текст] / С.А. Дипиаза. – М. : Альпина-Паблицер, 2003.
3. Институт социальной и этической отчетности [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.accountability.org>.
4. Карагод В.С. Принципы и стандарты корпоративного социального учета и отчетности [Электронный ресурс] / В.С. Карагод // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – №8. Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Коалиция экологически ответственных экономических систем [Электронный ресурс] : официальный сайт. – Режим доступа: <http://www.ceres.org>.
6. Слезингер Г.Э. Социальная экономика [Текст] : учеб. / Г.Э. Слезингер. – М. : Дело и сервис, 2001.
7. Хорин А.Н. Аудит корпоративной отчетности компаний [Электронный ресурс] / А.Н. Хорин // Аудиторские ведомости. – 2007. – №6. Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. Экклз Р.Дж. Революция в корпоративной отчетности. [Текст] / Р.Дж. Экклз. – М. : Олимп-бизнес, 2002.

9. Molenkamp G.: 2002, Corporate social responsibility. Sustainability reporting becoming mainstream. KPMG Global Sustainability Services, De Meern, The Netherlands.

Ключевые слова

Корпоративная отчетность; отчетность в области устойчивого развития; эколого-социальная ответственность бизнеса; международные стандарты социальной отчетности; экономические показатели; экологические показатели; социальные показатели; Глобальная инициатива по отчетности.

Салынина Светлана Юрьевна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что в современных условиях корпоративная отчетность не ограничивается финансовой отчетностью. Среди новых тенденций в развитии корпоративной отчетности следует отметить «триединую» отчетность, включающую не только экономическую составляющую, но и экологические и социальные показатели. Поэтому изучение методологического подхода к построению действующих международных стандартов корпоративной социальной отчетности и реализация практических подходов в этой области весьма актуально, так как позволяет найти решения проблем формирования и реализации социальной стратегии российского бизнеса в современных условиях.

Научная новизна и практическая значимость. В статье освещены и проанализированы основные способы и приемы стандартизации социальной информации, а также принципы и стандарты корпоративной социальной отчетности, которые являются фундаментальным подходом западных практиков к ведению социального учета, аудита и отчетности; определены варианты формирования состава показателей корпоративной отчетности в области устойчивого развития. С практической точки зрения представляется интересным предложенный автором вариант формирования аналитики счетов, предназначенной для сбора и отражения информации, необходимой для составления корпоративной социальной отчетности в Российской Федерации, а также пути решения проблемы подтверждения достоверности российской корпоративной социальной отчетности.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Кривоцов А.И., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита Самарского института (филиала) ФГБОУ ВПО «Российский государственный торгово-экономический университет»