

2.5. НЕОБХОДИМОСТЬ СОСТАВЛЕНИЯ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ЕЕ РАЗВИТИЕ

Сыроижко В.В., д.э.н., профессор, кафедра экономики и финансов

Воронежский государственный университет

В статье раскрыта актуальность составления интегрированной отчетности. Проанализированы важные этапы становления нефинансовой отчетности. Дана характеристика и осуществлен сравнительный анализ наиболее распространенных стандартов (руководств) относительно составления нефинансовой отчетности. Обозначены трудности и определены преимущества формирования интегрированной отчетности. Указаны перспективы в развитии интегрированной отчетности.

На современном этапе развития экономических отношений, которые предусматривают интеграционные процессы отечественных предприятий с мировым сообществом, особую актуальность приобретает процесс формирования учетно-аналитической информации, пригодной для принятия эффективных и качественных управленческих решений, как на короткий период, так и в долгосрочной перспективе. Происходит изменение взглядов на состав и структуру финансовой отчетности, которая до недавнего времени рассматривалась как главный источник информации для пользователей с целью принятия ими соответствующих решений.

Однако процессы, происходящие в обществе, имеют влияние на ведение бизнеса, обуславливают необходимость трансформации отчетности, которая будет объединять финансовые и нефинансовые отчеты в единую модель и структурировать стратегические задачи компании, ориентироваться на повышение качества взаимодействия с заинтересованными сторонами. Именно такую информацию и сможет предоставить интегрированная отчетность, которая на современном этапе развития экономики еще не получила широкого распространения из-за инновационности модели и отсутствия нормативно-правовой основы, а, следовательно, и опыта ее составления. На сегодня существует ряд подходов к содержанию, составу и структуре интегрированной отчетности, которые обусловлены историческими этапами ее становления и развития. Отсутствует единый взгляд, который учитывал бы опыт международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), тем самым обеспечив целостную модель, которая бы не просто сочетала финансовые и нефинансовые показатели, а обеспечивала их тесную взаимосвязь и взаимозависимость.

Проблемам формирования отчетности и отдельным ее составляющим, а также показателям отчетности посвящали свои труды отечественные и зарубежные исследователи: Воронова М.А., Лахина Л.Ф., Мазурина

Е.В. [1, 2, 7, 8], Гордеева А.А., Шиленко С.И. [3, 11], Хорохордин Д.Н., Хорохордин Н.Н. [10] и др.

Так, М.А. Воронова рассматривает интегрированную отчетность как продукт целостной учетно-аналитической системы [2, с. 50]. Гордеева А.А. и Шиленко С.И. определяют требования к содержанию и объем интегрированной отчетности [3, с. 78]. Сыроижко В.В. исследует интегрированную отчетность как новую модель отчетности для бизнеса и анализирует принципы ее составления [7-9]. Преимущества и недостатки применения интегрированной отчетности рассматриваются в работе Хорохордина Д.Н. [10, с. 186].

Шиленко С.И. обращает внимание на актуальность составления социальной отчетности как способа роста открытости хозяйствующих субъектов перед обществом, государством, друг перед другом [11, с. 155]. Вопросам формирования социальной отчетности как инструмента управления человеческим капиталом посвящены исследования Давидюк Т.В.

Выделение объектов бухгалтерского учета, связанных с экологической деятельностью и социальной ответственностью, осуществлено в фундаментальных работах Замула И.В. и Жиглей И.В. Сидоровой М.И. разработана последовательность процедур формирования отчетности, включающей нефинансовые показатели оценки развития бизнеса. Шимоханская Т.В. предложила концептуально-институциональную модель учетно-аналитического обеспечения управления устойчивым развитием предприятия, которая направлена на получение необходимой и достоверной информации пользователями отчетности [5].

В то же время проблемы формирования интегрированной отчетности, определения ее состава, структуры, методологии формирования остаются актуальными и требующими дальнейшего исследования и изучения современной модели отчетности, которая бы предоставляла возможность получать необходимую информацию о ключевых показателях и осуществлять оценку бизнеса.

Целью статьи является анализ этапов развития интегрированной отчетности, обоснование необходимости разработки методологического обеспечения и определение ее места в информационном обеспечении для пользователей.

Интегрированная отчетность – это сочетание элементов как финансовой, так и нефинансовой отчетности. Нефинансовая отчетность – это инструмент социально ответственного бизнеса (СОБ), который предоставляет информацию о влиянии компании на общество, экономику и окружающую среду, описывая деятельность компании в соответствующем общественном контексте.

Как отмечает эксперт сообщества СВБ В. Воробей, обычно финансовая и нефинансовая отчетность публикуются отдельно, существенно различаются по формату и выполняют разные цели. Финансовая отчетность имеет четко определенную цель – информирование акционеров, кредиторов, инвесторов и регуляторов, нефинансовая отчетность – информирование широкого круга заинтересованных сторон, включая работников, общественных организаций, ор-

ганов власти, экспертов. За последние годы отдельные процессы (рост потребности со стороны участников финансовых рынков в понимании влияния бизнес-модели компании на создание добавленной стоимости в долгосрочном периоде; понимание руководством компании необходимости усиления взаимосвязи стратегии социально ответственного бизнеса и финансовых решений как внутри, так и извне компании) подталкивают компании и экспертную среду к поиску формата отчетности, который лучше интегрирует как финансовую, так и нефинансовую отчетность – этот формат и является интегрированной отчетностью [12].

Первые попытки составления нефинансовой отчетности были сделаны в Европе в 1970-х гг. Эти документы появились в результате определенных ситуаций, которые происходили в компании (например, неудовлетворенности сотрудниками условиями труда) или за ее пределами (претензии со стороны общественных организаций о ее деятельности). При этих условиях нефинансовые отчеты выступали как источник информирования заинтересованных лиц.

С развитием методологии отчетности нефинансовая отчетность стала выступать как средство связи с общественностью (PR) и рекламы. Эта особенность прослеживается в нефинансовых отчетах и на сегодня. А уже в 1990-х гг. был сформирован подход, согласно которому нефинансовый отчет выступает как средство планирования и оценки на будущее.

Так, в 1993 г. появляется публикация «Корпоративная экологическая отчетность: измерение прогресса и индустрии в направлении устойчивого развития» (Программа ООН по охране окружающей среды, UNEP). В 1996 г. разработаны стандарты Саншайн, которые хотя и назывались стандартами, однако статуса обязательных к использованию не получили. Эти документы предусматривают формирование ежегодного корпоративного отчета для заинтересованных сторон. В 1997 г. была основана Глобальная инициатива по отчетности (GRI), в которой была опубликована первая версия Руководства по отчетности в области устойчивого развития. В 1998 г. был создан стандарт SA 8000 «Социальная ответственность», который определяет нормы ответственности компании в сфере условий труда.

В 1999 г. британским Институтом социальной и этической отчетности разработан стандарт Account Ability 1000 (AA 1000), который ориентирован на оценку результатов деятельности предприятий с этических позиций и предлагает комплекс показателей и процедур проведения социального аудита.

Первые интегрированные отчеты появились внутри 2000-х гг. На международном конкурсе Corporate Register в 2007 г. была объявлена номинация «Лучший интегрированный отчет».

В 2010 г. был принят стандарт ISO 26000 «Руководство по социальной ответственности», который является руководством по принципам, которые лежат в основе социальной ответственности, основные темы и проблемы социальной ответственности, а также способам интеграции социально ответ-

ственного поведения в стратегии, практики и процессы деятельности организации.

Вопросы интегрированной отчетности также активно обсуждались на конференции Глобальной инициативы по отчетности, которая состоялась в 2010 г. в Амстердаме. В этом же году Глобальная инициатива по отчетности все наработки в сфере формирования интегрированной отчетности передала созданному Международному комитету по интегрированной отчетности, который сосредоточился на разработке Международного стандарта по интегрированной отчетности. В июле 2012 г. были представлены предварительные тезисы Международного стандарта по интегрированной отчетности, в сентябре 2012 г. – проект прототипа. А уже в декабре 2012 г. был опубликован прототип стандарта. Предполагается, что в 2015 г. стандарт будет признан на международном уровне.

В отдельных странах (Франции, Норвегии, Швеции, Дании, Голландии, Финляндии) раскрытие информации в экономической, экологической и социальной сферах деятельности компании является обязательным, зафиксированным на законодательном уровне [1].

В Российской Федерации подготовка нефинансовых отчетов является добровольной, а поэтому в ней заинтересованы, как правило, предприятия-лидеры, для которых это является частью корпоративной культуры. По данным центра «Развитие корпоративной социальной ответственности», вопросы подготовки нефинансовых отчетов является актуальным для РФ, о чем заявили 86% респондентов [7, с. 67]. В то же время основной проблемой, с которой сталкивается любое предприятие, заинтересованное в таком отчете, является выбор подхода, в основе которого лежали бы целесообразные принципы раскрытия информации, содержательный набор показателей. При этом объем информации должен быть таким, чтобы наряду с демонстрацией стратегии предприятия не предоставлялась бы информация, что несла бы в себе угрозу со стороны конкурирующих предприятий.

Компании могут использовать при подготовке нефинансовых отчетов ряд руководств и рекомендаций, руководствуясь при этом собственной оценкой целесообразности использования того или иного документа. На сегодня компании чаще всего используют следующие документы.

1. Руководство по отчетности в области устойчивого развития, разработанное Глобальной инициативой по отчетности (GRI) [6].
2. Глобальный договор (Global Compact) – стандарт ведения бизнеса, который определяет общие базовые принципы в сфере прав человека, условий труда, охраны окружающей среды и противодействия коррупции.
3. Стандарт Account Ability 1000 (AA 1000);
4. ISO 26000 «Руководство по социальной ответственности».

Международным комитетом по интегрированной отчетности подготовлена модель интегрированной отчетности, в основе которой лежат пять основных принципов и шесть содержательных элементов. К числу основных принципов относятся [9, с. 64]:

- стратегическая направленность – интегрированный отчет должен быть взглядом на стратегию субъекта хозяйствования;
- связанность информации – интегрированный отчет должен отражать взаимосвязь и взаимозависимость между компонентами, которые имеют существенное значение для способности предприятия создавать стоимость с течением времени;
- ориентация на будущее – интегрированный отчет представляет ожидания руководства на будущее, а также другие сведения, которые позволяют пользователям отчета понять и оценить перспективы организации и неопределенности, с которыми она встречается;
- реагирование и вовлечение заинтересованных сторон – в интегрированной отчетности должен подаваться взгляд на качество отношений предприятий с ключевыми заинтересованными сторонами, а также то, в какой степени предприятие понимает и принимает их во внимание и реагирует на их законные потребности, интересы и ожидания;
- краткость, надежность и существенность – в интегрированном отчете должна подаваться достоверная информация в таком объеме, который может иметь воздействие на оценку способности предприятия создавать стоимость в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Эти принципы являются дискуссионными, поскольку не утверждены официально, а содержатся в документе, который содержит первичные предложения по развитию интегрированной отчетности.

К содержательным элементам относятся: обзор организационной структуры и бизнес-модели, среду, в которой работает компания (в том числе риски и возможности), стратегические цели и стратегия достижения этих целей, корпоративное управление и система вознаграждений, производственные показатели, прогноз на будущее. Источником подхода к составлению нефинансовой отчетности на сегодняшний день можно считать Руководство по отчетности в области устойчивого развития, разработанное Глобальной инициативой по отчетности (Global reporting initiative, GRI). Глобальная инициатива по отчетности предложила авторитетное мнение, которое применяют в практике субъекты хозяйствования независимо от их размера, отрасли или расположения руководство по отчетности в области устойчивого развития.

Руководство GRI предполагает детально разработанный подход к формированию отчетности, отражающей экономическую, экологическую и социальную результативность. При этом выделение трех отдельных аспектов является условным – при подготовке отчета они должны рассматриваться во взаимосвязи. На сегодня используется Руководство в версии GRI 3 и GRI 3.1, согласно которым при подготовке отчетности в области устойчивого развития используются принципы [6]:

- охват заинтересованных сторон означает, что компания, которая готовит отчет, должна выявить заинтересованные стороны в ее деятельности и объяснить, каким образом их ожидания и интересы были учтены при подготовке отчета;
- существенность предполагает освещение тех сфер деятельности предприятия, которые имеют существенное влияние на экономику, окружающую среду и общество или могут существенно повлиять на решение заинтересованных сторон;

- контекст устойчивого развития – отчет должен показывать результаты своей деятельности в свете требований и ограничений, связанных с использованием природных и социальных ресурсов на местном, региональном и глобальном уровнях;
- полнота – наличие достаточного количества показателей с тем, чтобы отразить существенное влияние на экономику, окружающую среду, общество и дать заинтересованным сторонам возможность оценить результаты деятельности предприятия;
- сбалансированность – необходимость отражения в отчете как положительных, так и отрицательных аспектов результативности предприятия с целью возможности обоснованной оценки общей результативности;
- сопоставимость – информация должна быть представлена таким образом, чтобы позволить заинтересованным сторонам анализировать изменения в результативности предприятия и дать возможность анализа в сравнении с другими предприятиями;
- точность – информация, которая отражена в отчете, она должна быть измерена таким способом, который обеспечит возможность заинтересованным сторонам сделать соответствующие выводы относительно результативности деятельности;
- своевременность – отчетность составляется и представляется на основании регулярного графика, а информация, которая в нем подается, является доступной для заинтересованных сторон в нужное время для принятия ими решений;
- ясность – информация должна обнародоваться в форме, которая является понятной и доступной для заинтересованных сторон;
- надежность – информация и процессы, использованные для подготовки отчета, должны быть собраны, документированы, составлены, проанализированы и раскрыты таким образом, который обеспечит качество и существенность информации.

Используя эти принципы, предприятие может самостоятельно определять структуру и содержание отчета. Перечень этих принципов несколько шире рекомендован Международным комитетом по интегрированной отчетности.

Выход в мае 2013 г. GRI версии 4 предусматривает в будущем переход с предыдущих версий с целью создания глобальной системы, которая обеспечит стандартизированный подход к построению прозрачного и последовательного процесса подготовки отчетности в области устойчивого развития [5]. Также задачей этой версии руководства является обеспечение условий для перехода компаний к подготовке более актуальных и достоверных отчетов в области устойчивого развития, сконцентрированных на раскрытии вопросов, существенных для них, а также для заинтересованных сторон.

Следует указать, что это руководство не является кодексом или набором принципов поведения, инструкцией по разработке внутренней системы управления методологии подготовки отчетности, а только помогает предприятиям в составлении сбалансированной картины их экономической, экологической и социальной результативности, способствует подготовке сопоставимых отчетов и оценке результативности предприятий в сфере устойчивого развития.

Международным советом по интегрированной отчетности в 2013 г. был опубликован проект международного стандарта интегрированной отчетности, которым предусмотрены следующие принципы со-

ставления интегрированной отчетности: стратегическая направленность и ориентация на будущее, связанность информации, ответная реакция заинтересованных сторон, существенность и четкость, надежность и полнота, последовательность и сопоставимость. Как видим, этот проект воплотил в себе предыдущие наработки Международного комитета по интегрированной отчетности и Глобальной инициативы по отчетности [4].

При разработке Международного стандарта интегрированной отчетности до основы, созданной Международным комитетом по интегрированной отчетности, могут быть добавлены также такие принципы, как целесообразность и своевременность.

Принятие Международного стандарта интегрированной отчетности предполагает учет опыта при составлении отчетности разных видов. Разработка и внедрение Международного стандарта интегрированной отчетности означает необходимость консолидации стандартов подготовки социальной отчетности и отчетности об устойчивом развитии (Глобальный договор ООН, IIRC, GRI, SA 8000) и МСФО. Именно сочетание подходов по составлению финансовой отчетности и отчетности по устойчивому развитию (социальное развитие) будет предпосылкой создания порядка составления интегрированной отчетности, которая обеспечит укрепление отношений с инвесторами и другими заинтересованными сторонами, операционный контроль и управление финансовыми рисками, повышение прозрачности и достоверности представленной информации.

Итак, преимуществами интегрированной отчетности является возможность лучшего согласования данных отчетов с потребностями инвестора, доступность более точных данных нефинансового характера, высокий уровень доверия в отношениях с заинтересованными сторонами, лучшее управление рисками, лучшее определение возможностей, улучшение имиджа компании. В то же время есть и недостатки при формировании интегрированной отчетности: отсутствие форм представления отчетности, необходимость наличия специалистов высокого уровня для составления интегрированной отчетности, трудоемкий и затратный процесс перехода от обычного вида отчетности к интегрированной, сложность оценки нефинансовых активов.

В перспективе после принятия официальной международной структуры интегрированной отчетности количество интегрированных отчетов должна значительно увеличиться, хотя предприятия могут столкнуться с проблемой слабого развития внутрикорпоративных систем учета данных. Это будет требовать законодательного обеспечения на ответственном уровне содержания, порядка составления, сроков предоставления интегрированной отчетности, которая обеспечит не только оценку текущего состояния деятельности предприятия, но и возможность прогнозирования его работы в будущем.

Литература

1. Воронова М.А. и др. Проблемы отражения в финансовой отчетности информации о человеческом капитале [Текст] / М.А. Воронова, Л.Ф. Лахина, В.В. Сыроижко // Вестн. Белгородского ун-та кооперации, экономики и права. – 2014. – №4. – С. 288-298.
2. Воронова М.А., Сыроижко В.В. Бухгалтерский учет и анализ [Текст] / М.А. Воронова, В.В. Сыроижко. – Воронеж, 2014.
3. Гордеева А.А. Система внутреннего контроля как инструмент мониторинга достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности [Текст] / А.А. Гордеева, С.И. Шилленко // Междуна. ж-л экспериментального образования. – 2011. – №12. – С. 78-79.
4. Международный комитет по интегрированной отчетности (IIRC) публикует для обсуждения проект концепции интегрированной отчетности [Электронный ресурс] / Вестник МСФО. – 2013. – №6. URL: <http://www.pwc.ru/ifrs/bulletin.jhtml>.
5. На один шаг ближе к интегрированной отчетности. Новый подход в 21 веке [Электронный ресурс] // Gaap.ru. Теория и практика управленческого учета. Режим доступа: <http://gaap.ru/news/122032/>.
6. Руководство по отчетности в области устойчивого развития [Электронный ресурс]. URL: <https://www.globalreporting.org/.../Russian-G3.Reporting-Guidelines.pdf>.
7. Сыроижко В.В. Методика анализа направленности развития организации [Текст] / В.В. Сыроижко // Бухгалтерский учет. – 2008. – №10. – С. 67-74.
8. Сыроижко В.В. МСФО (IAS) 18 «Выручка» и российские правила учета доходов: сравнительная характеристика [Текст] / В.В. Сыроижко, Е.В. Мазурина // Междуна. бухгалтерский учет. – 2012. – №14. – С. 52-63.
9. Сыроижко В.В. Методические и организационные аспекты создания учетной системы в организациях [Текст] / В.В. Сыроижко, М.А. Воронова. – Воронеж, 2013.
10. Хорохордин Д.Н. Концептуальные положения эффективности функционирования внутреннего аудита [Текст] / Д.Н. Хорохордин, Н.Н. Хорохордин // Аудит и финансовый анализ. – 2005. – №4. – С. 186-190.
11. Шилленко С.И. Искажения и ошибки в бухгалтерской (финансовой) отчетности: понятия и отличия [Текст] / С.И. Шилленко, А.А. Гордеева // Вестн. Белгородского ун-та кооперации, экономики и права. – 2010. – №2. – С. 155-161.
12. Gryshchenko N.V. et al. Methodology of cost management business organization in conditions of instability / N.V. Gryshchenko, N.A. Serebryakova, V.V. Syroizhko // Sustainable economic development of regions by L. Shlossman. Vienna, 2015. – Pp. 14-26.

Ключевые слова

Интегрированная отчетность; нефинансовая отчетность; стандарты; отчетность в сфере устойчивого развития; международный стандарт интегрированной отчетности; принципы отчетности.

Сыроижко Валентина Васильевна

РЕЦЕНЗИЯ

На нынешнем этапе развития рыночных отношений в Российской Федерации интегрированная отчетность не получила широкого распространения в предпринимательских структурах и не оказывает существенного воздействия на ведение ими бизнеса и проведение целенаправленной социальной политики. И в то же время, будучи востребованной государством и обществом, интегрированная отчетность не дает возможность в полной мере объективно и качественно оценивать уровень социальной ответственности бизнеса.

Автором статьи рассматриваются проблемы и решения реализации интегрированной отчетности в корпоративном секторе, также рассмотрена отраслевая структура интегрированной отчетности в РФ. Основным недостатком интегрированной отчетности является отсутствие единого стандарта предоставления сведений с целью получения оценки деятельности компании в области корпоративной социальной ответственности.

По мнению автора статьи, наиболее актуальной задачей на ближайшее время должна стать качественная проработка международных стандартов отчетности и превращение их в эффективный национальный инструмент диалога, в том числе с внешним миром, так как назрела необходимость в создании Национальной стратегии реализации социальной ответственности бизнеса и разработке централизованного национального стандарта отчетности в РФ.

Следует отметить как теоретическую, так и практическую значимость рассмотренной проблемы, логику изложения и аргументированность выводов. В

этой связи рецензируемая статья подготовлена на высоком профессиональном уровне, отличается научным стилем изложения и рекомендуется к опубликованию в открытой печати.

Кузьменко Р.В., д.ф.-м.н., профессор кафедры «Бухгалтерского учета, аудита и финансов» Воронежского института кооперации (филиала) автономной некоммерческой организации высшего профессионального образования «Белгородский университет кооперации, экономики и права»