

А. В. Селезнева

аспирант, ассистент кафедры управленческого и финансового учета и отчетности Санкт-Петербургского государственного экономического университета

СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Введение

В последние годы вопросам нефинансовой отчетности стало уделяться больше внимания, чем прежде. В современных условиях раскрытие в отчетности компаний информации об экологической и социальной ответственности объясняется заметно возросшей ролью бизнеса в общественном развитии, повышением требований к его открытости и прозрачности, а также вовлечением в решение глобальных экономических, экологических и социальных проблем.

В настоящей статье описаны основные руководства по формированию нефинансовой отчетности, представлена классификация видов нефинансовой отчетности и пользователи нефинансовой отчетности. Основные задачи статьи: описать современную стадию развития нефинансовой отчетности, обозначить ряд достоинств формирования нефинансовой отчетности в области устойчивого развития, а также обозначить существующие проблемы и недостатки для их последующего решения.

Предпосылки появления и развития нефинансовой отчетности

Современные мировые экономические условия диктуют свои требования к порядку ведения хозяйственной деятельности, а особенно к отчетности по результатам данной деятельности. В рыночной экономике эффективность работы каждой крупной компании в значительной степени зависит от того, каким образом она воспринимается окружающей бизнес-средой. В. В. Ковалев и Вит. В. Ковалев отмечают, что «информация — это сведения, уменьшающие неопределенность в той области к которой она относится. <...> Глядя на одни и те же данные, пользователи, имеющие различный уровень подготовки, информированности, опыта и т. д., получают различную информацию <...>» (Ковалев, Ковалев, 2010, с. 23—28). В финансовой отчетности не представляется возможным найти информацию, например, о положении компании на рынке, о системе менеджмента, о планах развития, а также информации о деятельности компании, которую она осуществляет на благо общества или государства. Круг заинтересованных пользователей достаточно широк: акционеры, руководство компании, инвесторы, кредиторы, сотрудники организации, представители профсоюзов, государство/правительство, партнеры, конкуренты, различные сообщества в районе ведения организацией своей деятельности, некоммерческие организации, сред-

ства массовой информации, студенты, общество в целом. Каждый из них имеет определенный интерес к отчетности, каждый обладает различным уровнем грамотности, к тому же они не равноправны с позиций доступности информации, ее понимания. Соответственно, бухгалтерская финансовая отчетность не может в полной мере удовлетворить информационные потребности одновременно всех групп пользователей.

На рубеже XX—XXI вв. как минимум на трех континентах (Евразии, Северной Америке и Южной Америке) в ряде государств назрели финансовые кризисы, обострились проблемы корпоративного управления, возникли громкие скандалы, связанные с фальсификацией результатов деятельности ряда крупных компаний. Одним из самых сокрушительных скандалов стал крах американской энергетической компании Enron, за которым последовало банкротство крупнейшей аудиторской фирмы «Артур Андерсен» (Arthur Andersen & Co). С деятельностью этой аудиторской фирмы связан также и крах мировой телекоммуникационной компании WorldCom, которая 21 июля 2002 г., обладая выручкой свыше 30 млрд долл. и активами более 104 млрд долл., кадровым составом свыше 60 000 человек, была объявлена банкротом (Герасименко, 2010, с. 148—163). Все эти факты подтверждают, что финансовая отчетность не отвечает в полной мере информационным потребностям современности, не обеспечивает должную прозрачность результатов деятельности, поскольку «отчетность — это средство коммуникации, а потому пользователи имеют право рассчитывать на достоверность представленных в ней данных» (Ковалев, Ковалев, 2010, с. 63).

Современная деятельность каждого экономического субъекта — это процесс непрерывного взаимодействия с обществом, включающего взаимодействия между акционерами, поставщиками, потребителями, работниками, государством и другими заинтересованными сторонами. Отсюда на оценку стоимости хозяйствующего субъекта на рынке стали энергично оказывать влияние нематериальные активы, такие как, например, обладание продвинутыми технологиями, уникальные знания, разработки и личный опыт сотрудников, сильные бренды, положительное общественное мнение и др., но такие активы не находят отражения в финансовой отчетности.

В российской учетной практике, как справедливо отметила М. А. Разбитная, «...происходит уменьшение количества обязательных статей бухгалтерского баланса. В активе количество показателей снижается с 53 в 2000 г. до 16 в 2010 г., в пассиве — с 35 в 2000 г. до 19 в 2010 г. Однако такое уменьшение показателей, которые формируют бухгалтерский баланс, компенсируется другими формами отчетности, поскольку одновременно с этим происходит повышение роли приложений к основным формам отчетности» (Бухгалтерская отчетность как информационная база управления социально-экономическими системами, 2012, с. 143).

Это закономерно, ведь бухгалтерский учет и отчетность — это система, поэтому естественной реакцией на сокращение, с одной стороны, является появление нового и увеличение, с другой стороны, согласно закону системных преобразований (Урманцев, 1998, с. 6—7). Отсюда неслучайность появления и развития нефинансовой отчетности (НФО).

Понятия, классификация, цели составления и область применения нефинансовой отчетности

В научной литературе до сих пор не сформировано общепринятого определения понятия нефинансовой отчетности. В различных исследованиях рассматриваются такие категории, как «нефинансовая отчетность», «социально-ответственная отчетность», «социальная отчетность», «социальная и экологическая

отчетность», «экологическая отчетность», «корпоративная социальная отчетность» и др. На различных конференциях, в статьях журналов, газет, на сайтах наиболее часто употребляется именно выражение «нефинансовая отчетность», при этом слово «корпоративная», как правило, исключается. На мой взгляд, исключается вполне обоснованно, ведь уже сейчас основными составителями нефинансовой отчетности, о чем свидетельствует мировой опыт, являются не только крупные частные корпорации, но и государственные компании (например, железнодорожная компания SJ AB в Швеции), государственные муниципалитеты (например, в Нидерландах), некоммерческие организации (например, детский фонд «Виктория», Агентство социальной информации в России), отраслевые организации (например, Союз российских пивоваров, Российский союз химиков), а в будущем составителями такого рода отчетности с высокой степенью вероятности могут стать субъекты малого и среднего предпринимательства, а также государства в целом.

Понятие «нефинансовая отчетность» должно подразумевать сложную систему информации, отражающую достоверно и доступно для ключевых заинтересованных сторон основные аспекты и результаты деятельности компании комплексно, по экологической, экономической и социальной составляющей. Отражение должны находить не только благотворительные и спонсорские программы компании, но и любые другие социально значимые аспекты ее деятельности, которые могут повлечь существенные последствия для самой компании, окружающей среды, потребителей ее продукции, акционеров, государственных органов, контрагентов и различных других, связанных с ней групп общества. Предоставление подобной отчетности позволяет продемонстрировать, как заявленные компанией миссия, ее видение, ее стратегические цели реализуются посредством ответственной деятельности, результаты которой и представлены в отчетности.

С 1990-х гг. в мировой практике предпринимались многочисленные попытки создания инструментария, который можно использовать в целях унификации нефинансовой отчетности, а фактически — для более единообразного понимания и оценки эффективности деятельности субъектов хозяйствования в области корпоративной ответственности и устойчивого развития, чтобы можно было измерить, сравнить, сопоставить. На сегодняшний день этот вопрос остается открытым. Теоретические подходы к формированию НФО раскрываются множеством существующих руководств: принципы CERES (Коалиция за создание экологически ответственной экономики), Глобальная инициатива по отчетности (The Global Reporting Initiative (GRI)), Социальная Хартия российского бизнеса, Базовые индикаторы результативности, международные стандарты серии Account Ability, Глобальный договор ООН (Global Compact), британский кодекс Ethical Trading Initiative (ETI), комплекс стандартов Social Accountability (SA), принципы EQUATOR, серии стандартов International Standards Organisation's (ISO), Хартия деловых кругов за устойчивое развитие международной торговой палаты, Декларация ООН Цели развития тысячелетия (ЦРТ), Система экологического менеджмента и аудита Европейского сообщества (European community's Eco-Management and Audit Scheme (EMAS)).

Среди перечисленных документов нет такого, который бы охватывал все составляющие концепции корпоративной социальной ответственности, поэтому «стандартизированными» в основном называют отчеты, подготовленные с использованием определенного руководства по отчетности. Достоинствами такого вида отчетов можно назвать наиболее системный подход к подготовке рабочей информации, а также наличие возможности сопоставить подготовленный отчет с отчетами других субъектов хозяйствования.

В мировой практике НФО среди перечисленных наибольшее распространение и общественное признание получил и продолжает получать стандарт GRI (Global Reporting Initiative), или «Глобальная инициатива по отчетности», разработанный в 1997 г. Коалицией за экологически ответственный бизнес. НФО в соответствии с GRI формируется по принципу «трех корзин», или «триединого итога» (triple bottom line): экономика компаний, экология производства и социальная политика, т. е. экономическая, экологическая и социальная компоненты (Корчагина, 2008). В апреле 2006 г. была опубликована третья версия Руководства (GRI G3), но на этом разработка не прекратилась. И в мае 2013 г. вышла четвертая версия Руководства по отчетности в области устойчивого развития (GRI G4), выпускаемого Глобальной инициативой по отчетности (GRI). Предполагается, что с 1 января 2016 г. все отчеты, подготовленные с использованием GRI, должны в обязательном порядке соответствовать версии G4.

Новое Руководство G4 разработано таким образом, чтобы гармонично сочетаться с различными форматами отчетности и другими международно признанными стандартами. Например, такими как: Глобальный договор ООН, Руководящие принципы предпринимательской деятельности в аспекте прав человека и др. (Главный аналитический медиапортал о корпоративной социальной ответственности).

При исследовании существующей практики формирования нефинансовой отчетности можно выделить следующие классификационные признаки (табл. 1).

Таблица 1

Классификация нефинансовой отчетности

Классификационный признак	Виды нефинансовой отчетности
Комплексность содержания	Экологическая Социальная Отраслевая Смешанная Комплексная (в области устойчивого развития)
Наличие методологии	В свободной форме Стандартизированная (составленная с использованием одной методологии, с использованием нескольких методологий) Смешанного типа (в свободной форме с использованием элементов отдельных методологий)
Предполагаемая область применения	Для внешних целей Для внутренних целей
Ориентированность на пользователей	Для конкретной целевой аудитории Для любых пользователей
Верификация отчетности	Проаудированная Прошедшая процедуру заверения (профессиональное заверение, независимое общественное заверение) Незаверенная
Отчетный период	Один год Два года Более двух лет (несколько лет)

Любой субъект хозяйственной деятельности, принявший решение о формировании нефинансовой отчетности, совершенно свободен в выборе типа отчета. Его формат зависит исключительно от внутренних возможностей представления информации, а также от той концепции, которая положена в основу документа.

Компании различной отраслевой принадлежности формируют отдельно социальную, корпоративную, экологическую отчетность, отчетность в области устойчивого развития, в области охраны труда и здоровья, в области корпоратив-

ного гражданства и т. д. По своей сути все эти отчеты содержат нефинансовую информацию о субъекте — составителе отчетности.

Лидирующим видом НФО, который используется как российскими, так и мировыми компаниями, в настоящий момент является комплексный отчет по триединому итогу (sustainability report), который включает данные по экономической, экологической и социальной результативности, а также отражает стратегию устойчивого развития. При этом сами хозяйствующие субъекты могут определять тип отчетности как «социальная» или «отчет о корпоративной ответственности». По сути, такая отчетность является системой всестороннего мониторинга деятельности компании по нефинансовым показателям, поэтому степень его социальной значимости и объективности существенно выше, чем финансовой отчетности.

Еще А. М. Галаган отмечал: «Необходимость оценки стоимости предмета является первой счетной идеей человека» (Галаган, 1928, с. 85). Деятельность хозяйствующих субъектов в любой области необходимо отслеживать, измерять и оценивать — как сам процесс, так и результаты, иначе такая деятельность может обернуться непредвиденными убытками и даже катастрофами. Отсюда важнейшими целями формирования НФО являются:

- повышение информированности заинтересованных сторон о деятельности: о социально-значимых проектах, о благотворительности, о влиянии на экологию и экономику; о корпоративно-социальной ответственности;
- усиление рыночных позиций субъекта хозяйствования, повышение стоимости за счет нематериальных активов (формирования репутации субъекта хозяйствования как открытого, подотчетного, вступающего в диалог с заинтересованными сторонами, социально-ответственного);
- структурирование внутренней организации: осознание необходимости иметь стратегию развития, планы, осмысление политики социально-корпоративной ответственности;
- построение оптимальной функциональной инфраструктуры управления социальной деятельностью субъекта хозяйствования.

Исходя из целей, можно сделать вывод, что НФО направлена как на укрепление позиций в мировом пространстве, так и на оптимизацию взаимоотношений и процессов внутри хозяйствующего субъекта.

Таким образом, нефинансовая отчетность (НФО) может быть определена следующим образом: добровольно раскрываемая информация, отражающая достоверно и доступно для ключевых заинтересованных сторон основные аспекты и результаты деятельности хозяйствующего субъекта, связанные с реализацией стратегии устойчивого развития (Бухгалтерская отчетность..., 2012, с. 232).

Нефинансовая отчетность, раскрывающая результаты деятельности компании комплексно по экологической, экономической и социальной составляющим с позиции устойчивого развития, при прочих равных условиях расценивается как конкурентное преимущество и имеет большое значение для деловой репутации компании, отношения к ней инвесторов и аналитиков.

Обобщая потенциал обоснованно сформированной нефинансовой отчетности, подчеркнем ее возможные плюсы:

- повышает внутренний и внешний информационный обмен хозяйствующего субъекта;
- дает конкретизированное и структурированное представление о деятельности хозяйствующих субъектов, которую невозможно представить с помощью финансовой отчетности;
- повышает эффективность системы внутреннего контроля, позволяет избежать мошенничества и злоупотребления в сфере профессиональной деятельности;

- является полноценной информационной базой, сформированной при непосредственном взаимодействии с ключевыми заинтересованными сторонами, при принятии управленческих решений;
- служит качественным источником информации для обоснования инвестиционных, инновационных проектов;
- является гарантией того, что партнер поддерживает концепцию устойчивого развития и способен отвечать за результаты деятельности собственной компании;
- повышает информированность заинтересованных сторон о деятельности компании: о социально-значимых проектах, о благотворительности, о влиянии на экологию и экономику; о корпоративно-социальной ответственности в целом;
- усиливает рыночные позиции компании: повышает стоимость компании за счет нематериальных активов — формирование репутации компании как открытой, подотчетной, вступающей в диалог с заинтересованными сторонами, социально-ответственной;
- содержит полноценную статистическую базу.

Передовые страны и организации непрерывно развивают систему отчетности, и уже просматривается третий этап развития. Например, с 2011 г. городская администрация г. Амстердама представляет «полностью интегрированный отчет, представляющий собой не просто механическое соединение финансового отчета и отчета о стратегической устойчивости, а новый, переработанный отчет, над форматом которого они активно работают».

Во Франции, начиная с 1977 г. и до настоящего времени, обязательными для публикации являются так называемые социальные балансы (*bilan social*), представляющие собой документ, который в обязательном порядке составляется предприятиями с количеством 300 сотрудников и более, утверждается руководителем предприятия и представляется на обсуждение производственному совету. Такой социальный баланс должен содержать основные численные данные, необходимые для оценки ситуации по условиям труда и уровню занятости на предприятии, а также оценивать изменения за прошедший и два предыдущих года. В Бельгии с 2011 г. НФО регламентируется деятельностью Европейской комиссии по раскрытию информации. С начала 2012 г. государственные организации Испании обязаны выпускать отчеты в области устойчивого развития согласно закону, принятому 15 февраля 2011 г. (Бухгалтерская отчетность..., 2012, с. 245—247). В США основной регулирующей инициативой выступают Глобальный договор ООН (UNGC 2000 год) и принципы ответственного инвестирования ООН (UNPRI 2005 год).

К настоящему времени в девятнадцати странах мира подготовка нефинансового отчета об устойчивом развитии уже стала законодательно утвержденной нормой (KPMG). В ряде стран, в том числе и в Российской Федерации, такой обязательной нормы нет, но очевидно, что все мировое сообщество движется в данном направлении.

В Российской Федерации межведомственной рабочей группой Министерства экономического развития Российской Федерации по решению Правительства РФ разработана Концепция развития публичной нефинансовой отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, которая направлена на повышение ответственности российских организаций за социальные и экологические результаты деятельности и обеспечение информационной открытости за счет регулярного выпуска публичной нефинансовой отчетности (Интерфакс-ЭРА). Презентация Национальной концепции развития нефинансовой отчетности Российской Федерации была проведена 10 декабря 2013 г. О. Б. Плужниковым — временно исполняющим обязанности директора Департамента государственного регулирования тарифов, инфраструктурных реформ и энергоэффективности.

Тезисы Концепции соответствуют положениям российских законодательных актов и международных и российских стандартов и рекомендаций в сфере социальной ответственности.

Ключевым преимуществом нефинансовой отчетности является ее доступность и понятность не только экономистам, но и всем заинтересованным лицам, включая государственные органы. Вопрос ясности бухгалтерской отчетности для пользователей был актуален уже в XIX в. Крупными немецкими юристами (Г. Штауб, Г. Рем, Г. Симон), создававшими специальную отрасль права — балансовое право, был сформулирован ряд требований к балансу, которые и в настоящее время лежат в основе его составления: точность, полнота, ясность, правдивость, последовательность и единство баланса. Баланс должен быть понятен различным пользователям, но оставалось одно разногласие: «одни авторы (П. Герстнер) настаивали на “объективной ясности”, доступности баланса для всех заинтересованных пользователей, а другие (Г. Рем) считали такое требование необязательным, поскольку ясность всегда субъективна и поэтому она необходима только для специалистов в области учета» (Соколов, Соколов, 2011, с. 107—117). В отечественной практике аналогичные идеи высказывал профессор Н. А. Блатов: «Было бы желательно, чтобы наиболее интересные для широких читательских кругов балансы (балансы трестов, торгов, синдикатов, потребсоюзов) помещались в газетах в двух вариантах: один для бухгалтерски образованных читателей, составленный по всем правилам счетной науки, с резервами, регулирующими счетами, забалансовыми статьями и т. п.; другой — для рядовых читателей, упрощенный и по своей структуре и по своим названиям» (Блатов, 1930, с. 99).

Очевидно, комплексная нефинансовая отчетность улучшает имидж, репутацию, узнаваемость бренда компании для всех групп общества. Поскольку репутация складывается из таких нематериальных активов, как доверие, надежность, качество, прозрачность, отношения с клиентами, а также материальных активов в виде инвестиций в человеческий капитал и окружающую среду, то отказ от нефинансовой отчетности может оказать негативное влияние на стоимость компании.

Каждый из пользователей НФО зависит в той или иной степени от деятельности хозяйствующего субъекта, но и хозяйствующий субъект также напрямую зависит от перечисленных заинтересованных сторон. Необходимо подчеркнуть, что государство является одной из самых заинтересованных в подготовке нефинансовой отчетности сторон, получая, наряду с полезной информацией о социально-экономической и экологической ситуации в стране, возможность корректировать предстоящие затраты на различные программы в этих сферах. Ведение нефинансовой отчетности способствует и развитию отношений с инвесторами, в качестве которых зачастую выступают государственные организации или структуры с государственным участием. Доступность информации не только о финансовой, но и об экономической, экологической и социальной деятельности компании позволяет инвесторам провести тщательный анализ рисков и увеличивает вероятность инвестирования в компанию и ее проекты. Одновременно с составлением нефинансовой отчетности проводится существенная работа по корректировке социальной деятельности хозяйствующего субъекта на основе учета ожиданий различных деловых партнеров и других контрагентов: пожелания общества зачастую становятся основой для принятия управленческих решений.

Заключение

При всей очевидности положительных последствий идеи формирования нефинансовой отчетности в области устойчивого развития существуют, и причины, замедляющие воплощение в жизнь НФО: значительная трудоемкость и фи-

нансовые затраты, необходимые для ее составления, а также внутренняя политика субъектов хозяйствования.

Можно выделить следующий ряд существенных проблем и вопросов, связанных с формированием НФО, требующих грамотного решения:

- отсутствие общепринятого законодательно закрепленного определения понятия «нефинансовая отчетность»;
- многообразие стандартов, которым НФО должна соответствовать, как следствие — неопределенный состав показателей, раскрываемых в отчетности;
- отсутствие унифицированной формы отчетности, как следствие — невозможность сопоставить, сравнить сформированные отчеты;
- трудность в определении существенных тем и вовлечении пользователей в процесс отчетности;
- высокая степень затрат труда и времени на формирование НФО;
- объемный формат представления НФО, требующий значительных затрат времени для изучения и оценки результатов деятельности отчитывающегося субъекта.

Исследование путей решения приведенных проблем имеет научную перспективу. НФО необходимо развивать, чтобы в итоге она в полной мере стала тем самым универсальным отчетом, понятным как экспертам, так и рядовым пользователям, содержащим необходимое и достаточное количество релевантной информации о деятельности субъекта хозяйствования в области устойчивого развития на долгосрочную перспективу. НФО является существенным фактором повышения эффективности, конкурентоспособности и инвестиционной привлекательности компании, отражая оценку деятельности компании в сфере экономической устойчивости, социального развития и экологической ответственности. НФО позволяет упростить процесс подготовки к участию в конкурсном отборе: имея готовую НФО у компании, как у потенциального участника, остается больше времени для тщательной разработки непосредственно проекта, а время, как известно, является самым ценным ресурсом.

Источники

Блатов Н. А. Балансоведение. (Курс общий). Л., 1930.

Бухгалтерская отчетность как информационная база управления социально-экономическими системами: монография / Авторский коллектив кафедры бухгалтерского учета и аудита; под общ. ред. Н. А. Каморджановой. СПб., 2012.

Галаган А. М. Общее счетоведение. М., 1928.

Герасименко А. В. Финансовая отчетность для руководителей и начинающих специалистов. М., 2010.

Главный аналитический медиапортал о корпоративной социальной ответственности. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.csr-review.net>

Интерфакс-ЭРА. Эколога-энергетическое рейтинговое агентство. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: interfax-ERA.ru/sites/default/files/page/files/konceptsiyamerrazvitiyapno.doc.

Ковалев В. В., Ковалев Вит. В. Анализ баланса, или Как понимать баланс: учеб.-практ. пособие. 2-е изд., перераб. и доп. М., 2010.

Корчагина Е. В. Сравнительный анализ отчетности устойчивого развития российских и зарубежных компаний // Проблемы современной экономики. 2008. № 4 (28).

Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета: учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М., 2011.

Урманцев Ю. А. Эволюционика или общая теория развития систем природы, общества и мышления. Пушино, 1988.

KPMG, Современная практика раскрытия информации и будущее нефинансовой отчетности. Круглый стол «Интегрированная корпоративная отчетность — новая реальность». 2012 г. [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.mirbis.ru/data/File/KSO/Presentations/KPMG.pdf>