

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
ОРЛОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМ. И.С. ТУРГЕНЕВА

На правах рукописи



Мусипова Лэйля Камаровна

**Консолидация показателей в интегрированной отчетности организации
в условиях ориентации на экологизацию**

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика
(Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика)

Диссертация
на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель:
доктор экономических наук, доцент
Тищенко И.А.

Орел – 2025

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1. СТАНОВЛЕНИЕ И ЭВОЛЮЦИОННОЕ РАЗВИТИЕ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ КАК НОВОЙ МОДЕЛИ ОТЧЕТНОСТИ	13
1.1. Эволюция интегрированной отчетности	13
1.2. Интегрированная отчетность как новая модель отчетности	28
1.3. Отдельные проблемы составления интегрированной отчетности в условиях социальной экологизации	43
2. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД К ИНТЕГРАЦИИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ	56
2.1. Принципы составления интегрированной отчетности.....	56
2.2. Раскрытие информационных интересов различных групп пользователей через интегрированную отчетность	73
2.3. Развитие системы финансовых и нефинансовых показателей в интегрированной отчетности с позиций социальной экологизации	87
3. УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОЦЕССА ПОДГОТОВКИ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ	98
3.1. Модель организации учетно-информационного обеспечения составления интегрированной отчетности	98

3.2. Рекомендации по организации экологического учета как поставщика информации для интегрированной отчетности	118
3.3. Интегрированная отчетная бизнес-модель взаимодействия с внутренними и внешними капиталами в условиях социальной экологизации.....	136
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	147
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	151
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	178

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В условиях устойчивого развития основной целью бизнеса является социальная и экологическая ответственность. В настоящее время формируется тенденция, при которой стейкхолдеров привлекает информация о социальной ответственности бизнеса и его вкладе в сохранение окружающей среды как фактора обеспечения экономического роста.

В этой связи становится очевидным, что сведения, представленные в бухгалтерской отчетности, не в полной мере обеспечивают заинтересованные стороны нужной информацией. Поэтому актуальным становится внедрение нового подхода к формированию показателей интегрированной отчетности.

Учитывая, что интегрированная отчетность представляет собой инновационную модель корпоративной отчетности, для повышения ее привлекательности необходимо учитывать общественный запрос на активное участие бизнеса в устойчивом развитии, а также в решении социальных и экологических проблем. Инвесторы, регуляторы и потребители ожидают прозрачности в экологических аспектах деятельности компаний. Консолидация показателей позволяет формировать полную картину воздействия бизнеса на окружающую среду и демонстрировать приверженность принципам устойчивого развития.

Зарубежные эмитенты ценных бумаг давно практикуют процесс сбора, консолидации и анализа количественных и качественных показателей деятельности своих предприятий за отчетный период в виде интегрированной отчетности. Крупные российские организации также стали составлять интегрированную отчетность, но в отношении нее до сих пор в нашей стране есть еще определенные трудности, связанные с правовым регулированием. На протяжении нескольких лет в России продолжалась работа над созданием федерального закона, посвященного публичной

нефинансовой отчетности. Но введение секторальных экономических санкций против ряда российских юридических лиц, изменили планы Правительства РФ, работа над законопроектом была приостановлена.

Усиление социальной направленности бизнеса вновь привлекло внимание Президента Российской Федерации В.В. Путина к интегрированной отчетности, и, выступая на съезде РСПП в марте 2023 года, глава государства высказался за раскрытие нефинансовой отчетности отечественными организациями. В своем выступлении Президент сделал акцент на доводимость информации до общественности о том, что они сделали для общества, для конкретного поселка, города, региона, для своей страны.¹

Взятые Россией международные обязательства по защите окружающей среды в рамках Парижского соглашения и новая климатическая политика РФ потребовали от российских организаций внесения дополнительной информации о выбросах в атмосферу вредных веществ. По решению Правительства РФ с 1 января 2023 года введена обязательная углеродная отчетность.

Изменение требований к публичной отчетности в связи с усилением социальной экологизации, расширением объемов и качества раскрываемой в ней информации, вызывают необходимость приращения знаний о методологиях ее интеграции и разработки соответствующего теоретико-методических положениях по ее составлению, также требует совершенствования и учетно-информационное обеспечение процесса подготовки этого вида отчетности.

Таким образом, консолидация показателей в интегрированной отчетности в условиях экологизации является не только трендом, но и необходимым условием для повышения конкурентоспособности, прозрачности и устойчивого развития организаций.

¹ Источник: Интерфакс // <https://www.interfax.ru/russia/891386>

Степень разработанности проблемы. Объективная оценка проведенных другими учеными исследований, показала, что тема интегрированная отчетность весьма актуальна и интересна.

Вопросы эволюционного развития отчетности и трансформации информации в интегрированный отчет рассматривались отечественными авторами: А.А. Айрапетяном, И.Н. Богатой, Л.А. Зимаковой, В.Г. Когденко, М.В. Мельник, Н.В. Малиновской, Е.А. Махониной, Д.А. Лавровым, Н.В. Фадейкиной, Д.Р. Федоровым, Т.О. Хачатуровой, Л.В. Чхутиашвили, И.А. Широкопетлевой, работы которых были взяты за основу исследования.

Основные аспекты составления социальной и экологической отчетности получили развитие в работах А.Р. Закировой, Г.С. Клычовой, В.Э. Кирилловой, А.Р. Юсуповой, Н.В. Чернявской и других авторов.

Проблемы составления интегрированной отчетности поднимались в статьях К.В. Безверхого, И.Н. Богатой, В.Г. Гетьмана, Т.Ю. Дружиловской, В.С. Досикова, Д.А. Волошина, И.Е. Калабихиной, Г.И. Малыхиной, В.И. Миськевича, Л.К. Мусипова, Е.А. Петровой, В.С. Плотникова, О.В. Плотниковой, Н.Ю. Разуваева, У.Ю. Рошектаевой, В.В. Шепетюк и др.

Принципы формирования интегрированной отчетности рассматривались в научных публикациях А.А. Айрапетяна, А.Р., Клычовой В.Э., Кирилловой, Н.В. Малиновской, Л.И. Проняевой, О.А. Федотенковой, А.Р. Юсуповой и др.

Большой вклад в развитие учетного обеспечения процесса подготовки интегрированной отчетности внесли П.П. Баранов, А.А. Шапошников, А.А. Вахрушина, М.А. Вахрушина, Л.Н. Герасимова, В.Н. Жук, Н.А. Ковалева, Н.Н. Макарова, О.А. Наумчук, В.Н. Нестеров, К.Р. Бакирова, Л.О. Пудеян, М.Л. Пятов, Я.В. Соколов, Т.Е. Татаровская, А.В. Торба, М.В. Шумейко и др.

Следует отметить, что вопросы интегрированной отчетности наилучшим образом освещаются в иностранной литературе, это связано с наличием большого опыта в ее составлении. В процессе написания данной работы были изучены труды следующих авторов: I.A. Abeysekera,

Abhayawansa, S. Guthrie, J. Bernardi, C.A. Adams, B. Potter, P.J. York, J. Singh, B. Allison, S. Harkins, J. Innes, F. Mitchell, J.J. Burke, C.E. Clark, J. Brown, J. Dillard, L.J. Dhooge, De Villiers, W.C. Maroun., S. Cosma, M.G. Soana, J. Moon и др.

Полученные перечисленными авторами новые знания, безусловно, обогатили теорию интегрированной отчетности, внесли значительный вклад в развитие методологии и практики составления публичной отчетности. Однако, социальная экологизация общества, проводимая правительствами многих стран, меняет подходы к формированию интегрированной отчетности, требуя от составителей креативного мышления и раскрытия информации о созданной добавленной стоимости с учетом используемых капиталов. В таких условиях, назрела необходимость в конструировании модели учетно-информационного обеспечения составления интегрированного отчета и разработки рекомендаций по организации экологического учета в целях получения показателей, раскрываемых в интегрированном отчете.

Цель диссертационной работы идентифицируется как развитие теоретической платформы и разработка научно-практического инструментария формирования интегрированной отчетности в условиях социальной экологизации на основе консолидации финансовых и нефинансовых показателей. Результативное движение к цели происходит через решение ряда задач:

- исследовать процесс исторического развития интегрированной отчетности, выделив основные этапы и стадии;
- изучить существующие принципы составления интегрированного отчета и дополнить их новыми основополагающими допущениями;
- уточнить состав заинтересованных пользователей интегрированной отчетности и раскрыть их информационные интересы;

- проанализировать систему финансовых и нефинансовых показателей в интегрированной отчетности коммерческих организаций, выявить недостатки в их применении и предложить мероприятия по их устраниению;
- предложить организационную модель учетно-информационного обеспечения составления интегрированной отчетности;
- разработать научно-практические рекомендации по организации экологического учета как важной информационной составляющей интегрированной отчетности.

Объектом исследования является интегрированная отчетность публичных компаний.

Предметом исследования выступают теория и методология формирования интегрированной отчетности публичных компаний.

Область диссертационного исследования соответствует положениям паспорта специальности ВАК РФ 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика, а именно п. 11. Бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика, п.п. 11.3. Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности по отраслям, территориям и иным сегментам хозяйственной деятельности.

Теоретико – методологическая основа исследования. Основой теории, описывающей методику, которая применялась в работе для практического получения результатов, послужили научные труды и научно-практические разработки отечественных и зарубежных ученых, в которых подробно и глубоко исследовались вопросы составления интегрированной отчетности общественно значимых организаций.

Методы исследования. Внутренние существенные признаки предмета исследования, связи его элементов и их взаимодействие друг с другом, выявлялись через такие методы, как анализ, синтез, индукция, дедукция, а также теоретические техники и процедуры (абстрагирование, классификация, исторический метод) и эмпирический инструментарий (наблюдение, измерение, описание). С помощью указанных методов был осуществлен

сбор, систематизация, анализ и интерпретация данных в рамках диссертационного исследования.

Информационную и эмпирическую базу исследования составили интегрированная отчетность российских и казахстанских компаний, законодательные и нормативные акты Российской Федерации и Республики Казахстан, результаты аналитических обзоров, материалы научных и научно-практических конференций, публикации отечественных и зарубежных ученых, посвященные интегрированной отчетности.

Научная новизна исследования состоит в обогащении теории интегрированной отчетности, консолидирующей в себе финансовые и нефинансовые показатели деятельности организации и разработки научно-практического инструментария ее формирования в условиях экологизации социальной среды.

В ходе диссертационного исследования подтверждены теоретически новые знания и предложены неизвестные ранее практические решения, а именно:

- идентифицированы этапы и стадии эволюции интегрированной отчетности, с учетом постоянно меняющихся информационных потребностей заинтересованных пользователей и усиления социальной экологизации общества, что позволило выявить закономерности ее исторического развития и дальнейшие пути совершенствования;
- дополнены существующие принципы составления интегрированной отчетности, с учетом отраслевых особенностей, масштаба предприятий, прозрачность бизнеса, которые позволяют сформировать целостную картину о состоянии и перспективах развития организации;
- внесены уточнения в состав заинтересованных пользователей интегрированной отчетности и раскрыты их информационные интересы. В число потребителей дополнительно включены акционеры, аналитики, налогоплательщики, органы власти, общественность в целом, поскольку именно интегрированная отчетность может показать зависимость

организации от используемых ресурсов, коммуникативные связи внутри нее, доступность ко всем видам капитала и ее влияние на них, дать информацию о развитии бизнеса в области устойчивого развития;

– проанализирована система финансовых и нефинансовых показателей интегрированной отчетности российских и казахстанских организаций, предложено включить выплаченные дивиденды и уплаченные налоги в перечень финансовых показателей, поскольку они затрагивают финансы компаний и влияют на их финансовое состояние. Кроме того, рекомендовано финансовые показатели освещать в разрезе пяти групп: «показатели ликвидности», «показатели рентабельности», «показатели финансовой устойчивости», «показатели оборачиваемости», «показатели, характеризующие структуру капитала»;

– предложена организационная модель учетного обеспечения составления интегрированной отчетности, основанная на бизнес-архитектуре организации, включающей несколько направлений ведения учета, позволяющих интегрировать финансовые и нефинансовые показатели в единое целое;

– разработаны научно-практические рекомендации по организации экологического учета, как важнейшего учетного направления, обеспечивающего получение прозрачной специфической информации об экологических активах, затратах и обязательствах, которая должна удовлетворять потребностям внешних и внутренних пользователей, предложена модель учета экологических затрат.

Достоверность положений диссертационного исследования подтверждается проведением всестороннего анализа ранее выполненных научно-исследовательских работ зарубежных и отечественных ученых по предмету исследования, наличием и большим объемом в работе исходного материала, апробацией результатов исследований в практике.

Теоретическая и практическая значимость результатов диссертационного исследования состоит в обогащении понятийного

аппарата теории интегрированной отчетности и развитии научно-практического инструментария ее формирования в условиях экологизации социальной среды. Полученные знания, представления и выработанный научно-практический инструментарий могут служить базой для дальнейших теоретических и практических разработок в области интегрированной отчетности.

Апробация результатов исследования. Научные выводы, рекомендации диссертационного исследования доводились автором до сведения профессионального сообщества на **международных конференциях**: «Цифровизация экономики и образования: новые технологии» (г. Орёл, 2024г.), «Современные тенденции развития учета, аудита и статистики в России и Казахстане» (г. Москва, 2018г.), а также **всероссийских конференциях**: «Перспективы и стратегические возможности структурной трансформации экономики и общества: горизонт 2030» (г. Орёл, 2024 г.), «Россия в новой цифровой реальности» (г. Энгельс, 2021 г.).

Предложенная организационная модель учетного обеспечения составления интегрированного отчета и научно-практический инструментарий по постановке и ведению экологического учета используются в Федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего образования «Белгородский государственный национальный исследовательский университет» и Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева» при разработке учебно-методической документации, средств обучения и контроля по дисциплинам «МСФО», «Стратегический управленческий учет».

Публикация результатов исследования. Полученные в ходе исследования знания, представления об интегрированной отчетности и выработанный научно-практический инструментарий ее формирования нашли свое отражение в 18 научных работах (авторским объемом 5,25 п.л.), из них одна коллективная монография, 8 статей в научных изданиях,

включенных в перечень ВАК Министерства науки и высшего образования Российской Федерации.

Структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка источников, включающего в себя 206 наименований. Работа содержит 11 таблиц, 20 рисунков. Объем работы 186 страниц.

1. СТАНОВЛЕНИЕ И ЭВОЛЮЦИОННОЕ РАЗВИТИЕ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ КАК НОВОЙ МОДЕЛИ ОТЧЕТНОСТИ

1.1. Эволюция интегрированной отчетности²

Понимание и правильное толкование определенного научного направления должно основываться на изучении исторического аспекта. Анализ истории любой науки (особенно общественной) – это часть самой науки. Как высказался в свое время Леонардо да Винчи наука – это такое разумное рассуждение, которое берет исток у своих последних начал, помимо коих в природе не может найтись ничего другого, что было бы частью этой науки.³

По мере увеличения количества информации и необходимости в ней при работе в различных областях профессиональной деятельности, происходит расширение учетной науки. Но, по мнению П.П. Баранова, А.А. Шапошникова счетные науки сегодня в России находятся на стадии зарождения альтернативных теорий, концепций и идей, претендующих на статус новой учетной парадигмы.⁴ Подтверждением этому является постоянное развитие отчетных форм, и недостаточно активное развитие учетного обеспечения, позволяющего грамотно и оперативно составлять разнопрофильные отчеты.

Соглашаясь с мнением профессора Т.Б. Кувалдиной⁵ о необходимости сохранения исторической преемственности в теории бухгалтерского учета,

² Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта: Мусипова, Л.К. Исторический аспект интегрированной отчетности / Л.К. Мусипова // Экономические и гуманитарные науки. – 2024. – № 2 (385). – С. 45-56.

³ Да Винчи, Л. Суждения о науке и искусстве [Текст]: [16+] / Леонардо да Винчи; [пер. с ит. А.А. Губера и В.П. Зубова; под ред. А.К. Дживелегова]. – Санкт-Петербург: Азбука, 2015. – 220с.

⁴ Баранов, П.П. Поиск контуров и координат бухгалтерского учета на карте науки: опыт первых теоретиков бухгалтерии / П.П. Баранов, А.А. Шапошников // Международный бухгалтерский учет. – 2018. Т. 21. – № 5 (443). – С. 561-584.

⁵ Кувалдина, Т.Б. Трактат Луки Пачоли как памятник истории и культуры счетоведения и счетоводства / Т.Б. Кувалдина // Сибирская финансовая школа. – 2014. – № 4. (105). – С. 59-61.

считаем важным рассмотреть эволюцию интегрированной отчетности как формы, в которой комплексно раскрывается информация о деятельности организации в разрезе экономической, социальной и экологической направленности. По праву такую отчетность можно назвать бизнес-отчетностью. Исследование исторического аспекта позволяет определить причины возникновения такого вида отчетности, а также увидеть направления эволюционного развития информационных потребностей пользователей.

Важно отметить, что процесс изменения интегрированной отчетности во времени в своих научных работах рассматривали многие отечественные экономисты: И.В. Алексеева,⁶ Н.Н. Балашова и В.А. Мелихов,⁷ Н.М. Бутакова, С.Б. Глоба,⁸ И.О. Игнатова,⁹ Л.Н. Герасимова и О.С. Коробкова,¹⁰ Н.В. Малиновская,¹¹ З.Г. Парова,¹² Н.В. Фадейкина и О.А. Сапрыкина¹³ и др.

Основная цель любой отчетности – удовлетворение информационных потребностей определенной группы пользователей. Состав показателей, включаемых в отчетность, зависит, прежде всего, от интересов стейкхолдеров, т.е. инвесторов, руководителей, поставщиков, покупателей и др. Связующим звеном между предприятием и другими субъектами рынка в свое время стала финансовая отчетность, которая сразу приняла стандартизованный вид. Такой вид отчетности акцентирует внимание на

⁶ Алексеева, И.В. Развитие содержания интегрированной отчетности в условиях устойчивого развития экономики / И.А. Алексеева // Научный вестник Волгоградского филиала РАНХиГС. Серия: Экономика. – 2015. – № 1. – С. 87-91.

⁷ Балашова, Н.Н. Развитие методологии организации системы интегрированного учета и механизма верификации интегрированной отчетности группы компаний / Н.Н. Балашова, В.А. Мелихов. – Волгоград: Волгоградский государственный аграрный университет, 2015. – 128с.

⁸ Бутакова, Н.М. Развитие интегрированной отчетности в России / Н.М. Бутакова, С.Б. Глоба, К.С. Харитонов // Европейский журнал социальных наук. – 2018. – № 5-1. – С. 100-108.

⁹ Игнатова, И.О. Генезис и эволюция концепции интегрированной отчетности / И.О. Игнатова // Russian Economic Bulletin. – 2022. – Т.5, № 6. – С. 327-335.

¹⁰ Герасимова, Л.Н. Развитие интегрированной бухгалтерской отчетности в России / Л.Н. Герасимова, О.С. Коробкова // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. – 2014. – № 17. – С. 85-88.

¹¹ Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: исторический аспект / Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 32 (374). – С. 41-50.

¹² Парова, З.Г. Эволюция интегрированной отчетности / З.Г. Парова // Научное обозрение. – 2014. – № 5. – С. 267-271.

¹³ Фадейкина, Н.В. Понятие и генезис интегрированной отчетности в триаде «государство-общество-бизнес» / Н.В. Фадейкина, О.А. Сапрыкина, Н.В. Брюханова // Сибирская финансовая школа. – 2021. – № 4 (144). – С. 162-174.

финансовых показателях, характеризующих результаты деятельности за определенный период и финансовое положение на конкретную дату. Если, обратиться к истории финансовой отчетности, то можно увидеть, что она из набора небольшого количества отдельных показателей постепенно модифицировалась в комплекс взаимно дополняемых форм, характеризующих деятельность компании как институциональной единицы. Название данной отчетности четко определяет ее содержание, то есть в ней представлены только финансовые показатели. Проблема состоит в том, что юридическая и экономическая составляющие не всегда идентичны. В частности, в российской практике финансовая отчетность составляется по каждомуциальному юридическому лицу, а потенциальным инвесторам интересна информация обо всех входящих в компанию субъектах, как едином бизнесе.

Усиление воздействия внешних сил на работу бизнес-системы предприятия, а также ее структуру, меняло подходы к финансированию проектов, что требовало пересмотра объемов и качества представляемой информации. Поэтому, как считают ученые В.С. Плотников и О.В. Плотникова интеграция капитала с его одновременной концентрацией привели к формированию новых подходов к коллективным формам частной собственности, вследствие чего появилась консолидированная финансовая отчетность.¹⁴ Ее цель представить информацию не об отдельном юридическом лице, осуществляющем хозяйственную деятельность, а о группе компаний, как едином финансово-экономическом организме. По мнению В.Н. Нестерова и К.Р. Бакировой преимуществом данной отчетности является возможность раскрыть масштабы различных видов деятельности внутри экономического объединения с учетом всех взаимосвязей.¹⁵ Данная

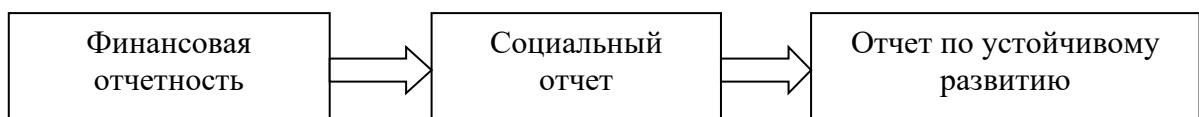
¹⁴ Плотников, В.С. Анализ теоретических основ концепции консолидированной финансовой отчетности / В.С. Плотников, О.В. Плотникова // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Т. 21. – № 11 (449). – С. 1314-1328.

¹⁵ Нестеров, В.Н. Консолидированная финансовая отчетность: понятие и функции, значение для консолидированных групп / В.Н. Нестеров, К.Р. Бакирова // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2020. – № 2. – С. 65-68.

отчетность является достаточно важным информационным продуктом для инвесторов. Глобализация бизнеса и изменение финансовых рынков подвели к созданию единых требований к составлению финансовой отчетности в форме международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Следует отметить, что данная отчетность, составляемая по единым требованиям, продолжает ограничиваться только финансовыми показателями, в большей части понятными только специалистам.

Профессор М.А. Вахрушина,¹⁶ рассматривая развитие и взаимодействие отчетности, представила схематично смену парадигмы внешней отчетности о деятельности компаний в условиях глобальной экономики (рис.1.1).

А – современный подход к формированию внешней отчетности



Б – перспективный подход к формированию внешней отчетности



Рисунок 1.1 – Смена парадигмы внешней отчетности о деятельности компаний в условиях глобальной экономики

Движение к более интегрированному миру потребовало от составителей финансовой отчетности более полной и качественной информации о деятельности компании. Не всех пользователей в отчетности удовлетворяют только финансовые показатели. Многим стейкхолдерам необходимы сведения о практике ответственного ведения бизнеса, которая приносит пользу не только самой компании, но и всем членам общества.

¹⁶ Вахрушина, М.А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 25 (319). – С. 38-46.

Важно отметить, что и у самих организаций изменилось отношение к раскрытию информации о своём бизнесе. В целях повышения своего имиджа и репутации на рынке, компании составляя годовые отчеты, стали расширять перечень показателей, которые акцентируют внимание на различных аспектах деятельности. Годовые отчеты стали выступать средством коммуникации компаний и их руководителей с обществом.

По мнению Н.В. Малиновской период зарождения интегрированной отчетности включает 2000-2009 годы.¹⁷ Автором выделены пять наиболее значимых, с ее точки зрения, этапов развития интегрированной отчетности.

Экономисты Т.В. Пащенко, А.И. Праведникова¹⁸ выделили три этапы в развитии интегрированной отчетности: первый этап – 2000-2009 гг. (период зарождения интегрированной отчетности); второй этап – 2010-2013 гг. (период создания международных основ интегрированного отчета рамках пилотной программы МСИО); третий этап – 2014 г. – по сегодняшний день (глобальное распространение передовой практики интегрированной отчетности в мире).

Ученые Г.С. Клычова, Э.Р. Салахутдинова, К.З. Мухамедзянов считают, что основной период становления развития данной категории относится к 2010 г., когда был создан Международный комитет по интегрированной отчетности.¹⁹

Исследователем Т.О. Хачатуровой²⁰ исторические этапы развития интегрированного отчета дополнены.

Изучение литературных источников показало, что вопросы добровольного раскрытия информации о социальном развитии и влиянии

¹⁷ Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: исторический аспект / Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 32 (374). – С. 41-50.

¹⁸ Пащенко, Т.В. Формирование интегрированной отчетности в энергетической отрасли [Электронный ресурс]: монография / Т.В. Пащенко, А.И. Праведникова; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2022. – 2,17 Мб; 154 с. – Режим доступа: <http://www.psu.ru/files/docs/science/books/mono/Pashchenko-Pravednikova-Formirovaniye-IntegrirovannojOtchetnosti-V-Energeticheskoy-Otrasli.pdf>.

¹⁹ Клычова, Г.С. Нефинансовая отчетность организаций: этапы и процедуры подготовки / Г.С. Клычова, Э.Р. Салахутдинова, К.З. Мухамедзянов // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – № 12. – С. 1346-1359.

²⁰ Хачатурова, Т.О. Интегрированная отчетность: понятие, история возникновения и развития, применение на современном этапе / Т.О. Хачатурова // Карельский научный журнал. – 2014. – № 3 – С.103-104.

деятельности компаний на экологию стали активно обсуждаться в профессиональном сообществе с середины XX-го века.

В 1992 году Конференция Организации Объединенных Наций по окружающей среде и развитию (ЮНЕСКО) провозгласила концепцию устойчивого развития одной из целей государственной политики и призвала к участию негосударственных субъектов. Именно с этого момента, по мнению многих теоретиков, получили развитие стандарты по корпоративной социальной ответственности (КСО) и устойчивости, а также начали формироваться принципиальные подходы к экологическим, социальным и корпоративным стандартам на национальных уровнях.

Дания стала первым европейским государством, принявшим закон, обязывающий представлять экологическую отчетность (1995г «Green Accounting Law»), немного позднее (1996-1999гг.) в Нидерландах, Норвегии и Швеции были приняты аналогичные законы.²¹ Кроме этого в этот период в европейских государствах поднимаются вопросы раскрытия информации об эффективности использовании человеческих ресурсов, о равенстве и вознаграждениях, выплачиваемых работникам. Одновременно с этим выносятся положительные судебные решения, касающиеся защиты прав человека относительно действий компаний США. Таким образом, рост внимания общества к проблемам социального и экологического характера порождает расширение информационного обеспечения акционеров и потенциальных инвесторов. По мнению многих авторов, интегрированная отчетность – это следующий эволюционный этап развития социальной и экологической отчетности.

Поэтому, можно согласиться с мнением Н.В. Малиновской,²² что период 1992-2000гг. является временем зарождения интегрированной отчетности. В данный период появились не только предпосылки создания

²¹ Dhooge L. J. Beyond voluntarism: social disclosure and France's Nouvelles Régulations Économiques. //Ariz. J. Int'l & Comp. L. – 2004. – Т. 21. – Рр. 441. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://arizonajournal.org/wp-content/uploads/2015/11/Dhooge.pdf>. – (дата обращения 05.12.2020г.).

²² Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: исторический аспект / Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 32 (374). – С. 41-50.

новой формы отчетности (отчеты об устойчивом развитии (SR), отчеты о корпоративной социальной ответственности (CSR), экологические, социальные и управленческие отчеты (ESG) и отчеты о раскрытии углеродной информации (CD), но и первые отчеты, которые впоследствии были объединены и трансформировались в интегрированный отчет. В этот период экологическую и социальную отчетность рассматривали как элемент подотчетности компаний обществу.

В XXI веке мировое сообщество, пытаясь привлечь внимание к последствиям действий компаний и сделать их более открытыми, разработало ряд рекомендаций по раскрытию нефинансовой информации в открытом доступе в форме отчетов.

Сегодня, с одной стороны, наблюдается активное развитие бизнеса и рост создаваемого валового продукта, с другой стороны, каждая отдельная компания в своем стремлении получить сверхприбыль часто не заостряет внимания на том, какое влияние ее действия оказывают на экологию, людей и каким последствиям это приведет через много лет. В 2000-е гг. наблюдался стремительный рост экономики развивающихся стран, что подтверждает база данных показателей мирового развития. Данный рост связан с вложениями капиталов в развивающиеся страны.

R.G. Eccles, G. Serafeim считают, что первый этап развития интегрированной отчетности характерен для 2000-х годов, когда появляются первые обобщенные отчеты.²³ Соглашаясь с ними, считаем, что данный этап – это уже этап формирования подходов к единому отчету, а для общего понимания важно знать истоки и поэтому этап зарождения считаем чрезвычайно важным моментом в формировании мировоззрения на интегрированную отчетность. Поэтому определяем период 2000-2002г., как этап, на котором был проведен эксперимент по созданию интегрированной

²³ Eccles R. G., Serafeim G. Corporate and integrated reporting: A functional perspective. 2014. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://www.top1000funds.com/wp-content/uploads/2015/07/Corporate-and-integrated-reporting-a-functional-perspective.pdf>. (дата обращения 27.10.2020г.).

отчётности, объединяющей в себе показатели устойчивого развития и экономической эффективности компании.

Для этого периода характерны:

- попытки понять, как изменяющийся мир повлияет на компании и как их бизнес либо способствует устойчивости, либо угрожает ей;
- различная интерпретация устойчивости;
- сравнительный анализ и оценка недостатков в составляемых отчетах;
- наиболее активное развитие идеи подотчетности.

Solstice Sustainability Works определяет, что без подотчетности цели в области устойчивого развития – это просто добрые намерения, а подотчетность делает это реальностью.²⁴

В данный период публикуются отчеты и российских компаний. Социальный отчет был составлен ПАО «Газпром нефть», ОАО «НК «ЮКОС», АО «СУЭК», ОАО «ММК», АО «МХК «ЕвроХим», «БАТ Россия», Союз российских пивоваров. Экологический отчет был представлен следующими компаниями: ПАО «Татнефть», ПАО «Газпром», ОАО «Рязанская ГРЭС», ООО «Неманский целлюлозно-бумажный комбинат» (ЗАО «СЗЛК»). Данные отчеты имеют отраслевую ориентацию и дают представление о деятельности компаний в целом. Формат данных в отчетах достаточно разнообразен: в виде простых таблиц и графиков на 7 страницах, как в отчете ОАО «Рязанская ГРЭС», до грамотно составленного документа, содержащего текстовые пояснения и фотографии, объемом более 60 страницах. В России, по данным КПМГ (глобальная организация независимых фирм, предоставляющих аудиторские, налоговые и консультационные услуги), только 2% годовых отчетов в 2010 году были заявлены как интегрированные.²⁵

²⁴ Zimakova L.A., Kovalenko S.N., Udovikova A.A., Kravchenko N.N., Malitskaya V.B. Accounting and analytical procurement of predictive appraisal of synergistic effect in small business construction companies // Journal of Applied Economic Sciences. – 2016. – № 11(5). – Pp.882-892.

²⁵ Официальный сайт российская региональная сеть по интегрированной отчетности. [Электронный ресурс]. – Режим доступа:<https://www.ir.org.ru/history.html>

С 2002 года началась стандартизация требований к раскрытию дополнительной информации о деятельности компании социального и экологического характера. Недостаточность добровольных инициатив по раскрытию сведений о защите прав человека и окружающей среды спровоцировали разработку нормативных актов, обязывающих описывать дополнительную информацию.

Идея внедрения этого нового инструмента заключалась в том, чтобы предоставить «единый отчет», который смог бы продемонстрировать существующую связь между устойчивым управлением и корпоративной эффективностью.

20 февраля 2002 года Национальное собрание Франции издает Указ № 2002-221, определяющий необходимость обязательного представления социальной информации, а также данных в отношении экологических последствий корпоративной деятельности в годовых отчетах французских корпораций, зарегистрированных на бирже. Данный правовой акт являлся базовым стандартом отчетности в области устойчивого развития.

В 2007 году на международном конкурсе по годовой отчетности Corporate Register появилась номинация «Лучший интегрированный отчет». В том же году, по инициативе Принца Уэльского появился документ Connected Reporting Framework.

Период с 2008 по 2010 годы можно охарактеризовать как этап активного распространения идеи интегрированной отчетности, поскольку число ее сторонников в мире увеличилось на 29%.

В начале XXI века страны Африки вступили в фазу относительно стабильного экономического роста, так как инвесторы стали более активными в выборе объектов инвестирования на территориях этих государств.²⁶ В 2010 году Йоханнесбургская фондовая биржа ввела обязательное требование о представлении интегрированного отчета, в

²⁶ Рогожин, А.А. Юго-Восточная Азия и Африка – торговые и инвестиционные связи в XXI веке / А.А. Рогожин // Контуры глобальных трансформаций: политика, экономика, право. – 2018. – Т. 11. – № 5. – С. 200-218.

отношении компаний, акции которых котируются на бирже. Было несколько причин для такого решения. Во-первых, для привлечения инвестиций в страны африканского континента необходимо создавать определенные условия, прежде всего, обеспечивать стабильность и минимизацию всевозможных рисков, а интегрированный отчет предполагает информирование заинтересованных пользователей именно об этих вопросах. Во-вторых, низкий уровень доходов населения африканских стран не позволяет создать достаточно хорошую основу для развития производства, поэтому компании, вкладывают средства в процесс закономерного изменения образования, социальной сферы, медицины.

В 2010 году на Саммите лидеров Глобального договора мировые спикеры выступили за устойчивость и нефинансовость отчетности. С этого момента стала продвигаться идея трансформации интегрированного отчета в обычную практику. Кроме того, была высказана инициатива по повышению уровня корпоративной ответственности и устойчивого развития. Консалтинговая компания Accenture совместно с представителями Саммита выпустили публикацию «Устойчивая энергетика для всех: возможности для бизнеса» (Sustainable Energy for All: The Business Opportunity), в которой показали пути повышения стоимости компаний через поддержку инициативы «Устойчивая энергетика для всех», определены общие приоритеты, ключевые компоненты успеха и т.д.

Важно отметить, что российские предприятия нефтехимической отрасли стали размещать интегрированные отчеты с 2010 года.

В 2010 году был создан Международный совет по интегрированной отчетности (International Integrated Reporting Council, IIRC). Его основателями стали Международная федерация бухгалтеров (IFAC), Глобальная инициатива по отчетности (GRI), Международная организация по стандартам (ISO) и др., в задачи которого входила подготовка Концепции интегрированной отчетности.

28 октября 2010 года был опубликован Международный стандарт ISO 26000:2010 «Руководство по социальной ответственности». Его особенность состоит в том, что он составлялся с привлечением экспертов-представителей, а именно потребителей, государства, промышленности, трудящихся, неправительственных организаций (НПО), организаций, оказывающих услуги, поддержку или ведущих исследования в области социальной ответственности.

В течение 2011-2012 годов ученые и практики проводили теоретические и эмпирические исследования в области интегрированной отчетности. Каждая страна разрабатывала свои требования к интегрированной отчетности.

В 2011 году количество компаний из рейтинга Fortune Global, сформировавших данный вид отчета возросло до 95%.

В 2012 году российский союз промышленников и предпринимателей и Глобальная инициатива по отчетности Global Reporting Initiative (GRI) заключили соглашение об информационном партнерстве. Начиная с 2012 года, государственные предприятия Испании обязаны были выпускать отчеты в области устойчивого развития согласно закону, который был принят в этой стране 15 февраля 2011 года. Во Франции в 2012 г. выпущен государственный акт Grenelle II, обязывающий включать в годовые отчеты нефинансовую информацию.

2013 год можно охарактеризовать как период формализации требований к интегрированной отчетности в виде стандарта. До 2013 года формат представления отчетности был достаточно разнообразный, в некоторых отчетах отсутствовала взаимосвязь нефинансовых и финансовых показателей, и это вызывало очень много вопросов со стороны заинтересованных пользователей. Некоммерческая организация GRI призывала к раскрытию информации по существенным вопросам для диалога всех заинтересованных сторон. Но, к сожалению, эти стороны не были

конкретизированы, поэтому вопросы определения правил и принципов составления отчетности стали особенно актуальными.

Международный комитет по интегрированной отчетности (IIRC) опубликовал стандарт «Международные основы интегрированной отчетности», который стал использоваться в 25-ти государствах мира. Прежде всего, эти базовые положения были предназначены для составителей отчетности, которая должна была удовлетворить потребности поставщиков финансового капитала. Задачей интегрированного отчета стало создание исходного документа, определяющего целостную историю бизнеса, объединяющего финансовые и нефинансовые данные.

Период с 2014 года по 2017 год можно идентифицировать как этап гармоничного развития интегрированной отчетности. Все больше компаний стали формировать такой вид отчетности.

В 2014 году на XIX Всемирном конгрессе бухгалтеров в Риме Международный совет по интегрированной отчетности озвучил свою стратегию – достичь глобального принятия Международных основ интегрированной отчетности в течение ближайших трех лет.

Важно отметить, что на начальном этапе своего развития этот вид публичной отчетности имел недостатки. Так, по мнению J. Solomon, W. Maroun хотя интегрированная отчетность была связана с увеличением масштабов раскрытия информации об устойчивом развитии, первые наборы интегрированных отчетов часто содержали общую и повторяющуюся информацию.²⁷

Ежегодный обзор корпоративной ответственности KPMG, свидетельствует о постоянном росте количества компаний, составляющих социальные отчеты и о расширении сферы деятельности, которые они реализуют.

²⁷ Solomon, J. and Maroun, W. – 2012. Integrated reporting: the new face of social, ethical and environmental reporting in South Africa? J. Solomon, W. Maroun, London: The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). Available from. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://www.researchgate.net/publication/236586863>. – (дата обращения 18.12.2020г.).

В 2015 году две трети (65%) всех компаний, входящих в 250 крупнейших компаний по выручке, публиковали информацию социального аспекта в годовом отчете. В Африке и на Ближнем Востоке только 30% формировали социальный отчет.

В 2017 году 63% из 100 крупнейших компаний (N100) и 75% Global Fortune 250 (G250) сообщили о применении структуры отчетности GRI.²⁸

GRI в настоящее время является признанным мировым лидером в области стандартизации устойчивости. Глобальная сеть GRI сегодня объединяет более 500 ведущих организаций из 68 стран.²⁹ За период с 1997 года по 2017 год 7 200 организаций использовали стандарты GRI для раскрытия информации об устойчивом развитии. Они подготовили около 30 000 специалистов для создания процесса отчетности по вопросам устойчивого развития.

Посредством составления интегрированной отчетности, как считают многие теоретики и практики, удалось решить следующие задачи:

- улучшить качественные характеристики информации, представляемой поставщикам финансового капитала, что способствовало более эффективному принятию ими решений;
- более полно раскрыть информацию о создании стоимости путем консолидации годовых отчетов с отчетами об устойчивом развитии;
- раскрыть результаты хозяйственной деятельности корпорации через прирост, видоизменение и взаимосвязи капиталов (финансового, производственного, интеллектуального, человеческого, социального);
- применить комплексный подход к раскрытию информации с акцентом на создание стоимости в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе.³⁰

²⁸ The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting. – 2015. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/11/kpmg-international-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2015.html>. – (дата обращения 18.12.2020г.).

²⁹ Официальный Сайт GRI. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://www.globalreporting.org/gri-20/Pages/Our-First-20-Years.aspx>. – (дата обращения 15.01.2021г.)

³⁰ Ito K., Iijima M. The Paradigm Shift from Financial Reporting to Integrated Reporting //Journal of Human Resource Management. – 2018. – Т. 6. – № 3. – Pp. 85-94.

В России так же, как и в других странах, была признана необходимость подготовки интегрированной отчетности, но в первую очередь социально значимыми компаниями. В частности, 5 мая 2017 года была утверждена Концепция развития публичной нефинансовой отчетности в России, в которой были идентифицированы три вида отчета, характеризующие деятельность экономического субъекта, как в экономической сфере, так и в других областях: 1) отчет об устойчивом развитии; 2) годовой отчет, предполагающий более широкое и подробное изложение событий; 3) интегрированный отчет.³¹ В Концепции также были обозначены этапы в развитии интегрированной отчетности. Первый этап, охватывает период с 2017 года по 2018 год, на котором планировалось разработать и ввести нормативную базу, регулирующую процесс формирования интегрированной отчетности. На втором этапе (2019-2020гг.) ставилась задача по подготовке специалистов трудовые функции, которых включают составление интегрированных отчетов. Третий этап, ограничивающийся 2021-2022 годами, характеризуется совершенствованием системы нормативного регулирования составления интегрированного отчета, исходя из практики его российских компаний. Наконец, 2023 год был определен, как период, на котором должна была активизироваться работа по стимулированию отечественных компаний к разработке отчетов нефинансового характера. Данные проведенного исследования говорят о том, что по итогам 2023 года не все публичные компании составляли бизнес-отчетность на основе интегрированного подхода. Следует отметить, что намеченные Правительством РФ планы не были реализованы на практике, а эволюционный процесс бизнес-отчетности продолжается.

Объективная оценка проведенных другими учеными исследований и собственные авторские изыскания, позволили идентифицировать этапы и стадии развития интегрированной отчетности, с учетом постоянно

³¹ Концепция развития публичной нефинансовой отчетности, утверждено распоряжением правительства Российской Федерации №876-р от 05.05.2017г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://xn--o1aabe.xn--p1ai/simplepage/157>. (дата обращения 26.03.2021г.)

меняющихся информационных потребностей заинтересованных пользователей и усиления социальной экологизации общества (рис. 1.2).

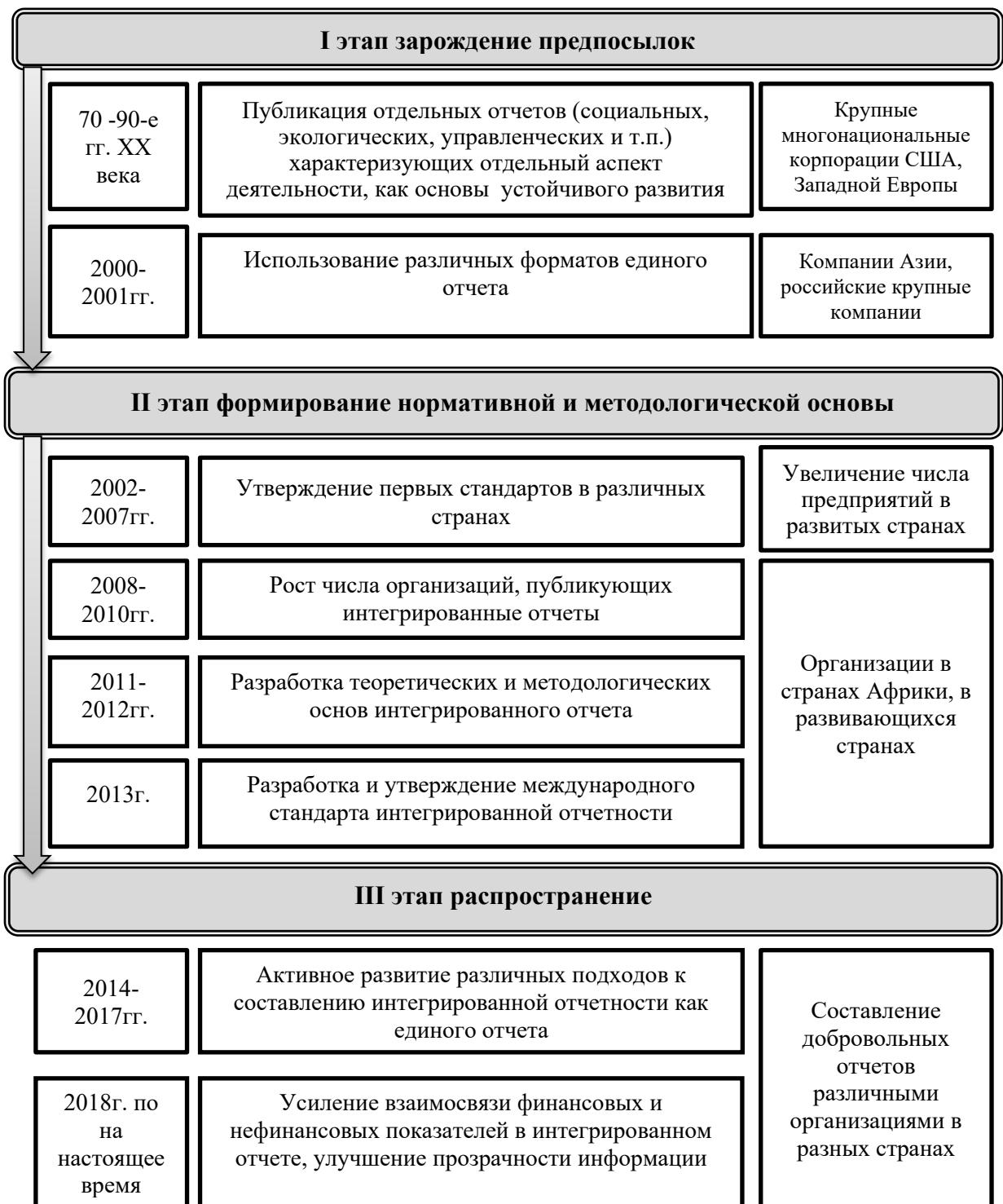


Рисунок 1.2 – Эволюция развития интегрированной отчетности

Анализ проведенного исследования позволил сделать следующие выводы:

- многие отечественные ученые посвятили свои труды понятию и генезису интегрированной отчетности, выделяя исторические этапы в ее развитии. Но усложнение бизнеса выявило дефицит информации о жизненном цикле компаний в средне- и долгосрочной перспективе. Этот факт, в свою очередь, повлиял на выработку более рационального и эффективного подхода со стороны международного регулятора к конструированию отчетности на основе интеграции финансовых и нефинансовых показателей. Поэтому появилась потребность в продолжении научного исследования, поиске недостающей информации, изучении новых материалов, касающихся развития этого относительно нового вида нефинансовой отчетности;
- процесс накопления и расширения знаний об интегрированной отчетности, позволил идентифицировать несколько исторических этапов в ее зарождении и последующем развитии: I этап – начало появления предварительных условий в составлении отчетности, на основе интегрированного подхода; II этап – закрепление официального статуса интегрированной отчетности путем разработки нормативной и методологической базы; III этап – донесение идей, методов создания интегрированных отчетов до заинтересованных сторон.

1.2. Интегрированная отчетность как новая модель отчетности

Любая отчетность представляет собой набор показателей, характеризующих деятельность экономического субъекта. Исходя из потребностей лиц, для которых отчетность составляется, выделяют различный формат ее представления и правила оценки показателей.

В России на законодательном уровне закреплен статус бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая передается внешним пользователям для

оценки ими результативности деятельности субъекта, а также его финансового состояния. Проблема заключается в том, что современному пользователю уже недостаточно этой информации для принятия решения относительно вложенных средств в данную организацию и дальнейшем сотрудничестве с ней. Следует также учесть, что произошло смещение акцентов из материальной сферы в нематериальную. Поэтому исходя из информационных потребностей заинтересованных сторон были сформулированы требования к интегрированной отчетности. Данный вид отчетности является достаточно новым для российских компаний и вызывает много вопросов, часть из которых связана с различиями в трактовках и применяемой терминологии. Поэтому целью исследования являлось определение основных характеристик интегрированной отчетности как новой модели отчетности, демонстрирующей устойчивое развитие компании.

Из ежегодных отчетов международной аудит-консалтинговой корпорации KPMG следует, что в последние годы наблюдается постоянно возрастающий рост компаний, подготавливающих для общественности социальные отчеты. В 2015г. около 65% всех организаций, лидирующих по выручке, в составе годового отчета раскрывали информацию социального характера. На африканском континенте и на Ближнем Востоке только 30% ритейлеров, доводили до общественности социальные отчеты. В 2017 году 63% из 100 крупнейших компаний (N100) и 75% Global Fortune 250 сообщали о применении структуры отчетности Global Reporting Initiative (GRI).³²

Корпоративные нефинансовые отчеты также составляются отечественными компаниями. Их количество из года в год непрерывно увеличивается. Так, по данным Российского союза промышленников и предпринимателей (РСПП) по состоянию на 17 октября 2024 года в национальном регистре нефинансовых отчетов числится 276 компаний, всего зарегистрировано отчетов – 1589. Наибольшую долю в нефинансовых

³² The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting. – 2015. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL:<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/11/kpmg-international-survey-of-corporate-responsibility-reporting-2015.html>. – (дата обращения 18.12.2020г.).

отчетах занимают отчеты об устойчивом развитии (40,47%), вторая позиция за интегрированной отчетностью (27,75%), далее следуют социальные отчеты (рис. 1.3).³³

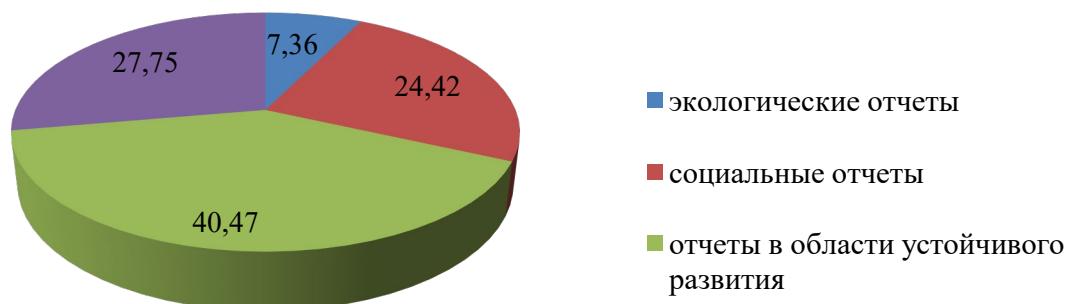


Рисунок 1.3 – Виды нефинансовых отчетов, составляемых российскими компаниями по состоянию на 17 октября 2024 года³⁴

Лидерами по составлению интегрированных отчетов являются энергетические предприятия (всего 205 отчетов). Почти в 4 раза меньше отчетов составляют предприятия из химической и нефтехимической отрасли (рис. 1.4).

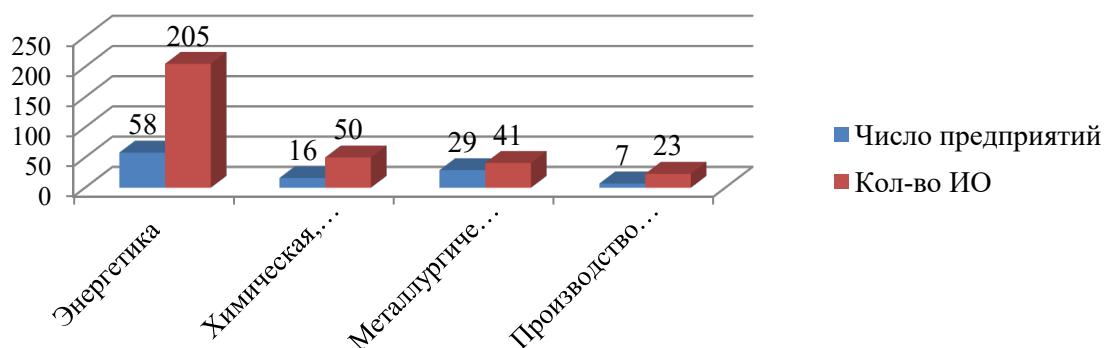


Рисунок 1.4 – Компании-лидеры по представлению интегрированных отчетов по отраслевой принадлежности по состоянию на 17 октября 2024 года³⁵

³³ Национальный Регистр корпоративных нефинансовых отчетов. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://rspp.ru/activity/social/registr> (Accessed: 17.10.2024).

³⁴ Рисунок создан автором на основании данных сайта Российского союза промышленников и предпринимателей [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://rspp.ru/sustainable_development/registr/

Обзор специальной литературы показал, что в области нефинансовой отчетности теоретиками и практиками применяются такие дефиниции, как «интегрированная отчетность» (Приложение 1) и «интегрированный отчет» (Приложение 2). Существуют разные подходы к интерпретации этих терминов (табл. 1.1).

Таблица 1.1 – Подходы отечественных авторов к интерпретации термина «интегрированная отчетность»

Подходы	Интегрированная отчетность – это	Ф.И.О. авторов
I	Инструмент эффективного управления компанией	Алексеева И.В., Андреева О.М., Еремеева О.С., Шевелев А.Е., Салтунова Е.Д., Богатая И.Н., Бутакова Н.М., Карканица А.С., Удалова С.А. и др.
II	Процесс генерирования (сбора, анализа) информации	Бабичева Н.Э., Сёмкина С.А., Волошина Е.И., Малиновская Н.В., Логинова Т.В., Новожилова Ю.В. и др.
III	Документ, консолидирующий финансовые и нефинансовые показатели	Игнатова И.О., Илджанов В.Т., Ходжагулыев П.М. и др.
IV	Новая (инновационная) модель корпоративной отчетности	Абдусаламова А.А., Алиева Н.М., Ал-Халфи Х.К.К., Антонова О.В., Гордеева Д.В., Левичева С.В., О.А. Кузьменко О.А., Абросимова М.В., Малиновская Н.В., Рощектаева У.Ю., Федоров Д.Р., Шавшаева К.В. и др.

Как видим, одни авторы трактуют интегрированную бизнес-отчетность как инструмент эффективного управления компанией, другие рассматривают ее как процесс генерации информации. Многие заключают, что интегрированная отчетность – это новая новаторская конфигурация корпоративной отчетности.

Н.В. Малиновская при изложении своей авторской трактовки термина «интегрированная отчетность» сделала, на наш взгляд, очень верный акцент

³⁵ Рисунок создан автором на основании данных сайта Российского союза промышленников и предпринимателей [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://rspp.ru/sustainable_development/registr/

на систематизацию фактической и прогнозной финансовой и нефинансовой информации.³⁶

Обзор специальной литературы показал, что практически все экономисты отождествляют интегрированную отчетность с интегрированным отчетом, не выделяя различий между ними.

Интегрированная отчетность характеризует результаты деятельности компаний. С одной стороны, он содержит информацию об истории компании, с другой стороны о стратегии. Его следует рассматривать как комплексное представление информации об управлении промышленным, человеческим, интеллектуальным, природным и социальным капиталом, о стратегических целях и создании ценности, долгосрочном видении, в формате прозрачных и доверительных, гибких, простых и расширенных отчетов.³⁷ По мнению В.Г. Когденко, М.В. Мельник стратегия компании, результаты и перспективы должны быть представлены в контексте внешней среды.³⁸

Представление отчетности в разрезе существенных вопросов социальной, экологической ответственности и устойчивого развития, в большинстве стран мира является делом добровольным. Но есть исключение. Так, например, государственные корпорации, осуществляющие деятельность во Франции, Швеции, Норвегии, Дании, Голландии, Финляндии обязаны информировать общественность о результатах своей деятельности, в том числе о показателях корпоративной социальной ответственности (КСО).

Важным вопросом в рассмотрении понятийного аппарата, на наш взгляд, является термин «интеграция», который в контексте интегрированного отчета описывает деятельность, связанную с экологической и социальной устойчивостью, включая актуальные процессы

³⁶ Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность – инновационная модель корпоративной отчетности / Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 38. – С. 12-18.

³⁷ Farrar, J. (2011). Integrated Reporting: can it solve the sustainability information gap? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://www.zdnet.com/blog/sustainability/integrated-reporting-can-it-solve-the-sustainability-information-gap/1635> (дата обращения 06.06.2020г.).

³⁸ Когденко, В.Г. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа / В.Г. Когденко, М.В. Мельник // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 10. – С. 2-15.

эквайринга, управления, принятия решений, измерения и отчетности, связанных с ресурсами компании и способностью создавать ценности.

В философской энциклопедии определено, что интеграция, от латинского *integratio* означает восстановление, восполнение, от *integer* – целый, что обозначает сторону процесса развития, связанную с консолидацией в целое ранее разнородных частей и элементов.³⁹

По мнению R. Srroufe термин интеграция, в контексте интегрированной отчетности, является базой вертикального и горизонтального согласования мероприятий по обеспечению устойчивого развития.⁴⁰ Поэтому в отчете должны раскрываться внутренние факторы устойчивости компании, определенные политикой руководства, при этом следует отмечать, что все совершенные и планируемые действия не наносят ущерба экологии, системе ценностей компании и т.п. Следовательно, процесс экономических и социальных изменений должен согласовываться со всеми другими аспектами деятельности.

Использование термина интеграция предполагает выделение нескольких взаимосвязанных индикаторов, раскрываемых в отчете. Например, это могут быть экологическая составляющая и здоровье людей, безопасность производственных процессов и состояние физического благополучия людей. Экономист P. Krzus Michael делает акцент на то, что термин «комплексная отчетность» полностью не передает сущности, которая интегрировала стратегическое мышление в интегрированной отчетности. Компании, стремящиеся сегодня к лидерству осуществляют деятельность в многомерном мире, являются участниками мирового хозяйства. Поэтому корпоративная отчетность должна отражать реальную

³⁹ Философская энциклопедия [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL https://dic.academic.ru/dic.nsf/enc_philosophy/2360/%D0%98%D0%9D%D0%A2%D0%95%D0%93%D0%A0%D0%90%D0%A6%D0%98%D0%AF (дата обращения: 06.11.2020).

⁴⁰ Srroufe R. Integration and organizational change towards sustainability // Journal of Cleaner Production. – 2017. – № 16. – Pp. 315-329.

среду во взаимодействии экономических, экологических и социальных факторов.⁴¹

Развивая данную мысль, У.Ю. Рощектаева правильно заметила, что для составления данного вида отчета необходимо исходить из интегрированного мышления, акцентируя внимание на обусловленности раскрываемых показателей.⁴²

Н.Ю. Разуваев считает, что составителям интегрированных отчетов нужно придерживаться более широкого взгляда на факты хозяйственной жизни, которые могут определить их влияние на способность генерировать ценность в будущем, т.е. он дает совет не использовать традиционное «изолированное мышление».⁴³

Итак, для того чтобы объединение двух видов информации в отчете происходило легко и просто, ответственным лицам важно развивать умение к интегрированному мышлению, которое изначально многими теоретиками и практиками связывалось с интегрированной отчетностью. По мнению М.А. Вахрушиной, С.Д. Катасоновой интегрированное мышление является современным управлением приемом, используемым при подготовке отчетов об устойчивом развитии, представляющим собой комплексную оценку ресурсов (капиталов) компании и взаимоотношений между ее структурными подразделениями в целях представления внешней связанной информации, использование которой позволит сбалансировать экономические и социально-экологические выгоды бизнеса, общества и окружающей среды.⁴⁴ Исходя из этих предположений, отношения взаимной зависимости и запасы отдельных, относительно независимых подструктур компаний, должны рассматриваться как единое целое, чтобы иметь

⁴¹ Krzus M. P. Integrated reporting: if not now, when // Zeitschrift für internationale Rechnungslegung. – 2011. – № 6. – Pp. 271-276.

⁴² Рощектаева, У.Ю. Интегрированная отчетность как инновационная модель корпоративной отчетности / У.Ю. Рощектаева // Научный вестник Южного института менеджмента. – 2016. – № 1 (13). – С. 40-44.

⁴³ Разуваев, Н.Ю. Интегрированная отчетность: перспективы применения в России / Н.Ю. Разуваев // Вопросы современной науки и практики. Университет им. В.И. Вернадского. – 2017. – № 2 (64). – С. 176-179.

⁴⁴ Вахрушина, М.А. Интегрированное мышление: вопросы теории и практика применения / М.А. Вахрушина, С.Д. Катасонова // Международный бухгалтерский учет. – 2023. – № 1. – С. 28-51.

представление о том, как именно они влияют и используются в процессе создания стоимости. Только придерживаясь этой концепции, можно включить финансовые и нефинансовые показатели деятельности организации в решения менеджеров.

Следующим важным понятием, рассматриваемым в контексте интегрированной отчетности, является устойчивое развитие. Такой подход требует от руководителей использования новых методов организации деятельности и управления. Устойчивость предполагает способность системы сохранять текущее состояние в соответствии со стратегическими инициативами и долгосрочными целями. При этом следует понимать, что термин «устойчивость» имеет четкие взаимосвязи с дефиницией «эффективность».

Процесс экономических и социальных преобразований в интегрированном отчете базируется на трех основополагающих допущениях:

- 1) потребление человеком и обществом всех благ, в которых они нуждаются;
- 2) гарантирование социальной справедливости;
- 3) соблюдение экологических ограничений.

Термин «устойчивость» охватывает четыре основных фактора поведения компании: экономическая ответственность перед инвесторами и потребителями, юридическая ответственность перед государством и законом, этическая ответственность перед обществом, добровольная ответственность перед обществом.

Эффективное управление компанией предполагает социальную и общественную ответственность, сокращение вредного воздействия на окружающую среду, устойчивый рост организации и снижение рисков. При этом необходимо понимать отраслевую специфику компании, географическое положение и национальные приоритеты. Если, например, для компаний, расположенных в странах Африки, Латинской Америки важным социальным аспектом является политика защиты интересов детей, в части возможной эксплуатации детского труда, то для европейских компаний этот

вопрос не актуален. В данном случае интересы клиентов, как заинтересованных сторон определяются экологической и социальной составляющей. Интеграция, в интегрированной отчетности, должна рассматриваться как основа для устойчивого развития и возможности управления изменениями, в рамках создания ценности. То есть, с одной стороны, интеграция, это созданная основа, с другой стороны, это движущая сила развития и достижения поставленных целей, в рамках сформированной стратегии. При рассмотрении интеграции как оцениваемого фактора необходимо изменить отношение к индикаторам оценки.

Перспектива роста обеспечивается интеграцией, это имеет принципиальное значение для любой компании, потому что она соединяет потребность как для вертикального, так и для горизонтального согласования инициатив в области устойчивого развития. В качестве лучшего критерия сбалансированности различных аспектов деятельности бизнеса и общества, организаций могут использовать показатель устойчивости.

По мнению C. de Villiers, W. Maroun непоследовательное использование терминов свидетельствует о том, что учет «устойчивости» зачастую связан не с повышением устойчивости, а с раскрытием информации, касающейся социальной и экологической устойчивости и отражающей, например, повышение эффективности». ⁴⁵

R.G. Eccles, G. Serafeim рассматривают устойчивое развитие как нормативную систему ценностей, наравне с правами человека, демократией и свободой и называют моральным императивом.⁴⁶ Необходимость периодически отчитываться перед обществом об устойчивом развитии создает препятствия в пренебрежении соблюдением определенных правил компаниями и отдельными лицами, руководящими этими компаниями.

⁴⁵ De Villiers, C. and Maroun, W. Introduction to sustainability accounting and integrated reporting // In Sustainability Accounting and Integrated Reporting Routledge, Oxford, UK. – 2017. – T.14. – Pp. 13-24.

⁴⁶ Eccles R. G., Serafeim G. Corporate and integrated reporting: A functional perspective.2014. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://www.top1000funds.com/wp-content/uploads/2015/07/Corporate-and-integrated-reporting-a-functional-perspective.pdf>. (дата обращения 27.10.2020г.).

Е.А. Петрова акцентирует внимание на том, что интегрированный отчет предназначен «заинтересованным сторонам», а не просто «пользователям отчетности».⁴⁷ До этого наиболее распространенным термином являлся именно «пользователь отчетности».

Чаще всего пользователь рассматривается как юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации. В перечне терминов и определений, используемых в правилах (стандартах) аудиторской деятельности дано аналогичное определение, пользователь бухгалтерской (финансовой) отчетности – это юридическое лицо или граждане, имеющие интерес к информации об экономическом субъекте. Пользователей отчетности можно распределить по различным классификационным признакам. В зависимости от решаемых ими задач они выделяют для себя наиболее значимые показатели.

Сегодня даже на уровне среднего и малого предпринимательства появляется заинтересованность в оценке перспектив взаимоотношений между контрагентами. Конечно, в некоторых случаях это объясняется желанием обезопасить себя с точки зрения возмещения налога на добавленную стоимость (НДС), но все чаще имеет место желание долго работать с одним партнером на понятных условиях. Поэтому, в интегрированной отчетности, более подробно раскрывается информация о достигнутых результатах в разрезе нескольких направлений, которые интересуют стейкхолдеров. Например, отчеты в области устойчивого развития, содержащие в себе вопросы экологического, социального и корпоративного управления, интересны потребителям, поскольку укрепляют их доверие к компании. Социальные отчеты, в которых раскрывается информация о социальных обязательствах компании и фактическом их выполнении, являются публичным инструментом информирования акционеров и работников о достижении цели экономической устойчивости,

⁴⁷ Петрова, Е.А. Позиционирование интегрированной отчетности как источника конкурентного преимущества / Е.А. Петрова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 43 (337). – С.23-32.

социального благополучия и экологической стабильности. Информация о финансовых и нефинансовых показателях деятельности организации в указанных отчетах представлена, как в денежном измерителе, так и натуральном. Отчеты включают в себя таблицы, рисунки, схемы, текстовый материал, что позволяет пользователям, с разным уровнем компетенций, легко воспринимать информацию, ее анализировать и интерпретировать.

Социальные и экологические отчеты, а также отчет в области устойчивого развития, составляемые общественно значимыми предприятиями, дают конкретным заинтересованным пользователям, как правило, необходимые сведения по одному направлению. Интегрированная отчетность консолидирует в себе финансовые и нефинансовые показатели, тем самым удовлетворяя потребности всех стейкхолдеров.

J. Brown, J. Dillard отмечает, что бизнес не должен игнорировать изменение климата, истощение ресурсов, раскрывая дополнительную информацию в интегрированной отчетности, касающуюся совершенствования технологий и бизнес процессов, компания получает возможность получить выгоду от экологических и социальных мероприятий, что сделает ее более общественно привлекаемой.⁴⁸

Одной из важнейших задач интегрированной отчетности является отражение ретроспективных и перспективных показателей деятельности хозяйствующего субъекта, обеспечивающих формирование устойчивой мировой экономической модели. Данная отчетность призвана сделать информацию о компании более прозрачной. Хотя ни один нормативный акт, регламентирующий составление отчетности, не определяет прозрачность в качестве принципа.

S. Wild, C. van Staden провели эмпирический анализ содержания и структуры корпоративных сводных отчетов, составленных по установленным требованиям. Они отметили, что не все принципы составления отчетности

⁴⁸ Brown J., Dillard J. Integrated reporting: On the need for broadening out and opening up // Accounting, Auditing & Accountability Journal. – 2014. – 27. 7. – Pp. 1120-1156.

были четко соблюдены, возникли сложности с раскрытием информации по всем видам капитала (особенно по интеллектуальному), а также с объективной и обоснованной оценкой перспективного характера.⁴⁹

Анализ официальных сайтов российских публичных компаний и РСПП показал, что интегрированные отчеты прочно вошли в практику их работы (табл. 1.2).

Таблица 1.2 – Информация о составлении интегрированной отчетности российскими компаниями за период 2015-2023 гг.⁵⁰

Наименование организации	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023
Нефтегазовая отрасль									
АО «Зарубежнефть»						+			
ПАО «Татнефть»	+	+	+	+	+	+	+	+	+
ОАО «Севернефтегазпром»	+	+	+	+	+	+	+		
АО «ИНК-Капитал»							+	+	
ПАО «ЯТЭК»						+	+	+	
Энергетика									
Инжиниринговый дивизион Госкорпорации «Росатом»	+	+	+	+					
АО «Концерн Росэнергоатом»	+	+	+	+					
«Россети Северо-Запад»	+	+	+	+	+	+	+	+	+
ПАО «Россети Московский регион»		+	+	+	+	+	+	+	+
ПАО «ФСК ЕЭС» («Россети»)			+	+	+	+			
ПАО «РусГидро»			+	+	+	+	+	+	+
АО «ТВЭЛ»	+	+	+	+					
ПАО «ЭЛ5-Энерго»	+	+	+	+	+	+			
ПАО «Россети Сибирь»				+	+	+	+	+	+
ПАО «ОГК-2»						+			
Госкорпорация «Росатом»	+	+	+	+	+		+	+	
АО ИК «АСЭ» (АО «НИАЭП»)	+	+	+						
АО «Атомэнергопроект»	+	+	+						
АО «АТОМПРОЕКТ» (ОАО «СПбАЭП»)	+		+						
ОАО «Головной институт «ВНИПИЭТ»	+		+						
АО «Техснабэкспорт»	+	+	+	+					
АО «Атомэнергомаш»	+	+	+	+					
ПАО «Россети Центр и Приволжье»						+	+	+	+
ПАО «Россети Центр»				+	+	+	+	+	+
ПАО «ИНТЕР РАО ЕЭС»	+	+	+	+	+	+	+	+	+
АО «ОКБМ им.И.И.Африкантова»	+	+	+						
ПАО «Юнипро»	+	+	+	+	+	+	+		
АО «ГНЦ НИИАР»	+	+	+	+					

⁴⁹ Wild S., van Staden C. Integrated reporting: initial analysis of early reporters—an institutional theory approach // 7th Asia Pacific Interdisciplinary Accounting Research Conference. – 2013. – №17. – Pp. 26-28.

⁵⁰ Таблица составлена автором на основании данных официального сайта РСПП: <https://rspp.ru/tables/non-financial-reports-library/>

АО «Сетевая компания»					+	+	+	+	+
АО ОКБ «ГИДРОПРЕСС»		+	+						
АО «ПО «Электрохимический завод»	+	+	+	+					
АО «Атомэнергопром»								+	+
АО «Россети Тюмень»							+	+	+
ПАО «Россети Волга»							+	+	+
ПАО «Россети Кубань»							+	+	+
ПАО «Россети Ленэнерго»							+	+	+
ПАО «Россети Урал»							+	+	+
ПАО «Россети ЮГ»							+	+	+
ПАО «Россети Северный Кавказ»								+	+
Металлургическая и горнодобывающая									
ПАО «ММК»					+	+			+
ПАО «НЛМК»			+	+	+	+	+		
ПАО «Полиметалл»							+	+	
АО «Атомредметзолото»	+	+	+						
АК «АЛРОСА»				+	+	+			
АО «ОМК»			+	+	+	+			
ПАО «Распадская»							+	+	
ОАО «КРАСЦВЕТМЕТ»								+	
ПАО «Селигдар»								+	+
Производство машин и оборудования									
ГК «Ростех»				+	+	+	+		
АО «ФГК»						+		+	+
ПАО «Ковровский механический завод»	+	+	+						
ПАО «КАМАЗ»				+	+	+	+		+
Химическая, нефтехимическая, парфюмерная									
ПАО «ФосАгро»	+	+	+	+	+	+	+	+	+
АО «МХК «ЕвроХим»				+	+	+	+		
ПАО «СИБУР-Холдинг»						+	+	+	+
ПАО «Уралкалий»	+	+	+	+	+	+			

Статистические данные свидетельствуют, что российские компании в основном формируют отчеты в области устойчивого развития, включая по итогам за 2023 год (ПАО «Газпром нефть», ПАО «ЛУКОЙЛ», ПАО «НК «Роснефть», ПАО «НОВАТЭК», АО НК «КазМунайГаз», ПАО «Россети», ПАО «ГМК «Норильский никель», ПАО «Северсталь», ОК РУСАЛ, ПАО «Полюс», АО «Пигмент», АО «ОХК «Уралхим» и др.).

Есть отечественные предприятия, которые формировали отчет о социально-экологической ответственности. Это ООО «Газпром трансгаз Ухта» (ООО «Севергазпром») (с 2014 года отчетность отсутствует).

Экологические отчеты готовят ПАО «Сургутнефтегаз», АО «ГНЦ НИИАР», АО «СХК», АО «Уральский электрохимический комбинат» и др.

Международный аэропорт Шереметьево с 2019 года отказался от экологического отчета и стал готовить интегрированную отчетность.

Социальные отчеты формируют организации из сферы финансов и страхования, а именно АО «Альфа-банк» (с 2020г. прекращен выпуск отчетности), «Банк ВТБ» (ПАО) (с 2019г. вместо социального отчета готовят отчет в области устойчивого развития), ПАО «Сбербанк России» (с 2019г. взамен социального отчета выпускает интегрированную отчетность). Компания ОАО «РЖД» до 2014 года готовило социальный отчет, после стало формировать отчет в области устойчивого развития. Некоторые экономические субъекты одновременно готовят несколько видов нефинансовых отчетов. К примеру, ПАО «Газпром» одновременно выпускает отчет в области устойчивого развития и экологический отчет. Были выявлены и те, кто прекратил выпускать нефинансовые отчеты (ПАО «ФСК ЕЭС» («Россети») (с 2022 г.), ПАО «Газпром нефть», Группа Газпром энергохолдинг, ПАО «Транснефть» (с 2021 г.), ОАО «Севернефтегазпром» и Корпорация «ЭксонМобил» (с 2020 г.), АО «Концерн Росэнергоатом» (с 2019 г.), ПАО АНК «Башнефть» (с 2016 г.) и др.).

Проведенное исследование позволило сделать несколько выводов:

– термины «интегрированная отчетность» и «интегрированный отчет» воспринимаются многими теоретиками и практиками как синонимы. В целях нашего исследования, под интегрированным отчетом будем понимать документ, обеспечивающий стейкхолдеров финансовой и нефинансовой информацией о планах действий, разработанных и реализуемых руководством компании, достигнутых успехах, выбранном способе превращения ресурсов в добавленную стоимость, стиле управления (с экономической, экологической и социальной позиций), об условиях, в которых приходится осуществлять деятельность, делая акцент на взаимосвязях между этими аспектами;

– отчет, составленный на основе интегрированного подхода, содержит в себе сведения, не только о результатах целенаправленно осуществляемого

процесса практической реализации функций предприятия, связанных с формированием и использованием его финансовых ресурсов, но, что самое главное, включает в себе данные о его гармоничном развитии, и результатах управления не только в ретроспективе, но и в средне- и долгосрочном периоде;

– корпоративные нефинансовые отчеты признаны и формируются отечественными компаниями. Их количество из года в год непрерывно растет. Так, по состоянию на 17 октября 2024 года национальный реестр нефинансовых отчетов включает 276 компаний, а всего зарегистрировано отчетов – 1 589. Наибольшую долю в нефинансовых отчетах занимают отчеты об устойчивом развитии (40,47%), вторая позиция за интегрированной отчетностью (27,75%), далее следуют социальные отчеты.

Лидерами по составлению интегрированных отчетов являются энергетические предприятия;

– в настоящее время не сложилось единых требований со стороны регулятора по поводу состава и форм нефинансовой отчетности. Есть общественно значимые хозяйствующие субъекты, которые вообще не формируют отчеты, включающие финансовые и нефинансовые показатели. Имеются предприятия, составляющие одновременно несколько видов нефинансовых отчетов.

1.3. Отдельные проблемы составления интегрированной отчетности в условиях социальной экологизации⁵¹

Несмотря на проявленный интерес зарубежных и отечественных ученых к интегрированной отчетности, до сих пор не решенными остаются проблемы ее методологии. Учеными Н.В. Брюхановой, М.А. И.Н. Богатой, Вахрушиной, Н.И. Ворониной, Л.А. Зимаковой, Т.Ю. Дружиловской, Е.А. Махониной, О.А. Сапрыкиной, И.А. Широкопетлевой, Н.В. Фадейкиной и другими предпринимаются попытки приумножить знания об интегрированной отчетности и разработать учетно-методический инструментарий по ее формированию.

Интегрированный отчет отражает будущую стратегию развития субъекта, руководство которого предоставляет заинтересованным сторонам необходимую финансовую и нефинансовую информацию. Важно то, что в этом отчете компания должна продемонстрировать уже достигнутые темпы роста и направления развития своей бизнес-модели, а также раскрыть планируемые достижения в краткосрочном и долгосрочной перспективе.

Е.А. Махонина, описывая основные аспекты внедрения интегрированной отчетности в России, выделила цель интегрированной отчетности – это предоставление информации, позволяющей заинтересованным пользователям оценить способность организации продолжать свою деятельность на протяжении достаточно долгого времени.⁵²

Д.Р. Федоров считает, что цель составления интегрированной отчетности заключается в формировании сведений о компании в сжатой форме в разрезе основных направлений деятельности предприятия во взаимосвязи между собой.⁵³

⁵¹ Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта: Мусипова, Л.К. Профессиональный мир аккаунтинга: о некоторых аспектах интегрированной отчетности / Л.К. Мусипова, В.И. Березюк // Проблемы экономики и юридической практики. – 2021. – Т. 17, № 1. – С. 75-80.

⁵² Махонина, Е.А. Проблемы внедрения интегрированной отчетности в Российской Федерации / Е.А. Махонина // Молодой ученый. – 2014. – № 20 (79). – С. 340-343.

⁵³ Федоров, Д.Р. Интегрированная отчетность как современная модель системы корпоративной отчетности / Д.Р. Федоров // Современные научные исследования и инновации. – 2015. – № 6. – С.15-26.

Не существует какой-либо конкретной утвержденной формы интегрированной отчетности, но Международный комитет по интегрированной отчетности (IIRC) утвердил ряд основных принципов, которых должны придерживаться компании. Нельзя сказать, что этот формат отчетности используется компаниями всех стран. Однако регулятор считает, что если его использовать, то заинтересованные пользователи получают более качественную и понятную информацию о деятельности компании и как следствие, у настоящих и потенциальных инвесторов возрастет уверенность в перспективах ее дальнейшего развития, что подталкивает их к дальнейшему вложению средств. Дополнительное финансирование способствует внедрению современных технологий и инновационных разработок в практику работы компаний.

Интегрированная отчетность признается публичной. Любой заинтересованный пользователь имеет доступ к ней. Поэтому у менеджмента компаний отпадает необходимость предоставлять сторонним потребителям дополнительную информацию по их запросу. Поэтому как считает К.В. Безверхий является неразумным или необоснованным требование по подготовке информации, которая удовлетворяет потребности каждого пользователя.⁵⁴

Изучая и рассматривая интегрированную отчетность, можно выделить три основополагающие концепции интегрированной отчетности:

1. Виды капиталов, которые компания использует в своей деятельности и на которые она влияет:

- финансовый;
- интеллектуальный;
- человеческий;
- промышленный;
- социальный.

⁵⁴ Безверхий, К.В. Практическая реализация принципа стратегической направленности и ориентации на будущее в интегрированной отчетности украинских корпоративных предприятий / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2018. – № 1 (79). – С. 13-20.

Эти виды капиталов можно признать, как источники ценности, которые компания вкладывает в бизнес-модель. В процессе активной деятельности капиталу свойственно меняться в сторону увеличения или уменьшения, поэтому об этом необходимо информировать пользователей.

2. Бизнес-модель – это упрощенное представление о бизнесе компании, в котором содержится полное описание деятельности субъекта и анализ его бизнес-процессов.

3. Преимущества компании в отдельные периоды и на протяжении длительного временного интервала.

Важной составляющей интегрированной отчетности является системность. Ученые М.А. Вахрушина, Н.В. Малиновская акцентируют на этом особое внимание и отмечают: «интегрированный отчет следует рассматривать не только как совокупность взаимосвязанных действий, но и как элемент системы управления субъектом, т.е. важно применять системный подход к ее определению».⁵⁵

О важности интегрированной отчетности высказывается Л.Н. Герасимова. Она утверждает, что интегрированная отчетность является основным вектором развития мировой финансовой отчетности. Предоставляя интегрированную отчетность, предприятия имеют возможность охарактеризовать открыто и прозрачно финансово-хозяйственную, социальную и общественную деятельность на новом современном уровне.⁵⁶

По мнению Т.Ю. Дружиловской понятие «интегрированная отчетность» не является субъективным, применяемым лишь рядом авторов, а представляет собой термин, введенный проектом международного стандарта интегрированной отчетности (МСИО).⁵⁷

Анализ сравнительной характеристики интегрированной и финансовой отчетности ряда российских ученых позволяет выделить их отличительные

⁵⁵ Вахрушина, М.А. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития / М.А. Вахрушина, Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №16. – С.2-9.

⁵⁶ Герасимова, Л.Н. Необходимость отражения в бухгалтерском учете информации нефинансового характера / Л.Н. Герасимова // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – №1. – С. 77-81.

⁵⁷ Дружиловская, Т.Ю. Проблемы интегрированной отчетности в публикациях современных ученых / Т.Ю. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №11. – С. 55-64.

характеристики. Так, например, в отличие от финансовой отчетности интегрированная отчетность содержит важную информацию для принятия управленческих решений не только по финансовым вопросам, но и предполагает раскрытие информации по другим видам капитала.

Согласно Международному стандарту интегрированной отчетности (МСИО) целью интегрированной отчетности является объяснение поставщикам финансового капитала, как организация создает стоимость в течение длительного периода времени.⁵⁸

Информация, которая содержится в интегрированной отчетности, полезна для всех заинтересованных сторон, которым важна способность организации создавать стоимость в течение длительного периода времени, включая работников, контрагентов, бизнес-партнеров и лиц, определяющих государственную политику.⁵⁹

Можно назвать основные причины, по которым предприятия предпочитают составлять и предоставлять интегрированную отчетность.

Во-первых, информация о деятельности компании интересна многим лицам, к примеру – инвестору. В представленной финансовой отчетности предприятия отражают всю финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Однако, эти показатели не всегда понятны и трудно воспринимаемы для инвесторов. Субъектов, желающих осуществить инвестиции, интересны сведения о целенаправленных действиях менеджмента компании по привлечению покупателей и повышению спроса на свой продукт, а также о ее стратегическом развитии. В финансовой отчетности нет возможности продемонстрировать свою корпоративную политику и социальную ответственность, тем самым организации теряют возможность привлечь внимания внешних инвесторов в свой бизнес-проект.

В свою очередь интегрированная отчетность раскрывает не только

⁵⁸ Международный стандарт <ИО>. Международный совет по интегрированной отчетности (МСИО) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2014.pdf>. (дата обращения: 20.10.2020).

⁵⁹ COSO: Управление рисками организации. Интеграция со стратегией и эффективностью деятельности. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: <https://www.consultant.ru/consnews/156498>

финансовые показатели, но и другие важные индикаторы устойчивого развития компании.

Во-вторых, интегрированная отчетность улучшает взаимоотношения между работниками предприятия. Хорошо налаженные коммуникации дают возможность оперативно принять оптимальные решения в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе.

В-третьих, интегрированная отчетность наиболее четко показывает взаимосвязь финансовой и нефинансовой информации, которая помогает менеджменту компании принять правильные управленческие решения, направленные на дальнейшее развитие предприятия.

В-четвертых, при формировании интегрированной отчетности управленцы, менеджеры оценивают практически все аспекты предприятия, которые в будущем будут укреплять или разрушать построенный бизнес. От представленной информации в интегрированной отчетности зависит восприятие заинтересованными лицами деятельности организации и интерес к ней. Грамотно и последовательно составленная интегрированная отчетность позволяет определить сильные и слабые стороны предприятия, помогает принять эффективные управленческие решения.

В-пятых, информация, которая раскрывается в интегрированной отчетности используется внешними заинтересованными пользователями в целях выбора объекта для инвестиций. Изучая те или иные показатели отчетности, инвесторы принимают решения о сотрудничестве с данной фирмой.

В-шестых, интегрированная отчетность – это ключевой инструмент анализа, который может продемонстрировать то, как компания планирует функционировать в будущем.

В соответствии с вышесказанным, интегрированный отчет не только предоставляет информацию о финансовом состоянии компании, но также дает общие сведения о ее структуре, инструментах управления, целях деятельности, применяемых методах по снижению рисков в будущем и

эффективных управленческих решениях. Кроме того, через интегрированную отчетность руководство компании информирует заинтересованных пользователей о стратегических направлениях своей деятельности и факторах, которые наиболее существенно оказывают влияние на предпринимательскую активность предприятия.

Авторы И.Е. Калабихина, В.С. Досиков, Д.А. Волошин⁶⁰, В.Г. Когденко, М.В. Мельник⁶¹, Н.В. Малиновская⁶² придерживаются практически одного мнения, что интегрированная отчетность должна отражать стоимость компании с учетом требований сегодняшнего дня, удовлетворяя различные информационные потребности пользователей.

Интегрированная отчетность включает в себя следующие виды отчетов: 1) в области устойчивого развития; 2) социальный отчет; 3) экологический отчет.

Несомненно, что вопросы подготовки и составления отчета в области устойчивого развития стали в свое время весьма актуальными и обсуждаемыми в бизнес-сообществе. Компания, которая занимает известную позицию на рынке и открыто раскрывает информацию, безусловно, вызывает большое доверие у ряда заинтересованных лиц. К примеру, в отчете по устойчивому развитию рассматриваются такие ключевые вопросы, как здоровье и безопасность работников компании, их профессиональное развитие, охрана труда, полнота и комплектность активов, меры по охране окружающей среды и эффективному использованию воды и электроэнергии.

По мнению Т.Е. Татаровской, под отчетностью в области устойчивого развития понимается комплекс взаимосвязанных показателей, которые обеспечивают следующие виды устойчивости: финансовую, социальную,

⁶⁰ Калабихина, И.Е. Внутренние заинтересованные пользователи финансовой и интегрированной отчетности Российских компаний / И.Е. Калабихина, В.С. Досиков, Д.А. Волошин // Проблемы рыночной экономики. – 2016. – № 4. – С. 18-27.

⁶¹ Когденко, В.Г. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа / В.Г. Когденко, М.В. Мельник // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 10. – С. 2-15.

⁶² Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: теория, методология и практика: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 / Малиновская Наталья Владимировна; [Место защиты: Финансовый ун-т при Правительстве РФ]. – Москва, 2017. – 46с.

рыночную и экологическую. Указанные показатели всесторонне характеризуют предприятие, их расчет основывается на разных методах, при этом используются внешние и внутренние информационные источники.⁶³ Каждая компания формирует данную форму отчетности в соответствии с требованиями GPI – International Reporting Model Standard for Sustainable Development. Через подготовку указанного вида отчета у компании есть все шансы серьезно повысить уровень корпоративной ответственности.

Социальный отчет представляет собой публичный отчет, раскрывающий темпы развития стратегии развития компании, ее социальный статус, экономическую стабильность в целом. Форма отчетности основана на мнениях, сформированных путем обсуждения ряда категорий интересов.

К преимуществам интегрированной отчетности можно отнести:

- укрепление доверия пользователей и дальнейшее улучшение отношений с ними;
- снижение финансовых потерь;
- повышение прозрачности информации, представленной в отчете;
- усиление способности организации выигрывать в конкурентной борьбе;
- улучшение имиджа компании или бренда.

Посредством представления интегрированной отчетности компаний могут получить определенные преференции, но при составлении отчетности они сталкиваются с определенными проблемами, например:

- международный стандарт требует от составителей отчетности креативного мышления и раскрытия информации о созданной добавленной стоимости с учетом используемых капиталов. Вместе с тем, у многих

⁶³ Татаровская, Т.Е. Роль учетно-аналитической системы в обеспечении устойчивого развития субъектов малого бизнеса / Т.Е. Татаровская // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2016. – № 6 (140). – С. 119-123.

работников компании сегодня отсутствует умение отыскивать нестандартные подходы и решения сложных ситуаций;

– не выработан общепринятый подход к учетно-информационному обеспечению составления интегрированного отчета, что вызывает у составителей определенные трудности в выработке решения по его формированию;

– нет рекомендаций по организации экологического учета в целях получения показателей, отражающих уровень вредного влияния на окружающую среду и подлежащих раскрытию в интегрированной отчетности;

– большой объем раскрываемой информации в разрезе экономической, социальной и экологической направленности в отчетности требует больших трудозатрат и финансовых средств;

– отсутствует опыт разработки интегрированной отчетности, который мог быть доведен до целевой аудитории.

Эти существующие проблемы замедляют процесс внедрения интегрированной отчетности на предприятиях. Негативно на составлении интегрированной отчетности также оказывается дефицит высококвалифицированных специалистов, обладающих креативным мышлением, а также профессиональными компетенциями в области экономики, социологии, экологии. Таким образом, проведенное исследование позволило выявить как проблемы, так и преимущества интегрированной отчетности для предприятий и участников бизнес-структур, которые изображены на рисунке 1.5.

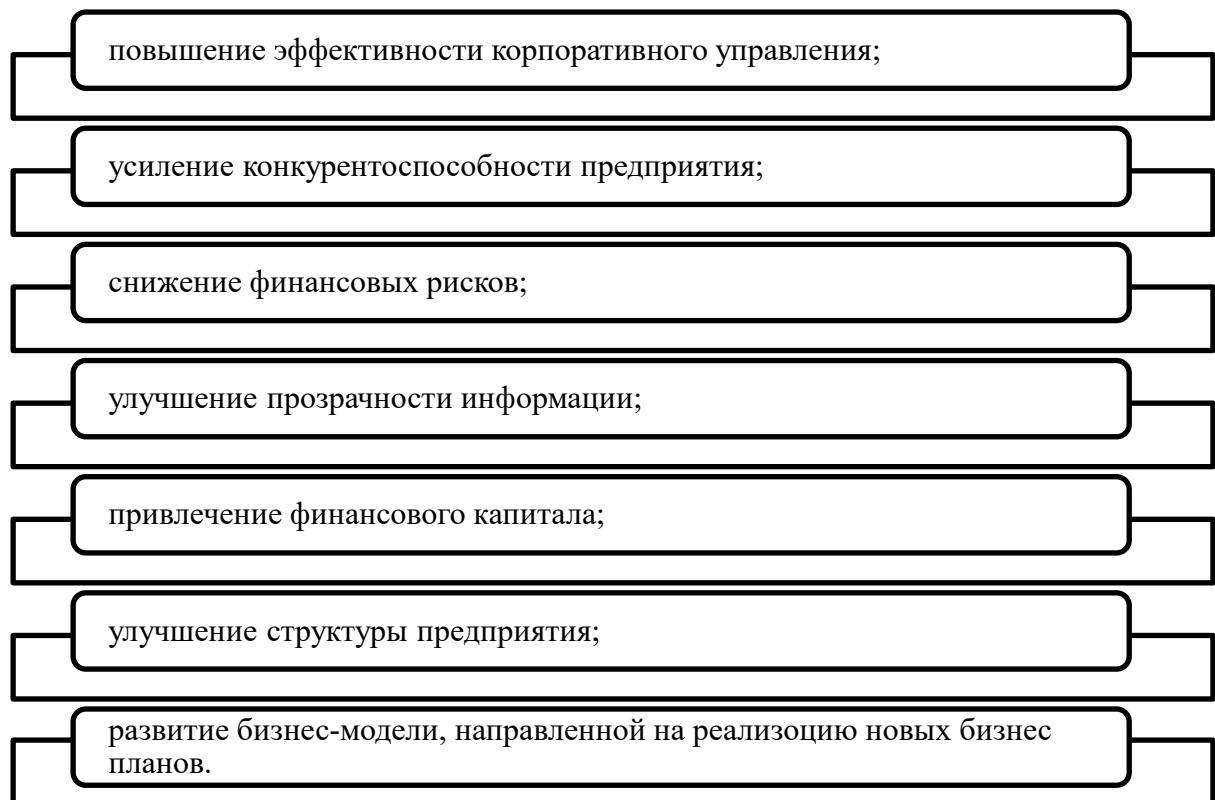


Рисунок 1.5 – Преимущества интегрированной отчетности

По нашему мнению составление и представление интегрированной отчетности дает больше преимуществ, нежели недостатков. Имеющиеся трудности больше относятся к организационным моментам и могут быть преодолены в краткосрочной перспективе. Размещенные в публичном доступе интегрированные отчеты также свидетельствуют о том, что методологические трудности успешно решаются компаниями.⁶⁴

Проблему нехватки высококвалифицированных кадров отечественные ученые советуют решать внутри организаций собственными силами. Так, например, И.А. Широкопетлева и Л.А. Зимакова подчеркивают необходимость активного участия менеджеров различных уровней управления в процессе подготовки данных для составления интегрированной

⁶⁴ Мусипова, Л.К. Интегрированная отчетность: необходимость составления и перспективы развития / Л.К. Мусипова // Вестник Российского университета кооперации. 2020. – № 2(40). – С. 84-87.

отчетности и разработки собственных внутренних отчетов, упрощающих процесс составления итогового отчета.⁶⁵

С точки зрения Л.В. Чхутиашвили⁶⁶, Т.Ю. Серебрякова⁶⁷ необходимо усилить аналитическую составляющую бухгалтерского учета, которая позволит оценить развитие предприятия и отразить объективную картину в интегрированной отчетности.

Проведенное исследование позволило сделать вывод, что сегодня многие компании не уделяют должного внимания к информации о рисках. Вместе с тем, интегрированная отчетность должна раскрывать причины и последствия рисковых ситуаций, источники происшествия, степень его важности для конкретной компании и их отношение к нему.

Возникновение и необходимость составления интегрированной отчетности является актуальным в глобальной экономической среде. На сегодняшний день это обязательство отражено в финансовой отчетности. Однако, отчет о финансовых результатах не раскрывает нефинансовую сторону деятельности компании. В этом контексте считаем, что грамотно составленная корпоративная интегрированная отчетность может найти решение значительной части проблем.

Именно интегрированная отчетность сегодня, во всех смыслах, формах и виде характеризует компанию, и является одним из необходимых инструментов анализа бизнеса.

Безусловно, интегрированная отчетность не заменит стандартной финансовой отчетности, однако может формироваться на инициативно добровольной основе. Если компания решилась на подготовку интегрированной отчетности, то следует формировать ее на основе годовой финансовой отчетности. При этом, компания должна включить

⁶⁵ Широкопетлева, И.А. Отдельные проблемы формирования показателей интегрированной отчетности / И.А. Широкопетлева, Л.А. Зимакова // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 12-1(89). – С. 1040-1044.

⁶⁶ Чхутиашвили, Л.В. Перспективы развития бухгалтерского учета и отчетности в условиях устойчивого развития / Л.В. Чхутиашвили // Инновационная экономика. – 2017. – № 3 (12). – С. 16.

⁶⁷ Серебрякова, Т.Ю. Интегрированный учет и отчет отчетность / Т.Ю. Серебрякова // Учет. Анализ. Аудит. – 2016. – № 2. – С. 24-33.

в интегрированную отчетность дополнительные сведения о социальной и экологической деятельности. Кроме того, важно не забыть включить в отчет информацию о рисках, которым подвержена компания. Порядок раскрытия информации о рисках в интегрированной отчетности представлен в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Порядок раскрытия информации о рисках в интегрированной отчетности⁶⁸

№ п/п	Показатели	Содержание	Раскрытие информации
1.	Определение рисков	Определение, обнаружение рисков и их анализ	Определить перечень рисков, выявленных в текущем отчетном периоде
2.	Назначение рисков	Определение основных существенных рисков	Раскрытие возможных рисков, определить их степень и последствия
3.	Управление рисками	Управление, подбор инструментов для значимых рисков	Раскрыть и предложить значимые мероприятия по управлению рисками, предоставить схему рисков, определить факторы, влияющие на результаты деятельности предприятия

Итак, консолидированное представление информации по экономическому, социальному и экологическому направлению деятельности компаний в одном формате, а именно в интегрированной отчетности, намного упрощает принятие решения физическими лицами, сообществами или организациями, которые имеют какие-либо ожидания по отношению к деятельности отчитывающей организации.

Выводы по главе 1.

Обзор специальной литературы по теме исследования показал, что многие отечественные ученые посвятили свои труды понятию и генезису интегрированной отчетности, выделяя исторические этапы в ее развитии. Но усложнение бизнеса повысило интерес пользователей к информации о жизненном цикле компании в средне- и долгосрочной перспективе. Этот факт, в свою очередь, повлиял на выработку более рационального и

⁶⁸ Таблица составлена автором

эффективного подхода к формированию интегрированной отчетности со стороны международного регулятора. Поэтому возникла необходимость продолжить научные изыскания по вопросу эволюционного развития этого относительно нового вида нефинансовой отчетности.

Процесс накопления и расширения знаний об интегрированной отчетности, позволил идентифицировать несколько исторических этапов в ее зарождении и последующем развитии: I этап – начало появления предварительных условий в составлении отчетности, на основе интегрированного подхода; II этап – закрепление официального статуса интегрированной отчетности путем разработки нормативной и методологической базы; III этап – донесение идей, методов создания интегрированных отчетов до заинтересованных сторон.

Поскольку термины «интегрированная отчетность» и «интегрированный отчет» воспринимаются многими теоретиками и практиками как синонимы и на сегодняшний день не отсутствует общепринятое понятие, в диссертационной работе была предпринята попытка уточнить формулировку этого термина: это документ, обеспечивающий финансовой и нефинансовой информацией о планах действий, разработанных и реализуемых руководством компании, достигнутых успехах, выбранном способе превращения ресурсов в добавленную стоимость, стиле управления (с экономической, экологической и социальной позиций), об условиях, в которых приходится осуществлять деятельность, делая акцент на взаимосвязях между этими аспектами.

Проведенное исследование позволило раскрыть как преимущества подготовки интегрированной отчетности, так и проблемы в ее формировании: отсутствие у многих работников компаний креативного мышления, умения отыскивать нестандартные подходы и решения сложных ситуаций при составлении отчета, а также общепринятого подхода к учетно-информационному обеспечению, большие трудозатраты и др.

Для инвесторов сегодня важна устойчивость в деятельности компании. Поэтому важной составляющей отчета является демонстрация интеграции всех сторон деятельности компании: производственной, социальной, экологической.

2. КОНЦЕПТУАЛЬНЫЙ ПОДХОД К ИНТЕГРАЦИИ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

2.1. Принципы составления интегрированной отчетности

Современный бизнес не ограничивается одной страной, крупные корпорации являются основной составляющей глобальной экономической системы. Они оказывают влияние, как на экономику, так и на среду, в которой они функционируют, поэтому общество озабочено их воздействием и заставляет, в первую очередь, крупные корпорации отчитываться за социальные, экономические и экологические последствия своего функционирования на рынке. Для реализации данной цели и была разработана интегрированная отчетность. Она появилась в результате эволюционного развития финансовой отчетности и стал связывающим звеном между компаниями и заинтересованными сторонами. Ее основная задача состоит в представлении информации не просто о результатах деятельности компании, а о том, как она достигает своих целей и насколько это полезно для общества.

Вопросы раскрытия расширенной нефинансовой информации о деятельности компаний остаются спорными, так как существуют проблемы в области терминологии, многие понятия, которые четко не определены в нормативных актах имеют различные трактовки, существует недопонимание в части представления отдельной информации, есть неопределенность, какие именно субъекты рынка его должны составлять. Десять лет назад Европейский Союз принял Директиву, согласно которой обязал компании публиковать «нефинансовый отчет» как для консолидированной, так и для неконсолидированной информации.⁶⁹

⁶⁹ European Union, 2014. Directive 2014/95/EU of the European parliament and of the council of 22 October 2014 amending directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. //Official Journal of the European Union: 15 November 2014. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2014/95/oj>. – (дата обращения 26.03.2021г.).

Как ранее было сказано в работе, отдельные российские компании, составляют годовой отчет, содержащий основные элементы интегрированной отчетности и в дополнение к нему отчет об устойчивом развитии, например, ПАО НК «Роснефть». Акционерное общество «ПО «Электрохимический завод» формирует одновременно интегрированный и экологический отчеты, АК «АЛРОСА» и ПАО «Уралкалий», X5 Retail Group представляют два отчета: интегрированный отчет, отчет об устойчивом развитии. Поэтому считаем, что проблема раскрытия и донесения до различных групп пользователей финансовой и нефинансовой информации о деятельности экономических субъектов остается открытой.

Важно отметить, что интегрированная отчетность является добровольной формой отчетности, его составление четко не регулируется на законодательном уровне, в отличие от финансовой отчетности, правила составления которой, регламентируются не только на уровне отдельно взятой страны, но и в международном масштабе. Разработанные требования носят рекомендательный характер, но составление интегрированной отчетности, как и любой отчетности, должно базироваться на определенных принципах, определяющих содержание и качество отчетности. При этом, необходимо говорить о применении не только отдельно взятых принципов, а о комплексном их использовании. При этом представители каждой компании могут по-разному подходить к реализации принципов, поэтому важно конкретизировать отдельные из них и вскрыть проблемы их применения. Указанный подход изложен во многих научных публикациях отечественных ученых А.А. Айрапетяна, А.Р. Закировой, Г.С. Клычовой, В.Э. Кирилловой, Н.В. Малиновской, А.Р. Юсуповой и др.

Ученые Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова выделили девять принципов интегрированной отчетности: оперативность, соответствие стратегическому развитию, комплексность, построение модели рисков, перспективность, тактическое построение цели, ретроспективность, моделирование на основе экономико-математического анализа. По мнению авторов, принципы

интегрированной отчетности необходимо группировать, с одной стороны, с учетом факторов времени, а с другой – сфер деятельности кластера.⁷⁰

Ю.И. Сигидовым, Д.А. Настенко идентифицированы и обоснованы несколько принципов: стратегическая направленность; ориентация на будущее; структурированность и четкость информации; адаптация к изменениям и учету интересов заинтересованных сторон; краткость, надежность и существенность.⁷¹

В стандарте, принятом на международном уровне «Интегрированная отчетность» закреплены основополагающие допущения, которых должны придерживаться составители нефинансовых отчетов. Их подробно в своём исследовании рассмотрела Н.В. Малиновская⁷² (рис. 2.1).



Рисунок 2.1 – Принципы формирования интегрированного отчета, принятые международным сообществом⁷³

Как считают ученые Н.В. Фадейкина, Н.В. Брюханова, О.А. Сапрыкина, Н.И. Воронина указанные принципы подготовки

⁷⁰ Проняева, Л.И. Методические аспекты формирования интегрированной отчетности в кластерных объединениях / Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 16. – С. 918-931.

⁷¹ Сигидов, Ю.И. Актуальные проблемы формирования консолидированной финансовой отчетности / Ю.И. Сигидов, Д.А. Настенко // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 9. – С. 2-13.

⁷² Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: информационное значение, принципы составления = Integrated reporting: information value, principles of preparation [Текст] = Integrated reporting: information value, principles of preparation : монография / Н. В. Малиновская ; Федеральное гос. образовательное бюджетное учреждение высш. образования «Финансовый ун-т при Правительстве Российской Федерации», Каф. бухгалтерского учета. – Москва: Финансовый ун-т, 2015. – 159 с.

⁷³ Международный стандарт <ИО>. Международный совет по интегрированной отчетности (МСИО) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2014.pdf>. (дата обращения: 20.10.2020).

интегрированной отчетности, позволяют выявить масштабы и границы отчета, сделать выбор в части его содержания, определиться с качеством предоставляемой информации.⁷⁴ По мнению Т.В. Логиновой «для их применения необходимо профессиональное суждение, особенно если между ними существует явное противоречие (например, между краткостью и полнотой)».⁷⁵

Рассмотрим основные исходные положения, утверждения, которых нужно придерживаться при подготовке интегрированной отчетности согласно международному стандарту, дополнив их новыми основополагающими допущениями:

1. Стратегическая направленность и нацеленность на перспективное развитие. Нынешние реалии диктуют новые требования к осуществлению предпринимательской деятельности экономическими субъектами. Если ранее для компаний важно было наглядно показывать связь «сегодня затраты – завтра результат», то данный отчет требует демонстрации несколько иных связей, которые схематично представлены на рисунке 2.2.

К.В. Безверхий выделяет принцип стратегической направленности как один из основных при составлении интегрированной отчетности и акцентирует внимание на необходимости рассмотрения со стратегической позиции распределения ресурсов и сопоставления результатов с затраченными ресурсами.⁷⁶ То есть важен не просто результат, а эффект от использованных ресурсов. В рамках реализации данного принципа должна прослеживаться связь процесса создания ценности в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе.

⁷⁴ Фадейкина, Н.В. Развитие концепции интегрированной отчетности в Российской Федерации: теория, практика, опыт подготовки, новации, проблемы / Н.В. Фадейкина, Н.В. Брюханова, О.А. Сапрыкина, Н.И. Воронина // Сибирская финансовая школа. – 2023. – № 2 (150). – С. 117-136.

⁷⁵ Логинова Т.В. Интегрированная отчетность: особенности формирования, анализ. Учебное пособие. – М.: Издательство «Перо», 2021. – 135с.

⁷⁶ Безверхий, К.В. Практическая реализация принципа стратегической направленности и ориентации на будущее в интегрированной отчетности украинских корпоративных предприятий / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2018. – № 1 (79). – С. 13-20.

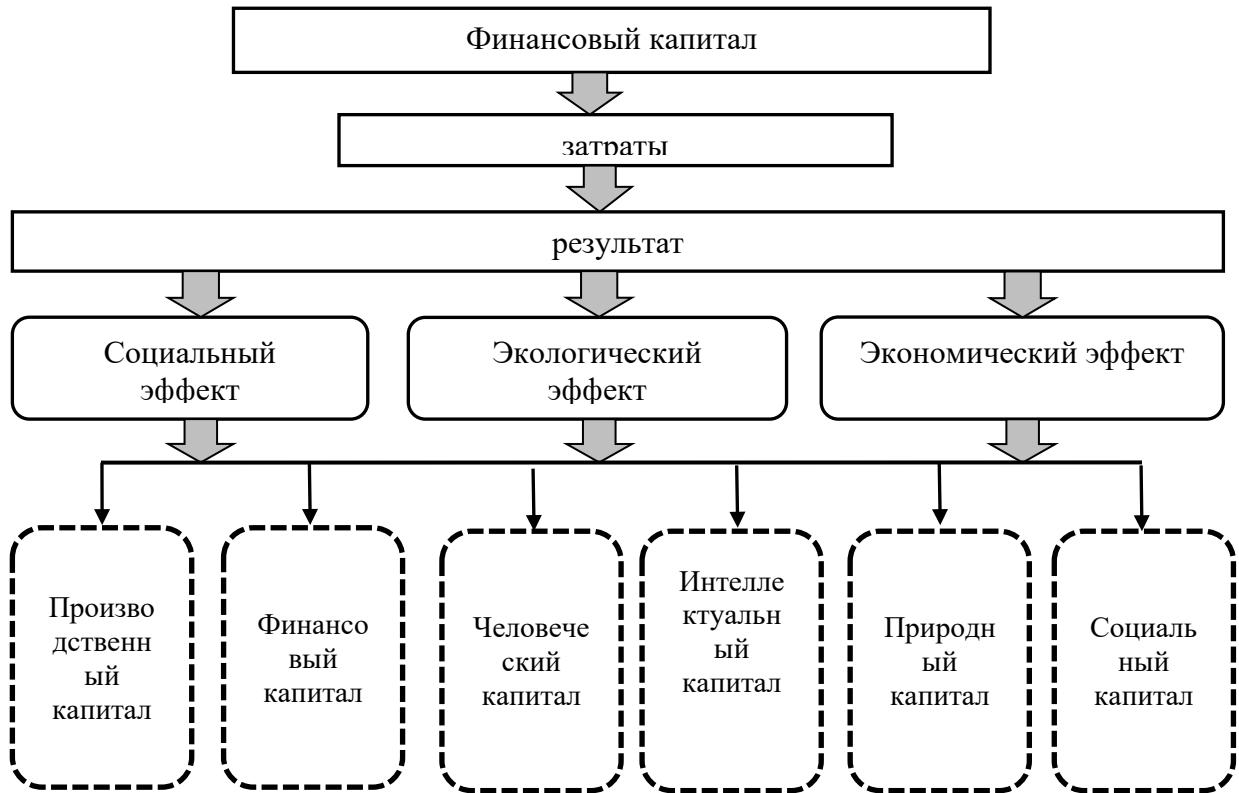


Рисунок 2.2 – Раскрытие информации о затратах и результатах в интегрированной отчетности согласно принципу стратегической направленности и нацеленности на перспективное развитие

2. Связность информации. Реализация данного принципа требует изменения подходов к составлению отчетности. Если при подготовке финансовой отчетности основным информационным источником является бухгалтерский учет, то интегрированная отчетность не ограничивается данными бухгалтерского учета. Использование финансовых и нефинансовых показателей делает необходимым привлечение сотрудников различных отделов хозяйствующего субъекта, так как чисто бухгалтерской информации уже недостаточно. Для определения взаимосвязей между показателями необходим глобальный подход и понимание отсроченного эффекта. Сегодня принцип оценки эффективности «затраты – результат» очень часто работает с отсрочкой эффекта.

Фрагментарная информация, ориентированная на конкретную аудиторию, раскрываемая в большинстве разрозненных отчетов, усложняет установление взаимосвязей между различными видами бизнеса.

HeoSimona Cosma, Maria Gaia Soana and Andrea Venturelli отмечают, что важно показать результативность деятельности через взаимосвязь между разными типами капитала: финансового, производственного, интеллектуального, социального, человеческого и экологического.⁷⁷

Данный принцип включает интегрированное мышление, которое позволяет рассматривать компанию как систему отношений, которые возникают между ее различными структурными подразделениями и ресурсами, дающими ценность или выгоду владельцу бизнеса.

Ресурсы, относящиеся к каждому виду капитала, могут взаимодействовать друг с другом в различных комбинациях и способствовать получению дополнительных финансовых результатов.

Реализация этого принципа способствует сотрудничеству представителей различных отделов компании. Многие из опрошенных в ходе исследования, проведенного I. Abeysekera, отметили, что сотрудники каждого отдела фрагментировано и субъективно видят деятельность хозяйствующего субъекта, а составление интегрированной отчетности побуждает их к изменению подходов к оценке и расширению собственного представления о деятельности компании, что способствует улучшению распределения ресурсов и при решении других задач.⁷⁸

3. Взаимодействие с заинтересованными сторонами. Данный принцип предполагает не просто раскрытие информации, которая полезна всем заинтересованным сторонам, но и обязывает наглядно показывать процесс создания стоимости посредством такого взаимодействия. А.Р. Закирова, Г.С.

⁷⁷ Cosma S., Soana M. G., Venturelli A. Does the market reward integrated report quality? //African Journal of Business Management. – 2018. – Т. 12. – №. 4. – Рр. 78-91.

⁷⁸ Abeysekera, I. A template for integrated reporting // Journal of Intellectual Capital,-2013.-14(2).-P.227- 245. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://www.researchgate.net/publication/263718858_A_template_for_integrated_reporting//. (дата обращения 17.09.2020г.).

Клычова, В.Э. Кириллова, А.Р. Юсупова отмечают необходимость демонстрации фактов, подчеркивающих значимость компании для конкретного региона, в том числе и объемы реализации, свидетельствующие о росте доверия со стороны заинтересованных сторон.⁷⁹

Например, компания Heineken фокусирует свое внимание на «создании реальной устойчивой ценности для всех заинтересованных сторон» путем постоянного улучшения воздействия на окружающую среду, расширения прав и возможностей людей и сообществ, усиления взаимосвязей между поставщиками, расширением не только географии рынков сбыта, но и источников сырья, развитием фермерских хозяйств, бесплатным обучением детей в этих регионах.

4. Существенность. Указанный принцип является достаточно традиционным для составителей различных видов отчетности, но его соблюдение необходимо, чтобы представляемый отчет не был перегружен лишними данными. Человек способен эффективно воспринимать только ограниченный объем информации. Раскрытие избыточных сведений может, с одной стороны, вводить в заблуждение пользователя, с другой стороны, он может упустить действительно важную для него информацию и как следствие сделать неверные выводы и принять неправильное решение.

В МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» отмечено, что «существенность зависит от характера или количественной значимости информации либо от того и другого».⁸⁰ Поэтому И.Ф. Попадюк, М.В. Табакова, А.В. Виноградова поднимают вопрос правильного определения границ существенности и необходимости определения порогового

⁷⁹ Закирова, А.Р. Социальная отчетность: назначение, основные принципы формирования, структура / А.Р. Закирова, Г.С. Клычова, В.Э. Кириллова, А.Р. Юсупова // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2019. – Т. 14. – № 1 (52). – С. 120-125.

⁸⁰ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 14.12.2020). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193588/

значения.⁸¹ Из МСА 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» следует, что существенность – это относительный показатель. Поскольку понятие существенности является достаточно неоднозначным, то вся ответственность за принятие решений по признанию событий или фактов существенными лежит на составителе отчета.

В большинстве случаев нефинансовые отчеты содержат позитивную информацию, которая с положительной стороны характеризует деятельность экономических субъектов.

5. Лаконичность. В интегрированной отчетности информация о финансовых и нефинансовых показателях должна представляться кратко и ясно, но без ущерба для контекста повествования. Заинтересованные пользователи должны понимать, какие результаты деятельности достигнуты и что ждет компанию в будущем.

Отчеты российских компаний показывают, что большинство крупных организаций составляют и публикуют разнообразные отчеты. Годовой отчет ПАО НК «Роснефть» представлен на 307 страницах, содержит 6 разделов, один из которых посвящен устойчивому развитию (46 страниц, 9 разделов), ПАО Татнефть представило интегрированный отчет на 360 страницах, из которых только 20 посвящены устойчивому развитию. Интегрированный отчет ОАО «Севернефтегазпром» включает показатели отчета о финансовых результатах. На наш взгляд следует согласиться с мнением отдельных авторов (de Villiers and Maroun; Beck et al., 2017; Adams, 2015), которые указывают на целесообразность составления одного интегрированного отчета, а не нескольких отдельных отчетов. Проведенный анализ показал, что понимание краткости в каждой компании свое (табл. 2.1).

⁸¹ Попадюк, И.Ф. Интегрированная отчетность: учебное пособие / И.Ф. Попадюк, М.В. Табакова; Министерство образования и науки Российской Федерации, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», Кафедра бухгалтерского учета и анализа. – Санкт-Петербург: Изд-во Санкт-Петербургского гос. экономического ун-та, 2017. – 65 с.

Таблица 2.1 – Информация об отчетах ряда российских компаний

Наименование компании	Годовой отчет, кол-во стр.	Отчет об устойчивом развитии, кол-во стр.	Экологический отчет, кол-во стр.	Интегрированный отчет, кол-во стр.
ПАО НК Роснефть	307	234		
ПАО Татнефть				360
ПАО Лукойл		187		
ПАО Газпром нефть		180		
АО Зарубежнефть		74		
ОАО «Севернефтегазпром		75		
ПАО Газпром		282	86	
ПАО «ФСК ЕЭС»				435

Источник: составлено автором на основе официальных данных

6. Достоверность и полнота. Термины «достоверность» и «полнота» также относительные понятия. Исследования 30-ти российских холдинговых компаний, проведенные Vera V. Plotnikova, Maria S. Shilovskaya, Anton A. Dvorak, в части достоверности и полноты раскрываемой информации показали, что 70% отчетов содержат мнение менеджмента российских компаний и не имеют существенной связи с фактическими значениями и динамикой финансовых показателей, следовательно, не соответствуют принципу IR «надежность и полнота». Руководство этих компаний уделяет больше внимания описанию финансовых результатов, чем комментариям о финансовом положении в будущем.⁸² Поэтому вынуждены согласиться с авторами в части необходимости конкретизации нефинансовых показателей, раскрываемых в нефинансовых отчетах в целях исключения возможности манипулирования менеджерами компаний мнением заинтересованных сторон.

7. Постоянство и сопоставимость. В структуре интегрированной отчетности, представленных российскими компаниями, содержит аналогичные разделы и существует возможность сопоставить показатели за несколько отчетных периодов для того чтобы самостоятельно проследить динамику и структурные изменения.

⁸² Plotnikova, V., Shilovskaya M., Dvorak A. The application of methods of semantic and correlation analysis through studies of the annual reports of Russian companies according to the principle of integrated reporting «Reliability and completeness» // CEUR Workshop Proceedings. – 2018. – Pp. 172-183.

8. Непрерывность деятельности. Для составления интегрированной отчетности значение имеет принцип непрерывности деятельности. А.А. Айрапетян раскрывая этот принцип, делает вывод о необходимости осуществления ведения компаниями внутреннего контроля над своей деятельностью.⁸³ Принимая решения экономический субъект должен исходить из того, что он существует ни один день, важны последствия его действия, и он несет ответственность за них. Я.В. Соколов особо подчеркивал важность данного принципа, с точки зрения соотношения периода формирования финансового результата, и понесенных затрат.⁸⁴

Принцип устойчивого развития связан с принципом непрерывности деятельности. Финансовый результат последующего периода вытекает из уже достигнутых результатов предшествующего периода. Количественное преобразование финансовых показателей может быть связано с улучшением имиджа компаний, правильно проводимой социальной политикой, осуществлением инвестиций, производством инновационной продукции. У компаний в силу реализации принципа непрерывности деятельности всегда будут дебиторы и кредиторы, и состав заинтересованных пользователей будет расширяться. В интегрированном отчете делается попытка проинформировать стейкхолдеров об истории создания предприятия, его настоящем и будущем.

9. Принцип временной определенности событий и операций. Использование метода начисления позволяет произвести оценку финансового состояния в долгосрочной перспективе, поэтому использование данного принципа, как основы формирования финансовых показателей в интегрированном отчете является достаточно важным. Его использование положительно сказывается на распределении ресурсов.

⁸³ Айрапетян, А.А. Основные принципы составления бухгалтерской финансовой отчетности / А.А. Айрапетян // Тенденции развития науки и образования. – 2021. – № 69-3. – С. 24-27.

⁸⁴ Соколов, Я.В. Принцип непрерывности деятельности организации / Я.В. Соколов // Журнал «Аудитор». – 2006. – №5. – С. 23-28.

Использование бухгалтерского принципа начисления позволяет улучшить качественные характеристики информации, увеличить объем сведений, повысить прозрачность финансовых показателей и сделать эту информацию актуальной для принятия не только экономических, но и социальных и политических решений внутренними и внешними пользователями.

10. Принцип имущественной обособленности. В соответствии с данным принципом на счетах бухгалтерского учета находят своё отражение те активы, которые принадлежит экономическому субъекту на основе конкретных прав и правомочий. Соблюдение данного принципа имеет важное значение с точки зрения интегрированной отчетности.

11. Принцип двойной записи. Соблюдение данного принципа для составления финансовой отчетности является обязательным, так как позволяет вести контроль над объектами бухгалтерского учета, но для составления интегрированной отчетности данный принцип не всегда уместен.

12. Принцип периодичности отчетности является обязательным для всех видов отчетности и интегрированная отчетность не является исключением.

Н.В. Малиновская в рамках диссертационного исследования дополнила вышеуказанные принципы следующими положениями: непрерывность; регулярность; верифицируемость; оперативность; доступность.⁸⁵

Считаем, что при формировании интегрированной отчетности нужно придерживаться также принципа прозрачности. Как считает профессор О.И. Аверина важнейшим принципом составления интегрированной отчетности является прозрачность, трактуемая как обязательное условие достижения

⁸⁵ Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: теория, методология и практика: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 / Малиновская Наталья Владимировна; [Место защиты: Финансовый ун-т при Правительстве РФ]. – Москва, 2017. – 46с.

уверенности потенциальных инвесторов и актуальная всемирная тенденция, которая зачастую игнорируется в России.⁸⁶

Вопросы прозрачности являются достаточно спорными, так как нет нормативного документа, четко определяющего понятие «прозрачность». Реализация принципа прозрачности, на наш взгляд, возможна посредством проверки обобщенных показателей интегрированной отчетности с данными финансовой отчетности (рис. 2.3) Необходимо учитывать, что компании, в состав которых входят дочерние компании, филиалы, обособленные подразделения предполагают совершение внутригрупповых хозяйственных операций и трансакций. Учитывая сложные организационные структуры и географическую удаленность между внутренними подразделениями необходимо учитывать возможное возникновение временного лага. Поэтому важно грамотно разграничивать внутренние и внешние операции с целью повышения прозрачности информации.



Рисунок 2.3 – Принцип прозрачности через призму взаимосвязи⁸⁷

Прозрачность предполагает сопоставимость информации, поступающей из различных источников. Так, например, в соответствии с действующим законодательством корпорации США могут не описывать сведения о взносах в благотворительные фонды в годовой финансовой отчетности. Как считают зарубежные ученые «возникающий в результате туман раскрытия информации, порожденный действующими нормативными актами, может сбивать с толку владельцев корпораций, которые хотели бы

⁸⁶ Аверина, О.И. Факторы, препятствующие переходу российских предприятий на интегрированную отчетность / О.И. Аверина // Актуальные вопросы учета и управления в условиях информационной экономики. – 2020. – № 2. – С. 7-12.

⁸⁷ Рисунок составлен автором

знать, какие взносы корпораций делают благотворительным организациям и политикам». ⁸⁸

B. Allison, S. Harkins в ходе своих исследований определили, что часть взносов, осуществляемых американскими корпорациями в различные фонды, направляется на политические цели (на поддержку избирательных кампаний и т.п.), отсутствие прозрачной информации затрудняет осуществление контроля над использованием средств различными фондами. ⁸⁹ Следовательно, прозрачность порождает необходимость раскрытия информации всеми сторонами, делая информацию сопоставимой.

Целью интегрированной отчетности является представление всей информации, а не только той, которая с положительной стороны характеризует экономический субъект.

Повышение прозрачности может быть достигнуто путем:

- лучшего отражения основной экономики фирмы;
- повышения понятности информации в финансовых отчетах.

По мнению E. Fernández, R. Ramón, в конце XX века, вопросы раскрытия прозрачности на добровольной основе, были реализованы в отчете об устойчивом развитии, а впоследствии в интегрированном отчете. ⁹⁰

И хотя результаты многочисленных исследований показывают улучшение отношения заинтересованных сторон к компаниям, представляющим прозрачную информацию, то научные изыскания, проведенные O. Merlo, A. Eisingerich, S. Auh, J. & Levstek показали, что многие компании по-прежнему настороженно относятся к более активным призывам к прозрачности как к проблеме, которой нужно управлять. ⁹¹

⁸⁸ Innes J., Mitchell F. The process of change in management accounting: some field study evidence // Management accounting research. – 1990. – Т. 1. – №. 1. – Рр. 3-19.

⁸⁹ Allison B., & Harkins S. Fixed fortunes: Biggest corporate political interests spend billions, get trillions.-2014-17. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://sunlightfoundation.com/blog/2014/11/17/fixed-fortunes-biggest-corporate-political-interests-spend-billions-get-trillions/>. (дата обращения 10.01.2021г.).

⁹⁰ Fernández E., y Ramón R. Revelación de la información financiera y no financiera: Informes Integrados. Revista Contable. – 2013. – №8. – Рр.78-86.

⁹¹ Merlo O., Eisingerich, A., Auh S., & Levstek J. The benefits and implementation of performance transparency: The why and how letting your customers «see through» your business // Business Horizons. – 2018. – №8-Рр. –73-84.

Важное место в регулировании ведения бухгалтерского учета занимают отраслевые стандарты, так как они определяют особенности применения федеральных стандартов.

Отраслевые особенности, с точки зрения создания ценности и устойчивости, следует рассматривать как:

- фактор конкурентных преимуществ, создающих ценность для определенного географического сегмента. Очень часто отдельные компании являются не только градообразующими, но и районаобразующими, вокруг которых создаются более мелкие экономические субъекты, ориентированные на их обслуживание. Например, г. Губкин (Белгородская область, Россия) (ОАО «Лебединский ГОК»), Каражал (Карагандинская область, Казахстан) (АО «Жайремский ГОК» Карагандинская область, Казахстан) и т.п.;
- фактор, действующий на развитие страны. В России и Казахстане разрабатываются программы стратегического развития определенных отраслей, соответственно отражение информации в интегрированном отчете должно осуществляться с учетом этих программ;
- основу для сравнительного анализа аналогичных компаний, с целью выявления положительных сторон в их деятельности при составлении интегрированной отчетности;
- необходимость рассмотрения отдельных рисков, которые требуют особого раскрытия информации о них в отчетности. Например, для организаций добывающей промышленности свойственны риски агрессивного воздействия на окружающую среду;
- критерий определения краткосрочных, среднесрочных и долгосрочных перспектив. Операционный производственный цикл очень часто является основой для определения периода планирования, если это добывающая промышленность, то период от начала проведения геологоразведочных работ до момента начала добычи может включать несколько лет.

T.V. Zhukova анализируя деятельность предприятий металлургической отрасли, выделила несколько отраслевых особенностей, влияющих на формирование интегрированного отчета:

- наличие двух разных стратегий роста, помогающих компаниям расширить бизнес (вертикальная и горизонтальная концентрация);
- негативное воздействие на атмосферный воздух;
- развитая производственная и социальная инфраструктура предприятий;
- внедрение новшеств или нововведений, серьёзно повышающих эффективность работы предприятий;
- наличие тесных коммуникаций с основными потребителями металла;
- применение мер, существенно улучшающих эколого-экономические показатели существующих производств.⁹²

Бизнес сегодня выходит за рамки отдельно взятой страны, поэтому при составлении интегрированной отчетности необходимо раскрывать информацию об его деятельности в различных географических сегментах. Нужно принимать в расчет принцип глобализации и интернализации. Важно, чтобы бизнес-стратегия компании совпадала с основными направлениями мирового развития. Кроме того, организации должны включать в свои процессы принятия решений социальные и экологические факторы, которые волнуют заинтересованные стороны в любой стране мира, где бы они ни находились. Рассматривая социальную ответственность, можно выделить два ее направления:

- 1) внутреннее, когда действия направлены на улучшение бизнеса. Например, реализация социальных программ для своих работников, повышение их квалификации;
- 2) внешнее, то есть действия, приносящие пользу обществу. К примеру, это могут быть модернизация инфраструктуры образовательных учреждений,

⁹² Zhukova, T.V. Non-financial reporting as a basis for the sustainable development of a company / T.V. Zhukova // International Conference on Sustainable Development of Cross-Border Regions: Economic, Social and Security Challenges (ICSDCBR 2019). – Atlantis Press, 2019. – Pp. 261-265.

оказание материальной помощи малоимущим гражданам, благоустройство и озеленение территорий и т.д.

Интернализация как принцип составления интегрированной отчетности представляет собой трансформацию издержек или выгод третьих лиц в издержки или выгоды субъектов, деятельность которых вызвала внешний эффект. Это процесс, посредством которого руководители компаний могут принять внешние идеи, мнения, взгляды или концепции как свои собственные.

Также интернализацию можно понять как процесс принятия нового набора норм и рабочих практик, которые в конечном итоге могут улучшить деятельность организации в долгосрочной перспективе. С одной стороны, через интегрированный отчет внешние пользователи получают информацию о результатах работы компании и их влиянии на окружающий мир. С другой стороны, интегрированная отчетность помогает внутренним пользователям спрогнозировать развитие предприятия.

На рисунке 2.4 изображены принципы, на основании которых должен формироваться интегрированная отчетность.



Рисунок 2.4 – Принципы составления интегрированной отчетности⁹³

Проведенное исследование позволило сделать следующие выводы:

⁹³ Рисунок составлен автором

– при составлении интегрированной отчетности, также как и при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности необходимо руководствоваться набором правил и норм, называемых иначе принципами, которые должны определять, объём, содержание и формат раскрываемой в нём информации. Многие российские ученые рассматривали основополагающие допущения, которых нужно придерживаться при подготовке интегрированного отчета (А.А. Айрапетяна, А.Р. Закировой, Г.С. Клычовой, В.Э. Кирилловой, Н.В. Малиновской, А.Р. Юсуповой и др.);

– дополнены существующие принципы составления интегрированного отчета, представленные в международном стандарте и рекомендованные другими авторами. В частности, предложены основополагающие допущения, отражающие отраслевые особенности, масштаб деятельности экономического субъекта, прозрачность бизнеса.

2.2. Раскрытие информационных интересов различных групп пользователей через интегрированную отчетность⁹⁴

Состав показателей, раскрываемых в традиционной финансовой отчетности, периодически изменяется. С одной стороны, компании самостоятельно определяют степень детализации информации в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах, а также в пояснениях к ним. С другой стороны, изменяется бизнес среда, расширяются потребности внешних пользователей и, как следствие, актуализируются требования нормативных актов.

Изучение истории эволюции бухгалтерского учета в различных странах позволило выявить влияние отдельных групп пользователей на правила формирования и представления информации в отчетности. Среди влиятельных сторон можно выделить: налоговые органы, акционеров,

⁹⁴ Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта: Мусипова, Л.К. Раскрытие многогранности предприятия в интегрированном отчете / Л.А. Зимакова, Л.К. Мусипова, И.В. Шеина // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. – 2021. – № 3 (88). – С. 63-74.

независимые организации по регулированию учета, правительство и общество в целом. Таким образом, отчетность постоянно эволюционирует. Подтверждением этому является интегрированная отчетность, ориентированная на раскрытие всеобъемлющей информации об устойчивом развитии. Состав показателей данной отчетности формировался под влиянием различных групп заинтересованных пользователей. В ней содержится как финансовая, так и нефинансовая информация, которая представлена в понятном виде, что особенно актуально сегодня, когда доступ к финансовым рынкам могут получить не только биржевые маклеры, но и обычные пользователи.

Одна из важнейших задач интегрированной отчетности состоит в устраниении информационной асимметрии. Но, по мнению J. Brown, and J. Dillard интересы пользователей очень разные и вероятность полного их удовлетворения очень мала. Очень часто имеет место противоречие взглядов и интересов различных сторон. Сегодня компании стремятся управлять мнениями заинтересованных пользователей.⁹⁵

Проведенные предварительные исследования позволили выделить и расклассифицировать заинтересованные стороны интегрированной отчетности (рис. 2.5).

Остановимся на интересах наиболее значимых пользователях данной отчетности:

I. Акционеры, являются важной заинтересованной стороной. Доктрина «первенства акционеров» вытекает из ее правового статуса, как центрального органа власти в системе корпоративного управления.

Обеспечение формирования последовательной, сопоставимой с течением времени и между компаниями нефинансовой информации, позволило бы инвесторам получить более надежные данные о будущих доходах и рисках, связанных с различными инвестиционными

⁹⁵ Brown, J., Dillard J. Integrated reporting: On the need for broadening out and opening up // Accounting, Auditing & Accountability Journal. – 2014. – 27. 7. – Pp. 1120-1156.

возможностями, тем самым уменьшая информационную асимметрию, предвзятые или необоснованные оценки доходов, неоправданную волатильность цен на акции. Это, в свою очередь, увеличивает ликвидность рынка.

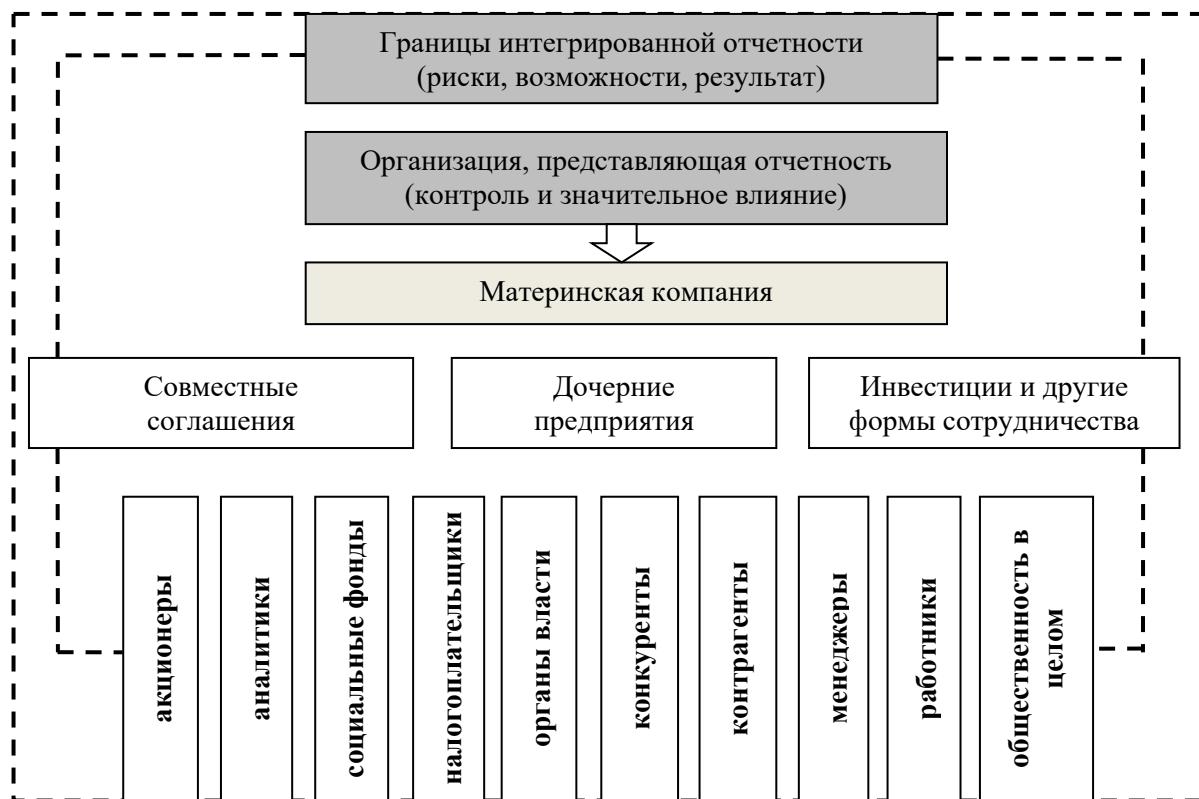


Рисунок 2.5 – Заинтересованные стороны интегрированной отчетности⁹⁶

Важно отметить, что мнения по отношению заинтересованности сторон у разных авторов не совпадают. В частности, C. Beck, J. Dumay, G. Frost утверждают, что информация за рамками финансов не важна для инвестора. Поскольку у него нет столько времени для принятия решения по приобретению акций, чтобы ждать предоставления отчета.⁹⁷

Рыночная стоимость акций, также не всегда является объективной, она зависит от мнения аналитиков и игроков, находящихся в определенный момент на рынке. Поэтому данная цена может быть достаточно

⁹⁶ Рисунок составлен автором на основе Стандарта ОИ и дополнен

⁹⁷ Beck, C., Dumay, J. and Frost, G. In pursuit of a ‘single source of truth’: from threatened legitimacy to integrated reporting. //Journal of Business Ethics. – 2015. – Vol. 141. – No. 1. – Pp.191-205.

нестабильной. В связи, с чем даже акционер не всегда имеет полноценную информацию о стоимости компании, акциями которой он владеет.

Следует также учесть мнение некоторых экономистов о том, что максимизация прибыли и стоимость акций всегда находятся в состоянии войны с достижением всех других интересов.

Поскольку акционеры, ориентированы на получение прибыли, то для них первостепенное значение имеет гармоничная деятельность компании, при этом общая рыночная ситуация их мало интересует. Но глобализация экономики и наметившиеся общемировые тенденции сокращения ресурсной базы делают необходимым смещение акцентов в сторону устойчивого развития. Отдельная компания не может динамично развиваться в неустойчивом экономическом пространстве, поэтому акционеры вынуждены расширять свои интересы. Их начинают волновать и другие стороны деятельности хозяйствующего субъекта, а именно экологическая и социальная направленность бизнеса, поскольку они заинтересованы в длительной и эффективной работе компании, в сохранении ее хорошей деловой репутации.

Состояние интеллектуального капитала субъекта предопределяет способность организации развиваться и приносить доход. Социальная политика и хорошие условия работы создают базу для конкуренции среди работников и претендентов на работу в организации, следовательно, это является стимулом повышения производительности труда и привлечения наиболее высококвалифицированных кадров. Экологическая составляющая важна, даже и с финансовой точки зрения. Необходимо предотвращать возможность появления финансовых потерь, связанных с уплатой штрафов за загрязнение окружающей среды, возмещением ущерба за нанесение вреда экосистеме. Информация о защите окружающей среды, о проводимых экологических мероприятиях положительно сказывается на имидже субъекта, что делает производимую продукцию (услугу) более востребованной на рынке.

В теории заинтересованных сторон, акционеры рассматриваются как критическая составляющая корпорации, но не ее единственная. Корпорация – это сложный живой организм, который основывается на множественных входных ресурсах, включая природные, человеческие, финансовые и др. Ее целью является создание прибыли для всех участвующих сторон.

Необходимо отметить также и особенности теории заинтересованных сторон. Трудно определить, что в конечном итоге окажет существенное влияние на стоимость фирмы, поскольку зачастую изначально не признаются финансовые вопросы. Теория обеспечивает дистанционную систему раннего предупреждения менеджеров, информируя их о сложностях в правильной оценке факторов, влияющих на ценовые искажения.

Таким образом, расширение информированности акционеров или потенциальных инвесторов обо всех аспектах деятельности компании положительно сказывается на их заинтересованности вложения средств и поддержания выбранной стратегии, обеспечивающей получение прибыли в будущие периоды.

Исследования интегрированной отчетности с точки зрения читаемости, автором E. Du Toit, интерпретируются как раскрытие информации о компании в понятном для обычного человека виде, в большей части, для квалифицированных специалистов, и необходимо работать над ее формой и содержанием. Данная отчетность должна использоваться как средство создания организационной легитимности и управления впечатлениями о компании.⁹⁸

II. Аналитики – это лица, которые дают оценку деятельности компаний.

Многие исследователи отмечают, что мнения аналитиков и их требования к раскрытию определенной информации постоянно изменяются. Так в период с 1993 года по 1997 год устойчивость воспринималась

⁹⁸ Du Toit, E. (2017). The readability of integrated reports. Meditari Accountancy Research.). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://repository.up.ac.za/bitstream/handle/2263/62998/DuToit_Readability_2017.pdf?sequence=1. (дата обращения 15.11.2020г.).

аналитиками, как элемент разрушающий стоимость, что негативно влияло на инвестиционные рекомендации. В более поздние периоды (после 1997 года), устойчивость воспринималась более благосклонно. Крупные корпорации, которые ценили мнения аналитиков, стремились продемонстрировать устойчивость, так как при ранжировании компаний именно этот показатель стал наиболее ценным, демонстрирующим способность постоянного создания ценности.

H. Dong, C. Lin, X. Zhan отмечают, что около 80% респондентов (в опросе принимали участие 388 финансовых аналитиков и менеджеров инвестиционных фондов) уверены в создании реальной ценности для компании в долгосрочной перспективе путем улучшения социальной деятельности и увеличения ответственности перед обществом. Около 37% финансовых аналитиков были готовы предоставить премию за цену акций (скидку) социально ответственным инвесторам. Опрос предприятий KPMG показал, что более 50% компаний рассматривают вопросы социального и экологического менеджмента как возможность укрепления брендов и корпоративной репутации, а более 30% из них рассматривают это как хорошую перспективу укрепления положения на рынке.⁹⁹ Таким образом, раскрытие экологической и социальной деятельности в интегрированной отчетности положительно отражается на репутации корпорации и мнениях аналитиков о ней.

Сегодня аналитики расширяют содержание термина устойчивость и проводят четкую связь между устойчивостью и инициативами по формированию устойчивости, что позволяет им дать наилучшие рекомендации.

Michael P. Krzus указывает на то, что во многих корпоративных годовых отчетах, присутствует мало существенной информации о стратегии, рационализаторстве, людях, клиентах и бизнес-рисках, нехватке воды, о

⁹⁹ Dong, H., Lin, C., Zhan, X. Stock (2017). Analysts and Corporate Social Responsibility. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2656970. (дата обращения 15.11.2020г.).

государственной политике. В автономных отчетах об устойчивом развитии не удается соединить экологические, социальные аспекты, вопросы управления с финансовыми показателями. В результате, основные аналитики, как правило, не используют отчеты об устойчивом развитии в своих оценках корпоративной эффективности.¹⁰⁰

Транспарентность в отчетности имеет значение как средство восстановления общественного доверия. Отчетность дает представление о том, как компания видит себя и свою роль в обществе. Интегрированная отчетность должна раскрывать как положительные, так и отрицательные стороны деятельности компании. В ней определяются обязательства компании по улучшению будущих показателей с установкой ответственности за достижение поставленной цели. В дополнение к традиционным показателям эффективности бизнеса, интегрированная отчетность направлена на предоставление информации о последствиях для бизнеса таких проблем, как выбросы углеводорода и использование водных и других ресурсов, низкая эффективность человеческого капитала и др.

Особое место в интегрированной отчетности должно отводиться затратам, как краткосрочного, так долгосрочного характера, поскольку они сглаживают временные трудности, с которыми могут столкнуться инвесторы в понимании создаваемой стоимости.

Таким образом, на первый взгляд, невзаимосвязанные факты и события могут оказать существенное влияние на функционирование и развитие компаний в будущем, поэтому аналитики очень скрупулезно изучают причинно-следственные связи и делают серьезные прогнозы, а многопрофильная информация из интегрированной отчетности упрощает данный процесс.

III. Социальные фонды, цель создания которых сводится, главным образом, к защите интересов различных групп людей. Как заключают А.Р.

¹⁰⁰ Krzus, M.P. Integrated reporting: if not now, when // Zeitschrift für internationale Rechnungslegung. – 2011. – № 6. – Pp. 271-276.

Закирова, Г.С. Клычова, В.Э. Кириллова, А.Р. данные фонды играют важную роль в реализации социальной политики государства.¹⁰¹ С их мнением согласны ученые А.А. Вахрушина, М.А. Вахрушина, которые делают вывод, что в России эти фонды значимы с точки зрения реализации социальных гарантий государства, поскольку социально-ориентированные некоммерческие организации занимаются реализацией различных программ, направленных на защиту определенных социальных групп, планов развития сельской местности, города, защиту экологии и т.п.¹⁰² То же самое можно сказать и в отношении сложившейся ситуации в мире. Европейский социальный фонд не только призван, обеспечить правовую защиту людей, но и должен поддерживать образовательную мобильность, обмен знаниями, сельское развитие и т.п. Социальные фонды ориентированы не только на прямую защиту людей, но и на безопасность всего общества посредством охраны окружающей среды, рационального использования ресурсов, то есть они характеризуются многогранностью выполняемых задач. По мнению Н.Н. Макаровой социальные фонды способствуют промышленному развитию, дополняют эффективные государственные программы поддержки населения и способствуют устойчивому развитию всего общества.¹⁰³

Изменение климата является одной из самых сложных проблем, стоящих перед обществом сегодня. Компании должны придерживаться экологически ответственного поведения. Поэтому внимание топ-менеджеров должно быть сосредоточено на мониторинге и минимизации экологических рисков, которые могут привести компанию к финансовым потерям и нанесению вреда деловой репутации.

¹⁰¹ Закирова, А.Р. Социальная отчетность: назначение, основные принципы формирования, структура / А.Р. Закирова, Г.С. Клычова, В.Э. Кириллова, А.Р. Юсупова // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2019. – Т. 14. – № 1 (52). – С. 120-125.

¹⁰² Вахрушина, А.А. Отчет об интеллектуальном капитале вузов: концепция формирования, аналитические возможности в контексте принятия стейкхолдерами управленческих решений / А.А. Вахрушина, М.А. Вахрушина // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – Т. 7. – № 6. – С. 40-54.

¹⁰³ Макарова, Н.Н. Анализ легитимности фактов хозяйственной жизни при формировании договорной политики / Н.Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 6. – С. 418-420.

Снижение доступности пресной воды имеет широкие экономические и социальные последствия, что сказывается на деятельности аграрных компаний. Низкий запас воды усложняет вопросы орошения земли. Снижение доступности воды угрожает деятельности многих предприятий, начиная от тех, кто производит продукты питания и, заканчивая теми, кто изготавливает автомобили и осуществляет переработку нефти.

Важно отметить, что мнение представителей социальных фондов имеет большое значение в мире. Они могут привлечь внимание людей к коммерческим компаниям или программам, которые оказывают негативное влияние на различные аспекты жизни общества, в том числе с точки зрения экологии. Как результат, у компании ухудшается деловая репутация. Если же хозяйствующие субъекты развиваются социальную сферу, реализуют программы защиты природы, создают условия для гармоничного развития своих сотрудников и членов их семей, вкладывают средства в различные социальные фонды, то соответственно они обеспечивают себе неявную поддержку социальных фондов. Следовательно, информация о социальном развитии компаний, мероприятиях поддерживающих экологию и рациональное использование ресурсов, раскрываемая в интегрированной отчетности, доступна для представителей социальных фондов и может оказывать опосредованное влияние на общественное мнение.

IV. Налогоплательщики, т.е. физические и юридические лица, обязаные платить налоги.

Многие пользователи понимают, что нанесенный экологический ущерб, отсутствие заботы об обществе в последствии могут привести к необходимости вливания больших средств в программы, направленные на исправление последствий недобросовестных действий компаний. Зачастую источником таких инвестиций становится государственный бюджет, который формируется за счет налоговых поступлений. Отвлечение бюджетных средств на ликвидацию последствий непродуманных действий должностных лиц организаций, приводит к дефициту средств, которые бы могли быть

направлены на другие цели. Все это в комплексе неблагоприятно сказывается на экономике и может приводить к различным кризисам. Налогоплательщики понимают это и также становятся заинтересованными пользователями интегрированной отчетности. К сожалению, не все из них понимают важность и значимость уплаты налогов в бюджет. Вместе с тем, как считают S. Cosma, M.G. Soana, A. Venturelli хорошие финансовые результаты коммерческих организаций способствуют увеличению доходной части бюджета, так как она формируется за счет уплачиваемых налогов, что также положительно влияет на возможности повышения уровня жизни населения.¹⁰⁴

Хорошая осведомленность граждан, дальнейшее повышение их финансовой грамотности помогли осознать необходимость расширения информации о деятельности предприятия, а также важность раскрытия связей между его различными бизнес-процессами. Именно интегрированная отчетность на единой платформе, представленная в формате понятном различным пользователям, позволяет это сделать. При этом, нужно заключить, что важным для пользователей становится именно формат представления такой отчетности, то есть сочетание цифрового, описательного и визуального представления информации.

V.Органы власти, т.е. часть государственного аппарата, наделённая государственно-властными полномочиями заинтересованы, в первую очередь, в поддержке политики развития общества, реализации различного рода программ, оказывающих благотворное влияние, как на отдельных людей, так и на общество в целом. Поэтому доступная и понятная информация о деятельности коммерческих компаний в указанных направлениях, раскрываемая в интегрированной отчетности играет важную роль в части поддержки этих компаний органами власти. И если компания проводит социальную политику, направленную на улучшение качества

¹⁰⁴ Cosma S., Soana M. G., Venturelli A. Does the market reward integrated report quality? / S. Cosma, M. G. Soana, A. Venturelli //African Journal of Business Management. – 2018. – Т. 12. – №. 4. – Рр. 78-91.

жизни своих работников, то это оказывает положительное влияние на стабильность и устойчивость органов власти. Как заключает О.А. Наумчук действия таких субъектов поддерживаются органами местного самоуправления.¹⁰⁵

Распоряжением Правительства РФ от 5 мая 2017г. № 876-р утверждены: Концепция развития публичной нефинансовой отчетности; план мероприятий по реализации Концепции. В настоящее время подготовлен проект федерального закона «О публичной нефинансовой отчетности». Из всего этого следует, что органы власти в России заинтересованы в представлении открытой информации не только о финансовых, но и о нефинансовых показателях деятельности компаний.

VI. Конкуренты.

Интегрированная отчетность для конкурентов выступает в качестве стимула развития своей компании и осуществления более эффективной социальной и экологической деятельности. Проблема состоит в том, что показатели, раскрываемые сегодня в интегрированной отчетности, различными организациями не сопоставимы. Это затрудняет проведение бенч маркетингового анализа.

Анализ интегрированной отчетности компании Coca-Cola НВС, проведенный R.G. Eccles, G. Serafeim, позволил вскрыть наиболее существенные проблемы в цепочке создания стоимости Coca-Cola НВС и определить их влияние на будущие доходы компании.¹⁰⁶

VII. Контрагенты – участники цепочки создания ценности (поставщики, покупатели).

Компания получает конкурентное преимущество от того, как она выстраивает цепочку создания стоимости или набор действий всех

¹⁰⁵ Наумчук, О.А. Интеллектуальные активы в системе бухгалтерского учета / О.А. Наумчук // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. – 2013. – № 4 (60). – С. 175-182.

¹⁰⁶ Eccles R. G., Serafeim G. Corporate and integrated reporting: A functional perspective. – Routledge. – 2017. – Pp. 156-171.

участников в производстве, продаже, поставке, поддержании и обслуживании своих продуктов.

Концепция цепочки создания ценностей, сформулированная М. Портером, получила развитие в трудах Шэнка и Говиндараджана. Данная система взглядов предполагает глубокое исследование связей между поставщиками и покупателями с целью сокращения звеньев, на которых не создаются ценности. На протяжении десятилетий бизнесмены изучали позиционирование и лучшие способы разработки мероприятий, и их интеграции.

По мнению М. Портера концепция общей стоимости сбрасывает границы капитализма. Необходимо соединять различные компании и стремиться к совершенствованию общества. Это открывает новые сферы потребности, способствует улучшению эффективности, создает условия для дифференциации и расширения рынков. При этом он отмечал необходимость единообразного понимания важности создания ценности, как для развитых, так и для развивающихся стран, хотя конкретные возможности для них будут отличаться. Стремление создания ценности выходит за границы компаний и даже отдельной страны, размываются грани успешного получения прибыли и значения для общества. Сегодня часто бизнес вынужден быстро реагировать на потребности общества. Например, коммерческие компании активизировали разработки полезных продуктов питания, занялись поиском новых видов энергии и т.п., решением важных для общества проблем, как основы своего будущего процветания.

Важно отметить, что информация, раскрываемая в интегрированной отчетности, также оказывает влияние на участников цепочки создания ценности, не входящих в компанию. Речь, прежде всего, идет о росте доходов за счет разработки новых продуктов и услуг, снижении затрат благодаря улучшению работы оборудования, повышении эффективности управления эксплуатационными рисками, создании нематериальных активов, таких как бренд и стратегические маркетинговые альянсы и т.п. Если же

интегрированная отчетность компании свидетельствует о ее достаточно высоких репутационных рисках, то следует учесть, что часть рисков может коснуться и ее контрагентов, следовательно, необходимо более серьезно отнестись к анализу последствий взаимодействия с этой компанией.

VIII. Менеджеры, т.е. специалисты, работающие в области управления и организации работы компании.

Роль управления состоит в том, чтобы организовать надлежащую последовательность и баланс действий для достижения уставных целей. В управлении транснациональными компаниями (ТНК) участвует большое количество менеджеров. Поскольку дочерние, ассоциированные предприятия и филиалы ТНК осуществляют свою деятельность в различных географических сегментах, то личное общение между их работниками затруднено. Сложность выполняемых функций, напряженный график не всегда позволяют менеджерами обладать всеобъемлющей информацией о деятельности всей компании. Поэтому интегрированная отчетность помогает менеджерам лучше сформировать мнение о деятельности компании в целом, а также о создаваемой стоимости.

Сотрудничество менеджеров в подготовке отчетности повышает понимание информации и расширяет горизонты общения между отделами, бизнес-подразделениями. Интегрированная отчетность – это новая корпоративная практика процесса сбора соответствующих данных, характеризующих деятельность компании на протяжении нескольких лет, поэтому она приводит к совершенствованию процесса обмена информацией. Представленная в отчетности информация носит как исторический характер, так и имеет направленность в будущее, что также создает условие для более целостного представления о компании.

Одновременно с этим менеджеры выявляют дополнительные внутренние преимущества для компании за пределами конкретного подразделения. Информация, связанная с охраной окружающей среды, способствует поиску менеджерами инструментов решения экологических

проблем. Таким образом, интегрированная отчетность повышает осведомленность, что оказывает положительное влияние на распределение ресурсов и как следствие снижение себестоимости.

IX. Работники, т.е. физические лица, вступившие с работодателями в трудовые отношения.

Глобальный договор ООН определил принципы и вытекающие из них наиболее важные корпоративные задачи, которые были взяты за основу при разработке методологии составления интегрированной отчетности:

- поддержка и уважение провозглашенных прав человека;
- не быть соучастником нарушений прав человека;
- поддержка и признание права на ведение коллективных переговоров;
- ликвидация принудительного труда;
- упразднение труда ребенка;
- ликвидация дискриминации в сфере труда и занятий;
- поддержка предупредительных действий к решению экологических проблем;

- инициация и поощрение экологической ответственности;
- развитие диффузных экологически чистых технологий;
- борьба со всеми формами коррупции.

X. Общественность в целом – это наиболее прогрессивная часть общества, которая интересуется его развитием, в том числе через вклад компаний в национальное богатство страны. Через интегрированную отчетность граждане получают информацию о достигнутых результатах деятельности организации, перспективах ее развития.

Все вышеперечисленное свидетельствует о необходимости освещения вопросов защиты работников коммерческих организаций, поэтому интегрированная отчетность играет важную роль для них. Информация, раскрываемая в ней, положительно влияет на здоровую конкуренцию среди сотрудников, следствием которой является улучшение результативности труда. В странах с ограниченной доступностью квалифицированной рабочей

силы, компании больше внимания сосредотачивают на социальных и экологических аспектах в связи с повышением конкуренции за умелых и квалифицированных сотрудников.

Итак, проведенные научные изыскания, подтвердили тот факт, что организации в ходе осуществления предпринимательской деятельности вступают в коммуникации со многими заинтересованными сторонами. Стандарт интегрированной отчетности выделяет пять основных групп пользователей: 1) сотрудники; 2) клиенты и заказчики; 3) поставщики; 4) бизнес-партнеры; 5) различные сообщества. В ходе исследования автором в число потребителей дополнительно включены акционеры, аналитики, социальные фонды, налогоплательщики, органы власти, общественность в целом.

2.3. Развитие системы финансовых и нефинансовых показателей в интегрированной отчетности с позиций социальной экологизации

Интегрированная отчетность представляет собой совокупность показателей, которые были разработаны с учетом мнения заинтересованных сторон.

Прежде всего, речь идет, о требованиях участников финансового рынка и менеджеров компаний. Международный стандарт интегрированной отчетности предписывает раскрывать информацию о деятельности компании в разрезе 8 элементов (рис. 2.6). Однако это лишь рекомендации для компаний. Элементы содержания могут быть представлены или размещены в отчетности в соответствии со спецификой деятельности организации и интегрированного мышления ее составителей. Таким образом, организации сами решают на каких показателях сконцентрировать свое внимание. Вследствие этого интегрированная отчетность становится не сопоставимой. При этом краткость и существенность информации достигаются за счет изначально предполагаемой и требуемой прозрачности. Кроме того, важно

соблюдать требование по связности основной информации. Это означает раскрытие в отчетности коммуникаций и взаимозависимостей между тесно связанными темами, что позволяет провести сравнение с предыдущей интегрированной отчетностью.



Рисунок 2.6 – Составляющие части и содержание интегрированной отчетности согласно Международному стандарту интегрированной отчетности

В элементе отчета «Обзор организации и внешняя среда» видение и миссия организации рассматриваются с позиций ее культурной, этической, структурной и конкурентной ситуации. В нем также следует раскрывать внешнюю деловую среду, которая влияет на создание стоимости компании в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективах.

В разделе «Система управления» интегрированной отчетности показывается, как различные процессы поддерживают создание стоимости. Например, процесс управления и принятия управленческого решения. Наряду с этим, важно описать увязку систем мотивации и вознаграждения работников со степенью их ответственности.

Бизнес-модель, которая описывается в отдельном разделе интегрированной отчетности, определяется как система компании, которая преобразует капитал через предпринимательскую деятельность в результат. Если предприятие использует несколько бизнес-моделей, то оно должно выделить ключевые области своей деятельности, которые подробно нужно описать в отчете, показав их взаимосвязь друг с другом.

Интегрированная отчетность должен содержать основные возможности и риски, характерные для отчитывающейся компании. Этим вопросам в ней посвящается отдельный раздел. Особое внимание следует уделить возможностям и рискам, связанным с наличием, качеством и доступностью капитала, на который компания имеет влияние.

В разделе «Стратегия и распределение ресурсов» раскрываются сведения о краткосрочных, среднесрочных и долгосрочных стратегических целях компании, и действиях руководства, с помощью которых реально их достичь. Важно описать какие ресурсы менеджмент готов использовать, чтобы реализовать выбранную стратегию.

Раздел отчетности «Результаты деятельности» прежде всего, интересует настоящих инвесторов, поскольку в нем представляются как количественные, так и качественные показатели, относящиеся к цели, риску и возможностям компании. Кроме того, описывается влияние организации на виды капитала, состояние отношений с заинтересованными сторонами (стейкхолдерами), а также взаимосвязь прошлых и текущих результатов деятельности.

Раздел «Перспективы на будущее» должен содержать результаты анализа изменений, происходящих с течением времени. При этом анализ должен включать ожидания компании, с которыми она будет сталкиваться в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективах. Важно показать влияние этих ожиданий.

В ходе исследования была изучена интегрированная отчетность ряда российских компаний за 2023 год на наличие в ней финансовых и нефинансовых показателей (табл. 2.2).

Таблица 2.2 – Ключевые финансовые и нефинансовые показатели российских компаний в интегрированной отчетности за 2023 год¹⁰⁷

Показатели	ПАО «Татнефть»	ПАО «Россети Северо-Запад»	ПАО «РосГидро»	ПАО «ММК»	ОАО «Красцветмет»	ПАО «Селигдар»
Финансовые показатели						
Кредитный рейтинг	+	+	+	+	–	+
Чистая прибыль	+	+	+		+	+
EBITDA	+	+	+	+	+	+
Рентабельность EBITDA		+				+
Чистый долг					+	
Свободный денежный поток	+					
Налоги и социальные взносы в бюджет	+				+	
Добавленная стоимость	+					
ROACE	+					
Выручка от реализации	+	+	+	+	+	+
Объем инвестиций	+					
Дивиденды					+	+

¹⁰⁷ Таблица составлена автором на основании данных интегрированных отчетов компаний с официального сайта РСПП: <https://r spp.ru/tables/non-financial-reports-library/>

Нефинансовые показатели						
Операционные показатели (в натуральных измерителях)	+	+	+	+		+
Показатели в области устойчивого развития (в натуральном и денежном измерении), в том числе:						
Налоговые отчисления		+	+			
Вклад (затраты) в охрану труда	+	+	+	+	+	
Социальные инвестиции	+			+		
Объем валовых выбросов загрязняющих веществ	+				+	+
Потребление воды	+				+	+
Списочная численность работников	+				+	+
Среднемесячная заработная плата					+	
Вклад (инвестиции) в охрану окружающей среды	+	+	+	+	+	+
Объем экономии забора воды	+					+
Попадание в атмосферу вредных веществ	+	+			+	
Показатели производительности труда		+				
Объем средств, направленный на выравнивание тарифов			+			
Коэффициент частоты травматизма (LTIFR)			+		+	
Расходы на развитие кадрового потенциала			+			
Выплаченные дивиденды			+			
Инвестиции в сообщества (благотворительность и реализация социальных проектов)			+	+		+
Инвестиции в НИОКР				+		
Показатели надежности (в натуральном измерении), в том числе						
Показатели аварийности		+				

Анализ интегрированной отчетности российских компаний из разных отраслевых сегментов, показал, что нет единого формата подготовки важной информации для заинтересованных пользователей. Имеются различия в раскрытии информации о финансовых и нефинансовых показателях деятельности предприятий, наблюдается их разный состав. Не имеется единообразия отнесения тех или иных показателей в состав финансовых и нефинансовых. Так, например, В ПАО «Транснефть» налоги и социальные взносы в бюджет отражены в системе финансовых показателей, а в ПАО «Россети Северо-Запад», ПАО «РусГидро» налоговые платежи отнесены к показателям в области устойчивого развития. Кроме того, в ПАО «Транснефть» перечень индикаторов, отнесенных к области устойчивого развития, более обширный, чем в ПАО «Россети Северо-Запад». В ПАО «РосГидро» список финансовых показателей насчитывает всего три индикатора: выручка, чистая прибыль и EBITDA. Все перечисленные факты,

безусловно, усложняют восприятие информации заинтересованными сторонами.

Одним из финансовых показателей, раскрываемых в интегрированной отчетности, является кредитный рейтинг организации, показывающий ее кредитоспособность и благонадежность. Этот показатель важен для настоящих и потенциальных инвесторов. Из всех обследованных компаний, только в отчете ОАО «Красцветмета» это индикатор отсутствовал.

Как было сказано ранее, через интегрированную отчетность до заинтересованных сторон доводится информация о видах капитала компаний, с помощью которых создается добавленная стоимость. Например, в интегрированной отчетности исследуемых компаний ПАО «Татнефть», ПАО «Россети Северо-Запад», ПАО «ММК» значится финансовый, социально-репутационный, человеческий, интеллектуальный, природный и производственный капиталы (табл. 2.3).

Таблица 2.3 – Информация о видах капитала российских компаний в интегрированной отчетности за 2023 год¹⁰⁸

Виды капитала	ПАО «Татнефть»	ПАО «Россети Северо-Запад»	ПАО «РусГидро»	ПАО «ММК»	ОАО «Красцветмет»	ПАО «Селигдар»
Финансовый капитал	+	+	-	+	-	-
Социально-репутационный капитал	+	+	-	+	-	-
Человеческий капитал	+	+	+	+	-	+
Интеллектуальный капитал	+	+	-	+	-	-
Природный капитал	+	+	-	+	-	-
Производственный капитал	+	+	-	+	-	-
Акционерный капитал	-	-	+	-	-	+

Как видно из данных, представленных в таблице 2.3 в ряде исследованных компаний (ПАО «РусГидро», ОАО «Красцветмет», ПАО «Селигдар») в отличие от других предприятий, отсутствует информация о

¹⁰⁸ Таблица составлена автором на основании данных интегрированных отчетов компаний с официального сайта РСПП: <https://rspp.ru/tables/non-financial-reports-library/>

таких капиталах, как финансовый, социально-репутационный, интеллектуальный, производственный. В ПАО «РусГидро», ПАО «Селигдар» до заинтересованных сторон доводятся сведения только о человеческом и акционерном капиталах. В ОАО «Красцветмет» в отчетности вообще отсутствует упоминание о капитале.

К финансовым показателям относятся индикаторы, свидетельствующие о ликвидности, рентабельности, финансовой устойчивости компании, структуре его капитала, обрачиваемости его активов и обязательств. В ходе исследования возник вопрос, раскрываются ли в интегрированной отчетности российских компаний эти показатели (табл. 2.4).

Таблица 2.4 – Информация о наличии финансовых показателей в отчете российских компаний за 2023 год¹⁰⁹

Виды капитала	ПАО «Татнефть»	ПАО «Россети Северо-Запад»	ПАО «РусГидро»	ПАО «ММК»	ОАО «Красцветмет»	ПАО «Селигдар»
Показатели ликвидности						
Коэффициент текущей ликвидности	–	+	–	–	–	+
Коэффициент быстрой ликвидности	–	–	–	–	–	+
Коэффициент абсолютной ликвидности	–	–	–	–	–	+
Финансовый рычаг	–	+	–	–	–	–
Показатели рентабельности						
Рентабельность активов	–	–	+	–	–	–
Рентабельность собственного капитала	–	–	+	–	–	–
Рентабельность продаж	–	–	–	–	–	–
Рентабельность инвестиций	–	+	–	–	–	–
Показатели финансовой устойчивости						
Коэффициент финансовой независимости	–	–	–	–	–	–
Долговая нагрузка	–	–	+	+	–	+
Коэффициент обеспечения собственным капиталом	–	–	–	–	–	–

¹⁰⁹ Таблица составлена автором на основании данных интегрированных отчетов компаний с официального сайта РСПП: <https://rspp.ru/tables/non-financial-reports-library/>

Показатели оборачиваемости						
Коэффициент оборачиваемости активов	–	–	–	–	–	+
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	–	–	–	–	–	+
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	–	–	–	–	–	+
Показатели, характеризующие структуру капитала						
Доля собственного капитала	–	+	–	–	+	–
Доля заемного капитала	–	+	–	–	–	–

Анализ данных, представленных в таблице 2.4 свидетельствует, о том, характеризующие индикаторы ликвидность, рентабельность, финансовую устойчивость компании, структуру его капитала, оборачиваемости его активов и обязательств у большинства анализируемых компаний отсутствуют. Только отчетность ПАО «Селигдар» можно выделить по наличию финансовых показателей. В ПАО «Татнефть» вообще отсутствуют такие показатели. В интегрированной отчетности компании отмечается, что ею проводится ежемесячный мониторинг исполнения показателей оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженностей. Однако сведения по ним не приводятся. Считаем, на наш взгляд, отсутствие перечисленных показателей является серьезным недостатком интегрированной отчетности.

На основе ранее сказанного, констатируем, что, несмотря на достаточно долгую историю интегрированной отчетности, до настоящего момента, нет единой общепринятой ее архитектуры. Представляемая информация в отчетности сильно различается от компании к компании. Вследствие этого заинтересованным пользователям достаточно сложно анализировать и интерпретировать финансовые и нефинансовые показатели деятельности компаний. Назрела необходимость идентификации финансовых показателей. Считаем, что выплаченные дивиденды и уплаченные налоги

нужно включать в перечень финансовых показателей, поскольку они затрагивают финансы компаний и влияют на их финансовое состояние. Интегрированная отчетность включает в себя финансовые показатели в разрезе пяти групп: «Показатели ликвидности», «Показатели рентабельности», «Показатели финансовой устойчивости», «Показатели оборачиваемости», «Показатели, характеризующие структуру капитала».

Многие компании, имеют в собственности объекты, оказывающие неблагоприятное воздействие на экосистему. Закон «Об охране окружающей среды» выделяет четыре категории таких объектов: со значительным, умеренным, незначительным, минимальным воздействием. На наш взгляд, информация о таких объектах также должна доводиться до заинтересованных сторон через интегрированную отчетность. Исследование и анализ интегрированной отчетности исследуемых ряда компаний за 2023 год показал, что такие сведения в них отсутствуют.

Выводы по главе 2.

Проведенное исследование еще раз подтвердило, что при формировании любого вида отчетности, в том числе и интегрированной, важно руководствоваться определенными принципами, чтобы обеспечить представление информации для заинтересованных пользователей в необходимом объеме, при этом соблюдая требования по содержанию и формату.

Реализация всех вышеописанных ранее принципов интегрированной отчетности является достаточно сложным процессом, поскольку существуют различные подходы к пониманию содержания терминов, не исключено влияние субъективного мнения, присутствует давление со стороны менеджеров на раскрытие тех или иных показателей в отчетности. Поэтому считаем необходимым кроме традиционных принципов составления интегрированной отчетности, определенных в международном стандарте интегрированной отчетности, использовать принципы составления финансовой отчетности, предусмотренные МСФО, за исключением

специфического принципа двойной записи, так как его соблюдение не всегда позволяет сформировать важную нефинансовую информацию. Рекомендовано дополнить существующие принципы интегрированной отчетности следующими: 1) принцип прозрачности, означающий обязательную открытость для общества финансовой и нефинансовой информации; 2) отраслевой принцип, предполагающий раскрытие комплекса обязательных специфических показателей, характеризующих отраслевую принадлежность компании; 3) принципы глобализации и интернализации, способствующие трансформации взглядов на события и факты, происходящие, как внутри компании, так и за ее пределами, а также помогающие взглянуть на то, как компании от создания собственных ценностей движутся к общим глобальным ценностям.

Периметр интегрированной отчетности ограничивается интересами пользователей информации. В работе выделено десять заинтересованных сторон. На первом месте стоят собственники бизнеса – акционеры, которых, прежде всего, интересуют финансовые показатели деятельности компании. Но усиление их ответственности перед обществом меняет фокус их интересов и на первый план выходят вопросы социальной и экологической направленности.

Для аналитиков интегрированная отчетность является важным информационным продуктом, на основании которого они изучают текущие процессы в компании, готовят стратегию их оптимизации, оценивают эффективность работы топ-менеджеров, выявляя проблемы в системе управления, разрабатывают стратегию действий по улучшению ситуации.

Визуальный формат представления информации в интегрированной отчетности помогает наиболее прогрессивной части общества осуществлять социальный и экологический контроль над деятельностью компаний в рамках концепции ESG.

Исследование финансовых и нефинансовых показателей по данным ряда российских компаний показал, что, несмотря, на достаточно долгую

историю интегрированной отчетности, до сих пор, нет единой архитектуры отчета. Представляемая информация в отчетах сильно различается от компании к компании. Вследствие этого заинтересованным пользователям достаточно сложно анализировать и интерпретировать финансовые и нефинансовые показатели деятельности компаний. Назрела необходимость идентификации финансовых показателей, с обязательным раскрытием информации о них в отчетности.

3. УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОЦЕССА ПОДГОТОВКИ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ

3.1. Модель организации учетно-информационного обеспечения составления интегрированной отчетности

Интегрированная отчетность, как ранее было сказано, содержит как финансовую, так и не финансовую информацию. Важным поставщиком данных для ее формирования является бухгалтерский учет, который подразделяется на две подсистемы: финансовую и управленческую.

Финансовый учет – это инструмент для сбора информации, который аккумулируется в публичной финансовой отчетности. Управленческий учет – это система сбора, обобщения сведений о деятельности компании, необходимых для принятия управленческих решений. Управленческая отчетность, в отличие от финансовых отчетов, носит закрытый характер.

Для того, чтобы составить интегрированную отчетность, компаниям необходимо создать единственную систему и модель учетного обеспечения, которые позволяют собрать, учесть и обобщить все виды информации. В основу конструированной модели могут быть положены экономические объекты управления:

- ресурсный потенциал;
- финансовый потенциал;
- резервная система;
- система управления рисками.

Модель основывается на использовании 3 основных блоков.

I блок. Архитектура компании. Транснациональные компании (ТНК) имеют сложную достаточно разветвленную организационную структуру, включающую в себя множество производственных филиалов и дочерних предприятий, осуществляющих деятельность в различных географических сегментах. С точки зрения управления и контроля в компании могут быть

выработаны общие подходы, но география размещения структурных подразделений ТНК подталкивает к выделению нескольких подблоков:

1. Регионально-территориальный (в основе лежит территориальный (географический) признак):

- государство;
- регион;
- населенный пункт.

Подблок предполагает группировку подразделений, исходы из страны, где они территориально расположены. Каждое государство имеет определенную нормативную базу, регулирующую не только деятельность субъектов, но и ведение бухгалтерского учета, поэтому для подготовки интегрированной отчетности исходную информацию необходимо интегрировать с учетом различий в нормативных и законодательных актах.

Экономика каждой страны имеет свои отличительные особенности, например, для развивающихся стран характерен более низкий уровень ликвидности, более часто происходит обесценивание местной валюты, изменение кредитного рейтинга и т.д. Все это оказывает влияние на устойчивость компаний и должно находить отражение в интегрированной отчетности.

Одновременно, нежелательно забывать, что каждое государство имеет приоритетные направления развития и часто при предоставлении доступа к рынку на определенной территории ставит задачи социального или экологического характера, которые необходимо выполнить. Например, компании, размещающие свои филиалы в развивающихся странах, особое внимание в интегрированной отчетности уделяют работе по оказанию социальной поддержки.

Т.В. Федорова, Е.В. Дудина, Е.В. Петрухина, Е.А. Сотникова делают акцент на разделении понятий «операционный сегмент», «географический

сегмент», «производственный сегмент» и как следствие, рассматривают взаимосвязь подсистемы финансового и управленческого учета.¹¹⁰

В соответствии с МСФО 8 «Операционные сегменты» организация должна раскрыть информацию, позволяющую оценить характер и финансовое влияние, оказываемое видами деятельности, которые осуществляют организация.¹¹¹ Исходя из определения и характеристики операционных сегментов, представленной в п. 5-10 данного стандарта, экономический субъект самостоятельно производит деление компании на операционные сегменты. Информация о них раскрывается в отчетности, при условии, что доля выручки или активов или прибыли сегмента составляют 10% и более. Следует отметить, что аналогичные нормы заложены в ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам».

Организация бухгалтерского учета в соответствии с данным стандартом создает условия для получения финансовой, а в рамках управленческого учета и нефинансовой информации, которая находит свое отражение в интегрированной отчетности.

Капитал, как важный элемент интегрированной отчетности, перемещается как внутри одной страны, между подразделениями и видами деятельности, так и между странами (табл. 3.1).

Таблица 3.1 – Международное движение капитала в 2002-2016 гг., млрд. долл.¹¹²

Годы	Вывоз	Ввоз
2002	1838	2313
2005	6137	6703
2007	10293	11231
2009	213	1102
2011	4363	5342

¹¹⁰ Федорова, Т.В. Методические аспекты формирования отчетной информации по сегментам бизнеса в различных учетных системах / Т.В. Федорова, Е.В. Дудина, Е.В. Петрухина, Е.А. Сотникова // Вестник ОрелГИЭТ. – 2019. – № 4 (50). – С. 37-49.

¹¹¹ Международный стандарт аудита 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317264/

¹¹² Торба, А.В. Организация бухгалтерского учета интеллектуального капитала / А.В. Торба // Бизнес информ. – 2019. – № 12 (503). – С. 274-281.

2013	3440	3892
2014	5217	5014
2015	3868	3318
2016	3700	3250

Региональный блок определяет возможность агрегирования информации по нескольким уровням. Он должен отражать:

- изменение рынка труда;
- изменение рынка капитала;
- изменение финансового рынка и законодательства.

Региональный учет должен быть направлен на получение информации о том, что активы одного отдельного подразделения являются основой (ресурсным потенциалом) для получения дохода всей компании, а расходы этого подразделения также являются частью совокупности, обосновывающей приращение капитала. Он должен показать глубину связей между внутренними звеньями.

Стремление к сопоставимой информации для поддержки региональной и глобальной экономической политики должны быть сформулированы с точки зрения интегрированного экологического и финансового результата.

В целях формирования полезных данных для составления интегрированной отчетности необходимо использование более дезагрегированной структуры доходов и расходов, отражающей интеграцию связей институциональных секторов с производственной деятельностью, товарами и промежуточными ресурсами.

2. Организационная структура управления. Используемая организационная структура управления предопределяет распределение функций, решаемых задач, контролируемых вопросов и подотчетных индикаторов. В современной литературе и на практике выделяют:

- классические линейно-функциональные структуры (характерны для средних и мелких компаний, предполагают выделение функциональных центров ответственности);

– дивизиональные структуры (появились вследствии расширения бизнеса и его интернационализации), предполагают делегирование полномочий руководителям подразделений и соответственно выделение центров инвестиций. Стратегические цели определяются на верхнем уровне управления, а тактические задачи на уровне подразделений.

Для транснациональных компаний свойственно выделение:

- глобально ориентированной продуктовой (товарной) структуры;
- глобально ориентированной региональной структуры;
- смешанной (гибридной) структуры;
- проектной структуры управления.

Структура управления определяет приоритетные акценты в сборе и обработке информации и позволяет осуществлять межорганизационное управление затратами, ресурсами, результатами.

Учет должен быть организован таким образом, чтобы прослеживалась взаимосвязь, схематично представленная на рисунке 3.1.

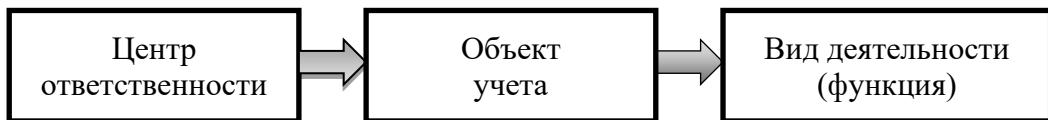


Рисунок 3.1 – Взаимосвязь объектов учета с организационной структурой управления

Для составления интегрированной отчетности важно показать распределение ресурсов по:

- географическим сегментам;
- по видам деятельности;
- по обособленным подразделениям.

Выделенные сегменты представляют собой центры ответственности, для которых определены индикаторы оценки результативности деятельности в рамках компетенций руководителей.

Выделение видов деятельности предполагает учет отраслевых особенностей и соответственно ориентацию на формирование

специфической информации. Так, например, объем выбросов загрязняющих веществ в атмосферу по данным Росстата от стационарных источников зависит от видов экономической деятельности.¹¹³

II. Учетная архитектура включает в себя несколько аспектов:

1. Задачи, решаемые бухгалтерским учетом в компании.

Опираясь на мнение P. Miller, M. Power¹¹⁴ о том, что бухгалтерский учет должен рассматриваться как нечто большее, чем просто инструментальная и чисто техническая деятельность, можно выделить следующие его ключевые роли:

- отражение хозяйственной деятельности отдельных экономических субъектов во взаимосвязи с обществом;
- посредническая роль;
- решающая роль в оценке эффективности отдельных лиц и организаций, в определении недостатков и неудач;
- подчиненность отдельных лиц посредством выполнения контрольной функции, что позволяет превратить бухгалтерский учет в мощную систему представления социальной и экономической жизни во многих странах.

Исследования показали, следует считать, бухгалтерский учет механизмом, с помощью которого хозяйственная деятельность преображается в цифры и показатели, сформированные по определенным правилам. Поэтому именно бухгалтерский учет должен быть основным информационным источником составления интегрированной отчетности.

Предметом бухгалтерского учета является не только отражение бизнеса, транзакций, но также измерение и оценка их экономических и социальных последствий, включая их влияние на организационные,

¹¹³ Дружиловская, Т.Ю. Проблемы интегрированной отчетности в публикациях современных ученых / Т.Ю. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №11. – С. 55-64.

¹¹⁴ Miller P., Power M. Accounting, organizing, and economizing: Connecting accounting research and organization theory // Academy of Management Annals. – 2013. – Т. 7. – №. 1. – Рр. 557-605.

экологические и социальные отношения бизнеса с его внутренней и внешней средой.¹¹⁵

2. Учетные направления.

J. Innes, F. Mitchell определили три типа движущих сил, которые существенно влияют на развитие бухгалтерского учета:

- факторы, идентифицируемые посредством специфических особенностей экономических субъектов (организационная структуры, технология, структура затрат и т.п.);
- факторы, зависящие от кадрового потенциала и технических средств, используемых для ведения учета;
- факторы, которые напрямую связаны с изменением времени.¹¹⁶

Именно временные факторы (переориентация экономики на общество) явились основой для выделения различных учетных направлений:

- управленческого учета;
- экологического учета;
- учета интеллектуального капитала и т.п.

Управленческий учет должен измерять экономические, социальные и экологические показатели за счет интеграции финансовой информации с нефинансовыми данными. Следует понимать, что разные группы бухгалтеров несут ответственность за качественный и надежный учет, который является основой информационно-аналитического обеспечения устойчивого развития.

3. Объекты учета.

Основной задачей бухгалтерского учета является формирование финансовой отчетности, характеризующей с финансовой стороны результативность деятельности хозяйствующего субъекта. Ее составление обязательно для всех организаций, что определено на законодательном

¹¹⁵ Zyznarska-Dworcak B. The development perspectives of sustainable management accounting in central and Eastern European countries. // Sustainability. – 2018. – Т. 10. – №. 5. – С. 1445.

¹¹⁶ Innes J., Mitchell F. The process of change in management accounting: some field study evidence //Management accounting research. – 1990. – Т. 1. – №. 1. – Рр. 3-19.

уровне. Бухгалтерский учет является не просто поставщиком информации, он относится к социальным наукам, поэтому он развивается вместе с обществом. Исследование истории развития бухгалтерского учета показывает, что именно возвышение общественных потребностей постоянно расширяет его рамки. Если на начальных этапах для учета была свойственна констатация фактов хозяйственной жизни в натуральных единицах измерения (количественная оценка), затем стали использоваться денежные показатели (стоимостная оценка), при этом применялись различные денежные единицы, то в 20 веке стал подниматься вопрос о качественной их оценке. Объекты учета также видоизменялись.

Основополагающим уравнением бухгалтерского учета является:

$$\text{Капитал} = \text{Активы} - \text{Обязательства}$$

В соответствии с международными нормами активы идентифицируются как ресурсы, которые 1) получены компанией в результате прошлых событий; 2) контролируются компанией.¹¹⁷

При этом в качестве критериев, определяющих актив, выделены:

- высокая вероятность получения организацией экономических выгод, связанных с этим активом;
- данный актив имеет стоимость, которую можно надежно определить.

Необходимо констатировать, что если под первый критерий подпадает достаточно много ресурсов, то вот с достоверной и объективной оценкой возникают проблемы. Активное развитие технологий и смещение акцентов бизнеса с материальной сферы в нематериальную область, оказывают влияние и на изменение информационных потребностей внешних и внутренних пользователей. И поэтому классические подходы к формированию отчетности уже не отражают объективной потребности. J.J.

¹¹⁷ Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Доступ из справ.-правовой системы «Параграф». Источник: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=1051785

Burke, C.E. Clark¹¹⁸ указывают на недостаточность финансовых показателей для оценки стоимости компании.

Следует также учесть, что факты хозяйственной жизни, отражаемые в системе бухгалтерского учета, имеют определенную юридическую природу. Исследования, проведенные Н.Н. Макаровой, показывают приоритетность юридического аспекта при отражении активов в балансе компании. Автор отмечает, что договорная политика непосредственно воздействует на величину статьи бухгалтерского баланса, на сроки возникновения обязательств по фактам хозяйственной деятельности экономического субъекта.¹¹⁹

В соответствии со ст. 5 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы; иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Учетные стандарты в основном направлены на то, чтобы обеспечить понятной информацией о деятельности компании активных и не активных участников рынка, имеющих прямой и косвенный интерес к ней.

Меняется бизнес среда, изменяются цели и ориентиры компаний, также совершенствуется инструментарий бухгалтерского учета, используются новые информационные технологии и эволюционируют подходы к организации сбора учетной информации, расширяются объемы обрабатываемых данных и улучшается прозрачность.

С точки зрения классической статической теории бухгалтерского учета, рассматривающей актив как возможный источник погашения обязательств, интеллектуальный капитал не может быть реализован и соответственно не может выступать в качестве обеспечения обязательств. Рассмотрение же

¹¹⁸ Burke J. J., Clark C. E. The business case for integrated reporting: Insights from leading practitioners, regulators, and academics // Business Horizons. – 2016. – 59(3). – Pp. 273-283.

¹¹⁹ Макарова, Н.Н. Анализ легитимности фактов хозяйственной жизни при формировании договорной политики / Н.Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 6. – С. 418-420.

активов как реально понесенных расходов (определяемых на основе фактических данных), обеспечивающих возможность получения прибыли в динамической теории бухгалтерского учета, позволяет признать вышеперечисленные активы в качестве активов. Профессор М.Л. Пятов отмечает, что современный баланс – это смешение двух концепций динамической и статической.¹²⁰

J. Navarrete, J. L. Gallizo отмечают, что традиционный бухгалтерский учет ориентирован только на финансовые результаты. Его цель при составлении интегрированной отчетности сообщить, как компания создает ценность за пределами денежных измерителей, отраженных в балансе.¹²¹ Исходя из этой концепции, можно заключить, что нужно в учетную практику вводить новые объекты бухгалтерского учета, основываясь на инжиниринговом подходе. Например, новые виды капитала, такие как интеллектуальный, социальный и природный.

По мнению S. Abhayawansa, J. Guthrie, C & Bernardi¹²² бухгалтерский учет в рамках интегрированной отчетности играет определенную роль в продвижении корпоративной гражданской позиции и во взаимодействии с более широким сообществом. Поэтому в настоящее время усиливается значение социальной репутации бизнеса.

Анализ годовых отчетов крупных российских компаний показал, что их данные содержат достаточно большой объем финансовых показателей и особый акцент делается на анализ структуры расходов по определенным направлениям и как следствие необходимость аккумулирования соответствующей информации на счетах бухгалтерского учета.

4. Измерители. Традиционно в бухгалтерском учете используют несколько видов измерителей:

¹²⁰ Пятов, М.Л. Теории баланса и их значение для практики / М.Л. Пятов // БУХ. 1С. – 2006. – № 5. – С. 22-24.

¹²¹ Navarrete J., Gallizo J. L. Reporte Integrado como herramienta de transparencia empresarial (Integrated Report as a Business Transparency Tool) // RAN-Revista Academia & Negocios. – 2019. – Т. 4. – №. 2. – Рр. 1117-1149.

¹²² Abhayawansa, S., Guthrie J., & Bernardi C. Intellectual capital accounting in the age of integrated reporting: a commentary // Journal of Intellectual Capital.2019. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: http://oro.open.ac.uk/58445/1/PDF_Proof.pdf. – (дата обращения 26.11.2020г.).

- натуральный (физический);
- трудовой;
- денежный.

Использование простых натуральных показателей для целей оценки эффективности экологической и социальной деятельности не всегда правомерно. В отдельных случаях возможно использование интервальной оценки. Например, определяя объем выбросов газа необходимо определять диапазон, в рамках которого данный показатель будет приемлемым. Таким образом, возможно построение интервальной шкалы допустимых значений для каждого из учитываемых объектов.

Действующие нормативные акты позволяют любой натуральный измеритель в учетной системе представить в стоимостном выражении. Элементом традиционного бухгалтерского учета является оценка, в частности, все факты хозяйственной жизни должны быть представлены в стоимостном выражении. Трудности видятся в том, что общественную эффективность очень сложно измерить и оценить, нельзя использовать традиционные подходы к оценке (историческая стоимость, справедливая стоимость и т.п.), используемые в бухгалтерском финансовом учете. Управленческий учет допускает применение различных единиц измерения.

C. Talbot предлагает использовать «оценочную карту», которая включает систему показателей, акцентирующих внимание на пяти различных аспектах: ресурсы, услуги, социальные результаты, процессы, доверие и легитимность.¹²³ Сбалансированная оценочная карта формируется в рамках использования сбалансированной системы показателей и представляет собой набор управляемых взаимосвязанных показателей для поддержки реализации стратегии менеджмента. Именно система сбалансированных показателей предполагает использование финансовых и нефинансовых показателей, ориентированных на перспективную оценку эффективности бизнеса, в

¹²³ Talbot, C. Paradoxes and prospects of «public value» // Public Money & Management. – 2011. – Т. 31. – №. 1. – Pp. 27-34.

противовес традиционному подходу, предполагающему эффективный контроль. Именно этот подход и делает систему наиболее удобной для составления интегрированной отчетности.

В настоящее время существует 17 целей устойчивого развития (ЦУР) и 169 показателей, служащих глобальными ориентирами для устойчивого развития,¹²⁴ которые должны найти отражение в учетной системе.

Необходимость проведения анализа в рамках подготовки интегрированной отчетности требует соответственно отражения показателей:

- текущих;
- краткосрочных;
- долгосрочных.

5. Методы учета. Исходя из расширяющихся информационных потребностей, смещения акцентов на нематериальные активы, которые с точки зрения требований нормативных актов, регулирующих бухгалтерский учет, не могут быть поставлены на учет с использованием традиционных подходов. Поэтому возникает потребность в использовании различных методов: традиционных, нетрадиционных.

Действующие стандарты бухгалтерского учета не способны достаточно полно раскрыть информацию о нематериальных составляющих бизнеса. Бухгалтерский учет относится к одной из управлеченческих наук, поэтому он занимает важное место в системе управления экономическими процессами и компанией в целом. Многие отечественные (Т.Н. Егорушкина¹²⁵, В.И. Ткач¹²⁶, И.Н. Богатая¹²⁷, Л.А. Зимакова, С.Н. Цыгулева, И.В. Серебренникова,¹²⁸ И.М. Трушкевич,¹²⁹ М.В. Шумейко¹³⁰ и другие) и

¹²⁴ Makarenko, I., Plastun A. The role of accounting in sustainable development // Accounting and Financial Control. – 2017. – Т. 1. – № 2. – Пр. 4-12.

¹²⁵ Егорушкина, Т.Н. Моделирование как средство развития теории и совершенствования методологии бухгалтерского учета / Т.Н. Егорушкина // Научный руководитель. – 2016. – № 4 (16). – С. 109-116.

¹²⁶ Ткач, В.И. Традиционные и инжиниринговые системы учета и контроля / В.М. Ткач, М.В. Шумейко // Научное обозрение. – 2013. – № 11. – С. 287-289.

¹²⁷ Богатая, И.Н. Методология формирования бухгалтерской модели оценки стоимости коммерческой организации на базе стратегического учета / И.Н. Богатая // Учет и статистика. – 2009. – № 3 (15). – С. 31-36.

¹²⁸ Зимакова, Л.А. Применение методов и моделей управленческого учета на разных стадиях строительной деятельности / Л.А. Зимакова, С.Н. Цыгулева, И.В. Серебренникова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 42 (336). – С. 2-12.

зарубежные (J.E. Hecht¹³¹) авторы рекомендуют использовать наряду с традиционными методами бухгалтерского учета нетрадиционные: моделирование и инжиниринговый подходы.

Использование инжинирингового подхода в бухгалтерском учете с каждым годом становится более востребованным, особую актуальность он приобретает в связи с необходимостью оценки и постановки на учет активов, которые не подпадают под соответствующие критерии с точки зрения действующего законодательства. По мнению В.Н. Жук бухгалтерский инжиниринг представляет собой процесс применения специфических методов и инструментов, позаимствованных из других наук, в организации и моделировании бухгалтерского учета.¹³²

Результатом использования данного, подхода являются производные балансовые отчеты, отражающие определенный аспект деятельности. В частности, М.В. Шумейко отмечает необходимость использования инжинирингового учета для объективной оценки собственности после постановки на учет интеллектуального капитала, социального капитала, природного капитала и отражения снижения стоимости по причине каких-либо негативных факторов (ухудшение имиджа, нанесение вреда экологии и т.п.).¹³³ Ученый Л.О. Пудеян использовал данный подход для правильной оценки стоимости с учетом структуры капитала: потребительского, человеческого, интеллектуального.¹³⁴ По мнению В.А. Наберухина применение такого подхода обогащает методические приемы учета, позволяет формировать более востребованную информационную базу о

¹²⁹ Трушкевич, И.М. Облачный инжиниринг в бухгалтерском учете / И.М. Трушкевич // Вестник студенческого научного общества ГОУ ВПО «Донецкий национальный университет». – 2023. – т. 3, № 15. – С. 223-227.

¹³⁰ Шумейко, М.В. Инжиниринговая теория бухгалтерского учета: теоретический и практический подход / М.В. Шумейко // Научное обозрение. – 2013. – № 11. – С. 290-293.

¹³¹ Hecht, J. E. Environmental accounting // Where we are now, where we are heading. Resources. – 1999. – Т. 135. – Пр. 14-17.

¹³² Жук, В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография / В.Н. Жук // Нац. акад. аграрных наук Украины, ОДО «Ин-т учета и финансов», ННЦ «Ин-т аграрной экономики». – Санкт-Петербург: Ин-т проблем экономического возрождения, 2013. – 408с.

¹³³ Шумейко, М.В. Инжиниринговая теория бухгалтерского учета: теоретический и практический подход / М.В. Шумейко // Научное обозрение. – 2013. – № 11. – С. 290-293.

¹³⁴ Пудеян, Л.О. Подходы к оценке стоимости интеллектуальной собственности / Л.О. Пудеян // Интернет-журнал Науковедение. – 2012. – № 4 (13). – С. 187.

наличии, составе и стоимости интеллектуального потенциала на предприятии, является неотъемлемым в процессе его коммерциализации.¹³⁵ Экономист Н.А. Ковалева рекомендует использование инжинирингового подхода для управления всеми внутренними процессами.¹³⁶

Таким образом, учитывая специфические особенности активов, которые должны найти отражение в интегрированной отчетности, именно использование инжинирингового подхода позволит дать им правильную оценку с учетом влияния различных факторов.

Используемые методы учета должны отражать:

- прямые связи, демонстрирующие четкую зависимость: (замена системы очистки сточных вод (затраты) – приводит к сокращению количества вредных выбросов. В результате снизились штрафные санкции за загрязнение окружающей среды;
- косвенные связи. Например, вложение в профилактические оздоровительные мероприятия, приводит к сокращению заболеваемости сотрудников. В результате сокращаются расходы на оплату по больничным листам.

6. План счетов. Использование именно расширенного плана счетов, применяемого на уровне обработки транзакций, снижает участие бухгалтеров при вводе данных, в то же время позволяя им принимать более активное участие в анализе.

Применение интегрированных планов счетов с многозначной кодировкой счетов, предполагающей многоуровневую аналитику позволяет группировать информацию по различным классификационным признакам, что создает условия для получения необходимой для составления отчета информации.

¹³⁵ Наберухин, В.А. Междисциплинарная концепция интеллектуальной собственности в решении проблем ее учета / В.А. Наберухин // Облік і фінанси. – 2015. – № 4 (70). – С. 24-28.

¹³⁶ Ковалева, Н.А. Формирование систем контроля и управления фискальными процессами / Н.А. Ковалева // Вестник университета. – 2011. – № 10. – С. 198-199.

7. Интеграция методов учета затрат с различными учетными направлениями. Метод учета затрат предполагает выделение объектов затрат, в качестве которых могут быть продукты, услуги, каналы сбыта, клиенты, любая часть бизнеса, для которой необходимо определить объем потребляемых ресурсов. Выделяют несколько видов учета затрат:

1. Учет полных затрат предполагает обособленное аккумулирование информации, связанной непосредственно с предотвращением загрязнений окружающей среды и социальной деятельности с включение их в стоимость продукта (услуги, работы). Данный взгляд основан на том, что бухгалтерский и экологический, социальный учет – это единая учетная система, предполагающая обязательное отнесение всех затрат на конечный продукт. Ключевым элементом этого определения является признание того, что для получения полной стоимости объекта затраты должны быть отнесены на этот объект потому что их нельзя отследить напрямую. А так как в цену должны быть включены все затраты, то в процессе ценообразования следует учитывать экологические, социальные затраты, как составляющие готового продукта.

Экологическая и социальная деятельность компаний оказывает влияние на спрос на продукцию этой компании и соответственно эти затраты, косвенно связанные с продуктом, должны включаться в себестоимость.

Учет полных затрат предполагает возможность использования двух подходов, направленных на:

2.1 Учет на основании текущих данных.

2.2. Учет жизненного цикла продукта.

Учет полных текущих затрат может включать затраты не только одного отчетного периода, но и расходы будущих периодов, резервы, приходящиеся на несколько периодов и т.п. Данный вариант организации учета допускает включение косвенных затрат в себестоимость продукта (услуги) путем распределения, следовательно, именно таким образом экологические и социальные затраты будут включаться в себестоимость.

По мнению Stefan Schaltegger and Roger Burritt¹³⁷ центральное место в распределении затрат занимает процесс управления, устанавливающий, какие объекты затрат и центры затрат находятся в организации и кто за них отвечает (подотчетен).

С одной стороны, объективность и точность информации при организации учета полных затрат зависит от выбора драйвера при распределении. Именно он определяет объем затрат, относимых на объект учета. С другой стороны, распределение экологических затрат способствует завуалированности информации, то есть не видно взаимосвязи «затраты-результат», как следствие невозможность представления такой информации не только внешним заинтересованным сторонам, но и внутренним пользователям. А это приводит к невозможности принятия правильных управленческих решений.

Учет затрат в рамках жизненного цикла предполагает аккумулирование затрат в период от добычи сырья до утилизации отходов от готового продукта. И именно второй вариант ориентирован на включение социальных, экологических затрат в себестоимость конкретного продукта, к которому они имеют отношение. Данный вариант можно реализовать в условиях выпуска ограниченного ассортимента. В другом случае данный метод не является эффективным, так как затраты на сбор информации о себестоимости продукта будут превышать экономический эффект от ведения учета.

Следует также учесть, что до начала выпуска нового продукта составляется калькуляция на основе жизненного цикла.

2. Учет прямых затрат. Прямые затраты связаны непосредственно с производством конкретного продукта и соответственно обязательно включаются в его себестоимость. Практическая реализация данного варианта достаточно сложный процесс. Так, например, расходы по установке

¹³⁷ Schaltegger, S. Burritt R.L. Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? / S. Schaltegger, R.L. Burritt // Journal of World Business 45. – 2010. – С. 375-384.

очистных сооружений необходимо соотнести с продуктом, в результате производства которого появляются загрязняющие вещества.

В ходе реализации данного подхода будет появляться большое количество затрат, связанных с интегрированным использованием технологий. Но преимуществом данного метода является возможность соотнесения затрат (экологических, социальных и т.п.) с продуктом.

Учет затрат по функциям (ABC метод). В основе метода лежит выполняемая функция или вид деятельности, при этом затраты распределяются на объекты с использованием драйверов затрат. Данный метод позволяет синтезировать архитектуру предприятия со стратегическими целями.

ABC метод представляет собой систему стратегического управления затратами с учетом жизненного цикла и оценки перспектив цепочки создания стоимости, что является оптимальным с точки зрения интегрированной отчетности. Именно использование учета затрат по функциям (ABC метод) наиболее подходит для составления интегрированной отчетности.

III. Информационная архитектура, способствует:

1. Аккумулированию внешних и внутренних информационных потоков. Использование ИТ-технологий для сбора информации и ERP систем способствует:

- повышению возможности оперативного внесения и своевременной обработки информации;
- своевременному внесению корректировок в конце периода или его закрытию;
- быстрому переходу от финансовых показателей к нефинансовой информации;
- результативному пониманию факторов, влияющих на финансовые показатели.

Стратегический управленческий учет ориентирован на использование внешних потоков информации и позволяет их накапливать в табличном формате, то есть без использования принципа двойной записи.

Традиционный управленческий учет аккумулирует внутренние информационные потоки.

На данном уровне происходит увязка внутренних и внешних цепочек поставок, ресурсов и капиталов, важно, чтобы был правильно организован фильтр релевантной количественной и качественной информации финансового и нефинансового характера. Данный подход позволяет использовать концепцию замкнутого контура, включающую безотходное производство или производство с контролируемыми утилизационными процессами.

2. Непосредственная связь с заинтересованными сторонами и их ответная реакция. Интегрированная отчетность является одновременно документом, раскрывающим информацию о свершившихся фактах хозяйственной жизни и их последствиях, а также инструментом контроля общественности над действиями топ-менеджеров компании. Это подтверждает о наличие обязательств экономических субъектов отчитываться перед внешними и внутренними заинтересованными сторонами. Детально данный вопрос рассмотрен в разделе «Заинтересованные стороны интегрированного отчета».

3. Управленческий контроль осуществляется по нескольким направлениям:

- управленческий контроль устойчивости экономического субъекта;
- управленческий контроль создания ценности.

С точки зрения интегрированной отчетности экономический субъект представляется не только как создающий добавленную стоимость, позволяющую получить прибыль, которая опосредовано положительно влияет на общество, но и как источник общественной ценности, создающий:

- экологическую ценность путем сокращения отрицательного влияния на окружающую среду;
- политическую ценность, осуществляя поддержку демократического развития общества;
- экономическую ценность, создавая продукт, услугу;
- социальную ценность, обеспечивая развитие социальной сферы.

Традиционно управляемый контроль включает: 1) измерение; 2) мониторинг; 3) управление.

4. Управление рисками и формирование резервной системы.

А) выявление возможных направлений возникновения рисков:

- отраслевых;
- финансовых;
- правовых.

Б) текущий контроль над областями возможных рисков:

- риски, которых следует избегать;
- допустимые риски.

В) контроль над уровнем риска:

- определение критических переменных;
- определение граничных допустимых значений рисков.

На рисунке 3.2. представлена модель организации учетного обеспечения составления интегрированного отчета.

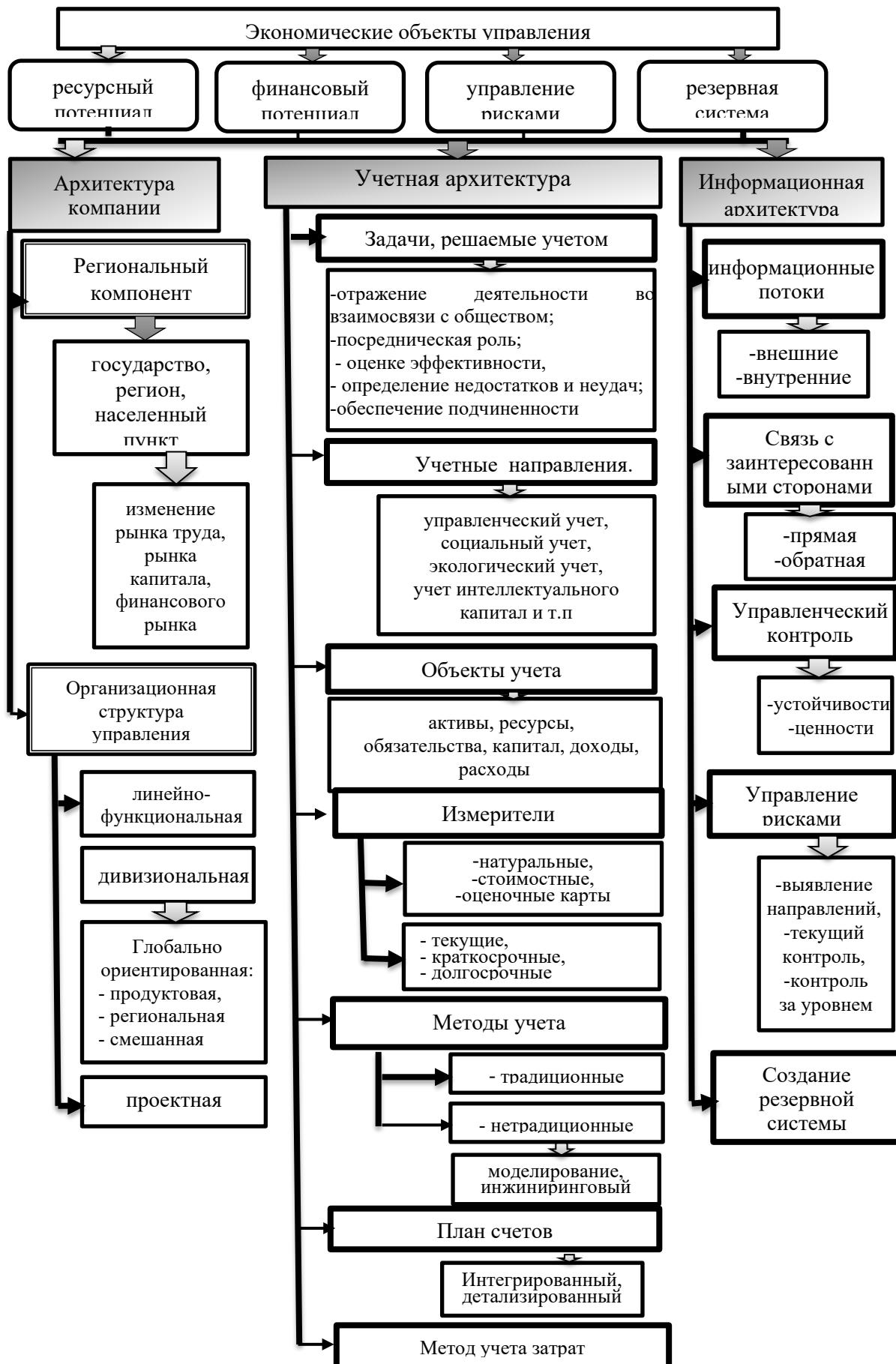


Рисунок 3.2 – Модель организации учетного обеспечения составления интегрированного отчета

Поиск интеграции между рисками и улучшением производительности создает условия для формирования резервной системы.

Использование моделирования и инжинирингового подхода позволяет вскрыть наиболее проблемные зоны в компании, определить комплекс мероприятий по созданию защиты или снижения негативного влияния неопределенности и рисков, провести правильную оценку и рассчитать экономический результат до момента начала совершения операций.

3.2. Рекомендации по организации экологического учета как поставщика информации для интегрированной отчетности

Вопросы организации экологического учета являются дискуссионными еще с 90-х годов 20 века. Экономист R.H. Gray, проведя исследование взглядов представителей бухгалтерской профессии различных стран еще в 1995 году отметил, что произошла переориентация бухгалтерского учета, и любая форма экологического учета будет предполагать определенный компромисс между прозрачностью информации по экологическим вопросам, с одной стороны, и, с другой стороны, и контролируемостью данных вопросов.¹³⁸ За период с 1995 года по 2021 год произошли изменения в информационных потребностях в части экологических данных, но сегодня вопросы организации экологического учета по-прежнему волнуют многих теоретиков и практиков. Исходя из того, что важной частью интегрированной отчетности является информация об экологии, считаем необходимым сделать акцент на определении направлений ведения экологического учета и показателях, раскрывающих данный аспект каждого экономического субъекта.

В.В. Путин отметил «ежегодный экономический ущерб доходит до 6% ВВП, а с учетом последствий для здоровья людей – до 15%, стихийные

¹³⁸ Gray R. et al. The greening of enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change // Critical perspectives on accounting. – 1995. – Т. 6. – №. 3. – Рп. 211-239.

свалки занимают почти 50 тысяч гектаров территории страны».¹³⁹ Общемировой опыт показывает, что ведение экологического учета, составление экологического отчета и раскрытие информации об экологической деятельности компаний в годовых корпоративных отчетах положительно влияет не только на мнение заинтересованных пользователей, но создает условия для подотчетности компаний тем самым способствуя снижению экологического ущерба. Поэтому считаем, что экологический учет должен стать важной частью подсистемы бухгалтерского учета.

Еще вчера только крупные компании сталкивались с большими экологическими затратами, сегодня средние, а в некоторых случаях и мелкие компании, несут затраты, связанные с экологией. Поэтому появляется необходимость в обособленном отражении экологических затрат, обеспечивающих не только контроль прошлых событий, но и возможность прогнозирования на будущее. Одновременно с этим, с целью определения объективной оценки перспектив развития компании возникает потребность в правильном формировании информации о ресурсном потенциале компании. Вся эта информация отражается в подсистеме экологического учета. Данная подсистема является открытой, так как включает внешнюю и внутреннюю информацию, большая часть из которой аккумулируется посредством ведения традиционного финансового учета.

Основная цель экологического учета – получение максимально прозрачной информации о деятельности компании, связанной с экологией. Большинство зарубежных исследователей поднимают вопрос о проблеме предоставления прозрачной, а не «удобной» (выгодной для компании) информации.

На территории России ежегодно наблюдаются события, наносящие вред экологии, но анализ экологических отчетов, составляемых Российскими компаниями, содержит информацию о средствах, направленных на природоохранные мероприятия, научно исследовательские работы в области

¹³⁹ Интерфакс. Режим доступа: URL: <https://www.interfax.ru/business/543341>

охраны окружающей среды и т.п. В частности, в 2017 году на Быстриńskом месторождении ОАО «Сургутнефтегаз» произошел разлив нефтесодержащей жидкости площадью 1200 м², информация о данном событии размещена на сайте «СургутинформТВ».¹⁴⁰ В экологическом отчете ОАО «Сургутнефтегаз» за 2017 год размещена информация о том, что ликвидация разливов нефти осуществляется нештатным аварийно-спасательным формированием (АСФ (Н) ОАО «Сургутнефтегаз», созданным на базе подразделений нефтегазодобывающих управлений и Витимского участка ГСМ и химреагентов БПТОиКО в Республике Саха (Якутия).¹⁴¹ Как следствие возникает вопрос существенности описанного события и необходимости раскрытия данной информации в нефинансовом отчете.

Аналогичная ситуация наблюдалась и в Казахстане, в январе 2018 года на объекте АО «КазТрансОйл» был разлив нефти.¹⁴² В интегрированной отчетности компании представлена информация в основном о природоохранных мероприятиях.

Все это свидетельствует о недостаточной прозрачности информации, представляемой в отчете для заинтересованных пользователей. Но так как экологический и интегрированный отчет не имеет четкой регламентации, то право раскрытия информации остается за компаниями. При этом руководители должны иметь доступ к качественной информации.

Экологический учет призван решать две основные задачи:

- контроль над соблюдением экологических правил и норм;
- контроль над корпоративными экологическими показателями.

Большинство авторов схожи во мнении, что именно экологическая составляющая бизнеса компаний характеризует их устойчивость. R. Gray

¹⁴⁰ Сайт «СургутинформТВ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL [<https://sitr.ru/arhiv/news/incidents/98436/>]

¹⁴¹ Экологический отчет «Сургутнефтегаз» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL https://www.surgutneftegas.ru/upload/iblock/06c/ECO_RUS_web-2017.pdf

¹⁴² Годовой отчет АО «КазТрансОйл» <https://drive.google.com/file/d/1Ni8AT7sfy3-56teYsB60CXV4gzd2RuVd/view>

Источник: Официальный сайт АО «КазТрансОйл» https://old.kaztransoil.kz/ru/press-centre/press-releases/soobsheniiia_o_proizvodstvennoy_deiatelnosti_i_finansovih_rezultatah/na_obekte_ao_kaztransoil_operativno_likvidirovan_razliv_nefti/.

выделяет три различные методы оценки устойчивости организаций, с учетом экологической составляющей:

- устойчивая стоимость;
- учет природного (естественного) капитала;
- анализ затрат-выпуска.¹⁴³

Соглашаясь с мнением R. Gray считаем, что важно понимать трансформацию отдельных мероприятий, проводимых компанией, связанных с экологией в единый комплекс перспективного характера, обеспечивающих устойчивую стоимость.

Устойчивая стоимость – это (гипотетическая) стоимость восстановления Земли до того состояния, в котором она находилась ранее, то есть сумма денег, которую организация должна была бы потратить в конце отчетного периода, чтобы вернуть биосферу в то положение, в котором она находилась до начала отчетного периода.

Устойчивой компанией является та, которая поддерживает не только финансовый, но и природный капитал на нужном уровне (рис. 3.3).

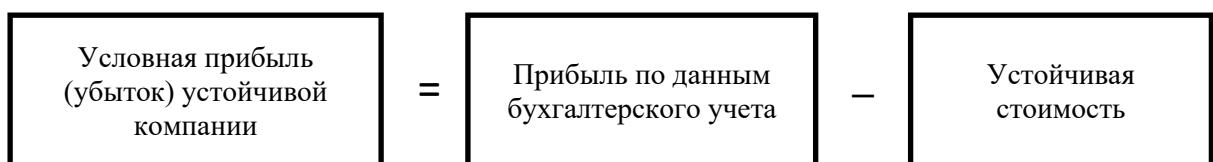


Рисунок 3.3 – Расчет условной прибыли устойчивой компании

Учет природного капитала предполагает оценку и сбор информации об имеющихся у компании природных ресурсах. С точки зрения объектов бухгалтерского учета в экологическом учете выделяются:

- экологические активы;
- экологические расходы;
- условные (экологические) обязательства.

¹⁴³ Gray R. et al. The greening of enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change // Critical perspectives on accounting. – 1995. – Т. 6. – №. 3. – Рп. 211-239.

Экологические активы – это природный капитал, то есть ресурс, который является источником дохода компании, как в краткосрочной, так и долгосрочной перспективе.

Исходя из юридической составляющей, как основы признания актива для целей бухгалтерского учета, экологический актив может:

- принадлежать компании на праве собственности (земля, лесные угодья и т.п.);
- находиться в аренде (договоры аренды по длительности периода подразделяются на краткосрочные и долгосрочные);
- находиться в пользовании на основании выданной лицензии (практически во всех странах существуют нормативные акты регулирующие выдачу лицензий на право пользования природными ресурсами, так например, в России действует Постановление ВС РФ от 15.07.1992 № 3314-1 (ред. от 05.04.2016) «О порядке введения в действие Положения о порядке лицензирования пользования недрами», в Казахстане – это Кодекс Республики Казахстан от 27 декабря 2017 года № 125-VI «О недрах и недропользовании»).

Исходя из юридической природы, актив отражается на балансовых или забалансовых счетах бухгалтерского учета.

Одновременно с этим, часть природных ресурсов не отражается на счетах бухгалтерского учета, но является важной с точки зрения контроля и оценки ресурсного потенциала компании. В частности, это:

- лесные угодья;
- рыбные запасы;
- водные ресурсы и т.п.

Информация о данных активах должна отражаться не только на конкретную дату, но необходимо отслеживать изменения в данных ресурсах и соответственно отражать эту информацию в интегрированном отчете.

Особенности экологических активов накладывают отпечаток и на использование различных единиц измерения: физических и стоимостных.

В соответствии со статьями 16.3 и 16.5 Федерального закона «Об охране окружающей среды» Правительство Российской Федерации утвердило Постановление от 3 марта 2017 г. № 255 «Об исчислении и взимании платы за негативное воздействие на окружающую среду», в котором определено, что фактический объем или масса сбросов загрязняющего вещества должна измеряться в тоннах, куб. м.¹⁴⁴ Отсюда следует необходимость отражения данной информации в учете.

Второй составляющей объектов экологического учета являются экологические расходы, которые состоят из затрат состоящих на этапе сбора, для целей получения прозрачной и полноценной информации, с отражением на отдельном счете для экологических затрат (Приложение 3). Использование многозначной кодировки счетов позволяет грамотно реализовать группировку по отдельным классификационным признакам, а многоуровневый аналитический учет, основанный на архитектуре предприятия, расширяет возможности получения прозрачной сквозной информации.

Следует отметить, что экологические затраты можно группировать по видам, в том числе выделяя затраты:

- на транспортировку;
- на установку;
- административные и т.п.

В большинстве крупных компаний выделяются целые отделы (подразделения), которые связаны с решениями экологических вопросов (функциональная система управления), с выделением административных расходов. Но при отдельных системах управления (проектных) временно создаются коллективы для реализации поставленной задачи.

¹⁴⁴ О внесении изменений в Федеральный закон «Об охране окружающей среды и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020): федер. закон от 21.07.2014 № 219-ФЗ (ред. от 26.07.2019). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник:

http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_165823/5bdc78bf7e3015a0ea0c0ea5bef708a6c79e2f0a/

В Федеральном законе от 21.07.2014 № 219-ФЗ (ред. от 26.07.2019) «О внесении изменений в Федеральный закон «Об охране окружающей среды» определены виды источников выбросов на предприятии:

- стационарные (источник выброса, местоположение которого определено с применением единой государственной системы координат или перемещением посредством передвижного источника для ведения постоянного контроля: заводские трубы, шахты и т.п.);
- организованные (оборудованы и имеют устойчивые конструкции);
- неорганизованные (которые не имеют устойчивых конструкций: стоки воды, карьеры добычи полезных ископаемых и т.п.);
- передвижные (автомобили, самолеты, передвижные установки и т.п.).

Поэтому целесообразно в качестве аналитического признака вести учет по укрупненным группам по видам источников выбросов.

R. Gray¹⁴⁵ рекомендует вести учет по следующим направлениям:

- отходы;
- упаковка;
- переработка.

Необходимость определения оценки выбросов в денежном выражении показателей осуществляются для определения соотношения «затраты – выгоды» с точки зрения защиты окружающей среды.

Экологические затраты в зависимости от способа включения в себестоимость можно подразделить:

1) Прямые затраты включают, капитальные затраты, затраты на техническое обслуживание, расходы от утилизации отходов, потери и затраты на исправление ситуации, приведшей к экологическим проблемам, затраты на очистку, судебные издержки, штрафы и т.п.;

¹⁴⁵ Gray R. et al. The greening of enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change // Critical perspectives on accounting. – 1995. – Т. 6. – №. 3. – Рп. 211-239.

2) Косвенные затраты направлены на соблюдение нормативных требований, обучение, мониторинг, страхование, амортизация, а также затраты, связанные с ухудшением имиджа компании и т.п.

S. Schaltegger, R.L. Burritt¹⁴⁶ в дополнение выделяют ответные затраты, связанные не с конкретным субъектами, а с несколькими, включая ограничения на будущие операции, страхование в масштабах всей отрасли и потери деловой репутации в отрасли.

3) Затраты, приводящие к экономии средств предприятия за счет отсутствия загрязнения окружающей среды и наличия более качественного продукта.

Экологический учет должен включать информацию:

- о наличии природных ресурсов в различных единицах измерения;
- об изменении в природных ресурсах;
- о взаимосвязи доходов компаний и изменении в ресурсной базе;
- о воздействии загрязненности компаний на окружающую среду;
- о взаимосвязи принимаемых мер компаний на сдерживание экологических катастроф;
- о формировании направлений стратегического развития с воздействием на окружающую среду.

Для получения соответствующих показателей расходы в учетной системе должны быть выделены направления:

- идущих на развитие окружающей средой (понесенные для предотвращения или смягчения последствий причиненного вреда);
- связанных с приобретением и установкой средств защиты;
- на оплату сборов за загрязнение окружающей среды.

Исходя из этого, следует что расходы компании в большей степени выделяются на экологию, в связи с чем их можно отнести к объекту управленческого экологического учета в разрезе затрат на экологию.

¹⁴⁶ Schaltegger, S. Burritt R.L. Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? / S. Schaltegger, R.L. Burritt // Journal of World Business 45. – 2010. – С. 375-384.

Экологические издержки можно рассматривать как: затраты на охрану окружающей среды; затраты, связанные с потоками материалов и энергии, которые могут быть сокращены за счет улучшения защиты окружающей среды.

Виды калькуляционных расчетов, рекомендуемые для учета экологических затрат подразделяются:

1. Калькуляции на основе анализа цепочки создания ценности.

Предполагается рассмотрение экологических затрат с учетом цепочки создания ценностей на двух уровнях, что схематично представлено на рисунке 3.4.

Первый уровень предполагает выделение экологических затрат на уровне видов деятельности, второй – на уровне каждого производства. Но интегрированный подход позволяет получить понимание того, что затраты сегодняшнего дня производственного характера могут привести завтра к снижению затрат экологического характера.

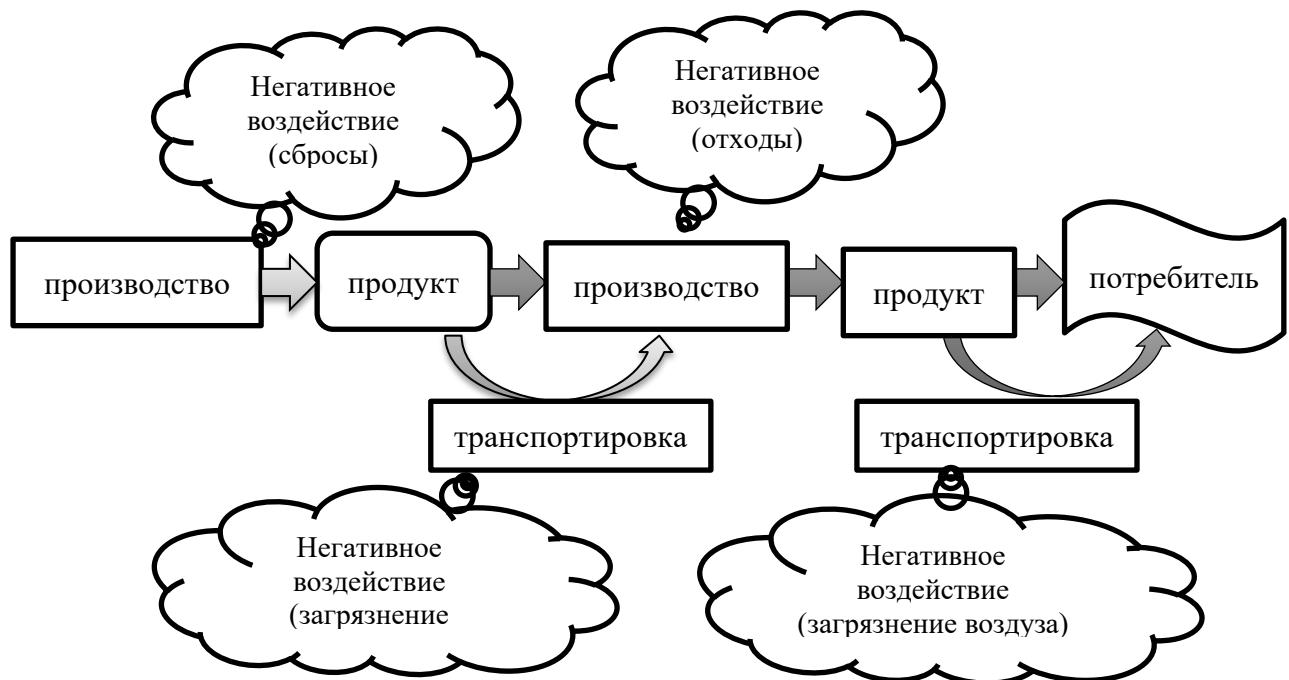


Рисунок 3.4 – Анализ цепочки создания ценности с учетом экологического фактора

2. Использование калькуляции жизненного цикла продукции позволит наиболее точно рассчитать рентабельность продукции еще до начала ее производства. Данная калькуляция предполагает включение затрат от момента проектирования продукции до момента утилизации отходов производства и самого продукта.

Калькуляция жизненного цикла будет эффективно реализована на практике, если учет фактических затрат будет вестись с выделением:

- затрат прошлого периода;
- текущих затрат;
- будущих затрат.

К категории будущих затрат следует относить инвестиционные экологические затраты.

В результате сбора информации и ее анализа, можно увидеть какой результат получен в результате конкретного мероприятия. Глубокая детализация расходов позволит проследить связь между расходами и окружающей средой, но и увидеть влияние политики конкретной компании в долгосрочном периоде.

Важным элементом учетной подсистемы является SWOT-анализ, природа которого состоит в конструировании матрицы из 4-х составляющих: сильные стороны; слабые стороны; возможности; угрозы.

Данная матрица дает возможность идентифицировать оптимальные комбинации для стратегического развития компании. Но трудности заключаются в том, что экологические затраты рассматриваются как сдерживающие факторы, а не как возможности, поэтому необходимо изменить взгляд на данный вопрос.

Условные экологические обязательства возникают вследствие ведения деятельности сопряженной с уплатой сборов, штрафов налогов, предстоящей утилизацией отходов и восстановлением окружающей среды.

Учитывая постоянно возрастающий интерес к экологическим вопросам и необходимость повышения ответственности компаний за действия,

связанные с окружающей средой в каждой стране разработаны нормативные документы, регулирующие налоги, сборы, штрафы, в них определены объекты налогообложения, суммы сборов, предельные нормы и т.п. Соответственно, основываясь на данных нормативных актах, следует отражать необходимую информацию в учетной системе.

В декларации, составляемой российскими плательщиками, информация группируется по следующим направлениям:

- платы за выбросы;
- платы за выбросы ПНГ;
- платы за сбросы;
- платы за размещение отходов;
- платы за размещение ТКО.

На рисунке 3.5 схематично изображены методические аспекты организации экологического учета.

Информация в учете должна подразделяться на:

- плату за размещение отходов производства в пределах установленного лимита на их размещение;
- плату за размещение отходов производства сверх установленного лимита на их размещение.

Таким образом, появляется потребность в выделении показателей по нормативам и сверх норм. Для целей контроля необходимо разрабатывать и доводить до сотрудников целевые показатели, на которые они должны ориентироваться.

Сумма платежа за сбросы загрязняющих веществ определяется суммарно по всем загрязняющим веществам и как следствие, возникает необходимость в ведении учета по видам загрязняющих веществ:

- тяжелые металлы;
- нефтепродукты;
- стойкие органические загрязнители;
- радиоактивные вещества и т.п.

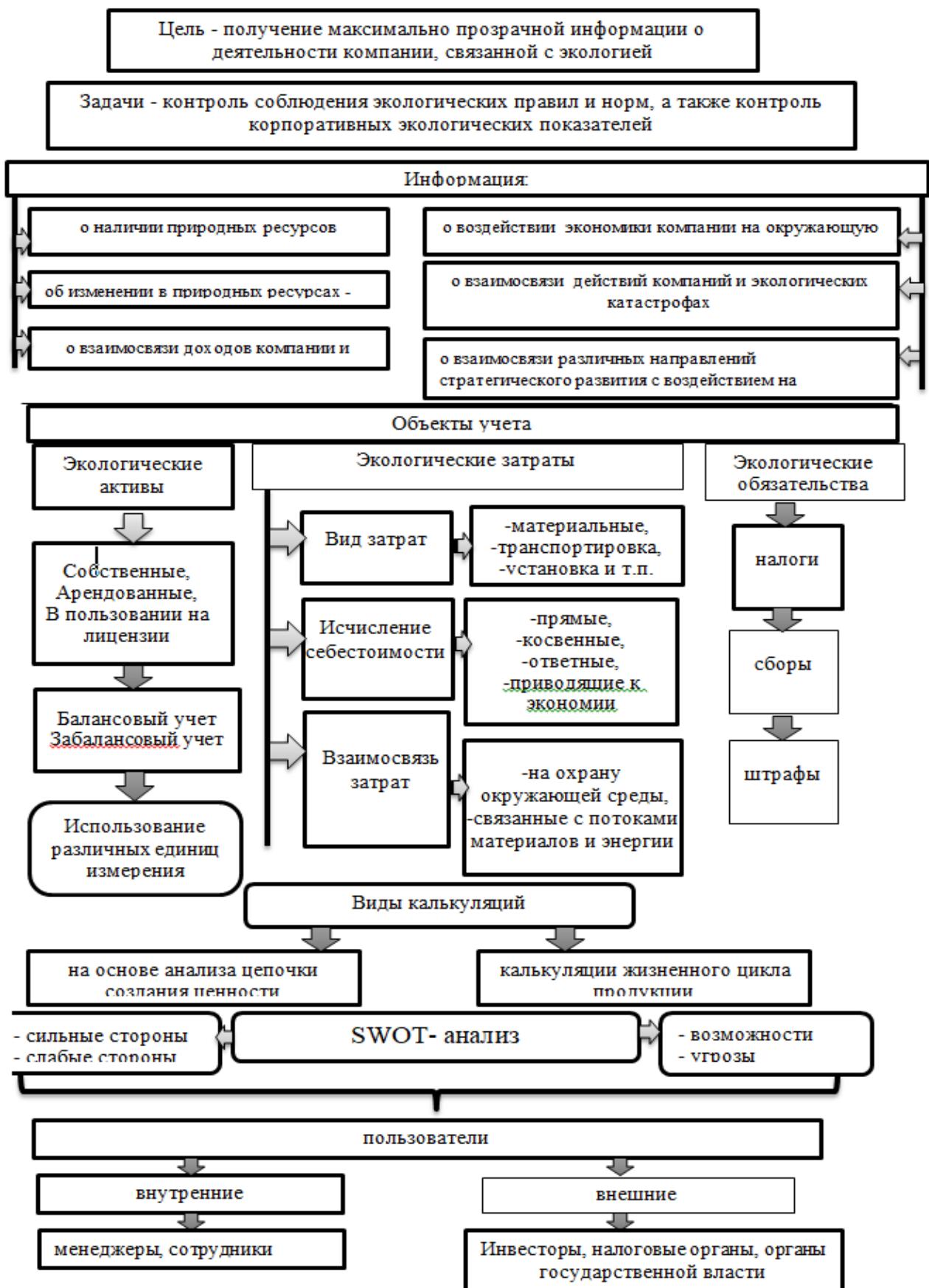


Рисунок 3.5 – Методические аспекты организации экологического учета

Одновременно важно принять в расчет, что технологии развиваются и появляются новые виды особо токсичных химических соединений, радиоактивных веществ, которые оказывают влияние на почву, воздух и т.п., поэтому промышленным предприятиям необходимо еще на предварительном этапе проводить исследования по определению техногенного влияния отходов на окружающую среду.

Данные можно разделить по типу выбросов загрязняющих веществ, чтобы понять воздействие на: внутреннюю среду; трансграничную среду; глобальную среду.

Экологический учет должен не только собирать информацию определенного характера, но и доносить ее до различных пользователей. Данная информация доводится до внутренних пользователей:

– назначение менеджеров, отвечающих за экологические вопросы (используют ее для проведения анализа отчетных данных для оценки результативности работы, как всего отдела, так и эффективности его руководителя);

– менеджеров различных уровней управления, деятельность которых напрямую не связана с экологическими вопросами (не достаточная осведомленность руководителей о последствиях их управленческих решений или об отсутствии контроля над определенными областями деятельности могут приводить к финансовым потерям (штрафам, дополнительным платежам за сверхнормативные выбросы и т.п.));

– осведомленность всех сотрудников.

Внешним заинтересованным пользователям информация доводится в форме интегрированного отчета (ежегодно наблюдается повышение требований к осведомленности основных заинтересованных сторон об экологических проблемах).

Проведенное исследование показало, что составление интегрированной отчетности в Республике Казахстан происходит с определенными

трудностями. Это можно объяснить отсутствием специально разработанного нормативного акта, регулирующего порядок формирования такого вида отчета. Обзор официальных сайтов казахстанских компаний (АО НАК «Казатомпром», ТОО «Объединенная химическая компания», АО «Казахтелеком», АО НК «Казмунайгаз» и др.) показали, что только крупный бизнес по итогам 2023 года составлял интегрированную отчетность (табл. 3.2).

Таблица 3.2 – Информация о подготовленных отчетах казахстанскими компаниями за 2023 год

Наименование компании	Годовой отчет	Интегрированный отчет	Отчет об устойчивом развитии	Экологический отчет,	Социальный отчет
АО НАК «Казатомпром»	+	+	+	+	+
ТОО «Объединенная химическая компания»	+	+	+	+	+
АО «Казахтелеком»	+	+	+	+	+
АО НК «Казмунайгаз»	+			+	+
АО НК «Казахстан темир жолы»	+	+	+	+	+
АО «KazTransOil»	+		+	+	+
АО «Жайремский горно-обогатительный комбинат»	+				
АО «АрселорМиттал Темиртау»	+				

В работе особое внимание было уделено подготовке интегрированного отчета в АО НАК «Казатомпром», которое является крупнейшим мировым производителем природного урана (рис. 3.6)

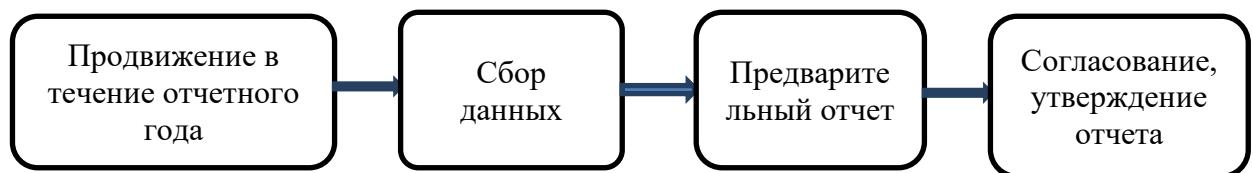


Рисунок 3.6 – Процесс составления интегрированной отчетности в АО НАК «Казатомпром»

Интегрированная отчетность АО НАК «Казатомпром» за 2023 год представляет собой совокупный продукт компании, составленный на основе

отчета об устойчивом развитии компании, экологического и социального отчетов, включающий в себя 441 страницу. Отчет представляет портрет компании с изложением финансового обзора. Без внимания не остались реализация принципов ESG по устойчивости бизнеса, где особое внимание уделяется корпоративному управлению.

В ходе исследования была изучена деятельность предприятия АО «Арселор Миттал Темиртау» в разрезе социальной и экологической направленности.

С 2007 года затраты АО «Арселор Миттал Темиртау» на экологические проекты было выделено около 60 млрд. тенге, при этом на 70% снижены удельные выбросы пыли, 30% снижены удельные выбросы загрязняющих веществ. Наряду с экологическим отчетом уделяется внимание и социальному отчету АО «Арселор Миттал Темиртау», где выделены основные позиции социальной сферы. Например в составе Департамента функционирует отдел подготовки кадров который полностью обеспечивает потребность в высококвалифицированных кадрах. Отдел занимается организацией семинаров по повышению квалификации руководящего состава, менеджеров по программам, проведением ежегодной аттестации руководителей, специалистов и рабочих, разрабатывает обучающие программы, организует обучение иностранного языка (английского языка). Ежегодно в рамках программы «Дня охраны здоровья и безопасности труда» сотрудникам и работникам предприятия предоставляются бесплатные медицинские услуги в поликлинике, читаются лекции по вопросам охраны и безопасности здоровья работников, проводятся экспресс-анализы на выявление различных инфекционных заболеваний.

Социальную ответственность бизнеса АО «Арселор Миттал Темиртау» можно также отметить строительством новой поликлиники №4 и физкультурно-оздоровительного комплекса для детей и молодежи в городе Темиртау Карагандинской области.

Градообразующее предприятие является социально-ориентированной компанией, имеющей на балансе объекты социального значения. Предприятие располагает детско-юношеским центром, где в творческих кружках занимаются обладатели призов региональных, республиканских и международных детских и молодежных конкурсов, проектов, стартапов.

Затраты по содержанию двух центров ежегодно составляют более 45 млн. тенге. Также имеются дом отдыха «Шахтер» и 2 санатория «Жартас» и санатории-профилактории «Самал», где в 2022 году отдохнули более 14 тысяч работников, членов их семей, заслуженные пенсионеры предприятия. Затраты предприятия по содержанию этих объектов составили 518,4 млн. тенге. Кроме того, функционируют два детских оздоровительных лагеря «Романтик» и «Факел». В 2022 году в оздоровительных лагерях отдохнуло более 1,8 тыс. детей сотрудников и внуков неработающих пенсионеров компании «АрселорМиттал Темиртау», затраты составили порядка 220 млн. тенге. Затраты по содержанию и ремонту детского оздоровительного центра «Орленок» который каждый год принимает более 1,5 тыс. детей составили более 125 млн. тенге.

Процесс формирования информации в экологическом учете предлагается осуществлять по следующему алгоритму:



Рисунок 3.7 – Процесс формирования информации в экологическом учете

Учет экологических затрат, рекомендуется организовать на специальных субсчетах, открываемых либо к счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и т.д. Аналитический учет на данных субсчетах важно организовать по всем субсчетам в разрезе текущих затрат, а также в целях ведения налогового учета. Такие детализированные данные по этим субсчетам и будут являться базой для формирования информации, раскрываемой в интегрированной отчетности.

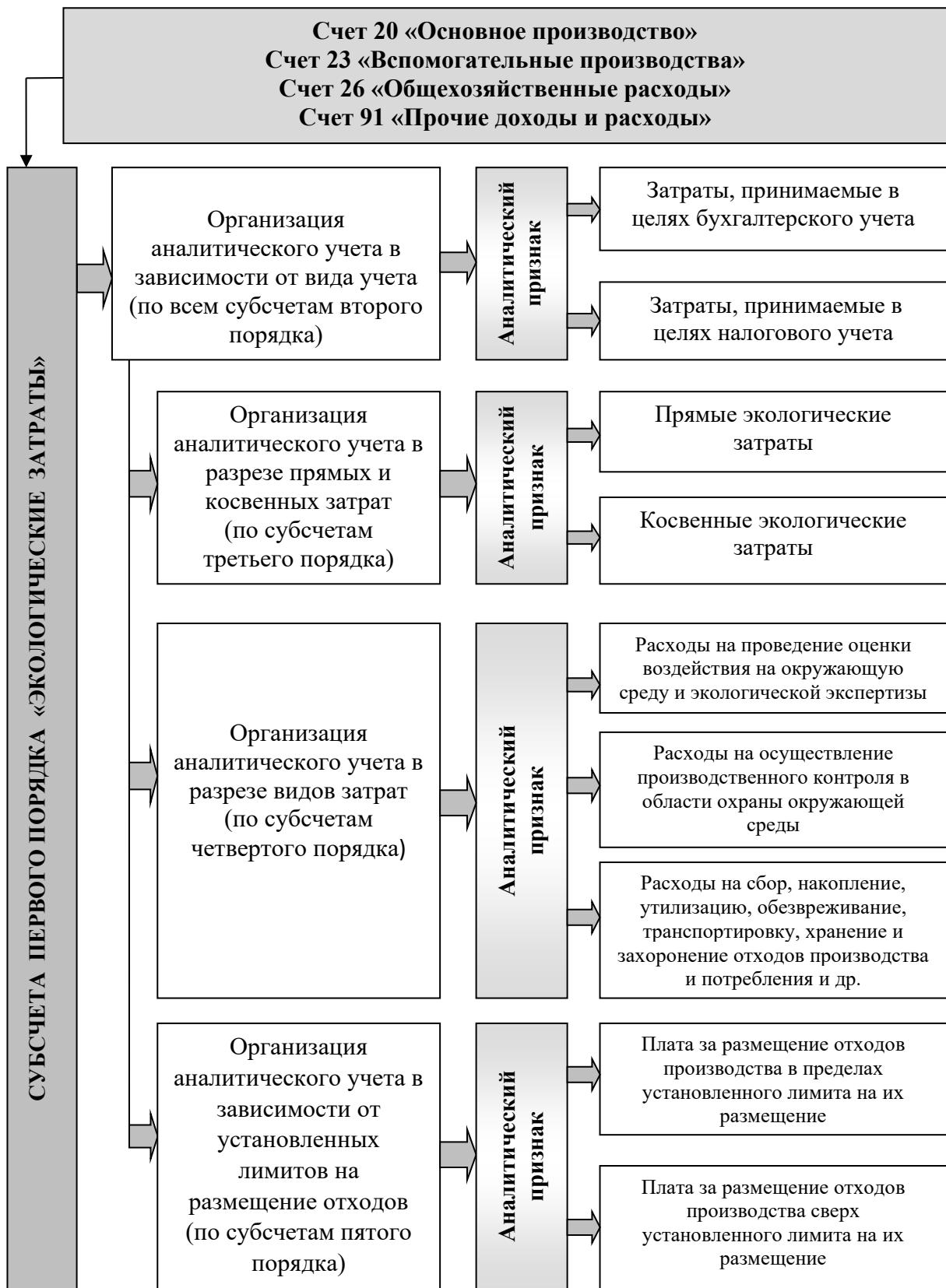


Рисунок 3.8 – Модель организации учета экологических затрат

Таким образом, экологический учет многими учеными признается подсистемой бухгалтерского учета, при этом отсутствует законодательно-нормативная база по регулированию данной формы отчетности. Компании

самостоятельно решают, вести его или нет. Многие организации этого не делают, что затрудняет им подготовку интегрированного отчета в части раскрытия информации в экологическом аспекте. В работе предлагаются научно-практические рекомендации (Приложение 3) по организации экологического учета, как важнейшего учетного направления, обеспечивающего получение прозрачной специфической информации об экологических активах, затратах и обязательствах, которая должна удовлетворять потребности внешних и внутренних пользователей, предложена модель учета экологических затрат.

3.3. Интегрированная отчетная бизнес-модель взаимодействия с внутренними и внешними капиталами в условиях социальной экологизации

Общественно-экономическая система общества и совокупность политических условий, а также техногенные изменения оказали существенное воздействие на бизнес-процессы корпораций, что спровоцировало введение новых видов отчетности. Стремительный рост производительных сил на базе крупной машинной индустрии в начале XIX века и активное развитие движений за социальное равенство сотрудников, привели к социальной ответственности корпораций перед обществом в целом. В результате компаний вынуждены были формировать отчеты, содержащие нефинансовую информацию. Нормативные акты отдельных стран предписывали необходимость описания условий труда и обучения работников, а также политики безопасности труда. В Великобритании в отдельное направление выделился социальный аудит. Таким образом, возникла потребность в раскрытии нефинансовых показателей компаний создавших условия для внедрения новых способов сбора данных.

Чрезмерное загрязнение окружающей среды, стихийные бедствия привели к экологическим проблемам, что спровоцировало общественность в потребности от компаний составления экологических отчетов. Расширение

области отчетности привело к появлению экологического менеджмента и созданию международных нормативных актов, предопределяющих необходимость отслеживания и оценки действий компаний в области социальной и экологической ответственности.

Эволюционное развитие внешней отчетности привело к созданию отчета об устойчивом развитии и развитию концепции «тройной чистой прибыли».

Проведенные в свое время исследования профессиональной ассоциацией ACCA, показали, что более 90% инвесторов желали видеть в отчетах не только финансовую информацию, но и нефинансовые показатели деятельности компаний.

Изучение отчетов о корпоративной ответственности указывает на то, что законодательные инициативы правительства и фондовых бирж являются основным двигателем формирования такого рода отчетности.

Отчетность вносит вклад в консолидацию основополагающих допущений устойчивого развития на уровне бизнеса и бухгалтерского учета. Данный процесс базировался на количественной оценке ESG, которая включала в себя социальные и экологические данные.

Для того чтобы практика устойчивого развития глубоко укоренилась в организациях и была встроена в корпоративную стратегию, необходимо, чтобы управленческий учет и отчетность объединяли меры и инструменты устойчивости, которые помогают менеджерам включать критерии устойчивости в свои процессы принятия решений и в повседневную работу организации.

Для ведения бухгалтерского учета необходимо создать и установить системы:

- сбора данных;
- баз данных;
- составления внутренней отчетности;
- составления интегрированной отчетности;

– передачи информации соответствующей внутренней и внешней аудитории, позволяющей пользователям ее оценивать, сравнивать и анализировать.

Расширенная ответственность перед более широким кругом заинтересованных сторон подразумевает, что их утверждения и интересы находят свое отражение в учетной системе. Как следствие, подотчетность по отношению к заинтересованным сторонам требует перевода их требований в подотчетные измеряемые показатели.

Следует учесть, что бухгалтерский учет состоит из 4 основных процессов: 1) подсчет; 2) учет; 3) обобщение; 4) отчетность. Но указанным процессам предшествуют подпроцессы: идентификация и измерение.

Язык бухгалтерского учета влияет на правильность и грамотность формирования у менеджеров мнения о необходимости предпринять определенные действия с точки зрения достижения цели. Одновременно с этим, он способствует формированию определенного мнения и суждения заинтересованного лица в отношении компании. Таким образом, он создает информационное понятное и управляемое пространство.

Язык нефинансовой отчетности, на котором представлена интегрированная отчетность компании, предполагает расширение ответственности перед стейкхолдерами. Таким образом, по мнению Т.В. Zhukova нефинансовая отчетность строит трансформирующий бухгалтерский учет в отличие от консервативного, обычного учета.¹⁴⁷

Нормативные основы бухгалтерского учета, учитывающие мнение заинтересованных сторон, основываются на общем принципе справедливости, согласно которому ответственность перед заинтересованными сторонами и их право на доступ к созданной стоимости зависит от степени их вклада ресурсов в компанию. В этом смысле заинтересованные стороны имеют негласный договор с компанией,

¹⁴⁷ Zhukova, T.V. Non-financial reporting as a basis for the sustainable development of a company // International Conference on Sustainable Development of Cross-Border Regions: Economic, Social and Security Challenges (ICSDCBR 2019). – Atlantis Press, 2019. – Pp. 261-265.

подразумевающий инвестирование и ожидая возврата таких инвестиций. Но они могут предъявить претензию только к ценности, созданной данной компанией.

Harrison and Van der Laan Smith отмечают: «нефинансовые группы заинтересованных сторон, которые вкладывают значительные ресурсы в корпорации достойны получения достоверной информации (на регулярной основе), что поможет им снизить свои риски (остаточные и другие), по аналогии с заинтересованными сторонами, которые предоставляют фирме финансовый капитал».¹⁴⁸ С этой точки зрения отчетность в области устойчивого развития является обоснованной.

Самая большая проблема в подготовке интегрированной отчетности – это измерение и сбор нефинансовых данных через бизнес процессы, с учетом географической сегментации. Но данную проблему помогают решить:

- технологические ноу-хай;
- пакеты программного обеспечения;
- нефинансовые меры в области информационных и управленческих систем контроля;
- применение сбалансированной системы показателей, впервые представленной Капланом и Нортоном в 1996 году и получившей развитие впоследствии.

За последние три десятилетия давление со стороны внешних заинтересованных сторон, новые законодательные акты, содержащие новые нормативные требования к отчетности, расширяющиеся информационные потребности менеджеров повысили актуальность учета и отчетности в области устойчивого развития компаний и в обществе в целом.

¹⁴⁸ Larrinaga González C. et al. The role of environmental accounting in organizational change An exploration of Spanish companies //Accounting, Auditing & Accountability Journal. – 2001 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://www.researchgate.net/profile/Carlos-Larrinaga/publication/40991327_The_role_of_environmental_accounting_in_organizational_change_An_exploration_of_Spanish_companies/links/0c960522d8476efcda000000/The-role-of-environmental-accounting-in-organizational-change-An-exploration-of-Spanish-companies.pdf. (дата обращения 11.02.2021г.).

Одной из важных составляющих устойчивого развития экономического субъекта является социальная деятельность, которая также сегодня находит свое отражение в специальных отчетах.

Корпоративная социальная отчетность появилась еще в XX веке и получила достаточно широкое распространение в Европе и США, к началу XXI века. В этот период она получает развитие и в странах Азии, что подтверждают данные таблицы 3.3.

Таблица 3.3 – Степень использования КСО в Азии¹⁴⁹

Страны	Степень распространение КСО	минимальная	средняя	широкая
Индия	72	17	47	36
Корея	52	27	46	27
Таиланд	42	24	62	14
Сингапур	38	42	42	16
Малазия	32	25	50	25
Филиппины	30	29	36	36
Индонезия	24	9	9	18
Среднее значение	41	29	44	27

Цель социальных отчетов – донести до заинтересованных пользователей информацию о взятых компанией социальных обязательствах и их фактическом выполнении. Публичное признание социальной ответственности корпораций перед обществом, поднимет их рейтинг, улучшает их деловую репутацию. Со стороны инвесторов усиливается интерес к таким компаниям, и они начинают оказывать помощь в реализации социальных программ.

В социальных отчетах, как правило, находят отражения сведения о среднесписочной численности работников, их квалификации, долгосрочных и краткосрочных выплатах работникам, расходах на обучение и повышение их профессиональных компетенций. Без внимания не остаются организационные и технические мероприятия, направленные на

¹⁴⁹ Таблица составлена автором на основании источника: Mary E. Barth, Katherine Schipper/ Financial Reporting Transparency// Journal of Accounting, Auditing & Finance – 2008. April 1. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/0148558X0802300203>. – (дата обращения 03.04.2021г.).

предотвращение воздействия на работающий персонал опасных производственных факторов.

Корпоративная социальная ответственность (КСО) – это концепция, по которой руководство компаний берет на себя общественно значимые действия, например, заботу о благополучии своих работников, реализацию экологических проектов, помощь малообеспеченным семьям и др. Поэтому задача социального отчета – отражение показателей в удовлетворении потребностей инвесторов и других заинтересованных сторон в отношении социально-значимых направлений. Важно отметить, что такая информация не носит финансовый характер. Чтобы обеспечить информационную прозрачность данных необходимо содержание в отчете следующей информации:

- средства, направленных на развитие компании;
- отражающие результативность деятельности;
- сведения о влиянии деятельности компании на экологию;
- информацию о воздействии бизнес-процессов компании на сферу социальных отношений и о коммуникациях с работниками;
- данные о соблюдении правил, обеспечивающих защиту достоинства и свободы граждан;
- сведения о мероприятиях, направленных на противодействие коррупции и взяточничества;
- информацию о выбранной модели действий руководства компании по достижению стратегических целей;
- данные о соблюдении принципа должной осмотрительности в ходе осуществления предпринимательской деятельности;
- сведения о рисках, сопровождающих бизнес и проводимой политикой;
- нефинансовые ключевые показатели эффективности, относящиеся к конкретному бизнесу.

Если компании не рассматривают меры в отношении одного или нескольких вышерассмотренных вопросов, нефинансовый отчет должен содержать четкое и аргументированное объяснение этого.

Принципы нефинансовой отчетности – это инициативы, применение которых помогает организациям составить нефинансовую отчетность за счет обеспечения легитимности, ясности стандартов, функциональности, обучения и взаимодействия.

К международным основам нефинансовой отчетности относятся: Глобальный договор Организации Объединенных Наций (ООН), Руководящие принципы ведения бизнеса и прав человека, воплощающие в жизнь положения ООН «Защищать, уважать и использовать средства правовой защиты», Руководящие принципы для многонациональных предприятий, ISO 26000 Международной организации по стандартизации и другие документы. При подготовке интегрированного отчета обязательно нужно указать, на какой документ (стандарты и руководства) опирается составитель. Анализ интегрированных отчетов некоторых российских компаний показал, что руководство четко выполняет данное требование (табл. 3.4).

Анализ интегрированных отчетов свидетельствует, что не все российские компании указывают нормативные акты, на которых базируются составители. Так, например, в ПАО «Россети Северо-Запад», ПАО «РусГидро», ПАО «ММК» такой информации нет.

Интегрированная отчетность, предоставляемая заинтересованным сторонам, признана в международном сообществе. Всё больше организаций принимают решения составлять отчетность интегрированным способом. При этом в этот процесс активно сегодня втягиваются средние и малые предприятия.

Таблица 3.4 – Нормативные акты, служащие основанием для российских компаний при составлении интегрированного отчета за 2023 год¹⁵⁰

Нормативные акты	ПАО «Татнефть»	ПАО «Россети Северо-Запад»	ПАО «РосГидро»	ПАО «ММК»	ОАО «Красцветмет»	ПАО «Селигдар»
Принципы Глобального договора ООН (UN Global Compact Principles)	+	–	–	–	–	+
Резолюция Генеральной Ассамблеи ООН «Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года» от 25.09.2015, № 70/1	+	–	–	–	–	
Стандарты GRI 2021, отраслевой стандарт GRI 11: Oil and Gas Sector 2021	+	–	–	–	+	–
Промышленные стандарты SASB (версия 2023- 06) для сектора добычи и переработки полезных ископаемых (Oil & Gas – Exploration & Production, Oil & Gas – Refining & Marketing)	+	–	–	–	–	–
Рекомендации Рабочей группы по вопросам раскрытия финансовой информации, относящейся к изменениям климата (Task Force on Climate-related Financial Disclosures, TCFD)	+	–	–	–	–	–
Кодекс корпоративного управления, рекомендованный к применению письмом Банка России от 10.04.2014 № 06-52/2463	+	–	–	–	–	–
Положение «О раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг», утвержденного Приказом Банка России от 27.03.2020 № 714-П	+	–	–	–	–	–
Письмо Банка России «О раскрытии в годовом отчете публичного акционерного общества отчета о соблюдении принципов и рекомендаций Кодекса корпоративного управления» от 27.12.2021 № ИН-06-28/102	+	–	–	–	–	+
Рекомендации Министерства экономического развития РФ (Приказ № 764 от 01.11.2023).	–	–	–	–	+	–

Важной информацией, раскрываемой в интегрированном отчете, является взаимодействие с внутренними и внешними капиталами (рис. 3.7).

От величины капитала зависит создание стоимости в компании. Поэтому через интегрированный отчет до заинтересованных сторон доносятся сведения обо всех видах капитала, которые влияют на создание

¹⁵⁰ Таблица составлена автором на основании данных интегрированных отчетов компаний с официального сайта РСПП: <https://rspp.ru/tables/non-financial-reports-library/>

ценности (вчера, сегодня, завтра). Важно показать, как организация использует эти капиталы, и какое влияние оказывает на них. Обязательно нужно описать, как компания осуществляет коммуникации с внешней средой и капиталами при создании стоимости.

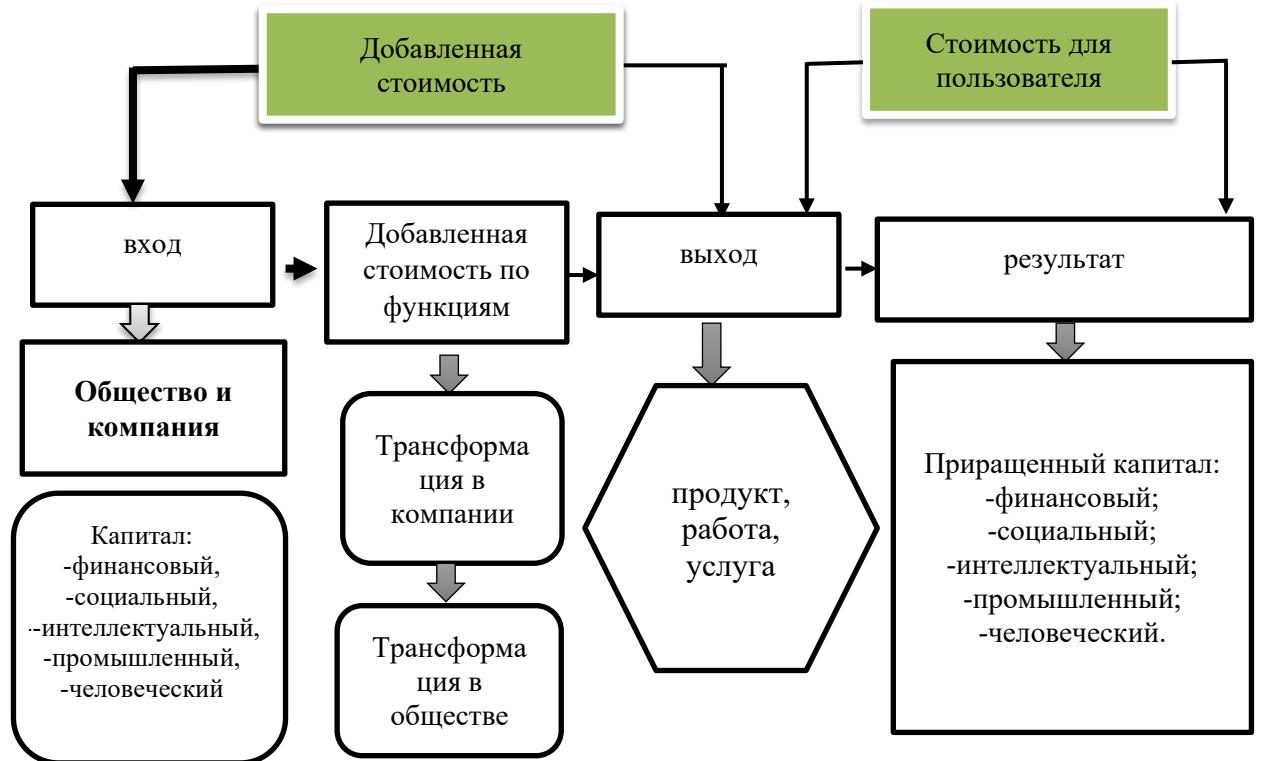


Рисунок 3.7 – Интегрированная бизнес-модель взаимодействия с внутренними и внешними капиталами

IRC разрабатывает международную структуру, в первую очередь, внедряет подходы для аккумулирования информации, предназначенной для инвесторов, принимающих решения о долгосрочных инвестициях.

SASB Foundation – это американская организация, целью которой является разработка отраслевых стандартов учета в области устойчивого развития для признания, раскрытия и оценки существенных экологических, социальных факторов, влияющих на корпоративное управление компаний, торгуемых на биржах США.

Государственные деятели, ученые, прогрессивная часть общества заявляют о важности деловой информации об устойчивости развития

бизнеса. Это действительно так. Нельзя добиться социальной справедливости и экологической безопасности не зная, какой вклад в этих направлениях вносят компании. Поэтому раскрытие нефинансовой информации в интегрированной отчетности помогает осуществлять контроль над бизнесом, координировать действия предпринимателей и принимать своевременные меры по устранению возникающих проблем.

Выводы по главе 3.

Таким образом в рамках исследования разработана модель организации учетного обеспечения составления интегрированной отчетности, основанной на выделении трех основных блоков: архитектура компании, учетная и информационная архитектура, каждый из них включает комплекс рекомендаций, выполнение которых приведет к созданию целостной учетно-информационной базы, аккумулирующей прозрачные данные, что существенно облегчит процесс подготовки отчетности с учетом требований заинтересованных пользователей.

Проведенное исследование позволило определить цель и основные задачи экологического учета: контроль соблюдения экологических правил и норм; контроль корпоративных экологических показателей, на основе чего сформировать основные направления организации учета экологических активов, затрат и обязательств. В частности, для правильной организации экологических активов необходимо осуществлять учет по классификационным признакам исходя из права собственности, контроля и оценки ресурсного потенциала компании, с использованием различных единиц измерения: натуральных и денежных. Экологические затраты необходимо группировать по видам, в зависимости от способа включения в себестоимость: прямые, косвенные и приводящие к экономии за счет отсутствия загрязнения окружающей среды и наличия более качественного продукта, а также выделяя непосредственно связанные с окружающей

средой, с приобретением и установкой средств защиты; на оплату сборов за загрязнение окружающей среды.

Экологический учет должен включать информацию: о наличии природных ресурсов в различных единицах измерения; об изменении в природных ресурсах; о взаимосвязи доходов компании и изменении в ресурсной базе; о воздействии экономики компании на окружающую среду; о взаимосвязи действий компаний и экологических катастрофах; о взаимосвязи различных направлений стратегического развития с воздействием на окружающую среду.

Условные экологические обязательства возникают вследствие ведения деятельности сопряженной с уплатой сборов, штрафов налогов, поэтому необходимо детализировано вести учет платы за выбросы, за сбросы, за размещение отходов, ТКО, с выделением в пределах установленного лимита на их размещение и сверх лимита.

Внешним заинтересованным пользователям информация доводится в форме интегрированной (или экологической) отчетности (ежегодно наблюдается повышение требований к осведомленности основных заинтересованных сторон об экологических проблемах).

Объем, содержание и гарантии, сформированные в формате нефинансовой отчетности – важный шаг на пути к развитию бухгалтерского учета в области устойчивого развития. Законодательство и рыночные тенденции оказывают серьезное давление на развитие учета, характеризующего устойчивое развитие и на широкое распространение данного направления в современной бухгалтерской практике.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Растущая важность экологических и социальных аспектов для развития компаний привело к появлению нового вида отчетности, которая оторвана от традиционной финансовой отчетности. Первые отчеты, имеющие социальную направленность, возникли в 1970-х годах в Германии. С 1987 года американскими компаниями стали формироваться отчеты с растущим объемом данных о выбросах токсичных веществ. Отчеты, включающие в себя информацию о здоровье, безопасности, качестве продукции, экологии и устойчивом развитии появились на рубеже тысячелетий как составляющая корпоративной отчетности. Отчитывающиеся компании через подготовку такой отчетности стремились показать свою подотчетность перед многочисленными группами заинтересованных сторон и стать более прозрачными, чтобы завоевать доверие и авторитет.

Исследование вопросов развития интегрированной отчетности в условиях социальной экологизации позволило сделать следующие выводы:

- многие отечественные ученые посвятили свои труды понятию и генезису интегрированной отчетности, выделяя исторические этапы в ее развитии. Но усложнение бизнеса повысило потребность в сведениях о жизненном цикле компаний в средне- и долгосрочной перспективе. Этот факт, в свою очередь, повлиял на выработку международным регулятором более рационального и эффективного подхода к конструированию интегрированной отчетности;
- проведенные научные изыскания концепции интегрированной отчетности, позволили выделить несколько исторических этапов в ее зарождении и последующем развитии: 1 этап – зарождение предпосылок в формировании интегрированной отчетности; 2 этап – создание нормативной и методологической основы; 3 этап – распространение опыта создания интегрированных отчетов;

– термины «интегрированная отчетность» и «интегрированный отчет» воспринимаются многими теоретиками и практиками как синонимы. В целях нашего исследования под интегрированным отчетом будем понимать документ, обеспечивающий стейкхолдеров финансовой и нефинансовой информацией о планах действий, разработанных и реализуемых руководством компании, достигнутых успехах, выбранном способе превращения ресурсов в добавленную стоимость, стиле управления (с экономической, экологической и социальной позиций), об условиях, в которых приходится осуществлять деятельность, делая акцент на взаимосвязях между этими аспектами;

– отчет, составленный на основе интегрированного подхода, содержит в себе сведения, не только о результатах целенаправленно осуществляемого процесса практической реализации функций предприятия, связанных с формированием и использованием его финансовых ресурсов, но, что самое главное, включает в себе данные о его гармоничном развитии, и результатах управления не только в ретроспективе, но и в средне- и долгосрочном периоде;

– корпоративные нефинансовые отчеты признаны и формируются отечественными компаниями. Их количество из года в год непрерывно растет. Так, по состоянию на 17 октября 2024 года в национальном регистре нефинансовых отчетов числится 276 компаний, всего зарегистрировано отчетов – 1 589. Наибольшую долю в нефинансовых отчетах занимают отчеты об устойчивом развитии (40,47%), вторая позиция за интегрированной отчетностью (27,75%), далее следуют социальные отчеты. Лидерами по составлению интегрированной отчетности являются энергетические предприятия;

– в настоящее время не сложилось единых требований со стороны регулятора по поводу состава и форм нефинансовой отчетности. Есть общественно значимые хозяйствующие субъекты, которые вообще не формируют отчеты, включающие финансовые и нефинансовые показатели.

Имеются предприятия, составляющие одновременно несколько видов нефинансовых отчетов;

– консолидированное представление информации по экономическому, социальному и экологическому направлению деятельности компании в одном формате, а именно в интегрированной отчетности, намного упрощает принятие решения физическими лицами, сообществами или организациями, которые имеют какие-либо ожидания по отношению к деятельности отчитывающей организации;

– при составлении интегрированной отчетности, также как и при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности необходимо руководствоваться набором правил и норм, называемых иначе принципами, которые должны определять, объём, содержание и формат раскрываемой в нём информации. Многие российские ученые рассматривали основополагающие допущения, которых нужно придерживаться при подготовке интегрированного отчета (А.А. Айрапетяна, А.Р. Закировой, Г.С. Клычовой, В.Э. Кирилловой, Н.В. Малиновской, А.Р. Юсуповой и др.);

– дополнены существующие принципы составления интегрированной отчетности, представленные в международном стандарте и рекомендованные другими авторами, в частности предложены основополагающие допущения, отражающие отраслевые особенности, масштаб деятельность экономического субъекта, прозрачность бизнеса;

– организации в ходе осуществления предпринимательской деятельности вступают в коммуникации со многими заинтересованными сторонами. Стандарт интегрированной отчетности выделяет пять основных групп пользователей: 1) сотрудники; 2) клиенты и заказчики; 3) поставщики; 4) бизнес-партнеры; 5) различные сообщества. В работе в число потребителей дополнительно включены акционеры, аналитики, социальные фонды, налогоплательщики, органы власти, общественность в целом;

– исследование финансовых и нефинансовых показателей по данным ряда российских компаний показал, что, несмотря, на достаточно долгую

историю интегрированной отчетности, до сих пор, нет единой архитектуры отчета. Представляемая информация в отчетах сильно различается от компании к компании. Вследствие этого заинтересованным пользователям достаточно сложно анализировать и интерпретировать финансовые и нефинансовые показатели деятельности компаний. Назрела необходимость идентификации финансовых показателей, с обязательным раскрытием информации о них в отчете в разрезе пяти групп: «Показатели ликвидности», «Показатели рентабельности», «Показатели финансовой устойчивости», «Показатели оборачиваемости», «Показатели, характеризующие структуру капитала».

– для того, чтобы составить интегрированную отчетность, компаниям необходимо создать единственную систему и модель учетного обеспечения, которые позволяют собрать, учесть и обобщить все виды информации. В основу конструированной модели могут быть положены экономические объекты управления. В работе предложена модель организации учетного обеспечения составления интегрированного отчета, основанная на бизнес-архитектуре организации, включающей несколько направлений ведения учета, позволяющих аккумулировать финансовые и нефинансовые показатели в единое целое;

– экологический учет многими признается подсистемой бухгалтерского учета. Но обязанность по его ведению законодательно не закреплена. Компании самостоятельно решают, вести его или нет. Многие организации этого не делают, что затрудняет им подготовку интегрированной отчетности в части раскрытия информации в экологическом аспекте. В работе разработаны научно-практические рекомендации (Приложение 3) по организации экологического учета, как важнейшего учетного направления, обеспечивающего получение прозрачной специфической информации об экологических активах, затратах и обязательствах, которая должна удовлетворять потребности внешних и внутренних пользователей, предложена модель учета экологических затрат.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая, вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9027.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: федер. закон от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165.
3. О бухгалтерском учете: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122865
4. О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма: федер. закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32834
5. О защите конкуренции: федер. закон от 26 июля 2006 г. № 135-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61763
6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация о связанных сторонах» (ПБУ 11/2008): приказ Минфина РФ от 29 апреля 2008 г. № 48н. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант». Источник: <http://base.garant.ru/12160678/#ixzz6h9Ny0hiW>
7. ИСО 31000 «Менеджмент риска». Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_54780
8. COSO: Управление рисками организации. Интеграция со стратегией и эффективностью деятельности. Доступ из справ.-правовой

системы «Консультант плюс». Источник: <https://www.consultant.ru/news/156498>

9. О внесении изменений в Федеральный закон «Об охране окружающей среды и отдельные законодательные акты Российской Федерации»: федер. закон от 21.07.2014 № 219-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_165823/5bdc78bf7e3015a0ea0c0ea5bef708a6c79e2f0a/

10. Об исчислении и взимании платы за негативное воздействие на окружающую среду. Постановление Правительства Российской Федерации от 3 марта 2017 г. № 255. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_213744/

11. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н) (ред. от 14.12.2020). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193588/

12. Международный стандарт аудита 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н). Доступ из справ.-правовой системы «Консультант плюс». Источник: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317264/

13. Международный стандарт <ИО>. Международный совет по интегрированной отчетности (МСИО) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2014.pdf>. (дата обращения: 20.10.2020).

14. Закон Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» от 28.02.2007г. № 234-III (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.01.2021). Доступ из справ.-правовой системы «Параграф». Источник: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=30092011

15. Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый Кодекс)» от 25.12.2017г. № 120-VI Закон Республики Казахстан. Доступ из справ.-правовой системы «Параграф». Источник: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=36148637&show_di=1

16. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности». Доступ из справ.-правовой системы «Параграф». Источник: https://online.zakon.kz/document/?doc_id=1051785

17. Приказ Министра Финансов Республики Казахстан от 31.03.2015 №241 «Об утверждении Правил ведения бухгалтерского учета». Доступ из информационно-правовой системы нормативно-правовых актов Республики Казахстан «Әділет». Источник: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1500010954>

18. Приказ Министра финансов Республики Казахстан «Об утверждении форм первичных учетных документов» от 20 декабря 2012г.№ 562. Доступ из информационно-правовой системы нормативных-правовых актов Республики Казахстан «Әділет». Источник: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1200008265>

19. Об утверждении перечня и форм годовой финансовой отчетности для публикации организациями публичного интереса (кроме финансовых организаций) Приказ Министра Финансов Республики Казахстан №404 от 28.06.2017. Доступ из информационно-правовой системы нормативных-правовых актов Республики Казахстан «Әділет». Источник: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1700015384>

20. Приказ Министра финансов РК от 02.10.2018г. № 877 «О внесении изменения в приказ Министра финансов Республики Казахстан от 23 мая 2007 года №185 «Об утверждении Типового плана счетов бухгалтерского учета»». Доступ из информационно-правовой системы нормативно-правовых актов Республики Казахстан «Әділет». Источник: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1800017549>

21. Приказ Министра финансов РК № 50 от 31.01.2013г. «Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности». Доступ из информационно-правовой системы нормативно-правовых актов Республики Казахстан «*Эділет*». Источник: <https://adilet.zan.kz/rus/docs/V1300008328/links>

22. Концепция развития публичной нефинансовой отчетности, утверждено распоряжением правительства Российской Федерации №876-р от 05.05.2017г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://xn--o1aabe.xn--p1ai/simplepage/157>. (дата обращения 26.03.2021г.).

23. Абдусаламова, А.А. Интегрированная отчетность – новая модель отчетности бизнеса / А.А. Абдусаламова, Н.М. Алиева // Актуальные вопросы современной экономики. – 2019. – № 6-2. – С. 481-484.

24. Аверина, О.И. Факторы, препятствующие переходу российских предприятий на интегрированную отчетность / О.И. Аверина // Актуальные вопросы учета и управления в условиях информационной экономики. – 2020. – № 2. – С. 7-12.

25. Айрапетян, А.А. Основные принципы составления бухгалтерской финансовой отчетности / А.А. Айрапетян // Тенденции развития науки и образования. – 2021. – № 69-3. – С. 24-27.

26. Алексеева, И.В. Современные тренды развития интегрированной отчетности в России / И.В. Алексеева, Е.Д. Салтунова, А.А. Машкова // Проблемы учета, анализа, аудита и статистики в условиях рынка: Ученые записки. Том Выпуск 24. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный экономический университет «РИНХ». – 2021. – С. 13-22.

27. Алексеева, И.В. Развитие содержания интегрированной отчетности в условиях устойчивого развития экономики / И.А. Алексеева // Научный вестник Волгоградского филиала РАНХиГС. Серия: Экономика. – 2015. – № 1. – С. 87-91.

28. Ал-Халфи, Х.К.К. Интегрированная отчетность как инновационная модель корпоративной отчетности / Х.К.К. Ал-Халфи // Теория и практика общественного развития. – 2023. – №7 (183). – С. 154-161.

29. Андреева, О.М. Интегрированный отчет как инструмент повышения корпоративной прозрачности и инвестиционной привлекательности строительной организации / О.М. Андреева, А.Е. Шевелев // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2018. – Т.12. – № 1. – С. 116-124.
30. Андронова, Е.С. Теоретические и практические аспекты формирования интегрированной отчетности / Е.С. Андронова, Т.Н. Киченина, Е.А. Петрова; Ин-т экономики, упр. и права (г. Казань). – Казань: Познание, 2014. – 91с.
31. Антонова, О.В. Аналитические возможности интегрированной отчетности – новой модели бизнес-отчетности / О.В. Антонова // Евразийский союз ученых. – 2016. – № 6-1(27). – С. 5-6.
32. Бабичева, Н.Э. Интегрированная отчетность как детерминанта изменения целевых установок экономического анализа устойчивого развития в условиях вызовов / Н.Э. Бабичева, С.А. Семкин // Экономический анализ: теория и практика. – 2021. – Т. 20, № 12 (519). – С. 2210-2232.
33. Балашова, Н.Н. Развитие методологии организации системы интегрированного учета и механизма верификации интегрированной отчетности группы компаний / Н.Н. Балашова, В.А. Мелихов. – Волгоград: Волгоградский государственный аграрный университет, 2015. – 128с.
34. Баранов, П.П. Поиск контуров и координат бухгалтерского учета на карте науки: опыт первых теоретиков бухгалтерии / П.П. Баранов, А.А. Шапошников // Международный бухгалтерский учет. – 2018. Т. 21. – № 5 (443). – С. 561-584.
35. Безверхий, К.В. Практическая реализация принципа стратегической направленности и ориентации на будущее в интегрированной отчетности украинских корпоративных предприятий / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2018. – № 1 (79). – С. 13-20.

36. Бутакова, Н.М. Зарубежный и российский опыт составления интегрированной отчетности / Н.М. Бутакова, А.С. Карканица, С.А. Удалова // Journal of Economy and Business. – 2018. – № 12-1. – С. 62-66.

37. Бутакова, Н.М. Развитие интегрированной отчетности в России / Н.М. Бутакова, С.Б. Глоба, К.С. Харитонов // Европейский журнал социальных наук. – 2018. – № 5-1. – С. 100-108.

38. Бобрышев, А.Н. Особенности ведения бухгалтерского учета при формировании интегрированной отчетности в сельскохозяйственных организациях / А.Н. Бобрышев, С.А. Звягин, А.А. Кемпф // Международный бухгалтерский учет. – 2023. – № 7. – С. 731-753.

39. Богатая, И.Н. Методология формирования бухгалтерской модели оценки стоимости коммерческой организации на базе стратегического учета / И.Н. Богатая // Учет и статистика. – 2009. – № 3 (15). – С. 31-36.

40. Богатая, И.Н. Будущее корпоративной отчетности / И.Н. Богатая // Проблемы экономики и юридической практики. – 2021. – Т. 17, № 2. – С. 131-137.

41. Богатая, И.Н. Исследование практики применения интегрированного мышления при формировании корпоративной отчетности / И.Н. Богатая // Интеллект. Инновации. Инвестиции. – 2022. – № 4. – С. 10-25.

42. Богатая, И.Н. Развитие методики формирования интегрированной отчетности в организациях нефтегазового комплекса на основе использования интегрированного мышления / И.Н. Богатая, Е.М. Евстафьев, Д.А. Лавров // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2022. – № 9-2. – С. 169-178.

43. Бочкарёва, Н.Г. Методическое обеспечение подготовки интегрированной корпоративной отчетности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Бочкарёва Надежда Геннадиевна; [Место защиты: Рос. эконом. ун-т им. Г.В. Плеханова]. – Москва, 2019. – 2 с.

44. Вахрушина, М.А. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития / М.А. Вахрушина, Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №16. – С.2-9.

45. Вахрушина, А.А. Отчет об интеллектуальном капитале вузов: концепция формирования, аналитические возможности в контексте принятия стейкхолдерами управленческих решений / А.А. Вахрушина, М.А. Вахрушина // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – Т. 7. – № 6. – С. 40-54.

46. Вахрушина, М.А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 25 (319). – С. 38-46.

47. Волошина, Е.И. Интегрированная отчетность – ответ на потребности участников рынка капитала / Е.И. Волошина // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. – 2019. – № 1 (46). – С. 188-195.

48. Герасимова, Л.Н. Необходимость отражения в бухгалтерском учете информации нефинансового характера / Л.Н. Герасимова // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – №1. – С. 77-81.

49. Герасимова, Л.Н. Развитие интегрированной бухгалтерской отчетности в России / Л.Н. Герасимова, О.С. Коробкова // Экономика и управление в XXI веке: тенденции развития. – 2014. – № 17. – С. 85-88.

50. Гетьман, В.Г. О концептуальных основах и структуре международного стандарта по интегрированной отчетности / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 44. – С. 2-15.

51. Голдина, А.А. Интегрированная отчетность как современный вид отчетности для бизнеса / А.А. Голдина, Е.А. Бадеева, Ю.В. Малахова // Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. – 2022. – № 4 (44). – С. 32-45.

52. Гордеева, Д.В. Интегрированная отчетность как инновационная модель корпоративной отчетности / Д.В. Гордеева, С.В. Левичева // Современный специалист-профессионал: теория и практика: Материалы XI

Международной научной конференции студентов и магистрантов в рамках X Международного научного студенческого конгресса «Образ будущего глазами студентов», Барнаул, 25–26 апреля 2019 года / Под общей редакцией В.А. Ивановой, Т.Е. Фасенко. – Барнаул: Типография «Графикс», 2019. – С. 281-284.

53. Да Винчи, Л. Суждения о науке и искусстве [Текст]: [16+] / Леонардо да Винчи; [пер. с ит. А.А. Губера и В.П. Зубова; под ред. А.К. Дживелегова]. – Санкт-Петербург: Азбука, 2015. – 220с.

54. Джаншанло, Р.Е. Концептуальные основы формирования интегрированной отчетности / Р.Е. Джаншанло, О.Ю. Когут // Central Asian Economic Review. – 2020. – № 1 (130). – С. 111-123.

55. Дружиловская, Т.Ю. Проблемы интегрированной отчетности в публикациях современных ученых / Т.Ю. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №11. – С. 55-64.

56. Егорушкина, Т.Н. Моделирование как средство развития теории и совершенствования методологии бухгалтерского учета / Т.Н. Егорушкина // Научный руководитель. – 2016. – № 4 (16). – С. 109-116.

57. Елисеева, П.Н. Регрессионный анализ выбросов загрязняющих атмосферу веществ от стационарных источников по видам экономической деятельности / П.Н. Елисеева // NovaInfo.Ru. – 2020. – № 115. – С. 4-6.

58. Еремеева, О.С. Возможность применения концепции интегрированной отчетности к территории / О.С. Еремеева // Аудитор. – 2023. – № 2. – С. 9-14.

59. Жук, В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография / В.Н. Жук; Нац. акад. аграрных наук Украины, ОДО «Ин-т учета и финансов», ННЦ «Ин-т аграрной экономики». – Санкт-Петербург: Ин-т проблем экономического возрождения, 2013. – 408с.

60. Закирова, А.Р. Социальная отчетность: назначение, основные принципы формирования, структура / А.Р. Закирова, Г.С. Клычова, В.Э.

Кириллова, А.Р. Юсупова // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2019. – Т. 14. – № 1 (52). – С. 120-125.

61. Зенкина, И.В. Траектория развития и актуальные тренды интегрированной отчетности: международный и российский аспекты / И.В. Зенкина // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – Т. 22, № 10 (460). – С. 1088-1110.

62. Зенкина, И.В. Анализ интегрированной отчетности / И.В. Зенкина. – Москва: Издательство: КноРус, 2023. – 222с.

63. Зенкина, И.В. Нефинансовая отчетность: учебник / И.В. Зенкина. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью «Издательство «КноРус», 2024. – 282с.

64. Зимакова, Л.А. Применение методов и моделей управленческого учета на разных стадиях строительной деятельности / Л.А. Зимакова, С.Н. Цыгулева, И.В. Серебренникова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 42 (336). – С. 2-12.

65. Зимакова, Л.А. Особенности развития интегрированной отчетности / Л.А. Зимакова, Л.К. Мусипова // Вестник современных исследований. – 2019. – № 1.15 (28). – С. 78-81.

66. Игнатова, И.О. Применение интегрированной отчетности малыми и средними предприятиями / И.О. Игнатова // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – № 2. – С. 157-169.

67. Игнатова, И.О. Генезис и эволюция концепции интегрированной отчетности / И.О. Игнатова // Russian Economic Bulletin. – 2022. – Т.5, № 6. – С. 327-335.

68. Илджанов, В.Т. Формирование и анализ интегрированных отчетов компаний с учетом требований международных стандартов / В.Т. Илджанов, П.М. Ходжагулыев // Всемирный ученый. – 2024. – №18. – С. 661-665.

69. Интегрированная отчетность корпораций / Воронежский государственный университет. – Воронеж: Воронежский государственный университет, 2020. – 54с.

70. Каминская, Т.Г. Интеллектуальный капитал как составляющая кругооборота капитала предприятия в учете и отчетности / Т.Г. Каминская // Бизнес информ. – 2013. – № 6. – С. 289-295.

71. Каморджанова, Н.А. Интегрированная отчетность: история, верификация, перспективы / Н.А. Каморджанова, Е.В. Саталкина, А.А. Савинова // Интеллект. Инновации. Инвестиции. – 2023. – № 5. – С. 33-44.

72. Калабихина, И.Е. Внутренние заинтересованные пользователи финансовой и интегрированной отчетности Российских компаний / И.Е. Калабихина, В.С. Досиков, Д.А. Волошин // Проблемы рыночной экономики. – 2016. – № 4. – С. 18-27.

73. Каракев, И.А. Интегрированная отчетность как отражение новой природы производственной кооперации / И.А. Каракев, Ю.В. Новожилова // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2020. – № 2 (50). – С. 36-43.

74. Кемпф, А.А. Развитие организационно-методического обеспечения формирования интегрированной отчетности сельскохозяйственных организаций: дис. ... канд. экон. наук: 5.2.3. / Кемпф Андрей Александрович; [Место защиты: ФГБОУ ВО «Ставропольский государственный аграрный университет». – Ставрополь, 2023. – 282 с.

75. Киркач, Ю.Н. Интегрированная отчетность в коммерческих организациях / Ю.Н. Киркач // Учет. Анализ. Аудит. – 2021. – Т. 8, № 6. – С. 42-57.

76. Киркач, Ю.Н. Развитие методического инструментария формирования интегрированной отчетности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Киркач Юлия Николаевна; [Место защиты: ФГБОУ ВО «Ростовский государственный экономический университет (РИНХ)»]. – Ростов-на-Дону, 2022. – 26с.

77. Ковалева, Н.А. Формирование систем контроля и управления фискальными процессами / Н.А. Ковалева // Вестник университета. – 2011. – № 10. – С. 198-199.

78. Когденко, В.Г. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа / В.Г. Когденко, М.В. Мельник // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 10. – С. 2-15.

79. Котова, К.Ю. Структура и содержание интегрированной отчетности банков как индикатора их устойчивого развития / К.Ю. Котова, Т.В. Пащенко // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 1. – С. 98-120.

80. Кондрашова, О.Р. Интегрированная отчетность в системе управленческого учета / О.Р. Кондрашова // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 1-2. – С. 17-29.

81. Кувалдина, Т.Б. Трактат Луки Пачоли как памятник истории и культуры счетоведения и счетоводства / Т.Б. Кувалдина // Сибирская финансовая школа. – 2014. – № 4. (105). – С. 59-61.

82. Кузьменко, О. А. Интегрированная отчетность – новая модель отчетности для российских корпораций / О.А. Кузьменко, М.В. Абросимова // Академический вестник. – 2014. – № 1(27). – С. 102–113.

83. Ларионова, К.Ф. Интеллектуальный капитал как объект учета в современных образовательных учреждениях: нерешенные проблемы / К.Ф. Ларионова // Экономика. Бизнес. Банки. – 2013. – № 2 (3). – С. 23-30.

84. Логинова Т.В. Интегрированная отчетность: особенности формирования, анализ. Учебное пособие. – М.: Издательство «Перо», 2021. – 135с.

85. Макарова, Н.Н. Анализ легитимности фактов хозяйственной жизни при формировании договорной политики / Н.Н. Макарова // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 6. – С. 418-420.

86. Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: теория, методология и практика: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 /

Малиновская Наталья Владимировна; [Место защиты: Финансовый ун-т при Правительстве РФ]. – Москва, 2017. – 46с.

87. Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: информационное значение, принципы составления = Integrated reporting: information value, principles of preparation [Текст] = Integrated reporting: information value, principles of preparation: монография / Н.В. Малиновская; Федеральное гос. образовательное бюджетное учреждение высш. образования «Финансовый ун-т при Правительстве Российской Федерации», Каф. бухгалтерского учета. – Москва: Финансовый ун-т, 2015. – 159 с.

88. Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: взаимодействие с заинтересованными сторонами. Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита. Материалы Международной научно-практической конференции (Иркутск, 17 апреля 2015 г.). Иркутск: Изд-во БГУЭП. – 2015. – С. 25-30.

89. Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность: исторический аспект / Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 32 (374). – С. 41-50.

90. Малиновская, Н.В. Интегрированная отчетность – инновационная модель корпоративной отчетности / Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 38. – С. 12-18.

91. Малиновская Н.В. Организация процесса перехода к интегрированной отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2022. – № 3. – С. 300-313.

92. Малыхина, Г.И. Интеллектуальный потенциал философии в процессах интернализации образования и межкультурной коммуникации / Г.И. Малыхина, В.И. Миськевич, В.В. Шепетюк // Труды БГТУ. Серия 6: История, философия. – 2019. – № 2 (227). – С. 84-89.

93. Махонина, Е.А. Проблемы внедрения интегрированной отчетности в Российской Федерации / Е.А. Махонина // Молодой ученый. – 2014. – № 20 (79). – С. 340-343.

94. Развитие интегрированной системы учета и отчетности [Текст]: методология и практика: монография / [Н.А. Каморджанова и др.]; под общ. ред. Н.А. Каморджановой. – Москва: Проспект, 2015. – 187с.

95. Мусипова, Л.К. Интегрированная отчетность: необходимость составления и перспективы развития / Л.К. Мусипова // Вестник Российского университета кооперации. 2020. – № 2(40). – С. 84-87.

96. Мусипова, Л.К. Исторический аспект интегрированной отчетности / Л.К. Мусипова // Экономические и гуманитарные науки. – 2024. – № 2 (385). – С. 45-56.

97. Мусипова, Л.К. Раскрытие многогранности предприятия в интегрированном отчете / Л.А. Зимакова, Л.К. Мусипова, И.В. Шеина // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. – 2021. – № 3 (88). – С. 63-74.

98. Мусипова, Л.К. Профессиональный мир аккаунтинга: о некоторых аспектах интегрированной отчетности / Л.К. Мусипова, В.И. Березюк // Проблемы экономики и юридической практики. – 2021. – Т. 17, № 1. – С. 75-80.

99. Мусипова, Л.К. Интегрированная отчетность: необходимость составления и перспективы развития / Л.К. Мусипова // Вестник Российского университета кооперации. – 2020. – № 2 (40). – С. 84-87.

100. Мусипова, Л.К. Порядок составления консолидированной финансовой отчетности / Л.К. Мусипова // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2021. – № 2 (54). – С. 217-226.

101. Мусипова, Л.К. Современное обеспечение управления информацией: учет, контроль, анализ / Е.В. Борисова, Н.Г. Варакса, Л.Н. Герасимова [и др.]. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью «Русайнс», 2020. – 318с.

102. Наберухин, В.А. Междисциплинарная концепция интеллектуальной собственности в решении проблем ее учета / В.А. Наберухин // Облік і фінанси. – 2015. – № 4 (70). – С. 24-28.

103. Наумчук, О.А. Интеллектуальные активы в системе бухгалтерского учета / О.А. Наумчук // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. – 2013. – № 4 (60). – С. 175-182.

104. Нестеров, В.Н. Консолидированная финансовая отчетность: понятие и функции, значение для консолидированных групп / В.Н. Нестеров, К.Р. Бакирова // Вести научных достижений. Бухгалтерский учет, анализ и аудит. – 2020. – № 2. – С. 65-68.

105. Новожилова, Ю.В. Модель информационно-аналитического обеспечения интегрированной отчетности с позиции истинной стоимости компаний / Ю.В. Новожилова // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 15. – С. 880-896.

106. Новожилова, Ю.В. Интегрированная отчетность и ее место в системе корпоративных отчетов / Ю.В. Новожилова // Социальные и гуманитарные знания. – 2015. – Т. 1, № 4 (4). – С. 248-255.

107. Новожилова, Ю.В. О развитии интегрированной отчетности в России / Ю.В. Новожилова // Наука XXI века: актуальные направления развития. – 2016. – № 1-1. – С. 440-444.

108. Новожилова, Ю.В. Влияние концепции интегрированной отчетности на развитие экологического учета в условиях цифровизации и экологизации экономики / Ю.В. Новожилова // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2020. – № 10 (192). – С. 71-81.

109. Новожилова, Ю.В. Информационно-аналитическое обеспечение интегрированной отчетности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Новожилова Юлия Валерьевна; [Место защиты: Рос. эконом. ун-т им. Г.В. Плеханова]. – Москва, 2018. – 25с.

110. Парова, З.Г. Эволюция интегрированной отчетности / З.Г. Парова // Научное обозрение. – 2014. – № 5. – С. 267-271.

111. Пащенко, Т.В. Формирование интегрированной отчетности в энергетической отрасли [Электронный ресурс]: монография / Т.В. Пащенко, А.И. Праведникова; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2022. – 2,17 Мб; 154с. – Режим доступа: <http://www.psu.ru/files/docs/science/books/mono/Pashchenko-Pravednikova-Formirovanie-IntegrirovannojOtchetnosti-V-EnergeticheskoyOtrasli.pdf>

112. Петрова, Е.А. Позиционирование интегрированной отчетности как источника конкурентного преимущества / Е.А. Петрова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 43 (337). – С.23-32.

113. Плотников, В.С. Анализ теоретических основ концепции консолидированной финансовой отчетности / В.С. Плотников, О.В. Плотникова // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Т. 21. – № 11 (449). – С. 1314-1328.

114. Попадюк, И.Ф. Интегрированная отчетность: учебное пособие / И.Ф. Попадюк, М.В. Табакова; Министерство образования и науки Российской Федерации, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», Кафедра бухгалтерского учета и анализа. – Санкт-Петербург: Изд-во Санкт-Петербургского гос. экономического ун-та, 2017. – 65с.

115. Проняева, Л.И. Методические аспекты формирования интегрированной отчетности в кластерных объединениях / Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 16. – С. 918-931.

116. Пудеян, Л.О. Подходы к оценке стоимости интеллектуальной собственности / Л.О. Пудеян // Интернет-журнал Науковедение. – 2012. – № 4 (13). – С. 187.

117. Пятов, М.Л. Теории баланса и их значение для практики / М.Л. Пятов // БУХ. 1С. – 2006. – № 5. – С. 22-24.

118. Развитие методологии и методики формирования интегрированной отчетности и ее аудит в нефтегазовом комплексе / Д.А. Лавров, И.Н. Богатая, Е.М. Евстафьева, Е.В. Корсакова. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью «Русайнс», 2023. – 286с.

119. Разуваев, Н.Ю. Интегрированная отчетность: перспективы применения в России / Н.Ю. Разуваев // Вопросы современной науки и практики. Университет им. В.И. Вернадского. – 2017. – № 2 (64). – С. 176-179.

120. Рогожин, А.А. Юго-Восточная Азия и Африка – торговые и инвестиционные связи в XXI веке / А.А. Рогожин // Контуры глобальных трансформаций: политика, экономика, право. – 2018. – Т. 11. – № 5. – С. 200-218.

121. Рошектаева, У.Ю. Интегрированная отчетность как инновационная модель корпоративной отчетности / У.Ю. Рошектаева // Научный вестник Южного института менеджмента. – 2016. – № 1 (13). – С. 40-44.

122. Рошектаева, У.Ю. Эволюция интегрированной отчетности как инновационной модели корпоративной отчетности / У.Ю. Рошектаева // Проблемы достижения экономической устойчивости и социальной сбалансированности: императивы, правовые и хозяйствственные механизмы: Сборник статей Международной научно-практической конференции, Краснодар, 24-25 апреля 2015 года. – Краснодар: ООО «Просвещение-Юг», 2015. – С. 120-123.

123. Самусенко, С.А. Интеллектуальный капитал как объект учета: новые аспекты / С.А. Самусенко // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 42 (336). – С. 23-35.

124. Сафанова, Ф.Ю. Методика формирования интегрированного отчета: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / Сафанова Фаина

Юсиевна; [Место защиты: С.-Петерб. гос. экон. ун-т]. – Санкт-Петербург, 2014. – 26с.

125. Сафина, Р.Р. Интегрированная отчетность как источник информации о стоимости нефтегазовой компании / Р.Р. Сафина, И.З. Чипашвили // Вестник экономики и менеджмента. – 2017. – № 3. – С. 65-70.

126. Сафронова, О. Н. Значение и формирование интегрированной отчетности в качестве инновационного формата корпоративной отчетности / О. Н. Сафронова // Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. – 2022. – № 4(44). – С. 58-71.

127. Серебрякова, Т.Ю. Интегрированный учет и отчет отчетность / Т.Ю. Серебрякова // Учет. Анализ. Аудит. – 2016. – № 2. – С. 24-33.

128. Сигидов, Ю.И. Актуальные проблемы формирования консолидированной финансовой отчетности / Ю.И. Сигидов, Д.А. Настенко // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 9. – С. 2-13.

129. Сунгатуллина, Л.Б. Значение интегрированной отчетности для построения устойчиво развивающегося бизнеса / Л.Б. Сунгатуллина, Д.С. Кузнецова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2024. – № 3. – С. 13-19.

130. Соколов, Я.В. Принцип непрерывности деятельности организации / Я.В. Соколов // Журнал «Аудитор». – 2006. – №5. – С. 23-28.

131. Соколов, А.Ю. Современные подходы к формированию информации для управления компанией: новые правила ведения стратегического управленческого учета и разработки системы управления эффективностью бизнеса / А.Ю. Соколов // Современные социально-экономические процессы: проблемы, тенденции и перспективы развития. – Пенза: Наука и Просвещение (ИП Гуляев Г.Ю.), 2023. – С. 61-75.

132. Старых, С.А. Специфика формирования интеллектуального капитала в инновационных организациях / С.А. Старых // Вестник Орел ГИЭТ. – 2019. – № 4 (50). – С. 141-155.

133. Суйц, В.П. Комплексный анализ и аудит интегрированной отчетности по устойчивому развитию компаний: монография / В.П. Суйц, А.Н. Хорин, А.Д. Шеремет; под общ. ред. А.Д. 7 Шеремета. – Москва: ИНФРА-М, 2021. – 184 с. – (Научная мысль). – DOI 10.12737/1072676. – ISBN 978-5-16-015982-9. – Текст: электронный. – URL: <https://znanium.ru/catalog/product/1167968>

134. Татаровская, Т.Е. Роль учетно-аналитической системы в обеспечении устойчивого развития субъектов малого бизнеса / Т.Е. Татаровская // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2016. – № 6 (140). – С. 119-123.

135. Ткач, В.И. Традиционные и инжиниринговые системы учета и контроля / В.М. Ткач, М.В. Шумейко // Научное обозрение. – 2013. – № 11. – С. 287-289.

136. Торба, А.В. Организация бухгалтерского учета интеллектуального капитала / А.В. Торба // Бизнес информ. – 2019. – № 12 (503). – С. 274-281.

137. Трушкевич, И.М. Облачный инжиниринг в бухгалтерском учете / И.М. Трушкевич // Вестник студенческого научного общества ГОУ ВПО «Донецкий национальный университет». – 2023. – т. 3, № 15. – С. 223-227.

138. Фадейкина, Н.В. Развитие концепции интегрированной отчетности в Российской Федерации: теория, практика, опыт подготовки, новации, проблемы / Н.В. Фадейкина, Н.В. Брюханова, О.А. Сапрыкина, Н.И. Воронина // Сибирская финансовая школа. – 2023. – № 2 (150). – С. 117-136.

139. Фадейкина, Н.В. Интегрированная отчетность компаний: целеполагание и тенденции развития / Н.В. Фадейкина, О.А. Сарыкина, Н.В. Брюханова; Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ». – Новосибирск: Новосибирский государственный университет экономики и управления «НИНХ», 2021. – 380с.

140. Фадейкина, Н.В. Теория и практика подготовки и представления интегрированной корпоративной отчетности / Н.В. Фадейкина, О.А. Сапрыкина // Сибирская финансовая школа. – 2018. – № 6 (131). – С. 155-165.

141. Фадейкина, Н.В. Понятие и генезис интегрированной отчетности в триаде «государство-общество-бизнес» / Н.В. Фадейкина, О.А. Сапрыкина, Н.В. Брюханова // Сибирская финансовая школа. – 2021. – № 4 (144). – С. 162-174.

142. Философская энциклопедия [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL

URL:https://dic.academic.ru/dic.nsf/enc_philosophy/2360/%D0%98%D0%9D%D0%A2%D0%95%D0%93%D0%A0%D0%90%D0%A6%D0%98%D0%AF (дата обращения: 06.11.2020).

143. Федоров, Д.Р. Интегрированная отчетность как современная модель системы корпоративной отчетности / Д.Р. Федоров // Современные научные исследования и инновации. – 2015. – № 6. – С.15-26.

144. Федорова, Т.В. Методические аспекты формирования отчетной информации по сегментам бизнеса в различных учетных системах / Т.В. Федорова, Е.В. Дудина, Е.В. Петрухина, Е.А. Сотникова // Вестник ОрелГИЭТ. – 2019. – № 4 (50). – С. 37-49.

145. Хачатурова, Т.О. Интегрированная отчетность: понятие, история возникновения и развития, применение на современном этапе / Т.О. Хачатурова // Карельский научный журнал. – 2014. – № 3 – С.103-104.

146. Чернявская, Н.В. Необходимость и возможность интернализации экологических экстерналий / Н.В. Чернявская // Вестник Челябинского государственного университета. – 2008. – № 29. – С. 25-32.

147. Чернявская, С.А. Интегрированная управленческая отчетность как элемент цифровизации отраслевого учета / С.А. Чернявская, А.Б. Колесниченко. – Краснодар: Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина, 2022. – 181с.

148. Чхутиашвили, Л.В. Перспективы развития бухгалтерского учета и отчетности в условиях устойчивого развития / Л.В. Чхутиашвили // Инновационная экономика. – 2017. – № 3 (12). – С. 16.

149. Широкопетлева, И.А. Отдельные проблемы формирования показателей интегрированной отчетности / И.А. Широкопетлева, Л.А. Зимакова // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 12-1(89). – С. 1040-1044.

150. Шумейко, М.В. Инжиниринговая теория бухгалтерского учета: теоретический и практический подход / М.В. Шумейко // Научное обозрение. – 2013. – № 11. – С. 290-293.

151. Экономическая теория: учебник для бакалавров / В.Ф. Максимова [и др.]; под общей редакцией В. Ф. Максимовой. – Москва: Издательство Юрайт. – 2019. – С. 580 – (Высшее образование) // ЭБС Юрайт [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://urait.ru/bcode/425848> (дата обращения: 10.05.2021).https://studme.org/53204/politekonomiya/internalizatsiya_vneshnih_effektov#630

152. Янковская, Д.Г. Современные направления формирования интегрированной отчетности и ее учетно-аналитические возможности: монография / Д.Г. Янковская, Е.С. Деревянкина. – Москва: ИНФРА-М, 2022. – 168 с. – (Научная мысль). – ISBN 978-5-16-110773-7. – Текст: электронный. – URL: <https://znanium.com/catalog/product/1876413>

153. Abeysekera, I.A template for integrated reporting // Journal of Intellectual Capital,-2013.-14(2).-P.227- 245 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://www.researchgate.net/publication/263718858_A_template_for_integrated_reporting/ (дата обращения 17.09.2020г.).

154. Abhayawansa, S., Guthrie J., & Bernardi C. Intellectual capital accounting in the age of integrated reporting: a commentary //Journal of

Intellectual Capital.2019. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: http://oro.open.ac.uk/58445/1/PDF_Proof.pdf. – (дата обращения 26.11.2020г.).

155. Adams CA, Potter B, Singh PJ and York J. Exploring the Impact of Integrated Reporting for Social Investments (раскрытие информации) // British Accounting Review.-2016.- 48 (3). - Pp. 283 -296

156. Adams C.A. The international integrated reporting council: a call to action //Critical Perspectives on Accounting.2015- Vol. 27.- Pp. 23-28.

157. Allison B., & Harkins S. Fixed fortunes: Biggest corporate political interests spend billions, get trillions.-2014- 17. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://sunlightfoundation.com/blog/2014/11/17/fixed-fortunes-biggest-corporate-political-interests-spend-billions-get-trillions/>. (дата обращения 10.01.2021г.).

158. Innes J., Mitchell F. The process of change in management accounting: some field study evidence //Management accounting research. – 1990. – T. 1. – №. 1. – Pp. 3-19.

159. Ito K., Iijima M. The Paradigm Shift from Financial Reporting to Integrated Reporting //Journal of Human Resource Management. – 2018. – T. 6. – №. 3. – Pp. 85-94.

160. Beck, C., Dumay, J. and Frost, G. In pursuit of a ‘single source of truth’: from threatened legitimacy to integrated reporting. //Journal of Business Ethics. – 2015. – Vol. 141. – No. 1. – Pp.191-205.

161. Beck C., Dumay J., y Frost G. In pursuit of a ‘single source of truth’: from threatened legitimacy to integrated reporting. // Journal of Business Ethics. 2017. –141(1). – Pp.191-205.

162. Beets S. D., Beets M. G. An absence of transparency: The charitable and political contributions of US Corporations. //Journal of Business Ethics. – 2019. – T. 155. – №. 4. – Pp. 1101-1113.

163. Burke J. J., Clark C. E. The business case for integrated reporting: Insights from leading practitioners, regulators, and academics // Business Horizons. – 2016. – 59(3). – Pp.273-283.

164. Brown, J., Dillard J. Integrated reporting: On the need for broadening out and opening up // Accounting, Auditing & Accountability Journal. – 2014. – 27. 7. – Pp. 1120-1156.
165. Dhooge, L. J. Beyond voluntarism: social disclosure and France's Nouvelles Regulations Economiques. //Ariz. J. Int'l & Comp. L. – 2004. – T. 21. – Pp. 441. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://arizonajournal.org/wp-content/uploads/2015/11/Dhooge.pdf>. – (дата обращения 05.12.2020г.).
166. De Villiers, C. and Maroun, W. Introduction to sustainability accounting and integrated reporting // In Sustainability Accounting and Integrated Reporting Routledge, Oxford, UK. – 2017. – T.14. – Pp. 13-24.
167. Dong, H., Lin, C., Zhan, X. Stock (2017). Analysts and Corporate Social Responsibility. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2656970. (дата обращения 15.11.2020г.).
168. Du Toit, E. (2017). The readability of integrated reports. Meditari Accountancy Research.). [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://repository.up.ac.za/bitstream/handle/2263/62998/DuToit_Readability_2017.pdf?sequence=1. (дата обращения 15.11.2020г.).
169. European Union, 2014. Directive 2014/95/EU of the European parliament and of the council of 22 October 2014 amending directive 2013/34/EU as regards disclosure of non-financial and diversity information by certain large undertakings and groups. //Official Journal of the European Union: 15 November 2014. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2014/95/oj>. – (дата обращения 26.03.2021г.).
170. Eccles, R.G., Serafeim G. Corporate and integrated reporting: A functional perspective.2014. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: at: <http://www.top1000funds.com/wp-content/uploads/2015/07/Corporate-and-integrated-reporting-a-functional-perspective.pdf>. (дата обращения 27.10.2020г.).

171. Eccles R. G., Serafeim G. Corporate and integrated reporting: A functional perspective. – Routledge. – 2017. – Pp. 156-171.
172. Cosma S., Soana M. G., Venturelli A. Does the market reward integrated report quality? //African Journal of Business Management. – 2018. – T. 12. – №. 4. – Pp. 78-91.
173. Chapple W., Moon J. Corporate social responsibility (CSR) in Asia: A seven-country study of CSR web site reporting //Business & society. – 2005. – T. 44. – №. 4. – Pp. 415-441.
174. Farrar, J. (2011). Integrated Reporting: can it solve the sustainability information gap? [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <http://www.zdnet.com/blog/sustainability/integrated-reporting-can-it-solve-the-sustainability-information-gap/1635> (дата обращения 06.06.2020г.).
175. Fernández E., y Ramón R. Revelación de la información financiera y no financiera: Informes Integrados. Revista Contable. – 2013. – №8. – Pp.78-86.
176. Gray R. et al. The greening of enterprise: an exploration of the (non) role of environmental accounting and environmental accountants in organizational change // Critical perspectives on accounting. – 1995. – T. 6. – №. 3. – Pp. 211-239.
177. Krzus, M.P. Integrated reporting: if not now, when // Zeitschrift für internationale Rechnungslegung. – 2011. – № 6. – Pp. 271-276.
178. Sroufe R. Integration and organizational change towards sustainability // Journal of Cleaner Production. – 2017. – №16. – Pp. 315-329.
179. Spraakman, G. et al. ERP systems and management accounting: New understandings through «nudging» in qualitative research // Journal of Accounting & Organizational Change. – 2018.
180. Wegmann G. A typology of cost accounting practices based on Activity-Based Costing-a strategic cost management approach // Asia-Pacific Management Accounting Journal. – 2019. – T. 14. – Pp. 161-184.

181. Wild S., van Staden C. Integrated reporting: initial analysis of early reporters—an institutional theory approach // 7th Asia Pacific Interdisciplinary Accounting Research Conference. – 2013. – №17. – Pp. 26-28.
182. Hecht, J. E. Environmental accounting // Where we are now, where we are heading. Resources. – 1999. – T. 135. – Pp. 14-17.
183. Larrinaga González C. et al. The role of environmental accounting in organizational change An exploration of Spanish companies // Accounting, Auditing & Accountability Journal. – 2001 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: https://www.researchgate.net/profile/Carlos-Larrinaga/publication/40991327_The_role_of_environmental_accounting_in_organizational_change_An_exploration_of_Spanish_companies/links/0c960522d8476efcda000000/The-role-of-environmental-accounting-in-organizational-change-An-exploration-of-Spanish-companies.pdf. (дата обращения 11.02.2021г.).
184. Makarenko, I., Plastun A. The role of accounting in sustainable development // Accounting and Financial Control. – 2017. – T. 1. – №. 2. – Pp. 4-12.
185. Mary E. Barth, Katherine Schipper/ Financial Reporting Transparency // Journal of Accounting, Auditing & Finance – 2008. April 1. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://journals.sagepub.com/doi/10.1177/0148558X0802300203>. – (дата обращения 03.04.2021г.).
186. Merlo O., Eisingerich, A., Auh S., & Levstek J. The benefits and implementation of performance transparency: The why and how letting your customers «see through» your business // Business Horizons. – 2018. – №8-Рп. – 73-84.
187. Miller P., Power M. Accounting, organizing, and economizing: Connecting accounting research and organization theory // Academy of Management Annals. – 2013. – T. 7. – №. 1. – Pp. 557-605.

188. Navarrete J., Gallizo J. L. Reporte Integrado como herramienta de transparencia empresarial (Integrated Report as a Business Transparency Tool) // RAN-Revista Academia & Negocios. – 2019. – T. 4. – №. 2. – Pp. 1117-1149.
189. Plotnikova, V., Shilovskaya M., Dvorak A. The application of methods of semantic and correlation analysis through studies of the annual reports of Russian companies according to the principle of integrated reporting «Reliability and completeness» // CEUR Workshop Proceedings. – 2018. – Pp. 172-183.
190. Schaltegger, S. Burritt R.L. Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? / S. Schaltegger, R.L. Burritt // Journal of World Business 45. – 2010. – C. 375-384.
191. Rivera Y., Zorio A., y García M. El Concepto de Infome Integrado como innovación en reporting corporativo // Journal of Innovation y Knowledge,- 2016. – № 1(3). – Pp.144-155.
192. Rogosic A., Palos K. P. Public sector accounting: Transparency issues // European Scientific Journal. – 2017. – T. 13. – №. 10. – Pp. 13-23.
193. Talbot, C. Paradoxes and prospects of «public value» // Public Money & Management. – 2011. – T. 31. – №. 1. – Pp. 27-34.
194. Zimakova L.A., Kovalenko S.N., Udovikova A.A., Kravchenko N.N., Malitskaya V.B. Accounting and analytical procurement of predictive appraisal of synergistic effect in small business construction companies // Journal of Applied Economic Sciences. – 2016. – № 11(5). – Pp.882-892.
195. Zyznarska-Dworczak B. The development perspectives of sustainable management accounting in central and Eastern European countries. // Sustainability. – 2018. – T. 10. – №. 5. – C. 1445.
196. Zhukova, T.V. Non-financial reporting as a basis for the sustainable development of a company // International Conference on Sustainable Development of Cross-Border Regions: Economic, Social and Security Challenges (ICSDCBR 2019). – Atlantis Press, 2019. – Pp. 261-265.

197. Годовой отчет АО «КазТрансОйл»
<https://drive.google.com/file/d/1Ni8AT7sfy3-56teYsB60CXV4gzd2RuVd/view>
Источник: Официальный сайт АО «КазТрансОйл»
https://old.kaztransoil.kz/ru/press-centre/press-releases/soobsheniia_o_proizvodstvennoy_deiatelnosti_i_finansovih_rezultatah/na_obekte_ao_kaztransoil_operativno_likvidirovan_razliv_nefti/.

198. Обзор годовых отчетов 2019: новые вызовы (Казахстан). – Источник: Рейтинговое агентство «QRA» (Проект по годовым отчетам). – Режим доступа: URL <https://reporting-project.kz/survey2019>

199. Сайт «СургутинформТВ» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL [<https://sitv.ru/arhiv/news/incidents/98436/>]

200. Экологический отчет «Сузгутнефтегаз» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL https://www.surgutneftegas.ru/upload/iblock/06c/ECO_RUS_web-2017.pdf

201. Национальный Регистр корпоративных нефинансовых отчетов. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://rspp.ru/activity/social/registr> (Accessed: 01.11.2020).

202. Официальный сайт российская региональная сеть по интегрированной отчетности. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.ir.org.ru/history.html>

203. Solomon, J. and Maroun, W. – 2012. Integrated reporting: the new face of social, ethical and environmental reporting in South Africa? J. Solomon, W. Maroun, London: The Association of Chartered Certified Accountants (ACCA). Available from. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://www.researchgate.net/publication/236586863>. – (дата обращения 18.12.2020г.).

204. The KPMG Survey of Corporate Responsibility Reporting. – 2015. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/11/kpmg-international-survey->

of-corporate-responsibility-reporting-2015.html. – (дата обращения 18.12.2020г.).

205. Официальный Сайт GRI. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: URL: <https://www.globalreporting.org/gri-20/Pages/Our-First-20-Years.aspx>. – (дата обращения 15.01.2021г.)

206. Интерфакс. Режим доступа: URL: <https://www.interfax.ru/business/543341>

Суждения авторов о термине «интегрированная отчетность»

Ф.И.О. автора	Суждения
Абдусаламова А.А., Алиева Н.М. ¹⁵¹	Интегрированная отчётность – это объединение финансовой и нефинансовой информации и отражение способности организации создавать и поддерживать свою стоимость в кратко-, средне- и долгосрочном периодах.
Алексеева И.В., Салтунова Е.Д., Машкова А.А. ¹⁵²	Интегрированная отчетность – это современный инструмент эффективного управления компанией, а также повышения инвестиционной привлекательности.
Ал-Халфи Х.К.К. ¹⁵³	Интегрированная отчетность включает в себя информацию о финансовых показателях, таких как доход, прибыль, инвестиции и задолженность, а также о социальных и экологических факторах, таких как уровень занятости, рабочие условия, безопасность, использование энергии, воды и других ресурсов.
Андреева О.М., Шевелев А.Е. ¹⁵⁴	Интегрированная отчётность – это структурированные финансовые и нефинансовые показатели, показывающие способность компании образовывать стоимость в настоящем времени и будущем.
Антонова О.В. ¹⁵⁵	Интегрированная отчетность – это сравнительно новая модель отчетности в мире бизнеса, она включает в себя финансовую и нефинансовую информацию, учитывает риски и возможности компаний, тем самым отражая способность организации поддерживать свою стоимость в долгосрочном периоде. Включение всех нефинансовых, но, тем не менее, значимых для функционирования бизнеса компонентов в отчетность позволит улучшить ее качество и отразить влияние внешней среды, включая особенности географические, социальные, нормативные.
Бабичева Н.Э., Сёмкин С.А. ¹⁵⁶	Интегрированная отчетность – это процесс генерирования информации по созданию настоящей и будущей стоимости для инвесторов и других заинтересованных сторон, базирующейся на интегрированном мышлении создателей отчетности и анализе факторов, повлиявших на процесс создания стоимости.
Бобрышев А.Н., Звягин С.А., Кемпф А.А. ¹⁵⁷	Интегрированная отчётность — это отчетность, которая включает финансовые и нефинансовые показатели по видам капитала (финансовый, производственный, интеллектуальный, человеческий, социально-репутационный, природный).

¹⁵¹ Абдусаламова, А.А. Интегрированная отчетность – новая модель отчетности бизнеса / А.А. Абдусаламова, Н.М. Алиева // Актуальные вопросы современной экономики. – 2019. – № 6-2. – С. 481-484.

¹⁵² Алексеева, И.В. Современные тренды развития интегрированной отчетности в России / И.В. Алексеева, Е.Д. Салтунова, А.А. Машкова // Проблемы учета, анализа, аудита и статистики в условиях рынка: Ученые записки. Том Выпуск 24. – Ростов-на-Дону: Ростовский государственный экономический университет «РИНХ». – 2021. – С. 13-22.

¹⁵³ Ал-Халфи, Х.К.К. Интегрированная отчетность как инновационная модель корпоративной отчетности / Х.К.К. Ал-Халфи // Теория и практика общественного развития. – 2023. – №7 (183). – С. 154-161.

¹⁵⁴ Андреева, О.М. Интегрированный отчет как инструмент повышения корпоративной прозрачности и инвестиционной привлекательности строительной организации / О.М. Андреева, А.Е. Шевелев // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. – 2018. – Т.12. – № 1. – С. 116-124.

¹⁵⁵ Антонова, О.В. Аналитические возможности интегрированной отчетности – новой модели бизнес-отчетности / О.В. Антонова // Евразийский союз ученых. – 2016. – № 6-1(27). – С. 5-6.

¹⁵⁶ Бабичева, Н.Э. Интегрированная отчетность как детерминанта изменения целевых установок экономического анализа устойчивого развития в условиях вызовов / Н.Э. Бабичева, С.А. Сёмкин // Экономический анализ: теория и практика. – 2021. – Т. 20, № 12 (519). – С. 2210-2232.

¹⁵⁷ Бобрышев, А.Н. Особенности ведения бухгалтерского учета при формировании интегрированной отчетности в сельскохозяйственных организациях / А.Н. Бобрышев, С.А. Звягин, А.А. Кемпф // Международный бухгалтерский учет. – 2023. – № 7. – С. 731-753.

Богатая И.Н. ¹⁵⁸	Интегрированная отчетность – это средство для развития комплексного мышления в рамках бизнеса, выступающее в качестве инструмента управления для совета директоров, менеджмента и персонала, позволяющее лучше понять системы создания стоимости организации.
Бутакова Н.М., Карканица А.С., Удалова С.А. ¹⁵⁹	Под интегрированной отчетностью подразумевается инструмент, который способен объединить в себе как финансовую, так и нефинансовую информацию о деятельности организации, а также с помощью, которого можно выделить не только стратегические аспекты функционирования организации, но и результаты ее экологической деятельности, стиль управления, направления развития, при этом делая акцент на взаимосвязь данных компонентов.
Волошина Е.И. ¹⁶⁰	Интегрированная отчетность – это процесс сбора, консолидации и анализа количественных и качественных показателей деятельности компании в отчетном периоде, результатом которого является сообщение, в виде периодического «интегрированного отчета», о создании стоимости с течением времени.
Гетьман В.Г. ¹⁶¹	Интегрированная отчётность существенно отличается от обычной, она содержит информацию, важную для управления не только финансовым, но и другими видами капитала, имеет более высокий уровень прозрачности, раскрывает помимо сведений, относящихся к отчётному периоду и краткосрочным перспективам компании, также возможности, связанные со среднесрочной и долгосрочной ее деятельностью.
Голдина А.А., Бадеева Е.А., Малахова Ю.В. ¹⁶²	Интегрированная отчетность является результатом новой экономической интегрированной учетно-аналитической информационной системы, объединяющей показатели различных видов регламентированного учета, содержащей в себе требования к социальной ответственности при ведении бизнеса, способствующей росту качества управления и корпоративной культуры, инвестиционной и потребительской привлекательности организации.
Гордеева Д.В., Левичева С.В. ¹⁶³	Интегрированная отчётность – это краткое отображение того, как стратегия, управление, результаты и перспективы организации в контексте внешней среды ведут к созданию стоимости в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе.
Джаншанло Р.Е., Когут О.Ю. ¹⁶⁴	Интегрированная отчетность – это новый подход, который является следующим этапом развития бухгалтерского учета, а также новый способ информирования стейкхолдеров о финансовом положении и результатах деятельности организации, содержащий не только финансовые, но и нефинансовые показатели.
Еремеева О.С. ¹⁶⁵	Интегрированная отчетность – это инструмент микроэкономики,

¹⁵⁸ Богатая, И.Н. Будущее корпоративной отчетности / И.Н. Богатая // Проблемы экономики и юридической практики. – 2021. – Т. 17, № 2. – С. 131-137.

¹⁵⁹ Бутакова, Н.М. Зарубежный и российский опыт составления интегрированной отчетности / Н.М. Бутакова, А.С. Карканица, С.А. Удалова // Journal of Economy and Business. – 2018. – № 12-1. – С. 62-66.

¹⁶⁰ Волошина, Е.И. Интегрированная отчетность – ответ на потребности участников рынка капитала / Е.И. Волошина // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. – 2019. – № 1 (46). – С. 188-195.

¹⁶¹ Гетьман, В.Г. О концептуальных основах и структуре международного стандарта по интегрированной отчетности / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 44. – С. 2-15.

¹⁶² Голдина, А.А. Интегрированная отчетность как современный вид отчетности для бизнеса / А.А. Голдина, Е.А. Бадеева, Ю.В. Малахова // Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. – 2022. – № 4 (44). – С. 32-45.

¹⁶³ Гордеева, Д.В. Интегрированная отчетность как инновационная модель корпоративной отчетности / Д.В. Гордеева, С.В. Левичева // Современный специалист-профессионал: теория и практика: Материалы XI Международной научной конференции студентов и магистрантов в рамках X Международного научного студенческого конгресса «Образ будущего глазами студентов», Барнаул, 25–26 апреля 2019 года / Под общей редакцией В.А. Ивановой, Т.Е. Фасенко. – Барнаул: Типография «Графикс», 2019. – С. 281-284.

¹⁶⁴ Джаншанло, Р.Е. Концептуальные основы формирования интегрированной отчетности / Р.Е. Джаншанло, О.Ю. Когут // Central Asian Economic Review. – 2020. – № 1 (130). – С. 111-123.

	базирующийся во многом на бухгалтерском учете.
Зенкина И.В. ¹⁶⁶	Интегрированная отчетность – это самый передовой подход в современной корпоративной отчетности, неотъемлемый атрибут этичного управлеченческого мышления, основа новой парадигмы управлеченческой деятельности.
Игнатова И.О. ¹⁶⁷	Интегрированная отчетность – это единый документ, гармонично объединяющий транспарентные и достоверные финансовые и нефинансовые данные.
Каморджанова Н.А., Саталкина Е.В., Саввинова А.А. ¹⁶⁸	Интегрированная отчетность – часть динамично развивающейся корпоративной отчетности. Интегрированная отчетность – это отчетность, которая выходит за рамки простой констатации фактов, поскольку она представляет собой комплексную форму отчетности, объединяющую различные аспекты бизнеса.
Киркач Ю.Н. ¹⁶⁹	Интегрированная отчетность компаний (вне зависимости от ее отраслевой принадлежности и специфики ее работы) – это комплексная информация, включающая в себя интегрированный отчет и консолидированную финансовую отчетность.
Котова К.Ю. ¹⁷⁰	Интегрированная отчетность – это новый формат отчетности, облегчающий расширение инвестиционной активности банка и поиск новых источников капитала
Кондрашова О.Р. ¹⁷¹	Интегрированная отчетность – новый вид отчетности компаний, соединяющий разнообразные сведения о деятельности компаний, полученные в финансовом и управлеченческом учете, а также с помощью других инструментов получения информации в целях полного и комплексного раскрытия особенностей функционирования отчитывающегося экономического субъекта, достигнутых результатов, перспектив развития и рисков, а также возможностей компаний создавать стоимость на протяжении долгого времени с целью развития устойчиво функционирующего бизнеса.
Кузьменко О.А., Абросимова М.В. ¹⁷²	Интегрированная отчетность – это комплексная информация за счет объединения различных направлений отчетности (финансовой, нефинансовой, отчета о корпоративном управлении и устойчивом развитии).
Малиновская Н.В. ¹⁷³	Интегрированная отчетность – это непрерывный процесс, который позволяет не только сформировать видение компанией своего будущего в

¹⁶⁵ Еремеева, О.С. Возможность применения концепции интегрированной отчетности к территории / О.С. Еремеева // Аудитор. – 2023. – № 2. – С. 9-14.

¹⁶⁶ Зенкина, И.В. Траектория развития и актуальные тренды интегрированной отчетности: международный и российский аспекты / И.В. Зенкина // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – Т. 22, № 10 (460). – С. 1088-1110.

¹⁶⁷ Игнатова, И.О. Применение интегрированной отчетности малыми и средними предприятиями / И.О. Игнатова // Международный бухгалтерский учет. – 2024. – № 2. – С. 157-169.

¹⁶⁸ Каморджанова, Н.А. Интегрированная отчетность: история, верификация, перспективы / Н.А. Каморджанова, Е.В. Саталкина, А.А. Саввинова // Интеллект. Инновации. Инвестиции. – 2023. – № 5. – С. 33-44.

¹⁶⁹ Киркач, Ю.Н. Интегрированная отчетность в коммерческих организациях / Ю.Н. Киркач // Учет. Анализ. Аудит. – 2021. – Т. 8, № 6. – С. 42-57.

¹⁷⁰ Котова, К.Ю. Структура и содержание интегрированной отчетности банков как индикатора их устойчивого развития / К.Ю. Котова, Т.В. Пащенко // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 1. – С. 98-120.

¹⁷¹ Кондрашова, О.Р. Интегрированная отчетность в системе управлеченческого учета / О.Р. Кондрашова // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 1-2. – С. 17-29.

¹⁷² Кузьменко, О. А. Интегрированная отчетность – новая модель отчетности для российских корпораций / О.А. Кузьменко, М.В. Абросимова // Академический вестник. – 2014. – № 1(27). – С. 102–113.

¹⁷³ Малиновская Н.В. Интегрированная отчетность - инновационная модель корпоративной отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 38. – С. 12-17.

	средне- и долгосрочной перспективе, но и разработать план действий по его достижению.
Мельник М.В. ¹⁷⁴	Интегрированная отчетность – это широкое представление в отчетности экономических субъектов уровня их социальной, экологической ответственности, управления производством.
Логинова Т.В. ¹⁷⁵	Интегрированная отчетность – это новая модель отчета, способствующая получению более полной картины о деятельности отчитывающейся компании, возможных рисках и перспектив ее развития и логично увязывающая воедино финансовую и нефинансовую информацию. Интегрированная отчетность – это процесс, в результате которого организация представляет информацию в виде периодического интегрированного отчета о создании ценности на протяжении времени.
Новожилова Ю.В. ¹⁷⁶	Интегрированная отчетность является формой корпоративной отчетности (публичной нефинансовой отчетности) более высокого уровня, поскольку выходит за рамки простой констатации фактов.
Новожилова Ю.В. ¹⁷⁷	Интегрированная отчетность – глобальный процесс интеграции разнородных сведений о деятельности экономического субъекта, полученных на основе изучения внутренней и внешней бизнес-среды, для формирования целостного представления о функционировании компании, достигнутых результатах и перспективах развития, а также возможностях организации создавать стоимость на протяжении долгого времени с целью создания устойчиво функционирующего бизнеса.
Пашченко Т.В., Праведникова А.И. ¹⁷⁸	Под интегрированной отчетностью целесообразно понимать форму представления сведений о компании, подготовленную в соответствии с требованиями национальных и международных признанных стандартов, которая отражает достоверную информацию о результатах и перспективах деятельности компаний посредством количественных и качественных показателей для неограниченного круга пользователей.
Попадюк И.Ф., Табакова М.В. ¹⁷⁹	Интегрированная отчетность – это глобальное видение того, как организация оказывает воздействие на экономику, основываясь на показателях, представленных в финансовой отчетности, но при этом интегрированная отчетность должна взаимосвязано с финансовой информацией предоставлять эффект воздействия организации на социальную составляющую общества и окружающую среду.
Рощектаева У.Ю. ¹⁸⁰	Интегрированная отчетность – это объединение разносторонней

¹⁷⁴ Мельник, М. В. Система показателей для интегрированной отчетности / М. В. Мельник // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2019. – Т. 15, № 3. – С. 58-64.

¹⁷⁵ Логинова Т.В. Интегрированная отчетность: особенности формирования, анализ. Учебное пособие. – М.: Издательство «Перо», 2021. – 135с.

¹⁷⁶ Новожилова, Ю.В. Модель информационно-аналитического обеспечения интегрированной отчетности с позиции истинной стоимости компании / Ю.В. Новожилова // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 15. – С. 880-896.

¹⁷⁷ Новожилова, Ю.В. Интегрированная отчетность и её место в системе корпоративных отчетов / Ю.В. Новожилова // Социальные и гуманитарные знания. – 2015. – Т. 1, № 4 (4). – С. 248-255.

¹⁷⁸ Пашченко, Т.В. Формирование интегрированной отчетности в энергетической отрасли [Электронный ресурс]: монография / Т.В. Пашченко, А.И. Праведникова; Пермский государственный национальный исследовательский университет. – Электронные данные. – Пермь, 2022. – 2,17 Мб; 154с. – Режим доступа: <http://www.psu.ru/files/docs/science/books/IntegrirovannojOtchetnosti-V-EnergeticheskoyOtrasli.pdf>

¹⁷⁹ Попадюк, И.Ф. Интегрированная отчетность: учебное пособие / И.Ф. Попадюк, М.В. Табакова; Министерство образования и науки Российской Федерации, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», Кафедра бухгалтерского учета и анализа. – Санкт-Петербург: Изд-во Санкт-Петербургского гос. экономического ун-та, 2017. – 65с.

¹⁸⁰ Рощектаева, У.Ю. Эволюция интегрированной отчетности как инновационной модели корпоративной отчетности / У.Ю. Рощектаева // Проблемы достижения экономической устойчивости и социальной сбалансированности: императивы, правовые и хозяйственные механизмы: Сборник статей Международной

	информации о ресурсах компании, стратегическом направлении ее развития, экологической и социальной ответственности в структурированный, доступный для понимания интегрированный отчет.
Сафина Р.Р., Чипашвили И.З. ¹⁸¹	Интегрированный отчет представляет собой краткую информацию о том, как на протяжении различных периодов жизни хозяйствующего субъекта стратегия, управление, результаты деятельности и перспективы организации ведут к созданию ценностей.
Сафонова О.Н. ¹⁸²	Интегрированная отчетность – это существенная экономическая и управленческая информация, информация об имидже и ценностях организации, о взаимосвязях между партнерами, поставщиками, конкурентами, результатами финансово-хозяйственной деятельности, их последствиями, ориентиры на перспективное развитие, стратегические задачи и оптимальные модели ведения бизнеса.
Сигидов Ю.И., Настенко Д.А. ¹⁸³	Интегрированная отчетность – это отчетность новой формации. В ней должна комплексно раскрываться финансово-экономическая и производственная информация по основным видам деятельности организации, а также о ее деятельности в области устойчивого развития, позволяющая оценить экономический потенциал, экологические и социальные аспекты деятельности, корпоративном управлении и тенденциях развития.
Шавшаева К.В. ¹⁸⁴	Интегрированная отчетность – это новая модель корпоративной отчетности, которая основана на интегрированном мышлении при формировании взаимосвязи между финансовой и нефинансовой составляющей деятельности современной компании, то есть взаимосвязи между: финансовой, управленческой отчетностью и отчетами о вознаграждении, устойчивом развитии, корпоративном управлении.
Чернявская С.А., Колесниченко А.Б. ¹⁸⁵	Интегрированная отчетность является ключевой новацией в управленческом мышлении и характеризуется как новая модель корпоративной отчетности, которая основана на концепции интегрированного подхода и предполагает взаимосвязь финансовой и управленческой отчетности.

научно-практической конференции, Краснодар, 24-25 апреля 2015 года. – Краснодар: ООО «Просвещение-Юг», 2015. – С. 120-123.

¹⁸¹ Сафина, Р.Р. Интегрированная отчетность как источник информации о стоимости нефтегазовой компании / Р.Р. Сафина, И.З. Чипашвили // Вестник экономики и менеджмента. – 2017. – № 3. – С. 65-70.

¹⁸² Сафонова, О. Н. Значение и формирование интегрированной отчетности в качестве инновационного формата корпоративной отчетности / О. Н. Сафонова // Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. – 2022. – № 4(44). – С. 58-71.

¹⁸³ Сигидов, Ю.И. Актуальные проблемы формирования консолидированной финансовой отчетности / Ю.И. Сигидов, Д.А. Настенко // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 9. – С. 2-13.

¹⁸⁴ Шавшаева, К. В. Финансовая отчетность как важнейший элемент интегрированной отчетности в условиях цифровой экономики / К. В. Шавшаева // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2022. – № 6-2(88). – С. 246-248.

¹⁸⁵ Чернявская, С.А. Интегрированная управленческая отчетность как элемент цифровизации отраслевого учета / С.А. Чернявская, А.Б. Колесниченко. – Краснодар: Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина, 2022. – 181с.

Суждения авторов о термине «интегрированный отчет»

Ф.И.О. автора	Суждения
Илджанов В.Т., Ходжагулыев П.М. ¹⁸⁶	Интегрированный отчет – это документ, который объединяет финансовую и нефинансовую информацию о компании, позволяя получить полное представление о ее стратегии, рисках и возможностях.
Киркач Ю.Н. ¹⁸⁷	Интегрированный отчет – отчет, содержащий набор показателей, отражающих процесс создания стоимости через информацию о состоянии компании в разрезе ресурсного потенциала и информационно-аналитических показателей результативности, характеризующих эффективность его использования и позволяющих сформулировать тактические цели на краткосрочную перспективу.
Логинова Т.В. ¹⁸⁸	Интегрированный отчет – это информация о том, как стратегия, корпоративное управление, деятельность и перспективы организации в контексте внешней среды ведут к созданию ценности в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном периодах.
Попадюк И.Ф., Табакова М.В. ¹⁸⁹	Интегрированный отчет представляет собой краткое отображение того, как стратегия, управление, результаты и
Соколов А.Ю. ¹⁹⁰	Интегрированный отчет – это краткое сообщение о том, как стратегия, управление, результаты деятельности и перспективы компании в контексте ее внешней среды приводят к созданию ценности в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективах. Интегрированный отчет представляет собой единый документ, в котором отражается как финансовая, так и нефинансовая информация. Интегрированный отчет – это гарантия краткого отражения существенной и значимой информации для отражения уровня эффективности ее работы в нефинансовых аспектах, влияющих на качество сформулированной стратегии компании и ее исполнение.
Сунгатуллина Л.Б., Кузнецова Д.С. ¹⁹¹	Интегрированный отчет, выступающий инструментом построения долгосрочного устойчивого развития бизнеса.

¹⁸⁶ Илджанов, В.Т. Формирование и анализ интегрированных отчетов компаний с учетом требований международных стандартов / В.Т. Илджанов, П.М. Ходжагулыев // Всемирный ученый. – 2024. – №18. – С. 661-665.

¹⁸⁷ Киркач, Ю.Н. Интегрированная отчетность в коммерческих организациях / Ю.Н. Киркач // Учет. Анализ. Аудит. – 2021. – Т. 8, № 6. – С. 42-57.

¹⁸⁸ Логинова Т.В. Интегрированная отчетность: особенности формирования, анализ. Учебное пособие. – М.: Издательство «Перо», 2021. – 135с.

¹⁸⁹ Попадюк, И.Ф. Интегрированная отчетность: учебное пособие / И.Ф. Попадюк, М.В. Табакова; Министерство образования и науки Российской Федерации, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», Кафедра бухгалтерского учета и анализа. – Санкт-Петербург: Изд-во Санкт-Петербургского гос. экономического ун-та, 2017. – 65с.

¹⁹⁰ Соколов, А.Ю. Современные подходы к формированию информации для управления компанией: новые правила ведения стратегического управленческого учета и разработки системы управления эффективностью бизнеса / А.Ю. Соколов // Современные социально-экономические процессы: проблемы, тенденции и перспективы развития. – Пенза: Наука и Просвещение (ИП Гуляев Г.Ю.), 2023. – С. 61-75.

¹⁹¹ Сунгатуллина, Л.Б. Значение интегрированной отчетности для построения устойчиво развивающегося бизнеса / Л.Б. Сунгатуллина, Д.С. Кузнецова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2024. – № 3. – С. 13-19.

Научно-практические рекомендации по организации экологического учета

1.Общие положения

1.1. Настоящие научно-практические рекомендации разработаны в соответствии с Федеральными законами «Об охране окружающей среды» от 10 января 2002г. № 7-ФЗ, «Об охране атмосферного воздуха» от 04 мая 1999г. № 96-ФЗ, «Об отходах производства и потребления» от 24 июня 1998г. № 89-ФЗ, Земельным кодексом Российской Федерации от 25 октября 2001г. № 136-ФЗ, стандартов по охране природы, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ, Приказом Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», Приказом Минфина России от 16.04.2021г. № 62н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» и другими законодательными и нормативными актами РФ и предназначены для организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением кредитных организаций, бюджетных учреждений).

1.2. Целью настоящих научно-практических рекомендаций является обеспечение правильного применения организациями природного и бухгалтерского законодательства, в том числе установленных способов ведения экологического учета и учета затрат.

1.3. Ведение экологического учета и хранение документов экологического учета организуются руководителем предприятия. Руководитель предприятия обязан возложить ведение экологического учета на главного бухгалтера или иное должностное лицо предприятия, либо заключить договор об оказании услуг по ведению экологического учета. При этом допустимы сочетания разных подходов к организации ведения экологического учета. Для принятия руководителем предприятия решения в конкретной ситуации целесообразно руководствоваться характеристиками обобщенных трудовых функций, содержащимися в соответствующих профессиональных стандартах.

1.4. Процесс формирования информации в экологическом учете должен осуществляться по следующему алгоритму:



Рисунок – Процесс формирования информации в экологическом учете

2. Общие требования к ведению экологического учета

2.1. Первичные документы

Каждый факт хозяйственной жизни предприятия, связанный с экологическими затратами, должен оформляться первичным учетным документом (на бумажном носителе и (или) в виде электронного документа, подписанного электронной подписью). Первичный учетный документ должен быть составлен при совершении факта хозяйственной жизни, а если это не представляется возможным – непосредственно после его окончания. Своевременную передачу первичных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах экологического учета, а также достоверность этих данных, обеспечивают лица предприятия, ответственные за оформление фактов хозяйственной жизни. Перечень лиц, имеющих право подписания первичных учетных документов, устанавливается руководителем предприятия. Требования главного бухгалтера (или иного лица, ответственного за ведение экологического учета) предприятия в отношении соблюдения установленного порядка документального оформления фактов хозяйственной жизни, представления документов (сведений), необходимых для ведения бухгалтерского учета, предъявляемые в письменной форме, обязательны для всех работников предприятия.

К экологическому учету не должны приниматься первичные учетные документы, которыми оформляются не имевшие место факты хозяйственной жизни, в том числе лежащие в основе мнимых и притворных сделок.

Формы первичных учетных документов должны быть утверждены руководителем предприятия по представлению главного бухгалтера. Первичный учетный документ должен содержать все обязательные реквизиты, такие как: наименование документа; дата составления документа; наименование предприятия, составившего документ; содержание факта хозяйственной жизни; величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения; наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления совершившегося события; подписи указанных лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

2.2. Учетные регистры

Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах экологического учета (книгах, журналах, ведомостях и т. д.). При регистрации объектов учета в регистрах экологического учета не допускаются пропуски или изъятия, а также регистрация мнимых и притворных объектов учета. Руководитель предприятия утверждает перечень и формы применяемых регистров экологического учета, а также перечень лиц, имеющих право подписания указанных регистров. Регистры экологического учета составляются на бумажном носителе и (или) в виде электронных документов, подписанных электронной подписью. Обязательными реквизитами каждого регистра экологического учета являются: наименование регистра; наименование предприятия, составившего регистр; дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр; хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета; величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения; наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра; подписи лиц с указанием их фамилий и инициалов либо иные реквизиты, необходимые для идентификации лиц, ответственных за ведение регистра.

2.3. Вариант организации учета экологических затрат

Учет экологических затрат, рекомендуется организовать на специальных субсчетах, открываемых либо к счетам 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и т.д.

Аналитический учет на данных субсчетах важно организовать по всем субсчетам в разрезе текущих затрат, а также в целях ведения налогового учета. Такие детализированные данные по этим субсчетам и будут являться базой для формирования информации, раскрываемой в интегрированном отчете.

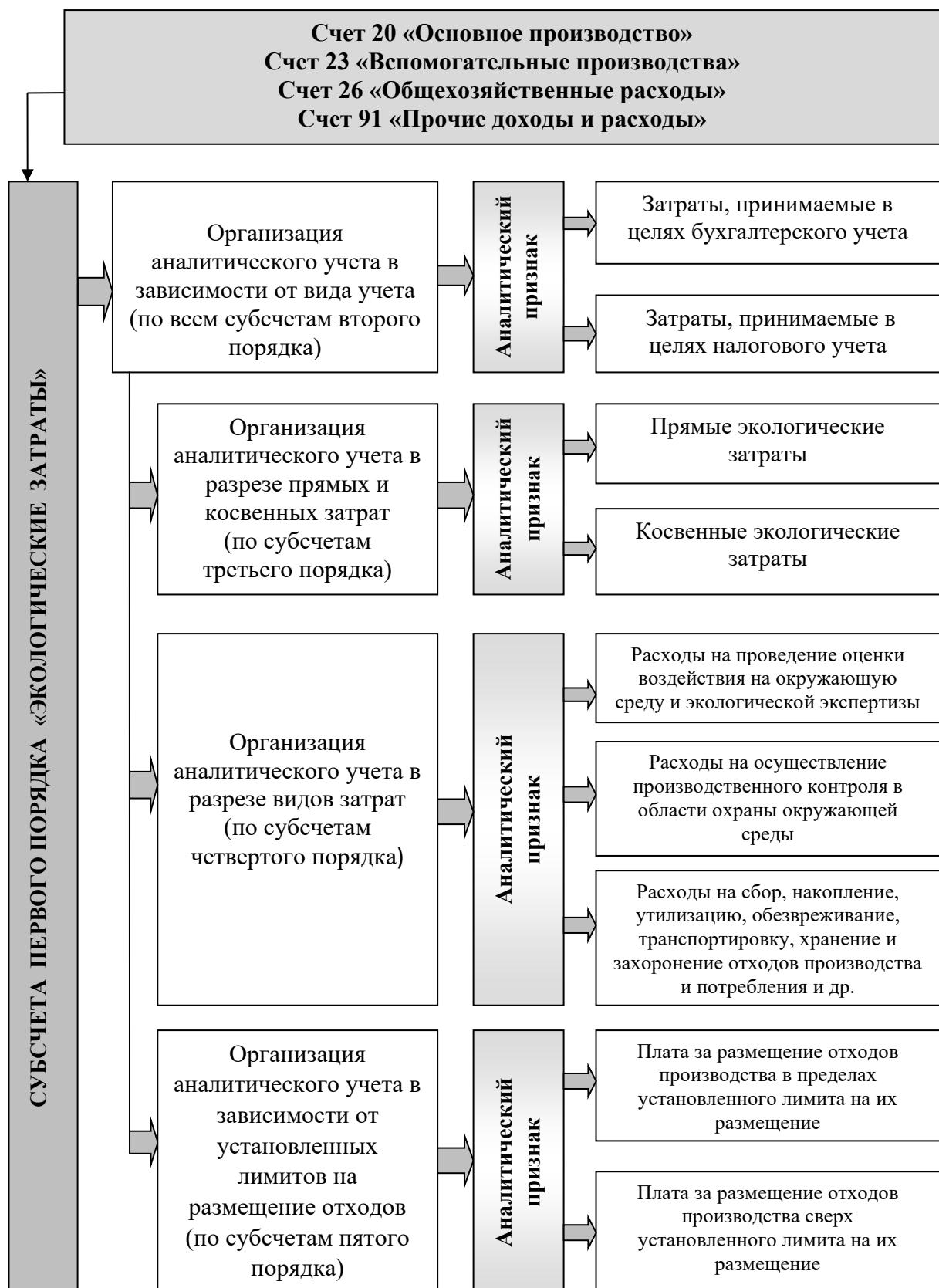


Рисунок – Модель организации учета экологических затрат