

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-3-40-53

УДК 336.717(045)

JEL C12, C51, L66, M21

# Формирование отчетности об устойчивом развитии: этапы и процедуры подготовки

**О.В. Ефимова,**

Финансовый университет,

Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0002-3574-6916>

## АННОТАЦИЯ

В последние десятилетия во всем мире идет активный процесс развития нефинансовой отчетности, формируются ее законодательное регулирование и стандартизация. В России одобрена и утверждена распоряжением Правительства Российской Федерации Концепция развития публичной нефинансовой отчетности. Реализация поставленных в ней задач требует активного диалога всех заинтересованных сторон. К настоящему времени в России сложилась группа компаний – лидеров в области подготовки отчетов об устойчивом развитии. Однако большинству российских компаний еще предстоит осваивать принципы, методы и технику подготовки такой отчетности. Данная статья адресована прежде всего тем организациям, находящимся в процессе сбора информации и осмысления задач, которые им будет необходимо решить в первоочередном плане.

В процессе подготовки статьи был проведен анализ требований и рекомендаций наиболее известных и широко используемых в мире стандартов устойчивого развития GRI (Global Reporting Initiative), интегрированной отчетности IR (Integrating Reporting), а также американских стандартов в области устойчивого развития (Sustainability Accounting Standards Board Standards, SAS B Standards). В качестве эмпирической базы анализа были использованы зарегистрированные на сайте Российского союза промышленников и предпринимателей (РСПП) публичные нефинансовые отчеты российских компаний.

В статье предлагается последовательность процедур и действий по подготовке корпоративного отчета об устойчивом развитии и даны рекомендации по реализации каждого этапа. Рекомендуется рассматривать процесс подготовки такого отчета как инвестиционный проект, к которому может быть применена стандартная техника управления проектами и сетевого планирования. Показано, что инвестиции в разработку отчета об устойчивом развитии должны приносить отдачу и решать различные стратегические задачи, среди которых весьма существенными являются продвижение бренда организации и управление ее репутационными рисками за счет своевременного взаимодействия с заинтересованными сторонами. Наличие качественной информации об устойчивом развитии становится важным фактором, влияющим на бизнес-решения, в частности при выборе поставщика при закупках, и является потенциальным конкурентным преимуществом. Это приводит к тому, что отчетность об устойчивом развитии все в большей мере превращается в стратегический инструмент управления процессом создания стоимости и осуществления корпоративных коммуникаций.

**Ключевые слова:** публичная нефинансовая отчетность; отчет об устойчивом развитии; заинтересованные стороны; раскрытие информации; ключевые показатели эффективности

**Для цитирования:** Ефимова О.В. Формирование отчетности об устойчивом развитии: этапы и процедуры подготовки. *Учет. Анализ. Аудит.* 2018;5(3):40-53. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-3-40-53

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-3-40-53  
UDC 336.717(045)  
JEL C12, C51, L66, M21

# Forming Reports on Sustainable Development: Stages and Procedures

**O.V. Efimova,**

Financial University,  
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-3574-6916>

## ABSTRACT

In recent decades, worldwide active development of non-financial reporting is underway, its legislative regulation and standardization are being formed. In Russia, the Concept of the Public Non-Financial Reporting Development was approved by the Government of the Russian Federation. Realization of the tasks set in the Concept requires an active communication between all stakeholders.

By now, in Russia there is a group of the companies-leaders in the field of making reports on sustainable development. However, most Russian companies still need to master the principles, methods and techniques for preparing such reports. This article is primarily addressed to those organizations that are currently in the process of collecting information and understanding the tasks to address in the first place.

The article is based on the result of analyzing the requirements and recommendations of the most widely used standards on sustainable development reporting (GRI – Global Reporting Initiative), integrated reporting (IR – Integrating Reporting), and US standards for sustainable development reporting (Sustainability Accounting Standards Board Standards or SASB Standards). Public non-financial reports registered on the website of the Russian Union of Industrialists and Entrepreneurs (RSPP) form the empirical basis for the analysis.

The paper proposes a sequence of procedures and actions to prepare a corporate report on sustainable development and provides recommendations for the implementation of each stage. It is recommended to consider the process of preparing such a report as an investment project, to which a standard technique of project management and network planning can be applied. It is shown that investments in the development of a report on sustainable development should bring returns and solve various strategic tasks, such as promotion of the organization brand and reputational risk management through interaction with interested parties. The availability of quality information on sustainable development for interested users is becoming an important factor affecting business decisions, such as choosing supplier in procurement, and can be considered as a potential competitive advantage. This leads to the fact that sustainable development reporting is increasingly becoming a strategic tool for managing the value creation process and implementing corporate communications.

**Keywords:** public non-financial reporting; report on Sustainable Development; stakeholders; disclosure; key performance indicators

**Citation:** Efimova O.V. Forming reports on sustainable development: Stages and procedures. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2018;5(3):40-53. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-3-40-53

## ВВЕДЕНИЕ

Активно развивается процесс законодательного регулирования и стандартизации нефинансовой отчетности, появляются и совершенствуются руководства и методические рекомендации [3]. Директива ЕС по нефинансовой отчетности 2014/95/UE от 22.10.2014, подчеркивающая необходимость и обязательность формирования информации о факторах устойчивого развития и связанных с ними рисках с целью повышения доверия заинтересованных сторон, к настоящему времени внедрена в национальное законодательство многих стран ЕС. Важно подчеркнуть, что к декабрю 2017 г. все государства — члены ЕС включили положения Директивы в свое национальное законодательство, учитывая при этом специфические для конкретного государства требования, позволяющие странам интерпретировать Директиву в соответствии с местными условиями. Специфика национальных требований коснулась, в частности, вопросов понимания того, какой тип и размер компаний должны представлять информацию в соответствии с Директивой, а также сферы их деятельности.

Соответственно этому во всем мире неуклонно увеличивается число компаний, формирующих и представляющих заинтересованным пользователям информацию нефинансового характера, при этом качество раскрытия такой информации растет год от года, что подтверждается многочисленными исследованиями и опросами заинтересованных сторон [4, 5].

Процесс развития нефинансовой отчетности наблюдается и в России [6, 9]. В настоящее время в нашей стране одобрена и утверждена распоряжением Правительства Российской Федерации от 05.05.2017 № 876-р Концепция развития публичной нефинансовой отчетности, которая в качестве основных задач предусматривает повышение информационной прозрачности результатов деятельности компаний на общество и окружающую среду; содействие укреплению репутации российских организаций и повышению доверия к их деловой активности в Российской Федерации и за ее пределами; систематизацию процесса внедрения публичной нефинансовой отчет-

ности в управленческую практику российских организаций; повышение осведомленности широкого круга лиц о международных стандартах в сфере социальной ответственности, устойчивого развития и публичной нефинансовой отчетности<sup>1</sup>. Реализация поставленных задач требует активного диалога всех заинтересованных сторон [6].

## МЕТОДЫ

Существуют различные подходы, которые могут быть использованы для подготовки информации нефинансового характера, необходимой для представления заинтересованным пользователям [2, 7]. Наиболее полные сведения о том, сколько компаний в России выпускают нефинансовые отчеты и какие подходы ими используются для их составления, содержатся в Национальном регистре корпоративных нефинансовых отчетов и Библиотеке корпоративных нефинансовых отчетов Российского союза промышленников и предпринимателей (РСПП)<sup>2</sup>. Реестр компаний, выпускающих нефинансовые отчеты, включает отчеты в области устойчивого развития, социальные, экологические, интегрированные и отраслевые отчеты. В настоящее время в Библиотеке нефинансовых отчетов зарегистрированы отчеты 166 организаций, выпущенных начиная с 2000 г., в том числе 26 отраслевых, 73 экологических, 310 социальных, 276 отчетов в области устойчивого развития и 140 интегрированных отчетов, всего 825<sup>3</sup>. Как показывает анализ статистики подготовки нефинансовой отчетности российскими организациями, можно видеть однозначную тенденцию к росту числа компаний, представивших такие отчеты, и, что еще более важно, с учетом результатов исследований состава и содержания отчетов, регулярно проводимых рейтинговыми агентствами и консалтинговыми компаниями, следует отметить повышение качества их подготовки и представления.

<sup>1</sup> Распоряжение Правительства Российской Федерации от 05.05.2017 № 876-р об утверждении Концепции развития публичной нефинансовой отчетности.

<sup>2</sup> URL: <http://www.rspp.ru> (дата обращения: 12.02.2018).

<sup>3</sup> URL: <http://www.rspp.ru/simplepage/475> (дата обращения: 12.02.2018).

Помимо указанных форматов, следует отметить годовые отчеты компаний, в которых в свободной форме отражаются показатели, характеризующие социальные и экологические аспекты деятельности.

Принимая во внимание наличие большого числа международных и национальных стандартов корпоративной отчетности, формирующих требования по раскрытию различных аспектов устойчивого развития<sup>4</sup>, выделим наиболее известные и широко используемые: стандарты устойчивого развития GRI (Global Reporting Initiative) и концептуальные основы интегрированной отчетности IR (Integrating Reporting). Кроме того, учитывая тенденции развития отчетности компаний-эмитентов с учетом усиления внимания к факторам устойчивого развития, следует указать практику разработки американских стандартов в области устойчивого развития (Sustainability Accounting Standards Board Standards, SASB Standards), регламентирующих требования по раскрытию информации компаниями, акции которых котируются на американской бирже; специальные инициативы, такие как проект по раскрытию информации по выбросам (Carbon Disclosure Project, CDP) и отраслевые руководящие принципы раскрытий, например в энергетике.

Хотя эти руководящие принципы различаются в отношении требований к раскрытию информации, все они предназначены для обеспечения системного подхода к подготовке отчетности в области устойчивого развития. Аналитические возможности данных стандартов рассмотрены в работах [7, 8]. Можно заключить, что при наличии общих подходов рассматриваемые стандарты имеют достаточно много отличий, касающихся как целевой аудитории, так и требований к содержанию раскрываемой информации, учету отраслевых особенностей и других важных аспектов, что необходимо учитывать при выборе руководящих основ для разработки корпоративной отчетности.

К настоящему времени сложилась группа российских компаний — лидеров в области

подготовки отчетов об устойчивом развитии, накопивших достаточный опыт раскрытия информации нефинансового характера в корпоративной отчетности<sup>5</sup>, что подтверждается индексами корпоративной устойчивости, ответственности и открытости, ежегодно формируемыми Российским союзом промышленников и предпринимателей (РСПП) начиная с 2014 г. Для комплексной оценки крупнейших российских компаний на основе их публичной отчетности (годовых отчетов и отчетов в области устойчивого развития) составляются два взаимосвязанных индекса — «Ответственность и открытость» и «Вектор устойчивого развития»<sup>6</sup>.

Однако большинству российских компаний еще предстоит осваивать принципы, методы и технику подготовки такой отчетности, что вытекает, в частности, из принятой Правительством Российской Федерации Концепции развития публичной нефинансовой отчетности. Для организаций, находящихся пока в процессе сбора информации и осмысления задач, которые им будет необходимо решить в первоочередном плане, можно рекомендовать последовательность процедур подготовки и реализации инвестиционного проекта по разработке отчетности, комплексно отражающей цели и усилия в области устойчивого развития, представленную на *рис. 1*. Рассмотрим каждый из указанных этапов.

**1. Анализ и обоснование приоритетов в области устойчивости и их интеграция в стратегию организации.** Цель данного раздела — представить четкую картину деятельности компании и показать, как ее бизнес-стратегия интегрирует факторы устойчивого развития в свои программы и действия. Данный раздел весьма важен, поскольку в нем должны найти отражение общее видение и стратегия организации на кратко-, средне- и долгосрочную перспективу с учетом экономических, экологических и социальных факторов и их последствий; стратегические приоритеты и ключевые темы, а также заявление лица, принимающего решения (например, генерального директора),

<sup>4</sup> URL: <https://www.blackrock.com/corporate/en/literature/whitepaper/viewpoint-exploring-esg-a-practitioners-perspective-june-2016.pdf>.

<sup>5</sup> URL: <http://pcpp.pф/simplepage/472>.

<sup>6</sup> Там же.

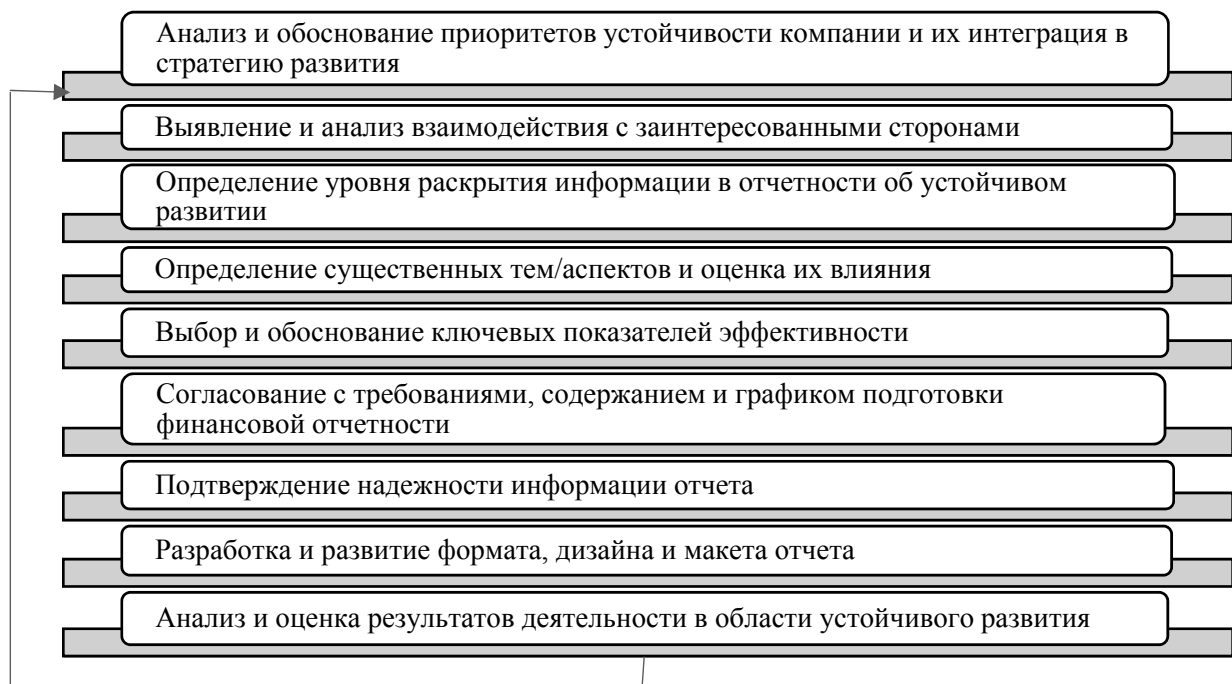


Рис. 1 / Fig. 1. Этапы и процедуры разработки отчета об устойчивом развитии в организации / Stages and procedures for making a report on sustainable development in an organization

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

о значимости проблем в области устойчивого развития для организации ее стратегии по обеспечению устойчивости. Чрезвычайно важно отразить тот факт, что принципы устойчивости интегрированы в корпоративную стратегию организации, а цели, задачи и действия по ее реализации согласованы. В разделе также должна быть представлена организационная карта, определены лица и комитеты, ответственные за реализацию инициатив в области устойчивого развития.

Кроме того, в данном разделе отчитывающейся организации целесообразно представить следующую информацию:

- основные задачи в области устойчивого развития с указанием периода их реализации, описание бизнес-процессов для решения данных задач и соответствующих изменений; выводы о прогрессе в решении этих вопросов и достигнутой результативности;
- ключевые события, достижения и проблемы в течение отчетного периода; влияние тенденций, рисков и возможностей устойчивого развития на финансовые результаты (финансовую эффективность) организации;

- характеристика наиболее важных рисков и возможностей организации, вытекающих из факторов устойчивого развития (экономических, социальных, экологических); описание механизмов управления этими рисками и возможностями, информирование о том, как организация интегрирует данные риски в общую систему управления финансовыми и нефинансовыми рисками.

Раскрытие такой информации позволяет представить заинтересованным пользователям сбалансированную картину, включая сведения о рисках и проблемах наряду с историей успехов организации и будущих возможностях.

**2. Выявление и анализ взаимодействия с заинтересованными сторонами.** Ключевые факторы долгосрочной устойчивости любой организации формируются с участием широкого круга заинтересованных сторон, или стейкхолдеров. Стейкхолдеры — любая группа или отдельное лицо, которые могут влиять на организацию и ее деятельность либо испытывают на себе ее воздействие. Круг тех, кто воздействует, и тех, на кого анализируемая



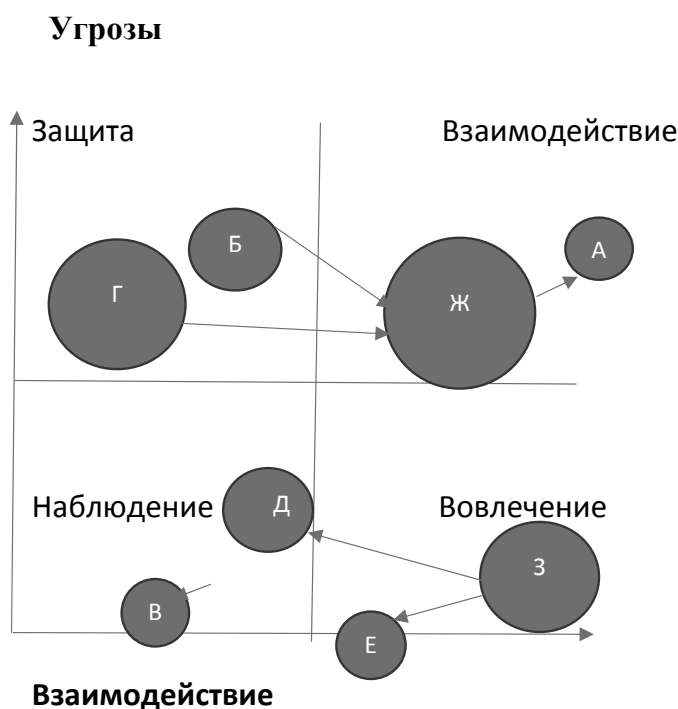


Рис. 2 / Fig. 2. Анализ заинтересованных сторон / Analysis of stakeholders

Источник / Source: составлено на основе [9] / made on the basis of [9].

компания оказывает влияние, зависит от отрасли, географии, непосредственно выбранной стратегии, приоритетов менеджмента. В этой связи можно утверждать, что не существует единого состава заинтересованных сторон для всех организаций, но даже для одной компании он будет изменяться во времени. Кроме того, новая стратегия и изменения в бизнес-среде, возможно, приведут к появлению новых групп стейкхолдеров, а также изменению в расстановке их значимости [2].

Для разработки внутрикорпоративного подхода к выявлению ключевых групп заинтересованных сторон и разработки на этой основе корпоративного отчета могут быть использованы определения и критерии, рекомендованные международным стандартом AA1000SES «Стандарт взаимодействия с заинтересованными сторонами». Данные критерии позволяют выявить наиболее значимые для организации заинтересованные стороны с позиции степени их влияния на деятельность компании, а также с точки зрения непосредственного воздействия компании на них. Этому, в свою очередь, должны предшествовать анализ заинтересо-

ванных сторон, оценка их влияния, выявление требований и ожиданий.

Результатом анализа является карта заинтересованных сторон, которая может стать важным стратегическим инструментом для разработки политики взаимодействия с основными группами стейкхолдеров. Существуют различные подходы к проведению такого анализа и представлению его результатов (табличные, графические, аналитические). На рис. 2 отражен один из возможных подходов к анализу, основанный на графическом представлении значимости отдельных стейкхолдеров (или их групп) и характера взаимодействия на конкретные проекты (если данная техника используется в проектном анализе) или деятельность компании в целом. По результатам анализа разрабатываются стратегии взаимоотношений с заинтересованными сторонами: «Вовлечение», «Взаимодействие», «Наблюдение» и «Защита».

А, Б, В и т.д. — анализируемые заинтересованные стороны с учетом их значимости для организации. Построенная в результате анализа матрица может быть использована при определении целевой аудитории корпора-

тивной отчетности, поскольку она позволяет выделить те группы заинтересованных сторон, которые могут быть признаны приоритетными [10]. На основании этого следует раскрыть информацию о том, что организация делает для взаимодействия с каждой группой и как планирует учитывать их предложения в своей деятельности. Кроме того, хорошей практикой является информирование заинтересованных сторон об уже предпринятых мерах и достигнутых результатах, вытекающих из полученных от них предложений. При этом обращение генерального директора и/или других лиц, принимающих решения, должно четко указывать, что организация открыта для обратной связи с заинтересованными сторонами, хорошо информирована о существующих потребностях и готова к взаимодействию.

**3. Определение уровня раскрытия информации в отчетности об устойчивом развитии.** После выявления определения ключевых заинтересованных сторон и анализа их информационных потребностей необходимо найти способ осуществления информационного диалога. На данном этапе организация должна определиться с выбором конкретных руководящих принципов подготовки корпоративной отчетности и содержащихся в ней обязательных раскрытий. Большинство руководящих принципов публичной нефинансовой отчетности являются гибкими. Так, стандарты GRI предоставляют возможность двух типов раскрытия: «Основного» (Core option), когда раскрытие информации осуществляется по избранному числу высокоприоритетных тем/аспектов исходя из требований необходимых раскрытий в соответствии со стандартами GRI (основной вариант), или «Всестороннего» (Comprehensive option), т.е. предполагающего раскрытие по всем темам/аспектам. Дополнительные показатели отчетности, которые связаны с отраслевыми особенностями и спецификой деятельности самой организации, должны быть раскрыты и представлены с учетом выделенных приоритетных тем.

Поскольку большинство компаний имеют ограниченный бюджет и возможности для разработки отчетности об устойчивом развитии, может быть целесообразным рассмотреть по-

этапный подход, при котором разработчики активно взаимодействуют с заинтересованными лицами и в течение двух- или трехлетнего периода поэтапно разрабатывают желаемый формат отчета.

**4. Определение существенных для организации тем/аспектов и оценка их воздействия на работу компании, ее продукцию, услуги и взаимоотношения с заинтересованными сторонами.** Согласно стандартам GRI организация должна представить разъяснение подхода к определению приоритетности выбора тем, которым она руководствовалась при подготовке отчета об устойчивом развитии.

Для того чтобы определить приоритеты и обосновать выбор существенных тем внутри отчитывающейся организации и за ее пределами, для их раскрытия в отчете об устойчивом развитии необходимо предварительно проанализировать области деятельности, которые касаются таких сфер ее воздействия, как окружающая среда, сотрудники, контрагенты, сообщества. При выборе существенных (приоритетных) тем для рассмотрения целесообразно воспользоваться руководством GRI (последними версиями) с учетом отраслевой специфики и профиля организации.

Предварительно выбранные темы должны быть оценены с точки зрения их значимости для стратегии конкретной организации и ее бизнес-процессов, с одной стороны, и требований ключевых заинтересованных сторон, с другой, с целью соотнесения финансовых целей компании (прибыль, отдача на вложенный капитал) с наиболее значимыми для стейкхолдеров нефинансовыми результатами ее деятельности.

Процесс верификации значимости конкретной темы или аспекта для ее включения в карту существенных тем должен учитывать следующие требования:

- соответствовать видению руководства компании и ее стратегии;
- отражать ожидания стейкхолдеров;
- найти отражение в содержании отчета и его оглавлении;
- организации следует быть последовательной в выборе существенных тем; изменение их приоритетности должно поясняться.

На практике обычно составляется предварительный перечень тем; путем анкетирования или опросов заинтересованных сторон проводится их градация на высоко-, средне- и низкоприоритетные, что позволяет составить карту (перечень) наиболее существенных тем, которая затем представляется на рассмотрение высшего менеджмента компании и заинтересованным сторонам; на основе полученных замечаний и предложений в предварительный перечень существенных тем вносятся корректировки и составляется итоговая карта (перечень) существенных аспектов, которая в дальнейшем будет уточняться и актуализироваться с учетом новой информации и меняющейся ситуации.

Отобрав существенные темы (аспекты), организация должна представить пояснения к обоснованию своего выбора, а именно указать, почему данная тема признана существенной, описать политику в области менеджмента и то, как организация управляет этими существенными аспектами и связанными с ними воздействиями. Важно учитывать, что в случае признания какого-либо аспекта деятельности существенным в организации должны быть разработаны подходы в области менеджмента по управлению соответствующим воздействием как внутри компании, так и за ее пределами в зависимости от того, каковы границы этого воздействия.

**5. Выбор и обоснование ключевых показателей эффективности.** После определения существенных тем организация должна разработать систему ключевых показателей эффективности (KPI), которые соответствуют каждому из обозначенных аспектов [2]. Результаты разработки системы показателей могут быть представлены в виде таблицы, фрагмент которой приведен в *табл. 1*<sup>7</sup>.

При разработке системы ключевых показателей эффективности используются количественные и качественные индикаторы. Количественные показатели устойчивого развития, в свою очередь, могут быть финансовыми и нефинансовыми. К количественным нефинансовым относятся, например, такие показатели, как

количество созданных рабочих мест, численность работников, которые прошли или пройдут переподготовку, повысят квалификацию, получат новую профессию, сокращение числа рабочих мест с тяжелыми, вредными и опасными условиями труда, профессиональных заболеваний и производственного травматизма, объем выбросов, сбросов и отходов. Примерами стоимостных (финансовых) показателей являются капитальные затраты и текущие расходы организации, связанные с природоохранной деятельностью, и соответствующие монетарные выгоды от них, например, в результате роста выручки от продажи сертифицированной экологичной продукции, создания новых брендов, роста энергоэффективности, сокращения выплат за сверхнормативные сбросы, выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду, штрафов по искам за нарушение природоохранного законодательства и др. Использование количественных показателей позволяет проводить их сравнительный анализ в динамике, а также с аналогичными показателями других компаний (в последнем случае их целесообразно преобразовать в относительные характеристики).

Качественные показатели устойчивого развития используются для оценки степени достижения конкретного результата, например при оценке качества жизни, уровня удовлетворенности персонала, соответствия продукции мировому научно-техническому уровню и т.д., а также для анализа нефинансовых рисков, включая регулятивные, операционные, социальные, экологические, репутационные и др. Качественные показатели устойчивого развития, тем не менее, могут быть также выражены количественно с использованием условных единиц (баллов, коэффициентов, индексов и рейтингов).

Как показывают многочисленные исследования и результаты анкетирования заинтересованных сторон, в частности представителей инвестиционного сообщества, большинство опрошенных респондентов, подчеркивая значимость нефинансовой информации для принятия решений, отмечают недостаточно высокое качество ее раскрытия. Все это делает необходимым, с одной стороны, повышение информативности

<sup>7</sup> При составлении данной таблицы были использованы стандарты GRI-2016.



Таблица 1 / Table 1

**Пример разработки ключевых показателей эффективности (KPI) с учетом существенных аспектов устойчивого развития / An example of developing key performance indicators taking into account the significant aspects of sustainable development**

Существенные аспекты (темы) / Significant aspects (issues)	Требования раскрытия согласно GRI / GRI Disclosure requirements	Ключевые показатели эффективности (KPI) / Key Performance indicators
Экономическая эффективность	GRI-201-1 Созданная и распределенная экономическая стоимость	1. Созданная прямая экономическая стоимость: доходы организации. 2. Распределение экономической стоимости: эксплуатационные расходы, заработная плата и иные начисления работникам, платежи поставщикам капитала, платежи в бюджет и иным вовлеченным сторонам. 3. Чистая (нераспределенная) экономическая стоимость: доходы организации за вычетом эксплуатационных расходов, заработной платы и иных начислений работникам, платежей поставщикам капитала, платежей в бюджет и иным вовлеченным сторонам
Цепочка поставок. Закупки	GRI-204-1 Доля закупок у местных поставщиков в общем объеме закупок	Процент закупок у местных поставщиков
Цепочка поставок. Экологическая оценка поставщиков	GRI-308-1 Поставщики, которые были оценены с применением экологических критериев	Процент новых поставщиков, к отбору которых были применены экологические критерии
Управление персоналом	GRI-401-1 Принятые новые сотрудники и текучесть кадров	А) Общее количество и количество новых сотрудников, принятых в течение отчетного периода, в том числе по возрастным группам, гендерным признакам, регионам (в случае если организация имеет региональную структуру). Б) Уровень текучести кадров за отчетный период, в том числе по возрастным группам, гендерным признакам, регионам

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

раскрываемых в корпоративной отчетности сведений о ключевых аспектах устойчивости, а с другой, разработку механизма вовлечения заинтересованных сторон в процесс подготовки, обсуждения и общественного заверения нефинансовых отчетов.

Среди рекомендаций для раскрытия информации о ключевых показателях в области устойчивого развития стоит выделить следующие:

- наличие стандартного формата для представления информации, что облегчило бы пользователям навигацию по отчету при анализе показателей;

- прозрачность и понятность для пользователей используемых обозначений и содержания показателей;

- стабильность применяемых показателей и методики их расчета от периода к периоду в целях обеспечения сопоставимости данных отчитывающейся компании в динамике, а также сравнимости показателей компаний одной отрасли. Соблюдение данного требования существенно повысит полезность информации отчетов для заинтересованных пользователей, которым для анализа необходима динамика, характеризующая прогресс организации в до-

стижении поставленных целей и задач в области устойчивого развития;

- использование средств визуализации — таблиц, диаграмм, графиков, фотографий, которые могут наглядно представить усилия организации и их результаты в достижении поставленных целей.

**6. Согласование с требованиями, содержанием и графиком подготовки финансовой отчетности.** При разработке корпоративного отчета важно обеспечить общность подходов к раскрытию информации и показать взаимосвязь финансовых данных с показателями устойчивого развития. Оба типа отчетов организации: финансовый и нефинансовый не должны дублировать друг друга, но им следует быть взаимодополняющими.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность и отчеты об устойчивом развитии содержат взаимосвязанную информацию. Чрезвычайно важно, чтобы данная информация не была противоречивой. Например, если организация в отчете об устойчивом развитии отражает информацию об осуществляемых природоохранных мероприятиях, это должно быть согласовано с информацией, представленной в бухгалтерской (финансовой) отчетности<sup>8</sup>. В противном случае доверие к такой отчетности будет подорвано.

Есть и более глубокие связи финансовых и нефинансовых отчетов, поскольку инвестиции в долгосрочное развитие должны быть обеспечены соответствующими источниками финансирования. Внешнему пользователю, прежде всего инвестору, анализирующему информацию, должно быть понятно, имеет ли организация реальные финансовые возможности для реализации заявленных в нефинансовой отчетности планов и мероприятий.

Отдельную проблему представляют сроки подготовки и выпуска финансовой и нефинансовой отчетности. Даже если организации выпускают нефинансовые отчеты ежегодно, сроки их представления могут существенно

отличаться от отчетных дат подготовки финансовой отчетности; кроме того, ряд компаний предоставляют нефинансовые отчеты с периодичностью в два года или еще реже. Это не позволяет заинтересованным пользователям, прежде всего инвесторам, своевременно интегрировать финансовую и нефинансовую информацию, что необходимо для принятия решений. Разумеется, идеальной является ситуация, при которой сроки подготовки обоих отчетов совпадают или являются близкими. Однако на практике в формировании обоих отчетов зачастую задействована одна и та же команда сотрудников, что создает проблему их чрезмерной загрузки, которая, в свою очередь, может привести к снижению качества подготовки отчетности. Чтобы сбалансировать время и ресурсы, к процессу подготовки обоих отчетов может быть применена стандартная техника управления проектами и сетевого планирования, включая методы оптимизации ресурсов, реализуемые, в частности, в прикладном пакете Microsoft Project.

Как показывают многочисленные исследования в области оценки полезности нефинансовой корпоративной отчетности для заинтересованных сторон, прежде всего провайдеров финансового капитала [5], все они в составе наиболее значимой информации выделяют сведения о рисках устойчивого развития, которые относятся к числу наиболее значимых стратегических рисков организации. Сведения о ключевых рисках должны раскрывать организации в финансовой отчетности, что предусмотрено Международными стандартами финансовой отчетности, в частности МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации», введенным в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 25.11.2011 № 160н. Согласно письму Министерства финансов Российской Федерации № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности» с целью формирования полного представления о финансовом положении и финансовых результатах деятельности в годовой бухгалтерской отчетности должны быть раскрыты сведения о потенциально существенных рисках хозяй-

<sup>8</sup> В частности, рекомендации по раскрытию информации об экологической деятельности в бухгалтерской (финансовой) отчетности содержатся в письме Минфина РФ № ПЗ-7/2011 «О бухгалтерском учете, формировании и раскрытии в бухгалтерской отчетности информации об экологической деятельности организации».

ственной деятельности, которым подвержена организация. При этом риски рекомендуется группировать по следующим видам: финансовые, правовые, страновые и региональные, репутационные и др.<sup>9</sup>

Как следует из приведенного перечня, большинство из указанных рисков относится к рискам устойчивого развития. С целью обеспечения сопоставимости информации, а также устранения ее дублирования в обоих видах отчетности организации следует выбрать предпочтительный формат и способ раскрытия сведений о рисках в финансовой и нефинансовой отчетности, причинах их возникновения, разработанном механизме управления рисками (цели, политика, применяемые процедуры в области управления и оценки). Было бы целесообразно показать, что благодаря инициативам в области устойчивого развития организация смогла выявить, оценить и обеспечить управление рисками, сведения о которых были представлены в годовой бухгалтерской отчетности.

**7. Подтверждение надежности информации отчета.** Важнейшим требованием к отчетности любого типа со стороны заинтересованных сторон является надежность и достоверность информации. С этой целью компании используют такие виды внешней независимой проверки публичной нефинансовой отчетности, как заверение профессионального аудитора (аудиторской организации), а также общественное заверение. В свою очередь, общественное заверение у российских организаций обычно представлено заключением Совета по нефинансовой отчетности РСПП и заключением по результатам общественных диалогов.

В утвержденной Концепции развития публичной нефинансовой отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу вопросам независимой внешней оценки публичной нефинансовой отчетности (ПНО) и ее различным формам посвящен отдельный раздел. В Концепции определены задачи проверки, оценки и заверения ПНО, к которым, в частности, относятся: подтверждение до-

стоверности, актуальности, существенности и полноты раскрываемой информации; оценка соответствия требованиям стандартов и руководств; повышение эффективности процессов сбора и консолидации информации в рамках подготовки нефинансовой отчетности; получение рекомендаций и др.

Проверке, оценке и заверению в рамках реализации поставленных задач могут подвергаться: отчет / часть отчета / отдельные показатели в составе отчета; информационные системы, процедуры и процессы, связанные с подготовкой ПНО; программы, проекты и инициативы, связанные с деятельностью организации в области социальной ответственности с точки зрения их отражения в ПНО.

Документально оформленные заключения и рекомендации, полученные в ходе проведения независимой внешней оценки, могут использоваться организацией как для внутрикорпоративных целей, так и для улучшения процесса коммуникаций с заинтересованными сторонами. Текст заключения без изменений рекомендуется представить в отчете и (или) на сайте организации.

В значительной мере доверие к представленной в нефинансовом отчете информации повышает его общественное признание: участие и победы в проводимых ежегодных конкурсах на лучший корпоративный отчет, а также рейтингах<sup>10</sup>.

**8. Разработка и развитие формата, дизайна и макета отчета.** В целях обеспечения своевременного и качественного корпоративного отчета в компании должен быть решен вопрос об ответственных лицах за подготовку отчета об устойчивом развитии и их подчиненности высшему руководству, а также организации процессов сбора, хранения и анализа информации с учетом растущих требований к IT-технологиям.

Работа над подготовкой и совершенствованием нефинансового отчета должна проводиться на постоянной основе, поскольку постоянно меняющаяся внешняя среда и связанные с этим требования заинтересованных сторон, а также

<sup>9</sup> «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности» № ПЗ-9/2012.

<sup>10</sup> URL: <http://www.rspp.ru/simplepage/890> (дата обращения: 12.02.2018).

Таблица 2 / Table 2

**Анализ результатов достижения поставленных целей в области устойчивого развития (фрагмент) / Analysis of achieving the sustainable development goals (fragment)**

Проект «Энергоэффективность» / Project Energy efficiency	
Цели/индикаторы	Оптимизация потребления энергоресурсов
Результаты текущего периода	Снижено потребление тепловой энергии на ...% и электроэнергии на ...% по отношению к предыдущему (базовому) периоду
Влияние	Снижение затрат, рост прибыли, повышение эффективности деятельности
<i>Проект «Формирование и сохранение среды социального согласия в регионах присутствия»</i>	
Цели/индикаторы	Развитие социальной инфраструктуры регионов присутствия
Результаты текущего периода	Привлечение частных инвестиций. Рост числа проектов поддержки малого бизнеса на территориях присутствия
Влияние	Поддержание экологической безопасности и социальной приемлемости в регионах присутствия

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

внутренние задачи организации требуют уточнения раскрываемой в отчете информации с точки зрения ее актуальности и полезности для пользователей. Наличие конструктивной обратной связи, организованной на постоянной основе, анализ отзывов и совершенствование отчета с учетом требований его пользователей позволит использовать отчет об устойчивом развитии для создания более прочных отношений с заинтересованными сторонами.

Организации могут использовать различные способы продвижения отчета для более широкой аудитории: прямая отправка партнерам и иным заинтересованным сторонам, размещение на собственном сайте, партнерство с отраслевыми ассоциациями в целях содействия продвижению бренда, размещение на сайтах профессиональных организаций, участие в рейтингах и индексах, встречи и обсуждения отчета с заинтересованными сторонами, размещение пресс-релизов в социальных сетях.

**9. Анализ и оценка результатов деятельности в области устойчивого развития.** В от-

чете об устойчивом развитии должны найти отражение результаты анализа достигнутого прогресса в области устойчивого развития исходя из намеченных целей и задач с указанием на возникшие проблемы в их решении. Результаты анализа деятельности организации в области устойчивого развития могут быть использованы в целях совершенствования стратегического управления, поскольку они позволяют дать оценку эффективности предпринимаемых мер, идентифицировать ключевые риски и возможности и осуществлять взаимодействие с основными заинтересованными сторонами, в том числе в областях, которые ранее не считались приоритетными.

Наряду с аналитическими таблицами и графиками, отражающими динамику важнейших показателей устойчивости, в отчете должна быть представлена оценка результативности (степени достижения запланированных результатов) в отношении тех задач и мероприятий, которые были предусмотрены стратегией организации и планами на отчетный период



(ряд лет для долгосрочных проектов). Пример раскрытия результатов анализа мероприятий (проектов) в области устойчивого развития организации представлен в *табл. 2*.

Дополняющим вариантом представления результатов деятельности организации может быть таблица, отражающая, с одной стороны, требования заинтересованных сторон (в разрезе выбранных ключевых стейкхолдеров), а с другой — результаты выполнения их требований за отчетный период или периоды.

Важно обратить внимание на то, что результаты анализа не должны исчерпываться констатацией динамики определенных показателей в области УР что, разумеется, само по себе также важно. Необходимо отразить влияние достигнутых результатов на финансовую эффективность деятельности организации, включая показатели прибыли, рентабельности и, возможно, стоимости акций, что отражает требования акционеров, а также удовлетворение требований иных вовлеченных сторон.

### ВЫВОДЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

В заключение отметим, что, хотя информация отчета об устойчивом развитии ориентирована прежде всего на внешних пользователей, процесс его подготовки может рассматриваться в качестве важного инструмента решения стратегических задач самой организации: совершенствования системы риск-менеджмента; развития практики корпоративного управления, в том числе экологической и социальной деятельностью; организации

конструктивного диалога и взаимодействия с заинтересованными сторонами.

Возможность проинформировать заинтересованные стороны о том, что целенаправленная программа устойчивого развития позволяет ей решать стратегические и тактические задачи и добиваться результатов, например повышения конкурентоспособности продукции, эффективности затрат и др., может стать инструментом управления репутационными рисками организации.

Формирование публичной нефинансовой отчетности, учитывающей лучший опыт и требования международных стандартов, является относительно новым вызовом для многих российских организаций, что создает неизбежные проблемы на практике. Для их решения необходимы накопление, обобщение и обмен опытом в формате, доступном широкому кругу заинтересованных сторон: в виде специализированных обзоров и публикаций в профессиональных журналах; организации встреч, открытых диалогов, вебинаров и иных мероприятий по обмену опытом и его обсуждению.

К числу наиболее актуальных вопросов, требующих своей разработки, следует отнести проблемы согласования раскрытий финансовой и нефинансовой отчетности; стандартизации требований к формированию данных нефинансовой отчетности для обеспечения их сопоставимости и сравнимости; разработку кейсов и практических примеров для формирования «лучшей практики» подготовки нефинансовой отчетности с учетом требований заинтересованных сторон.

### СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Robert W. Kates, Thomas M. Parris, Anthony A. Leiserowitz. What Is Sustainable Development? Goals, Indicators, Values, and Practice. Issue of Environment: Science and Policy for Sustainable Development. 2005;47(3):8–21.
2. Бариленко В. И., Ефимова О. В., Никифорова Е. В. и др. Информационно-аналитическое обеспечение устойчивого развития экономических субъектов. Монография. Ефимова О. В., ред. М.: RUScience; 2015. 160 с.
3. Measuring Sustainability Disclosure: Ranking the World's Stock Exchanges. Corporate Knights Capital, Aviva; 2016.
4. KPIs for ESG: a Guideline for the Integration of ESG into Financial Analyses and Corporate Valuation. The European Federation of Financial Analysts Societies, EFFAS and Society of Investment Professionals in Germany. DVFA; 2014.
5. Addressing financial reporting complexity: Investor Perspectives. Separate Private Company Accounting and Beyond. CFA Institute; 2015.



6. Алтухов К. В., Коротецкий И. В., Барсола И. С. Интегрированная отчетность: преодоление разрыва между содержанием корпоративной отчетности и ожиданиями инвесторов. *Аудиторские ведомости*. 2014;(12):24–31.
7. Мельник М. В., Когденко В. Г. Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа. *Международный бухгалтерский учет*. 2014;(10):2–15.
8. Savage G. T., Nix T. W., Whitehead C., Blair I. D. Strategies for assessing and managing organizational stakeholders. *Academy of Management Executive*, Texas Tech University; 1991;(5):2.
9. Ефимова О. В. Нефинансовая отчетность в России: возможности и перспективы развития. *Аудиторские ведомости*; 2017;(9):30–39.
10. Ефимова О. В. Корпоративная отчетность как способ взаимодействия с заинтересованными сторонами. *Аудиторские ведомости*. 2015;(9):43–54.

## REFERENCES

1. Robert W. Kates, Thomas M. Parris, and Anthony A. Leiserowitz. What Is Sustainable Development? Goals, Indicators, Values, and Practice. *Issue of Environment: Science and Policy for Sustainable Development*. 2005;47(3):8–21.
2. Barilenko V. I., Efimova O. V., Nikiforova E. V. Analytical validation and monitoring the industrial capital modernization programs in the real sector of the Russian economy. Moscow: RUScience; 2016. 160 p. (In Russ.).
3. Measuring Sustainability Disclosure: Ranking the World's Stock Exchanges. Corporate Knights Capital, Aviva; 2016.
4. KPIs for ESG: a Guideline for the Integration of ESG into Financial Analyses and Corporate Valuation. The European Federation of Financial Analysts Societies, EFFAS and Society of Investment Professionals in Germany. DVFA; 2014.
5. Addressing financial reporting complexity: Investor Perspectives. Separate Private Company Accounting and Beyond. CFA Institute; 2015.
6. Altuhov K. V., Korotetskiy I. V., Barsola I. S. Integrated reporting: bridging the gap between corporate reporting content and investor expectations. *Audit Jornal*. 2014;(12):24–31. (In Russ.).
7. Melnik M. B., Kogdenko V. G. Integrated Reporting: issues of forming and analysis. *International accounting*. 2014;(10):2–15. (In Russ.).
8. Savage G. T., Nix T. W., Whitehead C., Blair I. D. Strategies for assessing and managing organizational stakeholders. *Academy of Management Executive*, Texas Tech University; 1991;5:2.
9. Efimova O. V. Non-financial reporting in Russia: opportunities and prospects for development. *Audit reports*. 2017;(9):30–39. (In Russ.).
10. Efimova O. V. Corporate reporting as a way of stakeholder interaction. *Audit reports*. 2015;(9):43–54. (In Russ.).

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

**Ольга Владимировна Ефимова** — доктор экономических наук, профессор Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия  
oefimova@fa.ru

## ABOUT THE AUTHOR

**Olga V. Efimova** — Dr. Sci. (Econ.), Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Financial University, Moscow, Russia  
oefimova@fa.ru