

На правах рукописи

Фомин Михаил Валерьевич

ОСОБЕННОСТИ ПОЗИЦИОНИРОВАНИЯ И
АУДИТА КОРПОРАТИВНОЙ ОТЧЕТНОСТИ

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук



Москва

2013

Работа выполнена на кафедре «Аудит и контроль» ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации».

Научный руководитель: **Кулинина Галина Васильевна**,
кандидат экономических наук, профессор

Официальные оппоненты: **Поздеев Валерий Леонидович**,
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВПО «Поволжский государственный
технологический университет»,
профессор кафедры «Бухгалтерский учет и аудит»

Алексеева Ирина Владимировна,
кандидат экономических наук, доцент,
ФГБОУ ВПО «Ростовский государственный
экономический университет (РИНХ)»,
доцент кафедры «Бухгалтерского учета»

Ведущая организация: **ФГБОУ ВПО «Московский государственный
университет имени М.В.Ломоносова»**

Защита состоится «16» октября 2013 года в 12-00 часов на заседании диссертационного совета Д 505.001.03 на базе ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: Ленинградский проспект, д.55, аудитория 213, Москва, 125993.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале библиотеки ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу Ленинградский проспект, д.49, комн. 203, Москва, 125993.

Автореферат разослан «13» сентября 2013 года. Объявление о защите диссертации и автореферат диссертации «13» сентября 2013 года размещены на официальном сайте Высшей аттестационной комиссии при Министерстве образования и науки Российской Федерации по адресу <http://vak.ed.gov.ru> и на официальном сайте ФГОБУВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»: <http://www.fa.ru>.

Ученый секретарь
диссертационного совета Д 505.001.03,
к.э.н., доцент



О.Ю. Городецкая

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В условиях рыночной экономики в России последовательно проводится институциональная реформа, связанная с развитием субъектов хозяйствования разных организационно-правовых форм, форм собственности, открытости организации бизнес-процессов и стратегий развития. При этом четко проявляется тенденция активизации процессов интеграции юридически самостоятельных субъектов хозяйствования: крупные предприятия активно сотрудничают с малым бизнесом, узкоспециализированные производства объединяются в вертикально и горизонтально интегрированные компании, ориентированные на выпуск продукции конечного потребления. При интеграции формируются различные виды корпораций как консолидирующие капитал, так и взаимодействующие на основе хозяйственных договоров. Однако в любом случае все большую востребованность имеет представление их совместной отчетности, на основании которой можно оценить целесообразность и результативность формирования корпорации.

Вместе с тем все четче проявляются тенденции формирования интегрированной отчетности, в которой наряду с экономическими результатами деятельности компаний находят отражение социальные и экологические аспекты их деятельности. В индустриально развитых странах с традиционной рыночной экономикой формирование такой отчетности стало нормой не только для крупных, но и для средних организаций. В России крупные компании также начали составлять отчетность с представлением экологической и социальной деятельности, с раскрытием информации о корпоративном управлении. Такой подход к составлению информации и ее раскрытию полностью соответствует требованиям раскрытия информации об устойчивом развитии организации.

В условиях инновационной экономики и быстрого обновления бизнес-процессов все большее внимание уделяется раскрытию в финансовой отчетности информации о стратегии развития организации, которая должна привести к росту стоимости бизнеса и укреплению его конкурентного преимущества. Это привело к более широкому использованию «справедливой стоимости» бизнеса, показателей приращения стоимости. Отмечаются тенденции расширения границ корпоративной отчетности.

Значительное влияние на корпоративную отчетность в настоящее время оказывает процесс глобализации. Все большее значение приобретает применение международных стандартов финансовой отчетности как основы для

формирования и раскрытия информации, в которой заинтересованы разные группы ее пользователей, в первую очередь потенциальные инвесторы. На фоне глобального экономического кризиса четко обозначились проблемы ужесточения требований к более полному раскрытию информации об организациях, акции которых котируются на фондовом рынке. В качестве одного из способов, позволяющих разрешить противоречие между запросом пользователей отчетности и затратами организаций, ее составляющих, должен стать процесс автоматизации работ по ее составлению и последовательный переход на электронную отчетность.

Важным направлением совершенствования корпоративной отчетности в современных условиях в силу разрозненности различных видов раскрытия информации компаниями стала разработка стандартов интегрированной отчетности, в которой объединяются финансовые и нефинансовые характеристики в удобном для заинтересованных сторон виде. Повышение доверия к новому формату отчетности является важным аспектом его внедрения. Ускорение этого процесса представляется возможным посредством четкого позиционирования (адресности) корпоративной отчетности, ее независимого аудита и подтверждения надежности предлагаемых компаниями сведений, в том числе и нефинансового характера.

Все это обуславливает необходимость углубленного исследования передового опыта раскрытия информации российскими и зарубежными компаниями для выделения наиболее успешных практик, которые можно использовать при согласовании изменений нормативного регулирования и в подготовке специалистов, в полной мере владеющих инструментарием составления и интерпретации такой отчетности.

Однако в настоящее время научное обоснование и нормативное регулирование вопросов представления корпоративной интегрированной отчетности и проведения аудита нефинансовых показателей в ее рамках разработано еще недостаточно, что определяет актуальность темы исследования.

Степень научной разработанности проблемы. В условиях роста заинтересованности мировой общественности в информации о деятельности корпораций вопросы разработки принципиальных подходов и формирования методик составления, представления и аудита корпоративной отчетности нашли достаточно широкое отражение в научных трудах ученых и практиков различных стран мира.

Общетеоретические аспекты экономических исследований развития корпораций и корпоративного управления нашли отражение в трудах следующих ученых: Л.И. Абалкина, М. Кастельса, Г.Б. Клейнера, Н.Д. Кондратьева, Д.С. Норта, М.У. Пората, Ф.А. Хайека и др.

Развитие корпоративной отчетности рассматривалось в научных работах зарубежных специалистов С.А. Адамса, Р. Герца, С.А. Дипиаза, К. Друри, С. Задека, Э. Кигана, М. Кржуса, Б. Нидлза, Д. Филипса, Р. Экклза и др.

В последние годы эта тематика находится в центре широкого научного обсуждения в работах И.Ф. Ветровой, В.Г. Гетьмана, В.С. Карагода, Р.Г. Каспиной, О.А. Мироновой, С.А. Рассказовой-Николаевой, В.Ф. Палия, К.С. Саенко, Н.Г. Сапожниковой, Я.В. Соколова, А.Н. Хорина, Л.З. Шнейдмана.

Аналитическая ценность отчетности компаний также рассматривалась в работах многих отечественных исследователей: М.И. Баканова, С.Б. Барнгольц, Д.А. Ендовицкого, О.В. Ефимовой, Г.В. Кулининой, М.В. Мельник, Е.В. Никифоровой, Г.В. Савицкой, А.Д. Шеремета и др. Современные проблемы аудита корпоративной отчетности отражены в работах И.В. Алексеевой, Р.П. Бульги, О.В. Голосова, Е.М. Гутцайта, Н.Т. Лабынцева, С.В. Панковой, В.И. Подольского, В.В. Скобары.

Однако особенности составления, позиционирования и аудита корпоративной отчетности в условиях современной экономики, разграничение понятийного аппарата в этой сфере и способы автоматизации отчетного процесса для целей аудита как самостоятельные научные проблемы не получили достаточного освещения, что связано с быстрыми темпами развития и реформирования учетно-контрольных процессов в российской экономике.

Цель и задачи диссертационного исследования. Цель диссертационного исследования состоит в обосновании основных направлений совершенствования составления, представления и аудита корпоративной отчетности, ориентируясь на требования глобальных стандартов корпоративной отчетности и аудита, и разработке методического инструментария ее позиционирования и аудита на международном рынке товаров и капитала.

Достижение поставленной цели предполагает постановку и решение следующих задач:

1. Изучение отечественных и зарубежных подходов к модификации корпоративной отчетности в условиях информационной экономики, передовой практики ее формирования, представления и позиционирования отчетности для

обоснования рекомендаций по совершенствованию нормативного регулирования корпоративной отчетности российских компаний.

2. Выделение доминирующих принципов и важнейших характеристик интегрированной отчетности, включающей финансовую и нефинансовую информацию, для теоретического обоснования ее преимуществ и разработки рекомендаций по совершенствованию информационной политики компаний, переходящих к формированию и представлению интегрированной отчетности.

3. Исследование особенностей стандартизации аудита интегрированной отчетности и разработка организационно-методического и организационно-функционального алгоритма формирования, представления и аудита интегрированной отчетности с учетом специфики деятельности российских компаний.

4. Разработка методического инструментария аудита интегрированной отчетности в части нефинансовых показателей: выбор базовых нефинансовых показателей для аудита, особенности аудиторских процедур и аудиторских доказательств, аудиторских отчетов и заключений.

5. Исследование возможностей применения расширяемого языка бизнес-отчетности (XBRL) для целей представления и аудита корпоративной отчетности российских компаний.

Объект исследования. Объектом исследования выступает корпоративная отчетность отечественных организаций, которые применяют наиболее современные подходы к ее составлению.

Предмет исследования. Предметом исследования является методический инструментарий составления, представления и аудита корпоративной отчетности.

Теоретическую и методологическую основу для исследования сформировали научные и учебно-методические работы ведущих отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области корпоративной отчетности, законодательство Российской Федерации по вопросам бухгалтерского учета и отчетности, другие нормативные акты в этой сфере, документы международных организаций по стандартизации различных аспектов формирования и представления корпоративной отчетности и ее аудита.

Методологически работа основывается на комплексном подходе к исследуемым явлениям и процессам. В ходе исследования применялся научный аппарат теории бухгалтерского учета и аудита, а также широкий набор методов аналитических исследований, включая сравнительный анализ, синтез, научную

абстракцию, систематизацию, исторический и логический анализ, контент-анализ веб-сайтов, отчетности, и других методов, позволивших обеспечить достоверность и обоснованность выводов и рекомендаций, которые предложены в диссертационном исследовании.

Область исследования. Работа выполнена в соответствии с п.п. 1.3. «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета», 3.2. «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии», 3.8. «Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии» и 3.12. «Методология применения современных информационных и коммуникационных технологий в области аудита, контроля и ревизии» Паспорта специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки).

Информационная база исследования включает законодательные акты, нормативные документы, регулирующие процессы формирования и представления отчетности и проведения аудита, отечественные и зарубежные статьи и монографии по данной проблематике, а также бухгалтерскую (финансовую) и корпоративную отчетность, полученную с использованием сети Интернет на веб-сайтах, из систем СПАРК, AMADEUS, Bloomberg, материалы социологических опросов руководителей организаций, проведенных в рамках Института делового администрирования и бизнеса Финансового университета при Правительстве Российской Федерации.

Научная новизна диссертации состоит в обосновании методологии интерпретации и разработке практических рекомендаций по формированию методического инструментария составления, представления и аудита корпоративной отчетности.

Научная новизна проведенного исследования подтверждается полученными результатами, которые выносятся на защиту:

- уточнены и разграничены понятия «корпоративная отчетность», «бизнес-отчетность», «интегрированная отчетность», «отчетность в области устойчивого развития» с учетом современного научного знания в данной сфере. Обоснована необходимость позиционирования и закрепления статуса интегрированной корпоративной отчетности в отечественном правовом поле, что позволит инициировать работу по ее внедрению российскими компаниями;

- на основе анализа основных тенденций совершенствования корпоративной отчетности дано обоснование и разработаны рекомендации по модернизации

отчетности российских компаний и совершенствованию их информационной политики;

- для обеспечения системного подхода, прозрачности и достоверности при составлении интегрированной отчетности разработан организационно-методический алгоритм формирования, представления и аудита отчетности, а также организационно-функциональная схема взаимодействия органов управления компании в процессе составления интегрированной отчетности;

- разработаны элементы методики аудита нефинансовых показателей интегрированной отчетности, включая обоснование важнейших групп нефинансовых показателей, требующих аудиторского подтверждения, выбор основных групп аудиторских доказательств и процедур при их проверке, уточнение содержания аудиторских заключений в зависимости от надежности и достаточности аудиторских доказательств;

- даны рекомендации по применению российскими компаниями расширяемого языка бизнес-отчетности (XBRL) в целях унификации форм составления и способов использования корпоративной отчетности. Раскрыты особенности проведения аудита такой отчетности.

Теоретическая ценность работы определяется разработкой методического инструментария формирования, представления и аудита интегрированной отчетности, что будет способствовать улучшению качества отчетности компаний, а также повышению прозрачности их деятельности и укреплению доверия общества.

Практическая значимость исследования. Использование в практике подготовки интегрированной отчетности, ее интерпретации, позиционирования и аудита разработанных рекомендаций позволят обеспечить надлежащий уровень раскрытия информации о деятельности компании и контроль достоверности отчетности. Практическое значение, в частности, имеют: рекомендации по структуре и содержанию интегрированной отчетности; разработанный организационно-методический и организационно-функциональный механизм взаимодействия органов компании при составлении и представлении отчетности; рекомендуемые элементы методики аудита нефинансовых показателей интегрированной отчетности, которые могут использоваться в практической деятельности внешних и внутренних аудиторов, а также служб внутреннего контроля компаний; подготовка к применению при составлении и аудите

корпоративной отчетности новых информационных технологий, в том числе расширяемого языка бизнес-отчетности (XBRL).

Апробация и внедрение результатов исследования. Теоретические и практические результаты диссертационного исследования обсуждались и получили положительную оценку на конференциях, круглых столах и семинарах. Основные положения и практические результаты рассмотрены и одобрены на следующих конференциях и круглых столах:

- XVI, XVII, XVIII, XIX, XX Международные научные конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов-2009» (Москва, МГУ им. М.В. Ломоносова, 14 – 17 апреля 2009 г.), «Ломоносов-2010» (Москва, МГУ, 12 – 15 апреля 2010 г.), «Ломоносов-2011» (Москва, МГУ, 11 – 15 апреля 2011 г.), «Ломоносов-2012» (Москва, МГУ, 9 – 13 апреля 2012 г.), «Ломоносов-2013» (Москва, МГУ, 8 – 13 апреля 2013 года).

- V Международная научная конференция студентов, аспирантов, преподавателей «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития» (Санкт-Петербург, ИНЖЭКОН, 26-28 октября 2010 года).

- VIII Международная научно-практическая конференция студентов, аспирантов и молодых ученых «Страны с переходной экономикой в условиях глобализации» (Москва, экономический факультет Российского университета дружбы народов (РУДН), 11-13 марта 2009 года).

- Международные научно-практические конференции «Факторы развития экономики России» (Тверь, ТвГУ, 21 апреля 2011 г., 24 апреля 2012 г. и 17 апреля 2013 года).

- Научно-практическая конференция «Декабрьские чтения имени С.Б. Барнгольц» «Аналитическое и контрольное обеспечение управления инновационным развитием» (Москва, Финансовый университет, 13 декабря 2012 года).

- XXXVII, XXXVIII, XXXIX ежегодные межвузовские студенческие научные конференции по экономике «Проблемы реформирования российской экономики в начале XXI века» (Тверь, ТвГУ, 26 марта 2008 г., 25 марта 2009 г. и 24 марта 2010 года).

- «Круглый стол» аспирантов и молодых ученых «Социально-экономические, финансовые и правовые новации в научно-технологическом комплексе России: опыт и перспективы развития» (Москва, Финансовый университет, 22 апреля 2011 года).

Диссертационная работа подготовлена в рамках исследований, проведенных в Финансовом университете в рамках комплексной темы «Инновационное развитие России: социально-экономическая стратегия и финансовая политика» по межкафедральной подтеме «Учетно-аналитическое и контрольное обеспечение управления инновационным развитием хозяйствующих субъектов».

Методика внутреннего аудита нефинансовых показателей корпоративной отчетности, а также описанный в исследовании алгоритм формирования, представления и аудита корпоративной отчетности и организационно-функциональная схема формирования интегрированной отчетности внедрены в практическую деятельность ЗАО «Диэлектрические кабельные системы». Выводы и основные положения диссертации способствуют развитию информационной политики и повышению корпоративной культуры предприятия.

Материалы исследования используются в практической деятельности ООО «Аудиторская служба «СТЕК», в частности, применяются основы методики аудита нефинансовых показателей интегрированной отчетности. По материалам исследования внедрена методика аудита нефинансовых показателей корпоративной отчетности, используются описанные в исследовании характеристика аудиторских процедур и видов доказательств, содержание аудиторских заключений в зависимости от надежности и достаточности аудиторских доказательств, что способствует снижению трудоемкости проведения аудита корпоративной отчетности.

Основные предложения, содержащиеся в диссертации, используются в практической деятельности ООО «Аудит Гарантия ТМ», в частности, применяется методика проверки индикаторов результативности, предложенных в стандартах отчетности в области устойчивого развития, что способствует повышению эффективности проведения аудита корпоративной отчетности.

Основные положения и рекомендации, содержащиеся в диссертации, используются в преподавании учебных дисциплин ряда вузов:

- «Международный учет», «Международные стандарты учета и финансовой отчетности», «Международные стандарты аудита» – на кафедре бухгалтерского учета ФГБОУ ВПО «Тверской государственной университет»;

- «Аудит: международный опыт и российская практика», «Анализ финансовой отчетности и прогнозирование финансовых результатов», «Международные стандарты финансовой отчетности» – в Институте делового администрирования и бизнеса ФГОБУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. Основные результаты научного исследования опубликованы в 18 работах общим объемом 7,45 печатных листов (в том числе авторских 6,6 п.л.), из них 4 работы объемом 3,3 п.л. (в том числе авторских 2,45 п.л.) в изданиях, определенных ВАК Минобрнауки России.

Объем и структура диссертации определяются целями и задачами исследования. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 176 источников, содержит 6 таблиц, 8 рисунков и 7 приложений. Диссертация изложена на 190 страницах основного текста.

Во **введении** обоснованы актуальность выбранной темы, цель и основные задачи диссертационной работы, научная новизна, практическая и научная значимость исследования.

В **первой главе** раскрыты особенности современного этапа развития экономики (информационной), изучен понятийный аппарат и нормативное регулирование корпоративной отчетности в России и проведена критическая оценка аналитических возможностей бухгалтерской (финансовой) отчетности как основы для формирования корпоративной отчетности.

Во **второй главе** рассмотрены инновационные способы представления корпоративной отчетности, представлен зарубежный опыт гармонизации и стандартизации в этой сфере, а также исследованы принципы и методы составления интегрированной отчетности. Разработаны рекомендации по формированию, представлению и позиционированию корпоративной интегрированной отчетности российскими компаниями.

В **третьей главе** разработан методический инструментарий проведения аудита корпоративной интегрированной отчетности, а также исследованы вопросы автоматизации формирования, представления и аудита корпоративной отчетности, в том числе связанные с внедрением расширяемого языка бизнес-отчетности (XBRL).

В **заключении** отражены основные выводы по результатам исследования.

II. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ВЫВОДЫ ДИССЕРТАЦИИ

В диссертационной работе решены следующие задачи:

- 1. Представлено разграничение понятийного аппарата различных видов отчетности организаций. Обоснована необходимость**

позиционирования и закрепления статуса корпоративной отчетности в отечественном правовом поле.

Большое внимание при исследовании вопросов, связанных с отчетностью, уделяется формированию единообразного понимания терминов в этой сфере. Понятийный аппарат развивается в направлении большей детализации, что позволяет создавать новые классификации и применять их для подробного изучения моментов формирования, представления, анализа и аудита данных о компании. В этом проявляется возрастающая специализация научных знаний и происходящее углубление знаний человечества об экономической природе функционирования фирм. В свою очередь, развитая терминологическая система представлений об отчетности имеет существенное значение для оптимизации и рационализации всех связанных с отчетными данными процессов. Рассматриваемое в диссертационной работе соотношение понятий различных видов отчетности представлено на рисунке 1.

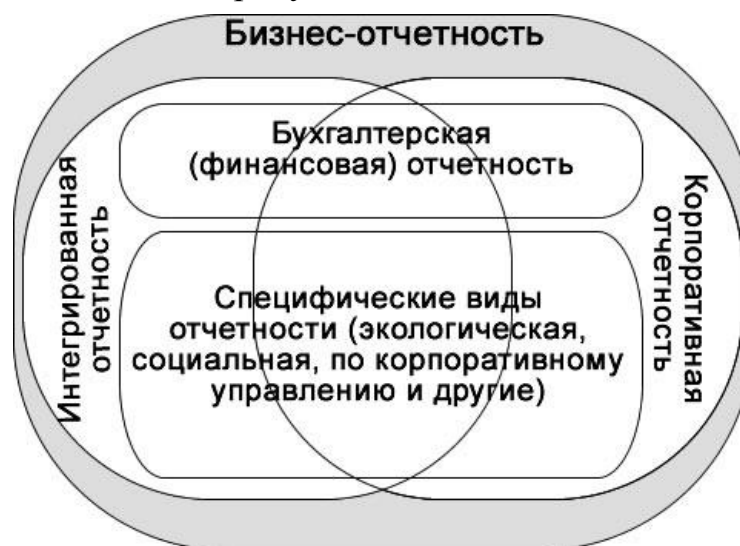


Рис. 1. Соотношение понятий различных видов отчетности организаций

Обобщая различные, предлагаемые в отечественной научной литературе, трактовки понятия, можно сформулировать определение корпоративной отчетности как системы отчетов, представляемых корпорациями, характеризующейся следующими признаками:

- включает в себя совокупность финансовых и нефинансовых, системных и несистемных показателей, итоговой и плановой информации, сведений об объектах, процессах, операциях;
- отражает прозрачность (транспарентность) деятельности корпорации;
- используется широкими группами стейкхолдеров и предоставляется им для принятия управленческих решений, что зависит от степени достоверности

и полноты данных об экономическом потенциале, тенденциях показателей, перспективах устойчивого развития.

Корпоративной отчетности свойственны также следующие черты:

- допускаются различные виды оформления (текстовое, табличное, графическое, аудиовизуальное);
- представляется в форме отдельных групп документов как в печатном, так и в электронном виде;
- составляется с определенной периодичностью (элементом системы корпоративной отчетности также может быть «непрерывное» представление существенных аспектов деятельности корпорацией в специальном разделе своего сайта).

При этом следует отметить, что под понятием «бизнес-отчетность» можно понимать аналогичную систему раскрытия информации, но уже по отношению к более широкому кругу компаний (в том числе и не являющихся корпорациями). Важность подобного разделения связана с тем, что ряд инноваций в практике раскрытия отчетных данных крупными компаниями вполне применимы и повышают эффективность процесса раскрытия и в масштабах малого и среднего бизнеса.

Понятие и содержание корпоративной отчетности российское законодательство не раскрывает. Однако набор отчетных форм, представляемых организацией, определяется действующими нормативными документами и потребностями различных групп пользователей. Для корпораций в последнее время становится характерным формирование не только бухгалтерской (финансовой), налоговой, статистической отчетности, но и социальной, экологической и других специальных видов внешней и внутренней отчетности. Нефинансовая отчетность становится неотъемлемым элементом корпоративной культуры для динамично развивающихся компаний. В данном контексте сформировалось представление об интегрированной отчетности как одном из наиболее передовых методов формирования корпоративной отчетности.

В настоящее время претерпевают значительные изменения методологические подходы к формированию отчетности. Традиционная бухгалтерская отчетность имеет существенные ограничения и не в полной мере удовлетворяет информационные запросы всех пользователей. Крайне важным представляется направление ее развития в сторону корпоративной интегрированной отчетности, обеспечивающей всех заинтересованных лиц

актуальной, полной, достоверной и функциональной информацией в области устойчивого развития.

Тем не менее, существует ряд различий в определениях понятий интегрированной отчетности и отчетности в области устойчивого развития. Последняя – представляет собой процесс, помогающий организациям в постановке целей, измерении результативности и управлении изменениями для формирования глобальной устойчивой экономики, в которой экономическая долгосрочная прибыльность сочетается с социальной ответственностью и заботой об окружающей среде. Отчетность в области устойчивого развития включает в себя, но не ограничивается составлением непосредственно отчета, и основывается на стандартах Глобальной инициативы по отчетности (GRI).

Интегрированная отчетность представляет собой новое направление развития корпоративной отчетности, ставящее своей целью предоставление разнообразным стейкхолдерам, включающим существующих и потенциальных инвесторов, информации о ключевых факторах настоящего и будущего создания стоимости компанией. В интегрированной отчетности организация предоставляет комплексный обзор того, как стратегия, система управления, эффективность компании и существующие возможности, перспективы и риски позволят генерировать стоимость на протяжении длительного времени. Сам интегрированный отчет должен включать отсылки к прочим документам, содержащим описание деятельности компании по ряду аспектов в более подробном виде.

Несмотря на то, что цели отчетности в области устойчивого развития и интегрированной отчетности различны, первая представляет собой часть более широкого направления создания интегрированной отчетности как новации в формировании корпоративной отчетности, являясь ее неотъемлемым элементом.

Формирование полноценной корпоративной отчетности невозможно без включения в ее состав качественно сформированной бухгалтерской (финансовой) отчетности. При этом качество отчетности в Российской Федерации во многом зависит от степени соответствия законодательства по ее формированию мировым стандартам. Значительные шаги в направлении совершенствования практики бухгалтерского учета предпринимаются российскими законодательными и нормотворческими органами. Можно отметить принятие целого ряда новых базовых для этой сферы регулирующих документов: Федеральные законы «О

бухгалтерском учете», «О консолидированной отчетности», «Об аудиторской деятельности».

Значительному усовершенствованию подверглись в процессе реформирования формы бухгалтерской отчетности организаций. В соответствии с приказом Минфина РФ от 2.07.2010 г. №66н и Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» утверждены новые формы бухгалтерской отчетности.

Несмотря на улучшение ситуации с аналитической ценностью бухгалтерской (финансовой) отчетности, нельзя не отметить тот факт, что такие внешние влияния компании как экологическое воздействие, социальные программы не находят в формах отчетности должного отражения. В то же время широкий круг заинтересованных сторон начинает запрашивать эту информацию и включать ее в свой базовый набор требований к раскрытию. Ко всему прочему, отражение нефинансовых данных в отчетности позволит аналитикам оценивать не только экономическую эффективность и устойчивость фирмы, но и проводить анализ ее деятельности в контексте устойчивого развития.

Аналитические возможности финансовой (бухгалтерской) отчетности в России в настоящее время имеют ряд ограничений. Это выступает серьезным препятствием для внедрения передовых практик корпоративной отчетности. В диссертационном исследовании рекомендуется ввести в отечественное нормативно-правовое поле понятие и требования к составлению, представлению и аудиту корпоративной отчетности.

2. Дано теоретическое обоснование и разработаны рекомендации по модернизации отчетности российских компаний.

Появление все большего количества отчетов приводит к снижению их ценности для конечных пользователей. Значимая информация размывается в растущих объемах данных, представляемых современными корпорациями. Таким образом проявляется следующий парадокс: стремление к достижению полной прозрачности путем всестороннего раскрытия данных приводит к появлению большого количества форм отчетности, усилению «информационного шума» и снижению прозрачности деятельности компании.

Возможным вариантом разрешения указанного парадокса может стать внедрение системы интегрированной отчетности. В своей основе данный механизм служит для объединения финансовой и нефинансовой информации в новой форме. Такая отчетность позволяет объединить информационные материалы о стратегии организации, управлении, хозяйственной деятельности и

перспективах таким образом, чтобы отразить коммерческие, социальные и экологические аспекты функционирования.

Исследования показали, что используемая практика отчетности влияет на хозяйственные результаты. Интегрированная отчетность ведет к более полному пониманию характера хозяйственной деятельности, чем традиционная отчетность. С ее помощью компания может выявить степень использования и зависимости от различных ресурсов, взаимосвязи или «комбинации» капитала (финансового, производственного, человеческого, интеллектуального, природного и социального), а также определить возможность доступа и воздействия на них. Представление такой информации объективно важно для решения следующих задач:

- обоснованной оценки долгосрочной жизнеспособности бизнес-модели и стратегии организации;
- удовлетворения информационных потребностей инвесторов и других заинтересованных сторон;
- эффективного распределения ограниченных ресурсов.

Для интегрированной отчетности большое значение имеет соблюдение следующих требований:

1. В отчетах должна раскрываться существенная информация – причем с позиции не только самой компании, но и всех заинтересованных сторон.
2. Очень важно предоставлять управленческую информацию.
3. Обеспечить достоверность информации.
4. Привлекать представителей заинтересованных сторон.
5. Создавать национальную и международную инфраструктуру поддержки этой отчетности.

На основе изучения международного опыта стандартизация корпоративной отчетности, включая Проект стандарта интегрированной отчетности (The IIRC), отчетности в области устойчивого развития (GRI G3), в работе определены основные требования к формированию корпоративной интегрированной отчетности российскими компаниями. Для подготовки интегрированного отчета предлагается использовать следующие руководящие принципы:

- стратегическая направленность и перспективный характер;
- взаимосвязь информации (финансовых и нефинансовых показателей);
- оперативность реагирования и вовлечение заинтересованных сторон в отчетный процесс корпорации;

- существенность, лаконичность, надежность, полнота, постоянство и сопоставимость.

Даны следующие рекомендации по содержанию интегрированной отчетности, основанной на ключевых элементах:

- обзор организационной структуры и бизнес-модели;
- контекст хозяйственной деятельности, включая риски и возможности;
- стратегические цели и пути достижения этих целей;
- управление и вознаграждения менеджеров;
- бизнес-процессы и результаты хозяйственной деятельности;
- актуарная информация.

Форма раскрытия этих элементов должна делать очевидной взаимосвязь между ними.

3. Разработан организационно-методический и организационно-функциональный алгоритм формирования, представления и аудита корпоративной отчетности с учетом специфики деятельности российских компаний.

Для формирования указанного методического инструментария необходима оценка современного состояния сферы корпоративной отчетности в Российской Федерации. В ходе нашего исследования была проанализирована практика раскрытия информации 50 крупнейшими по капитализации компаниями России, ценные бумаги которых котируются на открытом рынке. Совокупная выручка этих организаций за 2010 год составила 18,2 триллиона рублей, что сформировало 40,3% внутреннего валового продукта РФ. Таким образом, можно считать, что отчетность данных корпораций во многом определяет облик сферы раскрытия информации в России. В то же время, компании, достигшие наибольшей капитализации на рынке, предположительно, должны использовать наиболее хорошо зарекомендовавшие себя в мире практики формирования и представления отчетности.

Следует отметить, что все 50 крупнейших компаний России имеют официальные сайты в сети Интернет. Одним из аспектов оценки качества корпоративного раскрытия информации можно считать наличие разделов, раскрывающих позиции компании в сфере защиты окружающей среды, социальной ответственности и корпоративного управления. У 68% рассматриваемых организаций на страницах официального представительства показаны все три эти раздела. У 32% отсутствует один из вопросов: экология или

социальная ответственность. Причем, следует отметить, что у всех компаний в той или иной степени раскрыта информация о корпоративном управлении и присутствует постоянно пополняемый раздел новостей компании. Таким образом, можно утверждать о наличии у всех крупнейших российских публичных компаний признаков перехода к раскрытию информации на непрерывающейся основе, а не только в даты подведения итогов отчетных периодов.

В практике представления непосредственно корпоративных годовых отчетов за последние годы произошли существенные изменения. Характеризуя динамику раскрытия информации в подобной форме, можно отметить следующий темп: в 1998 году только одна из исследуемых компаний представляла данный отчет, в 2001 – уже 11, в 2004 – 22, в 2007 – 45, а к 2010 году – 48 компаний (Рис. 2). Стремительность роста количества общедоступных корпоративных отчетов отражает тенденцию усиления понимания менеджментом отечественных компаний важности привлечения инвестиционных ресурсов с открытого фондового рынка для успешного осуществления бизнеса. В то же время можно говорить об усилении корпоративной культуры компаний, вследствие приобретения частным корпоративным сектором опыта хозяйственной деятельности в постсоветский период.

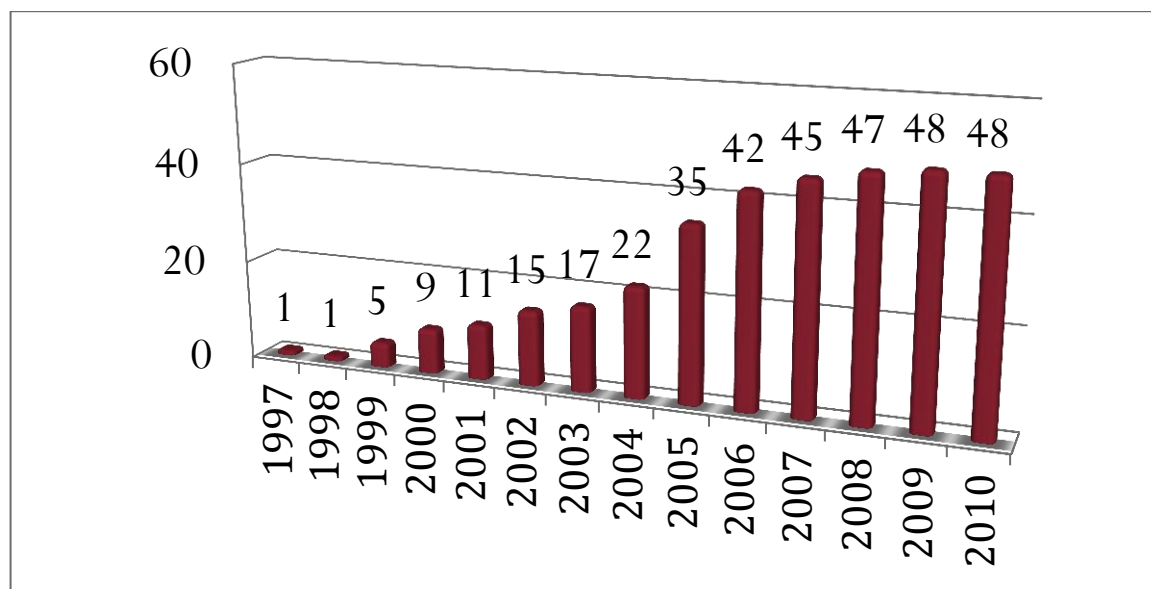


Рис. 2. Динамика представления корпоративной отчетности в форме годовых корпоративных отчетов

Другой важной тенденцией в сфере раскрытия корпоративной информации в России является рост количества представляемых компаниями отчетов в области устойчивого развития. В отечественной практике наиболее употребляемым является термин социальный отчет, однако также встречаются

примеры представления отчетов по экологии, отчетов по корпоративной социальной ответственности и отчетов в области устойчивого развития. В целях настоящего исследования все эти виды отчетности объединены в единую группу раскрытия информации. В результате мы можем оценить динамику количества компаний, представляющих данные сведения. В 2001 году только 1 компания осуществляла такое раскрытие, в 2004 г. их количество выросло до 8, в 2007 г. оно составило 17, а в 2010 г. – 26 (Рис. 3). Таким образом, 52% крупнейших российских компаний представляют в дополнение к годовому отчету отдельный социальный отчет, раскрывающий показатели, связанные с экологией, социальной сферой и корпоративным управлением.

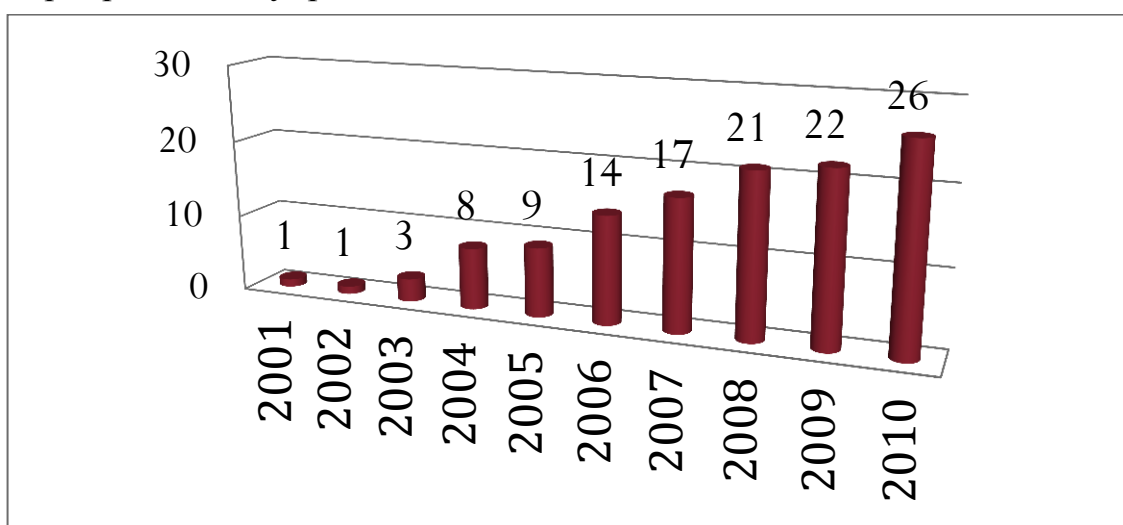


Рис. 3. Динамика представления корпоративной отчетности в форме годовых социальных отчетов

Еще одним важным аспектом модификации корпоративного раскрытия информации представляется изменение структуры годовых отчетов. В настоящее время 81% российских корпоративных отчетов, рассмотренных в исследовании, содержит признаки изменения отчетности в направлении составления интегрированной отчетности.

Вместе с тем, анализ современной практики составления корпоративной отчетности свидетельствует об отсутствии системного подхода к составлению отчетности. Нет рекомендаций и нормативного регулирования, информационные политики корпораций не унифицированы.

Для обеспечения системного подхода к реализации отчетного процесса в корпорации подготовку корпоративной отчетности рекомендуется осуществлять в соответствии с предложенным нами на рисунке 4 алгоритмом.

Этапы

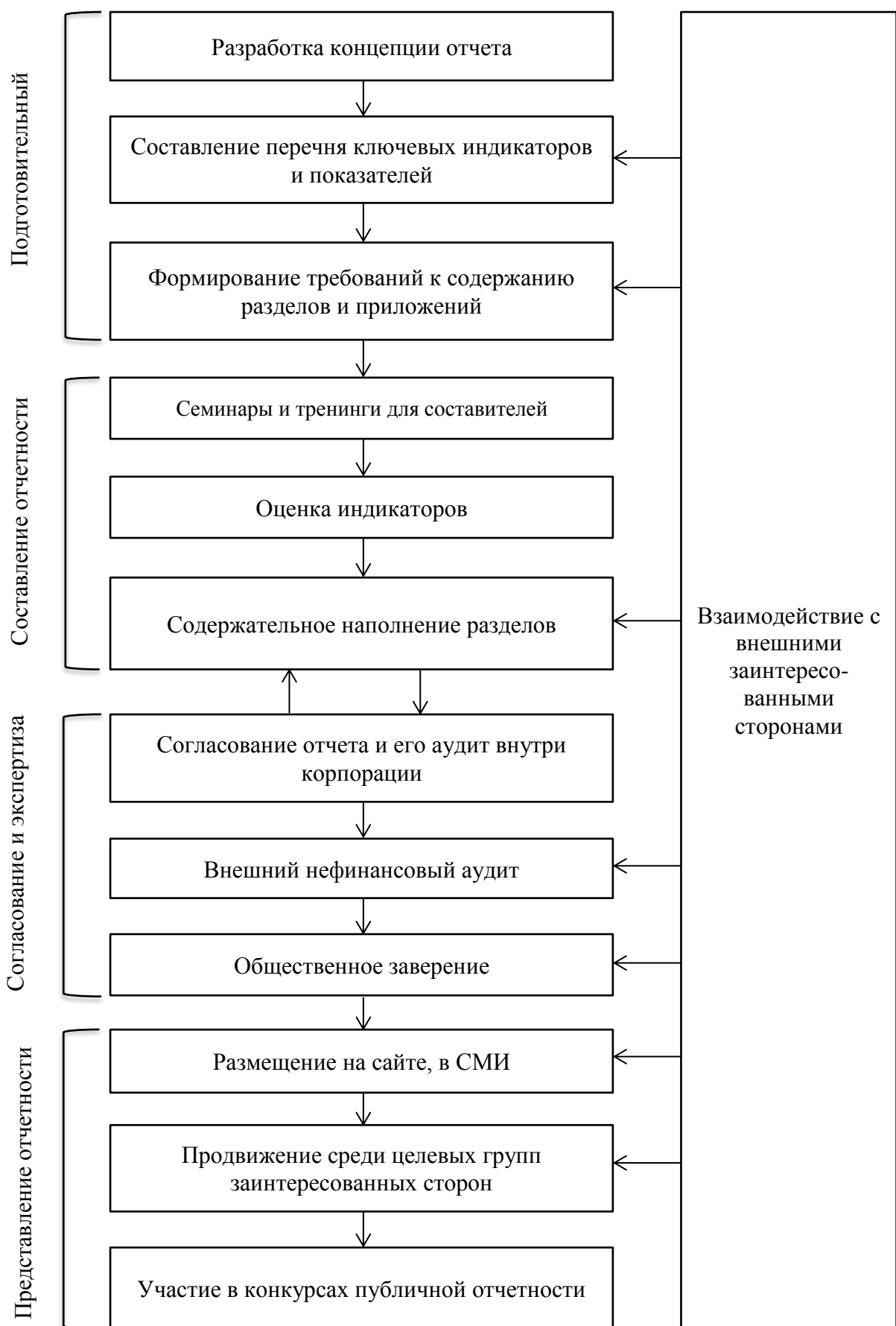


Рис. 4. Алгоритм формирования, представления и аудита корпоративной отчетности

Стороны, вовлеченные в процесс составления корпоративной отчетности, можно систематизировать и предложить к использованию организационно-функциональную схему, представленную на рисунке 5.

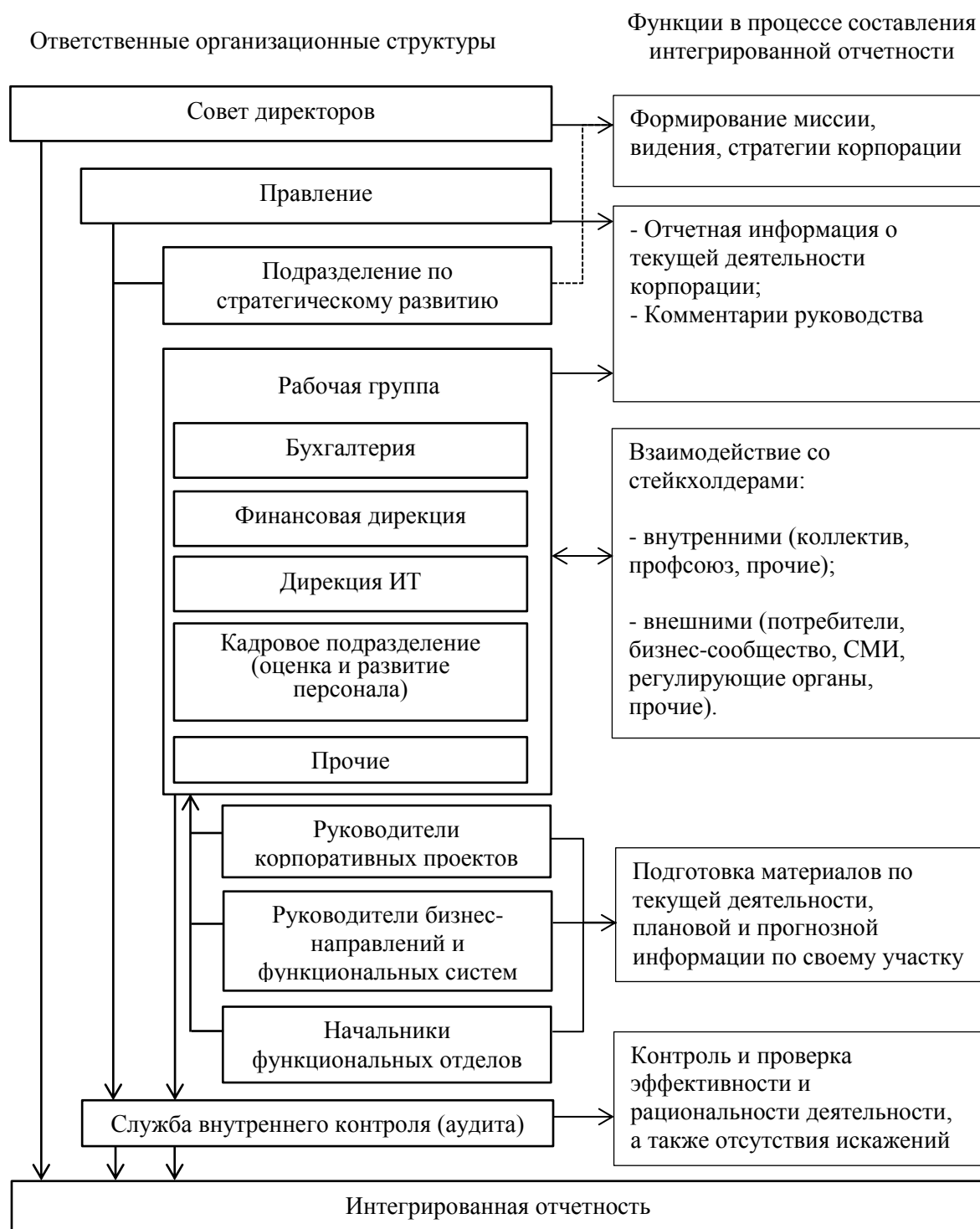


Рис. 5. Организационно-функциональная схема формирования интегрированной отчетности в корпорации

4. Обоснована необходимость изменения подходов к аудиту в условиях представления корпоративной интегрированной

отчетности и разработаны рекомендации по их внедрению в российскую практику.

В настоящее время увеличивается значимость вопросов аудита корпоративной отчетности. От аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности при этом подобный аудит отличается более высокими требованиями по компетенциям и качеству профессионального суждения. Считаем необходимым выделить и контролировать ряд параметров, влияющих на качество аудита корпоративной отчетности и оказывающих воздействие на процесс организации и способы проведения аудита. Применение этих критериев при совершенствовании подходов к проведению аудита позволит повысить полезность отчетности для заинтересованных лиц и увеличить доверие общества к корпоративной отчетности.

Различные международные регуляторы предложили ряд стандартов, применение которых позволит сделать процесс аудита нефинансовых данных более понятным и единообразным. В целом, эти стандарты направлены на повышение доверия к результатам аудиторской деятельности со стороны заинтересованных лиц. Среди подобных документов можно выделить серию стандартов о задачах по подтверждению достоверности ISAE 3000, стандарты раскрытия данных по экологии, социальной сфере и корпоративному управлению Глобальной инициативы по отчетности GRI G3 и серию стандартов по их подтверждению AA1000.

Одним из ключевых моментов проведения аудиторской проверки интегрированной отчетности является подбор правильных аудиторских процедур, которые позволят получить надлежащие аудиторские доказательства для формирования мнения относительно достоверности интегрированной отчетности в части не только финансовых, но и нефинансовых количественных и качественных показателей.

Представляется возможным применение в аудите интегрированной отчетности аудиторских процедур по существу, контрольных аудиторских процедур и аудиторских процедур согласования. Перечень аудиторских процедур по существу, применяемых в аудите данного вида корпоративной отчетности, может включать следующие мероприятия:

- Проверка соответствия управленческих процессов и процессов подготовки отчетности принципам подготовки интегрированной отчетности, отраженным в руководящих документах Международного совета по

интегрированной отчетности, а также задачам подготовки отчетности в области устойчивого развития.

- Проведение серии интервью и деловых встреч с представителями руководства корпорации, ответственными за формирование стратегии, управление результативностью и представление интегрированной отчетности.

- Анализ ключевых документов корпорации, затрагивающих информационную политику, реализацию принципов устойчивого развития.

- Рассмотрение результатов диалога с заинтересованными сторонами (изучение протоколов круглых столов, совещаний).

- Сравнительный анализ интегрированной отчетности корпорации с отчетностью других отечественных и международных корпораций, работающих в той же отрасли.

- Выявление существенных вопросов в деятельности корпорации на основе анализа публикаций в СМИ и корпоративных ресурсах.

- Анализ выборки данных и процессов их сбора по ключевым показателям результативности в области экологии, подходов к организации труда, прав человека, взаимодействия с обществом и ответственности за продукцию для того, чтобы убедиться в надлежащем порядке их сбора, подготовки и агрегирования.

Последняя представленная группа аудиторских процедур может использовать разработанный инструментарий аналитических процедур в процессе своего проведения. Анализ в динамике позволит получить аудиторские доказательства надежности применения допущения о непрерывности деятельности. Анализ относительных показателей способствует лучшему пониманию деятельности клиента и позволяет проводить сравнительное сопоставление результативности деятельности с другими предприятиями отрасли и региона.

Все показатели, раскрываемые в рамках соответствия стандартам GRI, в целях анализа можно разделить на монетарные, количественные и описательные. Для монетарных и количественных показателей возможно проведение сравнительного анализа и анализа в динамике сразу. Для проведения анализа описательных показателей необходима их предварительная обработка в рамках различных скоринговых моделей.

5. Исследованы возможности применения расширяемого языка бизнес-отчетности (XBRL) для целей представления и аудита корпоративной отчетности российских компаний.

Важнейшей проблемой для унификации статистических, налоговых и бухгалтерских отчетов является вопрос единого формата их составления, который позволит сделать отчетность более сопоставимой и приемлемой для анализа программными средствами. Изучение инструментария подобной унификации также имеет большое значение для разработки методики аудита корпоративной интегрированной отчетности.

В зарубежной практике с целью создания общего стандарта электронной отчетности разрабатывается специальный язык бизнес-отчетов XBRL («eXtensible Business Reporting Language»). В его основу положен формат XML (eXtensible Markup Language, расширяемый язык разметки), который представляет собой свод общих синтаксических правил.

Для компаний XBRL представляет интерес по двум основным причинам:

- Все большее количество регулирующих органов требуют, чтобы компании и другие организации представляли свои деловые и финансовые данные или отчеты в формате XBRL;
- При правильном применении XBRL может принести значительные выгоды компании.

Наиболее важным вопросом для организаций выступает решение о том, как интегрировать XBRL в свою бизнес-среду. Использование XBRL может стать следствием стратегического решения руководства или оно может быть вызвано требованием информационных посредников или регуляторов. Также компании имеют выбор между моментальным вводом XBRL во все информационные процессы или осуществлением поэтапного внедрения. В работе сформулированы вопросы, которые необходимо учитывать при принятии решения о внедрении XBRL:

- В чем заключается отчетный процесс компании? Насколько важную роль он играет в создании стоимости организацией?
- Когда внедрение XBRL происходит вынужденно, вследствие требований регуляторов или информационных посредников, является ли подход «открытым» или «закрытым»? Существуют ли ограничения на внесение дополнений или расширение используемых таксономий?

- На каком участке XBRL вписывается в собственную информационную цепочку компании?
- Каков опыт и навыки использования XBRL персоналом организации?
- Насколько велик разрыв между существующими информационными процессами компании и представленными на рынке информационными системами, использующими XBRL?

Таким образом, эти вопросы можно рекомендовать для использования при разработке тест-листа в процессе внедрения расширяемого языка бизнес-отчетности в компаниях.

Развитие механизмов размещения финансовой отчетности в едином формате (XBRL) оказывает непосредственное влияние на улучшение качества информации, повышение прозрачности и доступности отчетных данных. Сбор корпоративных отчетов на единых ресурсах повышает возможности для проведения сравнительного анализа деятельности различных компаний и увеличивает прозрачность их деятельности, тем самым удовлетворяя потребности заинтересованных сторон.

Автоматизация процесса подготовки интерактивных форм отчетности, а также представление такой отчетности на едином интернет ресурсе позволит значительно усилить конкурентоспособность и инвестиционную привлекательность российской экономики.

III. СПИСОК РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Публикации в журналах, определенных ВАК Минобрнауки России:

1. Фомин, М.В. Бухгалтерская отчетность за 2011 год: аналитические возможности / Г.В. Кулинина, М.В. Фомин // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – №2. – С. 72-77. (1,0 / 0,5 п.л.);
2. Фомин, М.В. Совершенствование подходов к формированию корпоративной отчетности / М.В. Фомин // Аудитор. – 2012. – № 8 (210). – С. 32-37. (0,7 п.л.);
3. Фомин, М.В. Проблемы применения в России глобальных стандартов корпоративной отчетности / М.В. Фомин, О.Б. Фомина // Вестник Тверского государственного университета. – 2012. – №20. Серия: «Экономика и управление». – 2012. – Выпуск 15. – С. 264-273. (0,7 / 0,35 п.л.);
4. Фомин, М.В. Проблемы аудита интегрированной отчетности корпораций / М.В. Фомин // Вестник Тверского государственного университета. – 2013. – №17. Серия: «Экономика и управление». – 2013. – Выпуск 19. – С. 189-202. (0,9 п.л.).

Публикации в других научных изданиях:

5. Фомин, М.В. Интернет-отчетность: современное состояние и перспективы / М.В. Фомин // Страны с переходной экономикой в условиях глобализации: Материалы VIII Международной научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых ученых, 11-13 марта 2009 г., Москва, экономический факультет Российского университета дружбы народов / Отв. ред. И.А. Айдрус. – М: РУДН, 2009. – С. 194-197. (0,35 п.л.);
6. Фомин, М.В. Инновационные способы формирования и представления финансовой отчетности [электронный ресурс] / М.В. Фомин // Материалы докладов XVI Международной конференции студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов» / Отв. ред. И.А. Алешковский, П.Н. Костылев, А.И. Андреев – М.: МАКС Пресс, 2009. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM), URL: http://lomonosov-msu.ru/archive/Lomonosov_2009/index.htm. (0,2 п.л.);
7. Фомин, М.В. Инновационные способы формирования и представления финансовой отчетности / М.В. Фомин // Материалы Международных научных конференций студентов, аспирантов и молодых ученых «Ломоносов» (2007-2009 гг.) Секция «Экономика» / Редкол.: Манасенко К.А., Прохорова Ю.А. – М.: МАКС Пресс, 2009. – С. 340-344. (0,3 п.л.);
8. Фомин, М.В. Опыт гармонизации статистической и бухгалтерской отчетности / М.В. Фомин // Бухгалтерский учет, анализ и аудит: настоящее и будущее: сборник трудов научной конференции памяти С.Б. Барнгольц, 14 декабря 2009 г., г. Москва. – Тольятти: ТГУ, 2009. – С. 175-181. (0,45 п.л.);
9. Фомин, М.В. Проблемы гармонизации различных видов корпоративной отчетности [электронный ресурс] / М.В. Фомин // Материалы Международного молодежного научного форума «ЛОМОНОСОВ-2010» / Отв. ред. И.А. Алешковский, П.Н. Костылев, А.И. Андреев, А.В. Андриянов. – М.: МАКС Пресс, 2010. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM), URL: http://lomonosov-msu.ru/archive/Lomonosov_2010/index.htm (0,2 п.л.);
10. Фомин, М.В. Интегрированная отчетность как один из механизмов обеспечения устойчивого развития общества [электронный ресурс] / М.В. Фомин // Материалы Международного молодежного научного форума «ЛОМОНОСОВ-2011» / Отв. ред. А.И. Андреев, А.В. Андриянов, Е.А. Антипов, М.В. Чистякова. – М.: МАКС Пресс, 2011. – 1 электрон. опт. диск (DVD-ROM), URL: http://lomonosov-msu.ru/archive/Lomonosov_2011/index_2.htm (0,2 п.л.);

11. Фомин, М.В. Теория заинтересованных сторон и интегрированная отчетность / М.В. Фомин // Факторы развития экономики России: Материалы Международной научно-практической конференции, 20-21 апреля 2011 года г. Тверь. – Тверь: Твер. гос. ун-т, 2011. – С. 119-121. (0,25 п.л.);
12. Фомин, М.В. Формирование новой модели бизнес-отчетности / М.В. Фомин // Аудиторские ведомости. – 2012. – №1-2/2012. – С. 13-21. (0,5 п.л.);
13. Фомин, М.В. Проблемы формирования новых подходов к составлению бизнес-отчетности [электронный ресурс] / М.В. Фомин // Материалы Международного молодежного научного форума «ЛОМОНОСОВ-2012» / Отв. ред. А.И. Андреев, А.В. Андриянов, Е.А. Антипов, М.В. Чистякова. – М.: МАКС Пресс, 2012. – 1 электрон. опт. диск (DVD-ROM), URL: http://lomonosov-msu.ru/archive/Lomonosov_2012/index_2.htm (0,2 п.л.);
14. Фомин, М.В. Новые подходы к формированию бизнес-отчетности / М.В. Фомин // Факторы развития экономики России: материалы Международной научно-практической конференции, 24-25 апреля 2012 года, г. Тверь. – Тверь: Твер. гос. ун-т, 2012. – С. 166-168. (0,2 п.л.);
15. Фомин, М.В. Инновационные способы представления корпоративной отчетности / М.В. Фомин // Социально-экономические, финансовые и правовые новации в научно-технологическом комплексе России: опыт и перспективы развития: сборник научных статей молодых ученых. – М.: Финуниверситет, 2012. – С. 106-111. (0,3 п.л.);
16. Фомин, М.В. Формирование новой модели бизнес-отчетности / М.В. Фомин // Аналитическое и контрольное обеспечение управления инновационным развитием: сборник научных трудов / под ред. В.И. Бариленко, М.В. Мельник. – М.: Финансовый университет, 2012. – С. 69-75. (0,45 п.л.);
17. Фомин, М.В. Совершенствование подходов к определению качества аудита корпоративной отчетности [электронный ресурс] / М.В. Фомин // Материалы Международного молодежного научного форума «ЛОМОНОСОВ-2013» / Отв. ред. А.И. Андреев, А.В. Андриянов, Е.А. Антипов, К.К. Андреев, М.В. Чистякова. – М.: МАКС Пресс, 2013. – 1 электрон. опт. диск (DVD-ROM), URL: http://lomonosov-msu.ru/archive/Lomonosov_2013/index_2.htm (0,2 п.л.);
18. Фомин, М.В. Формирование новых подходов к определению качества аудита корпоративной отчетности / М.В. Фомин // Факторы развития экономики России: материалы Междунар. научно-практ. конф., 17-18 апреля 2013 года, г. Тверь. – Тверь: Твер. гос. ун-т, 2013. – С. 163-168. (0,35 п.л.).