

УДК 332:334.7:657

И. В. Алексеева

Финансового университета при Правительстве Российской Федерации,
Москва, e-mail: irina-rseu@yandex.ru

Е. С. Попова

ФГОБУ ВО «Ростовский государственный экономический университет»,
Ростов-на-Дону, e-mail: k.s.popova@mail.ru

РАЗВИТИЕ УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОГО ПРОСТРАНСТВА ФОРМИРОВАНИЯ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Ключевые слова: нефинансовая отчетность, взаимосвязь финансового и нефинансовой отчетности, esg-стандарты, esg-показатели, учетно-информационное обеспечение нефинансового отчета.

Усиление тенденций к ведению социально ответственного бизнеса обуславливает необходимость сопряжения традиционной методологической концепции бухгалтерского учета с формированием и развитием ESG-отчетности. Для обеспечения достижения качественных характеристик ESG-отчетности необходима разработка комплекса ключевых принципов, определяющих ее структуру, содержание и порядок составления. В статье исследуются возможности и пути создания данной базы на основе данных финансовой отчетности. Рассмотренные виды отчетности имеют информационную связь с одинаковыми основными объектами бухгалтерского учета, но отражают их разные аспекты. Каждый из видов отчетности раскрывает их свойства и связи (прямые связи), которые являются существенным для целей соответствующих форм отчетности. Для создания интегрированной информационной системы бухгалтерского учета, прежде всего, необходимо наиболее полно определить связи между элементами данных, которые представлены в формах отчетности, и системой синтетических/аналитических балансовых и забалансовых бухгалтерских счетов, а также их связи (обратные связи) с соответствующими показателями отчетности. Проведенный анализ форм финансовой, нефинансовой и управленческой отчетности для социально ответственной организации указывает на перспективу разрешения этой важной научной и практической проблемы.

I. V. Alekseeva

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow,
e-mail: irina-rseu@yandex.ru

E. S. Popova

Rostov State University of Economics, Rostov-on-Don, e-mail: k.s.popova@mail.ru

DEVELOPMENT OF THE ACCOUNTING AND INFORMATION SPACE FOR THE FORMATION OF NON-FINANCIAL REPORTING IN COMMERCIAL ORGANIZATIONS

Keywords: non-financial reporting, interrelation of financial and non-financial reporting, esg standards, esg indicators, accounting and information support of a non-financial report.

The strengthening of trends towards socially responsible business makes it necessary to combine the traditional methodological concept of accounting with the formation and development of ESG reporting. In order to achieve the qualitative characteristics of ESG reporting, it is necessary to develop a set of key principles that determine its structure, content and compilation procedure. The article explores the possibilities and ways to create this database based on financial reporting data. The considered types of reporting have an informational connection with the same basic accounting objects, but reflect their different aspects. Each type of reporting discloses their properties and relationships (direct relationships) that are essential for the purposes of the relevant reporting forms. To create an integrated accounting information system, first of all, it is necessary to determine the relationships between the data elements presented in the reporting forms and the system of synthetic/analytical balance sheet and off-balance sheet accounting accounts, as well as their relationships (feedbacks) with the corresponding reporting indicators. The analysis of the forms of financial, non-financial and managerial reporting for a socially responsible organization indicates the prospect of solving this important scientific and practical problem.

Введение

В настоящее время динамичных изменений во внешней и внутренней среде функционирования коммерческих организаций, в условиях неопределенности – все большее значение для принятия эффективных управленческих решений приобретает формирование качественного учетно-информационного пространства. В этой области в настоящее время ведется много исследований.

Методологические вопросы ESG-отчетности в том или ином аспекте освещаются в работах многих видных современных ученых-экономистов [1-4, 6]. Наличие взаимосвязи между учетной финансовой и нефинансовой информацией и полученных на ее основе аналитических данных не вызывает сомнений [7, 15, 16]. Кроме того, авторы отмечают проблемы верификации фактов хозяйственной жизни в системе учетно-информационного пространства [8, 9].

Особую значимость приобретают в настоящее время вопросы интеграции цифровизации в учетно-информационное пространство экономических субъектов [14].

В связи с этим возрастает значимость формирования качественного учетно-информационного пространства как основы принятия эффективных управленческих решений [13].

Цель исследования состоит в исследовании возможностей разработки методики для целей формирования ESG-отчетности в коммерческих организациях на основе данных финансовой отчетности с целью последующего представления заинтересованным группам пользователей.

Материалы и методы исследования

В ходе исследования применялись общенаучные методы исследования, такие как анализ и синтез, индукция и дедукция, сравнение, метод наблюдения, системный подход, наблюдение, системный и логический анализ, сравнение, группировка, классификация, систематизация теоретического и практического материала, системный и комплексный подходы, метод формализации, а также специальные приемы и методы бухгалтерского учета и экономического анализа.

Результаты исследования и их обсуждение

Под учетно-информационным пространством принятия эффективных управленческих решений в коммерческой организации

понимается интеграция учетных информационных ресурсов (финансовых и нефинансовых, внутренних и внешних).

Учетно-информационное пространство нефинансовой отчетности требует определения основ формирования финансовой и нефинансовой отчетности в информационных системах бухгалтерского учета. Для финансового, управленческого и нефинансового учета разными являются не цели их ведения (в целом они схожи – подготовка информации для составления и представления отчетности), как в большинстве отмечают ученые, а те пользователи либо заинтересованные стороны, интересы которых они обслуживают. Именно пользователи бухгалтерской учетной информации, как показало проведенное исследование, явно или неявно определяют необходимость формирования и представления отчетности определенной структуры и содержания, влияют на методику расчета ее показателей, в частности оценку материально-производственных запасов, определения и распределения затрат (между объектами, периодами), амортизацию внеоборотных активов и т.д.

Основная проблема учетно-информационного пространства нефинансовой отчетности связана, прежде всего, с особенной структурой ее показателей.

Необходимость интеграции финансовой и нефинансовой отчетности [5], предоставление информации об экономических, экологических и социальных последствиях хозяйственной деятельности организации всем заинтересованным пользователям и, в первую очередь, ее руководителям обуславливает необходимость совершенствования методологии бухгалтерского учета с учетом нового подхода к ее сущностному пониманию.

Решение задачи учетно-информационного обеспечения нефинансовой отчетности требует определения основ формирования финансовой, нефинансовой и специальной управленческой отчетности в рамках единой информационной системы бухгалтерского учета.

«Среди «внешних» аспектов интеграционных процессов (интеграции учета с другими функциями управления; интеграции внутри системы учета и др.) ученые исследуют внутренние проблемы, которые связаны с интеграцией в системе бухгалтерского учета. В частности, такие:

1) интеграция бухгалтерского учета и учета для целей налоговых расчетов;

2) интеграционное объединение двух учетных систем – финансового и управленческого учета;

3) интеграция в части объединения финансовой и нефинансовой информации при составлении отчетности нового формата, а именно интегрированной корпоративной отчетности;

4) интеграционные процессы, связанные с постепенным переходом на МСФО» [11].

Как показал проведенный анализ функционального потенциала и методологической платформы бухгалтерского учета, назначения и содержания финансовой, нефинансовой и управленческой отчетности, поставленную задачу необходимо решить с использованием комплексного подхода.

Проведенное исследование позволяет перейти к последнему этапу проектирования учетно-информационной модели социально ответственной организации.

Мы проанализировали требования к экономическим показателям нефинансового отчета по стандарту GRI (по категории «Экономика»), и, можем утверждать, что преимущественно данные, которые необходимы для их формирования, поддаются регистрации методом двойной записи, но требуют введения дополнительных синтетических (для ряда нестандартных объектов учета) и расширения аналитической базы соответствующих счетов (для детализации данных про стандартные объекты учета) (табл. 1).

Таблица 1

Учетно-информационное обеспечение формирования показателей нефинансового отчета по категории «Экономика»

Показатели	Объекты бухгалтерского учета	Счета учета	Специфические аналитические данные
G4-EC1	Доходы	90,91	География присутствия
	Эксплуатационные расходы	91	
	Заработная плата и помощь	70	
	Расчеты с поставщиками финансового капитала	75, 66	
	Налоговые платежи	68, 69	
	Социальные инвестиции	76	
G4-EC2	Доходы вследствие изменений климата	91	Виды рисков, методы управления риском
	Расходы вследствие изменений климата	91	
G4-EC3	Обязательства по пенсионным планам	69	Схема покрытия обязательств, география присутствия, виды планов и программ
	Обеспечение пенсионных программ	96	
	Доходы вследствие участия в пенсионных программах	91	
	Расходы вследствие участия в пенсионных программах	91	
G4-EC4	Целевое финансирование (от государства)	96	География присутствия, вид государственной финансовой помощи
	Целевые поступления (от государства)	96	
G4-EC5, G4-EC6	Расчеты по оплате труда	70	Пол, география присутствия
G4-EC7	Капитальные инвестиции (в инфраструктуру)	08	География присутствия, объект инвестиций, форма инвестиций
	Финансовые инвестиции (в инфраструктуру)	06, 58	
	Стоимость услуг, которые предоставлены на безвозмездной основе	90	
G4-EC8	Транзакционные расходы	91	Категория продуктов и услуг, категория цены, виды затрат
	Расходы вследствие загрязнения окружающей среды	91	
G4-EC9	Расчеты с поставщиками и подрядчиками (по методу начисления)		География присутствия

Таковыми нестандартными объектами бухгалтерского учета, которые недостаточно раскрыты являются: «продукция и упаковочные материалы, которые возвращаются покупателями для переработки, отходы, расходы и доходы вследствие изменения климата, расходы вследствие участия в пенсионных программах, стоимость услуг, которые предоставлены» [10] на безвозмездной основе, расходы вследствие загрязнения окружающей среды, социальные инвестиции и др.

Учетно-информационное обеспечение нефинансового отчета требует расширения аналитических счетов до счетов бухгалтерского учета, например, инвестиций: по цели осуществления (коммерческая, безвозмездная), по форме осуществления (натуральная, денежная, иная), по соответствию принципам Глобального договора ООН (не проходили оценку, проходили оценку, содержат положения по вопросам соблюдения прав человека, содержат положения по вопросам защиты окружающей среды), по назначению (охрана окружающей среды, поддержка местной инфраструктуры непроизводственного назначения, прямое финансирование социальных программ).

Такой выбор обусловлен необходимостью отображения в бухгалтерском учете назначения соответствующих затрат организации. Однако использованные в таблице счета учета затрат не позволяют полностью учесть особенности использования ресурсов организации.

В тех случаях, когда нужна более глубокая детализация направлений использования тех или иных объектов (например, топлива или воды), возникает необходимость в организации их аналитического учета по назначению.

Проведенный анализ структуры синтетических и аналитических счетов подтвердил допущение относительно уместности организации учета затрат организации в рамках данного класса счетов, что позволит:

- упростить алгоритм отображения соответствующих хозяйственных операций (уменьшить число записей);
- свести вопрос выбора подходов к отображению затрат с использованием соответствующего класса синтетических счетов;
- при необходимости произвести их детализацию на субсчетах другого порядка.
- освободить один класс счетов и использовать его для организации бухгалтерского учета тех объектов, которые требуют большей детализации.

Основой для реализации этих изменений есть информационная связь между синтетическими счетами действующего Плана счетов бухгалтерского учета (табл. 2).

Тогда представленные предложения можно показать, как следующую структуру счетов учета затрат форме следующей матрицы (табл. 3).

Сопоставление содержания выбранных форм финансовой, и нефинансовой отчетности позволило установить взаимосвязь между их показателями и счетами бухгалтерского учета (табл. 4).

Таблица 2

Информационная связь между счетами учета затрат

Группировка затрат по экономическим элементам	Группировка затрат по назначениям							
	20 Основное производство	Операционные расходы				Финансовые расходы	Затраты от участия в капитале	Прочие расходы
		25 Общепроизводственные расходы	26 Административные расходы	44 Расходы на сбыт	91 Прочие расходы операционной деятельности			
Материальные расходы	+	+	+	+	+			
Расходы на оплату труда	+	+	+	+	+			
Отчисления на социальные мероприятия	+	+	+	+	+			
Амортизация	+	+	+	+	+			
Прочие операционные расходы	+	+	+	+	+			

Таблица 3

Матрица связей счетов учета затрат

Группировка затрат по назначению	Группировка затрат по экономическим элементам				
	Материальные расходы	Расходы на оплату труда	Отчисления на социальные мероприятия	Амортизация	Прочие расходы
Основное производство	1	2	3	4	5
Общепроизводственные расходы	1	2	3	4	5
Себестоимость реализации	-	-	-	-	-
Административные расходы	1	2	3	4	5
Расходы на сбыт	1	2	3	4	5
Прочие расходы операционной деятельности	1	2	3	4	5
Финансовые расходы	-	-	-	-	-
Расходы от участия в капитале	-	-	-	-	-
Прочие расходы	-	-	-	-	-

Таблица 4

Декомпозиция счетов бухгалтерского учета (уровень мини-модели) по элементам отчетности (агрегированной модели)

Классы счетов бухгалтерского учета	Виды отчетов				
	Финансовые		Нефинансовый	Специальная управленческая	
	Форма №1	Форма №2		Отчет про экономический потенциал	Отчет о социально-экономических результатах
Внеоборотные активы	+		+	+	
Производственные запасы	+		+	+	
Затраты на производство	+		+	+	
Готовая продукция и товары	+		+	+	
Денежные средства	+		+	+	
Расчеты	+		+	+	+
Капитал	+		+	+	+
Финансовые результаты		+	+		+
Забалансовые счета			+		

Установлено, что для расчета экономических показателей финансовой, нефинансовой и управленческой отчетности организации используют обобщенные данные всех классов действующего плана счетов бухгалтерского учета. Вместе с тем, проведенный анализ показал, что не все существенные для принятия решений и составления нефинансовой и управленческой отчетности ведомости о фактах хозяйственной жизни могут собираться и обобщаться на этих счетах. Счета бухгалтерского учета классов 1-9 характеризуют как балансовые, однако не все из них прямо влияют на итог баланса.

Традиционно наиболее важным при моделировании хозяйственной деятельности

в системе бухгалтерского учета считают фиксацию каждой хозяйственной операции на счетах с использованием двойной записи. При этом забалансовые счета характеризуют как внесистемные, немногочисленные и нераспространенные. Стоит отметить, что отличие этих счетов от «балансовых» имеет методологический конвенционный характер. Обычно данные забалансовых счетов не влияют и не отражаются в отчетности организации. Однако приведенные утверждения корректны только в контексте финансовой и налоговой отчетности.

Поскольку существенные для принятия решений руководителями организаций и заинтересованными сторонами содержатель-

ные и количественно-стоимостные данные про определенные факты хозяйственной жизни не поддаются регистрации методом двойной записи, имеет место быть рассмотрение перспективы использования для этих целей метод простой записи и счетов класса «Забалансовые счета». В частности, для обобщения информации о наличии и для контроля исполнения обязательств перед работниками, местной общиной или другими заинтересованными сторонами, которые выходят за границы хозяйственных договоров, но с момента их декларации или признания предприятием в одностороннем порядке и утверждением высшим руководством соответствующих документов (целей в сфере устойчивого развития и социальной ответственности, корпоративных кодексов, социальных программ и социальных гарантий) являются безусловными конструктивными обязательствами, заслуживает внимания счет 009 «Обеспечения обязательств и платежей выданных». При этом с целью организации текущего учета следует учитывать возможность стоимостной оценки обязательств и разграничивать те, что поддаются стоимостной оценке (например, профессиональное развитие работников, обеспечение качества продукции, обеспечение ответственного потребления, инновационное развитие производства и др.), а также те, которые нельзя измерить. Стоимость обязательств первой группы определяется на основании бюджетов расходов отдельно по каждому из них. В составе второй группы предлагаем выделить два вида обязательства, а именно:

1. обязательства, исполнение которых требует выполнения определенных условий (например, создание рабочих мест, обеспечение доступа к информации про продукцию и организацию, ответственные закупки, ответственное потребление и др.). При регистрации каждого из таких обязательств необходимо определить совокупность условий, по которым их можно признать выполненными. Начальное значение такого показателя равно нулю. Структура данных по каждому виду обязательств должна включать поля: дата, номер документа, данные про соблюдение условий;

2. обязательства, выполнение которых предусматривает соблюдение определенных критериев практики или принципов социальной ответственности бизнеса (например, уровни права и отсутствие дискриминации

работников по половой принадлежности, возрасту и национальности, бизнес-этика, антикоррупционная практика и др.). В случае несоответствия какому-то из определенных критериев, начальное значение контролируемого показателя меняется с единицы на ноль. Таким образом, счета учета обязательств данной группы работают как индикаторы и являются основой для отчетности про состояние социальной ответственности организации. Запись по каждому показателю – аналитического счета будет иметь матричную структуру, размер которой будет определяться по количеству критериев, для каждого из которых необходимо обозначить дату, номер документа, назначения критерия.

Простая запись также позволяет зарегистрировать на забалансовых счетах события, которые не поддаются регистрации методом двойной записи, но ведомости про количество которых в текущем периоде следует привести в нефинансовом отчете по стандарту GRI. «Например, количество случаев несоответствия нормативным требованиям и добровольному кодексу относительно влияния продукции и услуг на здоровье и безопасность, маркировка продукции и информации об услугах, маркетинговых коммуникациях с детализацией по видам последствий; количество обоснованных жалоб на нарушения неприкосновенности частной жизни потребителя; количество правовых действий в связи с антиконкурентным поведением и нарушением антимонопольного законодательства и др.» [12]. В этом случае на счетах (субсчетах по видам последствий, случаев, мероприятий) осуществляется регистрация данных по алгоритму «счетчик». Запись на счете будет иметь такие поля: дата, номер документа, общее количество событий.

Отметим, что при подготовке нефинансового отчета существенной является информация о фактах, которые имеют контекстную связь со стандартными объектами учета, но из-за несоответствия условиям определения не находят отражения на синтетических и аналитических счетах, на которых ведется их учет.

В частности, это замечание касается приведенных выше аналитических данных про такие объекты учета, как расчеты с поставщиками, запасы, инвестиции, продукцию, товары, услуги и пр. Аналогичные задачи на практике успешно решаются в современных автоматизированных управ-

ленческих информационных системах (1С: Предприятие, Парус, Галактика и др.). Для этого используются такие структурные элементы учетных данных, которые получили название «Справочники».

Таким образом, методологическая платформа бухгалтерского учета обеспечивает распознавание, регистрацию, накопление и подготовку данных, которые представляют интерес для пользователей отчетности. Все ведомости про организацию отражаются и систематизируются на бухгалтерских счетах, которые являются микромоделями объектов бухгалтерского учета. При помощи счетов описываются и изучаются качественные и количественные параметры всех объектов учета. Воссоздание связей между соответствующими объектами при помощи двойной записи обеспечивает целостность и гибкость информационной системы бухгалтерского учета. Простая запись позволяет регистрировать прочие существенные дополнительные ведомости и максимально приблизить объект-модель к объект-оригиналу.

Заключение

Учитывая вышеизложенное, предлагаем разработать Паспорт нефинансового отчета, в котором необходимо отобразить подход к сбору данных для составления социального отчета по приведенной форме. Отобра-

жать в паспорте все показатели предусмотренные стандартам отчетности, в т.ч. те, которые будут отображаться с упоминанием соответствующих причин (из-за неактуальности для организации, невозможности идентификации, отсутствия учетно-информационного обеспечения). Предлагаем утверждать паспорт социального отчета приказом руководителя организации в составе приложений к Учетной политике. Необходимо привлекать к разработке Паспорта социального отчета работников отделов бухгалтерии, внутреннего аудита организации, менеджера ответственного за внедрение и соблюдение принципа социальной ответственности бизнеса, а также других отделов при необходимости. Внедрение данного внутреннего регламента позволит формализовать процедура сбора и обобщения данных при подготовке отчета и создать прозрачные условия для текущей проверки в течение отчетного периода внутренним аудиторам.

Таким образом, очевидным является продолжение мероприятий в направлении совершенствования учетно-информационного обеспечения нефинансовой отчетности. Внедрение Паспорта социального отчета будет способствовать формализации процедуры сбора и обобщения данных при подготовке отчета и созданию прозрачных условий для их будущей проверки.

Библиографический список

1. Altendorfer A. Evidence on the incremental information content of concurrent financial and non-financial corporate disclosures // Finance Research Letters. 2024. Vol. 60. DOI: 10.1016/j.frl.2023.104940.
2. Guerra B.C., Leite F. Circular economy in the construction industry: An overview of United States stakeholders' awareness, major challenges, and enablers // Resources, Conservation and Recycling. 2021. Vol. 170. DOI: 10.1016/j.resconrec.2021.105617.
3. Huaigang Long, Mardy Chiah, Nusret Cakici, Adam Zaremba, Mehmet Huseyin Bilgin. ESG investing in good and bad times: An international study // Journal of International Financial Markets, Institutions and Money. 2024. Vol. 91. DOI: 10.1016/j.intfin.2023.101916.
4. Natalia Gorshkova, Karrar Al-Battat, Yuliana Elsukova, Tamara Yovanovich, Inna Zamyatina. The role of corporate integrated reporting in the management decision-making conditions of the transport industry // Transportation Research Procedia. 2022. Vol. 63. P. 896-903. DOI: 10.1016/j.trpro.2022.06.087.
5. Fedchenko E., Alekseeva I., Gusarova L. et al. Transparent non-financial reporting of construction companies as a factor increasing the economic security of the country // Universidad y Sociedad. 2024. Vol. 16, No. 3. P. 414-425.
6. Алексеева И.В., Городова Д.Е. Эволюция формирования публичной нефинансовой отчетности коммерческих организаций в России // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). 2023. № 3. С. 23-31. DOI: 10.51760/2308-9407_2023_3_23.
7. Баева Е.А., Турбина Н.М. Учетно-аналитическое пространство: новые подходы к формированию кадрового потенциала // Социально-экономическое развитие России и регионов в цифрах статистики: Мате-

риалы VI международной научно-практической конференции. В 2-х томах, Тамбов, 05 декабря 2019 года. Т. 1. Тамбов: ИД «Державинский», 2020. С. 34-40.

8. Баженов А.А., Мизиковский И.Е. Верификация затрат унитарного предприятия с помощью инсорсинговых процессов учетно-аналитического пространства // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). 2018. № 5. С. 6-13.

9. Баженов А.А., Мизиковский И.Е. Верификация фактов хозяйственной жизни унитарного предприятия в системе учетно-аналитического пространства // Modern research in global scientific activities: current issues, achievements and innovations: materials of the I European international research and practice conference, Sofia, 31 июля 2017 года / Scientific publishing center "Open knowledge". Sofia: Scientific publishing center "Open knowledge", 2017. С. 15-24.

10. Кутер М.И. Введение в бухгалтерский учет. Краснодар: ООО «Просвещение-Юг», 2013. 512 с.

11. Левченко Н.Е. Развитие учетных систем в условиях глобализации // Экономика и предпринимательство. 2017. № 12-2(89). С. 112-114.

12. Манжинский С.А. Применение концепции «устойчивой компании» при оценке стоимости предприятия // Труды БГТУ. Экономика и управление. 2013. № 7. № 7(163). С. 196-198.

13. Сафонова И.В. Современная информационная среда бизнеса // Самоуправление. 2024. № 1(140). С. 136-138.

14. Сигидов Ю.И., Першин С.П. Учетно-аналитическое обеспечение единого экономического пространства цифровой экономики. Краснодар: Кубанский государственный аграрный университет имени И.Т. Трубилина, 2018. 189 с.

15. Учетно-аналитическое пространство экономического субъекта: вчера, сегодня, завтра: Международной научно-практической конференции молодых учёных, Ставрополь, 21 ноября 2019 года. Ставрополь: АГРУС, 2019. 224 с.

16. Чайковская Л.А., Баурина С.Б. Характеристика учетно-аналитического пространства инновационной деятельности в газовой отрасли // Учет. Анализ. Аудит. 2019. Т. 6, № 6. С. 34-41. DOI: 10.26794/2408-9303-2019-6-6-34-41.