ТРАНСФОРМАЦИЯ ИНФОРМАЦИОННОГО ПОЛЯ ОТЧЕТНОСТИ БИЗНЕСА: ВЫЗОВЫ КОНЦЕПЦИИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ

TRANSFORMATION OF THE INFORMATION FIELD OF BUSINESS REPORTING: CHALLENGES OF THE SUSTAINABLE DEVELOPMENT FRAMEWORK AND PERSPECTIVES

CZU: 334.71:658.9:502.131.1 **https://doi.org/10.5281/zenodo.7542991**

Irina GOLOCIALOVA
Universitatea de Stat din Moldova

Abstract: *A great deal of research focuses on issues such as financial reporting theory, quality of information for decision-making, and modelling the information field of reporting. These issues are especially relevant in the context of business achieving its sustainable development and the transition to a socio-economic reporting model. In this regard, the aim of the work is to study modern transformations of the information field of business reporting and establish the impact of the concept of social responsibility on this process.*
This study is based on general scientific and special methods: system approach, comparison, induction, analysis and synthesis, modelling. As a result of the study: we describe the concept of social responsibility as an integrated part of the concept of sustainable development; disclose a three-stage algorithm of transformation of the information field of reporting in the context of social responsibility implementation; substantiate the need for the fourth concluding stage, contributing to the reflection of the effect of social responsibility implementation in business financial reporting.
The study concludes that the transition to an eclectic approach to the formation of information in financial reporting, combining economic and social approaches, with elements of the legal approach.
The study has scientific significance for improving accounting methodology and practical relevance for modelling financial reporting.

Keywords*: socio-econimic paradigm, concept, financial reporting, social responsibility, ESG behabiour, accounting methodology.*

Введение.Каждый раз переход на более сложный технологический уклад, складывающийся под воздействием производительных сил и их общественных связей, **Введение.**Каждый раз переход на более сложный технологический уклад, складывающийся под воздействием производительных сил и их общественных связей, требует смены парадигмы развития. Реалии современного технологического уклада таковы, что наряду с впечатляющими научными и технологическими достижениями наблюдается масштаб социальных и экологических проблем. Они приводят к деградации общества и обесценению окружающей среды, что негативно сказывается на мирохозяйстве как в краткосрочной, так и долгосрочной перспективе. По оценкам Каз и других авторов это явление обусловлено тем фактом, что бизнес игнорирует нравственные основы хозяйствования, мораль и этические нормы и формируемый негативный социальный эффект увеличивает для него риски и неопределенности [1].

На нейтрализацию данного эффекта и нацелена новая парадигма – Концепция устойчивого развития (УР)[1]. Ее суть определена тезисом: устойчивое это такое развитие, которое удовлетворяет потребности нынешнего поколения, не ставя под угрозу способность будущих поколений удовлетворять свои потребности. Именно поэтому она трактуется как социально-экономическая парадигма. В контексте достижения целей устойчивого развития возникла необходимость в формировании совокупности показателей, характер которых направлен на оценку соответствия данных целей

[1]*Report of the United Nations Conference on Environment and Development. Rio de Janeiro 1992. Режим доступа: https://undocs.org/ru/A/CONF.151/26/REv.1%28Vol.1%29 (дата обращения 15.02.2021).*

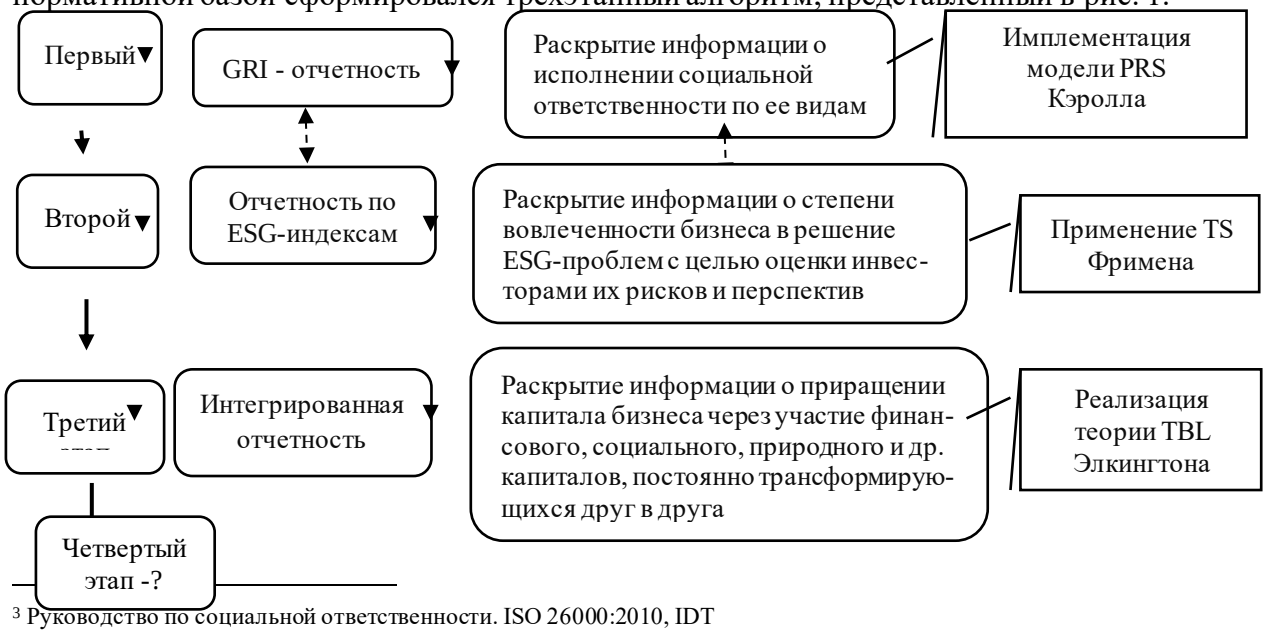
результатов, достигнутых бизнесом в разрезе трех аспектов деятельности – экономическом, социальном и экологическом. В этой связи вначале многие организации стали подготавливать отчеты об устойчивом развитии, согласно получившей широкое распространение Глобальной инициативе отчетности (GRI – Global Reporting Initiative). Как ответ на новый вызов требований концепции УР к информации о вкладе бизнеса в устойчивое развитие была разработана триада ESG-показателей (Environmental, Social, corporate Governance[2] – далее, ESG), используемых инвесторами для оценки рисков, возможностей и перспектив взаимодействия с бизнесом. Не вызывает сомнения важность GRI-отчетности и ESG-информации, поскольку предполагается на ее основе принимать решения об импакт-инвестировании (или социальном), и она предоставляет к традиционной финансовой дополнительную информацию [4]. Так сформировалась тенденция представления нефинансовой отчетности. Между тем, бизнес не несет юридических обязательств за качество и количество информации GRI-отчетности, а, следовательно, и за последствия решений, принятых на ее основе. Более того к ее формату адаптирован формат представления ESG-информации (Отчетность об устойчивом развитии) и они отличаются друг от друга только степенью детализации. В контексте отсутствия общей последовательности, качества и легитимности сложная и фрагментарная структура нефинансовой отчетности отрицательно сказывается на понятности раскрываемой информации, а, следовательно, – и полезности для инвесторов при принятии инвестиционных решений [3]. На разрешение проблемы качества информации для инвесторов нацелена интегрированная отчетность, предоставляющая информацию о стоимости финансового, социального, природного и др. видов капитала и об их влиянии на прирост совокупного капитала бизнеса. И все же для оценки вклада бизнеса в устойчивое развитие и разработки оптимального формата отчетности представления информации о вкладе бизнеса в устойчивое развитие необходимо располагать концептуальным базисом, объединяющим экономические концепции, теорию финансовой отчетности и специальные концепции [4]. Одним из перспективных трендов в решении данной проблемы является разработка социально-экономической модели финансовой отчетности, что предусматривает радикальный пересмотр ее теории и формата. В этой связи автор выдвигает гипотезу Н - *имплементация концепции социальной ответственности предопределяет модернизацию финансовой отчетности ее переход на социально-экономическую модель.* Для обоснования гипотезы разработана *методология исследования*, основу которой составляют методы анализа и синтеза, сравнения, абстрагирования и моделирования.

Основная часть. Известно, что эффективно экономическая стоимость создается только бизнесом, который согласно своей сущности, эгоистически придерживаясь цели бесконечного накопления финансового капитала, мало обеспокоен вопросом реализации социальной ответственности и тем эффектом, который она оказывает на прирост стоимости его совокупного капитала. Однако под воздействием эволюции экономических отношений и развития производительных сил совокупный капитал утратил свой исключительно финансовой характер, поскольку: 1) состоялась передача собственником функции управления и признаны права собственности наемных работников отдельной категории – β-активности; 2) бизнес, взаимодействуя с окружающей средой, широко использует ее природные ресурсы и экосистемные услуги. В процессе своей деятельности бизнесом создается ассоциированная собственность, источником которой является капитал, сформированный за счет вкладов собственников финансового капитала и собственников других ресурсов – человеческих и природных, тоже ассоциированный. При этом бизнес получил квалификацию трехкомпонентной системы, каждой из которой (экономической, социальной и экологической) присущ свой «драйвер» собственности и прироста ее стоимости – финансовый, социальный и природный капиталы. Данный факт

[2] Экологические (Environmental), социальные (Social) и корпоративного управления (corporate Governance).

предопределяет изменения в структуре ассоциированного капитала бизнеса, поскольку наряду с финансовым потребуется признать и новые формы ассоциированного капитала бизнеса [5].

Необходимость разрешения проблемы представления информации о новых формах ассоциированного капитала, предопределила формирование концепции социальной ответственности бизнеса. Известно, что основу этой концепции составляют три теории: Фримана – теория стейкхолдеров, Кэрролл – модель социальной ответственности, Элкингтона «Тройного итога» (The Triple Bottom Line – далее, TBL) [6], которые широко обсуждаются в многочисленных научных статьях. Остановимся только на их сути. Первой получила распространение теория стейкхолдеров, в рамках которой: 1) стороны, жизни которых касаются действия бизнеса квалифицируются как заинтересованные; 2) стейкхолдеры имеют право и обязаны участвовать в управлении бизнесом согласно степени обоснованности своих требований, к исполнению социальной ответственности бизнесом. Затем Кэрролл (1991) концептуализировал модель социальной ответственности и представил ее в виде пирамиды отчетностей: экономической, юридической, этической и филантропической. Третьей является TBL (1994), в основу которой положена трактовка социальной ответственности как фактора сокращение потерь бизнеса в долгосрочной перспективе. Это означает, что экономические интересы сориентируют бизнес не только на получение максимальной прибыли, но и на улучшение собственной социальной и экологической среды путем использования части своей прибыли на поддержание социального и природного капитала. Поскольку данная теория трактуется как инструмент стратегического управленческого учета, ее применение определенно сказывается на содержание финансовой отчетности. Концепция социальной ответственности интегрировала в концепцию УР, а ее базовые положения нашли свое воплощение в: Международном стандарте ISO 26000 «Руководство по социальной ответственности»[3], в котором закреплено понятие корпоративной *социальной ответственности*; Руководстве по GRI[4] в отношении подготовки нефинансовой отчетности бизнесом;Международном стандарте «Интегрированная отчетность»[5];Стандартах отчетности в области устойчивого развития (Sustainability Accounting Standards)[6].Итак, как ответ на требование Концепции УР раскрытия информации об исполнении социальной ответственности бизнесом нормативной базой сформировался трехэтапный алгоритм, представленный в рис. 1.



[3] Руководство по социальной ответственности. ISO 26000:2010, IDT https://protect.gost.ru/v.aspx?control=8&baseC=6&page=184&month=6&year=2014

[4] *G4 Руководство по отчетности в области устойчивого развития. Режим доступа: https://media.rspp.ru/document/1/e/6/e6aef2d23c03d8181b6230003f977361.pdf.*

[5] Integrated Reporting Framework. *Режимдоступа:* https://www.ifrs.org/issued-standards/ir-framework/

[6] https://www.bdomexico.com/en-gb/news/international-news/sustainability-reporting-10-questions-boards-should-know-the-answers-to

Рис. 1. Алгоритм представления информации о результатах социально-ответственного бизнеса

Источник: разработано автором

Анализ содержания этого алгоритма позволяет автору сформулировать следующий тезис (Т1): в рамках алгоритма нарушается принцип последовательности, что снижает его действенность в достижении поставленной перед ним задачи – представление собственникам и другим заинтересованным лицам дополнительной к финансовой информации для принятия ими целесообразных инвестиционных решений. Аргументом для подтверждения истинности данного тезиса послужил ряд свойств указанного алгоритма:

- дублирование информации в GRI-отчетности и отчетности, подготовленной на базе ESG-индексов;
- использование различных единиц измерения для показателей, подлежащих к представлению в GRI-отчетности и интегрированной отчетности;
- отсутствие взаимосвязи между GRI-отчетностью и интегрированной отчетностью;
- игнорирование взаимосвязи между ключевыми показателями финансовой и интегрированной отчетности.

Между тем, ни в одном из выше обозначенных нормативных актов не закреплен факт необходимости оценки социально-ответственного поведения бизнеса. Исходя из этого автор приходит к выводу, что в рамках действующей социальной концепции не предусматривается возможность оценки влияния социально-ответственного поведения бизнеса на прирост его совокупного ассоциированного капитала, что затрудняет и стандартизацию формата отчетности, призванной раскрывать такого рода информацию. В этой связи возникают следующие вопросы: предполагается ли разработка четвертого этапа алгоритма, основу которого составит единая концепция социальной ответственности, а не ее отдельные компоненты? Или предусматривается модернизация алгоритма с целью соблюдения принципа последовательности? Учитывается ли при этом необходимость регламентирования порядка представления информации о влиянии на стоимость бизнеса исполнения социальной ответственности? Разрешение проблемы признания результатов социально-ответственного бизнеса в финансовой отчетности лежат в плоскости усовершенствования методологии бухгалтерского учета и перехода на социально-экономическую модель финансовой отчетности, что в обобщенно представлено в рис. 2. Современная концепция представления финансовой отчетности базируется на сочетании экономического и юридического подходов, что способствует формированию полезной информации, в первую очередь, ориентированной на интересы собственников.

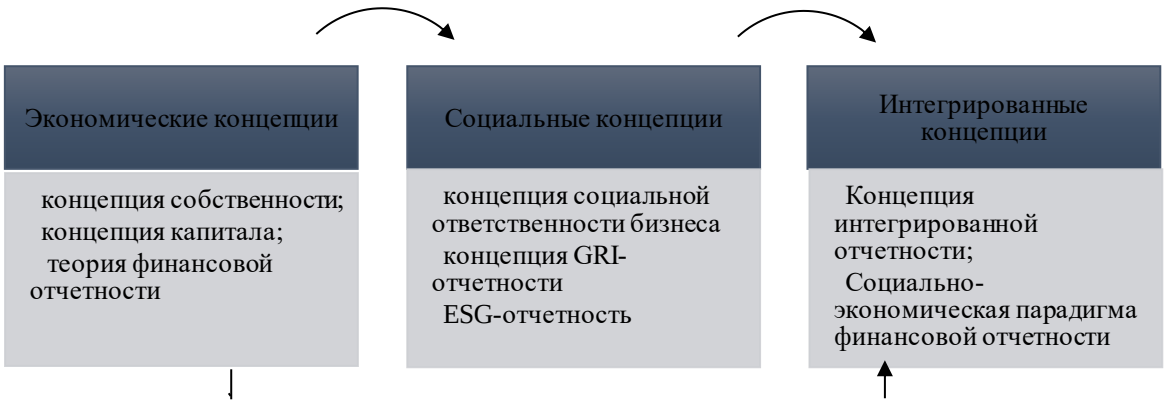


Рис. 2. Место концепции КСО в системе концепций, устанавливающих параметры раскрытия информации отчетности бизнеса

Источник: разработано автором

В то же время, у явлений, обусловленных взаимодействием бизнеса с обществом и окружающей средой, зачастую отсутствует правовое обоснование и, на первый взгляд, -

экономический смысл, что исключает представление результата этих явлений в финансовой отчетности. Отсутствие этих данных свидетельствует о противоречии в методологии бухгалтерского учета, ключевым элементом которой выступает концепция финансового капитала, тогда как современный технологический уклад требует перехода к его расширенной трактовке – ассоциированному капиталу, как источнику возникновения всех ресурсов бизнеса [5]. Становится очевидным, что финансовая отчетность перестала отвечать новым требованиям, поскольку в ней не раскрывается ESG-информация как вклада социально-ответственного бизнеса в поддержание размера соответствующего типа капитала, а, наряду с этим, в устойчивое развитие. При этомконцепция социальной ответственности, в частности TBL, ориентирует бизнес на исполнение обязанности по отношению к другим нефинансовым вкладчикам ассоциированного капитала - обществу и окружающей среде. Императивность новых форм ассоциированного капитала стала бесспорна, отсюда и разработка стандарта «Интегрированная отчетность», ключевая идея которой заимствована из TBL. Она состоит в том, что ресурсы представляют собой совокупность различных прав, способных создать экономическую выгоду поэтому необходимо четко разделять источники образования, которые находятся в кругообороте и трансформации друг в друга. Поскольку TBL – это социальная теория нами выдвигается тезис Т2: при подготовке интегрированной отчетности используется социальный подход. Между тем социальный это по сути этический подход с акцентом на социальное благополучие, который заключается в том, что принципы и методы бухгалтерского учета позволяют оценить воздействие бизнеса на все слои общества, что обеспечивает и учет воздействия деятельности организации на социальную среду [7]. Это означает, что выдвинутый Т2 не подтвердился. Следовательно, необходимо выработать иной подход подготовки финансовой отчетности, модель которой будет охарактеризована как социально-экономическая. В этом контексте нами поддерживается точка зрения Александер и др., что в настоящее время должен применяться эклектический подход при подготовке финансовой отчетности, который будет представлять собой сочетание экономического и социального, с элементами юридического подхода [7]. Социально-экономическая модель финансовой отчетности предопределяет и новое видение структуры собственного капитала в рамках отдельного бизнеса, что предусматривает и модернизацию ее формата, а проблема признания новых форм капитала, как «драйверов» стоимости бизнеса, становится ключевой в современной методологии бухгалтерского учета.

К настоящему времени такой подход еще не выработан, но справедливо будет отметить, что Советом МСФО разработан предварительный проект IFRS S1 «*Общие требования к раскрытию финансовой информации, связанной с устойчивым развитием*», который устанавливает общие требования к раскрытию финансовой информации обо всех значительных рисках и возможностях организации, связанных с устойчивым развитием, для предоставления ее на финансовый рынок. Более того эта информация должна быть представлена в финансовой отчетности общего назначения[7]. Одновременно с этим разработан предварительной проект МСФО S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом»[8] Данный факт, с одной стороны, служит подтверждением дальновидности в оценках Александера, с другой стороны, – служит доказательством того, что в целом система МСФО отвечает требованиям социально-экономической парадигмы и на ее основе возможно формирование социально-экономической модели учета и финансовой отчетности. Вышеизложенное является обоснованием выдвинутой автором гипотезы.

Выводы. Ключевой результат нашего исследования состоит в обосновании того, что

[7]Draft IFRS S1 General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information. *Режим доступа:* https://www.ifrs.org/projects/work-plan/general-sustainability-related-disclosures/

[8]Draft IFRS S2 Climate-related Disclosures. *Режим доступа:* https://www.ifrs.org/projects/work-plan/climate-related-disclosures

имплементация концепции социальной ответственности предопределяет модернизацию финансовой отчетности и ее переход на социально-экономическую модель.Для этого в работе были рассмотрены три теории социальной ответственности бизнеса, образующих общую концепцию, и проведено их сравнение (рис. 1). В результате реализации *первого этапа* алгоритма автором установлено, что основу деятельности бизнеса составляет ассоциированная собственность, специфическим свойством которой является ее социальность. При этом, выявлен факт ее влияния на концепцию капитала, которая находится на той эволюционной стадии, когда капитал бизнеса идентифицируется как ассоциированный. Результатом *второго этапа исследования* стала концептуальная интерпретация социальной ответственности бизнеса. В этой части автором установлена роль КСО в модернизации нефинансовой и финансовой отчетности (рис.2). В рамках *третьего этапа исследования* приведена общая характеристика действенности принятого подхода представления информации о результатах социально-ответственного бизнеса, регламентированного соответствующей международной нормативной базой. При этом автором выявлено, что принятый подход действующей теории финансовой отчетности, основанной на концепции финансового капитала, не отвечает социальной сущности капитала, что указывает необходимость разработки нового эклектического подхода подготовки финансовой отчетности и предопределяет совершенствование методологии бухгалтерского учета.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Каз, Е., Краковецкая, И., Нехода, Е., Редчикова, Н. (2020) Бизнес-модели компаний и устойчивое развитие. – Томск: Издательство ТГУ, 2020 – 214 с.
2. Kim J., Cho K., Park C.K. (2019) Does CSR Assurance Affect the Relationship between CSR Performance and Financial Performance? *Sustainability. Режим доступа:* https://www.researchgate.net/publication/336584188_
3. Michel Coulmont, Sylvie Berthelot and Vincent Gagné (2022)Sustainability performance indicator trends: a Canadian industry-based analysis. *Режим доступа:* https://jcsr.springeropen.com/articles/10.1186/s40991-022-00070-4
4. Pilon, M.,Brouard,F.Fran.(2022) Conceptualizing accountability as an integrated system of relationships, governance, and information. Режим доступа: https://onlinelibrary.wiley.com/doi/epdf/10.1111/faam.12323
5. Голочалова, И. (2022). Интерпретация ассоциированной собственности и ее роль в развитии концепции капитала бизнеса. В: Вестник Полоцкого Государственного Университета, Сборник научных работ, № 14, ISSN 2070-1632, Полоцк. 2022, http://DOI 10.52928/2070-1632-2022-62-12-2
6. Geva, A. (2008) Three Models of Corporate Social Responsibility: Interrelationships between Theory, Research, and Practice. *Режим доступа:*https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1111/j.1467-8594.2008.00311.x
7. Александер, Д., Бриттон, А., Йориссен, (2005) Международный стандарты финансовой отчетности: от теории к практике. М.: Вершина. – 888 р.