

Развитие учетной практики применения оценочных значений в фокусе раскрытия отчетной информации о ESG-факторах и рисках¹

Evolution of Accounting Practices for Usage of Accounting Estimates As for Disclosure of Reporting Information on ESG Factors and Risks

УДК 657.6

DOI: 10.12737/1998-0701-2023-9-6-29-38

И.В. Сафонова, канд. экон. наук, профессор
Департамента аудита и корпоративной отчетности
Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа,
Финансовый университет при Правительстве РФ,
ведущий научный сотрудник

e-mail: IV.safonova@mail.ru

I.V. Safonova, Candidate of Economic Sciences, Professor,
Department of Audit and Corporate Reporting of the
Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial
University under the Government of the Russian
Federation, Leading Scientific Researcher

e-mail: IV.safonova@mail.ru

В.С. Карташов, аспирант Департамента аудита
и корпоративной отчетности Факультета налогов,
аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет,
стажер-исследователь

e-mail: Vladislav.sergeevich.k@gmail.com

V.S. Kartashov, Postgraduate Student, Department
of Audit and Corporate Reporting, Faculty of Taxes, Audit
and Business Analysis, Financial University under the
Government of the Russian Federation, Research
Assistant

e-mail: Vladislav.sergeevich.k@gmail.com

Аннотация. Целью исследования является анализ сложившейся практики формирования и раскрытия оценочных значений на примере оценочных и условных обязательств в финансовой отчетности российских и зарубежных компаний нефтегазовой, горно-металлургической и энергетической отраслей. В результате проведенного исследования проанализировано использование оценочных значений в отношении раскрытия ESG-индикаторов и выявлены лучшие практики их раскрытия с точки зрения финансового измерения. На основании контент-анализа и сравнительного анализа публичных отчетов осуществлено отраслевое ранжирование качества раскрытия информации. Практическое значение исследования заключается в возможности повышения прозрачности корпоративной отчетности для стейкхолдеров за счет внедрения лучших практик учета влияния нефинансовых фактов в контексте корпоративного управления.

Ключевые слова: оценочные значения, корпоративная отчетность, финансовая отчетность, раскрытие информации, прозрачность.

Abstract. The purpose of the study is to analyze the current practice of determination and disclosing of accounting estimates specifically provisions and contingent liabilities in the financial statements of Russian and foreign companies in the oil and gas, metals and mining and energy industries. As a result of the study, the use of accounting estimates in relation to the disclosure of ESG indicators was analyzed. The best practices for their disclosure in relation to financial estimations were identified. Based on the content analysis and comparative analysis of public reports, an industry-specific ranking of the disclosure quality was carried out. The practical significance of the study lies in the possibility to increase the transparency of corporate reporting for stakeholders through the introduction of best practices of the non-financial facts impact in terms of corporate governance.

Keywords: accounting estimates, corporate reporting, financial reporting, disclosure, transparency

1 Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансовому университету при Правительстве РФ на 2023 год

Актуальным вопросом современной стадии развития бухгалтерского учета как в России, так и за рубежом является обеспечение гармонизации показателей финансовой и нефинансовой отчетности. Одним из вариантов его решения рассматривается расширение практики применения оценочных значений [1–4]. Формирование и использование оценочных значений в контексте различных аспектов учета и отчетности, в том числе взаимосвязи с ESG-факторами и рисками, исследовано в работах российских ученых, таких как Е.Д. Городиловой и А.О. Харламовой [5], И.Н. Богатой и Е.М. Евстафьевой [6, 7], Р.П. Булыги [1], М.В. Мельник [1, 8], О.В. Ефимовой [8] и др. [9, 10]. Ключевой потенциал применения оценочных значений в целях повышения прозрачности отчетных данных обсуждается в рамках оценочных или условных обязательств.

Анализ использования оценочных и условных обязательств в финансовой отчетности, а также развитие применения данных объектов в целях обеспечения гармонизации и связанности показателей финансовой и нефинансовой отчетности был осуществлен на основании мониторинга публичной годовой / интегрированной / нефинансовой отчетности крупнейших российских и зарубежных предприятий нефтегазовой, горно-металлургической и энергетической отраслей. Для компаний данных отраслей ESG-вопросы являются наиболее значимыми с точки зрения их раскрытия в формате отчета об устойчивом развитии или других форматов публичной отчетности. В рамках исследования был проведен анализ порядка 30 экономических субъектов, из которых 10 — иностранные компании. В периметр изучения были включены ведущие компании нефтегазовой, горно-металлургической и энергетической отрасли, в т.ч. ПАО «Лукойл», ПАО «НК «Роснефть», ПАО «Татнефть», ПАО «Новатэк», ПАО «Газпром», ПАО «Сургутнефтегаз», ПАО «НЛМК», BP plc, Shell plc, TotalEnergies SE, Indian Oil Corporation Limited, Enel S.p.A., Tokyo Electric Power Company Holdings Incorporated, Reliance Industries Ltd, Électricité de France S.A., China Shenhua Energy Company Limited и др.

Экономические субъекты активно раскрывают аспекты устойчивого развития, демонстрируя свою роль в достижении конкретных

целей через ESG-факторы: климат и окружающая среда, социальные обязательства и корпоративное управление. Анализ показал, что среди оценочных значений, затрагивающих вопросы, связанные с климатом и окружающей средой, в финансовой отчетности преимущественно формируются обязательства/резервы: по выводу активов из эксплуатации, по ликвидации активов; по восстановлению окружающей среды; на рекультивацию земель и др. (табл. 1).

С позиции лучших практик, позволяющих реализовать интеграционные решения по гармонизации и связанности финансовых и нефинансовых показателей в части E — фактора, на наш взгляд, следует выделить раскрытия в отчетности компаний Polymetal International plc, ПАО «Северсталь» и Enel S.p.A. Так, Polymetal International plc в интегрированном отчете за 2021 год представляет относительную количественную оценку влияния определенных экологических рисков на окружающую среду через оценку такого влияния на показатель EBITDA. В соответствии с данными моделирования компания оценивает: 1) отток денежных средств в части геоэкологических рисков в размере 2–3% от скорректированного показателя EBITDA; 2) сумму ущерба от рисков, связанных с выплатами углеродного налога, в долгосрочной перспективе как 3–5% от скорректированного показателя EBITDA. ПАО «Северсталь» и Enel S.p.A. в таблице ключевых климатических рисков представляют интервальную финансовую оценку влияния риска, что позволяет приблизительно оценить денежный эффект на показатели отчетности в случае нивелирования риска. ПАО «Северсталь» в годовом отчете за 2021 год делит риски по оценке финансового воздействия в диапазоне: до 20 млн долларов США, от 20 до 100 млн долларов США и свыше 100 млн долларов США. Enel S.p.A. в интегрированном отчете за 2022 год выделяет следующие интервалы оценки: менее 100 млн евро, от 100 до 300 млн евро и более 300 млн евро. Такие интервальные оценки соответствуют положениям проекта МСФО (IFRS) S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом». Возможностью для дальнейшего развития является интеграция приведенных оценок из нефинансовой отчетности в финансовую,

Таблица 1

Практика раскрытия экологических обязательств в консолидированной финансовой отчетности российских и международных компаний за 2021–2022 гг.

Наименование компании	Отрасль	Объект, раскрываемый в отчетности	Информация, раскрытая в примечаниях
ПАО «Татнефть» (Россия)	Нефтегазовая	Резерв по выводу активов из эксплуатации	Движение данного резерва и основные допущения, используемые при его расчете
ПАО «Новатэк» (Россия)	Нефтегазовая	Обязательства по ликвидации активов	Компания ссылается на КРМФО (IFRIC) 1, подробный расчет обязательства не показывает
Shell plc (Великобритания)	Нефтегазовая	Резервы по выводу активов из эксплуатации и прочие резервы	Движение данных резервов и суммы по срокам их использования
ПАО «Полюс» (Россия)	Горно-металлургическая	Обязательства по восстановлению окружающей среды	Отсутствует
Polymetal International plc (Россия)	Горно-металлургическая	Обязательства по восстановлению окружающей среды	Движение обязательства и основные допущения, используемые при его расчете
Rio Tinto Group (Австралия, Великобритания)	Горно-металлургическая	Резервы на закрытие месторождений и восстановление окружающей среды	Ключевые суждения, ключевые оценки, влияние климатических изменений на бизнес, движение резервов
ПАО «Юнипро» (Россия)	Энергетическая	Обязательства по ликвидации активов	Краткое описание причин изменения суммы обязательств
Tokyo Electric Power Company Holdings Incorporated (Япония)	Энергетическая	Резерв на дезактивизацию активной зоны реактора на объектах атомной энергетики, резерв на потери при стихийном бедствии, резерв на возмещение ядерного ущерба	Ключевые оценки и допущения, описание сущности резервов
Électricité de France S.A. (Франция)	Энергетическая	Оценочные обязательства, относящиеся к ядерной генерации	Принципы и методы, используемые при признании и расчете суммы обязательств, движение оценочных обязательств, описание их сущности по категориям
China Shenhua Energy Company Limited (Китай)	Энергетическая	Обязательства по рекультивации земель	Краткое описание причин изменения обязательств

Источник: составлено авторами.

в том числе через раскрытия к элементам финансовой отчетности и перекрестных ссылок.

На основании проведенного исследования было выявлено, что степень раскрытия в финансовой отчетности экологических рисков и вопросов, связанных с климатом и окружающей средой, в определенной степени зависит

от отрасли и страновой принадлежности компании (табл. 2).

В настоящее время в нефинансовых отчетах данные аспекты раскрываются преимущественно с качественной точки зрения. Количественное раскрытие станет более возможным в случае появления конкретных методических

**Ранжирование качества раскрытия экологических обязательств в отчетности
российских и международных компаний**

Отрасль	Ранг раскрытия в финансовой отчетности	Ранг раскрытия в альтернативных видах отчета
Нефтегазовая	2	3
Горно-металлургическая	1	1
Энергетическая	3	2

Источник: составлено авторами.

разработок в части методов оценки, позволяющих обоснованно представлять количественные эффекты в финансовом измерении. Например, экстраполяция практики точечной или интервальной оценки влияния климатических рисков на раскрытие информации о других рисках в отношении E-фактора.

Оценочные обязательства, возникающие из обязательств, относящихся к окружающей среде и климату, отдельно выделяются аудиторами. Это объясняется тем обстоятельством, что, с одной стороны, существует ряд случаев, когда «показатели не могут быть измерены напрямую, но могут быть экспертно оценены, что приводит к возникновению неопределенности в измерении» [3], с другой — сумма данных обязательств может быть значительной для целей аудита. Например, в аудиторском заключении ПАО «АК «Алроса» по консолидированной финансовой отчетности за 2021 г. в качестве одного из ключевых вопросов аудита выделен расчет резерва по обязательству на рекультивацию земель. Аудиторы обосновали его важность тем, что деятельность ПАО «АК «Алроса» непосредственно связана с добычей полезных ископаемых. Следствием этого является наличие лицензионных соглашений на разработку месторождений и требований законодательства о рекультивации земель, что обязывает взять на себя обязательства по проведению рекультивации нарушенных земель и хвостохранилищ в зоне производственной деятельности компании. Расчет величины оценочного обязательства по каждому месторождению и хвостохранилищу производится на основе оценки будущих затрат и предполагает использование значительных суждений и допущений, включаемых

в расчет оценочного обязательства (срок проведения работ по восстановлению земель, стоимость планируемых мероприятий по восстановлению, прогноз инфляции, ставки дисконтирования).

Социальная ответственность бизнеса является маркером уровня развития общества и выходит сегодня на первый план. Социальные аспекты оказывают влияние как на внешних, так и внутренних стейкхолдеров. В условиях сложившейся практики социальные вопросы представлены в виде пенсионных обязательств, показателей травматизма, капитальных инвестиций в объекты инфраструктуры, социальных обязательств в целом. В финансовой отчетности данные показатели раскрываются с помощью следующих категорий: пенсионные обязательства/обязательства по пенсионному плану с установленными выплатами; оценочное обязательство по вознаграждениям работникам после окончания их трудовой деятельности; социальные обязательств/резервы по социальным обязательствам и др. (табл. 3).

В ряду социальных обязательств обязательства по пенсионным выплатам являются наиболее распространенными. Вопросы, касающиеся пенсионных выплат, чаще раскрываются в финансовой отчетности, чем экологические вопросы, что может быть обусловлено наличием однозначных актуарных расчетов, позволяющих определить величину обязательства. Стоит выделить практику раскрытия компании BP plc, которая показывает сумму активов в виде профицита пенсионного плана с установленными выплатами и сумму обязательств в виде долгосрочных обязательств по пенсионному плану с установленными выплатами и другим пенсионным планам; в примечаниях подробно

Таблица 3

Практика раскрытия социальных обязательств в консолидированной финансовой отчетности российских и международных компаний за 2021–2022 гг.

Наименование компании	Отрасль	Объект, раскрываемый в отчетности	Информация, раскрытая в примечаниях
Shell plc (Великобритания)	Нефтегазовая	Обязательства по пенсионным выплатам	Состав, движение, расчет сумм пенсионных выплат
TotalEnergies SE (Франция)	Нефтегазовая	Обязательства по выплатам сотрудникам	Используемые принципы учета, состав обязательств, их движение, оценки, используемые для расчета, описание планов и управленческие риски
ПАО «ГМК «Норникель» (Россия)	Горно-металлургическая	Социальные обязательства, обязательства по вознаграждениям работникам	Движение, состав, оценки, используемые для расчета, причина начисления
ПАО «Северсталь» (Россия)	Горно-металлургическая	Обязательства по выплате вознаграждения по окончании трудовой деятельности	Расчет, состав, оценки, используемые при расчете, экономическая сущность
ПАО «АК «Алроса» (Россия)	Горно-металлургическая	Резерв по пенсионным обязательствам	Движение, используемые оценки, актуарные предположения, описание сущности
Rio Tinto Group (Австралия, Великобритания)	Горно-металлургическая	Резервы на выплаты после выхода на пенсию и другие расходы на оплату труда	Состав, движение резервов, описание их сущности, принципы расчета данных резервов
ПАО «Энел Россия» (Россия)	Энергетическая	Обязательства по вознаграждениям работникам	Актуарные допущения, состав и движение обязательств
ПАО «Юнипро» (Россия)	Энергетическая	Пенсионные обязательства	Отсутствует
Enel S.p.A. (Италия)	Энергетическая	Обязательства по выплатам сотрудникам	Состав, движение, сущность обязательств и допущения, используемые при их расчете
Tokyo Electric Power Company Holdings Incorporated (Япония)	Энергетическая	Чистые обязательства по пенсионным планам с установленными выплатами	Состав, движение обязательств, допущения и методология расчета обязательств
Électricité de France S.A. (Франция)	Энергетическая	Резерв на вознаграждение работников, обязательства по специальным концессионным договорам на поставку электроэнергии населению	Учетные принципы, допущения и методология расчета, структура и сущность резервов, актуарные прибыли и убытки, анализ чувствительности, распределение по географическим регионам

Источник: составлено авторами.

раскрывается расчет соответствующих активов и обязательств. Аналогично сумму активов и обязательств, относящихся к пенсионным планам, показывает Anglo American plc. Так,

в активах указана сумма профицита пенсионных активов и прочих внеоборотных активов, а в пассивах — сумма обязательства по пенсионным выплатам. В примечаниях подробно раскрыва-

ется расчет только обязательств. Дополнительное раскрытие допущений, принципов и оценок, движения, состава, анализа чувствительности, описания сущности и причин создания активов позволит более полно проанализировать как пенсионные активы, так и соответствующие обязательства Anglo American plc.

Отдельные компании выделяют в отчетности социальные обязательства, связанные со спецификой их геолокации или самой деятельности. Например, Électricité de France S.A. в консолидированном балансе показывает сумму обязательств по специальным концессионным договорам на поставку электроэнергии населению. Эти обязательства представляют собой права органа, предоставляющего концессию, на существующие активы, то есть право вернуть все концессионные активы, и права органа, предоставляющего концессию, на активы, подлежащие замене, то есть обязательства оператора, относящиеся к активам, подлежащим замене. Наличие такого вида оценочных значений позволяет сделать вывод о страновой специфике оценочных значений и, в частности, оценочных и условных обязательств. ПАО «АК «Алроса» признает социальные обязательства в соответствии с заключенными в 2012 году с Правительством Республики Саха (Якутия) договорами, согласно которым компания приняла на себя обязательства по ремонту объектов социальной инфраструктуры, принадлежащих местным муниципалитетам, сносу ветхого и аварийного жилья и прочие.

Одним из наиболее удачных примеров раскрытия вопросов, связанных с социальной ответственностью, является отчетность ПАО «ГМК «Норникель». В формах отчетности компания показывает сумму социальных обязательств; в примечаниях — движение социальных обяза-

тельств. Норникель описывает природу социальных обязательств, что позволяет понять причину их возникновения и оценить разумность начисления резервов по соответствующим категориям социальных обязательств. Оценка социальных обязательств осуществляется на основании расчета дисконтированных денежных потоков. Этот факт также является возможностью для улучшения качества и прозрачности раскрытия ESG-показателей.

Важно отметить, что в большинстве нефинансовых отчетов имеется количественная оценка социальных фактов (травматизм, человеческий капитал, социальные проекты, безопасность труда, сохранность жизни, пенсионное обеспечение, строительство объектов инфраструктуры и пр.), которая может быть полезна для измерения соответствующих рисков и их оценки в финансовой отчетности.

Качество раскрытия вопросов, связанных с социальными рисками, в отчетности компаний представлено в табл. 4.

Вопросы, относящиеся к корпоративному управлению, являются наиболее «чувствительными» и раскрываются в меньшей степени, чем вопросы, связанные с экологическими и социальными аспектами. К ним относятся: реализация прав акционеров, деятельность органов управления, информационная прозрачность и раскрытие информации о мошенничестве и коррупции.

Вопросы, касающиеся вышеперечисленных аспектов, не раскрываются в финансовой отчетности исследуемых компаний. На наш взгляд, это связано с рядом факторов:

- отсутствием устоявшейся практики раскрытия данных вопросов;
- наличием рисков непосредственно для управленческого персонала;

Таблица 4

Ранжирование качества раскрытия социальных обязательств в отчетности российских и международных компаний

Отрасль	Ранг раскрытия в финансовой отчетности	Ранг раскрытия в альтернативных видах отчета
Нефтегазовая	2	2
Горно-металлургическая	3	3
Энергетическая	1	1

Источник: составлено авторами.



▪ сложностью оценки влияния факторов, связанных с корпоративным управлением, на финансовые показатели.

Среди исследуемых российских компаний стоит выделить практику G-раскрытия ПАО «Лукойл». В годовом отчете компании за 2021 год указано, что в компании была проведена оценка деятельности Совета директоров и его комитетов независимым консультантом; в отчете приведены основные результаты независимой оценки и направления дальнейшего развития компании. Подобная практика сможет повысить уровень доверия пользователей отчетности, поэтому компаниям следует проанализировать возможности по внедрению соответствующих практик с точки зрения соотношения затрат и выгод от их проведения.

Одним из наиболее острых вопросов, касающихся корпоративного управления, является вопрос коррупции. По данному вопросу большинство исследуемых компаний раскрывают информацию с числовыми данными о количестве обращений и мероприятий, касающихся противодействию коррупции и мошенничеству. Так, ПАО «НК «Роснефть», ПАО «Россети Северный Кавказ» и ПАО «Интер РАО» в своих годовых отчетах или отчетах об устойчивом развитии раскрывают информацию, связанную с противодействием коррупции, а именно числовые данные о контрольных мероприятиях, количестве обращений, выявленных случаях коррупции и величине предотвращенного ущерба. На наш взгляд, эта информация может быть использована для расчета соответствующего оценочного значения, связывающего корпоративный аспект нефинансовой отчетности и финансовую отчетность через формируемые резервы (при условии высокой вероятности оттока денежных средств в случае наступления подобного риска). ПАО «НК «Роснефть» дополнительно раскрывает количество уголовных дел, возбужденных по результатам осуществления антикоррупционного контроля.

Некоторые российские компании в матрице существенности отдельно выделяют вопросы борьбы с коррупцией. К таким предприятиям относятся ПАО «НК «Роснефть», ПАО «НЛМК», ПАО «Интер РАО», и ПАО «Юнипро». Наиболее полное раскрытие коррупционных рисков и соответствующих аспек-

тов осуществляет ПАО «Интер РАО», которая помимо вышеперечисленного отдельно включает риск коррупции в таблицу рисков, показывая тем самым его важность для компании. Стоит отметить, что ПАО «Интер РАО» в годовом отчете показывает карту критических рисков, оценивая вероятность наступления риска и его влияние, однако, коррупционный риск на карте не отмечен. Более того, наличие конкретной финансовой оценки коррупционных рисков в годовом отчете ПАО «Интер РАО» позволило бы пользователям оценить возможный ущерб от реализации риска и его влияние на финансовую устойчивость предприятия. Это является возможностью для улучшения раскрытия коррупционных рисков ПАО «Интер РАО».

Среди исследуемых зарубежных компаний отдельно стоит рассмотреть подход к раскрытию соответствующих вопросов такими компаниями, как TotalEnergies SE, Anglo American и Enel. Например, TotalEnergies SE подробно описывает действия, направленные на борьбу с коррупцией и уклонением от налогов в рамках части годового отчета, относящейся к нефинансовым результатам деятельности. Anglo American и Enel в таблице рисков отдельно выделяют риск, связанный с коррупцией. Дополнительно Anglo American в таблице рисков отмечает риск-аппетит компании, возможности для митигации риска и его влияние.

По итогам исследования на основании практик компаний, касающихся раскрытия аспектов корпоративного управления, в частности коррупции, был составлен консолидированный перечень информации и форм ее представления в публичных отчетах (табл. 5).

Наличие вышеперечисленных аспектов позволит наиболее полно раскрыть информацию, касающуюся вопросов коррупции, в публичных отчетах. Также необходима взаимосвязь и непротиворечие раскрытия вопросов, связанных с коррупцией, в различных формах отчетности. Оценка влияния риска коррупции в финансовой отчетности скорее будет выступать в форме условного обязательства и должна основываться на информации, связанной с противодействием коррупции (п. 4 табл. 5). В дальнейшем совершенствование практики раскрытия вопросов, связанных

**Информация по раскрытию вопросов, касающихся коррупции,
в публичной годовой / интегрированной отчетности**

№	Аспект представления	Форма представления	Обязательные аспекты	Примеры
1	Сущность коррупционного риска	Таблица рисков	Описание риска, причины возникновения, влияние на деятельность компании, возможности для митигации, риск-аппетит, аспекты влияния, комментарии (если необходимо)	Anglo American
2	Влияние и вероятность коррупционного риска	Карта рисков	Ось вероятности наступления риска и ось влияния риска	ПАО «Интер РАО»
3	Воздействие и влияние компании на стейкхолдеров	Матрица существенности	Ось существенности влияния компании на тему и ось существенности темы для стейкхолдеров	ПАО «НЛМК»
4	Информация, связанная с противодействием коррупции	Информационная таблица	Количество обращений, выявленные случаи коррупции, сумма выявленного ущерба, последствия и прочее	ПАО «Интер РАО», ПАО «НК «Роснефть»
5	Мероприятия по предотвращению коррупции	Описание с таблицами и графиками (при необходимости)	Количество соответствующих мероприятий, антикоррупционный комплаенс, контрольная среда, результаты деятельности внутреннего аудита, описание соответствующих принципов	ПАО «НЛМК», ПАО «НК «Роснефть», TotalEnergies SE
6	Оценка влияния коррупционного риска на финансовые показатели компании	Часть таблицы рисков или отдельное представление	Интервальная или точечная оценка возможного ущерба в результате реализации риска	Точечная оценка: Polymetal International plc Диапазон: ПАО «Северсталь», Enel S.p.A.
7	Дополнительная информация, полезная для стейкхолдеров	Описание с таблицами и графиками (при необходимости)	Не применимо	TotalEnergies SE и прочие вышеописанные компании

Источник: составлено авторами.

с коррупцией, вероятно, позволит компаниям использовать оценочные обязательства вместо условных для рассмотрения соответствующих вопросов. Качество раскрытия вопросов, связанных с корпоративным управлением, представлено в табл. 6.

Заключение

Таким образом, на основании проведенного исследования и ранжирования качества

раскрытия ESG-факторов в финансовой отчетности можно сделать следующие выводы:

- наблюдается определенная зависимость между важностью конкретных вопросов ESG для компаний определенной отрасли и качеством раскрытия. Так, например, вопросы, касающиеся экологического аспекта, в частности рекультивации земель, лучше раскрываются нефтегазовыми и горно-металлургическими компаниями (по причине наличия



Таблица 6

**Ранжирование качества раскрытия корпоративного управления в отчетности
российских и международных компаний**

Отрасль	Ранг раскрытия в финансовой отчетности	Ранг раскрытия в альтернативных видах отчета
Нефтегазовая	н/д	2
Горно-металлургическая	н/д	1
Энергетическая	н/д	1

Источник: составлено авторами.

соответствующих обязательств) в отличие от энергетических компаний;

- отраслевая диверсификация, которая заложена в МСФО (IFRS) S2 «Раскрытия, связанные с изменениями климата», является необходимой для дальнейшего развития учетной практики и интеграции нефинансовой и финансовой отчетностей.

Использование компаниями оценочных и условных обязательств для оценки ESG-факторов и рисков расширяется. Качество раскрытия соответствующей информации напрямую зависит от специфики компании и ее интересов. Так, большинство исследуемых субъектов раскрывают вопросы, касающиеся либо экологического, либо социального аспектов. При этом, в силу ограниченности выборки, нельзя сделать вывод о том, что вопросы, касающиеся корпоративного управления, не раскрываются в финансовой отчетности совсем. Но можно утверждать, что компании раскрывают вопросы, касающиеся корпоративного управления, существенно реже.

В финансовой отчетности вопросы экологии наиболее полно и качественно раскрываются в горно-металлургической отрасли, социальные — в энергетической отрасли. Прослеживается секторальная специфика раскрытия вопросов, касающихся климата и окружающей среды и социальной ответственности, в финансовой отчетности. Вопросы, касающиеся экологического и социального аспекта, более качественно раскрываются исследуемыми зарубежными предприятиями, а вопросы, касающиеся корпоративного аспекта — российскими компаниями.

Приведенный в исследовании перечень информации по раскрытию коррупционных вопросов может быть также использован для раскрытия прочих вопросов, касающихся ESG-факторов. При этом, как было отмечено ранее, разработка соответствующего перечня органами, стандартизирующими составление финансовой отчетности, позволит компаниям рассматривать соответствующие вопросы более полно, что повысит полезность отчетной информации для стейкхолдеров.

Литература

1. Булыга Р.П., Мельник М.В., Сафонова И.В. Проблемы финансовых измерений экологических и социальных факторов в публичной отчетности компаний // Вестник Воронежского государственного аграрного университета. — 2022. — Т. 15. — № 3 (74). — С. 202–218.
2. Сафонова И.В. Гармонизация финансовых и нефинансовых показателей в формате корпоративной отчетности // Самоуправление. — 2022. — № 3(131). — С. 90–93.
3. Сафонова И.В., Карташов В.С. Развитие учетной практики регулирования оценочных значений в целях интеграции показателей финансовой и нефинансовой отчетности // Аудитор. — 2022. — Т. 8. — № 12. — С. 24–30.
4. Сафонова И.В., Карташов В.С. Сравнительный анализ учета резервов на рекультивацию в РСБУ и МСФО // Экономика и управление: проблемы, решения. — 2022. — Т. 2. — № 5 (125). — С. 53–58.

5. *Городилова Е.Д.* Оценочные значения в бухгалтерской (финансовой) отчетности: раскрытие необходимой информации / Е.Д. Городилова, А.О. Харламова // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита: материалы XIII Всероссийской молодежной научно-практической конференции с международным участием, Курск, 28 апреля 2021 года. — Курск: Юго-Западный государственный университет, 2021. — С. 127–129.

6. *Богатая И.Н.* Особенности бухгалтерского учета и аудита оценочных значений и их изменений // Статистика в современном мире: методы, модели, инструменты: Материалы Международной научно-практической конференции, Ростов-на-Дону, 28 мая 2020 года. — Ростов н /Д: Общество с ограниченной ответственностью «АзовПринт», 2020. — С. 196–200.

7. *Богатая И.Н., Евстафьева Е.М.* Исследование эволюции методических подходов к бухгалтерскому учету и аудиту оценочных значений в условиях цифровизации // Учет. Анализ. Аудит. — 2020. — Т. 7. — № 6. — С. 64–74.

8. *Мельник М.В., Ефимова О.В., Лесина Т.В.* [и др.]. Информация финансовой и нефинансовой отчетности как основа для стратегических решений бизнеса: монография / под ред. О.В. Рожновой. — М.: Русайнс, 2021. — 228 с.

9. *Тюкина Л.В.* Взаимосвязь финансовой и нефинансовой отчетности при повышении информационной открытости бизнеса // Аюшиевские чтения. Финансово-кредитная система: опыт, проблемы, инновации: Материалы международной научно-практической конференции, 75-й ежегодной научной конференции профессорско-преподавательского состава и докторантов, 27-й научной конференции аспирантов и 77-й научной конференции студентов и магистрантов (секция финансово-экономического факультета): в 2 томах, Иркутск, 26 апреля 2016 года. — Иркутск: Байкальский государственный университет, 2016. — С. 116–120.

10. *Бессарабов В.О.* Взаимосвязь показателей финансовой и социальной отчетности как основа развития социальной ответственности бизнеса // Экономика: вчера, сегодня, завтра. — 2017. — Т. 7. — № 12А. — С. 15–27.

КАК ЦБ БУДЕТ ПРИЗНАВАТЬ НЕНАДЛЕЖАЩИМИ АУДИТОРСКИЕ ЗАКЛЮЧЕНИЯ НА ФИНАНСОВОМ РЫНКЕ

Минюст зарегистрировал указание ЦБ, которым установлен порядок признания Банком России аудиторского заключения о бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций на финрынке ненадлежащим в обстоятельствах согласно стандартам аудиторской деятельности. Указание вступает в силу 4 июля.

Это касается АЗ не по всем видам ОЗО на финрынке, а только по указанным в пунктах 3–5 части 1 статьи 5.1 закона об аудиторской деятельности (все ОЗО на финрынке указаны в пунктах 2–5). Так что указание коснется АЗ:

- кредитных организаций, головных кредитных организаций банковских групп, головных организаций банковских холдингов;
- страховых организаций, обществ взаимного страхования;
- профучастников рынка ценных бумаг, бюро кредитных историй, клиринговых организаций, организаторов торговли, НПФ, управляющих компаний инвестфондов, ПИФов и негосударственных пенсионных фондов;

АЗ будет признаваться ненадлежащим в обстоятельствах согласно стандартам аудиторской деятельности по решению ЦБ, которое будет приниматься комитетом ЦБ по надзору в сфере оказания профессиональных услуг на финансовом рынке. Для этого комитет будет рассматривать материалы, представленные

подразделением ЦБ, ответственным за регулирование и надзор в сфере деятельности аудиторских организаций.

В пользу отбраковки АЗ будет свидетельствовать:

- информация, подтверждающая существенное искажение отчетности аудируемого лица, отражающая суть искажения, а также сведения о надзорных мерах ЦБ в отношении такого лица;
- информация, обосновывающая ошибочность выраженного в аудиторском заключении аудиторского мнения;
- информация о допущенных аудиторской организацией нарушениях обязательных требований, которые были выявлены в ходе надзора за деятельностью аудиторской организации на финрынке.

Рассмотрят также возражения аудиторской организации, если они поступят по запросу, который предварительно направит ЦБ. Возражения можно будет подать в течение 10 рабочих дней после получения запроса (указание от 21.12.2022 № 6329-У).

<https://www.audit-it.ru/news/audit/1081354.html>
28 июня 2023 г.
Источник: Audit-it.ru

