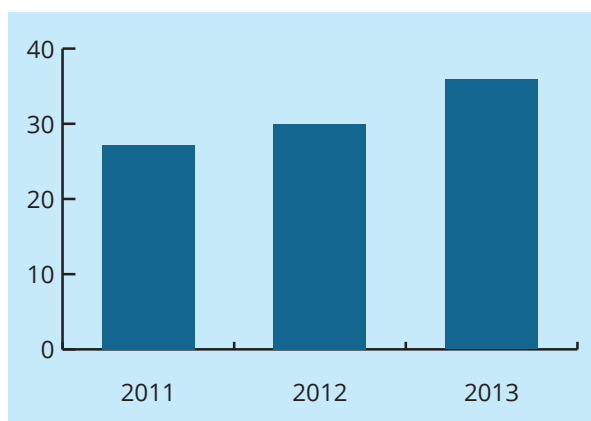


Приложение 4

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ: ВЗГЛЯД АУДИТОРА

Общепринятой практикой при подготовке отчётов, раскрывающих информацию об устойчивом развитии компании (нефинансовых отчётов), является использование международных стандартов (Руководство по отчётности в области устойчивого развития GRI, Международный стандарт интегрированной отчётности). Эти стандарты рекомендуют проводить независимое внешнее заверение подобных отчётов с целью подтверждения их соответствия требованиям стандартов, включая достоверность представленной в них информации. Всё большее число компаний в мире осознаёт необходимость и проводит независимое профессиональное заверение (аудит)¹ публикуемых нефинансовых отчётов (рис. 1).

Рис. 1. Доля отчётов, прошедших независимое заверение, в базе отчётов GRI (данные за отчётный 2013 год неокончательные, дата обращения: 17.12.2014 г.)



Многие российские компании также проводят заверение нефинансовых отчётов в различных формах. При этом весьма широко используется практика проведения общественного заверения отчётов (общественные консультации и общественное заверение Совета по нефинансовой отчётности при РСПП) для получения оценки

полноты и значимости раскрываемой информации. Более подробно вопросы общественного заверения рассмотрены в статье «Системный анализ вариантов проведения общественного заверения нефинансовой отчётности», представленной в обзоре РСПП «Повышение информационной открытости бизнеса через развитие корпоративной нефинансовой отчётности».

Однако для подтверждения соответствия декларированным стандартам и достоверности данных, содержащихся в отчётах, компании проводят их независимое профессиональное заверение (в 2014 г. около 20 компаний, публикующих отчёты в соответствии с Руководством GRI, привлекли внешних аудиторов). Более подробно вопросы распространения практики независимого заверения нефинансовой отчётности, мотивации к ней, а также основные подходы к заверению представлены в статьях «Заверение нефинансовой отчётности» и «Заверение в системе управления устойчивым развитием: Зачем? Что? Как? Кто?»

Выбирая провайдера услуг по заверению, компании обращают внимание на опыт и квалификацию, индикаторами которых могут быть:

- принадлежность к крупным международным аудиторско-консалтинговым сетям (рейтинг International Accounting Bulletin);
- лицензирование для проведения заверения в соответствии с AA1000AS (специализированный стандарт по заверению качества подготавливаемых компанией отчётов в области устойчивого развития);
- наличие специалистов, имеющих международно признанные сертификаты по заверению нефинансовых отчётов;
- наличие специалистов, прошедших сертифицированное организацией GRI обучение подготовке отчётности в области устойчивого развития.

При выборе аудитора нефинансовых отчётов необходимо также обратить внимание на изменения в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности», которые повысили требования

¹ Слова «аудит» и «заверение» применяются как синонимы.

к исполнителям заверения нефинансовых отчётов. В соответствии со статьей 7 ФЗ «Об аудиторской деятельности», международные стандарты аудита, принимаемые Международной федерацией бухгалтеров (в том числе ISAE 3000, который наиболее часто используют провайдеры услуг по аудиту нефинансовой отчётности), будут применяться в России в качестве стандартов аудиторской деятельности по мере их признания. С учётом этого и согласно разъяснениям Министерства финансов России от 3 декабря 2014 г., в соответствии с новой редакцией закона «Об аудиторской деятельности», «любая проверка, проведённая в соответствии с требованиями и в порядке, установленными стандартами аудиторской деятельности, является такой деятельностью и, следовательно, может вестись исключительно аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами». Таким образом, аудит нефинансовой отчётности, проводимый в соответствии со стандартами аудиторской деятельности, с выдачей соответствующего заключения будет осуществляться только аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами.

Наличие таких законодательных инициатив, а также других действующих и готовящихся нормативных актов, предусматривающих проведение независимого заверения нефинансовых отчётов (например, директив Правительства РФ от 30 марта 2012 г. № 1710п-П13, проекта Концепции развития публичной нефинансовой отчётности в Российской Федерации), свидетельствует о возрастающей роли аудита в сфере нефинансовой отчётности.

Многие специалисты считают, что независимое заверение нефинансовых отчётов не только повышает доверие заинтересованных сторон к отчёту, но также позволяет выработать рекомендации по совершенствованию процесса отчётности или иных внутренних процессов для отчитывающейся компании. Так, например, Фиона Болл, руководитель департамента корпоративной ответственности British Sky Broadcasting Group PLC (входит в тройку лидеров Dow Jones Sustainability Index среди компаний медиабизнеса), говорит о том, что «Заверение не ограничивается дополнительным подтверждением достоверности данных. Важнее то, что детальный взгляд на данные, сопровождающий заверение, позволяет понять, что мы можем улучшить... Аудиторы также могут заметить недостатки процессов, которые не видны тем, кто в них участвует».

В этой статье мы, базируясь на собственном опыте проведения независимого заверения нефинансовых отчётов, постараемся выделить некоторые зоны для оптимизации процесса подготовки нефинансовой отчётности российскими компаниями и повышения качества подобных отчётов, подготовленных в соответствии с рекомендациями руководства GRI G3/G4.

1. ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ С АУДИТОРОМ В ПРОЦЕССЕ ПОДГОТОВКИ ОТЧЁТА

GRI в учебных публикациях выделяет пять шагов подготовки отчётности в области устойчивого развития (рис. 2). Мы выскажем свою точку зрения на организацию взаимодействия компании, готовящей нефинансовый отчёт, с аудитором на каждом из этих шагов.

Рис. 2. Процесс подготовки отчётности в области устойчивого развития GRI (Публикация GRI: Ready to Report? Introducing Sustainability Reporting for SMEs)



1.1. Подготовка

На первом шаге планируется процесс подготовки отчётности (готовится и актуализируется распорядительная и регламентирующая документация) и определяется предварительная концепция (структура) отчёта.

Роль аудитора на данном этапе заключается в анализе концепции отчёта на предмет включения значимых для заинтересованных сторон тем (на основе анализа обязательств перед заинтересованными сторонами, анонсированных в прошлых периодах; интервью с менеджментом организации; изучения информации от третьих лиц, в том числе СМИ, Интернета; бенчмаркинга с отчётами сопоставимых компаний). По результатам анализа концепции аудитор может давать замечания.

1.2. Взаимодействие

Шаг «Взаимодействие» заключается в идентификации ключевых внутренних и внешних заинтересованных сторон организации и обсуждении их интересов, с тем чтобы выявить значимые воздействия и расставить приоритеты для включения в отчёт. Многие компании проводят специ-

альные диалоги с заинтересованными сторонами в рамках подготовки отчётности для выявления значимых для них тем. На данном этапе также рекомендуется использовать информацию, полученную от заинтересованных сторон в результате регулярного взаимодействия (связанного с текущей деятельностью организации, а не с подготовкой отчёта).

Аудитор посещает диалоги с заинтересованными сторонами, если они проводятся, и проверяет выполнение компанией заявленных процедур взаимодействия с заинтересованными сторонами. Основная цель – подтверждение достоверности информации о проведении и результатах взаимодействия с заинтересованными сторонами.

1.3. Определение содержания

На шаге «Определение содержания» организация должна принять решения о том, какие аспекты считать существенными на основе участия заинтересованных сторон и стратегии организации.

Аудитор проверяет адекватность используемой компанией процедуры выявления существенных аспектов и их границ и полноту итогового перечня существенных аспектов (на основе изучения протоколов диалогов с заинтересованными сторонами). Также на данном этапе аудитор анализирует соответствие планируемого формата раскрытия информации требованиям стандартов, на основе которых готовится отчёт.

1.4. Мониторинг: сбор информации

На данном шаге проводится сбор и анализ информации, необходимой для отчёта.

При этом важно создать условия для дальнейшего взаимодействия с аудитором. В частности, предусмотреть документирование сбора информации для обеспечения наличия документов, подтверждающих достоверность данных, а также определить порядок последующей корректировки представленной информации при возникновении необходимости.

1.5. Отчёт

Шаг заключается в подготовке итогового отчёта, публикации и донесении информации до различных групп заинтересованных сторон.

Аудитор на данном этапе выполняет две основные функции:

- проверяет достоверность информации, включённой в отчёт: тестирует процедуры сбора информации, проводит проверку процессов внутреннего аудита подготовки отчёта и выборочную проверку достоверности информации в отчёте;
- анализирует соответствие формата раскрытия информации в итоговой версии отчёта требованиям руководства GRI.

После проведённой проверки аудитор готовит заключение по результатам независимого заверения.

2. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ОТЧЁТНОСТИ

Наш опыт аудита и анализа нефинансовых отчётов российских компаний позволяет выявить ряд типичных проблемных вопросов, решение которых будет способствовать повышению качества отчётов с точки зрения как их содержания, так и формата раскрытия информации.

2.1. Определение существенных аспектов

Несмотря на то, что применение принципа существенности при определении содержания отчёта было обязательно и для отчётов, подготовленных в соответствии с версиями Руководства GRI G3/3.1, в версии G4 сделан особый акцент на раскрытии в них процедуры определения существенных аспектов и их границ.

В лучших международных практиках существенные темы определяются не только для подготовки отчётности в области устойчивого развития, но и для принятия управленческих решений. В результате в отчёте описывается процесс определения существенных тем, существующий в компании в том числе и за рамками процесса подготовки отчётности.

Российские компании также начинают внедрять формализованный подход к определению существенных аспектов, который в настоящее время в первую очередь сфокусирован на выявлении существенных для заинтересованных сторон тем в целях их отражения в отчёте. Исходя из опыта, основные проблемные места существующих процедур определения существенных аспектов можно свести к следующим:

- **Формальные описания аспектов при анкетировании заинтересованных сторон.** Перечень аспектов, раскрываемых в отчётах, подготовленных в соответствии с Руководством GRI G4, определяется на основании анкетирования менеджмента компании и представителей основных заинтересованных сторон, что согласуется с рекомендациями Руководства G4. Однако в перечне тем, представленных заинтересованным сторонам для выявления существенных аспектов, темы зачастую формулируются непосредственно в терминологии руководства GRI без расшифровок (пояснений) их содержания, что может привести к неправильному толкованию и, следовательно, ранжированию.

В процессе подготовки анкеты для заинтересованных сторон в рамках процедуры выявления существенных аспектов необходимо расшифровывать аспекты, представленные в Руководстве GRI G4 (например, «Обучение сотрудников службы безопасности политикам в области прав человека» вместо «Практики обеспечения безопасности» или «Присутствие на рынках труда» вместо «Присутствие на рынках»).

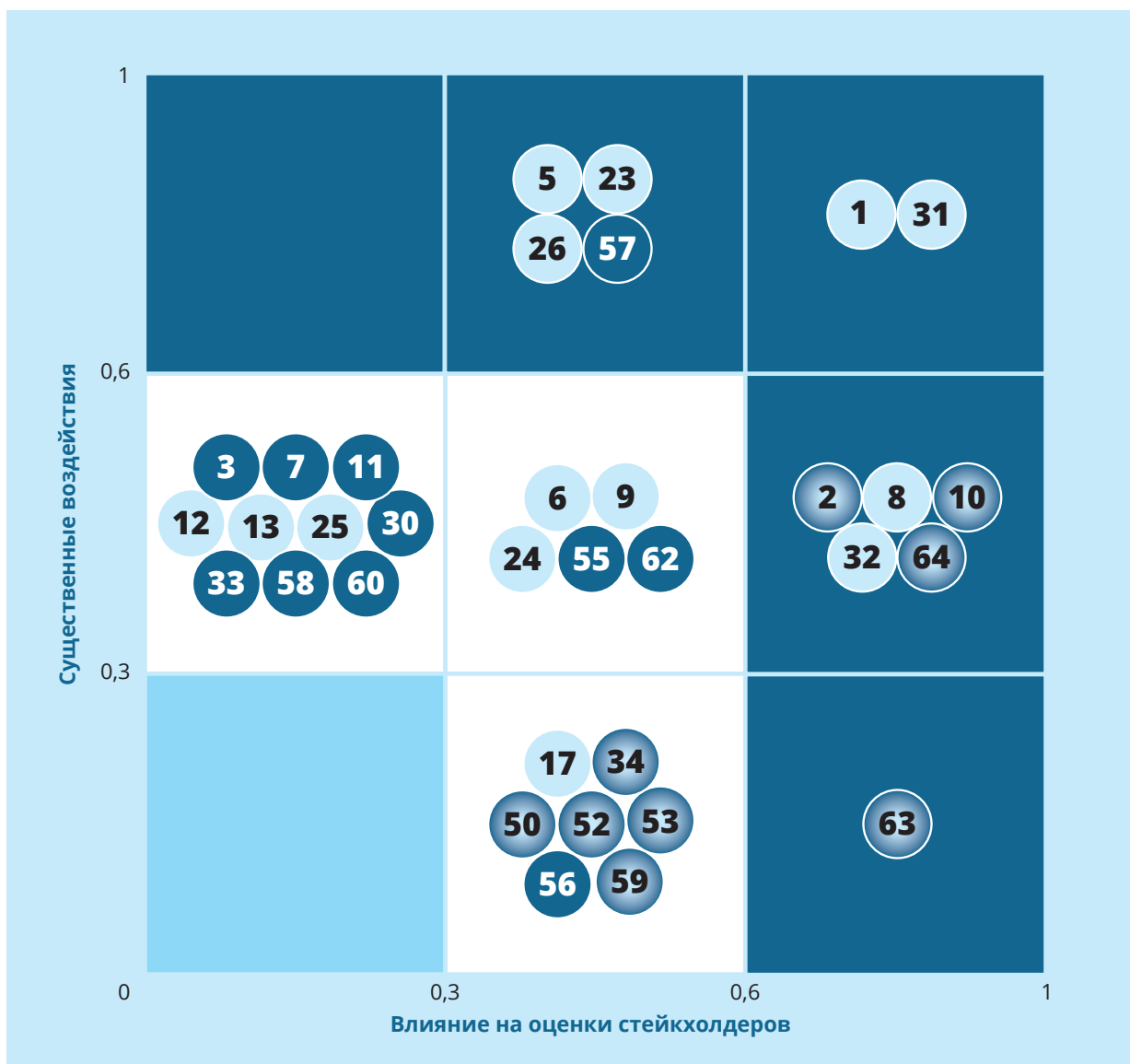
Особое внимание стоит также уделить процедуре проведения опроса (анкетирования)

заинтересованных сторон, с тем чтобы получить обоснованные и релевантные ответы. Так, например, некоторые респонденты предлагают в качестве значимых такие широкие темы, как «социальная ответственность», «открытость компании» и пр. В таком случае, чтобы понять существенные для респондента акценты и перевести их в термины аспектов GRI, необходимо проводить глубинные интервью.

- **Расстановка приоритетов аспектов на основе оценок заинтересованных сторон без учёта значимости воздействий.** Большинство компаний, готовящих отчёт в соответствии с рекомендациями Руководства GRI G4, вовлекает заинтересованные стороны в определение существенных аспектов (пример карты существенных аспектов, построенной по рекомендациям GRI, при-

ведён на рис. 3). В то же время в ряде случаев карты существенных аспектов строятся исключительно на основе оценок внутренних и внешних заинтересованных сторон, что не соответствует рекомендациям GRI. Принцип существенности гласит, что отчёт «должен охватывать аспекты, которые отражают существенное экономическое, экологическое и социальное воздействие организации или оказывают существенное влияние на оценки и решения заинтересованных сторон». По мнению GRI, «не все виды воздействия осознаются заинтересованными сторонами. Одни проявляются постепенно и накапливаются. Другие проявляются опосредованно, а причинно-следственные связи бывают неочевидными», поэтому необходим анализ существенности воздействий.

Рис. 3. Карта существенных аспектов (годовой отчёт ОАО «Атомэнергомаш» за 2013 г.)



Для того чтобы процедура определения существенных аспектов была не только формальностью, необходимой для отчёта, подготовленного в соответствии с Руководством GRI G4, но также позволяла компании сфокусировать деятельность в тех сферах, которые действительно важны для её устойчивого развития, необходимо при определении приоритетности существенных аспектов, кроме оценок заинтересованных сторон, учитывать также другие критерии существенности, определённые в руководстве GRI (принимать во внимание темы, связанные с рисками, возможностями, стратегией развития компании; темы, поднимаемые в отчётах сопоставимых компаний, наличие законодательного регулирования отдельных вопросов и пр.).

2.2. Определение границ раскрытия информации

Руководство GRI G4 внесло значительные коррективы в понимание границ предоставления информации по сравнению с Руководством G3/3.1: вместо понятия «границы отчётности» введено понятие «границы аспектов». Таким образом, границы раскрытия информации варьируются по аспектам в зависимости от существенности рассматриваемого аспекта для той или иной структурной единицы группы компаний. Данное нововведение направлено на сокращение объёма работы по сбору и консолидации несущественной информации внутри группы компаний.

В соответствии с требованиями Руководства GRI G4, методика определения границ существенных аспектов (внутри организации и за её пределами) должна быть раскрыта в отчёте.

2.2.1. Внутри организации

Большинство компаний, готовящих нефинансовые отчёты, является крупными и имеет в структуре дочерние и зависимые общества. Несмотря на то, что информация о деятельности этих обществ часто является существенной для заинтересованных сторон, она не всегда раскрывается в отчёте.

С точки зрения Руководства GRI компании должны давать отчёт о существенных аспектах деятельности подконтрольных им обществ (входящих в консолидированную финансовую отчётность).

Рекомендуется в процессе выявления существенных аспектов и их границ анализировать воздействия каждого дочернего общества в целях определения границ по аспектам. В отчёт, помимо информации о результатах деятельности дочерних обществ, рекомендуется также включать информацию о том, как существующие в головной компании политики, относящиеся к существенным аспектам, передаются в дочерние общества. В случае если информация о деятельности дочернего общества приводится в отдельном отчёте, необходимо обеспечить, чтобы формат её раскрытия

соответствовал требованиям Руководства GRI, а в отчёте головной компании привести ссылки на конкретные страницы раскрытия этой информации (для соблюдения принципов полноты и ясности).

2.2.2. За пределами организации

В Руководстве GRI G4 отдельно подчёркивается необходимость раскрытия информации о существенных воздействиях за пределами организации (поставщики, дистрибьюторы, потребители).

Анализ воздействий за пределами организации редко приводится в отчётах российских компаний. Это объясняется тем, что компании имеют ограниченные возможности влияния на деятельность своих поставщиков и потребителей и не предусматривают соответствующие системы и процедуры.

Тем не менее практика раскрытия подобной информации получает своё развитие. Примером политики, связанной с воздействием в цепочке поставок, является подход ОАО «Северсталь» к обеспечению охраны труда в подрядных организациях:

«Повысить эффективность работы с подрядчиками в «Северсталь Российская Сталь» призвана разработанная в 2013 г. система ранжирования подрядных организаций по трём уровням («красный-жёлтый-зелёный»), которая позволяет:

- обеспечить учёт всех нарушений требований безопасности производства, допущенных работниками подрядных организаций, в единой электронной базе подрядных организаций;
- оценивать уровень безопасности труда у подрядчиков;
- принимать меры к подрядным организациям исходя из системы ранжирования (красный – рассмотрение вопроса о расторжении договоров, жёлтый – повышенный контроль, зелёный – преимущества на тендерах и по условиям договоров)» (Социальный отчёт ОАО «Северсталь» за 2013 г.).

Некоторые компании также признают свою ответственность за потребителей своей продукции. Так, например, «ответственное употребление» является темой с наивысшим приоритетом для HEINEKEN (согласно отчёту об устойчивом развитии за 2012 г.). Компания берёт на себя ряд обязательств:

- выполнять обязательства, принятые лидерами отрасли, касающиеся снижения употребления алкоголя несовершеннолетними;
- сделать ответственное употребление ожидаемой (желательной) моделью для всех брендов HEINEKEN;
- отчитываться публично о том, как на каждом рынке создаются и действуют партнёрства, нацеленные на борьбу со злоупотреблением алкоголем.

С учётом повышения внимания к воздействиям, оказываемым за пределами отчитывающейся компании, необходимо предусмотреть процедуры выявления и анализа существенных воздействий, связанных с цепочкой поставок или с потребителями. В случае если такие воздействия выявлены, компании следует внедрить (если отсутствуют) и описать существующие политики, связанные с управлением этими воздействиями, или планы по их внедрению.

2.3. Раскрытие показателей результативности в динамике

Большинство количественных показателей в отчётах российских компаний приводится в трёхлетней динамике, что позволяет провести анализ тенденций развития, однако информация о целевых значениях содержится не всегда, в результате чего нельзя сделать однозначный вывод о результативности деятельности компании. Можно выделить три основных подхода к раскрытию динамики показателей, используемых российскими компаниями (упорядочены по увеличению детальности отражения динамики в соотношении с целевыми значениями):

- приводится только динамика за прошлые годы без указания целевых значений;
- приводится динамика за прошлые годы и целевые значения на следующий период;
- приводится динамика за прошлые годы, раскрываются целевые значения на отчётный год и следующие периоды.

В соответствии с рекомендациями GRI (принцип сопоставимости), заинтересованные стороны, использующие отчёт, должны иметь возможность сравнить представленную информацию о результатах деятельности организации с результатами за предыдущие периоды и целями организации. Кроме того, «фактические результаты по сравнению с целями и задачами» являются одним из элементов раскрытия оценки сведений о подходах в области менеджмента (СПМ-с). Поэтому целесообразно раскрывать все показатели в динамике (за 3 года), а также представлять информацию о целевых значениях на отчётный и следующий период по раскрываемым количественным показателям. Пример подобной практики представлен на рис. 4.

Другой проблемой является то, что представленная динамика не всегда сопровождается необходи-

мыми пояснениями. При наличии резких колебаний в динамике изменения показателя, а также отклонений значений показателей отдельных компаний группы от средних значений желательно приводить объяснение отклонений в тексте отчёта. При изменении систем учёта или границ отчётности по каким-либо показателям рекомендуется приводить данные за предыдущие периоды ретроспективно (в пересчёте в соответствии с новой системой).

2.4. Соблюдение указаний GRI к раскрытию отдельных элементов отчётности

2.4.1. Заявление первых лиц

В большинстве отчётов российских компаний обращения руководства (председателя совета директоров и генерального директора) посвящены подведению итогов за последний год с акцентом на успехах компании и содержат в основном заявления общего характера. Между тем Руководство GRI (G3/G3.1/G4) содержит требования к составу заявления руководителя организации:

- стратегические приоритеты и ключевые темы на кратко- и среднесрочный периоды с точки зрения устойчивого развития, имеющие отношение к устойчивому развитию, включая соответствие международным стандартам, а также связь этих приоритетов и проблем с долгосрочными стратегией и успехом организации;
- крупномасштабные (например, макроэкономические или политические) тенденции, оказывающие влияние на организацию и её приоритеты в области устойчивого развития;
- важнейшие события, достижения и неудачи организации за отчётный период;
- достигнутые фактические результаты в соотношении с поставленными целями;
- основные проблемы и задачи организации на следующий год и цели на предстоящие 3–5 лет;
- прочие аспекты, характеризующие стратегический подход организации.

Наиболее распространённым недостатком обращений руководства в отчётах российских компаний является отсутствие информации о тенденциях, влияющих на приоритеты организации в области устойчивого развития; о важнейших результатах

Рис. 4. Использование первичных источников энергии, годовой отчёт ОАО «МОЭСК» за 2012 г.

ПЕРВИЧНЫЕ ИСТОЧНИКИ ЭНЕРГИИ	2010	2011	2012		2013
			ПЛАН	ФАКТ	ПЛАН
Всего в ОАО «МОЭСК»					
Газ	12 501,2	6 803,4	11 052,1	10 344,5	10 576,9
Иное (дизель, керосин, бензин и др.)	574 085,7	413 281	413 130	422 839,7	469 543,6

организации в соотношении с целевыми; а также об основных проблемах, целях и задачах организации на краткосрочный и среднесрочный период. При этом такая информация зачастую содержится в тексте отчёта (при описании отрасли и положения компании в отрасли, рисках и возможностях, стратегии компании, планов и задач).

Раскрытие обращения руководителя организации следует уделять особое внимание, так как оно отражает понимание значимости устойчивого развития на самом высоком уровне управления. Рекомендуется учитывать требования GRI к обращению руководителя организации при подготовке текста обращения генерального директора и председателя совета директоров. Для этого необходимо предоставить ответственному подразделению перечень позиций, которые должны быть раскрыты в соответствии с требованиями GRI. Важно, чтобы эти требования не только были учтены при подготовке первого варианта обращения, но и соблюдались в ходе согласования и утверждения текста обращения.

2.4.2. Указатель содержания GRI

Указатель содержания GRI является обязательным элементом для отчётов, подготовленных в соответствии с требованиями GRI, поэтому все компании, использующие Руководство GRI, включают в отчёт указатель содержания.

Назначение указателя содержания GRI состоит в том, чтобы обеспечить ясность отчёта и удобство навигации для читателя. В соответствии с требованиями GRI, в нём должны быть указаны конкретные страницы, на которых раскрываются элементы отчётности, а также постраничные ссылки на заключение о заверении, если оно было проведено (новое требование G4). Тем не менее многие компании не соблюдают это требование, ограничиваясь ссылкой на раздел, а не на конкретную страницу. Данное несоответствие говорит об ограниченном использовании принципа ясности при подготовке отчёта.

Примером соблюдения требований GRI G4 к раскрытию постраничных ссылок является отчёт ОАО «Атомэнергомаш» за 2013 г., основной вариант подготовки отчёта «в соответствии» с GRI G4 (рис. 5).

Руководство GRI G4 содержит требования к формату указателя содержания GRI для основного и расширенного варианта подготовки отчёта «в соответствии» с Руководством. В указатель должны быть включены общие стандартные элементы отчётности (перечень определяется вариантом подготовки отчёта, подробнее в Руководстве GRI G4 – Инструкция по применению, стр. 50–53) и специфические стандартные элементы отчётности для существенных аспектов (также в соответствии с выбранным вариантом подготовки отчёта). Если в отчёте не раскрыты или раскрыты не полностью какие-либо элементы отчётности, подлежащие включению в указатель GRI в соответствии с требованиями к выбранному варианту подготовки отчёта, необходимо указать невключённую информацию с объяснением причины её нераскрытия. Ограниченный перечень причин неполного раскрытия информации приведён в Руководстве GRI G4 – Принципы подготовки отчётности и стандартные элементы отчётности:

- элемент отчётности не применим (с приведением оснований для признания неприменимыми);
- существуют ограничения по разглашению конфиденциальной информации (с раскрытием информации об ограничениях);
- действуют правовые запреты (с приведением ссылки на запреты);
- информация в настоящее время недоступна (с указанием шагов, предпринимаемых для получения данных, и ожидаемых сроков их получения).

Например, при раскрытии показателя G4-LA9 в отчёте ОАО «Концерн Росэнергоатом» за 2013 г. (среднегодовое количество часов обучения на одного сотрудника с разбивкой по полу и категориям

Рис. 5. Указатель содержания GRI для специфических стандартных элементов отчётности (Годовой отчёт ОАО «Атомэнергомаш» за 2013 г.)

№ П/П	СТАНДАРТНЫЙ ЭЛЕМЕНТ	РАЗДЕЛ ОТЧЁТА	СТР.	ЗАВЕРЕНИЕ АУДИТОРОМ
59	EN29 Денежное значение существенных штрафов и общее число нефинансовых санкций, наложенных за несоблюдение экологического законодательства и нормативных требований	6.6.4	112	+
60	LA1 Общее количество и процент вновь нанятых сотрудников, а также текучесть кадров в разбивке по возрастной группе, полу и региону	6.4.7	94	+
61	LA2 Льготы, предоставляемые сотрудникам, работающим на условиях полной занятости, которые не предоставляются сотрудникам, работающим на условиях неполной занятости, с разбивкой по существенным регионам осуществления деятельности организации	6.4.3	87	+

сотрудников) указано следующее: «Учёт в разбивке по полу не ведётся. Компания планирует раскрывать информацию по показателю G4-LA9 в полном объёме в последующих отчётах».

Важно помнить, что неполное раскрытие неприемлемо для общих стандартных элементов отчётности, обязательных для основного варианта подготовки отчёта «в соответствии» с G4 (стандартные элементы отчётности, которые могут не включаться в отчёт при наличии оснований, приведены в Руководстве GRI G4 – Принципы подготовки отчётности и стандартные элементы отчётности, на стр. 13). Также необходимо понимать, что невключение в отчёт большого количества обязательных показателей может привести к тому, что отчёт не будет признан подготовленным «в соответствии» с GRI.

На особую важность соблюдения принципа ясности указывает новый сервис, введённый GRI с декабря 2014 г., – «Указатель содержания» (GRI Content Index Service), в рамках которого проверяется правильность «заполнения» указателя содержания GRI, включая соблюдение формата и возможности найти указанные элементы отчётности в тексте отчёта. При этом предоставляемый для проверки отчёт должен не только содержать конкретные ссылки на раскрываемые элементы отчётности, но также иметь «ярлыки» на страницах их раскрытия. Ярлыки могут быть оформлены как в виде выносок (например, как на рис. 6), так и в виде сносок, через указание раскрываемого элемента непосредственно в тексте отчёта и другими способами, в зависимости от дизайна отчёта.

Стоит отметить, что ряд российских компаний уже использует эту практику (например, ОАО «ТВЭЛ» в годовом отчёте за 2013 г., ОАО «Атомэнергомаш» в годовых отчётах начиная с 2010 г.).

Рис. 6. Ярлыки на стандартные элементы отчётности GRI в годовом отчёте ОАО «ТВЭЛ» за 2013 г.

Соотношение стандартной заработной платы начального уровня предприятий ТК «ТВЭЛ» и установленной минимальной заработной платы в большинстве существенных регионов деятельности организации составляет порядка 1,5. В ряде регионов (г. Москва, Свердловская область, Красноярский край, Иркутская область) это соотношение по итогам 2013 г. составляет от 2 до 3.

GRI G3.1:EC5

2.4.3. Сведения о подходах в области менеджмента

Руководство GRI G4, в отличие от предыдущих версий G3/3.1, содержит конкретные указания к раскрытию сведений о подходах в области менеджмента:

- G4-СПМ-а: почему аспект является существенным и воздействия, делающие его существенным;
- G4-СПМ-б: как организация управляет существенным аспектом или связанными с ним воздействиями;

- G4-СПМ-с: оценка подхода в области менеджмента, в том числе:
 - механизмы оценки эффективности подхода в области менеджмента;
 - результаты оценки подхода;
 - изменения в подходе.

На практике основные проблемы возникают с раскрытием СПМ-с, в особенности с описанием механизмов оценки эффективности подходов в области менеджмента. При раскрытии данной информации следует учесть указания GRI к G4-СПМ-с. Согласно рекомендациям GRI, к механизмам мониторинга и оценки эффективности подходов в области менеджмента можно отнести:

- внутренний или внешний аудит;
- системы измерения (например, системы КПЭ);
- внешние рейтинги;
- сравнение с конкурентами (бенчмаркинг);
- отзывы заинтересованных сторон.

3. СИСТЕМА ПОДГОТОВКИ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ

Аудит нефинансового отчёта не только подтверждает соответствие формата раскрытия информации требованиям стандартов по подготовке отчётности, но и фокусируется на достоверности данных, раскрываемых в отчёте. Важным фактором обеспечения достоверности информации, включаемой в отчёт, является наличие системы подготовки нефинансовой отчётности.

3.1. Формализованная система сбора информации

Зачастую в компаниях отсутствуют методические документы, регламентирующие и детально разъясняющие вопросы подготовки данных для раскрытия отдельных показателей. В условиях того, что Руко-

водство GRI не всегда содержит чёткие указания (например, при определении понятия «местный поставщик» указано, что «географическое определение «местный» может относиться к сообществу на окружающей территории, к одному из регионов страны или к какой-либо стране), важно обеспечить единообразное понимание терминов всеми участниками процесса подготовки информации для отчёта. В случае если речь идёт о компании с большим количеством территориально распределённых предприятий, филиалов или дочерних и зависимых обществ, отсутствие конкретных указаний по раскрытию ин-

формации может вызвать дополнительные проблемы при консолидации информации.

Недостаточная конкретность указаний по отдельным элементам отчётности в Руководстве GRI приводит не только к возникновению разных трактовок требований, но и к несоответствию логике Руководства GRI при раскрытии информации. Так, у отчитывающихся компаний периодически возникает вопрос о целесообразности раскрытия показателей в разбивке по полу при неравной доле мужчин и женщин в общей численности. В условиях отсутствия конкретных правил проведения разбивки коэффициент текучести кадров, например, зачастую рассчитывается как отношение количества покинувших организацию сотрудников определённого пола к общей численности персонала (Таблица 1). Полученные коэффициенты позволяют оценить, какой вклад в общий показатель текучести кадров внесла каждая группа, но не позволяют сравнить значение показателей по группам, что представляется более важным.

Таблица 1. Типичный расчёт текучести кадров в разбивке по полу

	МУЖЧИНЫ	ЖЕНЩИНЫ	ИТОГО
Общая численность сотрудников на конец периода (включая внештатных сотрудников)	100	50	150
Общее количество сотрудников, покинувших организацию по собственному желанию, уволенных по другим причинам, вышедших на пенсию или умерших, будучи сотрудником организации	20	15	35
Текучесть кадров	13,3 %	10,0 %	23,3 %

С точки зрения GRI «неравномерное распределение текучести по возрасту или полу может указывать на несовместимость определённых групп сотрудников или потенциальное неравенство на рабочем месте». Поэтому, по нашему мнению, коэффициент текучести кадров должен отражать разный уровень текучести по группам, то есть должен рассчитываться как отношение количества покинувших организацию женщин к общей численности женщин, а мужчин – к общему количеству мужчин (Таблица 2), аналогично по возрастным группам и региону.

Таблица 2. Расчёт текучести кадров в соответствии с логикой GRI

	МУЖЧИНЫ	ЖЕНЩИНЫ	ИТОГО
Общая численность сотрудников на конец периода (включая внештатных сотрудников)	100	50	150
Общее количество сотрудников, покинувших организацию по собственному желанию, уволенных по другим причинам, вышедших на пенсию или умерших, будучи сотрудником организации	20	15	35
Текучесть кадров	20,0 %	30,0 %	23,3 %

Следует также иметь в виду, что показатель текучести кадров, в соответствии с рекомендациями GRI, должен рассчитываться как отношение всех сотрудников, покинувших организацию, к общему количеству сотрудников на момент завершения отчётного периода. Данные уточнения должны быть прописаны в запросе на информацию для ответственных подразделений.

В условиях возможных разночтений в понимании требований Руководства GRI представляется крайне важной разработка детальных методических указаний в части предоставления информации для подготовки годового отчёта (технические задания на подготовку информации, паспорта показателей) при одновременном обеспечении возможности взаимодействия подразделений в случае необходимости получения дополнительной информации (в частности, о коэффициентах перевода) для раскрытия показателей. Данные методические указания должны представлять собой детализированные и адаптированные для конкретной компании рекомендации GRI. Они должны содержать определения используемых терминов, определять содержание, формат (включая единицы измерения) и границы предоставления информации (по охвату компаний группы). Кроме того, важно определить форму предоставления материалов для публикации в от-

чёте (с обязательным наличием подписи ответственного лица) и порядок корректировки представленной информации при возникновении необходимости.

3.2. Роль внутреннего аудита

Во многих компаниях, публикующих нефинансовые отчёты, существует служба внутреннего контроля и аудита. Согласно Международным основам профессиональной практики внутреннего аудита, одной из задач процессов внутреннего контроля является обеспечение надёжности, полноты и достоверности финансовой и операционной информации. Так как годовой отчёт является одним из форматов предоставления такой информации, контроль её досто-

верности должен входить в состав функциональных задач служб внутреннего контроля и аудита.

На практике проверка надёжности, полноты и достоверности нефинансовых данных не всегда входит в круг обязанностей службы внутреннего контроля и аудита. Редким исключением является, например, проведение внутреннего аудита процесса формирования публичной отчётности ОАО «НИАЭП» за 2013 г., в заключении которого указано, что, «По мнению аудиторов, содержание отчёта, полнота и точность раскрываемой информации обеспечивают достоверное и сбалансированное представление заинтересованных сторон о существенных аспектах деятельности». Чаще используется общая система контроля, при которой служба внутреннего контроля и аудита оценивает эффективность системы внутренних контролей процесса и соответствие порядка подготовки отчёта установленному регламенту.

Более глубокое включение службы внутреннего контроля и аудита в процесс проверки надёжности, полноты и достоверности нефинансовых данных имеет особое значение в тех случаях, когда речь идет о годовом отчёте, заверение нефинансовых данных в котором внешним аудитором не проводится. В таком случае заключение службы внутреннего аудита может стать основой для подготовки заключения ревизионной комиссии акционерного общества, которая обязана осуществлять проверку годовых отчётов акционерных обществ в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В данной статье обозначены типичные проблемы, с которыми в первую очередь сталкиваются компании, начинающие подготовку нефинансовой отчётности или переходящие на новую версию Руководства GRI G4. Так как начиная с 1 января 2016 г. GRI будет признавать только отчёты, подготовленные в соответствии с Руководством GRI G4, с данными трудностями могут столкнуться многие компании. Мы постарались не только обозначить проблемы, но и предложить рекомендации по их решению.

Основная часть возможностей для улучшения нефинансовых отчётов российских компаний связана со становлением системы подготовки нефинансовой отчётности. Создание регламентирующей документации, детализирующей и адаптирующей требования применяемых стандартов для конкретной компании, по нашему мнению, является одним из важнейших шагов в подготовке качественного нефинансового отчёта. Документирование процесса сбора информации и контроль процесса, в том числе со стороны служб внутреннего аудита, необходимы для обеспечения достоверности включённых в отчёт данных.

Материалы подготовлены:

Е.Ю. Перцева, канд. экон. наук,
старший консультант ЗАО «ЭНПИ Консалт»
В.Ю. Скобарев, канд. техн. наук, LCSAP,
генеральный директор ЗАО «ЭНПИ Консалт»

Источники информации:

1. База отчётов в области устойчивого развития <http://database.globalreporting.org/>
2. Веб-сайт GRI <https://www.globalreporting.org/Pages/default.aspx>
3. Интервью Фионы Болл: <https://www.2degreesnetwork.com/groups/2degrees-community/resources/skys-13-top-tips-better-sustainability-reporting/>
4. Ляховенко Т.И., Радовский И.А., Скобарев В.Ю. «Заверение нефинансовой отчётности». Устойчивый бизнес, 2013 г., № 3, стр. 59–66.
5. Ляховенко Т.И., Радовский И.А., Скобарев В.Ю. «Заверение в системе управления устойчивым развитием: Зачем? Что? Как? Кто?» Аудит, 2013 г., № 10, стр. 26–31.
6. Ляховенко Т.И., Скобарев В.Ю., Феоктистова Е.Н. «Системный анализ вариантов проведения общественного заверения нефинансовой отчётности». Обзор РСПП «Повышение информационной открытости бизнеса через развитие корпоративной нефинансовой отчётности», 2012 г., стр. 96–100.
7. Международный стандарт интегрированной отчётности http://www.theiirc.org/wp-content/uploads/2014/04/13-12-08-the-international-ir-framework.docx_en-US_ru-RU.pdf
8. Международные основы профессиональной практики внутреннего аудита. Практические указания (в редакции, действующей по состоянию на 01.01.2014).
9. Отчёты компаний:
 - a. Годовой отчёт ОАО «Атомэнергомаш» за 2013 г.
 - b. Годовой отчёт ОАО «Концерн Росэнергоатом» за 2013 г.
 - c. Годовой отчёт ОАО «МОЭСК» за 2012 г.
 - d. Годовой отчёт ОАО «НИАЭП» за 2013 г.
 - e. Годовой отчёт ОАО «ТВЭЛ» за 2013 г.
 - f. Отчет об устойчивом развитии HEINEKEN за 2012 г.
 - g. Социальный отчёт ОАО «Северсталь» за 2013 г.
10. Презентация О.Б. Плужникова о проекте Национальной концепции развития нефинансовой отчётности в Российской Федерации <http://sustainability-conference.veb.ru/ru/final>
11. Публикация GRI: Ready to Report? Introducing Sustainability Reporting for SMEs <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Ready-to-Report-SME-booklet-online.pdf>
12. Руководство GRI G4 – Принципы подготовки отчётности и стандартные элементы отчётности <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Russian-G4-Part-One.pdf>
13. Руководство GRI G4 – Инструкция по применению <https://www.globalreporting.org/resourcelibrary/Russian-G4-Part-Two.pdf>