

ПЕРЕСМОТР МЕЖДУНАРОДНЫХ ОСНОВ ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ЧТО НОВОГО В ВЕРСИИ (ЯНВАРЬ 2021)?

Наталья Владимировна МАЛИНОВСКАЯ

доктор экономических наук, доцент,
профессор департамента аудита и корпоративной отчетности,
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации,
Москва, Российская Федерация
nvmali@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0001-8153-2233>
SPIN-код: 6163-4825

История статьи:

Рег. № 376/2021
Получена 28.06.2021
Получена в
доработанном виде
02.07.2021
Одобрена 05.07.2021
Доступна онлайн
15.07.2021

УДК 657.37
JEL: M40, M41

Ключевые слова:

интегрированная
отчетность,
Международные
основы
интегрированной
отчетности,
Международные
основы <ИО>
(январь 2021)

Аннотация

Предмет. Новации пересмотренных Международных основ интегрированной отчетности.

Цели. Раскрыть суть основных изменений, которые внесены в Международные основы интегрированной отчетности в связи с их пересмотром, оценить их влияние на практику составления интегрированных отчетов.

Методология. Использовались общенаучные методы исследования: анализ, синтез, сравнение, обобщение, абстрагирование.

Результаты. Раскрыты причины, вызвавшие необходимость пересмотра Международных основ интегрированной отчетности, исследована суть основных изменений, внесенных в пересмотренные Международные основы.

Выводы. Основные изменения касаются ответственности за интегрированный отчет лиц, отвечающих за корпоративное управление, разъяснения термина «результаты» (*Outcomes*) при описании бизнес-модели и подходов к раскрытию в интегрированном отчете информации о результатах с точки зрения воздействия (положительного и отрицательного) на разные виды капитала. Изменена визуализация процесса, посредством которого создается, сохраняется или разрушается ценность для того, чтобы акцентировать внимание на различиях между продуктами (*Outputs*) и результатами (*Outcomes*). Пересмотренные Международные основы интегрированной отчетности (январь 2021) не содержат кардинальных изменений и в то же время решают назревшие терминологические и практические проблемы, выявленные в процессе их практического применения. Их применение улучшит корпоративную практику раскрытия информации.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

Для цитирования: Малиновская Н.В. Пересмотр Международных основ интегрированной отчетности: что нового в версии (январь 2021)? // *Международный бухгалтерский учет*. – 2021. – Т. 24, № 7. – С. 728 – 739.

<https://doi.org/10.24891/ia.24.7.728>

В 2020 г. Международный совет по интегрированной отчетности (МСИО) в ознаменование десятилетия своего создания¹, несмотря на серьезные потрясения, вызванные глобальной пандемией, приступил к пересмотру Международных основ интегрированной отчетности.

Международные основы интегрированной отчетности, как известно, были выпущены в декабре 2013 г. и содержат «фундаментальные концепции и ведущие принципы формирования интегрированной отчетности, которые следует соблюдать при раскрытии информации в разрезе структурных элементов содержания интегрированного отчета» [2]. Необходимость их пересмотра обусловлена рядом причин, которые подробно раскрыты в работах автора [3, 4] и связаны с наличием ряда проблем терминологического и практического характера, выявленными в процессе применения Международных основ интегрированной отчетности экономическими субъектами на практике.

Наиболее острые проблемы терминологического характера связаны с использованием таких понятий как «коллективный разум» и «лица, наделенные управленческими функциями» при принятии ответственности за интегрированный отчет, «продукты» (*Outputs*) и «результаты» (*Outcomes*) при описании бизнес-модели, а также использование термина «создание ценности» в фундаментальных концепциях интегрированной отчетности.

К наиболее значимым проблемам практического характера можно отнести следующие:

- необходимость включения в интегрированную отчетность заявления лиц, наделенных управленческими функциями;
- непонимание того, как раскрыть информацию в отношении роли лиц, наделенных управленческими функциями, в подготовке и представлении интегрированного отчета;
- неспособность разграничить информацию, необходимую для характеристики продуктов и результатов с точки зрения воздействия хозяйственной деятельности и продуктов на шесть видов капитала;
- непонимание того, как связывать результаты с точки зрения воздействия на капиталы с созданием ценности в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе;

¹ Международный совет по интегрированной отчетности был создан 16 июля 2010 г. под эгидой проекта принца Уэльского «Отчетность в области устойчивого развития» (The Prince's Accounting for Sustainability Project (A4S)) и Глобальной инициативы по отчетности (Global Reporting Initiative (GRI)) [1].

- преобладание раскрытия положительных результатов;
- перекос в сторону краткосрочных планов при раскрытии информации о перспективах на будущее и др.

Следует отметить, что Международный совет по интегрированной отчетности еще в 2017 г. провел глобальное исследование, направленное на выявление проблем практического применения Международных основ интегрированной отчетности, обобщение результатов которого позволило выделить следующие тематические аспекты, требующие рассмотрения: ответственность за интегрированный отчет; бизнес-модель; дальнейшее развитие интегрированной отчетности². Именно в разрезе данных тематических аспектов в начале 2020 г. МСИО выпустил три дискуссионных документа³, которые прошли общественное обсуждение в феврале–марте 2020 г.

На основе обобщения полученных комментариев, Международный совет по интегрированной отчетности разработал проект консультационного документа по пересмотру Международных основ интегрированной отчетности⁴, который в мае 2020 г. был предложен для всеобщего осуждения. В результате широких консультаций (на проект консультационного документа получено 1 470 комментариев от заинтересованных сторон из 55 юрисдикций) были сформулированы изменения в Международные основы интегрированной отчетности.

19 января 2021 г. опубликованы пересмотренные Международные основы интегрированной отчетности⁵ на английском языке, 26 мая 2021 г. опубликован их русский перевод⁶, выполненный Российским институтом директоров. Наконец-то восторжествовала справедливость в отношении названия документа – слово *framework* переведено на русский язык как основы, а не стандарт.

²International <IR> Framework Implementation Feedback: Summary Report.
URL: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2017/10/Framework_feedback_Sum2017.pdf

³International <IR> Framework Revision. Topic Paper 1. Responsibility for an Integrated Report.
URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2020/03/TOPIC-PAPER-1_v10.pdf;
International <IR> Framework Revision. Topic Paper 2. Business Model Considerations.
URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2020/03/TOPIC-PAPER-2_v6.pdf;
International <IR> Framework Revision. Topic Paper 3. Charting a Path Forward.
URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2020/03/TOPIC-PAPER-3_v5.pdf

⁴Consultation Draft. International <IR> Framework. May 2020.
URL: https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2020/05/CONSULTATION-DRAFT_May-21_IIRC.pdf

⁵The International <IR> Framework (January 2021).
URL: <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>

⁶Международные основы <ИО> (январь 2021).
URL: <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/06/International-Integrated-Reporting-Framework-January-2021-Russian.pdf>

Таким образом, Международные основы <ИО> (январь 2021) заменяют Международные основы <ИО> (декабрь 2013) и применяются к отчетным периодам, начинающимся 1 января 2022 г. Аналогично существующей практике в отношении других видов стандартов (руководств, основ) в области отчетности при их пересмотре досрочное применение Международных основ <ИО> (январь 2021) приветствуется.

Кратко остановимся на сути основных изменений, внесенных в отдельные положения Международных основ интегрированной отчетности.

Ответственность за интегрированный отчет (раздел 1Ж). Прежде всего, в Основах <ИО> (январь 2021) сохранилось требование о необходимости включения в интегрированный отчет заявления от имени лиц, отвечающих за корпоративное управление, поскольку его наличие является важным для значительного круга пользователей интегрированного отчета, указывая на подотчетность и добросовестность составителей отчетности, повышая доверие к отчету. Однако в заявлении более не требуется утверждения о применении «коллективного разума» при подготовке и представлении интегрированного отчета. Исключены требования, которые необходимо было соблюдать в случае отсутствия такого заявления: объяснять роль лиц, ответственных за управление, в подготовке и представлении интегрированного отчета; раскрывать действия, предпринятые для включения такого заявления в будущем; указывать временные рамки включения такого заявления (не позднее третьего интегрированного отчета организации, который ссылается на данные Международные основы).

Именно наличие этих требований в Международных основах <ИО> (декабрь 2013) стало причиной, обусловившей отказ многих компаний от использования названия «интегрированный отчет» при отсутствии заявления лиц, ответственных за организационное управление. В то же время появилось дополнительное требование о необходимости четкого указания в интегрированном отчете на то, что действующие в определенной юрисдикции правовые или регуляторные требования исключают возможность заявления об ответственности от имени лиц, отвечающих за корпоративное управление. Раздел 1Ж дополнен новыми пунктами 1.21-1.24, в которых разъяснено, как определить степень соответствия интегрированного отчета Основам <ИО>; значение и сфера применения термина «лица, отвечающие за управление»; действия, которые следует предпринять в случаях, когда правовые или регуляторные требования исключают возможность заявления об ответственности от имени лиц, отвечающих за корпоративное управление; какую информацию следует раскрывать о процессе, применявшемся при подготовке и представлении интегрированного отчета.

В пересмотренных Основах <ИО> указано, что при определении лиц, отвечающих за корпоративное управление, принимающих на себя ответственность за обеспечение целостности интегрированного отчета, организации следует исходить из ее собственной структуры корпоративного управления, которая в определенной степени зависит от страновых, культурных и правовых особенностей, масштаба деятельности, формы собственности и ряда других факторов. К лицам, отвечающим за корпоративное управление, могут относиться органы управления (например, совет директоров или корпоративный попечитель), осуществляющие надзор за стратегическим управлением организацией и ее обязанностями в области подотчетности и ответственного управления. В некоторых организациях и юрисдикциях в состав лиц, отвечающих за корпоративное управление, может включаться исполнительное руководство⁷.

Фундаментальные концепции (глава 2). В целом все три фундаментальных концепции интегрированной отчетности не претерпели каких-либо существенных изменений. Уточнено название двух концепций: концепция создания ценности для организации и для других сторон стала называться «создание, сохранение или разрушение⁸ ценности для организации и для других сторон»; концепция процесса создания ценности стала называться «процесс, посредством которого создается, сохраняется или разрушается ценность». Изменена визуализация процесса, посредством которого создается, сохраняется или разрушается ценность (*рис. 1*). Такое наглядное представление бизнес-модели позволяет увидеть различия между продуктами экономической деятельности организации (*Outputs*) и ее результатами (*Outcomes*), которые представляют собой внутренние и внешние последствия (положительные и отрицательные) для капиталов вследствие влияния на них экономической деятельности и продуктов организации.

Ведущие принципы (глава 3). Следует отметить, что состав и содержание ведущих принципов, лежащих в основе подготовки и представления интегрированного отчета, в англоязычной версии Международных основ <ИО> остались без изменений. Что касается русскоязычной версии Международных основ <ИО>, то изменились названия практически всех ведущих принципов (*табл. 1*).

В ряде случаев целесообразность такой замены является дискуссионной. В частности это относится к замене термина «связность» на «связанность», которые, на наш взгляд, несут совершенно разную смысловую нагрузку. *Связность* направлена именно на устранение фрагментарности в

⁷ The International <IR> Framework (January 2021), с. 54. URL: <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>

⁸ В русском переводе Международных основ <ИО> используется термин «утрата стоимости».

представлении информации, установления связи элементов содержания интегрированного отчета или другой значимой информации, находящейся за пределами отчета, для того, чтобы представить более целостную картину истории создания, сохранения или разрешения ценности организации. *Связанность* в энциклопедическом словаре определяется как отсутствие свободы, легкости в движениях, действиях⁹, что противоречит подходу, заложенному в Международных основах <ИО>, основанному на применении принципов, а не на соблюдении жестко установленных требований. Однако рассмотрение положительных сторон и недостатков перевода на русский язык Международных основ <ИО> (январь 2021) выходит за рамки предмета исследования в данной статье и требует отдельного исследования.

Элементы содержания (глава 4). В отношении названия элементов содержания в англоязычной версии Международных основ <ИО> никаких изменений не произошло, в русскоязычной версии название элемента «перспективы на будущее» заменено на «взгляды на будущее». Что касается сути изменений, в пункте 4.19 раздела, посвященного бизнес-модели, продублировано определение термина «результаты» (*Outcomes*), которое дано в глоссарии Международных основ <ИО> и перенесено без изменений в пересмотренную версию (данное определение приведено ранее), а также приведен пример, иллюстрирующий различие между продуктами и результатами (табл. 2). В нем для объяснения положительных и отрицательных воздействий на разные виды капитала для того, чтобы определить, создается ли, сохраняется или разрушается ценность в целом, в качестве объекта рассмотрения взят производитель автомобилей, выпускающий автомобили с двигателями внутреннего сгорания. Раздел дополнен новым пунктом, в котором акцентировано внимание на необходимости сбалансированного раскрытия в интегрированном отчете информации о результатах с точки зрения воздействия на капиталы, представления там, где это возможно, количественной и качественной информации.

Общие руководство по отчетности (глава 5). В отдельную главу выделены общие рекомендации по подготовке отчета, которые ранее располагались после раздела, посвященного элементу содержания «основа подготовки и представления». Однако по существу они дублируют ранее сформулированные положения в отношении:

- отражения в отчетности существенных аспектов (тем, вопросов);
- общих характеристик количественных показателей, приемлемых для использования;

⁹ Энциклопедический словарь. URL: <https://dic.academic.ru/dic.nsf/es/142225/связанность>

- раскрытия информации о капиталах, включая те сложности, взаимозависимости и компромиссы, которые следует учитывать при раскрытии такой информации;
- временных рамок краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного периодов;
- агрегирования и детализации информации для целей интегрированной отчетности.

Таким образом, в целом изменения, внесенные в Международные основы <ИО> в результате их первого пересмотра, носят косметический характер, не изменяют цель интегрированной отчетности, содержание ее фундаментальных концепций и ведущих принципов, а также структурных элементов содержания интегрированного отчета. В то же время они, на наш взгляд, решают те основные проблемы терминологического и практического характера, которые были выявлены в процессе семилетнего практического применения.

Использование Международных основ <ИО> (январь 2021) позволит экономическим субъектам, составляющим интегрированную отчетность или внедряющим эту относительно новую модель отчетности, продвинуться в направлении информационной открытости, обеспечивая всестороннее понимание бизнеса и его перспектив на пути устойчивого создания ценности в краткосрочный, среднесрочный и долгосрочный период для организации и общества в целом.

Таблица 1**Принципы, лежащие в основе подготовки и представления интегрированного отчета****Table 1****Principles underlying the preparation and presentation of an integrated report**

Название принципов в International <IR> Framework (January 2021)	Название принципов в Международных основах <ИО> (декабрь 2013)	Название принципов в Международных основах <ИО> (январь 2021)
Strategic focus and future orientation	Стратегический фокус и ориентация на будущее	Стратегическая направленность и ориентация на будущее
Connectivity of information	Связность информации	Связанность информации
Stakeholder relationships	Взаимодействие с заинтересованными сторонами	Отношения с заинтересованными сторонами
Materiality	Существенность	Существенность
Conciseness	Краткость	Лаконичность
Reliability and completeness	Достоверность и полнота	Надежность и полнота
Consistency and comparability	Постоянство и сопоставимость	Последовательность и сопоставимость

Источник: авторская разработка*Source:* Authoring**Таблица 2****Пример различий между продуктами и результатами для производителей автомобилей****Table 2****Distinctions between outputs and outcomes for automotive manufacturers: An example**

Продукты	Результаты			
	положительные последствия для капиталов		отрицательные последствия для капиталов	
	финансового	социального и связанного	природного	социального и связанного
Автомобили с двигателями внутреннего сгорания	Увеличение прибыли компании и партнеров по цепочке поставок, дивидендов акционеров и местных налоговых отчислений	Улучшение бренда и репутации, опирающееся на удовлетворенность клиентов и приверженность качеству и инновациям	Истощение запасов ископаемого топлива, связанного с продукцией, снижение качества воздуха	Влияние на социальную лицензию на деятельность связанных с продукцией проблем со здоровьем и окружающей средой

Источник: авторская разработка на основе International <IR> Framework (January 2021).URL:<https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>*Source:* Authoring, based on International <IR> Framework (January 2021).URL:<https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>

Рисунок 1

Процесс, посредством которого создается, сохраняется или разрушается ценность

Figure 1

Process through which value is created, preserved or eroded



Источник: Международные основы интегрированной отчетности (январь 2021). С. 22.
 URL: <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>

Source: International <IR> Framework (January 2021), p. 22.
 URL: <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>

Список литературы

1. Малиновская Н.В. Интегрированная отчетность: исторический аспект // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. Т. 18. Вып. 32. С. 41–50.
 URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/integrirovannaya-otchetnost-istoricheskiy-aspekt>
2. Малиновская Н.В. Международные основы интегрированной отчетности: пять лет с момента выпуска // *Международный бухгалтерский учет*. 2019. Т. 22. Вып. 5. С. 500–514. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.5.500>
3. Трансформация учетно-аналитических систем России и Казахстана в условиях цифровой экономики: коллективная монография / под ред. С.Н. Гришкиной, В.И. Березюк. Караганда – М.: Карагандинский экономический университет Казпотребсоюза и Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, 2020.
4. Малиновская Н.В. Новые международные инициативы в области публичной отчетности // *Аудит*. 2021. № 4. С. 22–26.

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

REVISITING THE INTERNATIONAL INTEGRATED REPORTING FRAMEWORK: WHAT'S NEW IN THE VERSION (JANUARY 2021)?

Natal'ya V. MALINOVSKAYA

Financial University under Government of Russian Federation,
Moscow, Russian Federation
nvmali@mail.ru
<https://orcid.org/0000-0001-8153-2233>

Article history:

Article No. 376/2021
Received 28 June 2021
Received in revised
form 2 July 2021
Accepted 5 July 2021
Available online
15 July 2021

JEL classification:

M40, M41

Keywords: integrated
reporting, International
Integrated Reporting
Framework,
International
Framework <IR>
(January 2021)

Abstract

Subject. This article discusses the innovations of the revised International Integrated Reporting Framework.

Objectives. The article aims to highlight the major changes made to the International Integrated Reporting Framework in relation to their revision and assess their impact on integrated reporting practices.

Methods. The study relies upon analysis and synthesis, comparison, generalization, and abstraction.

Results. The article gives the reasons for the need to revise the International Integrated Reporting Framework and explains the essence of the major changes.

Conclusions. The major changes relate to the responsibility for the integrated reporting of corporate governance, the explanation of the term *Outcomes* when describing the business model, and approaches to disclosure in an integrated report of results information in terms of the impact (positive and negative) on different types of capital. The revised International Integrated Reporting Framework (January 2021) does not contain fundamental changes, while at the same time addressing the urgent terminology and practical problems identified in their application. Their application can improve corporate disclosure practices.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

Please cite this article as: Malinovskaya N.V. Revisiting the International Integrated Reporting Framework: What's New in the Version (January 2021)? *International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 7, pp. 728–739.
<https://doi.org/10.24891/ia.24.7.728>

References

1. Malinovskaya N.V. [Integrated reporting: A historical aspect]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 32, pp. 41–50.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/integrirrovannaya-otchetnost-istoricheskiy-aspekt> (In Russ.)

2. Malinovskaya N.V. [The International Integrated Reporting Framework: Five years after the release]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2019, vol. 22, iss. 5, pp. 500–514. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.22.5.500>
3. Grishkina S.N., Berezyuk V.I. (Eds). *Transformatsiya uchetno-analiticheskikh sistem Rossii i Kazakhstana v usloviyakh tsifrovoi ekonomiki: kollektivnaya monografiya* [Transformation of accounting and analytical systems of Russia and Kazakhstan in the digital economy: a collective monograph]. Karaganda, Moscow, Karaganda University of Kazpotreboyuz and Financial University Publ., 2020.
4. Malinovskaya N.V. [New international public reporting initiatives]. *Audit*, 2021, no. 4, pp. 22–26. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.