

pISSN 2073-2872
eISSN 2311-875X

Устойчивое развитие экономики

АНАЛИЗ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ НЕФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ: ОСНОВНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ И ВОЗМОЖНОСТИ ИХ ПРИМЕНЕНИЯ В КОМПАНИИ АВИАЦИОННОЙ ОТРАСЛИ

Светлана Семёновна ГУТМАН ^{a,*},
Елизавета Андреевна НОЧЕВКИНА ^b

^a кандидат экономических наук, доцент Высшей инженерно-экономической школы
Института промышленного менеджмента экономики и торговли (СПбПУ),
Санкт-Петербург, Российская Федерация
sgutman@spbstu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-1098-3915>
SPIN-код: 1028-3558

^b студентка Высшей инженерно-экономической школы
Института промышленного менеджмента экономики и торговли (СПбПУ),
Санкт-Петербург, Российская Федерация
nochevkina.liza@list.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2530-1219>
SPIN-код: отсутствует

* Ответственный автор

История статьи:

Рег. № 284/2021
Получена 13.05.2021
Получена в
доработанном виде
30.05.2021
Одобрена 16.06.2021
Доступна онлайн
16.08.2021

УДК 65.011.14

JEL: M02, M40, Q01

Ключевые слова:

устойчивое развитие,
нефинансовая
отчетность,
международные
стандарты,
авиационная отрасль,
ESG-данные

Аннотация

Предмет. Исследование текущих тенденций развития нефинансовой отчетности в Российской Федерации и в мире.

Цели. Анализ международных стандартов нефинансовой отчетности в области устойчивого развития и разработка рекомендаций по совершенствованию интегрированной отчетности компании авиационной отрасли РФ – публичного акционерного общества «Аэрофлот – Российские авиалинии».

Методология. В работе использованы общенаучные методы исследования: анализа, синтеза, аналогии, дедукции и индукции.

Результаты. На основании изученных тенденций развития нефинансовой отчетности компаний и стандартов по ее составлению, отчетностей в области устойчивого развития (УР) зарубежных лидеров авиационной отрасли и в результате выявленных недостатков сформулированы предложения по совершенствованию интегрированного отчета ПАО «Аэрофлот».

Выводы. Текущую ситуацию можно охарактеризовать как стремление бизнеса к раскрытию преимущественно положительных аспектов деятельности в области устойчивого развития ради создания благоприятного имиджа фирмы. Анализ отчетности гиганта авиационной отрасли РФ показал недостаточность предоставляемых им данных и отсутствие процедуры прохождения внешнего заверения. Предложенные

показатели, информационной базой для которых послужили проанализированные стандарты и опыт зарубежных компаний, позволят повысить объективность отчета.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

Для цитирования: Гутман С.С., Ночевкина Е.А. Анализ международных стандартов нефинансовой отчетности: основные тенденции и возможности их применения в компании авиационной отрасли // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2021. – Т. 17, № 8. – С. 1449 – 1473.
<https://doi.org/10.24891/ni.17.8.1449>

Введение

Нерешенность глобальных проблем человечества, связанных с изменением климата, сокращением биологического разнообразия, а также ряд современных политических и социально-экономических проблем диктуют новые условия для ведения ответственного бизнеса по всему миру. Одним из основных поллютантов (загрязнителей) планеты является авиационная отрасль, поскольку воздушный транспорт вызывает не только шумовое загрязнение, но и способен изменять газовый состав атмосферы, в связи с чем крупнейшие авиационные компании мира ведут нефинансовую отчетность и публикуют данные о деятельности фирмы в области устойчивого развития.

Такая политика компаний продиктована стремлением повысить репутацию фирмы в глазах ключевых стейкхолдеров и, в частности, ESG-инвесторов (*Environmental, Social, and Corporate Governance*). Одним из основных условий успешного функционирования на рынке, общественного признания и повышения репутации в глазах заинтересованных лиц компании сегодня становится ведение нефинансовой отчетности, отражающей степень (направления) участия компании в достижении целей устойчивого развития. На текущий момент данная форма отчетности несовершенна, поскольку существует ряд стандартов, признанных на международном уровне, выбор использования которых зависит от руководства организации. В результате этого возникают сложности в сопоставлении и оценке данных относительно конкурентов и данных самой компании за предыдущие периоды. Выбор стандарта для составления отчета, а также перечень включенных в него показателей должен быть продиктован рядом весомых факторов и основан на стратегических целях бизнеса, таких как информирование заинтересованных лиц об определенных нефинансовых инициативах компании, повышение доверия к организации со стороны партнеров и инвесторов и т.д.

Актуальность проблемы

В научно-исследовательских работах, согласно базе данных SCOPUS, тема нефинансовой отчетности стала проявляться в конце 1990-х гг., что можно связать с серией экологических катастроф мирового масштаба того времени и проявлением интереса научного сообщества к регулированию и измерению влияния бизнеса на окружающую среду, а также рядом проблем социального характера и мероприятий, нацеленных на защиту прав работников. Впоследствии интерес к данной теме постепенно увеличивался, а после 2015 г. произошел резкий скачок в объеме научных публикаций по вопросам нефинансовой отчетности, что могло быть вызвано принятием Генеральной Ассамблеей ООН Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 г. За весь период времени, отраженный базой данных, максимум данного показателя был достигнут в 2020 г. – 64 публикации по теме. Однако можно с уверенностью утверждать, что в ближайшем будущем интерес к отчетности в области устойчивого развития не только не снизится, а наоборот, продолжит расти (*рис. 1*). Так, к началу мая 2021 г. количество публикаций по данной теме уже достигло отметки в 17 работ.

По данным SCOPUS, основными странами, в которых проявляется наибольший научный интерес к нефинансовой отчетности, являются Россия, Италия, Великобритания, Австралия и Польша (*рис. 2*). Российская Федерация в данном списке находится на первом месте, что говорит о положительном векторе направленности интереса российских исследователей к проблемам нефинансовой отчетности и устойчивого развития.

Обзор авторов по количеству публикуемых работ позволил определить ключевые темы, актуальные сегодня в научных кругах (*рис. 3*). В частности, Н.А. Проданова специализируется на исследовании интегрированной отчетности. В своих работах она описывает фундаментальные подходы к формированию интегрированной отчетности, рассматривает данный инструмент как инновационную модель бизнес-отчетности, а также выделяет актуальные вопросы развития корпоративной интегрированной отчетности в России¹ [1, 2]. М.А. Камильери в своих исследованиях также рассматривала интегрированную отчетность как включение нефинансового капитала в раскрытие нефинансовой информации, а также представила критический обзор и оценку данного инструмента [3, 4]. Дж. Дюмей и М. Торре исследовали гармонизацию регулирования нефинансовой отчетности в Европе, выделяя существующие препятствия и рассматривая усиления влияния легитимности в регулировании данного вопроса [5, 6].

¹ *Prodanova N.A., Plaskova N.S., Bochkareva N.G. et al. Integrated corporate reporting as an innovative business reporting model // International Journal of Engineering and Advanced Technology. 2019. Vol. 8. Iss. 5. P. 2075–2078.*

Также авторы позиционировали нефинансовую отчетность в качестве инструмента взаимодействия с заинтересованными сторонами в вопросе улучшения доверительных отношений в контексте устойчивого развития [7].

К. Евангелинос исследовала подотчетность и взаимодействие с заинтересованными сторонами, а также проводила оценку нефинансовых отчетов в соответствии с руководящими принципами Глобальной инициативы отчетности [8, 9]. С. Пицци и Ф. Капуто в своих работах проводили критический анализ воздействия директивы ЕС в области устойчивого развития на уровень качества раскрываемой нефинансовой информации итальянскими компаниями [10]. Совместно с А. Вентурелли эти авторы также изучали влияние бизнеса на устойчивое развитие и предложили кластерный подход к научным исследованиям ЦУР (цели устойчивого развития), выделяя технологические инновации (кластер 1), вклад фирм в развивающихся странах (кластер 2), нефинансовую отчетность (кластер 3) и образование для достижения ЦУР (кластер 4) [11].

Область научных интересов А. Ди Вайо охватывает как анализ роли человеческих ресурсов в нефинансовой отчетности, так и отраслевой анализ: влияние концепции устойчивого развития на деятельность компаний судоходной отрасли [12], а также выявление необходимых управленческих решений относительно следования ЦУР аэропортами [13]. Дж. Красодомска с соавторами занималась изучением и выявлением сложностей, возникающих у европейских бухгалтеров при необходимости ведения отчетов в области корпоративной социальной ответственности, и предложила ключевые направления совершенствования подготовки специалистов данной области для расширения их компетенций по нефинансовой отчетности [14]. Автор также рассматривала влияние давления заинтересованных сторон на раскрытие ключевых показателей эффективности компаний [15] и исследовала качество нефинансовой информации организаций стран Центрально-Восточной Европы [16].

Актуальность проблемы, теоретическая и практическая значимость определили цель исследования.

Целью настоящего исследования является анализ международных стандартов нефинансовой отчетности в области устойчивого развития и разработка рекомендаций по совершенствованию интегрированной отчетности компании авиационной отрасли РФ на примере ПАО «Аэрофлот».

Для решения поставленных целей в работе были использованы общенаучные методы исследования: анализ, синтез, метод аналогий, дедукция и индукция. Метод анализа был использован для выделения необходимой информации из доступных источников научно-

исследовательской информации, включая материалы международных источников статистических данных и интегрированных отчетов. Метод синтеза был применен для обобщения результатов контентного анализа, итогом реализации которого стало выявление ключевых различий в подходах стандартов нефинансовой отчетности к отражению информации в области устойчивого развития. В виде диаграмм представлены данные о количестве опубликованных, верифицированных отчетов в мире и отраслевого распределения нефинансовой отчетности в РФ. Метод аналогий использован при разработке рекомендаций по совершенствованию интегрированного отчета ПАО «Аэрофлот». Методы дедукции и индукции – для формулировки выводов, полученных в результате исследования.

Основные принципы и цели нефинансовой отчетности

Нефинансовая отчетность представляет собой инструмент корпоративной политики, направленный на информирование заинтересованных сторон об экономических, социальных и экологических аспектах деятельности компании, а также на раскрытие информации о нефинансовых инициативах предприятия и его вкладе в устойчивое развитие. Публикация такой формы отчетности в РФ не носит обязательного характера и присуща, главным образом, крупным организациям или компаниям – лидерам отрасли, чья деятельность непосредственно оказывает негативное влияние на окружающую среду. В связи с этим их руководство нацелено на обеспечение прозрачности и информационной открытости для завоевания доверия внешних партнеров, что в результате позволяет укрепить деловую репутацию, повысить конкурентоспособность компании на рынке и интерес потенциальных инвесторов.

Пользователями информации отчетов в области устойчивого развития выступают лица, которые в определенной степени заинтересованы в деятельности компании и показателях ее результативности. К ним относят руководство компании и ее акционеров, инвесторов и кредиторов, сотрудников и представителей профсоюзов, государственные органы, бизнес-партнеров, потребителей, конкурентов, местные сообщества, некоммерческие организации, средства массовой информации [17].

Удовлетворение интересов стейкхолдеров является одной из основных целей нефинансовой отчетности, а следование международным стандартам отчетности в области устойчивого развития говорит о зрелости предприятия и его готовности стать равноправным игроком на международной финансово-производственной арене.

Сегодня в РФ нефинансовая форма отчетности находится на стадии своего формирования, поскольку ее публикацией занимаются исключительно крупные компании и отраслевые лидеры, преследующие, как правило, свои стратегические цели. По данным Национального

Регистра нефинансовых отчетов, за период 2000–2021 гг. в РФ было зарегистрировано 1 163 отчета, в числе которых 101 – экологический, 374 – социальных, 273 – интегрированных и 415 отчетов в области устойчивого развития. По состоянию на 2019 г. основными отраслями, в которых публикуется нефинансовая отчетность, являются энергетика, металлургическая и горнодобывающая промышленность, нефтегазовая промышленность, финансы и страхование, а также телекоммуникации и связь (рис. 4)². Уверенным лидером (21% всех нефинансовых отчетов за 2019 г.) является энергетическая отрасль, что обусловлено ее спецификой в связи с тенденцией на переход к возобновляемым источникам энергии, преобразованием первичной энергии во вторичную и т.д.

Верификация нефинансовых отчетов является важнейшей компонентой успеха компании, которая позволяет не только привлекать ответственных инвесторов и потребителей, но и повышает ее статус по отношению к внешним партнерам. По данным международного глобального каталога отчетов о корпоративной ответственности Corporate Register, к 2020 г. в мире было зарегистрировано 137 251 нефинансовых отчета, предоставленных 21 051 организацией³. В 2020 г. в этот список попало 22 российских нефинансовых отчета, прошедших независимое заверение. Подобная статистика свидетельствует о наличии потенциала отечественных предпринимателей к наращиванию количества публикуемых отчетов в области устойчивого развития.

Ежегодная статистика за период 2016–2020 гг. по количеству нефинансовых отчетов (в том числе прошедших независимое подтверждение) представлена на рис. 5⁴.

На протяжении рассматриваемого периода просматривается положительная тенденция к наращиванию как общего числа нефинансовых отчетов, так и количества отчетов, прошедших независимое заверение. В 2020 г. наблюдался незначительный тренд на снижение количества публикаций, однако это объясняется объективными факторами, такими как пандемия COVID-19 и мировой экономический кризис. Прогноз на 2021 г. также можно считать неутешительным в результате влияния ряда экономических и политических факторов, тем не менее, эксперты сходятся во мнении, что число верифицированных отчетов будет постепенно увеличиваться.

Однако даже внешнее заверение нефинансового отчета не всегда является гарантией того, что вся предоставленная информация о

² Национальный Регистр корпоративных нефинансовых отчетов / РСПП.
URL: <http://rspp.ru/activity/social/registr/>

³ Corporate Register. URL: <http://corporateregister.com>

⁴ Там же.

деятельности компании в области устойчивого развития будет объективной. Как правило, даже аудированные нефинансовые отчеты содержат чрезмерно позитивную информацию и не полностью раскрывают проблемы, интересующие пользователей, что свидетельствует о несовершенстве существующих стандартов и вызывает необходимость разработки четких требований к раскрытию информации в нефинансовых отчетах.

На сегодняшний день можно выделить три основных международных стандарта отчетности, которые в наиболее полной мере позволяют отразить нефинансовые инициативы и ESG-политику компании. К ним относят [18]:

- 1) Совет по стандартам отчетности устойчивого развития (*Sustainability Accounting Standards Board, SASB*);
- 2) Руководство по отчетности в области устойчивого развития Глобальной инициативы отчетности (*Global Reporting Initiative, GRI*);
- 3) Международный совет по интегрированной отчетности (*International Integrated Reporting Council, IIRC*).

1. Совет по стандартам отчетности устойчивого развития (*SASB*), основная миссия которого состоит в том, чтобы предприятия могли отчитываться по инициативам в области устойчивого развития, наиболее важным для инвесторов при принятии решений, имеет финансовую направленность. Поскольку проблемы устойчивости в каждой сфере деятельности проявляются по-разному из-за различий в бизнес-моделях, потребностях в ресурсах и других факторов, в рамках данного стандарта разработаны показатели для каждой отрасли. Так, *SASB* определил индикаторы для 77 отраслей в 11 секторах, которые представляются наиболее существенными для инвесторов. Индикаторы, разработанные в стандарте для авиационной отрасли, включающей в себя компании, обеспечивающие воздушные перевозки пассажиров и грузов по всему миру, отражены на рис. 6⁵.

Стандарты *SASB* предназначены для генерации стандартизированных и сопоставимых количественных данных. Для определения индикаторов ESG-политики предприятия в каждой из представленных областей *SASB* непрерывно контролирует текущую отраслевую ситуацию и, приводя научно-обоснованные исследования, определяет и корректирует список показателей, которые компании могут использовать для раскрытия результатов их работы.

2. Руководство по отчетности в области устойчивого развития Глобальной инициативы отчетности (*GRI*) – это организация, регулярно выпускающая и обновляющая Руководство по отчетности, направленное на

⁵ Sustainability Accounting Standards Board. URL: <http://sasb.org>

обеспечение предоставления качественной информации и содержащее основные принципы и состав показателей нефинансовой отчетности. Стандарты GRI разработаны, в частности, на основе опросов различных групп акционеров и отражают информацию, представляющую наиболее высокий интерес для инвесторов.

В состав стандарта GRI включены как универсальные, так и тематические стандарты, которые позволяют наиболее полно раскрыть нефинансовые инициативы компании и специфику ее деятельности. Универсальные стандарты представляют собой общие показатели отчетности организации и ее подходы в области менеджмента. Тематические стандарты сгруппированы в три основных блока: экономические, экологические и социальные аспекты деятельности. Выбор состава показателей, которые компания может отразить в нефинансовой отчетности, определяется спецификой предприятия, а также продиктован желанием обнародовать конкретные данные о компании.

Формат отчета, составленного по стандарту GRI, позволяет отразить большой массив данных сопоставимой информации, тем самым предоставляя возможность руководству компании критически взглянуть на результаты собственной деятельности. Кроме того, GRI позволяет продемонстрировать финансовую устойчивость компании с точки зрения ее финансовой стабильности, ответственности и эффективности (рис. 7)⁶.

Среди особенностей данного стандарта выделяют [19]:

- определенность подходов к раскрытию информации (существенные темы уже определены в стандартах, что обеспечивает единообразие содержания и анализа деятельности);
- высокую степень сопоставимости за счет минимизации возможности выбора показателей со стороны компаний;
- изначальную интеграцию в уже существующий механизм отчетности;
- совместимость с другими платформами отчетности.

Отчеты по стандартам GRI признаются наиболее полно раскрывающими информацию о деятельности компании, а также являются самыми популярными и востребованными у инвесторов. Более 90% нефинансовых отчетов американских компаний основано на стандарте GRI.

3. Международный совет по интегрированной отчетности (IIRC) нацелен на сведение воедино финансовой и нефинансовой информации, отражающей способность фирмы создавать и поддерживать стоимость в

⁶ Кухнин И. Изменения законодательства в отношении требований к нефинансовой отчетности / Deloitte. URL: http://finance.hse.ru/data/2017/10/05/1159526856/Deloitte_%20Иван_Кухнин_изменение_требований_ПНО.pdf

кратко-, средне- и долгосрочном периоде, и представляет собой набор рекомендаций по составлению нефинансового отчета. Основной целью данного стандарта является установление ведущих принципов, регулирующих общее содержание интегрированного отчета, а также определение фундаментальных концепций, лежащих в их основе. Стандарт представляет собой перечень аспектов, которые должны быть отражены в интегрированном отчете. Так, IIRC базируется на трех основополагающих концепциях:

- 1) создание стоимости для организации и других лиц;
- 2) процесс создания стоимости;
- 3) капиталы: финансовый, производственный, интеллектуальный, человеческий, социально-репутационный, природный.

К особенностям стандарта интегрированной отчетности относят его фокусирование на процессе создания стоимости, возможность продемонстрировать, как компания реагирует на внешние угрозы и возможности. Кроме того, IIRC – это подход, ориентированный на принципы, и не содержит конкретных индикаторов, поэтому, как правило, отчеты, составленные по IIRC, содержат показатели, описанные в GRI.

Для наглядного отражения различий в сущности рассматриваемых стандартов в *табл. 1* представлена сравнительная характеристика по их ключевым параметрам [20].

Несмотря на общую цель стандартов, состоящую в отражении нефинансовых инициатив организации, каждый из них ориентирован на определенный круг потребителей предоставляемой в нефинансовом отчете информации, которая рассматривается сквозь призму их собственных интересов.

Результаты исследования

Авиационная отрасль является одной из сфер деятельности, где наряду с финансовыми показателями результативности, стейкхолдеры компании интересуются нефинансовыми инициативами предприятия. Российский лидер авиаперевозок ПАО «Аэрофлот» ежегодно публикует информацию о нефинансовых инициативах в форме интегрированной отчетности. В 2019 г. данный отчет был составлен на основе стандарта GRI. В ходе анализа было выявлено, что компания подготовила достаточно качественный отчет, основанный на международных стандартах финансовой отчетности (МФСО) и GRI, однако не все индикаторы последнего были учтены.

В целях отражения объективной информации о нефинансовой деятельности предприятия и улучшения качества интегрированной отчетности нами предлагается расширить перечень раскрываемых в отчете

GRI-показателей (*табл. 2*)⁷, что позволит дополнить существующий отчет и в наиболее полной мере раскрыть потенциал и текущее положение компании с точки зрения ее вклада в устойчивое развитие. Так, в *табл. 2* представлен список необходимых показателей и комментарии по целям их отражения, что, по нашему мнению, позволит улучшить качество, объективность и полноту отчета.

Таким образом, значительная часть показателей, заявленная к отражению согласно стандарту GRI, в отчете компании не представлена. Кроме того, весомым недостатком интегрированного отчета ПАО «Аэрофлот» является отсутствие процедуры прохождения внешнего заверения согласно стандарту GRI, что вызывает скептицизм по отношению к объективности и существенности раскрываемых компанией данных о ее нефинансовых инициативах.

Помимо представленных в *табл. 2* GRI-индикаторов, ПАО «Аэрофлот» необходимо ориентироваться на нефинансовую отчетность отраслевых лидеров зарубежных стран, чья деятельность признается лучшими мировыми рейтинговыми агентствами. Согласно данным Airline Ratings, в 2020 г. в топ-5 лучших компаний мира вошли Air New Zealand, Singapore Airlines, All Nippon Airways, Qantas, Cathay Pacific Airways⁸. Критериями отбора выступили: возраст парка, отзывы пассажиров, прибыльность, инвестиционный рейтинг, предлагаемые продукты и персонал.

Показатели устойчивого развития лидера отрасли – Air New Zealand – отражены в отчете в виде стратегических целей с визуализацией степени их достижения. Компания заявляет о необходимости перехода к возобновляемым источникам энергии, включая ежегодное сокращение потребления электроэнергии на 5% и переход на 100%-ное электрическое наземное оборудование к 2023 г. Также большое внимание в отчете уделяется данным о выбросах CO₂ в атмосферу и сохранению биологического разнообразия: фирма приводит данные о количестве перевезенных и спасенных животных с детализацией по их виду и числу.

По версии британской консалтинговой компании Skytex, рейтинг самых престижных авиакомпаний в мире в 2019 г. возглавила Qatar Airways⁹. Отчет организации состоит из трех основных блоков: общество, здоровье и безопасность и экология. Большое внимание уделено экологическим инициативам компании и обеспечению безопасности полетов. Авиаперевозчик приводит описание парка воздушных судов с параметрическими характеристиками авиалайнеров, раскрывает информацию о системе менеджмента качества, уровне подготовки

⁷ ПАО «Аэрофлот». Годовые отчеты. URL: <https://ir.aeroflot.ru/ru/reporting/annual-reports/>

⁸ Airline Ratings. URL: <http://airlineratings.com>

⁹ The Skytrax Certified Airline Rating. URL: <http://skytraxratings.com>

сотрудников, а также об их компетентности в экстренных ситуациях: подробно описаны программы обучения персонала управлению авиационными рисками для обеспечения безопасных методов управления авиационными операциями, приведено описание биометрических данных, сбор которых производится для контроля за физическим состоянием персонала перевозчика.

На основании проведенного исследования можно сделать вывод, что ПАО «Аэрофлот» необходимо раскрывать информацию в интегрированной отчетности в более полном объеме, в частности, уделяя большее внимание экологическим инициативам, глубже раскрывая данные о количестве выбросов в атмосферу с подробной детализацией веществ и их долей, повторно использованной воды и энергетическом потреблении, а также детальнее освещать вопросы, касающиеся безопасности полетов и подготовки летного персонала. Отсутствие информации о нефинансовых инициативах компании также может быть обусловлено отсутствием подобных действий со стороны организации, что задает дополнительный вектор развития предприятия с точки зрения политики устойчивого развития.

Заключение

Среди основных тенденций нефинансовой отчетности в области устойчивого развития на сегодняшний день можно выделить стремление компаний к предоставлению преимущественно положительной информации, отражающей с наиболее позитивной стороны результативность их деятельности и нежелание публиковать данные негативного характера для повышения имиджа в глазах ключевых стейкхолдеров. Кроме того, незначительная часть компаний по всему миру проходит процедуру верификации нефинансовых отчетов, поскольку это не только требует большого количества денежных средств, но и обязывает руководство компаний выносить на всеобщий доступ информацию в наиболее объективном ее представлении, что, с точки зрения конкурентных преимуществ, не всегда может сыграть на руку бизнесу.

Международные стандарты, рассмотренные в данной статье, представляются наиболее эффективными для отражения нефинансовых инициатив компании, однако выбор того или иного стандарта в качестве основы для создания отчета зависит от целей, возможностей и предпочтений компании к раскрытию той или иной инсайдерской информации. Зачастую организации публикуют усеченный перечень индикаторов или аспектов, описанных в стандартах, что значительно снижает качество отчета и доверие к компании как ESG-настроенному партнеру.

Авиационная отрасль является одной из наиболее негативно влияющих на окружающую среду. Анализ интегрированного отчета лидера российских авиаперевозок ПАО «Аэрофлот» показал, что компания стремится к раскрытию информации в области устойчивого развития, однако отчет за 2019 г. не проходил процедуру внешней оценки, что негативно сказывается на его объективности, следовательно, он нуждается в ряде доработок и изменений, рекомендации по которым были представлены в данной статье.

Результаты анализа, полученные в настоящей работе, а также авторские рекомендации могут быть использованы другими компаниями РФ при совершенствовании их нефинансовой отчетности с учетом отраслевых особенностей.

Таблица 1

Сравнительная характеристика стандартов

Table 1

The comparison of standards

Стандарт	Основная цель	Целевая аудитория	Требования по раскрытию показателей
SASB	Помощь компаниям, включенным в листинг на фондовых биржах, в раскрытии существенной информации по ESG-аспектам, которые имеют наибольшее влияние на стоимость компании	Пользователи финансовой отчетности, инвесторы	С рекомендациями по раскрытию конкретных показателей результативности применительно к отрасли
IIRC	Отражение процесса создания стоимости (ценности) компании	Провайдеры финансового капитала	Без указаний на конкретные показатели и отраслевую специфику
GRI	Информирование заинтересованных сторон о приоритетах, политике, программах и эффективности организации в области устойчивого развития	Все стейкхолдеры	С рекомендациями по раскрытию конкретных показателей

Источник: [20]

Source: [20]

Таблица 2**Рекомендации к показателям содержания интегрированной отчетности
ПАО «Аэрофлот»****Table 2****Recommendations for Aeroflot's Integrated Reporting**

Раздел отчета по GRI	Показатель	Цель отражения/комментарий
102. Раскрытие общей информации	102-19. Делегирование полномочий. 102-20. Ответственность на уровне руководства за экономику, окружающую среду и социальные темы. 102-29. Выявление и управление экономическими, экологическими, и социальными последствиями	Раскрытие общей информации управленческого аспекта способно повысить прозрачность деятельности высшего руководства и выявить его роль в ведении политики устойчивого развития фирмы
	102-35. Политика вознаграждения	Позволит отразить, как критерии эффективности в политике вознаграждения соотносятся с целями высшего руководства по экономическим, экологическим и социальным вопросам
	102-56. Внешнее подтверждение	Независимая верификация повысит статус отчета и доверие ключевых стейкхолдеров
201. Экономическая результативность	201-4. Финансовая помощь, полученная от правительства	Отражает общее количество финансовой помощи, полученной от государства, позволяя создать сбалансированное представление о финансовых операциях между организацией и правительством
204. Закупочная практика	204-1. Доля расходов на местных поставщиков	В связи с курсом на переход к отечественным поставщикам оборудования и воздушных судов данный раздел позволит отразить информацию о взаимодействии компании с российскими производителями высокотехнологичного оборудования
205. Анти-коррупционная деятельность	205-1. Операции, оцениваемые на предмет рисков, связанных с коррупцией. 205-2. Обмен информацией и обучение по вопросам антикоррупционной политики и процедур. 205-3. Подтвержденные факты коррупции и предпринятые действия	Отсутствие раздела о борьбе с коррупционной деятельностью свидетельствует о нежелании раскрывать информацию негативного характера для создания положительного мнения о компании

302. Энергия	302-3. Энергоемкость 302-4. Снижение потребления энергии	Раскрытие информации об энергетическом аспекте в динамике позволяет оценить результативность применяемых мер в области ESG-политики
303. Вода	303-3. Рециркулированная и повторно используемая вода	Отражение уровня рециркуляции воды позволит продемонстрировать успех организации в достижении местных, национальных или региональных целей по управлению водоснабжением
305. Выбросы	305-4. Интенсивность выбросов парниковых газов . 305-5. Снижение выбросов парниковых газов	Отражение статистики по выбросам в атмосферу с разбивкой по видам веществ, а также с описанием используемых стандартов, методологии, допущений и расчетов повысят значимость данных и объективность их восприятия
308. Экологическая оценка поставщиков	308-1. Новые поставщики, отобранные с использованием экологических критериев. 308-2. Негативное воздействие на окружающую среду в цепочке поставок и предпринятые действия	Информирование стейкхолдеров о наличии ESG-поставщиков и об осведомленности организации о значительных фактических и потенциальных негативных воздействиях на окружающую среду в цепочке поставок
401. Занятость	401-1. Наем новых сотрудников и текучесть кадров	Информирование об оптимальном использовании доступной рабочей силы и количестве принимаемых работников
403. Профессиональное здоровье и безопасность (2018 г.)	403-1. Система управления охраной труда и промышленной безопасностью. 403-2. Идентификация опасности, оценка риска и расследование инцидентов. 403-7. Предотвращение и смягчение последствий для здоровья и безопасности труда, напрямую связанных с деловыми отношениями. 403-9. Травмы, связанные с работой	Раскрытие данной информации показывает, приводят ли методы управления безопасностью к меньшему количеству инцидентов, связанных с охраной труда, и отражает общий уровень здоровья персонала

Источник: ПАО «Аэрофлот». Годовые отчеты.
URL: <https://ir.aeroflot.ru/ru/reporting/annual-reports/>

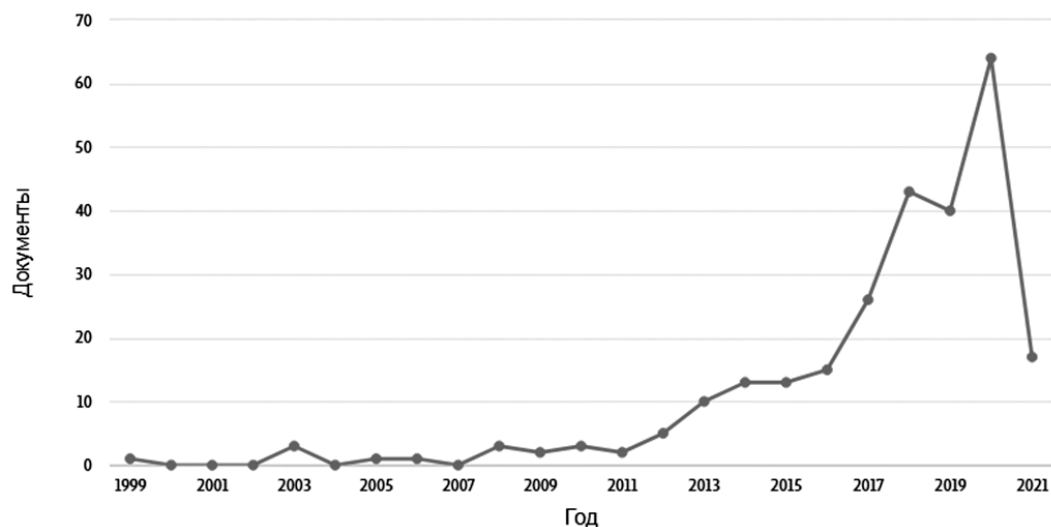
Source: Aeroflot. Annual Reports.
URL: <https://ir.aeroflot.ru/ru/reporting/annual-reports/>
(In Russ.)

Рисунок 1

Анализ результатов SCOPUS по запросу *Non-Financial Reporting* по числу публикаций, 1999–2021 гг.

Figure 1

The analysis of SCOPUS results for *Non-Financial Reporting* by number of publications, 1999–2021



Источник: Scopus Preview. URL: <https://scopus.com/home.uri>

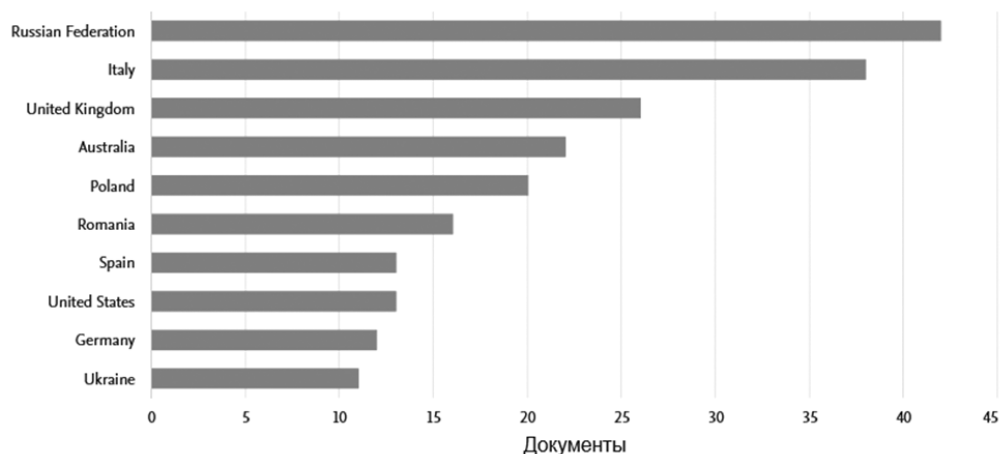
Source: Scopus Preview. URL: <https://scopus.com/home.uri> (In Russ.)

Рисунок 2

Анализ результатов SCOPUS по запросу *Non-Financial Reporting* по странам, 1999–2021 гг.

Figure 2

The analysis of SCOPUS results for *Non-Financial Reporting* by country, 1999–2021



Источник: Scopus Preview. URL: <https://scopus.com/home.uri>

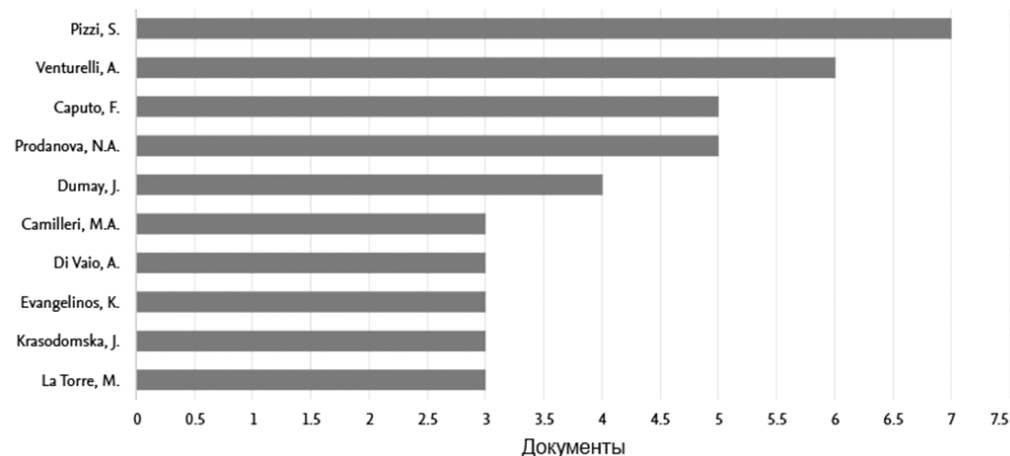
Source: Scopus Preview. URL: <https://scopus.com/home.uri> (In Russ.)

Рисунок 3

Анализ результатов SCOPUS по запросу *Non-Financial Reporting* по авторам, 1999–2021 гг.

Figure 3

The analysis of SCOPUS results for *Non-Financial Reporting* by author, 1999–2021



Источник: Scopus Preview. URL: <https://scopus.com/home.uri>

Source: Scopus Preview. URL: <https://scopus.com/home.uri> (In Russ.)

Рисунок 4

Отраслевое распределение нефинансовых отчетов в РФ, 2019 г.

Figure 4

Non-financial reports in Russia broken down by industry, 2019



Источник: Национальный Регистр корпоративных нефинансовых отчетов / РСПП.

URL: <http://rspp.ru/activity/social/registr/>

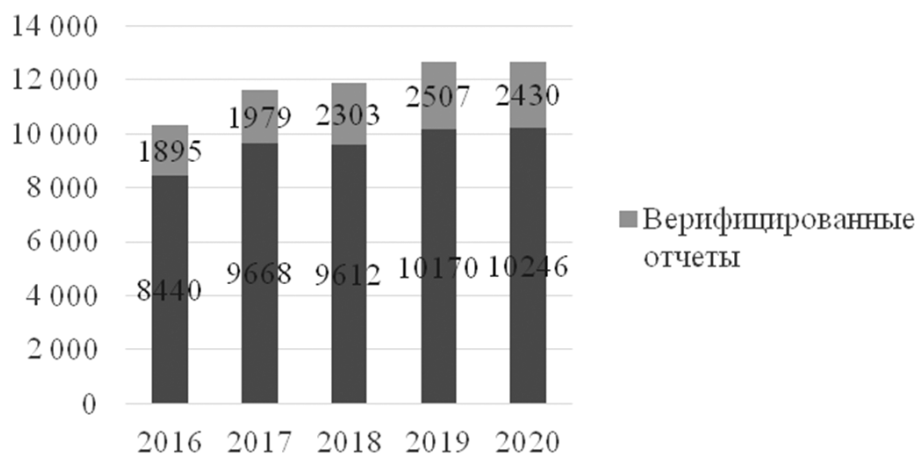
Source: National Register of Corporate Non-Financial Reports / Russian Union of Industrialists and Entrepreneurs. URL: <http://rspp.ru/activity/social/registr/> (In Russ.)

Рисунок 5

Количество нефинансовых отчетов в мире, 2016–2020 гг.

Figure 5

The number of non-financial reports globally, 2016–2020



Источник: Corporate Register. URL: <http://corporateregister.com>

Source: Corporate Register. URL: <http://corporateregister.com>

Рисунок 6

Индикаторы стандарта SASB для авиационной отрасли

Figure 6

SASB indicators for the aviation industry

Выбросы парниковых газов	• Валовый глобальный объем выбросов первой категории (CO₂); • Описание кратко- и долгосрочной стратегии или плана управления выбросами первой категории, целевых показателей по сокращению выбросов и анализ результатов выполнения этих целевых показателей; • Общий расход топлива, процент альтернативного, процент устойчивого (ГДж; %)
Трудовая практика	• Доля активной рабочей силы, охваченной коллективными договорами, %; • Количество остановок работы, общее количество простоев в работе (дн.);
Конкурентное поведение	• Общая сумма денежных убытков в результате судебных разбирательств, связанных с правилами антиконкурентного поведения;
Управление безопасностью	• Описание внедрения и результатов системы управления безопасностью; • Количество авиационных происшествий, шт.; • Государственные меры по обеспечению соблюдения правил авиационной безопасности;

Источник: Sustainability Accounting Standards Board. URL: <http://sasb.org>

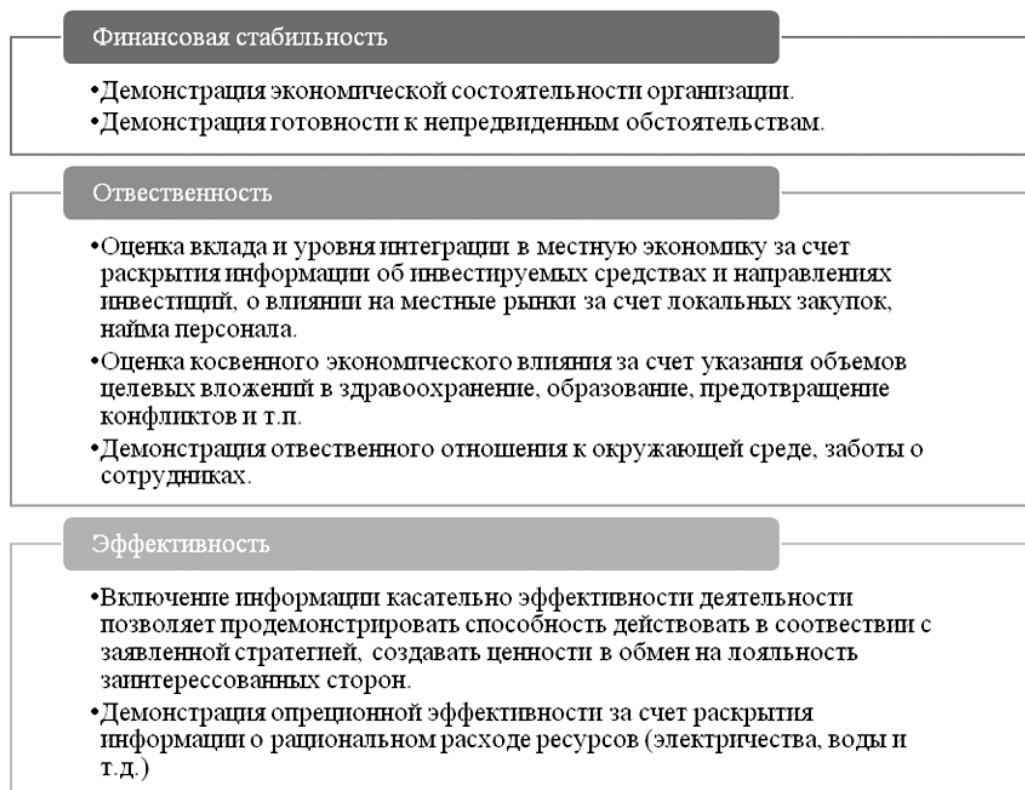
Source: Sustainability Accounting Standards Board. URL: <http://sasb.org>

Рисунок 7

Демонстрация финансовой устойчивости по GRI

Figure 7

The presentation of financial sustainability under GRI



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Akhmetshin E.M., Prodanova N.A., Shevchenko S.S. et al. Current issues of corporate integrated reporting development in Russia // *European Research Studies Journal*. 2018. Vol. 21. Iss. Special 3. P. 142–153. URL: <https://doi.org/10.35808/ersj/1368>
2. Prodanova N.A., Davydova A.S., Sotnikova L.V. et al. Fundamental approaches for the formation of integrated corporate reporting // *International Journal of Economics and Business Administration*. 2019. Vol. 7. Iss. 3. P. 293–304. URL: <https://doi.org/10.35808/ijeaba/326>
3. Camilleri M.A. Theoretical insights on integrated reporting: The inclusion of non-financial capitals in corporate disclosures // *Corporate Communications*.

2018. Vol. 23. No. 4. P. 567–581.
URL: <https://doi.org/10.1108/CCIJ-01-2018-0016>
4. *Camilleri M.A.* The integrated reporting of financial, social and sustainability capitals: A critical review and appraisal // *International Journal of Sustainable Society*. 2017. Iss. 4. URL: <https://doi.org/10.1504/IJSSOC.2017.10011100>
 5. *La Torre M., Sabelfeld S., Blomkvist M., Dumay J.* Rebuilding trust: sustainability and non-financial reporting and the European Union regulation // *Meditari Accountancy Research*. 2020. Vol. 28. No. 5. P. 701–725. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2020-0914>
 6. *La Torre M., Sabelfeld S., Blomkvist M. et al.* Harmonising non-financial reporting regulation in Europe: Practical forces and projections for future research // *Meditari Accountancy Research*. 2018. Vol. 26. No. 4. P. 598–621. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2018-0290>
 7. *Dumay J., Bernardi C., Guthrie J., La Torre M.* Barriers to implementing the International Integrated Reporting Framework A contemporary academic perspective // *Meditari Accountancy Research*. 2017. Vol. 25. No. 4. P. 461–480. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-05-2017-0150>
 8. *Skouloudis A., Evangelinos K., Moraitis S.* Accountability and stakeholder engagement in the airport industry: An assessment of airports' CSR reports // *Journal of Air Transport Management*. 2012. Vol. 18. Iss. 1. P. 16–20. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jairtraman.2011.06.001>
 9. *Skouloudis A., Evangelinos K., Kourmousis F.* Assessing non-financial reports according to the Global Reporting Initiative guidelines: evidence from Greece // *Journal of Cleaner Production*. 2010. Vol. 18. No. 5. P. 426–438. URL: <http://dx.doi.org/10.1016/j.jclepro.2009.11.015>
 10. *Caputo F., Leopizzi R., Pizzi S., Milone V.* The non-financial reporting harmonization in Europe: Evolutionary pathways related to the transposition of the directive 95/2014/EU within the Italian context // *Sustainability*. 2020. Vol. 12. Iss. 1. P. 92. URL: <https://doi.org/10.3390/su12010092>
 11. *Pizzi S., Caputo A., Corvino A., Venturelli A.* Management research and the UN sustainable development goals (SDGs): A bibliometric investigation and systematic review // *Journal of Cleaner Production*. 2020. Vol. 276. Article 124033. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.124033>
 12. *Di Vaio A., Varriale L., Lekakou M., Stefanidaki E.* Cruise and container shipping companies: a comparative analysis of sustainable development goals through environmental sustainability disclosure // *Maritime Policy and Management*. 2021. Vol. 48. Iss. 2. P. 184–212. URL: <https://doi.org/10.1080/03088839.2020.1754480>

13. Di Vaio A., Varriale L. SDGs and airport sustainable performance: Evidence from Italy on organisational, accounting and reporting practices through financial and non-financial disclosure // *Journal of Cleaner Production*. 2020. Vol. 249. Article 119431. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.119431>
14. Krasodomska J., Michalak J., Świetla K. Directive 2014/95/EU: Accountants' understanding and attitude towards mandatory non-financial disclosures in corporate reporting // *Meditari Accountancy Research*. 2020. Vol. 28. Iss. 5. P. 751–779. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2019-0504>
15. Krasodomska J., Zarzycka E. Key performance indicators disclosure in the context of the EU directive: when does stakeholder pressure matter? // *Meditari Accountancy Research*. 2020. Vol. 29. Iss. 7. P. 1–30. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-05-2020-0876>
16. Dumitru M., Dyduch J.-G., Gușe R., Krasodomska J. Corporate Reporting Practices in Poland and Romania – An Ex-ante Study to the New Non-financial Reporting European Directive // *Accounting in Europe*. 2017. Vol. 14. Iss. 3. P. 279–304. URL: <https://doi.org/10.1080/17449480.2017.1378427>
17. Дмитриева С.А. Единство и взаимосвязь финансовой и нефинансовой отчетности корпораций // *Актуальные проблемы экономики и менеджмента*. 2014. № 2. С. 22–27.
18. Borodin A., Shash N., Panaedova G. et al. The impact of the publication of non-financial statements on the financial performance of companies with the identification of intersectoral features // *Entrepreneurship and Sustainability Issues*. 2019. Vol. 7. No. 2. P. 1666–1685. URL: [https://doi.org/10.9770/jesi.2019.7.2\(61\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2019.7.2(61))
19. Ефимова О.В. Нефинансовая отчетность в России: возможности и перспективы развития // *Аудиторские ведомости*. 2017. № 9. С. 30–39.
20. Землянская О.А. Особенности формирования и раскрытия нефинансовых результатов деятельности организации // *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2019. Т. 13. № 3. С. 8–13.

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем 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.

pISSN 2073-2872
eISSN 2311-875X

Sustainable Development of Economy

ANALYZING INTERNATIONAL NON-FINANCIAL REPORTING STANDARDS: PRINCIPAL TRENDS AND APPLICABILITY IN AVIATION

Svetlana S. GUTMAN ^{a,*},
Elizaveta A. NOCHEVKINA ^b

^a Institute of Industrial Management, Economics and Trade (SPbPU),
St. Petersburg, Russian Federation
sgutman@spbstu.ru
<https://orcid.org/0000-0002-1098-3915>

^b Institute of Industrial Management, Economics and Trade (SPbPU),
St. Petersburg, Russian Federation
nochevkina.liza@list.ru
<https://orcid.org/0000-0002-2530-1219>

* Corresponding author

Article history:

Article No. 284/2021
Received 13 May 2021
Received in revised
form 30 May 2021
Accepted 16 June 2021
Available online
16 August 2021

JEL classification:
M02, M40, Q01

Keywords: sustainable
development, non-
financial reporting,
international standards,
aviation industry,
ESG-data

Abstract

Subject. The article focuses on the current trends in the development of non-financial reporting in the Russian Federation and worldwide.

Objectives. We analyze international non-financial reporting standards on sustainable development, and provide our recommendations on the improvement of integrated reporting of the company operating in the Russian aviation industry – Aeroflot Russian Airlines.

Methods. The study draws upon general methods, such as the analysis, synthesis, analogy, deduction and induction.

Results. Having examined development trends in non-financial reporting and reporting standards, sustainable development reports of foreign aviation leaders, and drawbacks, we suggested how the integrated report of Aeroflot should be improved.

Conclusions. In the current circumstances, businesses try to disclose predominantly positive aspects of their sustainable development activities in order to create the positive publicity. As the analysis of the Russian aviation giant's reports show, the company provides incomplete information and misses the external approval procedure. Sourced from the analyzable standards and foreign companies' practices, the proposed indicators will help make reporting more unbiased.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

Please cite this article as: Gutman S.S., Nochevkina E.A. Analyzing International Non-Financial Reporting Standards: Principal Trends and Applicability in Aviation. *National Interests: Priorities and Security*, 2021, vol. 17, iss. 8, pp. 1449–1473.
<https://doi.org/10.24891/ni.17.8.1449>

References

1. Akhmetshin E.M., Prodanova N.A., Shevchenko S.S. et al. Current Issues of Corporate Integrated Reporting Development in Russia. *European Research Studies Journal*, 2018, vol. 21, iss. S3, pp. 142–153.
URL: <https://doi.org/10.35808/ersj/1368>
2. Prodanova N.A., Davydova A.S., Sotnikova L.V. et al. Fundamental Approaches for the Formation of Integrated Corporate Reporting. *International Journal of Economics and Business Administration*, 2019, vol. 7, iss. 3, pp. 293–304. URL: <https://doi.org/10.35808/ijebe/326>
3. Camilleri M.A. Theoretical Insights on Integrated Reporting: The Inclusion of Non-financial Capitals in Corporate Disclosures. *Corporate Communications*, 2018, vol. 23, no. 4, pp. 567–581.
URL: <https://doi.org/10.1108/CCIJ-01-2018-0016>
4. Camilleri M.A. The Integrated Reporting of Financial, Social and Sustainability Capitals: A Critical Review and Appraisal. *International Journal of Sustainable Society*, 2017, vol. 9, iss. 4.
URL: <https://doi.org/10.1504/IJSSOC.2017.10011100>
5. La Torre M., Sabelfeld S., Blomkvist M., Dumay J. Rebuilding Trust: Sustainability and Non-financial Reporting and the European Union Regulation. *Meditari Accountancy Research*, 2020, vol. 28, no. 5, pp. 701–725. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2020-0914>
6. La Torre M., Sabelfeld S., Blomkvist M. et al. Harmonising Non-financial Reporting Regulation in Europe: Practical Forces and Projections for Future Research. *Meditari Accountancy Research*, 2018, vol. 26, no. 4, pp. 598–621.
URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-02-2018-0290>
7. Dumay J., Bernardi C., Guthrie J., La Torre M. Barriers to Implementing the International Integrated Reporting Framework: A Contemporary Academic Perspective. *Meditari Accountancy Research*, 2017, vol. 25, no. 4, pp. 461–480. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-05-2017-0150>
8. Skouloudis A., Evangelinos K., Moraitis S. Accountability and Stakeholder Engagement in the Airport Industry: An Assessment of Airports' CSR Reports. *Journal of Air Transport Management*, 2012, vol. 18, iss. 1, pp. 16–20. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jairtraman.2011.06.001>
9. Skouloudis A., Evangelinos K., Kourmousis F. Assessing Non-financial Reports According to the Global Reporting Initiative Guidelines: Evidence from Greece. *Journal of Cleaner Production*, 2010, vol. 18, no. 5, pp. 426–438. URL: <http://dx.doi.org/10.1016/j.jclepro.2009.11.015>

10. Caputo F., Leopizzi R., Pizzi S., Milone V. The Non-financial Reporting Harmonization in Europe: Evolutionary Pathways Related to the Transposition of the Directive 95/2014/EU within the Italian Context. *Sustainability*, 2020, vol. 12, iss. 1, p. 92.
URL: <https://doi.org/10.3390/su12010092>
11. Pizzi S., Caputo A., Corvino A., Venturelli A. Management Research and the UN Sustainable Development Goals (SDGs): A Bibliometric Investigation and Systematic Review. *Journal of Cleaner Production*, 2020, vol. 276, Article 124033. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2020.124033>
12. Di Vaio A., Varriale L., Lekakou M., Stefanidaki E. Cruise and Container Shipping Companies: A Comparative Analysis of Sustainable Development Goals through Environmental Sustainability Disclosure. *Maritime Policy and Management*, 2021, vol. 48, iss. 2, pp. 184–212.
URL: <https://doi.org/10.1080/03088839.2020.1754480>
13. Di Vaio A., Varriale L. SDGs and Airport Sustainable Performance: Evidence from Italy on Organisational, Accounting and Reporting Practices through Financial and Non-financial Disclosure. *Journal of Cleaner Production*, 2020, vol. 249, Article 119431. URL: <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.119431>
14. Krasodomska J., Michalak J., Świetla K. Directive 2014/95/EU: Accountants' Understanding and Attitude Towards Mandatory Non-Financial Disclosures in Corporate Reporting. *Meditari Accountancy Research*, 2020, vol. 28, iss. 5, pp. 751–779. URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2019-0504>
15. Krasodomska J., Zarzycka E. Key Performance Indicators Disclosure in the context of the EU Directive: When Does Stakeholder Pressure Matter? *Meditari Accountancy Research*, 2020, vol. 29, iss. 7, pp. 1–30.
URL: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-05-2020-0876>
16. Dumitru M., Dyduch J.-G., Gușe R., Krasodomska J. Corporate Reporting Practices in Poland and Romania – An Ex-ante Study to the New Non-financial Reporting European Directive. *Accounting in Europe*, 2017, vol. 14, iss. 3, pp. 279–304.
URL: <https://doi.org/10.1080/17449480.2017.1378427>
17. Dmitrieva S.A. [Uniformity and interconnection between financial and non-financial accountability of corporations]. *Aktual'nye problemy ekonomiki i menedzhmenta = Actual Problems of Economics and Management*, 2014, no. 2, pp. 22–27. (In Russ.)
18. Borodin A., Shash N., Panaedova G. et al. The Impact of the Publication of Non-financial Statements on the Financial Performance of Companies with the Identification of Intersectoral Features. *Entrepreneurship and*

Sustainability Issues, 2019, vol. 7, no. 2, pp. 1666–1685.

URL: [https://doi.org/10.9770/jesi.2019.7.2\(61\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2019.7.2(61))

19. Efimova O.V. [Non-financial reporting in Russia: Opportunities and Prospects of Development]. *Auditorskie vedomosti = Audit Journal*, 2017, no. 9, pp. 30–39. (In Russ.)
20. Zemlyanskaya O.A. [Features of formation and disclosure of non-financial results of the organization]. *Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya = Economics and Management: Problems, Solutions*, 2019, vol. 13, no. 3, pp. 8–13. (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors 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.