

Заполняя негативное пространство:

Интеграция тем отчетности в области устойчивого развития в образовательные программы по финансовому учету в государственном секторе

2 сессия EduCoP / 9-й совместный семинар практикующих сообществ по основам финансовой отчетности и по образованию

Питер К. Лорсон (Университет Росток)

Преимущественно основано на материалах Hines (1988; 1992) и Manes-Rossi et al. (2023)

Подходы к интеграции отчетности в области устойчивого развития в образовательные программы по бухгалтерскому учету в государственном секторе

- **(Критически важная) теория бухгалтерского учета,** → в том числе HINES
- **(Новые) разработки в области установления стандартов,** → в том числе КМСФООС
- **(Новые) разработки в ландшафте отчетности,**
 - в том числе Manes Rossi, F./Brusca, I./Cohen, S./Lorson, P. C. (2023): **Alternative reporting and non-financial accounting formats**, in: Lorson, P.C./Jorge, S./Haustein, E. (2023, Ed.): European Public Sector Accounting, 2nd Ed., Coimbra - полный открытый доступ <https://doi.org/10.14195/978-989-26-2464-8> ; p. 506-534

Мотивация

- Финансовые результаты (т.е. финансовая отчетность) могут быть результатом более или менее устойчивых действий и решений. Таким образом, прозрачность связей между финансовыми показателями и устойчивым развитием необходима для обеспечения подотчетности (и эффективности решений).
- Отчетность в области устойчивого развития является ключевым фактором для обеспечения подотчетности перед гражданами. Однако отчеты об устойчивом развитии может постигнуть та же участь, что и финансовые отчеты — поток информации перегружает адресатов, и поэтому отчеты могут остаться без внимания

Примечание:

- **Отчетность в области устойчивого развития важна;**
- **Потребности в информации об устойчивом развитии могут быть сформированы и представлены разными способами**

СОДЕРЖАНИЕ

1.

- Мотивация

2.

- **(Критически важная) теория бухучета**

3.

- Новые разработки в области установления стандартов

4.

- Новые разработки в ландшафте отчетности

5.

- Выводы и обсуждение

(Критически важная) теория бухгалтерского учета (Hines 1988)

- Хайнс объясняет: «Финансовый учет — описывая реальность, мы конструируем реальность» (Accounting, Organizations and Society, Vol. 13, No. 3, pp. 251-261, 1988).
- Диалог
 - между учителем (У) и студентом (С)
 - по поводу долины с деревьями, насколько хватает глаз, и с рекой, которая также протекает через большую огороженную территорию со зданиями, техникой и людьми
- Одна из главных тем:
 - что охватывается финансовым учетом (и как) и
 - что исключается из финансовой отчетности общего назначения (GPFS)?

(Критически важная) теория бухгалтерского учета (Hines 1988)

С: А как же река? Речная вода используется для производства!

У: Река дает воду, необходимую для производства, но она **не является частью организации** — если только она не продается, в этом случае река будет частью уплаченных **неосязаемых активов**.

С: Боже правый, значит, вода называется неосязаемым активом? Хм, вода в реке становится «активом», когда организация продается, и, таким образом, становится частью **настоящей организации**.

...

У: Видишь коричневый цвет ниже по течению от завода? Это **загрязнение!** Это **часть организации?**

С: Ну, обычные граждане ответят «да». Но не бухгалтеры?

У: Раньше так и было. До тех пор, пока не было осознания ответственности организации за загрязнение окружающей среды. Но теперь это не так, потому что **организация стала нести за это ответственность**.

....

У: **Чем больше производится, тем сильнее загрязняется окружающая среда.**

С: Если люди «понимают» загрязнение как часть организации, его нужно «измерять». Как это должно работать? **Это ничего не стоит организации. Платят другие люди.**

....

У: **Мы что-нибудь придумаем.** Но надо найти консенсус. Пока мы, бухгалтеры, спорим о **правильном измерении**, люди не будут доверять нашим отчетам.

(Критически важная) теория бухгалтерского учета (Hines 1992) — заполняя негативное пространство

Терминология: под **негативным пространством** здесь подразумеваются **темы устойчивого развития**

- **Позитивное пространство** — основной объект
→ картина, отраженная в **GPFS**
- **Область негативного пространства**
 - вокруг основного объекта
 - не воспринимается непосредственно
→ **условия устойчивости**
 - не привлекают особого внимания, окружают позитивное пространство и служат ему буфером
→ **исключены из GPFS**

Причины, по которым вопросы устойчивого развития традиционно выносятся за рамки GPFS

- **Проблемы правильного измерения:** объективируемость, измеримость, количественная измеримость, монетарная измеримость

- Взаимосвязи неясны, не полностью известны и/или изменяются со временем (в краткосрочной, среднесрочной, долгосрочной перспективе)

Какие **выводы мы можем сделать из рассуждений Хайнс**

- Вопросы устойчивости важны для **целостного понимания** того, как возникла картина, представляемая GPFS.
- На самом деле они должны быть в авангарде государственного учета, поскольку именно здесь **выявляются истинные результаты деятельности и выполнение основных задач с точки зрения общественного благосостояния / ориентации на общее благо**
- В основном включаются в отдельные отчеты или сопроводительные (управленческие) отчеты

СОДЕРЖАНИЕ

1.

- Мотивация

2.

- (Критически важная) теория бухучета

3.

- **Новые разработки в области установления стандартов**

4.

- Новые разработки в ландшафте отчетности

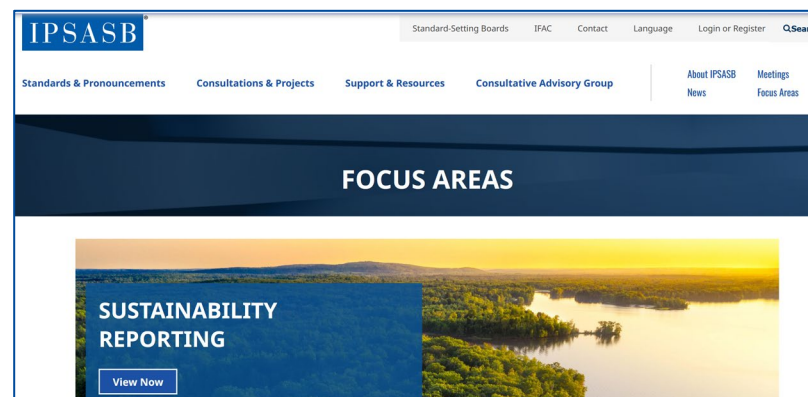
5.

- Выводы и обсуждение

Новые разработки в области установления стандартов → КМСФООС

- Финансовая отчетность общего назначения (GPFS) → МСФООС
- Финансовая отчетность общего назначения (GPFR)
 - МСФООС + РРП
 - Руководства по рекомендуемой практике (РРП)
 1. Отчетность о **долгосрочной устойчивости** финансов организации
 2. Обсуждение и анализ финансовых отчетов
 3. Информация об эффективности службы отчетности

Информация о программе отчетности в сфере устойчивого развития - поправки к РРП 1 и 3: Дополнительные неофициальные рекомендации



СОДЕРЖАНИЕ

1. • Мотивация
2. • (Критически важная) теория бухучета
3. • Новые разработки в области установления стандартов
4. • **Новые разработки в ландшафте отчетности**
5. • Выводы и обсуждение

Ландшафт отчетности и последние разработки

- **Нефинансовая отчетность означает отчетность в области устойчивого развития** (Manes-Rossi et al. (2023)):
... содержание нефинансовых отчетов можно охарактеризовать по перспективам или аспектам целей, отраженных в них:
 - традиционные: социальные, экологические, экономические → 3 P/PPP (люди, планета, прибыль)
 - в настоящее время преобладает: ESG (экологические, социальные, управленческие), или
 - ЦУР ООН: 5 P (люди, планета, процветание, мир и партнерство)
- **Интегрированная отчетность** означает **увязку информации об устойчивом развитии с GPFS** (например, между шестью капиталами/ресурсами; см. ниже)

Ландшафт отчетности и последние разработки – основные форматы (Manes-Rossi et al. (2023))

- Нефинансовый отчет или отчет об устойчивом развитии или отчет об интеллектуальном капитале или...**— здесь руководство из Баден-Вюртемберга/Германия — выдержка из области деятельности и соответствующие ключевые показатели эффективности

A: Ecological sustainability

- Climate protection and energy transition
- Sustainable mobility
- Natural resources

B: Economy and Social Affairs: Good life in municipalities

- Sustainable economy and work
- Social, healthy and safe city/municipality
- Culture and education
- Family friendliness and a balanced population development
- Coexistence, integration and equality

C: Framework conditions for sustainable municipal development

- Framework for sustainable, future-oriented sustainable municipal development
- Municipal sustainability management
- Fiscal sustainability
- Citizen participation
- Citizen engagement
- Inter-municipal cooperation
- Global responsibility

Field of action: municipal sustainability management

- C1 Good municipal energy management
- Energy consumption of municipal properties
 - per square meter of used space in kilowatt hours
- C2 Sustainable municipal procurement
- Proportion of recycled paper in paper consumption of municipal facilities in percent

Field of action: Fiscal sustainability

- C3 Healthy structure of the public budget
- Municipal debt per inhabitant

Field of action: Citizen participation

- C4 High level of democratic commitment
- Voter turnout in elections for municipal representation and mayoral elections in percent
- C5 High level of civic participation
- Number of citizens' meetings according to municipal regulations

Field of action: Civic engagement

- C6 High level of voluntary commitment
- Number of registered associations per 1,000 inhabitants and inhabitants

Ландшафт отчетности и последние разработки – основные форматы (Manes-Rossi et al. (2023))

- **Отчетность по ЦУР ООН**
(прогресс)

по отдельным или

- Всем 17 ЦУР ООН и 169 задачам/подцелям



Ландшафт отчетности и последние разработки – основные форматы (Manes-Rossi et al. (2023))

- Отчетность по ЦУР ООН**
(прогресс)

по отдельным или всем реклассифицированным 17 ЦУР и 169 задачам —
здесь структура отчета о прогрессе по ЦУР Евростата



Ландшафт отчетности и последние разработки – основные форматы (Manes-Rossi et al. (2023))

- **Интегрированная отчетность** → Специальный формат: популярный интегрированный годовой отчет
 - Цель: Объяснение создания стоимости в краткосрочной, среднесрочной или долгосрочной перспективе для инвесторов и других лиц
 - Руководящие принципы (например, «существенность»; «краткость», «достоверность и полнота», «последовательность и сопоставимость») «стратегическая направленность и ориентация на будущее» и особенно «связность информации»)
 - Описание стратегий, действий и т. д. в «целостном» / многоперспективном виде, например, указывая на связь между, к примеру, GPFS и информацией об устойчивости (Manes-Rossi et al. (2023)) — например, между шестью капиталами/ресурсами
 - Финансовый КАПИТАЛ → Производственный КАПИТАЛ → Интеллектуальный КАПИТАЛ
 - Человеческий КАПИТАЛ → Социальный КАПИТАЛ и КАПИТАЛ взаимоотношений → Природный КАПИТАЛ

Ландшафт отчетности и последние разработки – основные форматы (Manes-Rossi et al. (2023))

• Интегрированная отчетность — пример

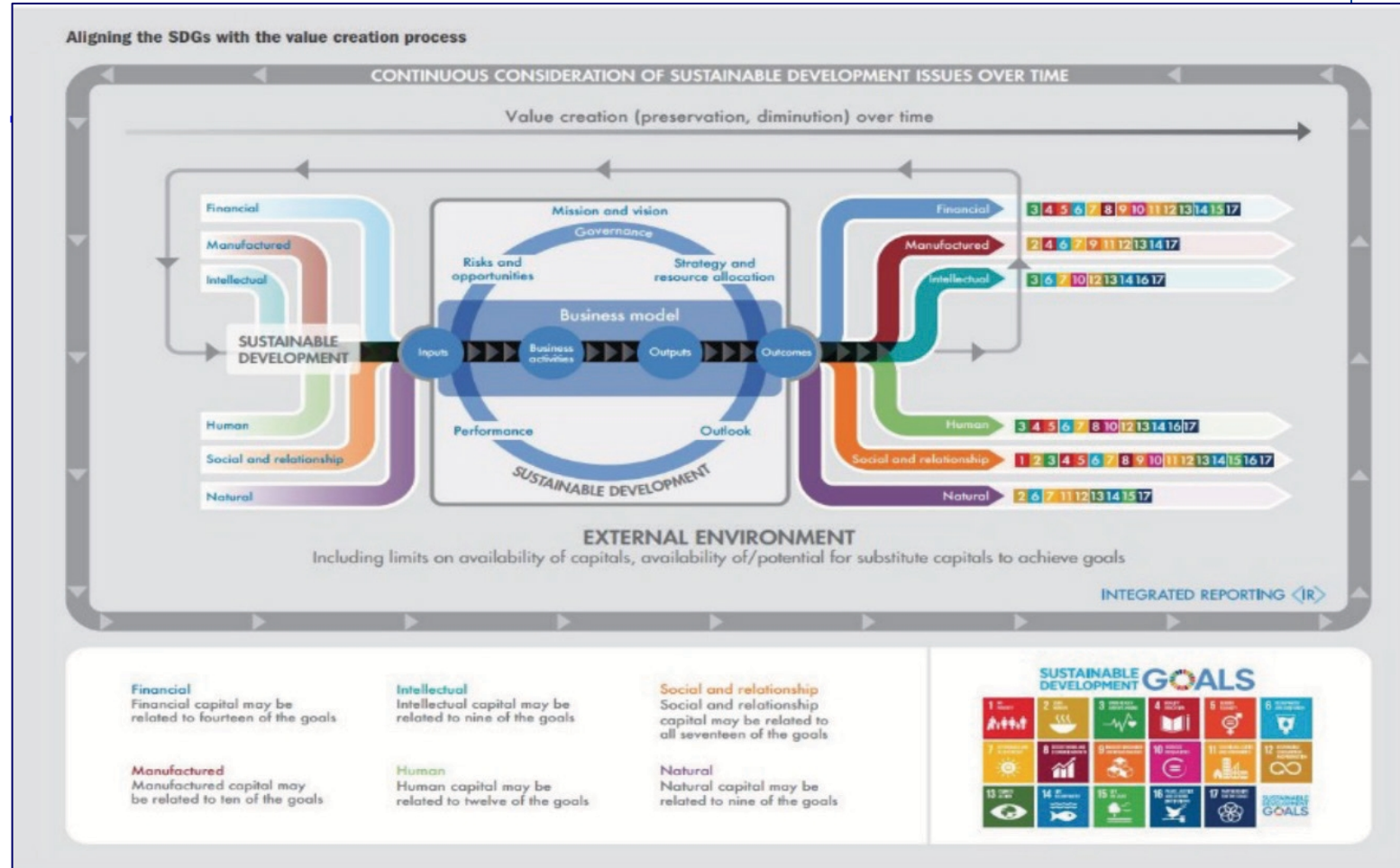
Местные власти готовят интегрированный отчет, чтобы проинформировать о своих **стратегиях по развитию и расширению углеродно-нейтрального местного общественного транспорта (например, приобретение новых автобусов)**. Это затрагивает следующие капиталы/ресурсы:

- **финансовый** (уменьшается на стоимость приобретения, обучения и изменения инфраструктуры),
- **производственный** (увеличивается на стоимость приобретения),
- **интеллектуальный** (может увеличиваться, поскольку необходимо разработать новые процессы),
- **человеческий** (увеличивается, поскольку водители автобусов и работники технического обслуживания приобретают новые навыки; уменьшается, поскольку некоторые из существующих сотрудников больше не нужны),
- **социальный и капитал взаимоотношений** (могут увеличиться, поскольку будут установлены новые отношения с поставщиками и — по крайней мере, в долгосрочной перспективе — ожидаются положительные результаты для здоровья граждан),
- **природный** (может увеличиться в связи с уменьшением загрязнения воздуха).

➔ **Объяснение краткосрочных, среднесрочных и долгосрочных эффектов при создании стоимости**

Ландшафт отчетности и последние разработки – основные форматы (Manes-Rossi et al. (2023))

- **Интегрированная отчетность связана с ЦУР ООН**



Ландшафт отчетности и последние разработки – основные форматы (Manes-Rossi et al. (2023))

- **Популярная финансовая годовая отчетность (PFiAS) → PIAR**
 - **PFiAS:** GPFS, ориентированная на граждан, чтобы
 - предотвратить информационную перегрузку и отсутствие понимания, а значит, неиспользование и недоверие к политике и правительствам,повысить потенциал осведомленности, заинтересованности и использования / обеспечить подотчетность.
 - Тем не менее, эмпирическое исследование интересов (информационных потребностей) граждан показывает:
 - информация PFiAS не соответствует (или не полностью соответствует) интересам граждан
 - **Граждане**
 - пропускают нефинансовую информацию / информацию об устойчивом развитии
 - скорее ожидают популярный интегрированный годовой отчет (**PIAR**)

PIAR — это разновидность PFiAS, дополненная нефинансовой информацией/данными об устойчивом развитии (например, о прогрессе в достижении соответствующих ЦУР ООН)

СОДЕРЖАНИЕ

1.

- Мотивация

2.

- (Критически важная) теория бухучета

3.

- Новые разработки в области установления стандартов

4.

- Новые разработки в ландшафте отчетности

5.

- **Выводы и обсуждение**

Интеграция тем отчетности в области устойчивого развития в образовательные программы по финансовому учету в гос. секторе

!!! Интеграция стала стандартом — новой нормой!!!

Учет, управление и отчетность в области устойчивого развития могут быть легко интегрированы в любой бухгалтерский модуль.

Подходы:

- **(Критически важная) теория бухгалтерского учета**
 - выявляет систематическое «слепое пятно» в GPFS
- **(Новые) разработки в области установления стандартов**
 - выявляют огромные усилия по разработке глобальных стандартов отчетности в области устойчивого развития для государственного сектора
- **(Новые) разработки в ландшафте отчетности**
 - выявляют широкий спектр подходов к отчетности в области устойчивого развития (возможно, в сочетании с GPFS)
 - интегрированная отчетность — основанных на отдельных или всех ЦУР ООН или нет; ориентированных на граждан или нет; ...

CAVEAT / без иллюстрации: разработки в частном секторе (в частности, повышение спроса инвесторов на информацию об устойчивом развитии; разработка стандартов в Европейском союзе или под контролем Фонда МСФО; и т. д. и т. п.)

ОБСУЖДЕНИЕ

Большое спасибо

- за ваше внимание
- за ваши предстоящие вопросы и замечания

Проф. д-р Питер Лорсон

Университет Росток

Факультет экономических и социальных наук

Кафедра финансового и управленческого
учета, управленческого контроля и аудита

Ulmenstrasse 69

18057 Rostock, Germany

Эл. почта: peter.lorson@uni-rostock.de



Использованная литература

- **Ruth D. Hines** → (1988), [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(88\)90003-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(88)90003-7);
→ (1991), <https://doi.org/10.1108/09513579110144802>;
→ (1992): [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(92\)90027-P](https://doi.org/10.1016/0361-3682(92)90027-P)
- **Manes Rossi, F./Brusca, I./Cohen, S./Lorson, P. C. (2023)**: Alternative reporting and non-financial accounting formats, in: Lorson, P.C. Jorge, S./Haustein, E. (2023) (Ed.): European Public Sector Accounting, 2. Aufl., Coimbra (<https://doi.org/10.14195/978-989-26-2464-8>), S. 506-534
- **Lorson, P.C. Jorge, S./Haustein, E. (2023) (Ed.)**: European Public Sector Accounting, 2. Aufl., Coimbra (<https://doi.org/10.14195/978-989-26-2464-8>) → Пересмотренный учебник DiEPSAm
- **DiEPSAm**: Финансируемый ЕС проект Erasmus+ «Разработка и внедрение модулей учета в государственном секторе» в университетах стран-членов Европейского союза (14 онлайн-видеолекций плюс оценочные материалы и учебник на английском языке);
 - Домашняя страница проекта: <https://www.diepsam.uni-rostock.de/>
 - Онлайн-курс (полный открытый доступ): <https://www.uni-rostock.de/weiterbildung/offene-uni-rostock/onlinekurse/european-public-sector-accounting/>
 - Учебник - 1-е издание (полный открытый доступ): <https://www.uni-rostock.de/weiterbildung/offene-uni-rostock/onlinekurse/european-public-sector-accounting/>