

УДК 657

Законодательство в области бухгалтерского учета в контексте устойчивого развития: французский опыт

АЛТУХОВА ЮЛИЯ ВАСИЛЬЕВНА,*кандидат экономических наук, Ph.D. наук управления, доцент,
Университет Реймс Шампань-Арденн, г. Реймс, Франция***E-mail:** yulia.altukhova@univ-reims.fr**ШИРОБОКОВ ВЛАДИМИР ГРИГОРЬЕВИЧ,***доктор экономических наук, профессор, декан факультета бухгалтерского учета и финансов,
заведующий кафедрой бухгалтерского учета и аудита Воронежского государственного аграрного
университета имени Императора Петра I, г. Воронеж, Россия***E-mail:** vladish@agroeco.vsu.ru**АЛТУХОВ ВАСИЛИЙ ПЕТРОВИЧ,***кандидат экономических наук, доцент, преподаватель кафедры бухгалтерского учета и аудита
Воронежского государственного аграрного университета имени Императора Петра I, г. Воронеж, Россия***E-mail:** alvp@rambler.ru

АННОТАЦИЯ

Человечество все больше и больше обеспокоено экологическими и социальными проблемами. В связи с этим учет в целях устойчивого развития должен позволить компаниям и широкой общественности получать информацию, необходимую для управления окружающей средой и принятия инвестиционных решений.

Эта информация стала частично обязательной в некоторых странах, включая Францию (с принятием законодательства о новых экономических правилах (*Loi sur les Nouvelles Régulations Économiques*) и закона Гренель 2 (*Grenelle 2*)). Статья 225 французского закона Гренель 2 предусматривает показатели экологического влияния компании, а также ее отношений с заинтересованными сторонами.

Цель данной статьи – ознакомление с французским опытом составления и аудита отчетности устойчивого развития. Рассмотрено содержание указа, регламентирующего проведение проверок (аудита) отчетности устойчивого развития и/или социальной ответственности.

Сегодня отчетность по экологическим данным является относительно зрелой во Франции. Необходимо структурировать информацию по социальной тематике.

Ключевые слова: бухгалтерская отчетность, устойчивое развитие, зарубежный опыт, Франция, аудит.

Reporting Law in the Context of Sustainable Development: French Experience

YULIA V. ALTUKHOVA,

Ph.D. in Economics and Management, Associate Professor, Reims Champagne-Ardenne University, Reims, France

E-mail: yulia.altukhova@univ-reims.fr

VLADIMIR G. CHIROBOKOV,

Doctor of Economics, Professor, Dean of the Department of Accounting and Finance, Chief of the Chair of Accounting and Auditing, Voronezh State Agricultural University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, Russia

E-mail: vladish@agroeco.vsau.ru

VASILY P. ALTUKHOV,

Ph.D. in Economics, Associate Professor, Lecturer of the Chair of Accounting and Auditing, Voronezh State Agricultural University named after Emperor Peter the Great, Voronezh, Russia

E-mail: alvp@rambler.ru

ABSTRACT

Humanity is getting more and more concerned with the environmental and social issues. In this regard, accounting for sustainable development should enable the companies and the general public to obtain information which is required for the effective environmental management and correct investment decisions.

This information has become partially mandatory in some countries, including France (with the legislation regarding new economic regulations (Loi sur les Nouvelles Régulations Économiques) and the Grenelle 2 law). Article number 225 of the French Grenelle 2 Law provides indicators of the environmental impact of the company as well as its relations with stakeholders.

The purpose of this article is the introduction of the French experience of drawing up and auditing of reporting for sustainable development. This article considers the content of the decree regulating the conduct of sustainable development and/or social responsibility reports auditing.

Today, reporting on environmental data is relatively mature in France. It is necessary to structure the information on social topics.

Keywords: reporting, sustainable development, international experience, France, auditing.

Введение

Человечество все больше и больше обеспокоено экологическими и социальными проблемами, о чем, к примеру, свидетельствует Всемирный саммит «Рио+20», состоявшийся в Бразилии в 2012 г., собрав тысячи участников, в том числе мировых лидеров, представителей частного сектора, неправительственных организаций и других групп, чтобы определить, как сократить бедность, содействовать социальной справедливости и обеспечить защиту окружающей среды на планете, которая все больше и больше заселена.

Поэтому для получения информации, необходимой для управления окружающей средой

и принятия инвестиционных решений компаниями, а также требуемой широкой общественностью, приобретает все большее значение социально-экологический учет, или учет в целях устойчивого развития.

Некоторые страны, в том числе Франция, сделали обязательным предоставление информации данного вида (имеется в виду французское законодательство о новых экономических правилах (Loi sur les Nouvelles Régulations Économiques) и закон Гренель 2 (Grenelle 2)). В частности, ст. 225 закона Гренель 2 предусматривает социально-экологические показатели компании, а также ее отношений с заинтересованными сторонами.

Таким образом, данная статья закона Гренель 2 представляет собой существенное развитие требований, предъявляемых к отчетности о корпоративной социальной ответственности (КСО). Национальные стандарты КСО во Франции направлены на гармонизацию и создание прозрачности в международном контексте. Последний пункт находит свое отражение в том, что иностранные компании также должны публиковать отчетность КСО [1, с. 39].

Однако, по мнению Фабр и Оксидар, «интеграция социально-экологической информации в годовом отчете пока широко не соблюдается» [2, с. 93].

Действительно, в 2011 г. две трети французских компаний с числом сотрудников 50 или более знают о концепции КСО, и более половины из них считают, что они принимают меры в связи с этим, согласно изданию «Бизнес во Франции», опубликованном Французским институтом статистики INSEE в 2013 г. «Секторы энергетики, окружающей среды и пищевой промышленности — области, где чаще всего встречаются вопросы устойчивости, — участвуют больше всех в процессе отчетности. С другой стороны, понятие КСО часто неизвестно торговым компаниям и обрабатывающей промышленности (за исключением пищевой промышленности)» [3].

Кроме того, согласно исследованию специализированной консалтинговой фирмы CFIE (консультации по вопросам КСО и социально ответственному инвестированию), опубликованному в январе 2014 г., среди 44 крупных французских групп¹ у пяти компаний — Danone, Sanofi, PSA Peugeot Citroen, L'Oréal и, наконец, Gecina — доклады КСО, опубликованные в 2013 г., являлись самым детальными. CFIE отметила три феномена: «реальное улучшение прозрачности корпоративной отчетности, но все еще с большим количеством областей для

прогресса», а также «чрезмерно ограниченный выбор тем, охватываемых бизнесом, мало аргументированный и редко включающий в себя мнения соответствующих заинтересованных сторон», и, наконец, «недостаточно точное измерение показателей, которые не всегда отражают социальные последствия и реальные экологические выгоды для общества».

Начиная с 2012 г. во Франции вступил в силу указ от 24.03.2012 № 2012-557 (который также называют ст. 225 закона Гренель 2) (далее — указ № 2012-557), обязывающий все котирующиеся на бирже компании публиковать информацию об их вкладе в устойчивое развитие. Этот указ призывает также к обязательной проверке (аудиту) таких отчетов. Помимо этого, начиная с 2014 г. такую отчетность обязаны предоставлять также компании, не котирующиеся на бирже, если их выручка или Баланс превосходит 100 млн евро и число работников равно или более 500 человек.

Указ № 2012-557 устанавливает перечень информации к раскрытию, требуемой от всех вовлеченных компаний, и предоставляет список дополнительной информации, необходимой только для компаний, котирующихся на бирже.

Цель данной статьи — ознакомить с французским опытом составления и аудита отчетности устойчивого развития (или КСО).

Содержание указа № 2012-557

Указ № 2012-557 уточняет [4]:

- пороговые значения для данного обязательства и соответствующие компании;
- дату вступления в силу данного указа в зависимости от пороговых значений;
- условия проверки информации независимыми третьими сторонами;
- список информации к раскрытию (табл. 1).

Информация о корпоративной социальной ответственности КСО, требуемая к раскрытию указом № 2012-557, делится на три следующие категории:

- 1) социальная информация (табл. 2);
- 2) экологическая информация (табл. 3);
- 3) информация о социальных обязательствах в пользу устойчивого развития (табл. 4).

При этом компании, котируемые на французских биржах, должны публиковать 13 допол-

¹ Список предприятий, чьи доклады КСО были изучены в исследовании 2013 г.: Accor, Air Liquide, Alstom, Axa, BNP Paribas, Bonduelle, Bongrain, Bouygues, Carrefour, Casino, CNP Assurances, Crédit agricole, Danone, EDF, Eiffage, GDF Suez, Gecina, Kering, Lafarge, Lagardère, Legrand, L'Oréal, LVMH, Michelin, Natixis, Orange, Pernod Ricard, PSA Peugeot Citroën, Rémy Cointreau, Renault, Saint-Gobain, Sanofi, Schneider Electric, Seb, Société générale, Suez Environnement, TFI, Unibail-Rodamco, Total, Valeo, Vallourec, Veolia Environnement, Vinci, Vivendi.

Таблица 1

Дата вступления в силу указа № 2012-557 зависимости от пороговых значений

Пороговое значение	Обязательство к раскрытию информации	Обязательство проверки независимой третьей стороной
Компании, котирующиеся на бирже	Отчетный период, открытый после 31.12.2011	Отчетный период, открытый после 31.12.2011
Компании, не котирующиеся на бирже (Выручка или Баланс более 1 млрд евро и число работников не менее 5 000 человек)	Отчетный период, открытый после 31.12.2011	Начиная с отчетного периода, закрытого 31.12.2016
Компании, не котирующиеся на бирже (Выручка или Баланс более 400 млн евро и число работников не менее 2 000 человек)	Отчетный период, открытый после 31.12.2012	Начиная с отчетного периода, закрытого 31.12.2016
Компании, не котирующиеся на бирже (Выручка или Баланс более 100 млн евро и число работников не менее 500 человек)	Отчетный период, открытый после 31.12.2013	Начиная с отчетного периода, закрытого 31.12.2016

Таблица 2

Показатели социальной информации

Информация к раскрытию	Показатель
Занятость	Общее количество и распределение сотрудников по полу, возрасту и географической области
	Наем и увольнение
	Вознаграждение и его эволюция
Организация работы	Организация рабочего времени
	*Абсентеизм
Социальные отношения	Организация социального диалога, в том числе информирование и консультации персонала, а также процедуры переговоров с ним
	Коллективные договоры
Здоровье и безопасность	Условия труда и техники безопасности на рабочем месте
	Итог соглашений с профсоюзами или представителями персонала о здоровье и безопасности на рабочем месте
	*Несчастные случаи на производстве, в том числе их частота и тяжесть, а также профессиональные заболевания
Обучение	Проводившаяся политика обучения
	Общее количество часов обучения
Разнообразие и равные возможности / равное обращение	Реализация политики и меры, принятые за равенство между женщинами и мужчинами
	Реализация политики и меры по занятости и интеграции инвалидов
	Реализация политики и меры по борьбе с дискриминацией
Поощрение и уважение основополагающих положений конвенций Международной организации труда	*Свобода объединения и право на ведение коллективных переговоров
	*Ликвидация дискриминации в области труда и занятий
	*Ликвидация принудительного или обязательного труда
	*Эффективное упразднение детского труда

Таблица 3

Показатели экологической информации

Информация к раскрытию	Показатель
Экологическая политика	Процедуры сертификации и оценки
	Размер резервов и гарантий для экологических рисков при условии, что такая информация не может причинить серьезный вред обществу в продолжающемся споре
	Обучение и информирование сотрудников с точки зрения охраны окружающей среды
	*Ресурсы, выделяемые на предотвращение экологических рисков и загрязнения
Загрязнение и отходы	Меры по предотвращению, сокращению и восстановлению сбросов, серьезно влияющих на окружающую среду
	Меры профилактики, переработки и утилизации отходов
	Учет шума и других форм определенного загрязнения
Устойчивая эксплуатация природных ресурсов	Потребление воды
	Потребление сырья и первичных материалов
	*Землепользование
Изменение климата	Выхлопы парниковых газов
	*Адаптация к последствиям изменения климата
Биоразнообразие	Меры по сохранению или развитию биоразнообразия

Таблица 4

Показатели информации о социальных обязательствах в пользу устойчивого развития

Информация к раскрытию	Показатель
Территориальные, экономические и социальные последствия деятельности компании	С точки зрения занятости и регионального развития
	В отношении местного населения
Отношения с лицами или организациями, заинтересованными в деятельности компании	Условия для диалога с лицами или организациями, заинтересованными в деятельности компании
	Акции партнерства или спонсорства
Субподрядчики и поставщики	Принятие во внимание социальных и экологических проблем в политике закупок компании
	*Важность аутсорсинга и учет в отношениях с поставщиками и субподрядчиками их социальной и экологической ответственности
Добросовестная практика	*Действия, предпринятые для предотвращения коррупции
	*Меры, принятые для здоровья и безопасности потребителей
Права человека	*Действия в защиту прав человека

нительных показателей, отмеченных знаком «*».

Следует отметить, что показатели по вышеперечисленным темам могут быть как количественного характера, так и качественного. Право выбора конкретных показателей по каждой соответствующей теме остается за предприятием.

Рассмотрим далее особенности аудита информации о КСО.

Порядок проведения аудиторских процедур

Согласно указу № 2012-557 различаются два уровня проверки (аудита) информации о КСО:

- свидетельство;
- мнение о достоверности информации.

Первый уровень проверки: свидетельство.

«Для того, чтобы выдать свидетельство... независимая третья сторона изучает отчет о руководящих принципах устойчивого развития в отношении социальных и экологических последствий деятельности компании и ее социальных обязательств, и в случае необходимости, действия или программы, которые с ними связаны. Она сравнивает список информации, содержащейся в годовом отчете с предусмотренным законодательством списком... и сообщает, если отсутствуют некоторые показатели без объяснения причин...» [4].

Второй уровень проверки: мнение. Согласно указу № 2012-557, чтобы представить свое мнение о достоверности информации, независимая третья сторона (или аудитор КСО) проверяет процесс сбора информации компанией, а также полноту и непротиворечивость информации, которая будет отражена в отчете, представляемом совету директоров или исполнительной власти. Если аудитор КСО идентифицирует нарушения в ходе своей миссии, он их описывает.

Аудитор КСО определяет тех, кто занимается процессом сбора информации и, при необходимости, процедурами внутреннего контроля и управления рисками. Он удостоверяется в существовании процедур внутреннего контроля и процедур управления рисками, реализуемых компанией.

Независимая третья сторона изучает процессы сбора, составления, обработки и контроля

над информацией посредством выборки и выполняет тесты.

В отношении количественных показателей тесты включают среди прочего выполнение вычислений, которые позволяют обеспечить справедливость процесса сбора информации в соответствии со ст. R. 225-105-1 указа № 2012-557.

В отношении качественной информации, такой как, в частности, исследования, разные виды диагностики или примеры хорошей практики, эти тесты включают консультацию документальных источников и, если это возможно, общение с их составителями.

В надлежащих случаях аудитор КСО проводит проверку на месте.

Чтобы предоставить свое мнение об объяснении отсутствия некоторой информации, независимая третья сторона учитывает, в случае необходимости, профессиональные лучшие практики, которые могут быть формализованы в отраслевой структуре.

Независимая проверяющая сторона дает свое обоснованное заключение о достоверности информации с указанием того, что:

- либо она не выявила каких-либо материальных аномалий, которые могли бы поставить под вопрос справедливый характер представленной информации;
- либо точность представленной информации вызывает некоторую долю резервов, изложенных в докладе.

Если независимая проверяющая сторона считает это целесообразным, она может также привлечь внимание на пункты, касающиеся процедур или содержания определенной информации с целью повышения надежности.

Таким образом, миссия аудитора КСО не состоит в проверке достоверности данных в связи с общими вопросами устойчивого развития или проблемами конкретной организации, а заключается в верификации процессов ее составления.

Квалификация фирмы в качестве независимой проверяющей стороны

Что же касается условий признания/квалификации консалтинговой организации или бухгалтерской фирмы в качестве независимой прове-

ряющей стороны, то эта квалификация происходит при выполнении следующих условий [5]:

- компания, эксперт-бухгалтер, аудитор или консультант должны быть назначены для проверки генеральным директором или управляющим компании;
- компания, эксперт-бухгалтер, аудитор или консультант, выступающие в качестве независимой проверяющей стороны, должны иметь аккредитацию Французского аккредитационного комитета (Comité français d'accréditation — Cofrac) на выполнение данных функций.

Процесс аккредитации имеет двойную цель — обеспечить, чтобы:

- лица, ответственные за аудит информации о КСО, перечисленной выше, имели адекватные навыки (компетенции);
- независимая проверяющая сторона предоставляла услуги в соответствии с правилами, действующими на местах, а также с требованиями стандартов аккредитации.

Этот процесс занимает в среднем от 6 до 9 мес., минимум 4 мес. с учетом этапов аккредитации. Для того чтобы получить аккредитацию, независимая проверяющая сторона должна оплатить сборы по инструкции, по оценке, а также годовой взнос. Например, стоимость аккредитации для независимой проверяющей стороны с персоналом не более 50 человек и с числом аудиторов, квалифицированных для такого вида проверок, не менее 10 человек, составляет 4 800 евро без налога на добавленную стоимость.

Аккредитация предоставляется для первого 4-летнего цикла с последующей проверкой каждые 12 мес., чтобы убедиться в том, что положения, определенные и реализуемые независимой проверяющей стороной, по-прежнему соответствуют стандартам аккредитации и компетенции людей, ответственных за проверки. В конце этого первого цикла производится новая проверка. Если ее результаты положительны, то независимая проверяющая сторона затем

аккредитуется на последующие 5 лет при условии проверок через каждые 15 мес.

Образование КСО

Для развития знаний и наращивания потенциала КСО во Франции устойчивое развитие интегрируется в систему образования. В 2011 г. начался третий этап реализации Плана Генерализации образования в интересах устойчивого развития [1, с. 42]. Он включает в себя целый ряд инициатив, направленных на внедрение принципов устойчивого развития в учебные программы для преподавателей и учащихся, технического и профессионального образования, а также в области повышения квалификации. Это делается с помощью:

- внедрения менеджмента КСО в научных кругах;
- расширения партнерских отношений и сотрудничества между учебными заведениями, органами государственной власти, общественных организаций и предприятий;
- распространения информации о существующей практике;
- укрепления межотраслевых связей между образовательными дисциплинами, такими как здравоохранение и международное развитие в области устойчивого развития.

Заключение

Если сегодня отчетность по экологическим данным является относительно зрелой и предоставляет соответствующую информацию для оценки эффективности деятельности компаний, то социальная тематика остается гораздо менее законченной [6]. Для более эффективного учета этих проблем, часто являющихся более чувствительными и сложными, компании должны будут постепенно структурировать свою отчетность как для соблюдения более строгих нормативных актов, так и в отношении ожиданий заинтересованных сторон, в том числе инвесторов.

Литература

1. *European Commission, Williamson N., Stampe-Knipfel A., Weber T.* Corporate Social Responsibility. National Public Policies in the European Union. Compendium 2014. © European Union, 2014, 104 p.
2. *Fabre K., Oxibar B.* «L'état du reporting social et environnemental des entreprises. Première application de la loi Grenelle 2», in Dauphine Recherches en Management, L'Etat des entreprises 2014, La Découverte, «Repères», Paris, pp. 82–94.

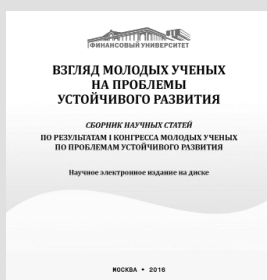
3. *Avignon C.* RSE: les entreprises de l'énergie, de l'environnement et de l'agroalimentaire sont les plus engagées (Insee) Dépêche AEF, n 18 025. Paris, mercredi 23 octobre 2013.
4. *Ministère de la Justice et des Libertés.* Décret no 2012–557 du 24 avril 2012 relatif aux obligations de transparence des entreprises en matière sociale et environnementale. Journal Officiel de la République Française. 26 avril 2012. NOR: JUSC1 023 113D.
5. Les informations sociales, environnementales et sociétales passées au crible. SIC 322. Octobre 2013, p. 24.
6. *Ernst & Young.* Article 225 du Grenelle II. Décrypter les enjeux sociaux et sociétaux. Bonnes pratiques et nouveaux standards pour une communication transparente sur la valeur de l'entreprise. Mai 2013. 24 p.

References

1. *European Commission, Williamson N., Stampe-Knippel A., Weber T.* Corporate Social Responsibility. National Public Policies in the European Union. Compendium 2014. © European Union, 2014, 104 p.
2. *Fabre K., Oxibar B.* «L'état du reporting social et environnemental des entreprises. Première application de la loi Grenelle 2», in Dauphine Recherches en Management, L'Etat des entreprises 2014, La Découverte, «Repères», Paris, pp. 82–94.
3. *Avignon C.* RSE: les entreprises de l'énergie, de l'environnement et de l'agroalimentaire sont les plus engagées (Insee) Dépêche AEF, n 18 025. Paris, mercredi 23 octobre 2013.
4. *Ministère de la Justice et des Libertés.* Décret no 2012–557 du 24 avril 2012 relatif aux obligations de transparence des entreprises en matière sociale et environnementale. Journal Officiel de la République Française. 26 avril 2012. NOR: JUSC1 023 113D.
5. Les informations sociales, environnementales et sociétales passées au crible. SIC 322. Octobre 2013, p. 24.
6. *Ernst & Young.* Article 225 du Grenelle II. Décrypter les enjeux sociaux et sociétaux. Bonnes pratiques et nouveaux standards pour une communication transparente sur la valeur de l'entreprise. Mai 2013. 24 p.



КНИЖНАЯ ПОЛКА



Взгляд молодых ученых на проблемы устойчивого развития: сборник научных статей по результатам I Конгресса молодых ученых по проблемам устойчивого развития / под ред. Е.Н. Харитоновой, П.С. Селезнева, К.А. Артамоновой. М.: Финансовый университет, 2016. 835 с.

ISBN 978-5-7942-1338-6

Сборник научных статей представляет собой обобщение результатов научных исследований молодых ученых — студентов магистратуры, аспирантов, научно-педагогических работников, специалистов, работающих в реальном секторе экономики, по результатам I Конгресса молодых ученых.

В статьях сборника рассматриваются дискуссионные подходы к организации информационно-аналитического и контрольного обеспечения устойчивого развития экономических субъектов в условиях вызовов внешней экономической среды.

Материалы сборника рассчитаны на практических работников коммерческих и государственных организаций, а также научно-педагогических работников и студентов.

Рекомендовано к изданию собранием Совета молодых ученых Финансового университета.