

## СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ОТЧЕТНОСТИ В ОБЛАСТИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

Рассматриваются вопросы нормативного регулирования и содержания отчетности в области устойчивого развития.

*Ключевые слова:* устойчивое развитие; отчетность; отчетность в области устойчивого развития; нефинансовая отчетность; экологическая отчетность; социальная отчетность.

Е.М. Sorokina  
Е.И. Dubrovskaya

## CURRENT STATE OF SUSTAINABILITY REPORTING

The article deals with issues of statutory regulation and content of sustainability reporting.

*Keywords:* sustainable development; reporting; sustainability reporting; non-financial reporting; ecological reporting; social reporting.

Начиная с конца XX в., все большего внимания требуют глобальные проблемы человечества, связанные с возможностью его дальнейшего существования. Данные проблемы являются следствием противостояния природы и человеческой культуры, а также несоответствия или несовместимости тенденций в ходе их развития. Возникшие проблемы можно разделить на три группы: экологические, социальные и экономические.

В группе экологических проблем в настоящее время явно выделяются такие как загрязнение окружающей среды, снижение биоразнообразия, нехватка природных ресурсов и др.

Среди социальных проблем особенно остро ощущаются гендерные проблемы (половой и возрастной состав населения), быстрый рост населения в развивающихся странах, усугубляющееся неравенство между богатыми и бедными государствами, средняя продолжительность жизни и др.

Экономические проблемы, как правило, четко в самостоятельную группу не выделяются. Они рассматриваются одновременно с экологическими и социальными. При этом, они воспринимаются и как первичные, и как вторичные. Например, в литературе отмечается, что в результате роста экономики за счет бесконтрольного использования природных ресурсов произошел подрыв экологической системы, необходимой для поддержания жизни на земле, что в свою очередь негативно повлияло на социальную систему, на здоровье населения, продолжительность его жизни и т.п. [12, с. 10]. В то же время существует точка зрения, что все кризисные явления, происходящие в мировой экономике, так или иначе, вызваны нехваткой природных или человеческих ресурсов [2, с. 11].

Сложившиеся условия требуют, чтобы вопросы экономического, экологического и социального развития решались во взаимосвязи. Впервые идея экологизации экономики была представлена на национальном уровне в 1987 г. премьер-министром Норвегии госпожой Гру Харлем

Брундтланд. В 1992 г. она выступила на международной конференции ООН по окружающей среде и развитию с докладом, в котором был сформулирован принцип «sustainable development». Впоследствии доклад был заложен в основу концепции, которая переведена на русский язык как концепция устойчивого развития. Целью устойчивого развития определено удовлетворение потребностей нынешнего поколения без ущерба для возможности будущих поколений удовлетворять свои собственные потребности. Для достижения указанной цели, основной задачей является комплексный учет экономических, экологических и социальных факторов для принятия решений на всех уровнях управления [2, с. 16].

Как известно, основным источником информации о финансово-хозяйственной деятельности любой организации, доступным всем пользователям, является отчетность. В настоящее время в обязательном порядке в отчетности отражаются экономические показатели. Однако, в рамках концепции устойчивого развития и для внутреннего менеджмента, и для внешних пользователей, не менее важна нефинансовая информация, например, о степени воздействия организации на окружающую среду, о социальных мероприятиях и т.п. Недооценка важности вопросов, связанных с раскрытием данной информации может оказать серьезное влияние на восприятие компании общественностью.

В настоящее время существует несколько документов, регулирующих содержание отчетности в области устойчивого развития, т.е. отчетности, раскрывающей триединый итог деятельности организации: экономический, экологический и социальный. Основными из них на мировом уровне являются «Системы экологического менеджмента» ISO 14000:2004 (далее — ISO 14000), «Руководство по социальной ответственности» ISO 26000:2010 (далее — ISO 26000), «Стандарт верификации отчетов» AA 1000 (далее — AA 1000), а так же «Руководство по отчетности в области устойчивого развития» (далее — Руководство GRI). Кроме перечисленных документов, российским организациям рекомендуется руководствоваться стандартом Торгово-промышленной палаты РФ «Социальная отчетность предприятий и организаций, зарегистрированных в Российской Федерации» № 135-11 (далее — Стандарт ТПП).

Стандарт ISO 14000 подготовлен Международной организацией по стандартизации. Он ориентирован на становление системы экологического менеджмента организации и рассматривает основные принципы создания и использования систем экологического менеджмента, инструменты экологического контроля и стандарты выпускаемой продукции. Кроме того, в серии стандартов ISO 14000 существует словарь основных терминов, относящихся к экологическому менеджменту.

В стандарте ISO 26000, так же разработанном Международной организацией по стандартизации, содержатся основополагающие понятия и терминология социальной ответственности, описываются основные факторы и условия, повлиявшие на понимание сущности социальной ответственности.

Базовые принципы составления отчетности и требования к ней определяет стандарт AA 1000, разработанный Британским институтом по социальной и этической отчетности.

Руководство GRI, созданное в рамках глобальной инициативы по отчетности Коалицией за экологически ответственный бизнес в партнерстве с ООН, содержит принципы и рекомендации по составлению отчетности, примерный набор общих показателей, которые необходи-

мо раскрывать в отчетности, а так же ряд протоколов к показателям и технических протоколов, призванных обеспечить необходимый уровень точности их расчета.

Стандарт ГПП подготовлен с использованием AA 1000 и руководства GRI. Он содержит семь разделов, в которых выделены вопросы, необходимые для раскрытия в отчетности в области устойчивого развития. Ориентируясь на данные вопросы, организация самостоятельно определяет показатели, необходимые для отражения.

Следует отметить, что, несмотря на наличие в названиях документов, регулирующих содержание отчетности в области устойчивого развития, слова «стандарт», таковыми в полной мере их назвать сложно. Согласно определению, данному «Толковым словарем русского языка» под редакцией Д.Н. Ушакова, термин «стандарт» предполагает обязательное его исполнение для всех субъектов воздействия [13]. Отчетность в области устойчивого развития является добровольной, как и выбор руководства при ее исполнении.

Отечественные организации начали составлять отчетность в области устойчивого развития в 2006 г.<sup>1</sup> Как отмечалось в докладе Европейской экономической комиссии (ЕЭК) ООН, «на июль 2006 года, 41 компания Российской Федерации выпустила нефинансовые отчеты. 14 из них представлены в форме главы в годовых отчетах компаний, 17 — в форме социальных отчетов, 6 — как отчеты по устойчивому развитию и 4 в форме экологических отчетов. 11 из всех этих отчетов разработаны с использованием методологии и показателей международных стандартов GRI и AA1000S: ГМК «Норильский никель», ОАО «ЛУКОЙЛ», РАО «ЕЭС России», ОАО «Татнефть», ОАО ЮКОС, корпорация «Илим Палп», Северозападная лесопромышленная компания, ООО «НОВОГОР-Прикамье», ООО «ЕвразХолдинг», «Shell», «BP». К 2011 г. численность российских организаций, ... поддерживающих социальную и экологическую составляющие устойчивого развития, увеличилась более, чем на треть. В ее состав вошли такие крупные энергетические и финансовые организации как например: ОАО «Газпром», Компания «Сахалин Энерджи Инвестмент Компани Лтд.», ОАО «Уралсиб» и др. Еще одной из таких организаций стала ОАО «НК «Роснефть»». Взяв за основу «стратегию устойчивого развития», организация благодаря грамотному планированию, реализации проектов и публикации экологической отчетности удалось укрепить свои конкурентные преимущества в сложное для российской и мировой экономики время. Отчетность в части экологических показателей позволяют добиться привлечения долгосрочных инвестиций для организации, что в свою очередь дает широкие возможности развития и внедрения новейших технологий и разработок для сохранения окружающей среды будущим поколениям» [1].

Согласно аналитическому обзору нефинансовых отчетов компаний «Повышение информационной открытости бизнеса через развитие корпоративной нефинансовой отчетности», подготовленному Российским союзом промышленников и предпринимателей РФ, социальная отчетность за 2011 г. составлялась 76 крупными организациями и объединениями из 15 отраслей экономики. Их список приведен в таблице.

<sup>1</sup> Необходимо отметить, что отчетность в области устойчивого развития не имеет единой терминологии. Ее так же называют нефинансовой отчетностью, экологической отчетностью, социальной корпоративной отчетностью, социальной отчетностью и т.п.

**Список отечественных организаций, составивших отчетность  
в области устойчивого развития за 2011 г.**

Отрасли	Организации
Нефтегазовая	ОАО «Газпром», ОАО «Газпром нефть», ООО «Газпром трансгаз Ухта» (ООО «Севергазпром»), ОАО «ЛУКОЙЛ», ОАО «Татнефть», ВР р.л.с., ОАО «ТНК ВР-Холдинг», Концерн «Ройял Датч Шелл». ОАО «Нефтяная компания «Роснефть», ЗАО «Таманьнефтегаз», «Сахалин Энерджи Лтд», ОАО «Башнефть», ОАО «НОВАТЭК»
Энергетическая	ОАО «ОГК-1», ОАО «ОГК-2», ОАО «ТГК-13», ОАО «Московская объединенная электросетевая компания (МОЭСК)», ОАО «ФСК ЕЭС» (Федеральная сетевая компания), ОАО «Межрегиональная распределительная сетевая компания (МРСК) Юга», ОАО «МРСК Северо-Запада», ОАО «МРСК Сибири», ОАО «МРСК Центра и Приволжья», ОАО «Русгидро», ГК «Росатом», ОАО «Концерн Росэнергоатом», ОАО «СПбАЭП», ОАО «НИАЭП», ОАО «Атомэнергомаш», ОАО «Техснабэкспорт», ОАО «ТВЭЛ»
Химическая, нефтехимическая и парфюмерная	ОАО «СИБУР», ОАО «Минерально-химическая компания «ЕвроХим», ОАО «Нижнекамскнефтехим», ОАО «Амвей», ОАО «СХК»
Деревообрабатывающая и целлюлозно-бумажная	ОАО «Архангельский целлюлозно-бумажный комбинат», Группа Илим
Металлургическая и горнодобывающая	ОАО СУЭК, ОК РУСАЛ, ОАО «Полюс Золото», ОАО «Магнитогорский металлургический комбинат», ОАО «Новолипецкий металлургический комбинат», ОАО «ГМК «Норильский никель», ОАО «Северсталь», ОАО «Атомредметзолото»
Пищевая	ОАО «Бритиш Американ Табакко Россия», «Кока-Кола ЭйчБиСи Евразия», «САБМиллер Рус»
Телекоммуникации	ОАО «Северо-Западный Телеком», Группа компаний «КОМСТАР-ОТС», ОАО «МТС», ОАО «Ситроникс», ОАО «ЦентрТелеком»
Финансовая	Группа РЕНОВА, ОАО «МДМ-Банк», ОАО «Альфа-банк», ОАО КБ «Солидарность» (Самара), ФК «УРАЛСИБ», «Ситигруп в России», ОАО «Банк ВТБ», ГК «Банк развития и внешнеэкономической деятельности (ВЭБ)», ЗАО КБ «ФИА-БАНК», ОАО «Сбербанк России», АФК «Система»
Транспорт	ОАО АК «Трансаэро», ОАО «РЖД»
ЖКХ	Группа компаний «Росводоканал», ООО «НОВОГОР-Прикамье» (в составе РКС)
Цементная	ОАО «Щуровский цемент» (Группа «Альфа-цемент»)
Фармацевтическая	Ново Нордиск АС Дания
Прочие услуги (представлены в форме отчета аудиторской компании)	ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит»
Образование	Южно-Российский государственный университет экономики и сервиса
Общественные объединения	Союз российских пивоваров, Общероссийское отраслевое объединение работодателей электроэнергетики, Объединение «Желдортранс», Российский союз химиков

Источник: [9, с. 4–8].

Статистика свидетельствует, что нефинансовую отчетность представляют еще не очень много отечественных компаний. Однако, как видно из

таблицы, это наиболее крупные российские организации. Следовательно, можно констатировать об отражении ими в нефинансовой отчетности существенной доли воздействий, оказываемых на экономику, природную среду и социальную сферу.

Анализ содержания отчетности в области устойчивого развития отечественных организаций позволяет сделать вывод, что в основном они ориентируются на Руководство GRI. Однако, как уже отмечалось, данное Руководство не задает четкого перечня показателей, которые должны содержаться в отчетах. Поэтому содержание экономического, экологического и социального разделов отчетности сильно варьируется. Набор показателей зависит, главным образом, от целевой аудитории, целей и задач, которые ставит перед собой организация, составляя отчетность в области устойчивого развития.

Из 11 проанализированных отчетов<sup>1</sup>, 10 составлено с учетом Руководства GRI и структурировано независимо от отраслевой принадлежности организации. В них выделена информация, посвященная стратегии и характеристике организации, экономической, экологической и социальной деятельности. Исключение составляет ГК «Илим», которая представляет экологический отчет как самостоятельный.

Необходимо отметить, что некоторые компании («Сахалин Энерджи Лтд», ФК «Уралсиб», «Союз российских пивоваров») в самостоятельные разделы выделяют информацию, которую Руководство GRI рекомендует отражать как подразделы. Например, «Союз российских пивоваров» одновременно с разделом «Социальная ответственность», выделяет «Развитие персонала», «Качество продукции», «Социально-экономическое партнерство». В отчете ОАО «Газпром» подраздел «Потребление электроэнергии» включен в экономический раздел «Обзор результатов деятельности». ОАО «ЛУКОЙЛ» экономическую составляющую представляет в виде набора показателей в разделе «Характеристика организации».

Из семи основных показателей экономической результативности, выделяемых Руководством GRI, всеми отечественными компаниями отражаются в нефинансовой отчетности, как правило, четыре:

- созданная и распределенная прямая экономическая стоимость;
- ключевые риски и возможности;
- развитие и воздействие инвестиций в инфраструктуру, предоставляемые для общественного блага;
- значительная финансовая помощь, полученная от органов государственной власти.

ОАО «ЛУКОЙЛ» отражает еще один основной показатель — обеспечение обязательств организации, связанных с пенсионным планом и установленными льготами. При этом в отчетности проанализированных отечественных организаций отражаются показатели, не предусмотренные Руководством GRI. Например, взаимодействие с поставщиками, новые виды продукции, налоговые отчисления (налог на добычу полезных ископаемых), затраты на геологоразведку, денежные средства принятые от населения с разбивкой по регионам воздействия и др.

Экологическая составляющая отчетов, согласно руководству GRI, должна быть представлена 17 основными показателями. Из них, в от-

ОАО «Газпром», ГК «Илим», ОАО «ЛУКОЙЛ», ОАО «МегаФон», ГМК «Норильский никель», ГК «Ренова», «Сахалин Энерджи Лтд», «Союз российских пивоваров», ОАО «Татнефть», ФК «Уралсиб», ОАО «Роснефть» [4–9; 10; 11; 14–16].

четах всех проанализированных компаний встречаются так же четыре показателя:

- потребление свежей воды;
- выбросы загрязняющих веществ в атмосферу;
- сбросы сточных вод;
- объем отходов.

В отчетах пяти организаций содержатся еще три основных показателя, рекомендованных Руководством GRI:

- выбросы парниковых газов, а так же NO<sub>x</sub>, SO<sub>x</sub>;
- инвестиции в объекты охраны окружающей среды;
- наличие у компании экологической политики и экологических принципов ведения бизнеса.

Кроме основных в экологической части отчета отечественных организаций раскрываются и дополнительные показатели: инициативы по предоставлению энергоэффективных продуктов и энергосбережению, использование нефтяного попутного газа, водопотребление на поддержание пластового давления, рекультивация земель и ликвидация нефтяных скважин и др.

В социальном разделе отчетности в области устойчивого развития Руководством GRI предлагается отражать 25 основных показателей. Характерными для отчетов всех проанализированных организаций являются три:

- общая численность рабочей силы в разбивке по типу занятости, договору о найме и региону;
- общее количество сотрудников и текучесть кадров в разбивке по возрастной группе, полу и региону, уровень производственного травматизма, профессиональных заболеваний;
- описание благотворительных и образовательных программ.

Кроме указанных показателей, ФК «Уралсиб» отражает в отчетности показатели, не рекомендованные Руководством GRI. В частности, гендерный баланс дней нетрудоспособности, распределение новых сотрудников по регионам, стратегическое направления развития корпоративной структуры, количество добровольцев, принявших участие в благотворительных проектах и др. Следует отметить, что для отчетности проанализированных организаций не характерно отражение такого основного показателя, как «результаты борьбы с коррупцией».

Для зарубежных организаций отчетность в области устойчивого развития является способом формирования имиджа организации путем отражения в ней реальных фактов деятельности. Отечественные организации, в силу того, что многие крупные предприятия вышли из государственного сектора, нуждаются в контроле за объективностью отраженных в такой отчетности показателей. Зачастую завуалированность представленной информации может повлиять на правильность ее понимания пользователями.

#### Список использованной литературы

1. Костин А.Е. Корпоративная отчетность в области устойчивого развития и экологической ответственности в Российской Федерации / А.Е. Костин // Семинар ЕЭК ООН. — Варшава, 2006.
2. Марфенин Н.Н. Концепция «устойчивого развития» в развитии — [Электронный ресурс] / Н.Н. Марфенин. — М., 2002. — URL: <http://www.rus-stat.ru> (дата обращения 02.12.2012).

3. Менеджмент для устойчивого развития [Электронный ресурс] / АНО «Эколайн». — М., 2011. — URL: <http://www.ecoline.ru> (дата обращения 18.04.2012).

4. Отчет в области устойчивого развития ОАО «НК «Роснефть» 2010 [Электронный ресурс]. — М., 2011. — URL: <http://www.csrjournal.com>. (дата обращения 15.11.2012).

5. Отчет о деятельности в области устойчивого развития на территории Российской Федерации ОАО «ЛУКОЙЛ» 2007–2008 [Электронный ресурс]. — М., 2009. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

6. Отчет о корпоративной социальной ответственности ГМК «Норильский никель» 2011 [Электронный ресурс]. — М., 2012. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

7. Отчет о реализации подходов ответственной деловой практики и целей устойчивого развития в группе компаний «Ренова» 2008–2009 [Электронный ресурс]. — М., 2010. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

8. Отчет об устойчивом развитии и социальной ответственности ОАО «Татнефть» 2011 [Электронный ресурс]. — М., 2012. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

9. Отчет по устойчивому развитию «Сахалин Энерджи Лтд» 2010 [Электронный ресурс]. — М., 2011. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

10. Отчет Российского Союза промышленников и предпринимателей // Аналитический обзор корпоративных нефинансовых отчетов за 2008–2011 г. — М., 2012. — 124 с.

11. Отчет финансовой корпорации «Уралсиб» о деятельности в области устойчивого развития за 2010 год [Электронный ресурс]. — М., 2011. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

12. Расширяя горизонты [Электронный ресурс] // Годовой отчет ОАО «Газпром» за 2011 г. — М., 2012. — URL: <http://www.gazprom.ru> (дата обращения 15.11.2012).

13. Русецкая Г.Д. Концептуальные основы стратегии устойчивого развития / Г.Д. Русецкая. — Иркутск: Изд-во ИГЭА, 1999. — 35 с.

14. Словарь Ушакова [Электронный ресурс] / Д.Н. Ушаков. — URL: <http://www.ushakovdictionary.ru> (дата обращения 19.11.2012).

15. Социальный отчет компании «МегаФон» 2011 [Электронный ресурс]. — М., 2012. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

16. Социальный отчет пивоваренной отрасли 2010 [Электронный ресурс]. — М., 2011. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

17. Экологический отчет группы «Илим» 2010 [Электронный ресурс]. — СПб., 2011. — URL: <http://www.csrjournal.com> (дата обращения 15.11.2012).

## References

1. Kostin A.E. Korporativnaya otchetnost' v oblasti ustoichivogo razvitiya i ekologicheskoi otvetstvennosti v Rossiiskoi Federatsii / A.E. Kostin // Seminar ЕЕК OON. — Varshava, 2006.

2. Marfenin N.N. Kontseptsiya «ustoichivogo razvitiya» v razvitii — [Elektronnyi resurs] / N.N. Marfenin. — М., 2002. — URL: <http://www.rus-stat.ru> (data obrashcheniya 02.12.2012).

3. Otchet v oblasti ustoichivogo razvitiya ОАО «НК «Rosneft'» 2010 [Elektronnyi resurs]. — М., 2011. — URL: <http://www.csrjournal.com>. (data obrashcheniya 15.11.2012).

4. Otchet o deyatel'nosti v oblasti ustoichivogo razvitiya na territorii Rossiiskoi Federatsii ОАО «LUKOIL» 2007–2008 [Elektronnyi resurs]. — М., 2009. — URL: <http://www.csrjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

5. Otchet o korporativnoi sotsial'noi otvetstvennosti GМК «Noril'skii nikel'» 2011 [Elektronnyi resurs]. — М., 2012. — URL: <http://www.csrjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

6. Otchet o realizatsii podkhodov otvetstvennoi delovoi praktiki i tselei ustoichivogo razvitiya v gruppe kompanii «Renova» 2008–2009 [Elektronnyi resurs]. — M., 2010. — URL: <http://www.csjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

7. Otchet ob ustoichivom razviti i sotsial'noi otvetstvennosti OAO «Tatneft'» 2011 [Elektronnyi resurs]. — M., 2012. — URL: <http://www.csjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

8. Otchet po ustoichivomu razvitiyu «Sakhalin Enerdzhi Ltd» 2010 [Elektronnyi resurs]. — M., 2011. — URL: <http://www.csjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

9. Otchet Rossiiskogo Soyuza promyshlennikov i predprinimatelei // Analiticheskii obzor korporativnykh nefinansovykh otchetov za 2008-2011 g. — M., 2012. — 124 s.

10. Otchet finansovoi korporatsii «Uralsib» o deyatel'nosti v oblasti ustoichivogo razvitiya za 2010 god [Elektronnyi resurs]. — M., 2011. — URL: <http://www.csjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

11. Rasshiyaya gorizonty [Elektronnyi resurs] // Godovoi otchet OAO «Gazprom» za 2011 g. — M., 2012. — URL: <http://www.gazprom.ru> (data obrashcheniya 15.11.2012).

12. Rusetskaya G.D. Kontseptual'nye osnovy strategii ustoichivogo razvitiya / G.D. Rusetskaya. — Irkutsk: Izd-vo IGEA, 1999. — 35 s.

13. Slovar' Ushakova [Elektronnyi resurs] / D. N. Ushakov. — URL: <http://www.usakovdictionary.ru> (data obrashcheniya 19.11.2012).

14. Sotsial'nyi otchet kompanii «MegaFon» 2011 [Elektronnyi resurs]. — M., 2012. — URL: <http://www.csjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

15. Sotsial'nyi otchet pivovarennoi otrasli 2010 [Elektronnyi resurs]. — M., 2011. — URL: <http://www.csjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

16. Ekologicheskii otchet gruppy «Ilim» 2010 [Elektronnyi resurs]. — SPb., 2011. — URL: <http://www.csjournal.com> (data obrashcheniya 15.11.2012).

### Информация об авторах

*Сорокина Елена Михайловна* — доктор экономических наук, профессор, декан факультета информатики, учета и сервиса, Байкальский государственный университет экономики и права, г. Иркутск, e-mail: [soelmi@yandex.ru](mailto:soelmi@yandex.ru).

*Дубровская Евгения Игоревна* — аспирант, кафедра бухгалтерского учета и аудита, Байкальский государственный университет экономики и права, г. Иркутск, e-mail: [ev.dubr@mail.ru](mailto:ev.dubr@mail.ru).

### Authors

*Sorokina Elena Mikhailovna* — Doctor of Economics, Professor, Dean, Department of Information Technologies, Accounting and Service, Baikal State University of Economics and Law, Irkutsk, e-mail: [soelmi@yandex.ru](mailto:soelmi@yandex.ru).

*Dubrovskaya Evgenia Igorevna* — post-graduate student, Chair of Accounting and Audit, Baikal State University of Economics and Law, Irkutsk, e-mail: [ev.dubr@mail.ru](mailto:ev.dubr@mail.ru).