

DOI 10.26794/2408-9303-2018-5-1-98-109  
УДК 657  
JEL M40

# Положения МСФО и принципы управленческого учета: возможности гармонизации

*Ю.А. Щегловская,*

Группа «ЕвроСибЭнерго»,

Москва, Россия

<http://orcid.org/0000-0002-1462-2754>

## АННОТАЦИЯ

**Предмет.** Статья посвящена проблеме построения достаточной информационной базы, выступающей необходимым элементом процедуры принятия эффективных и своевременных управленческих решений, в основе которой лежат положения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) и принципы управленческого учета.

**Цель.** Цель исследования заключается в идентификации и обосновании процессов гармонизации принципов подготовки и представления финансовой отчетности по МСФО и принципов управленческого учета. Задачами исследования являются: раскрытие теоретических основ финансовой отчетности по МСФО и принципов управленческого учета; обоснование повышения значимости и потребности в качественной, достоверной и оперативной информации для принятия управленческих и инвестиционных решений в условиях трансформации бизнес-модели хозяйствующего субъекта и изменчивости внешней среды.

**Методология.** В рамках исследования использовались такие теоретические и эмпирические методы, как индукция, дедукция, классификация и наблюдение. Проведен анализ обсуждаемых в научной литературе подходов к интеграции видов учета.

**Результаты.** На примере компаний, оперирующих в электроэнергетической отрасли Российской Федерации, были идентифицированы сложившиеся в практической деятельности тенденции гармонизации принципов подготовки и представления финансовой отчетности по МСФО и принципов управленческого учета, доказывающие необходимость возникновения альтернативного варианта интеграции видов учета – управленческого учета по МСФО, определение и специфические характеристики которого были последовательно раскрыты. Помимо этого, в процессе исследования был выявлен вид учета «финансовый учет по МСФО», определение и обоснование наличия которого приведены в статье.

**Выводы.** В результате анализа были выявлены следующие тенденции: потребность в интегрированной информационной базе; смещение внимания в сторону МСФО и методов финансового учета ввиду недостаточности регламентированной среды управленческого учета; трансформация бизнес-модели компании; необходимость возникновения управленческого учета по МСФО. Исследуемый вариант интеграции видов учета «управленческий учет по МСФО» требует дальнейшей разработки методических, организационных и практических рекомендаций по формированию и применению инструментов анализа его результатов.

**Ключевые слова:** интеграционные процессы; бизнес-модель; электроэнергетика; управленческие и инвестиционные решения; качественная информационная среда; финансовый учет по МСФО; принципы МСФО и управленческого учета; управленческий учет по МСФО.

*Для цитирования:* Щегловская Ю.А. Положения МСФО и принципы управленческого учета: возможности гармонизации // Учет. Анализ. Аудит. 2018. Т. 5. № 1. С. 98–109.

DOI 10.26794/2408-9303-2018-5-1-98-109  
UDC 657  
JEL M40

# IFRS Statements and Managerial Accounting Principles: Harmonization Potential

*Yu.A. Shcheglovskaya,*  
“EuroSibEnergо” Group,  
Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0002-1462-2754>

## ABSTRACT

**Subject.** The article is devoted to the problem of compelling sufficient data base system as a required element for effective and timely managerial decision process based on IFRS framework, statements and management accounting principles.

**Purpose.** The purpose of a research is to identify and justify the processes of IFRS financial statements and managerial accounting principles harmonization. Objectives of the research are disclosure of theoretical basis of IFRS financial statements and managerial accounting principles; justification of increase in importance and request for qualitative, reliable and operative information for managerial and investment decisions in terms of economic entity’s business model transformation and volatility of external environment.

**Methodology.** The research was based on the following theoretical and empirical methods: induction, deduction, classification and observation. The analysis of the approaches held in scientific literature discussions regarding different types of accounting integration was performed.

**Results.** On the example of power industry companies in Russian Federation, the current practice trends of IFRS financial statements and managerial accounting principles harmonization were identified which proved the necessity of one more integration alternative occurrence – managerial accounting due to IFRS that definition and specific characteristics were coherently revealed. Apart from that, in the course of the research, type of the accounting “financial accounting due to IFRS” was detected. Its definition and foundation were stated in the article.

**Conclusions.** The following trends were revealed as a result of research: the need for integrated information base; the shift in focus to IFRS and financial accounting methods because of the lack of managerial accounting regulated environment; companies’ business model transformation; the need for managerial accounting due to IFRS. The researched integration alternative “managerial accounting due to IFRS” requires further development of methodological, organizational and practical recommendations to support the reporting and application of analysis tools.

**Keywords:** integration processes; business model; power industry; companies’ goals achievement effective tools; qualitative data environment; IFRS financial accounting; IFRS principles and managerial accounting principles; managerial accounting due to IFRS.

**For citation:** Shcheglovskaya Yu.A. IFRS Statements and Managerial Accounting Principles: Harmonization Potential. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2018, vol. 5, no. 1, pp. 98–109. (In Russ.).

## ВВЕДЕНИЕ

Активное вовлечение компаний в интеграционные процессы мировой экономики и рынков капиталов существенно повышает значимость и потребность в качественной, оперативной, достоверной и достаточной информационной базе для целей проведения

комплексного анализа сложившейся внешней и внутренней среды и принятия эффективных управленческих и инвестиционных решений. Основными пользователями такой информации становятся менеджмент и собственники компании, потенциальные инвесторы, финансово-кредитные организации, а в связи

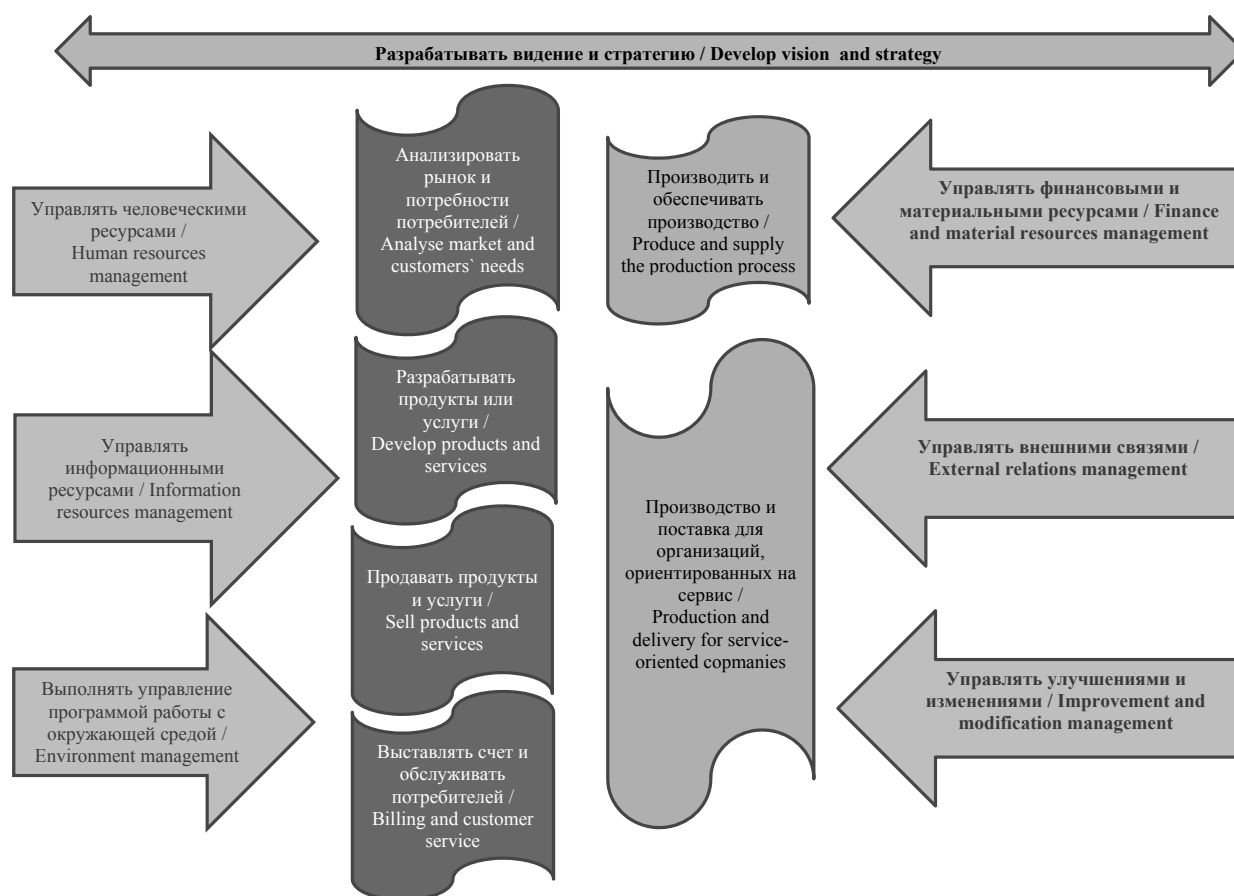
с тенденциями к открытости информации, развитием сети Интернет и единых центров обработки данных big data еще и конкуренты, регулирующие органы, покупатели, поставщики, органы статистики, профсоюзы, биржи и т.д. Для удовлетворения потребности всех категорий пользователей компании внедряют различные инструменты и методы сбора и учета данных, среди которых наибольшую роль играют финансовый и управленческий учет. Сущность, принципы, функции, цели, задачи и методы каждого из видов учета активно развиваются и на протяжении длительного времени выступают объектами пристального внимания как российских, так и зарубежных экономистов, при этом в научной литературе, особенно в зарубежных источниках, процессы взаимопроникновения видов учета раскрываются не достаточно полно и зачастую продолжают рассматриваться изолированно друг от друга, в то время как происходящие в экономике процессы испытывают потребность в обратной тенденции. Финансовый учет представляет собой подсистему бухгалтерского учета, информационная база которого носит исторический характер состояния активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов хозяйствующего субъекта. Управленческий учет, также выступающий подсистемой бухгалтерского учета, обеспечивает управленческий аппарат информацией для прогнозирования, планирования, контроля и перспективного анализа финансово-хозяйственной деятельности для принятия оптимальных и эффективных управленческих решений с целью достижения поставленных целей и задач. Многообразие взглядов ведущих ученых экономистов на сущность управленческого учета в рамках информационного подхода систематизировано в статье Н. С. Рыбьянцевой и Д. А. Баталова «Управленческий учет и контроллинг: соотношение категорий» [1].

### **ТЕНДЕНЦИИ ГАРМОНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО И ФИНАНСОВОГО УЧЕТА**

Принимая во внимание продолжающиеся в экономике процессы глобализации, фо-

кус внимания финансового учета смещается в сторону соблюдения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Тенденции к распространению МСФО не изолированы от других происходящих в компании бизнес-процессов, а скорее, наоборот, служат проводником для достижения поставленных ею целей и задач, транслируя результаты деятельности внешним заинтересованным пользователям на принятом и понятном в международной практике языке. Современная компания представляет собой постоянно развивающийся организм, состоящий из системы взаимосвязанных коммуникационных процессов и бизнес-функций, адаптирующихся под принятую бизнес-модель, направленную на поиск наиболее эффективных инструментов достижения целей. Вопрос повышения эффективности деятельности особенно остро стоит для компаний, оперирующих в стратегических отраслях экономики, например в электроэнергетике, производственный и управленческий циклы которых включают множество сложных направлений и этапов. Базовый перечень бизнес-процессов электроэнергетической компании в соответствии с классификацией процессов (Process Classification Framework, PCF), разработанной Американским центром производительности и качества (American Productivity & Quality Center), осуществившим их адаптацию применительно к отраслевой специфике, представлен в статье доктора физико-математических наук Т. Э. Шульги «Моделирование сети бизнес-процессов для систем производственного управления на предприятиях электроэнергетики» [2]. По материалам статьи на рисунке представлен перечень бизнес-процессов в соответствии с классификацией PCF.

Среди круга бизнес-процессов по версии PCF интерес вызывают процессы управления финансовыми и материальными ресурсами, управления внешними связями и управления улучшениями и изменениями. Указанные бизнес-процессы в условиях электроэнергетической отрасли представляют собой процессы ведения различных видов учета, управления рисками, формирования отчетности для внешних и внутренних пользователей, разработки



### Бизнес-процессы в соответствии с классификацией PCF / Business processes according to PCF classification

инвестиционной программы, управления отношениями со стратегическими инвесторами и кредиторами, а также анализ результатов деятельности, накопления компетенций, реорганизации и последующего улучшения бизнес-процессов. Стремление электроэнергетической компании к эффективности и адаптивности к условиям изменяющейся среды определяет необходимость пересмотра и внесения корректировок в устоявшуюся систему бизнес-процессов в разрезе каждого направления деятельности компании, выявлению слабых мест и устранению уязвимости, возникающей из-за отсутствия достаточной координации между ними. Отчетные формы, подготовленные на основании содержащихся в учетных информационных системах данных, зачастую не удовлетворяют ожиданий и запросов пользователей, в том числе инвесторов, не позволяют провести качественный анализ

взаимосвязи результатов производственной и экономической деятельности, сформировать комплексное мнение о рациональности принимаемых управленческих решений, достаточности созданной в компании информационной и методологической среды, а также об эффективности и оптимальности самих бизнес-процессов, измеряемых, в том числе уровнем производительности труда, отсутствием дублирующих операций, действий и результатов, не имеющих конечного пользователя. Назначением оценки протекающих бизнес-процессов является их сопоставление с актуальными стратегическим и текущими целями компании и менеджмента, экспертная способность решать задачи, для которых они были построены, обеспечивая при этом требуемый уровень коммуникаций внутри компании, координируя усилия и ресурсы, развивая перспективные технологии и укрепляя

ее положение на рынке, что может быть достигнуто путем объединения бизнес-процессов управления финансовыми и материальными ресурсами, управления внешними связями и управления улучшениями и изменениями в согласованное направление.

Принимая во внимание интеграционные процессы и тенденции современной экономической среды, одним из курсов адаптации отдельных бизнес-функций в рамках объединенных бизнес-процессов компании, по мнению автора, может стать гармонизация управленческого учета и финансового учета по МСФО как источников комплексной информации не только о совершившихся фактах хозяйственной деятельности и достигнутых финансовых результатах за прошедший отчетный период, но и о методах управления и принятия решений, процедурах анализа результатов и перспективах развития направлений деятельности компании, прогнозах будущих денежных потоков, а также оценок эффективности достигнутых менеджментом целей, что ведет к повышению инвестиционной привлекательности компании и росту ее рыночной стоимости, а следовательно, и к достижению главной цели любой коммерческой организации — получению прибыли. При этом финансовый учет по МСФО предлагается рассматривать как вид учета хозяйственных операций в соответствии с положениями МСФО, существующий параллельно с бухгалтерским учетом по российским стандартам бухгалтерского учета (РСБУ) и представляющий собой источник формирования финансовой отчетности по МСФО.

Важно отметить, что процесс гармонизации управленческого учета и финансового учета по МСФО должен быть направлен именно на взаимопроникновение видов учета, а не на поглощение или исчезновение одного из них. Несмотря на продолжающуюся со стороны заинтересованных пользователей критику в рамках проекта Совета по МСФО по пересмотру документа «Концептуальные основы финансовой отчетности», систематизированную по результатам первого этапа обсуждений в документе *Basis for Conclusions on the Exposure Draft Conceptual Framework for Financial Reporting*, подчеркивается цен-

ность финансовой отчетности по МСФО как гаранта соответствия требованиям положений принятых стандартов. Критика действующего документа «Концептуальные основы финансовой отчетности» направлена на необходимый каждому типу инвесторов объем информации, в зависимости от временных горизонтов их целей, и порядок его раскрытия в финансовой отчетности по МСФО, недостаточного для проведения качественного анализа и прогнозирования будущих денежных потоков ввиду отсутствия акцента на методы управления компанией и необходимые для принятия инвестиционных решений данные, в том числе нефинансовые данные, комментарии менеджмента в отношении прогнозов и ожиданий развития компании. По результатам публичных обсуждений документа были выявлены как сторонники открытости данных и предоставления внешним пользователям большего объема информации, так и сторонники сдерживания стремлений к раскрытию конфиденциальной информации, зачастую формирующей конкурентные преимущества компании. Положения МСФО не развиваются изолированно от потребностей участников рынка капитала и инвесторов, а направлены на стимулирование достижения поставленных ими целей посредством использования информации, содержащейся в финансовой отчетности по МСФО. Следуя своему назначению, Совет по МСФО прислушивается к позиции пользователей, полученной в результате обсуждения планируемых к принятию стандартов и документа «Концептуальные основы финансовой отчетности», вносит эволюционные предложения по адаптации положений МСФО, расширяя границы и сферы влияния финансовой отчетности по МСФО и призывая менеджмент приоткрыть завесу внутренних бизнес-процессов компании, методов управления и оценки ее деятельности.

Финансовая отчетность по МСФО не ставит перед собой цель сформировать рыночную стоимость компании, а предоставляет пользователям информацию для ее самостоятельной оценки. Качество оценки во многом зависит от степени транспарентности финансовой отчетности, необходимости и значимости которой

была детально рассмотрена в статье М. А. Вахрушиной [3].

Последние годы отмечены активной динамикой происходящих экономических процессов и изменчивости рыночного положения как самой компании, так и пользователей ее отчетности. Конфликт на Украине и связанные с ним события привели к пересмотру оценок рисков ведения экономической деятельности в сторону увеличения. Введение экономических санкций в отношении российских граждан и юридических лиц со стороны Европейского союза, США и других стран, а также ответные санкции привели к увеличению экономической неопределенности, в том числе большей волатильности на рынках капитала, падению курса российского рубля, сокращению объема иностранных и внутренних прямых инвестиций, а также существенному снижению доступности источников долгового финансирования. Указанные факторы обуславливают необходимость стимулирования компаниями различных отраслей экономики заинтересованности потенциальных инвесторов посредством демонстрации достигнутых и ожидаемых результатов деятельности, эффективности и прозрачности управления и ведения учета, на основании которых принимаются бизнес-решения. Оценивая результаты деятельности компании, ее текущие инвесторы, стратегия которых до определенного момента заключалась в краткосрочном инвестировании, оптимизации своих издержек, получении «легкой» прибыли и безболезненном выходе из объекта инвестирования, могут перейти в состав долгосрочных стратегических инвесторов, найдя в компании надежного партнера и потенциал для будущего развития перспективных направлений, роста капитализации и выхода на новые рынки. В случае одностороннего учета интересов в финансовой отчетности по МСФО того или иного типа инвесторов компания может лишиться возможности стабилизировать или увеличить будущие денежные потоки, расширить сферу влияния, найти и удержать конкурентные преимущества, что в условиях ограниченности ресурсов может стать роковой ошибкой управления. Успешным примером трансформации инвестиционной политики и получения синергетического эф-

фекта стала Группа «Сибирская угольная энергетическая компания» (далее — Группа СУЭК), лидер мировой угольной промышленности и крупнейший производитель угля в России. В структуре вертикально интегрированного холдинга в качестве рынка сбыта добываемого на разрезах Группы СУЭК угля был образован энергетический сегмент, превратившийся с течением времени в самостоятельную производственную теплоэнергетическую Группу «Сибирская генерирующая компания», доказавшую эффективность и приносящую дополнительную прибыль. Еще одним примером успешной смены инвестиционной политики и расширения сферы влияния является Группа «Эн+», ведущая российская индустриальная группа, объединяющая компании в области металлургии — Группу «Русал», крупнейшего в мире производителя алюминия, и электроэнергетики — Группу «ЕвроСибЭнерго». Потребность в оптимизации стоимости одного из основных компонентов себестоимости — электроэнергии, необходимого для производства алюминия на заводах Группы «Русал», привела к приобретению электроэнергетических активов, последовательное развитие которых позволило преобразовать «центр затрат» в «центр прибыли» и создать одну из крупнейших гидрогенерирующих компаний в стране — Группу «ЕвроСибЭнерго». Кумулятивный положительный и постоянный операционный денежный поток наравне с экономическими показателями деятельности, обоснованными и последовательно представленными в финансовой отчетности по МСФО, дополненные производственными данными, позволили в октябре 2017 г. объявить о выходе Группы «Эн+» на международные финансовые рынки путем публичного размещения ценных бумаг (ИПО) и заинтересовать российских и международных инвесторов.

Важным моментом гармонизации управленческого учета и финансовой отчетности по МСФО является необходимость трансформации культуры восприятия и использования информации, представленной в финансовой отчетности по МСФО со стороны ее пользователей: пользователи должны научиться отделять совершившиеся факты и операции от ожиданий менеджмента и оценок вероятности

реализации событий и их влияния на положение компании в будущем. Оценки и ожидания менеджмента, раскрываемые в финансовой отчетности по МСФО, не должны восприниматься пользователями отчетности как руководство к действию. Напротив, они должны подвергаться объективному анализу и сопоставляться с другой располагаемой информацией и фактами, подтверждая или опровергая заявления менеджмента и формируя личное суждение с учетом поставленных целей.

Однако стремление пользователей к получению конфиденциальной информации представляется логичным, так как управленческий учет:

- содержит оперативные, систематизированные и детализированные финансовые и нефинансовые данные, раскрывает их взаимосвязь и методы анализа;
- содержит итоги сопоставления достигнутых результатов с выбранной стратегией, целями и задачами компании; аккумулирует данные SWOT-, GAP-анализа и анализа конкурентоспособности и устойчивости к колебаниям на финансовых рынках;
- включает положения дивидендной и инвестиционной политик;
- раскрывает политику управления оборотным капиталом и компании в целом.

Тем не менее наличие всей желаемой информации не содержит ответы на все вопросы: многообразие подходов к ведению управленческого учета в компаниях и отсутствие четких и понятных границ регламентирования ведут к невозможности корректно интерпретировать и использовать данные на практике, а отсутствие утвержденной учетной политики по управленческому учету — к невозможности подтверждения их достоверности и надежности. В данном случае границы регламентирования управленческого учета могут быть сведены к положениям принятых МСФО, описывающим принципы подготовки и представления финансовой отчетности по МСФО. Истоком регламентирования положений МСФО является действующий документ Совета по МСФО — «Концептуальные основы финансовой отчетности». Составляющие документа могут быть систематизированы в виде иерархии, в основе которой лежит цель финансовой отчетности по

МСФО, достижение которой возможно в случае удовлетворения всех ее элементов качественным характеристикам полезной финансовой информации, обеспечивающим регламентированный порядок их признания и оценки и выступающим базой для формирования капитала компании и определения способов поддержания его величины.

Профессиональное объединение «Сертифицированный институт специалистов по управленческому учету» (СИМА) трактует управленческий учет как сбор, анализ и передачу релевантной для принятия решений финансовой и нефинансовой информации для целей формирования и поддержания стоимости компании. В отличие от большого числа МСФО, при поддержке СИМА в марте 2016 г. был разработан и выпущен первый в мире стандарт по управленческому учету «Международные принципы управленческого учета» (PAS 1919). Стандарт PAS 1919 определяет четыре ключевых принципа управленческого учета: коммуникации, информация, влияние на создаваемую стоимость, ответственное руководство. СИМА рассматривает управленческую отчетность в качестве документа, предоставляющего возможность получить исчерпывающую информацию о компании, ее финансовых и нефинансовых показателях деятельности, бизнес-модели, рисках, возможностях и стратегии, комплексное рассмотрение которых формирует базис для проведения оценки ожидаемых в будущем результатов деятельности и привлечения внимания широкого круга внешних заинтересованных пользователей с целью обеспечения возможности роста стоимости компании. Информация, содержащаяся в управленческой отчетности, должна удовлетворять критериям существенности, надежности, целостности, понятности, прозрачности, последовательности, своевременности, проверяемости и сопоставимости, а также соответствовать целям компании, быть тщательно подготовлена и использоваться для принятия управленческих решений.

Управленческий учет является объектом внимания не только профессиональных объединений и организаций, но и большого числа зарубежных и отечественных ученых-экономистов, высказывающих различные точки зрения

на его природу, цели, методы и назначение. Однако большинство ученых сходятся во мнении относительно ценности управленческого учета при создании информационной базы для анализа и использования в процессе принятия управленческих решений. Как отмечалось ранее, в настоящее время усиливается тенденция к формированию международного бизнес-пространства, что свидетельствует о важности обеспечения трансляции финансового положения и финансовых результатов деятельности компании в принятый и понятный международным инвесторам формат при соблюдении требуемого уровня надежности данных. На фоне адаптации бизнес-модели компании к стоящим перед ней целям и задачам происходящие процессы являются, по мнению автора, предпосылкой перехода финансового учета по национальным стандартам бухгалтерского учета к повсеместному применению МСФО, а принимая во внимание отмеченные ранее точки пересечения финансового учета по МСФО и управленческого учета, а также синергию их взаимопроникновения в процессе анализа результатов и своевременного принятия управленческих решений, переходу к интегрированному виду учета — «управленческому учету по МСФО».

### **МНОГООБРАЗИЕ ПОДХОДОВ К ИНТЕГРАЦИИ ВИДОВ УЧЕТА**

Наличие тенденций к интеграции управленческого учета и МСФО на протяжении длительного периода времени обсуждается в научной литературе. В статье О. А. Рыбалко «Формирование модели управленческого учета в интегрированной учетной системе внешнеторговой деятельности, ориентированной на требования МСФО» [4] были идентифицированы тенденции перехода от РСБУ к МСФО и отмечено отсутствие практических рекомендаций по применению МСФО на территории России. По мнению О. А. Рыбалко, существующая модель российского бухгалтерского учета не позволяет получать все необходимые данные своевременно и в полной мере, в результате менеджмент хозяйствующего субъекта испытывает дефицит качественной управленческой информации,

который может быть восполнен внедрением интегрированной информационной системы, включающей в том числе управленческий учет и учет в соответствии с МСФО, которая позволит создать более совершенную учетную систему, удовлетворяющую информационные потребности различных групп пользователей. Важной характеристикой интегрированной информационной системы должна стать сопоставимость и соответствие данных различных подсистем учета, основанных на использовании единого информационного пространства.

По мнению Ж. А. Ивановой, автора статьи «Учетная политика для целей управленческого учета» [5], управленческий учет направлен на интеграцию различных подсистем и методов управления, использует их для достижения единой цели и ставит перед собой разнообразные задачи: информационное обеспечение управления; аналитическое обеспечение принимаемых решений; прогнозирование, планирование, бюджетирование хозяйственной деятельности; оперативное управление, регулирование хозяйственной деятельности; оценка всей хозяйственной деятельности, мониторинг выполнения планов, внутривозвратный контроль. Анализ современного состояния информационного обеспечения управления предприятием, проведенный экономистом Ж. А. Ивановой, показал, что бухгалтерский учет, выступая в роли основного поставщика информации, не обеспечивает управленцев всех уровней оперативной информацией, что препятствует своевременной обработке информации и принятию правильных управленческих решений; правила МСФО лучше отражают экономическую суть операций и поэтому в большей степени подходят для управленческого учета.

Экономисты Е. В. Кучерова и Н. А. Ракевич полагают, что бухгалтерская (финансовая) отчетность является связующим звеном между предприятием и другими субъектами рынка. Недостаток информации, предоставляемой пользователям о финансовой устойчивости, платежеспособности, перспективах развития предприятия, может стать серьезным препятствием для развития деятельности предприятия в смысле потери имиджа и недополучения



капитала для расширения и реструктуризации деятельности. Этот недостаток возможно компенсировать именно на основе использования данных управленческого учета [6].

Поддерживают мнение о необходимости интеграции видов учетов и экономисты А. Ф. Кузина и В. Г. Вишневецкая. Ученые полагают, что единые стандарты отчетности внутри группы компаний позволяют производить быструю и корректную консолидацию активов, делают их более прозрачными и обеспечивают собственников и топ-менеджеров достаточной аналитической информацией для принятия стратегических и оперативных решений. Использование МСФО в качестве стандартов управленческого учета представляется наиболее оправданным решением для большинства организаций. Нет необходимости заново создавать принципы и правила учета многих хозяйственных операций, поскольку МСФО и их интерпретации упрощают проблему регламентации и ведения учета [7].

Экономисты Н. Н. Ильшева и А. М. Ляпкина в своем исследовании ставят вопрос о достаточности данных учета по МСФО для построения эффективной системы управленческого учета и приходят к выводу, что требования, предъявляемые к современной управленческой отчетности, практически полностью совпадают по составу и качественным характеристикам, которыми должна обладать финансовая отчетность в соответствии с МСФО [8].

Еще глубже трансформационные процессы назначения и содержания отчетности, а также процессы построения единого информационного пространства были исследованы в работах М. А. Вахрушиной и Н. В. Малиновской. Ученые-экономисты доказывают, что степень развитости отчетности организации позволяет судить о ее стремлении к информационной прозрачности, необходимой для укрепления доверия инвесторов, повышения конкурентоспособности, снижения уровня коррупции, создания благоприятного инвестиционного климата, обеспечения устойчивого развития. В работах обосновано возникновение нового направления развития корпоративной отчетности — интегрированной отчетности, цель которой заключается в объяснении поставщикам

финансового капитала процессов создания организацией ценности. Развитие интегрированной отчетности, включающей структурные элементы информации финансовой и социальной отчетности, даст толчок увеличению инноваций в корпоративной отчетности, будет способствовать финансовой стабильности и устойчивому развитию организаций и мировой экономики в целом. Интегрированная отчетность помогает и руководству, и инвесторам понять, почему в организации сложилась та или иная ситуация, оценить возможность ее улучшения [9, 10].

Возможен и иной подход к интеграции видов учета — построение управленческого учета в соответствии с принципами МСФО. При этом под «управленческим учетом по МСФО» предлагаем понимать вид учета, основанный на методах финансового учета по МСФО и элементах финансовой отчетности, а также интеграции международных принципов управленческого учета и принципов финансового учета по МСФО. Цель управленческого учета по МСФО заключается в формировании оперативных финансовых данных и анализе их взаимосвязи с нефинансовыми показателями, отвечающими качественным характеристикам информации по МСФО и запрашиваемому уровню детализации, для оценки совершившихся фактов хозяйственной деятельности, планирования перспективного развития компании и ее будущих денежных потоков с учетом согласованных менеджментом допущений. Управленческая отчетность по МСФО выступает источником достаточной информационной базы для принятия своевременных и эффективных управленческих и инвестиционных решений.

В сформулированном выше определении понятия «управленческий учет по МСФО» отмечается такая характеристика учета, как принятие во внимание согласованных менеджментом допущений, использование которых придаст оперативный характер порядку формирования информации. Необходимость допущений в управленческом учете по МСФО возникает ввиду наличия отраслевой специфики, нюансов модели взаимодействия с контрагентами и системы внутреннего контроля своевременного сбора и учета подтверждающей совершение хозяйственных операций информации.

Международные стандарты финансовой отчетности и разъяснения к ним являются оптимальной и единственно возможной, с учетом мировых тенденций развития экономики и применения практик построения эффективной организационной структуры компаний, регламентированной средой для формирования методологической базы управленческого учета по МСФО. Тем не менее управленческий учет, несмотря на отсутствие достаточной степени его регламентирования, не является замкнутым бизнес-процессом компании, а представляет собой как «принимающий», так и «раздающий» компонент ее информационной среды. Принципы МСФО предусматривают значительное влияние и участие менеджмента в процессе выбора положений учетной политики, базы оценки элементов отчетности, предпосылок и допущений в процессе тестирования активов на предмет наличия признаков обесценения, метода амортизации и направления использования активов, характера получения будущих экономических выгод, варианта группировки статей затрат, метода формирования Отчета о движении денежных средств и классификации отдельных его статей с учетом понимания их экономической сути, целесообразности возникновения и корреляции целям и задачам компании, порядка управления капиталом и идентификации «операционных сегментов» — основных направлений деятельности компании, представляющих собой единицы, генерирующие денежные потоки.

Информационный вакуум и отсутствие своевременных, надежных и актуальных данных блокируют процессы оценки и анализа как совершившихся фактов хозяйственной деятельности компании, так и плановых, прогнозных денежных потоков и направлений развития, что оказывает негативное влияние на способность менеджмента принимать наиболее оптимальные и эффективные управленческие решения. Качество принимаемых управленческих решений напрямую зависит от информационной базы, объективным источником которой, по мнению автора, в современных условиях выступают данные управленческого учета по МСФО ввиду компиляции не только основных положений МСФО, но и обеспече-

ния ценности финансовой информации для прогнозирования и подтверждения оценок, ее полноты, сопоставимости, своевременности, проверяемости и понятности, дополненной предпосылками и ожиданиями менеджмента, не нанося при этом ущерб уровню ее нейтральности и достоверности. Важное значение в процессе принятия управленческих решений имеют и нефинансовые показатели, являющиеся составной частью управленческого учета по МСФО и раскрывающие взаимосвязь с финансовыми данными, объясняя причины сложившегося положения компании. Оперативность формирования управленческого учета по МСФО и содержащихся в нем данных представляет собой сильное звено в матрице процесса принятия управленческих решений, обеспечивая менеджмент наиболее актуальной информацией, учитывающей текущие тенденции и условия внешней и внутренней среды. Таким образом, эффективная функция принятия управленческих решений может быть построена только при сочетании строго определенных целей и задач компании и менеджмента, регламентированных бизнес-процессов и политик, ресурсов, развитой информационной среды и средств коммуникации, надежной и качественной информации, стандартов корпоративной культуры, оперативной адаптивности к изменяющимся условиям и контроля.

Но осознание необходимости создания информационной базы на основе управленческого учета по МСФО не отвечает на практические вопросы ее внедрения. Исторически сложившиеся бизнес-процессы формирования информационной среды в России, особенно в таких консервативных отраслях экономики, как электроэнергетика, унаследованные компаниями отрасли от РАО «ЕЭС» дореформационного периода, не имеют широкого применения международных практик МСФО и управленческого учета. Необходимость разделения финансового и управленческого учета (учета по видам деятельности) в рамках единой компании была обозначена только в процессе реформирования отрасли, проводившегося в 2001–2008 гг., а методические рекомендации по организации и ведению управленческого учета отсутствуют до сих пор. Движение к сближению финансо-

вого учета по национальным стандартам с финансовым учетом по МСФО в России началось только в 2010 г., после принятия Федерального закона от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности». В связи с этим компаниям требуется разработать учетную политику по управленческому учету по МСФО, методику формирования данных, структуру отчетных форм, проанализировать и встроить бизнес-функцию управленческого учета по МСФО в общую бизнес-модель компании, подготовить практические рекомендации для ответственных исполнителей.

### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате анализа были выявлены следующие тенденции: потребность в интегри-

рованной информационной базе; смещение внимания в сторону МСФО и методов финансового учета ввиду недостаточности регламентированной среды управленческого учета; трансформация бизнес-модели компании; необходимость возникновения управленческого учета по МСФО, требующего методики формирования данных и практических рекомендаций ее применения. Перечисленные тенденции способствуют развитию стремлений менеджмента к открытости и готовности к сотрудничеству со всеми внешними заинтересованными сторонами посредством принятия во внимание требуемого ими объема информации и демонстрации высокого уровня корпоративных стандартов управления компании.

### БЛАГОДАРНОСТЬ

Автор статьи выражает благодарность своему научному руководителю М. А. Вахрушиной, доктору экономических наук, профессору, заместителю руководителя Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета, за оказанную помощь в написании данной статьи.

### ЛИТЕРАТУРА

1. *Рыбьянцева М. С., Баталов Д. А.* Управленческий учет и контроллинг: соотношение категорий // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. 2011. № 69 (05) С. 189–206.
2. *Шульга Т. Э., Николаев П. В.* Моделирование сети бизнес-процессов для систем производственного управления на предприятиях электроэнергетики // Проблемы современной экономики. 2014. № 4 (52). С. 136–140.
3. *Вахрушина М. А.* К вопросу о прозрачности финансовой отчетности // Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты. 2013. № 6 (74). С. 25–33.
4. *Рыбалко О. А.* Формирование модели управленческого учета в интегрированной учетной системе внешнеторговой деятельности, ориентированной на требования МСФО // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика. 2010. № 4 (7). С. 27–40.
5. *Иванова Ж. А.* Учетная политика для целей управленческого учета // Проблемы современной экономики. 2010. № 4 (36). С. 149–155.
6. *Кучерова Е. В., Ракевич Н. А.* Повышение информативности финансовой отчетности как результат интеграции управленческого учета и финансового учета на основе МСФО // Вестник Кузбасского государственного технического университета. 2009. № 6. С. 132–135.
7. *Кузина А. Ф., Вишневецкая В. Г.* Управленческий учет по стандартам МСФО в свеклосахарных компаниях // Теория и практика общественного развития. 2013. № 6. С. 172–175.
8. *Ильшева Н. Н., Ляпкина А. М.* Достаточно ли данных учета по МСФО для построения эффективной системы управленческого учета? // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 22 (172). С. 2–7.
9. *Вахрушина М. А., Малиновская Н. В.* Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 16 (310). С. 2–9.
10. *Вахрушина М. А.* Конвергенция информационных ресурсов учетных подсистем: управленческий аспект // Экономика. Бизнес. Банки. 2013. № 2 (3). С. 7–15.

## ACKNOWLEDGMENTS

The author of the article gratefully acknowledges her scientific advisor M. A. Vakhrushina, the Doctor of Economics, Professor, Deputy Head of the Department of Accounting, Analysis and Auditing of the Finance University for her assistance in writing this article.

## REFERENCES

1. Rybyantseva M. S., Batalov D. A. Management accounting and controlling: categories correlation. *Politematicheskii setevoi elektronnyi nauchnyi zhurnal Kubanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Polythematic web scientific journal of Kuban state agricultural university*, 2011, no. 69 (05), pp. 189–206. (In Russ.).
2. Shulga T. E., Nikolaev P. V. Modeling of business processes network for systems of production management in power industry companies. *Problemy sovremennoi ekonomiki = Problems of modern economics*, 2014, no. 4 (52), pp. 136–140. (In Russ.).
3. Vakhrushina M. A. Regarding to financial statements transparency. *Korporativnaya finansovaya otchetnost'. Mezhdunarodnye standarty = Corporate financial statements. IFRS*, 2013, no. 6 (74), pp. 25–33. (In Russ.).
4. Rybalko O. A. Managerial accounting modeling in the integrated accounting system of IFRS-oriented foreign trade activity. *Vestnik Permskogo universiteta. Seriya: Ekonomika = Perm State University bulletin. Version: Economics*, 2010, no. 4 (7), pp. 27–40. (In Russ.).
5. Ivanova Z. A. Accounting policy for managerial accounting. *Problemy sovremennoi ekonomiki = Problems of modern economics*, 2010, no. 4 (36), pp. 149–155. (In Russ.).
6. Kucherova E. V., Rakevich N. A. Increase in information value of financial statements as a result of managerial accounting and IFRS based financial accounting integration. *Vestnik Kuzbasskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta = Kuzbass state technical university bulletin*, 2009, no. 6, pp. 132–135. (In Russ.).
7. Kuzina A. F., Vishnevskaya V. G. Accounting management to the international financial reporting standards at the sugar-beet companies. *Teoriya i praktika obshchestvennogo razvitiya = Theory and practice of societal development*, 2013, no. 6, pp. 172–175. (In Russ.).
8. Ilyshev N. N., Lyapkina A. M. The sufficiency of IFRS accounting data for effective managerial accounting system construction. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*, 2011, no. 22 (172), pp. 2–7. (In Russ.).
9. Vakhrushina M. A., Malinovskaya N. V. Corporate statements: new requirements and development direction. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*, 2014, no. 16 (310), pp. 2–9. (In Russ.).
10. Vakhrushina M. A. Convergence of accounting subsystems information resources. *Ekonomika. Biznes. Banki = Economics. Business. Banks*, 2013, no. 2 (3), pp. 7–15. (In Russ.).

## ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

**Юлия Андреевна Щегловская** — руководитель Департамента МСФО, Группа «ЕвроСибЭнерго», АССА, соискатель ученой степени кандидата экономических наук, Финансовый университет, Москва, Россия  
Shcheglovskaya@yandex.ru

## ABOUT THE AUTHOR

**Yuliya Andreevna Shcheglovskaya** — Head of IFRS Department, “EuroSibEnergо” Group, ACCA, PhD in Economic sciences applicant, Financial University, Moscow, Russia  
Shcheglovskaya@yandex.ru