

УДК 657.01

Интегрированный учет и отчетность: институциональный подход

СЕРЕБРЯКОВА ТАТЬЯНА ЮРЬЕВНА,*доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета Чебоксарского кооперативного института (филиала) Российского университета кооперации, г. Чебоксары, Россия***E-mail:** tserebryakova@rucoop.ru

АННОТАЦИЯ

Интегрированная отчетность и интегрированный учет — вновь введенные профессиональными сообществами категории, требующие научного обоснования и систематизации. Какова их связь с бухгалтерской (финансовой) отчетностью, с бухгалтерским учетом, какое место в информационной системе организаций? В статье рассмотрена необходимость введения в бухгалтерскую науку категорий «интегрированный учет» и «интегрированная отчетность» и степень взаимосвязей бухгалтерского учета и отчетности с вновь вводимыми категориями. В статье теоретические определения категорий «бухгалтерский учет» и «бухгалтерская отчетность» сопоставлены с принципами интегрированной отчетности, опубликованными Международным советом по интегрированной отчетности, и критически оценены положения интегрированной отчетности в понимании профессионального сообщества. В итоге обоснован вывод о недостаточной объективности упреков к финансовой отчетности, связанных с отсутствием ее должной информативности. Автор высказал сомнение в объективности интегрированной отчетности, основанной на принципах, разработанных Международным советом по интегрированной отчетности. В то же время обосновал, что интегрированная отчетность как результат интегрированного учета имеет право на жизнь, но в полной мере не сможет в таком случае соответствовать международным принципам, разработанным в документе Международного совета по интегрированной отчетности.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, интегрированный учет, управленческий учет, контроллинг, интегрированная отчетность, стоимость компании, ценность.

Integrated Accounting and Reporting: Institutional Approach

TATYANA Yu. SEREBRYAKOVA,*Doctor of Economics, Professor, Head of the Accounting Department of Cheboksary Cooperative Institute (branch) of the Russian University of Cooperation, Cheboksary, Russia***E-mail:** tserebryakova@rucoop.ru

ABSTRACT

Integrated reporting and integrated accounting are the categories recently introduced by professional communities which call for scientific research and systematization. How are they related to the accounting (financial) reporting, accounting itself, what is their position within the information system of organizations? The article justifies the necessity of introducing into accounting science such categories as “integrated accounting” and “integrated reporting” and shows the extent of interrelation between accounting and reporting and the newly introduced categories. The article also compares the theoretical definitions of the categories of accounting and reporting with the principles of integrated reporting published by the International Integrated Reporting Council and critically

evaluated the provisions of integrated reporting as professional community see it. Finally, the conclusion is drawn of insufficient objectivity in criticizing financial reporting for the lack of information provided. The author questions the objectivity of integrated reporting based on the principles developed by the International Integrated Reporting Council. At the same time the author proves that integrated reporting as a result of integrated accounting has the right to live, but in this case it won't be able to fully comply with the international principles developed by the International Integrated Reporting Council.

Keywords: *accounting, integrated accounting, management accounting, controlling, integrated reporting, the value of the company, the value.*

Развитию темы интегрированного учета, широко обсуждающейся научным сообществом на страницах специализированных журналов и монографий, затронутой автором в работе «Методология интегрированного учета и контроля» [1], посвящена и эта публикация. Напомню основные выводы предыдущей статьи. Первое и, пожалуй, основное: практическая деятельность зарубежных и международных бухгалтерских сообществ приводит к появлению новой терминологии в отношении необычных учетно-аналитических концепций и моделей, не укладывающейся в классический институциональный аппарат российского бухгалтерского учета. Помимо этого, различия в терминологии, применяемой в России и за рубежом к одним и тем же категориям и методикам, порождают неверным или подстрочным переводом, не отражающим их сути. А это в дальнейшем приводит к многолетним спорам и полемике в научной среде. Ярким примером является управленческий учет, подстрочный перевод названия которого «Management Accounting» привел к появлению в нашей стране и широкой пропаганде точки зрения на учет для управления как совокупность бюджетирования, учета и анализа [2], что не вполне оправдано. В этом смысле опыт наших европейских коллег более прагматичен и теоретически более логичен. Например, в Германии то, что в США называется «управленческим учетом», именуется собственным термином — «контроллинг» [3].

Любопытно, что изначально американская модель управленческого учета базировалась на принципах бухгалтерского учета и заключалась в сборе информации для понимания себестоимости готового продукта именно в системе бухгалтерского учета. Правда, это происходило во времена, когда во главу угла ставилась

задача управления себестоимостью. В нынешних условиях центральной задачей управления чаще всего провозглашается достижение наибольшей ценности и конкурентоспособности организации [4], что несколько меняет дело и делает необходимым научиться собирать (учитывать) нефинансовые данные о бизнесе (предприятии). В опубликованных в декабре 2014 г. Институтом присяжных бухгалтеров по управленческому учету (Chartered Institute of Management Accountants) совместно с Американским институтом дипломированных общественных бухгалтеров (American Institute of Chartered Public Accountants) «Глобальных принципах управленческого учета» говорится среди прочего о том, что управленческий учет находится на стыке финансов и менеджмента и направлен на управление ценностью компании [4]. Все это подводит к тому же вопросу, является ли совокупность процессов планирования, бюджетирования, контроля, сбора информации, анализа в рамках управленческого учета собственно учетом или все же их объединение — это иная категория, более сложная и требующая другого названия. Обращает внимание на себя тот факт, что в упомянутом документе довольно часто используется понятие «интегрированное мышление», а в глоссарии к документу даже приводится его определение: «Интегрированное мышление — это активное изучение взаимосвязей между различными операционными и функциональными подразделениями и капиталом, которые используются в организации или на которые она влияет» [5].

Интересно также и то, что термин «бухгалтерский учет» в нашей стране пришел из немецкого языка, хотя в самой Германии он в настоящее время применяется в отношении некоторых учетных систем.

Под бухгалтерским учетом нами понимается учетная система по сбору информации о фактах хозяйственной жизни, активах, обязательствах и капитале с использованием основополагающих элементов: двойной записи, счетов, балансового обобщения, документирования, отчетности. В Германии термин «бухгалтерский учет» более соответствует нашему пониманию хозяйственного учета, поскольку не всегда основан на принципе двойной записи. Бухгалтерия (Buchhaltung) занимается ведением бухгалтерских книг, основанных либо на простой, либо на двойной записи, в зависимости от типа экономического субъекта, причем основываясь на внутренних, национальных плане счетов и правилах. Учет для управления в Германии называется Kosten-und Leistungsrechnung, что в дословном переводе означает «определение стоимости и результатов».

Вернемся к рассмотрению интегрированного учета и отчетности. Результатом любого учета является набор данных, систематизированных в виде отчета. Итогом бухгалтерского учета является бухгалтерская отчетность, финансового учета — финансовая, налогового — налоговая. Естественно предположить, что интегрированная отчетность должна соотноситься с интегрированным учетом именно таким образом. Однако это не совсем так, а скорее всего совсем не так. Рассмотрим определения интегрированной отчетности, содержащиеся в документах Международного совета по интегрированной отчетности и в научных публикациях (табл. 1).

Как видим, в определении родоначальника понятия «интегрированная отчетность» не присутствует упоминание финансовой отчетности как части интегрированной. Наоборот, говорится о том, что это прогнозная отчетность,

Таблица 1

Обзор определений категории «интегрированная отчетность»

№ п/п	Название организации, автор	Источник	Определение
1	Международный совет по интегрированной отчетности (International Integrated Reporting Council) (далее — МСИО)	Сайт МСИО. URL: http://ir.org.ru/	Интегрированная отчетность (ИО) сводит воедино финансовую и нефинансовую информацию и отражает способность организации создавать и поддерживать свою стоимость в кратко-, средне- и долгосрочном периоде
2	МСИО	Сайт МСИО. URL: http://ir.org.ru/mass-media/intervyu/32-intervyu-s-khenningom-dragerom	Интегрированная отчетность — это отчетность, которая информирует о стратегическом направлении развития компании и о том, как она работает с ресурсами; отчетность должна показывать, насколько прибыльна, социально и экологически ответственна компания. Это прогнозная, дорожная карта по распределению ресурсов, показывающая, как считает Хеннинг Драгер, куда компания планирует прийти в средне- и долгосрочной перспективе
3	В.Г. Когденко, М.В. Мельник	Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализ // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 10 [6]	Краткое сообщение о том, как стратегия организации, методы управления, результаты и перспективы, в контексте внешней среды, приводят к созданию стоимости в кратко-, средне- и в долгосрочной перспективе
4	Компания EY	Сайт компании EY: Интегрированная отчетность: а вы готовы? URL: http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-integrated-reporting-rus/\$FILE/EY-integrated-reporting-rus.pdf	Интегрированная отчетность — это процесс сбора, консолидации и анализа количественных и качественных показателей деятельности компании в отчетном периоде в рамках подготовки интегрированного отчета. Данный процесс основан на концепции «интегрированного мышления», которое отражает возможности организации создавать ценность на протяжении длительного периода времени

Окончание табл. 1

№ п/п	Название организации, автор	Источник	Определение
5	Н.В. Малиновская	Интегрированная отчетность — инновационная модель корпоративной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 38 [7]	Интегрированная отчетность — это новая модель корпоративной отчетности, в основе которой лежит концепция интегрированного мышления, предполагающая взаимосвязь финансовой и управленческой отчетности, отчетов о корпоративном управлении и вознаграждениях, а также отчетов в области устойчивого развития
6	Н.В. Малиновская	Интегрированная отчетность — инновационная модель корпоративной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 38 [7]	Интегрированная отчетность — это непрерывный процесс, который позволяет не только сформировать видение компанией своего будущего в средне- и долгосрочной перспективе, но и разработать план действий по его достижению. Этот процесс ведет к интеграции и коммуникации финансового департамента с другими департаментами, например департаментами, занимающимися вопросами устойчивого развития, внутреннего аудита, информационных технологий, маркетинга и др. Результатом данного процесса является периодически представляемый интегрированный отчет
7	В.Г. Гетьман	О концептуальных основах и структуре международного стандарта по интегрированной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 44 [8]	Интегрированная отчетность существенно отличается от обычной, т.е. финансовой. В отличие от последней она содержит информацию, важную для управления не только финансовым, но и другими указанными видами капитала, имеет более высокий уровень прозрачности, раскрывает, помимо сведений, относящихся к отчетному периоду и краткосрочных перспектив компании, также возможности, связанные со среднесрочной и долгосрочной деятельностью
8	О.В. Соловьева	Тенденции развития корпоративной отчетности: интегрированная отчетность // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 35 [9]	Интегрированная отчетность — это новый способ информирования всех заинтересованных сторон о деятельности корпораций, который, предположительно, придет на смену традиционной финансовой отчетности
9	Компания «Делойтт»	Сайт компании «Делойтт». URL: http://www.deloitte.com/assets/Dcom-United-States/Local%20Assets/Documents/Deloitte%20Review/Deloitte%20Review%2010%20-%20Summer%202012/US_deloitte%20review_Integrated_Reporting_The_New_Big_Picture_Jan12.pdf	Интегрированная отчетность объединяет различные виды отчетности (финансовую отчетность, комментарии менеджмента, информацию об управлении и вознаграждениях, отчетность об устойчивости) в единое целое, которое объясняет способность организации создавать и поддерживать стоимость; основной результат интегрированной отчетности — это интегрированный отчет

своеобразная дорожная карта (см. табл. 1, п. 2). Смысл интегрированной отчетности состоит в том, чтобы раскрыть стратегические данные компании с учетом необходимости не только

увеличения ценности компании, но и полезности для общества. По нашему мнению, не следует преувеличивать ее связь с бухгалтерской, финансовой и даже управленческой отчетностью.

В статье профессоров М.В. Мельник и В.Г. Когденко «Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализ» приведены высказывания менеджеров крупных компаний и создателей самой концепции о необходимости интегрированной отчетности, раскрывающие ее источники, задачи и преимущества [6]. Интегрированная отчетность, с одной стороны, позиционируется как корпоративная, а с другой — с точки зрения целей и задач она больше соответствует управленческой отчетности. В любом случае сравнивать финансовую (бухгалтерскую) отчетность и интегрированную не следует, любое сравнение будет не вполне корректным. Например, по мнению разработчиков Международного стандарта интегрированной отчетности, «нередко эта информация (содержащаяся в финансовой отчетности — *Прим. автора*) разобщена, из нее не ясны перспективы развития бизнеса, что не позволяет сформировать достоверную прогнозную отчетность и обосновать управленческие решения. Кроме того, по мнению Хеннинга Драгера, “существующий механизм отчетности не совсем адекватен сегодняшней ситуации, потому что он рассказывает о том, хорошо или нет идут дела у компании с финансовой стороны”. Еще один изъян существующей отчетности заключается в том, что она недостаточно достоверна. В частности, искажается стоимость отдельных активов, а часть активов, например, отдельные виды нематериальных активов, совсем не отражаются в отчетности. Назначение же интегрированной отчетности состоит в том, чтобы удовлетворить информационные запросы лиц, принимающих управленческие решения, поэтому она должна более адекватно отражать не только текущее, но и будущее состояние компании» [6, с. 3]. Автору этой статьи, конечно, трудно спорить с руководителями крупного бизнеса о том, нужны ли им сведения о финансовых показателях организации, однако думается, что без знаний о них невозможна и прогнозная информация, а также трудно будет принимать любые решения в отношении социальной, экологической и других миссий организаций. Одновременно весьма спорным представляется довод о том, что финансовая отчетность недостаточно полно отражает некоторые виды активов, например

нематериальных, а также в ней представлена недостоверная величина активов. Все эти изъяны, по мнению ее разработчиков, ликвидированы в интегрированной отчетности, формируемой согласно предлагаемой концепции. Однако это весьма спорное утверждение. Механизмы, предусматривающие единообразие и точность оценок, в Международный стандарт интегрированной отчетности не заложены. По материалам МСИО профессорами М.В. Мельник и В.Г. Когденко обобщена информация о сходстве и различиях финансовой и интегрированной отчетности [6], как это видится создателям концепции. Однако все различия носят декларативный характер. Например, рассматривая различия, приведенные в *табл. 2*, составленной уважаемыми профессорами М.В. Мельник и В.Г. Когденко [6], нельзя удержаться от возражений в адрес МСИО (см. примечания в *табл. 2*).

Вызывает определенное сомнение идея формирования подобной отчетности в целях достижения большей прозрачности информации о ценности компании. Может ли эта отчетность вызывать доверие у профессиональных заинтересованных пользователей для принятия серьезных решений или ее идея выдвинута для массового использования неподготовленными читателями? На сайте МСИО представлены образцы такой отчетности, составленные компаниями, присоединившимися к данному проекту. Они напоминают рекламные буклеты. С точки зрения классического бухгалтера и, соответственно, бухгалтерского учета, а следовательно профессионала, даже манера раскрытия информации не вызывает доверия. Между тем, информация о создании ценности компании с успехом может формироваться в рамках бухгалтерского учета, о чем свидетельствуют публикации на эту тему [10, 11]. Развивая выводы указанных публикаций, можно предположить, что как раз в системе интегрированного учета и можно получить информацию о стоимости компании через формирование на счетах интегрированного учета необходимых для этого данных. Соответственно этими сведениями можно при желании дополнить корпоративную отчетность.

В статье О.В. Соловьевой [9] приведены данные о сформировавшихся тенденциях критического осмысления содержания финансовой

Таблица 2

Оценка различий между финансовой и интегрированной отчетностью

Критерий сравнения	Традиционная отчетность	Интегрированная отчетность	Примечание
Капитал	Финансовый капитал	Финансовый, промышленный, интеллектуальный, человеческий, социальный, природный капиталы	Отсутствуют подходы к точным или даже приблизительным оценкам и методам измерения и идентификации
Состав информации	О финансовых результатах, достигнутых компанией	О финансовых результатах, об экстерналиях бизнеса, в частности экологическом и социальном внешних эффектах	Традиционная отчетность [бухгалтерская (финансовая)] содержит помимо финансового результата информацию еще и о составе и стоимости активов, обязательств, структуре капитала, денежных потоках, затратах, исчисленную понятными методами с использованием прозрачных принципов, чего не скажешь об измерении и идентификации таких категорий, как «экстерналии бизнеса, в частности экологические и социальные внешние эффекты»
Периметр отчетности	Определяется стандартами отчетности, которые регламентируют понятие контроля или значительного влияния	Определяется рисками, возможностями и результатами, которые существенно влияют на способность организации создавать стоимость	Если в отношении финансовой отчетности всегда понятно, какие данные и скольких организаций она должна включать, то в отношении интегрированной отчетности никакой определенности нет, поскольку понятия, применяемые для описания состава информации, входящей в отчетность, и круга компаний, подлежащих включению в такую отчетность, являются нерегламентированными, относительными: риски, возможности, способности. Это такие категории, которые могут различно трактоваться в зависимости от подготовки, знаний и учений менеджмента, в основном базируются на профессиональном суждении
Точность отражения элементов отчетности	Недостаточно точно и полно отражает отдельные элементы отчетности	Более достоверно отражает ресурсы и результаты деятельности компании	Весьма спорное различие. Финансовая, особенно бухгалтерская, отчетность настолько достоверна, что служит основой для судебных доказательств, налогообложения, особенно в европейских странах. В то же время интегрированная отчетность, исходя из ее стратегической направленности, неопределенности терминологии, отсутствия конкретного перечня показателей и принципов их оценки, просто не может быть достоверной в силу ее прогнозной направленности и свободного подхода к набору критериев. Возможно определенная часть, отражающая данные бухгалтерского учета, может считаться достоверной, например раскрывающая финансовый капитал, в отношении прошлых событий
Взаимосвязанность информации	Представляет разобщенную информацию в части финансовой отчетности компании и комментария руководства	Представляет взаимосвязанную информацию	Не вполне понятны причины, по которым финансовая отчетность считается недостаточно увязанной с комментариями руководства. Ведь все зависит от самих комментариев, их следует увязать. Одновременно с этим не вполне понятно, как можно увязать воедино информацию, которая представляет собой смесь фактических и прогнозных данных о финансовом капитале, измеряющемся в денежном выражении, и нефинансовых данных, неподвластных менеджменту на 100%, к тому же выраженную в различных единицах измерения. Именно такая информация плохо увязывается между собой, требуется фантазия (это всегда субъективно)

Окончание табл. 2

Критерий сравнения	Традиционная отчетность	Интегрированная отчетность	Примечание
Возможность прогнозирования	Ориентируется на прошлые показатели и финансовые риски, не позволяет прогнозировать развитие компании с достаточной степенью точности	Ориентируется на будущее с учетом стратегических целей и всех видов рисков, позволяет прогнозировать развитие компании в кратко-, средне- и долгосрочной перспективе	Прогнозы всегда более или менее точны, и их точность не зависит от вида отчетности, а зависит от правильной оценки вероятности, применения методов прогнозирования и определения трендов
Прозрачность	Характеризуется невысокой прозрачностью из-за раскрытия ограниченного числа обязательных показателей	Характеризуется высокой прозрачностью вследствие раскрытия большого числа показателей, а также положительных и отрицательных аспектов деятельности компании	Весьма спорное утверждение. Прозрачность раскрытия и ограниченность показателей — различные вещи. Не вполне понятно, как коммерческие данные следует раскрывать, в каком объеме. И вообще нужно ли их раскрывать? И если нужно, то кому и для каких целей? Следует ли всем знать о преимуществах или недостатках компании и их областях деятельности?
Соблюдение требований законодательства	Ограничена необходимостью соблюдения требований законодательства	Ориентирована на раскрытие существенных аспектов, меняющихся в зависимости от обстоятельств	Самое слабое место данной концепции как раз и состоит в том, что обстоятельства, а не закон рассматриваются главным ограничивающим или стимулирующим фактором. Когда же речь идет о сопоставимости, прозрачности, достоверности, то должны быть и законодательно установленные правила формирования и раскрытия информации

отчетности, в частности об упреках в сложности, недостаточности, трудности ее восприятия непрофессиональными пользователями. Безусловно, финансовая отчетность имеет недостатки, и их нивелирование происходит постоянно, совершенствуя и оттачивая ее информативность. Однако это не означает, что бухгалтерская (финансовая) отчетность должна стать примитивной за счет потери качества и информативности для финансовых специалистов. Как упреки преподносится отсутствие в отчетности данных о природном, социальном и других видах капитала, а также некоторые другие принципы и ограничения финансовой (бухгалтерской) отчетности. Понятно, что этим обосновывается необходимость создания некоего другого набора показателей, при этом игнорируется то обстоятельство, что каждая конкретная организация может отчитываться только за ту составляющую, на которую имеет право, а не за то, в каких экономических процессах она участвует и контролирует свои

достижения. Само по себе понятие «капитал» означает совокупность ресурсов, применяемых в бизнесе [12]. Для организаций стоимость ресурсов определяется ценой, за которую они приобретаются. Не более того. Для ее определения не нужно создавать некую виртуальную стоимость в виде нематериальных активов, отражающих ценность кадрового состава, коллектива людей, технологий и подобных категорий, не имеющих вещественно-стоимостного выражения. Дополним таблицу, приведенную в статье «Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализ» [6], в которой третьей графой дадим пояснения о наличии информации о видах капитала, упомянутых в графе 1, в бухгалтерском (финансовом) учете (табл. 3).

Таким образом, в том виде, как это пропагандируется в настоящее время в Международном стандарте интегрированной отчетности, интегрированный отчет не является документом, заслуживающим доверия, и очевидно не будет являться таковым до тех пор, пока не

Таблица 3

**Краткая характеристика видов капитала и источников информации
о них в бухгалтерском (финансовом) учете**

Вид капитала	Характеристика	Наличие информации в бухгалтерском (финансовом) учете
Финансовый капитал	Средства инвесторов и кредиторов, инвестированные на длительный период в компанию	Объект учета бухгалтерского учета
Промышленный капитал	Средства производства, которые непосредственно участвуют в осуществлении операционной деятельности	Объекты учета бухгалтерского учета
Интеллектуальный капитал	Совокупность идентифицируемых и неидентифицируемых нематериальных активов, являющихся источником интеллектуальной собственности и организационного капитала	Не вполне явны носители объекта учета: идентифицируемые – это права использования на патенты, товарные знаки, ноу-хау, на которые были затрачены средства инвесторов и кредиторов (см. финансовый капитал). Неидентифицируемые – это что? Если на это не потрачены деньги, то как это учесть? В какой системе? Как определить стоимость для учета или количество, или что? Ведь для учета нужен какой-то идентифицируемый объект
Человеческий капитал	Совокупность знаний, опыта, навыков, квалификации сотрудников компании, их способностей, возможностей в реализации стратегии бизнеса, инициативность, мотивация на инновации	Не вполне явны носители объекта учета, стоимость сотрудников – это часть финансового капитала, причем инициативность, профессионализм и другие аспекты влияют на цену сотрудника и учитываются через величину заработной платы. Как учесть и в каких единицах и оценке мотивацию, инициативность как таковые?
Социальный и сетевой капитал	Репутация компании в обществе, социальные связи с клиентами, поставщиками, партнерами, персоналом, государственными органами и т. д., являющиеся ресурсом для получения выгод	Не вполне явны носители объекта учета, особенно некорректно звучит «социальные связи с... государственными органами и т. д., являющиеся ресурсом для получения выгод». Если, конечно, у компании имеются реальные расходы в связи с имиджевыми мероприятиями и налаживанием социальных связей, то это будет иметь отражение в финансовом капитале. Если расходов как таковых нет, то виртуальное значение капитала каким образом учесть, в каких единицах и оценке?
Природный капитал	Возобновляемые и невозобновляемые природные ресурсы, которые вовлечены в хозяйственную деятельность компании	Не вполне явны носители объекта учета. Реальные расходы найдут отражение в движении финансового и промышленного капиталов, виртуальное значение капитала каким образом учесть, в каких единицах и оценке?

будет определен носитель информации для интегрированной отчетности, а именно интегрированный учет с его объектами, субъектами, методами, ограничениями, допущениями, т.е. рамками, в пределах которых заинтересованные в составлении такой отчетности субъекты смогут действовать.

Финансисту довольно сложно абстрагироваться от денежных потоков, т.е. от финансового капитала, но ведь он включает в себя и промышленный, и человеческий, и социальный, и

природный в той части, которая представляет собой реальные доходы и расходы организации.

В связи с чем было бы более целесообразно и логично определить, какие индикаторы характеризуют использование и его эффективность в разрезе видов капитала, являющихся элементами финансового капитала, любые данные о движении которого можно исчислить в рамках специально настроенных учетных систем в натуральных и денежных единицах измерения. Причем эти показатели вполне могут стать

объектами интегрированного учета. Напомню, что под интегрированным учетом нами понимается модель учета, включающая все возможные учетные методики для определения необходимых показателей для различных заинтересованных пользователей на основе единой первичной документации в условиях автоматизированного обобщения информации. Этот блок представляет реально существующие доходы и расходы организации. Сюда же следует отнести и прогнозную информацию по указанным индикаторам.

Второй блок — те данные, которые не связаны с собственными денежными потоками организации и для нее являются нефинансовыми данными — виртуальными. Это фантазийные данные, которые, может быть, и могут быть озвучены, только не вполне понятен круг пользователей. Не поднимается рука написать «заинтересованных пользователей», поскольку в фантазиях, не основанных на реальных финансовых расчетах, заинтересованных лиц не может быть. В противном случае всегда можно найти определенные формулы и зависимости, а значит, и финансовые показатели.

Основополагающей характеристикой как интегрированного учета, так и основанной на нем интегрированной отчетности является принцип комплексности, который означает комплексный

подход к использованию единожды введенной информации по различным учетным направлениям, в разных системах учета, в различных частях и измерителях первичного документа. По нашему мнению, интегрированная отчетность не есть совокупность финансовой, нефинансовой, корпоративной отчетности, а есть результат интегрированного учета, т.е. представление информации, собранной, учтенной и обобщенной в системе интегрированного учета, в определенном виде, обеспечивающее раскрытие информации об эффективности функционирования финансового капитала для создания и поддержания стоимости компании в разрезе его элементов в кратко-, средне- и долгосрочном периоде.

Идея интегрированного учета и отчетности созвучна времени, уровню развития информационных технологий, концентрации капитала, степени ответственности бизнеса перед обществом, поэтому заслуживает внимания и всесторонней проработки. К сожалению, научное сообщество нашей страны слабо влияет на выработку теоретических и методических принципов новейших научных категорий по вполне объективным причинам. Будем надеяться, что интегрированная отчетность в конечном итоге будет наполнена реальными данными, помогающими правильно понять и оценить бизнес компаний.

Литература

1. *Серебрякова Т.Ю.* Методология интегрированного учета и контроля // Учет. Анализ. Аудит. 2016. № 1. С. 31–39.
2. *Вахрушина М.А.* Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 33. С. 12–23.
3. *Красова О.С.* Управленческий учет в США. URL: http://www.e-reading.club/bookreader.php/94173/Krasova_Upravlencheskiii_uchet_v_SShA.html (дата обращения: 09.01.2016).
4. Глобальные принципы управленческого учета. URL: <http://www.cimaglobal.com/principles> (дата обращения: 09.01.2016).
5. Международный стандарт интегрированной отчетности / Международный совет по интегрированной отчетности. URL: http://edu.inesnet.ru/wp-content/uploads/2014/05/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf (дата обращения: 09.01.2016).
6. *Когденко В.Г., Мельник М.В.* Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализ // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 10. С. 2–15.
7. *Малиновская Н.В.* Интегрированная отчетность — инновационная модель корпоративной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 38. С. 12–18.
8. *Гетьман В.Г.* О концептуальных основах и структуре международного стандарта по интегрированной отчетности // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 44. С. 2–15.
9. *Соловьева О.В.* Тенденции развития корпоративной отчетности: интегрированная отчетность // Международный бухгалтерский учет. 2013. № 35. С. 2–16.

10. Когденко В.Г., Мельник М.В. Управление стоимостью компании. Ценностно-ориентированный менеджмент: учебник для бакалавров и магистров, обучающихся по направлениям «Экономика», «Менеджмент». М.: Юнити-Дана, 2012. 447 с.
11. Серебрякова Т.Ю., Гордеева О.Г. Учет и анализ в условиях ценностно-ориентированного управления. М.: Инфра-М, 2015. 135 с.
12. Коноплицкий В.А., Филина А.И. Экономический словарь. Толково-терминологический. М.: КНТ, 2007. 624 с.

References

1. Serebriakova T.Iu. Metodologiya integririvannogo ucheta i kontrolya [Methodology of integrated accounting and control]. Uchet. Analiz. Audit — Accounting. Analysis. Auditing, 2016, no. 1, pp. 31–39 (in Russ.).
2. Vakhrushina M.A. Problemy i perspektivy razvitiia rossiiskogo upravlencheskogo ucheta [Problems and prospects of development of Russia's management accounting]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting, 2014, no. 33, pp. 12–23 (in Russ.).
3. Krasova O.S. Upravlencheskii uchets v SShA [Management accounting in the USA]. URL: http://www.e-reading.club/bookreader.php/94173/Krasova_-_Upravlencheskii_uchet_v_SShA.html (accessed: 09.01.2016) (in Russ.).
4. Global'nye printsipy upravlencheskogo ucheta [Global management accounting principles]. Electronic resource. URL: <http://www.cimaglobal.com/principles> (accessed: 09.01.2016) (in Russ.).
5. Mezhdunarodnyi standart integririvannoi otchetnosti / Mezhdunarodnyi sovet po integririvannoi otchetnosti. [Standard of integrated reporting. The International Integrated Reporting Council (IIRC)]. Electronic resource. URL: http://edu.inesnet.ru/wp-content/uploads/2014/05/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK.docx_en-US_ru-RU.pdf (accessed: 09.01.2016) (in Russ.).
6. Kogdenko V.G., Mel'nik M. V. Integririvannaia otchetnost': voprosy formirovaniia i analiz [Integrated reporting: the issues of formation and analysis]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting, 2014, no. 10, pp. 2–15 (in Russ.).
7. Malinovskaia N. V. Integririvannaia otchetnost' — innovatsionnaia model' korporativnoi otchetnosti [Integrated reporting — an innovative model of corporate reporting]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting, 2013, no. 38, pp. 12–18 (in Russ.).
8. Get'man V.G. O kontseptual'nykh osnovakh i strukture mezhdunarodnogo standarta po integririvannoi otchetnosti [About the conceptual framework and structure of the international standard for integrated reporting]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting, 2014, no. 44, pp. 2–15 (in Russ.).
9. Solov'eva O. V. Tendentsii razvitiia korporativnoi otchetnosti: integririvannaia otchetnost' [Tendencies in development of corporate reporting: integrated reporting]. Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchets — International accounting, 2013, no. 35, pp. 2–16 (in Russ.).
10. Kogdenko V. G., Mel'nik M. V. Upravlenie stoimost'iu kompanii. Tsennostno-orientirovannyi menedzhment: ucheb. dlia bakalavrov i magistrrov, obuchaiushchikhsia po napravleniiam «Ekonomika», «Menedzhment» [Management of company's value. Value based management: a textbook for bachelor and master degree students specializing in “Economics” and “Management”]. Moscow, Unity-Dana — Unity-Dana, 2012, 447 p. (in Russ.).
11. Serebriakova T.Iu., Gordeeva O.G. Uchet i analiz v usloviiakh tsennostno-orientirovannogo upravleniia [Accounting and analysis in terms of value-oriented management]. Moscow, Infra-M — Infra-M, 2015, 135 p. (in Russ.).
12. Konoplitiskii V. A., Filina A.I. Ekonomicheskii slovar'. Tolkovo-terminologicheskii [Explanatory Dictionary of Economic Terms]. Moscow, CST — CST, 2007, 624 p. (in Russ.).