

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНЫЕ ПОДХОДЫ К КЛАССИФИКАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**Татьяна Юрьевна СЕРЕБРЯКОВА^{а*}, Ольга Александровна БИРЮКОВА^б,
Ольга Руслановна КОНДРАШОВА^с**

^а доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, Чебоксарский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации, Чебоксары, Российская Федерация
tserebryakova@ruscoop.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 7546-5423

^б доцент кафедры бухгалтерского учета, Чебоксарский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации, Чебоксары, Российская Федерация
folga0712@mail.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 3698-0754

^с старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, Чебоксарский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации, Чебоксары, Российская Федерация
olga_kondrashova_74@mail.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: 7546-4054

* Ответственный автор

История статьи:

Получена 27.12.2017

Получена в доработанном виде 10.01.2018

Одобрена 16.01.2018

Доступна онлайн 15.02.2018

УДК 657.1

JEL: M41

Аннотация

Предмет. Рассматриваются вопросы развития управленческого учета, определения его сущности и взаимосвязей с бухгалтерским и налоговым учетом, интеграции бухгалтерского (финансового), налогового и управленческого учета. Они становятся особенно актуальными в свете глобальной инициативы по интегрированной отчетности. Применение цифровых технологий в информационном сопровождении управления бизнесом обусловило необходимость введения новой категории – «интегрированный учет».

Цели. Определение основных точек зрения на сущность интегрированного учета и его составных частей в виде управленческого, финансового и налогового учета, а также классификация существующих моделей управленческого учета.

Методология. В работе использовались общенаучные методы познания: системный подход, логическое обобщение, правовой и лингвистический анализ, гипотеза.

Результаты. Установлено, что многие исследователи формулируют идею об интегрированном учете как о совокупности управленческого, бухгалтерского (финансового) и налогового учета. Тем не менее не наблюдается единого мнения о степени и основе интеграции этих видов учета. В некоторых публикациях интегрированный учет подразумевает объединение стратегических и операционных моделей управленческого учета. Отдельно стоит выделить публикации об интегрированной отчетности в свете соответствующей глобальной инициативы. В настоящее время развития информационных технологий существуют учетные программные продукты, позволяющие вести учет для любых целей управления в единой системе, которую целесообразно назвать интегрированным учетом. Учитывая многообразие концепций управленческого учета, произведена их классификация по целям управления.

Выводы. Сделан вывод о необходимости введения нового термина – «интегрированный учет», отличного от понятия «интегрированная отчетность». Разработана классификация видов управленческого учета в зависимости от объекта управления.

Ключевые слова:управленческий учет,
центры ответственности,
бухгалтерский учет,
учет по сегментам,
интегрированный учет

Для цитирования: Серебрякова Т.Ю., Бирюкова О.А., Кондрашова О.Р. Институциональные подходы к классификации управленческого учета // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 4. – С. 204 – 212. <https://doi.org/10.24891/ia.21.2.204>

В своем большинстве дискуссии по вопросам сущностного и институционального наполнения категории «управленческий учет» остались в прошлом. В своей статье М.А. Вахрушина [1] выделяет четыре основные направления в понимании сути управленческого учета, в том числе управленческий учет как производственный (ретроспективный и перспективный) учет; управленческий учет как часть системы управления, включающий анализ, нормирование, планирование, прогнозирование; управленческий учет как самостоятельная информационная система; управленческий учет как производственный учет в рамках бухгалтерского. По мнению авторов, все указанные институциональные подходы к определению сущности управленческого учета позволяют дать ему справедливую характеристику в различных плоскостях. Авторы считают, что управленческий учет появился в результате необходимости создать учетную модель, которая позволяет получать данные о ходе основных бизнес-процессов и на их основе выработать управленческие решения. Содержание управленческого учета определяется целями управления и может быть изменено по решению руководства и администрации в зависимости от конкретных целей и задач, поставленных перед руководителями структурных подразделений, рядовыми исполнителями. Конкретное наполнение системы управленческого учета возможно путем синтеза (интеграции) ее различных компонентов: учета как системы сбора и обобщения информации, планирования, анализа, бюджетирования.

Учет для целей управления может быть реализован в рамках бухгалтерского учета, который в данном контексте означает совокупность производственного учета (учетной системы для формирования внутренней отчетности о себестоимости и производственных затратах) и финансового учета. Финансовый учет законодательно

регламентирован и определен как учетная система для формирования внешней отчетности. Несмотря на это его данные могут использоваться (и используются) для управления финансовыми показателями деятельности организации и не только. Подобную точку зрения нельзя назвать бесспорной. Об этом свидетельствует, в частности, публикация Р.А. Алборова, С.М. Концевой и С.В. Козменковой [2]. Кроме того, в некоторых целях управления формируются задачи, требующие применения МСФО. Они могут стать элементом управленческого учета, поскольку возникает необходимость управлять ими и контролировать их значения. Все перечисленные учетные системы основаны на принципе двойной записи и балансового обобщения.

К управленческому учету можно отнести налоговый учет, поскольку его данные также необходимы для управления, например, налоговыми обязательствами. В этом же ряду стоит оперативный учет, который осуществляется работниками на своих рабочих местах. Когда рабочие места не оборудованы автоматизированными средствами сбора и обобщения информации, для ведения учета используются книги и журналы. Если же на рабочем месте имеется компьютер, то оперативный учет совпадает с первичным и осуществляется в информационных системах. Об интеграции бухгалтерского и налогового, управленческого и финансового видов учета в рамках единой учетной системы в последние годы пишут многие авторы. Например, в статьях Т.И. Кришталева и Е.Ю. Святковской [3], Ф.Б. Татуевой [4], З.Д. Чернышевой, Л.А. Зимаковой и Н.Л. Кидановой [5], Н.Ю. Щипиловой [6], Л.А. Зимаковой и Ю.В. Веретенниковой [7], И.Б. Русиевой [8] подчеркивается, что указанные виды учета могут быть интегрированы благодаря единому информационному пространству первичной информации о фактах хозяйственной

деятельности, создаваемому цифровыми технологиями. Некоторые специалисты понимают под интегрированным учетом объединение финансового, налогового и управленческого видов учета на базе единого плана счетов и единой оценки [9]. В таком утверждении есть логика. Однако, признавая эти два аспекта основополагающими для интеграции, можно спровоцировать противоречие с практической стороной налогового и бухгалтерского (финансового) учета. Так, например, налоговый учет осуществляется вне плана счетов финансово-хозяйственной деятельности, а оценка для целей налогового и бухгалтерского учета различна, например, для формирования первоначальной стоимости амортизируемого имущества в налоговом учете и основных средств – в бухгалтерском. Разные правила оценки существуют и в отношении незавершенного производства, налоговых расходов, связанных с реализацией и бухгалтерской себестоимостью реализованной продукции. Это только основные, наиболее яркие примеры. У управленческого и финансового учета нет таких явных различий в оценке. Однако предметом учета для управления являются нефинансовые, натуральные данные, которые не обобщаются на бухгалтерских счетах, предусмотренных единым планом счетов бухгалтерского учета.

На взгляд авторов, интеграция проводится путем формирования учетной первичной записи о факте хозяйственной деятельности в электронной базе данных, что позволяет использовать однажды сделанную запись о таком факте многократно – в различных подсистемах единой интегрированной системы учета.

Некоторые из перечисленных методологов учета предлагают при фиксации фактов в информационных системах использовать обычный план счетов, другие считают, что для целей интегрированного учета следует применять специальную кодировку счетов, обеспечивающую обобщение информации по многим признакам. Таким образом, мнения о технологии ввода первичной информации в систему интегрированного учета разделились.

Однако, по мнению авторов, это технический вопрос. Главное же заключается в том, что у категории «интегрированный учет» появились свои сторонники.

Интегрированный учет рассматривается авторами в контексте объединения информационного пространства, которое дает возможность получать итоговую информацию в различных классификационных разрезах по различным ключевым показателям, требующим контроля и управления.

Оценка результатов деятельности отдельных структурных подразделений, сегментов, центров ответственности экономического субъекта – один из основополагающих принципов построения системы управленческого учета. Процессы оценки результатов деятельности предусматривают выявление изменений различных показателей деятельности по сравнению с прошлыми периодами, планами и бюджетами, а также обязательное установление причин и факторов таких изменений. Основываясь на такой информации, специалисты управленческого учета могут спрогнозировать тенденции и перспективы каждого сегмента или подразделения (центра ответственности) в формировании прибыли от производства и реализации, или других показателей, заданных целевыми установками управления.

В условиях применения информационных технологий система интегрированного учета, в которой одним из компонентов, по мнению авторов, становится управленческий учет, предполагает применение следующего принципа: преемственность и многократность использования первичных данных при их одноразовом фиксировании при первичном учете в базе данных.

Управленческий учет как часть интегрированного учета в совокупности с другими учетными системами представлен на *рис. 1*.

Некоторые исследователи управленческого учета вводят понятие интегрированного учета, руководствуясь другими предпосылками. Г.Р. Файзрахманова и Д.Г. Янковская

предлагают собственную модель интегрированного управленческого учета, объединяющую различные модели стратегического и нестратегического управленческого учета, анализа, планирования [10]. В этом случае интеграция рассматривается с точки зрения совмещения различных концептуальных подходов к управленческому учету в зависимости от жизненных циклов производства, которые порождают различные задачи управления. Подобная модель и описанный подход к пониманию интегрированного учета представляют интерес. На различных стадиях жизненного цикла организации авторы предлагают использовать следующие модели управленческого учета: таргет-костинг, кайзен-костинг, ABC-модели (англ. *Activity-Based Costing* «расчет затрат по видам деятельности»), ценности продукта. Таргет-костинг – концепция управления, придерживающегося стратегии снижения затрат и реализующего функции планирования производства новых продуктов, превентивного контроля издержек и калькулирования себестоимости в соответствии с рыночными реалиями [11]. Кайзен-костинг подразумевает сокращение затрат «маленькими шажками». Модель ABC–себестоимость представляет собой функциональное, пооперационное калькулирование стоимости готового продукта [12].

Международный комитет по интегрированной отчетности (International Integrated Reporting Committee – IIRC) предложил концепцию интегрированной отчетности. Согласно предложенной концепции, «интегрированная отчетность — это отчетность, которая информирует о стратегическом направлении развития компании, а также о том, как она работает с ресурсами; отчетность должна показывать, насколько прибыльна, социально и экологически ответственна компания» [13]. Судя по документам Международного комитета по интегрированной отчетности, рекомендуемый формат и содержание отчетности не являются бухгалтерским обобщением, и ее раскрытие, очевидно, должно быть основано на стратегическом

прогнозом учета, который может быть смоделирован в собственной системе показателей, а, следовательно, в собственной системе управленческого учета, организованного как часть интегрированного учета. Однако в понимании интегрированного учета отсутствуют жесткие причинно-следственные связи между интегрированным учетом и интегрированной отчетностью. Результатом интегрированного учета являются бухгалтерская (финансовая) отчетность, налоговая отчетность, внутренняя управленческая отчетность (в соответствии с различными моделями управленческого учета). Среди всех перечисленных видов отчетности могут находиться и интегрированная отчетность, как она понимается Международным комитетом по интегрированной отчетности, а также финансовая отчетность в соответствии МСФО [14].

Обращаясь к истокам управленческого учета, становится понятно, что начало его развитию положило стремление руководства управлять себестоимостью производимой продукции с целью сокращения затрат. В основе лежит предпосылка о том, что чем меньше затраты, тем больше прибыли останется у предприятия в результате продажи готового изделия. Поэтому первые методы производственного учета были направлены на поиск возможности определить себестоимость готового продукта. Появилось понятие прямых и косвенных производственных затрат. Методы касались порядка накопления прямых и косвенных затрат по видам продукции и распределения непрямых затрат (расходов) между объектами калькуляции. В течение полувека эти методы совершенствовались преимущественно с точки зрения математических решений в области распределения косвенных затрат между видами готовой продукции. Кроме того, не сразу удалось установить объект калькуляции, особенно в сложных, многопередельных производствах. Речь идет о попроцессном, позаказном, котловом методах, а также о методах фактического калькулирования, нормативного калькулирования, нормального калькулирования.

По мере совершенствования этих методов, к моменту появления технических способов обработки информации – вычислительных машин, появилась потребность управлять и контролировать не только затраты, но и себестоимость. Себестоимость – это комплексный показатель. Она, как правило, базируется на затратах, связанных с производством, но представляет затраты на единицу готовой продукции. Это позволяет использовать значение себестоимости для управления продажами, ценой, а также для более полного использования производственных мощностей и понимания возможных трат на управление. В связи с этим появились системы калькулирования: директ-костинг, стандарт-костинг, система «точно в срок», ABC, таргет-костинг, кайзен-костинг. В отличие от методов калькулирования (по процессного, позаказного, котлового методов, методов фактического калькулирования, нормативного калькулирования, нормального калькулирования), системы калькулирования представляют собой не просто экономический способ деления затрат по статьям и математическое распределение косвенных расходов, а методику, состоящую из совокупности методов и аналитических приемов, используемых для управления себестоимостью продукции в целях обеспечения прибыли предприятия в целом.

Следует иметь в виду, что параллельно с совершенствованием методов и систем управления затратами, и особенно себестоимостью, в управленческом учете развивалось направление формирования показателей деятельности по центрам ответственности, сегментам, бизнес-процессам. В таком контексте данные необходимы для управления деятельностью отдельных структурных подразделений.

Помимо управления себестоимостью как основным фактором формирования прибыли от продаж, управленческий учет интегрирует другие данные для управления прибылью всей организации. Однако в последнее время менеджменту стали важны не только показатели прибыли, но и многие другие: ценность организации или ее стоимость на рынке, финансовая устойчивость и др. Появились системы управления сбалансированными показателями, ключевыми показателями. Данные для определения этих показателей должны формироваться в управленческом учете.

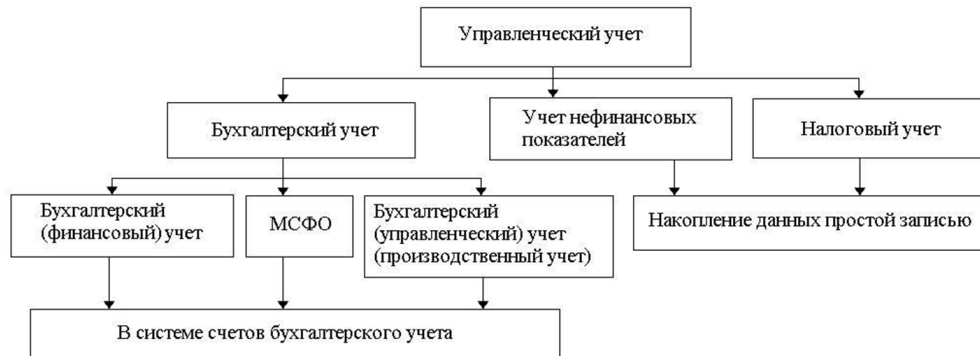
Все существующие модели организации управленческого учета изображены на *рис. 2*.

Управленческий учет, в большей части производственный, предназначенный для управления затратами и себестоимостью, довольно хорошо укладывается в систему бухгалтерского учета. Что касается таких концепций, которые предусматривают управление экономическими показателями, то данные для расчетов могут быть обобщены в интегрированной системе учета либо вручную.

Экономика стремительно развивается, а глобализация и интеграция бизнеса достигли существенных объемов. Эти процессы ставят новые цели и задачи как для управления, так и для контроля, где преимущественно и формулируются новые задачи для управленческого учета для формирования контролируемых показателей достижения целей и задач управления. По мере развития цифровой экономики роль и значение интегрированного учета будут возрастать, поскольку этот вид учета способен подстроиться под любые задачи управления для его учетно-аналитического обеспечения.

Рисунок 1
Элементы управленческого учета

Figure 1
Management accounting constituents



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Рисунок 2
Концепции управленческого учета

Figure 2
Management accounting concepts



* ABM (Activity-Based Management) – процессно-ориентированное управление; ABB (Activity-Based Budgeting) процессно-ориентированное бюджетирование; ABC (Activity-Based Costing) – процессно-ориентированный расчет стоимости.

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. Вахрушина М.А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 33. С. 12–23.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-i-perspektivy-razvitiya-rossiyskogo-upravlencheskogo-ucheta>

2. *Алборов Р.А., Концевая С.М., Козменкова С.В.* Предпосылки и моделирование развития управленческого учета в сельском хозяйстве // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. № 15. С. 37–51.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predposylki-i-modelirovanie-razvitiya-upravlencheskogo-ucheta-v-selskom-hozyaystve>
3. *Кришталева Т.И., Святковская Е.Ю.* Методологические основы интеграции налогового и бухгалтерского учета // *Экономика. Налоги. Право*. 2014. № 3. С. 138–142.
4. *Татуева Ф.Б.* Практические аспекты интеграции финансового и управленческого учета в сельском хозяйстве // *Успехи современной науки и образования*. 2016. Т. 1. № 10. С. 93–95.
5. *Чернышева З.Д., Зимакова Л.А., Киданова Н.Л.* Отдельные аспекты создания интегрированной системы финансового и налогового учета в условиях автоматизации // *Экономика и предпринимательство*. 2015. № 12-3(65-3). С. 1100–1105.
6. *Щипилова Н.Ю.* О взаимосвязи систем финансового и управленческого учета корпораций // *Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук*. 2015. № 2-1. С. 202–205.
7. *Зимакова Л.А., Веретенникова Ю.В.* Взаимосвязь различных видов учета в условиях информационного пространства экономического субъекта // *Современные научные исследования и разработки: электронный научный журнал*. 2017. № 6(14). С. 71–77.
URL: http://olimpiks.ru/d/1340546/d/zhurnal_vypusk_no614.pdf
8. *Русиева И.Б.* Проблемы интеграции бухгалтерского и налогового учета при упрощенной системе налогообложения // *Актуальные проблемы экономики современной России*. 2014. № 1. С. 282–285.
9. *Хан Л.И., Мицко В., Ленев К.* Перспективы развития моделей управленческого учета // *Наука и мир*. 2015. Т. 3. № 5. С. 48–49.
10. *Файзрахманова Г.Р., Янковская Д.Г.* Интегрированная модель управленческого учета инновационных затрат // *Азимут научных исследований: экономика и управление*. 2016. Т. 5. № 2(15). С. 253–257.
11. *Смирнова Н.* Таргет-костинг позволяет управлять себестоимостью // *Консультант*. 2006. № 7. С. 72–74.
12. *Скоун Т.* Управленческий учет. М.: ЮНИТИ, 1997. 179 с.
13. *Когденко В.Г., Мельник М.В.* Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 10(304). С. 2–15.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirrovannaya-otchetnost-voprosy-formirovaniya-i-analiza>
14. *Серебрякова Т.Ю.* Интегрированная отчетность: институциональный подход // *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 2. С. 24–33.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirrovanny-uchet-i-otchetnost-institutsionalnyy-podhod>

Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

INSTITUTIONAL APPROACHES TO THE MANAGEMENT ACCOUNTING CLASSIFICATION**Tat'ana Yu. SEREBRYAKOVA^{a*}, Ol'ga A. BIRYUKOVA^b, Ol'ga R. KONDRASHOVA^c**^a Cheboksary Institute of Cooperation, Branch of Russian University of Cooperation, Cheboksary, Chuvash Republic, Russian Federation
tserebryakova@rucoop.ru
ORCID: not available^b Cheboksary Institute of Cooperation, Branch of Russian University of Cooperation, Cheboksary, Chuvash Republic, Russian Federation
folga0712@mail.ru
ORCID: not available^c Cheboksary Institute of Cooperation, Branch of Russian University of Cooperation, Cheboksary, Chuvash Republic, Russian Federation
olga_kondrashova_74@mail.ru
ORCID: not available

* Corresponding author

Article history:Received 27 December 2017
Received in revised form
10 January 2018
Accepted 16 January 2018
Available online
15 February 2018**JEL classification:** M41**Keywords:** management accounting, responsibility center, accounting, segment accounting, integrated accounting**Abstract****Importance** The article examines the evolution of management accounting, determines its substance, correlation with financial and tax accounting, and integration of financial, tax and management accounting.**Objectives** The research determines key viewpoints on the substance of integrated accounting and its constituents, such as management, financial and tax accounting. We also classify the existing models of management accounting.**Methods** The research involves general scientific methods of cognition, such as a systems approach, logic generalization, legislative and linguistic analyses, hypothesis.**Results** Many researchers consider integrated accounting as a combination of management, financial and tax accounting. However, there is not a unanimous opinion on the integration degree and its basis. The article tells how integrated accounting is viewed in various publications.**Conclusions and Relevance** We conclude the new term *integrated accounting* shall be adopted to be distinguished from *integrated reporting*. We offer a classification of management accounting types by management target.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

Please cite this article as: Serebryakova T.Yu., Biryukova O.A., Kondrashova O.R. Institutional Approaches to the Management Accounting Classification. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 4, pp. 204–212.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.2.204>**References**

1. Vakhrushina M.A. [Problems and prospects of managerial accounting development in Russia]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 33, pp. 12–23.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-i-perspektivy-razvitiya-rossiyskogo-upravlencheskogo-ucheta> (In Russ.)
2. Alborov R.A., Kontsevaya S.M., Kozmenkova S.V. [Background and modeling of the development of managerial accounting in agriculture]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, no. 15, pp. 37–51.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/predposylki-i-modelirovanie-razvitiya-upravlencheskogo-ucheta-v-selskom-hozyaystve> (In Russ.)

3. Krishtaleva T.I., Svyatkovskaya E.Yu. [Methodological principles for the integration of tax and financial accounting]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economy, Taxes & Law*, 2014, no. 3, pp. 138–142. (In Russ.)
4. Tatueva F.B. [Practical aspects of the integration of financial and management accounting in agriculture]. *Uspekhi sovremennoi nauki i obrazovaniya = Success of Modern Science and Education*, 2016, vol. 1, no. 10, pp. 93–95. (In Russ.)
5. Chernysheva Z.D., Kidanova N.L. [Special aspects of an integrated system of financial and tax accounting creation under automation conditions]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2015, no. 12-3, pp. 1100–1105. (In Russ.)
6. Shchipilova N.Yu. [On the correlation of financial and management accounting in corporations]. *Aktual'nye problemy gumanitarnykh i estestvennykh nauk = Current Issues of Humanities and Natural Sciences*, 2015, no. 2-1, pp. 202–205. (In Russ.)
7. Zimakova L.A., Veretennikova Yu.V. [The interrelation of different types of accounting in the information environment of an economic entity]. *Sovremennye nauchnye issledovaniya i razrabotki*, 2017, no. 6, pp. 71–77.
URL: http://olimpiks.ru/d/1340546/d/zhurnal_vypusk_no614.pdf (In Russ.)
8. Rusieva I.B. [Issues of integrated financial and tax accounting as part of simplified taxation treatment]. *Aktual'nye problemy ekonomiki sovremennoi Rossii = Current Issues of Economy of Modern Russia*, 2014, no. 1, pp. 282–285. (In Russ.)
9. Khan L.I., Mitsko V., Lenov K. [Development perspectives of management accounting models]. *Nauka i mir = Science and World*, 2015, vol. 3, no. 5, pp. 48–49. (In Russ.)
10. Faizrakhmanova G.R., Yankovskaya D.G. [The integrated model of managerial accounting of innovative costs]. *Azimet nauchnykh issledovaniy: ekonomika i upravlenie = ARS: Economics and Management*, 2016, vol. 5, no. 2, pp. 253–257. (In Russ.)
11. Smirnova N. [Target costing facilitates the cost management]. *Konsul'tant = Consultant*, 2006, no. 7, pp. 72–74. (In Russ.)
12. Scown T. *Upravlencheskii uchet* [Management Accounting]. Moscow, YUNITI Publ., 1997, 179 p.
13. Kogdenko V.G., Mel'nik M.V. [Integrated reporting: Questions of formation and analysis]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 10, pp. 2–15.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirovannaya-otchetnost-voprosy-formirovaniya-i-analiza> (In Russ.)
14. Serebryakova T.Yu. [Integrated accounting and reporting: Institutional approach]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit*, 2016, no. 2, pp. 24–33.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/integrirovannyi-uchet-i-otchetnost-institutsionalnyy-podhod> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.