

Научная статья
УДК 332.832.32
DOI: 10.25683/VOLBI.2024.68.1071

Елена Львовна Можина
Head of the IFRS and Consolidation Department,
Novye Akademiki — spetszastroishchik LLC
Moscow, Russian Federation
Lev1502@mail.ru

Елена Львовна Можина
начальник отдела МСФО и консолидации,
ООО «Новые Академики — спецзастройщик»
Москва, Российская Федерация
Lev1502@mail.ru

ИСТОРИКО-ЭВОЛЮЦИОННЫЙ АНАЛИЗ ФАКТОРОВ РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ — ЗАСТРОЙЩИКОВ

5.2.3 — Региональная и отраслевая экономика

Аннотация. В связи с ростом отрасли жилищного строительства в Российской Федерации в период с 2018 г. по настоящее время в рамках федерального проекта «Формирование комфортной городской среды» как по количеству строительных организаций — застройщиков, так по росту показателя ввода жилья наблюдается повышенное внимание к управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков со стороны заинтересованных лиц, среди которых большую часть составляют дольщики и государственные органы, контролирующие данную отрасль. За последние несколько десятков лет изменилась методика формирования управленческой отчетности в связи с рядом вновь появившихся факторов, которые автор классифицирует в настоящем исследовании на внешние и внутренние. В статье проводится краткий обзор наиболее существенных факторов историко-эволюционного развития управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков, исследуется влияние выделенных типов факторов на развитие управленческой отчетности и ее основных элементов. Ранее историко-эволюционный анализ перечисленных факторов, появившихся в последние десятилетия и оказывающих влияние на управленческую отчетность строительных организаций — застройщиков, формируемую на основе требований МСФО,

не проводился. Объектом исследования выступает управленческая отчетность строительных организаций — застройщиков. По результатам исследования, посредством применения метода наблюдения, автор определяет ряд исторических событий, произошедших за последние несколько десятилетий в смежных областях и существенно повлиявших на понятийный аппарат основных элементов управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков. Данные изменения положительным образом сказываются на процессе подготовки управленческой отчетности застройщиков, т. к. направлены на повышение качества и достоверности управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков, а также инвестиционной привлекательности строительных организаций — застройщиков.

Ключевые слова: управленческая отчетность застройщиков, принципы управленческой отчетности, развитие управленческой отчетности, международные стандарты финансовой отчетности / МСФО, международные стандарты аудита / МСА, внутренний контроль, внутренняя управленческая отчетность застройщика, производственная отчетность, сущность управленческой отчетности, роль управленческой отчетности, классификация управленческой отчетности

Для цитирования: Можина Е. Л. Историко-эволюционный анализ факторов развития управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков // Бизнес. Образование. Право. 2024. № 3(68). С. 105—113. DOI: 10.25683/VOLBI.2024.68.1071

Original article

HISTORICAL AND EVOLUTIONARY ANALYSIS OF FACTORS IN THE DEVELOPMENT OF MANAGEMENT REPORTING OF CONSTRUCTION ORGANIZATIONS — DEVELOPERS

5.2.3 — Regional and sectoral economy

Abstract. Due to the growth of the housing construction industry in the Russian Federation in the period from 2018 to the present time within the framework of the federal project “Formation of a Comfortable Urban Environment” both in terms of the number of construction organizations — developers and the rise in the housing commissioning rate, there is an increased attention to the management reporting of construction organizations — developers on the part of interested parties, among which most of them are shareholders, government agencies controlling this industry. Over the past few decades, the methodology for the formation of management reporting has changed in connection with the list of newly appeared factors, which the author classifies as external and internal. The article provides a brief overview of the most significant factors of the historical and evolutionary development of management reporting of construction organizations, examines the influ-

ence of the selected types of factors on the development of management reporting and its main elements. Previously, the historical and evolutionary analysis of the listed factors that have appeared in recent decades and have an impact on the management reporting of construction organizations-developers, formed on the basis of IFRS requirements, was not carried out. The object of the study is the management reporting of construction organizations — developers. According to the results of the study, through the application of the observation method, the author identifies a number of historical events over the past few decades in related fields that have significantly influenced the conceptual framework of the main elements of management reporting of construction organizations — developers. These changes have a positive impact on the process of preparing management reports of developers, as they are aimed at improving the quality and reliability of management reports

of construction organizations, as well as increasing the investment attractiveness of construction organizations — developers.

Keywords: *management reporting of developers, principles of management reporting, development of management reporting, International Financial Reporting Standards /*

For citation: Mozhina E. L. Historical and evolutionary analysis of factors in the development of management reporting of construction organizations — developers. *Biznes. Obrazovanie. Pravo = Business. Education. Law.* 2024;3(68):105—113. DOI: 10.25683/VOLBI.2024.68.1071.

Введение

Актуальность. В последние годы показатели жилищного строительства в России растут: на начало мая 2024 г. показатель ввода жилья на территории Российской Федерации вырос на 1,6 % по сравнению с аналогичным показателем прошлого года и составил 36,6 млн м² (Мониторинг объемов жилищного строительства Минстроя России); в 2023 г. зафиксирован рост количества строительных организаций — застройщиков в Российской Федерации на 8 % (ЦИАН. Журнал PRO); расширяется география проектов строительства на территории Российской Федерации с динамикой увеличения в 1,2—2,5 раза (ЦИАН. Журнал PRO); за период с 2018 по 2022 г. из 800 отобранных проектов строительства жилья в рамках выполнения федерального проекта, больше половины уже завершены (доклад М. Ш. Хуснуллина). Имеющиеся темпы роста строительной отрасли Российской Федерации в части жилищного строительства являются результатом реализуемого с 2018 г. федерального проекта «Формирование комфортной городской среды», который входит в национальный проект «Жилье и городская среда». Согласно законодательству, застройщики обязаны предоставлять в контролирующий орган только бухгалтерскую отчетность, производственную отчетность (Федеральный закон от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ), но не консолидированную отчетность, подготовленную в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности (далее — МСФО). Наличие качественной и достоверной управленческой отчетности, составленной на основе требований МСФО, предоставляет большие преимущества строительной организации — застройщику, в т. ч. повышает уровень прозрачности, раскрываемости информации о деятельности застройщика. Автор отмечает, что застройщики для целей проверки размещаемой производственной отчетности, а также для целей подготовки консолидированной управленческой отчетности на основе требований МСФО могут разрабатывать внутреннюю управленческую отчетность как для информационных целей, так и для целей выполнения внутренних контрольных функций между смежными бизнес-процессами.

Для использования указанных преимуществ в настоящий момент строительным организациям — застройщикам важно понимать: а) историко-эволюционное влияние факторов, появившихся в течение последних десятилетий и повлиявших на развитие управленческой отчетности, что является целью настоящего исследования и, б) использовать актуальные понятия основных элементов управленческой отчетности, являющиеся **предметом** настоящего исследования. Проблемой исследования является наличие у строительных организаций — застройщиков различной управленческой отчетности, появление и существование которой не взаимосвязано в едином историко-эволюционном анализе развития отрасли жилищного строительства по наиболее существенным факторам влияния за последние три десятилетия.

IFRS, International Standards on Auditing / ISA, internal control, internal management reporting of the developer, production reporting, the essence of management reporting, the role of management reporting, classification of management reporting

Изученность проблемы.

В связи с тем, что управленческая отчетность является элементом управленческого учета, то отдельно изучением исторического развития каждого из элементов управленческого учета, в т. ч. управленческой отчетности исследователями не производилось. Изучению развития управленческого учета посвящено большое количество публикаций разных ученых, исследователей, среди которых А. Н. Бобрышев [1], В. Э. Керимов [2], И. А. Кислая [3], Т. Г. Шешукова, Д. Г. Красильников [4], Н. А. Наумова, В. В. Белан [5], В. Б. Ивашкевич [6; 7], А. Е. Анищенко, Ф. Т. Хот [8], Н. Т. Габдрахманова, Р. А. Ахметшина [9], К. Д. Кирсанова, Н. В. Кузьмина, О. Л. Гойхер [10]. Имеющиеся научные исследования в части истории и эволюции развития управленческого учета экономических субъектов выполнены в большей части масштабно и охватывают:

- все элементы управленческого учета, без выделения каких-либо элементов отдельно, в т. ч. развитие управленческой отчетности;
- все без исключения сферы деятельности экономических субъектов, не выделяя при этом какую-либо сферу деятельности или отрасль, которой данная тема стала более актуальна за последние годы;
- историю развития за последние более ста лет, не акцентируя внимание на наиболее важных и критических изменениях, факторов влияния за последние три десятка лет, в т. ч. отраслевую специфику деятельности экономического субъекта;
- являются фундаментальной базой для проведения последующего детализированного исследования с учетом изменений законодательства.

Таким образом, проведение историко-эволюционного анализа развития управленческой отчетности как элемента управленческого учета с выделением изменений в узкой отраслевой специфике хозяйственной деятельности — жилищном строительстве, — а также акцентирование внимания на наиболее актуальных и существенных изменениях за последние три десятилетия позволило классифицировать факторы, влияющие на развитие управленческой отчетности, обновить понятийный аппарат основных элементов управленческой отчетности.

Целесообразность разработки темы. Учитывая требования жилищного законодательства, предъявляемые к застройщикам в части предоставления достоверной производственной (строительной) отчетности, необходимо отметить важность выявления тенденций развития управленческой отчетности застройщиков, в т. ч. за последние три десятилетия. Знание актуальных тенденций развития управленческой отчетности застройщиков позволит экономическим субъектам формировать достоверную внутреннюю управленческую отчетность для последующего формирования производственной отчетности, внутренней управленческой отчетности на основе требований МСФО либо иных целей.

Целью исследования является проведение историко-эволюционного анализа факторов развития управленческой

отчетности строительных организаций — застройщиков и формирование понятийного аппарата основных элементов исследуемого явления: сущности, роли, значения, классификации, принципов и задач управленческой отчетности, выступающие предметом исследования. Автор достигает поставленной цели при выполнении **задач** исследования, а именно:

- изучении имеющихся научных исследований в области истории развития управленческой отчетности;
- представлении авторской классификации факторов, влияющих на развитие управленческой отчетности;
- описании результатов наблюдения влияния внутренних факторов на развитие управленческой отчетности и формирование обновленного понятийного аппарата составляющих элементов, среди которых: сущность, роль, значение, задачи управленческой отчетности, классификация управленческой отчетности и основные принципы управленческой отчетности.

Научная новизна исследования заключается в формировании обновленных понятий основных элементов управленческой отчетности застройщиков с учетом: произошедших изменений в отраслевом жилищном законодательстве за последние три десятилетия, утверждении МСФО, международных стандартах аудита (далее — МСА), а также классификации факторов, повлиявших на развитие управленческой отчетности застройщиков. В рамках настоящего исследования охватываются исторические аспекты развития управленческого учета и управленческой отчетности предыдущих столетий и акцентируется внимание на симбиозе факторов смежных областей за последние три десятилетия, подразумевая особое их влияние в последующие периоды развития управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков.

Теоретическая значимость настоящего исследования представлена использованием данного анализа в учебном процессе по дисциплинам «Бухгалтерский управленческий учет», «Международные стандарты финансовой отчетности», «Международные стандарты аудита», в т. ч. анализа застройщиками подходов к организации процесса подготовки управленческой отчетности на основе требований МСФО.

Практическая значимость исследования может быть использована в качестве направлений совершенствования законодательной базы в части урегулирования требований к управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков.

Основная часть

Методы и материалы исследования. При формировании эмпирической базы и проведении настоящего исследования использовались следующие основные методы:

- анализа и сопоставления имеющихся научных исследований в области истории развития управленческого учета и управленческой отчетности,
- наблюдения за процессом исторического развития управленческой отчетности,
- агрегирования, классификации типов внешних и внутренних факторов и абстрагирования наиболее существенных.

Результаты исследования. **Классификация факторов.** В различных научных исследованиях представлены варианты анализа исторического развития управленческого учета, а вместе с ним его элемента — управленческой отчетности, с охватом всех периодов, всех отраслей деятельности, без их детализации [1—10]. В рамках настоящего исследования проводимый историко-эволюционный

анализ детализируется по следующим параметрам: предметом исследования является управленческая отчетность строительных организаций — застройщиков; исторический период развития управленческой отчетности: с даты появления управленческого учета и управленческой отчетности, но с наибольшим акцентированием внимания на события, появившиеся в период с 2004 по 2024 г. До наших дней дошли основные исторические события, повлиявшие косвенно и напрямую на развитие управленческого учета и управленческой отчетности, описанные в трудах [1—10].

Посредством использования метода наблюдения исторического развития управленческого учета, а вместе с ним его элемента — управленческой отчетности, описанные в трудах исследователей, описывающих различные гипотезы истории управленческого учета [1—10] и метода абстрагирования, сгруппируем их, выделив следующие типы факторов: внешние и внутренние факторы.

К внешним факторам можно отнести ряд факторов, не относящихся к области учета и отчетности, но существенно повлиявшие на его развитие. Авторская классификация факторов, влияющих на развитие управленческой отчетности представлена на рис. 1.



Рис. 1. Классификация типов факторов, влияющих на развитие управленческой отчетности (составлено автором)

Среди внутренних факторов выделены пять наиболее существенных:

- появление бухгалтерского учета как методологии его ведения после выпуска в 1493 г. трактата Лука Пачоли;
- начало практического применения МСФО в мире и в России: ориентировочно 2000 г. — начало формирования отчетности экономическими субъектами с учетом методологии МСФО, в которой существенным образом выступала методология формирования консолидированной отчетности по нескольким компаниям с исключением внутригрупповых остатков и оборотов, инвестиций и капитала, образованием гудвила или прибыли от приобретения, исключение нерезидентской прибыли, которая ранее не применялась; и с 2004 г. официальное формирование отчетности на основе требований МСФО финансовыми учреждениями (банками) в России;
- официальное утверждение стандартов МСФО в России в 2010—2011 гг. в качестве федерального закона и нормативных правовых актов;
- официальное утверждение стандартов МСА в России в 2016 г. в качестве нормативного правового акта;
- начало внедрения функций усиления контроля с 2016 г. со стороны контролирующих государственных органов по соблюдению требований законодательства в строительной сфере застройщиками.

Таким образом историко-эволюционный анализ охватывает исторические аспекты развития управленческой отчетности предыдущих столетий, а также обращается внимание на симбиоз факторов смежных областей (МСФО, МСА, внутреннего контроля) и отраслевых изменений законодательства жилищного строительства за последние три десятилетия, как представлено на рис. 2.



Рис. 2. Составляющие периоды эмпирической базы исследования и существенные факторы смежных направлений (составлено автором)

На рис. 2 представлены составляющие эмпирической базы исследования в последовательности влияния на текущие изменения:

- 1) существенные факторы истории развития смежных направлений за период с 1991 г. по настоящее время;
- 2) общий период истории развития управленческого учета и отчетности.

Изменения в производственной (строительной) деятельности застройщиков повлияли на изменения их управленческой отчетности в истории развития повышая ее роль, сущность и значение, включая и формирование управленческой отчетности, составляемой на его основе, в т. ч. с необходимым уровнем детализации отчетности (например, анализ доходов и расходов, активов и обязательств в разрезе по строительным проектам, объектам строительства).

Ряд изменений законодательства, среди которых утверждение МСФО и МСА в качестве нормативных правовых актов Российской Федерации, существенным образом повлияло на методику формирования управленческой отчетности:

– на основе требований МСФО, т. к. среди перечня методических подходов по формированию управленческой отчетности выявлены базовые основополагающие подходы (среди которых можно отметить наиболее существенные: метод консолидации информации, подходы по признанию выручки и себестоимости), а также представлены общие направления развития управленческого учета на основе требований МСФО;

– на основе требований МСА сформировались требования к перечню контрольных процедур застройщиков с целью улучшения системы внутреннего контроля в строительных организациях и увеличению качества и достоверности управленческой отчетности, что значительно снижает риск в части выставления штрафов контролирующими организациями.

Строительные организации — застройщики в силу отраслевой специфики не обязаны формировать консолидированную управленческую отчетность на основе требований МСФО и публично размещать ее, если у них нет иных обязательств согласно законодательству. Данная мера может быть урегулирована в рамках изменения законодательства.

Также фактором, оказывающим существенное влияние на формирование внутренней управленческой отчетности застройщика, являются требования к производственной отчетности со стороны контролирующих органов в соответствующем регионе, согласно которым производственная отчетность должна соответствовать уже имеющейся информации (например, о количестве зарегистрированных к определенной дате договоров долевого участия) либо содержать корректные актуализированные данные о деятельности застройщика к дате раскрытия информации согласно требованиям Федерального закона от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ.

Перечисленные на рис. 1 внутренние факторы, положительно повлиявшие в ходе своего историко-эволюционного развития на изменение управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков, лишь улучшают качество и повышают достоверность управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков, как представлено в табл. 1.

Таблица 1

Внутренние факторы и результат их влияния на управленческую отчетность

Внутренние факторы влияния на развитие управленческой отчетности	Результат влияния внутренних факторов на управленческую отчетность
Развитие бухгалтерского учета (1493)	Использование метода двойной записи в учете, позволяющие формировать основные формы отчетности: баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств
Начало применения МСФО в мире (2000) и в России (2004). Внедрение МСФО в России (2010—2011)	Использование методов консолидации (методы консолидации информации по нескольким компаниям, метод полной консолидации, метод долевого участия, пропорциональной консолидации, включая учет инвестиций, отражение неконтролируемой доли) и подходов к учету выручки и себестоимости позволяет формировать консолидированную управленческую отчетность
Повышение требований к достоверности и качеству управленческой отчетности — внедрение МСА (2016)	Развитие системы внутреннего контроля для соответствия требованиям МСФО и МСА позволяет улучшить качество и достоверность управленческой отчетности
Начало внедрения контроля за соблюдением требований Федерального закона от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ (2016)	Усиление требований к качеству и достоверности производственной (отраслевой) отчетности, введение штрафов и санкций в связи с недостоверным предоставлением производственной (отраслевой) отчетности обращает внимание не только рядовых специалистов, но и руководителей организаций, для всестороннего анализа процесса контроля за ее подготовкой

Примечание: составлено автором.

Результаты наблюдения влияния внутренних факторов на развитие управленческой отчетности и составляющих элементов с применением вышеуказанных методов: подтвер-

ждают достижение цели исследования; могут использоваться в практической деятельности застройщиками или применяться в учебно-образовательном процессе. Рассмотрим результаты

основных изменений составляющих элементов управленческой отчетности с учетом внутренних факторов последних десятилетий.

Изменение сущности управленческой отчетности.

В российском законодательстве отсутствует определение термина «управленческая отчетность», в связи с этим в исследованиях используется много различных интерпретаций данного термина и его элементов. В периодической научной литературе [11—14] определения «сущности управленческой отчетности» обширно охватывают понятие сущности управленческого учета и объединении в нем ряда наук, но не указывают в нем МСФО, а также не учитывают требования МСА, появившиеся в Российской Федерации с 2016 г. (приказы Минфина России от 24 октября 2016 г. № 192н, от 9 ноября 2016 г. № 207н, от 9 января 2019 г. № 2н). Появление МСА в России требует от экономических субъектов высокого уровня организации системы внутреннего контроля, включающую систему эффективных контрольных процедур, непосредственно применяемых в рамках процесса подготовки данной управленческой отчетности на основе требований МСФО. В период начала фактического применения МСФО в Российской Федерации с 2004 г. (дата начала обязательного составления отчетности на основе требований МСФО кредитными учреждениями в России) по 2016 г. (дата введения в действие МСА на территории Российской Федерации) экономические субъекты не обязаны были организовывать систему внутреннего контроля. В связи с чем после 2016 г. и применения МСА независимыми аудиторами при аудите МСФО отчетности экономические субъекты были обязаны организовать систему внутреннего контроля в рамках процесса подготовки управленческой отчетности на основе требований МСФО с учетом требований МСА, которой на практике у большинства экономических субъектов не существовало.

В период после 2016 г. в строительной отрасли Российской Федерации уполномоченными контролирующими организациями начали применяться контрольные процедуры в части соответствия данных, представляемых строительными организациями — застройщиками в отчетности, с 1 октября 2018 г. застройщики стали обязаны размещать установленную документацию в Единую информационную систему жилищного строительства (далее — ЕИСЖС), и при невыполнении данных требований либо размещении информации с расхождениями в ЕИСЖС контролирующие органы имеют право наложить штраф либо применить иные санкции (например, остановить регистрацию договора долевого участия в Росреестре). Таким образом, к производственной отчетности застройщиков стали предъявляться встречные требования со стороны контролирующих органов строительной деятельности застройщиков. Застройщикам по совокупности событий: в период с 2011 г. — с даты утверждения МСФО; в период с 2016 г. — с даты введения МСА; изменений отраслевого жилищного законодательства, применения санкций контролирующими органами основной строительной деятельности — необходимо сформировать систему внутреннего контроля в рамках процесса подготовки управленческой отчетности на основе требований МСФО по наиболее существенным показателям и аспектам подготовки управленческой отчетности, чтобы обеспечить высокий уровень достоверности подготовленной отчетности застройщика.

Автор уточняет, что сущность управленческой отчетности заключается в объединении перечня экономических

наук: бухгалтерского, налогового учета, производственного учета, планирования, нормирования, управленческого учета на основе требований МСФО, внутреннего контроля на основе требований МСА, управленческого анализа и др.

Расширение роли управленческой отчетности.

Основная роль управленческой отчетности в периодической научной литературе указывается как информационная [15—20]. По результатам изменения жилищного законодательства в период после 2018 г. автор отмечает необходимость развития внутренней управленческой отчетности застройщиков для целей расчета и проверки данных.

Автор представляет классификацию ролей управленческой отчетности застройщиков:

- *информационная*: для формирования результирующих либо детализирующих данных, в т. ч. для целей планирования, бюджетирования, сбора фактических данных и проведения план-факт анализа, подготовки расшифровок, пояснений либо сопоставлений данных;

- *расчетная*: для определения тех или иных показателей деятельности экономического субъекта в соответствии с установленными в организации политиками, требованиями по их определению;

- *проверочная*: для установления достоверности данных, представленных в иных формах отчетов, сравнение с несколькими смежными расчетными величинами для установления надлежащей достоверности им; является ключевой ролью с учетом двух вновь появившихся факторов: а) после введения МСА и б) установления контролирующими органами основной строительной деятельности застройщиков требований к размещению информации в ЕИСЖС.

Дополнение перечня значений управленческой отчетности. Ключевым значением управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков с учетом появившихся внутренних факторов влияния, представленных в секторе 2.2 на рис. 1, является информационное значение [17; 21], включающее оперативное предоставление руководству достоверной информации в различных аналитических, гибких срезах данных.

Автор пополняет перечень значений управленческой отчетности наряду с классификацией ролей управленческой отчетности и приводит классификацию значений управленческой отчетности: информационное значение; расчетное значение; проверочное значение. Для целей соблюдения требований Федерального закона от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ и недопущения размещения недостоверной информации застройщиками на официальном сайте ЕИСЖС (<https://наш.дом.рф/>) с последующим вынесением штрафов, санкций, расчетное и проверочное значение управленческой отчетности крайне важны для застройщиков. Косвенно важность расчетного и проверочного значений управленческой отчетности и учетного процесса отмечено в ряде трудов [22—25].

Детализация классификации управленческой отчетности. В связи с произошедшими изменениями в законодательстве, в развитии практики применения экономическими субъектами МСФО, МСА, введением ряда требований к застройщикам представляется, что классификации, имеющиеся в научных исследованиях [11; 16; 20], не полные, и их необходимо преобразовать с учетом вновь появившихся внутренних факторов влияния.

Автор представляет классификацию управленческой отчетности экономического субъекта на основе девяти признаков, как представлено на рис. 3.

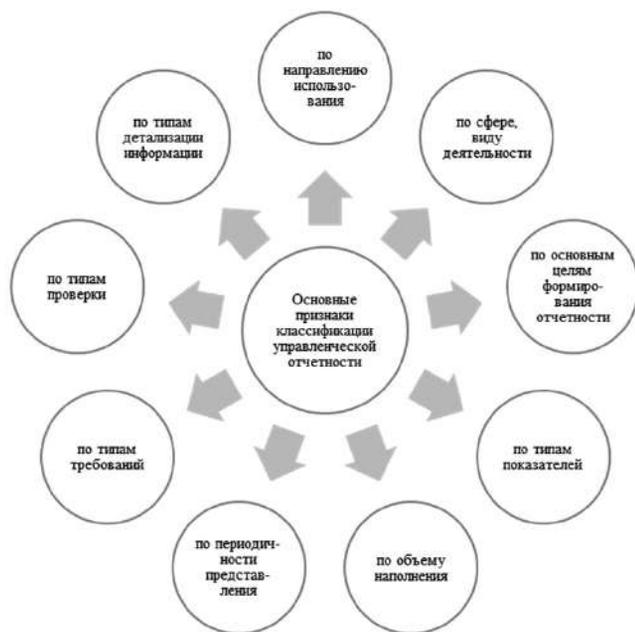


Рис. 3. Предлагаемая классификация управленческой отчетности экономического субъекта на основе девяти признаков (составлено автором)

Автор выделяет следующие основные признаки классификации управленческой отчетности:

- по направлению использования,
- по сфере и видам деятельности,
- по основным целям формирования,
- по типам показателей отчетности,
- по объему наполнения (индивидуальная или консолидированная),
- по периодичности представления,
- по типам требований,
- по типам проверки,
- по типам детализации информации.

Важно обратить внимание, что у строительной организации — застройщика имеется производственная отчетность, которую застройщик обязан размещать в рамках выполнения требований Федерального закона от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ.

Расширение и уточнение принципов формирования управленческой отчетности. В июне 2023 г. Ассоциация международных сертифицированных профессиональных бухгалтеров, представляющая Американский институт сертифицированных публичных бухгалтеров (*AICPA*) и Институт присяжных бухгалтеров в области управленческого учета (*CIMA*), выпустила новую редакцию глобальных принципов управленческого учета (*Global Management Accounting Principles, GMAP*), представляющие собой основные принципы наилучшей практики, которую может использовать непосредственно в практике каждый работник сферы управленческого учета и составления управленческой отчетности:

- принцип эффективного обмена информацией между руководителями для ускоренного принятия решений;
- принцип доверительного осмысленного руководства;
- принцип обеспечения актуальности информации на всех этапах ведения управленческого учета;
- принцип анализа влияния на стоимость экономического субъекта.

Следует обратить внимание, что во второй и в третьей группах принципов *GMAP* указано о принципах, подразумевающих использование проверенной, достоверной и надежной информации, что косвенным образом подтверждает корректность предлагаемых автором обновленного перечня принципов.

На основании представленного агрегированного анализа принципов разнообразных видов управленческой отчетности прослеживается вывод о необходимости использования унифицированных принципов и процессов при формировании любого вида управленческой отчетности, что указывает на наличие тесной связи между ними.

При неисполнении принципов в рамках процесса составления производственной (строительной) отчетности и, как следствие, размещение недостоверной производственной отчетности предусмотрены более строгие санкции (ст. 13.19.3, 14.28 Кодекса РФ об административных правонарушениях), применяемые контролирующими органами. Данные строгие меры необходимы для более тщательной подготовки и размещения достоверной отчетности с учетом требований Федерального закона от 30 декабря 2004 г. № 214-ФЗ.

Автор обозначает перечень основных унифицированных принципов подготовки управленческой отчетности:

- соответствие установленным требованиям по формированию управленческой отчетности в соответствующем экономическом субъекте;
- последовательность применяемой единой методологии ведения управленческого учета, что соответствует требованиям МСФО (Концептуальные основы представления финансовых отчетов);
- тождественность, полнота и соответствие имеющимся фактам хозяйственной жизни экономического субъекта;
- высокая достоверность управленческой отчетности и той информации, которая в ней содержится, либо на основании которой данная управленческая отчетность сформирована;
- необходимая аналитичность управленческой отчетности;
- прозрачность проверяемости раскрываемой финансовой и нефинансовой информации на основе данных управленческого учета и проверочных процедур, что соответствует требованиям МСА (приказы Минфина России от 24 октября 2016 г. № 192н, от 9 ноября 2016 г. № 207н, от 9 января 2019 г. № 2н).

Расширение задач управленческой отчетности.

Автор отмечает, что по результатам расширения в историко-эволюционном развитии фундаментальных показателей сущности, роли управленческой отчетности, ее значения и принципов следует и расширение основных задач управленческой отчетности. Предлагаемый автором обновленный перечень задач управленческой отчетности включает:

- информационные задачи,
- контрольные задачи,
- статистические задачи,
- задачи планирования и бюджетирования,
- задачи по ведению оперативного текущего и стратегического управленческого учета.

Каждый вид задач соответствует определенным бизнес-процессам, целям и требованиям, устанавливаемым экономическими субъектами самостоятельно с учетом соблюдения требований российского законодательства, как представлено в табл. 2.

Таблица 2

Предлагаемое соответствие ролей, задач управленческой отчетности ответственным подразделениям экономического субъекта

Роль управленческой отчетности	Задачи управленческой отчетности	Подразделения организации
Информационная	Информационные	Финансовое, Бухгалтерское, Юридическое, Производственное, Внутренний контроль (аудит)
	Статистические	
Расчетная	Планирования	
	Бюджетирования	
Проверочная	Контрольные	

Примечание: составлено автором.

Из указанного в табл. 2 соответствия понимаем, что каждое подразделение экономического субъекта помимо подготовки отчетности по своей области ответственности в дополнение выполняет контрольные процедуры по достоверности указанной информации в предоставляемой управленческой отчетности, а уже в последующем с учетом организованных процедур внутреннего контроля и внутреннего аудита делает проверку указанных данных подразделение по внутреннему контролю, либо внутреннему аудиту, но первично проверочную роль выполняет именно ответственное подразделение.

Автор считает, что расширение задач управленческой отчетности в совокупности с совершенствованием бизнес-процессов в части проведения контрольных процедур позволит экономическим субъектам улучшить систему внутреннего контроля и повысить достоверность управленческой отраслевой отчетности застройщика, что снизит риски предоставления недостоверной информации, получения штрафов от контролирующих органов.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Бобрышев А. Н. Развитие управленческого учета: история, факторы, новые явления // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. № 45(339). С. 25—37.
2. Керимов В. Э. История становления и развития управленческого учета // *Консультант директора*. 2002. № 3. С. 24—25.
3. Кислая И. А. Развитие управленческого учета: исторический аспект // *Учет и статистика*. 2013. № 3(31). С. 32—43.
4. Шешукова Т. Г., Красильников Д. Г. История и перспективы развития управленческого учета на предприятии // *Вестник Пермского университета. Серия «Экономика»*. 2010. № 4(7). С. 20—26.
5. Наумова Н. А., Белан В. В. Этапы развития управленческого учета // *Сибирская финансовая школа*. 2008. № 3(68). С. 109—111.
6. Ивашкевич В. Б. Становление и развитие управленческого учета // *Вестник Казанского государственного финансово-экономического института*. 2007. № 2(7). С. 9—10.
7. Ивашкевич В. Б. Эволюция управленческого учета // *Сибирская финансовая школа*. 2007. № 1(62). С. 24—25.
8. Анищенко А. Е., Хот Ф. Т. Исторические предпосылки возникновения и развития управленческого учета // *Галактика науки-2023 : Всерос. науч.-практ. конф. с междунар. участием*. Краснодар : Куб. гос. ун-т, 2023. Т. 3. С. 55—60.
9. Габдрахманова Н. Т., Ахметшина Р. А. История управленческого учета // *Учетно-аналитическое обеспечение стратегии устойчивого развития предприятия : материалы междунар. науч.-практ. конф.* Симферополь : Хотеева Л. В., 2017. С. 56—59.
10. Кирсанова К. Д., Кузьмина Н. В., Гойхер О. Л. Развитие управленческого учета: история, факторы, тенденции и новые явления // *Ученые записки*. 2022. № 4(44). С. 33—39.
11. Боярская И. С., Чепулянис А. В. Управленческая отчетность: сущность, принципы, классификация // *Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы XIII Междунар. науч.-практ. конф.* Екатеринбург : Ур. гос. экон. ун-т, 2022. С. 19—24.
12. Хромова И. Н., Голикова С. С. Сущность управленческой отчетности и особенности ее формирования // *Аллея науки*. 2017. Т. 4. № 9. С. 583—590.
13. Оздоева Л. И., Буянова Т. И. Сущность управленческой отчетности и системный подход к ее формированию // *Бухгалтерский учет, анализ и аудит: современное состояние и перспективы развития : материалы XII Междунар. науч.-практ. конф.* Екатеринбург : Ур. гос. экон. ун-т, 2021. С. 102—104.
14. Власова Н. С., Павлова О. С. Сущность, назначение и задачи внутренней управленческой отчетности // *Развитие инновационного потенциала современной экономики и ее информационное обеспечение : материалы Междунар. науч. конф. молодых ученых и преподавателей вузов*. Краснодар : КубГАУ, 2021. С. 182—187.

Обсуждение. Результаты исследования соответствуют поставленной цели, достижение которой стало возможным посредством применения различных методов анализа, сопоставления, абстрагирования и классификации важных факторов, влияющих на развитие управленческой отчетности строительных организаций — застройщиков.

Последующие научные исследования в направлении развития управленческой отчетности могут быть связаны с цифровой трансформацией ведения хозяйственной деятельности, основным результатом которого является взаимовязанная организация ведения управленческого учета вместе со смежными процессами ведения деятельности строительных организаций — застройщиков.

Выводы

На основе анализа историко-эволюционного развития управленческой отчетности посредством использования эмпирической базы исследования на основе авторской классификации факторов автором представлены обновленный понятийный аппарат перечня элементов управленческой отчетности: сущности, роли, значения, принципов и задач, а также классификации управленческой отчетности.

Таким образом, историко-эволюционный анализ развития управленческой отчетности позволил сформировать классификацию факторов, влияющих на развитие управленческой отчетности, и обновить понятийный аппарат основных элементов управленческой отчетности.

В последующем, при появлении или рассмотрении в рамках анализа новых факторов влияния на управленческую отчетность, необходимо анализировать источник влияния, факторы и формировать обновленный понятийный аппарат элементов управленческой отчетности с качественным привнесением изменений.

15. Ахметзянова И. М. Роль управленческой отчетности в организации управленческого учета и контроллинга // Актуальные направления научных исследований в области экономики, финансов и учета: от теории к практике : материалы VIII Всерос. конф. Уфа, 2019. С. 25—27.

16. Пугачева И. А., Дрожжина И. В. Управленческая отчетность организации и ее роль в принятии стратегических управленческих решений // Научные исследования и современное образование : сб. материалов II Междунар. науч.-практ. конф. Чебоксары : Центр науч. сотрудничества «Интерактив плюс», 2018. С. 346—349. DOI: 10.21661/r-470152.

17. Решетникова А. А. Роль и значение внутренней отчетности в управленческом учете // Молодежь и научно-технический прогресс : сб. докл. IX междунар. науч.-практ. конф. студентов, аспирантов и молодых ученых : в 4 т. Старый Оскол : Белгор. гос. технол. ун-т им. В. Г. Шухова, 2018. Т. 2. С. 633—636.

18. Маслюк Л. А. Роль управленческой отчетности и ее особенности // Фундаментальная и прикладная наука: состояние и тенденция развития : сб. ст. XXX Междунар. науч.-практ. конф. Петрозаводск : Междунар. центр науч. партнерства «Новая Наука», 2023. С. 121—125.

19. Прокопьева А. Д. Требования к информации, формируемой в управленческой отчетности // Новый путь российской экономики: импортозамещение, инновационность, экономическая безопасность : сб. ст. Междунар. науч.-практ. конф. Уфа : Азтерна, 2022. С. 67—70.

20. Прокопьева А. Д. Роль управленческой отчетности для организации // Актуальные научные исследования в современном мире : материалы Междунар. (заоч.) науч.-практ. конф. Нефтекамск : Мир науки, 2022. С. 71—76.

21. Ильясова К. Х., Сулейманова Т. З. Управленческая отчетность в системах управления и планирования на предприятии: особенности формирования и содержательные параметры // Известия Чеченского государственного педагогического университета Серия 1. Гуманитарные и общественные науки. 2023. № 3(43). С. 94—101.

22. Керимов В. Э. Управленческая отчетность — информационная база для выявления и предупреждения финансовых злоупотреблений в агрохолдингах // Бухучет в сельском хозяйстве. 2017. № 7. С. 58—63.

23. Можина Е. Л., Керимов В. Э. Проблемы подготовки консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО в коммерческих организациях // Учет, анализ и аудит: новые задачи в обеспечении безопасности и ответственности перед бизнесом : сб. науч. ст. по итогам VI междунар. межвуз. науч.-практ. конф. М. : КноРус, 2020. Ч. 1. С. 227—236.

24. Кеворкова Ж. А., Ерохина В. Н. Учетно-аналитическое и методическое обеспечение учетного процесса инвестиционно-строительной деятельности в условиях автоматизации. Калуга : Эйдос, 2014. 196 с.

25. Кеворкова Ж. А. Методические аспекты организации внутреннего контроля за подготовкой финансовой отчетности в экономических субъектах // Бухучет в здравоохранении. 2020. № 9. С. 39—56.

REFERENCES

1. Bobryshev A. N. Development of management accounting: history, factors, new phenomena. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*. 2014;45(339):25—37. (In Russ.)

2. Kerimov V. E. The history of the formation and development of management accounting. *Konsul'tant direktora*. 2002;3:24—25. (In Russ.)

3. Kislaya I. A. Development of management accounting: a historical aspect. *Uchet i statistika*. 2013;3(31):32—43. (In Russ.)

4. Sheshukova T. G., Krasilnikov D. G. History and prospects of development of management accounting at the enterprise. *Vestnik Permskogo universiteta. Seria "Ekonomika" = Perm university herald. Economy*. 2010;4(7):20—26. (In Russ.)

5. Naumova N. A., Belan V. V. Stages of development of management accounting. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*. 2008;3(68):109—111. (In Russ.)

6. Ivashkevich V. B. Formation and development of management accounting. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo finansovo-ekonomicheskogo instituta*. 2007;2(7):9—10. (In Russ.)

7. Ivashkevich V. B. Evolution of management accounting. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*. 2007;1(62):24—25. (In Russ.)

8. Anishchenko A. E., Khot F. T. Historical prerequisites for the emergence and development of management accounting. *Galaktika nauki-2023 = Galaxy of Science-2023. All-Russian scientific and practical conference with international participation*. Krasnodar, Kuban State University publ., 2023;3:55—60. (In Russ.)

9. Gabdrakhmanova N. T., Akhmetshina R. A. The history of management accounting. *Uchetno-analiticheskoe obespechenie strategii ustoychivogo razvitiya predpriyatiya = Accounting and analytical support of the strategy of sustainable development of the enterprise. Proceedings of the international scientific and practical conference*. Simferopol, Khoteeva L. V. publ., 2017:56—59. (In Russ.)

10. Kirsanova K. D., Kuzmina N. V., Goicher O. L. Development of management accounting: history, factors, trends and new phenomena. *Uchenye zapiski = Scientific notes*. 2022;4(44):33—39. (In Russ.)

11. Boyarskaya I. S., Chepulyanis A. V. Management reporting: essence, principles, classification. *Bukhgalterskii uchet, analiz i audit: sovremennoe sostoyanie i perspektivy razvitiya = Accounting, analysis and audit: current state and development prospects. Proceedings of the XIII international scientific and practical conference*. Ekaterinburg, Ural State University of Economics publ., 2022:19—24. (In Russ.)

12. Khromova I. N., Golikova S. S. The essence of management reporting and the features of its formation. *Alleya nauki*. 2017;4(9):583—590. (In Russ.)

13. Ozdoeva L. I., Buyanova T. I. The essence of management reporting and a systematic approach to its formation. *Bukhgalterskii uchet, analiz i audit: sovremennoe sostoyanie i perspektivy razvitiya = Accounting, analysis and audit: current state and development prospects. Proceedings of the XII international scientific and practical conference*. Ekaterinburg, Ural State University of Economics publ., 2021:102—104. (In Russ.)

14. Vlasova N., Pavlova O. The essence, purpose and objectives of internal management reporting. *Razvitie innovatsionnogo potentsiala sovremennoi ekonomiki i ee informatsionnoe obespechenie = Development of the innovative potential of the modern economy and its information support. Proceedings of the International scientific conference of young scientists and university professors*. Krasnodar, Kuban State Agrarian University publ., 2021:182—187. (In Russ.)

15. Akhmetzyanova I. M. The role of management reporting in the organization of management accounting and control. *Aktual'nye napravleniya nauchnykh issledovaniy v oblasti ekonomiki, finansov i ucheta: ot teorii k praktike = Current directions of scientific research in the field of economics, finance and accounting: from theory to practice. Proceedings of the VIII all-Russian conference*. Ufa, 2019:25—27. (In Russ.)

16. Pugacheva I. A., Drozhzhina I. V. Management reporting of an organization and its role in making strategic management *Nauchnye issledovaniya i sovremennoe obrazovanie = Scientific research and modern education. Collection of materials of the II international scientific and practical conference*. Cheboksary, Center for Scientific Cooperation Interaktive Plyus publ., 2018:346—349. (In Russ.) DOI: 10.21661/r-470152.

17. Reshetnikova A. A. The role and importance of internal reporting in management accounting. *Molodezh' i nauchno-tekhnicheskii progress = Youth and scientific and technological progress. Collection of reports of the IX international scientific and practical conference of students, postgraduates and young scientists*. Stary Oskol, Belgorod Shukhov State Technological University publ., 2018;2:633—636. (In Russ.)

18. Maslyuk L. A. The role of management reporting and its features. *Fundamental'naya i prikladnaya nauka: sostoyanie i tendentsiya razvitiya = Fundamental and applied science: state and trend of development. Collection of articles of the XXX international scientific and practical conference*. Petrozavodsk, International Center for Scientific Partnership Novaya Nauka publ., 2023:121—125. (In Russ.)

19. Prokop'eva A. D. Requirements for information generated in management reporting. *Novyi put' rossiiskoi ekonomiki: importozameshchenie, innovatsionnost', ekonomicheskaya bezopasnost' = New way of the Russian economy: import substitution, innovation, economic security. Collection of articles of the international scientific and practical conference*. Ufa, Aeterna, 2022:67—70. (In Russ.)

20. Prokop'eva A. D. The role of management reporting for an organization. *Aktual'nye nauchnye issledovaniya v sovremennom mire = Current scientific research in the modern world. Proceedings of the international (correspondence) scientific and practical conference*. Neftekamsk, Mir hauki, 2022:71—76. (In Russ.)

21. Ilyasova K. H., Suleymanova T. Z. Management reporting in management and planning systems at the enterprise: features of formation and content parameters. *Izvestiya Chechenskogo gosudarstvennogo pedagogicheskogo universiteta. Seriya 1. Gumanitarnye i obshchestvennye nauki = Bulletin of Chechen state pedagogical university. Series 1. Humanities and social sciences*. 2023;3(43):94—101. (In Russ.)

22. Kerimov V. E. Management reporting - information database to detect and prevent financial abuse in agroholdings. *Bukhuchet v sel'skom khozyaistve = Accounting in agriculture*. 2017;7:58—63. (In Russ.)

23. Mozhina E. L., Kerimov V. E. Problems of preparation of consolidated financial statements in accordance with IFRS in commercial organizations. *Uchet, analiz i audit: novye zadachi v obespechenii bezopasnosti i otvetstvennost' pered biznesom = Accounting, analysis and audit: new tasks in ensuring security and responsibility to business. Collection of scientific articles on the results of the VI international interuniversity scientific and practical conference*. Moscow, KnoRus, 2020;1:227—236. (In Russ.)

24. Kevorkova Zh. A., Erokhina V. N. Accounting, analytical and methodological support of the accounting process of investment and construction activities in automation conditions. Kaluga, Eidos, 2014. 196 p. (In Russ.)

25. Kevorkova Zh. A. Methodological aspects of the organization of internal control over the preparation of financial statements in economic entities. *Bukhuchet v zdravookhraneni = Accounting in healthcare*. 2020;9:39—56 (In Russ.)

Статья поступила в редакцию 14.06.2024; одобрена после рецензирования 26.07.2024; принята к публикации 05.08.2024.
The article was submitted 14.06.2024; approved after reviewing 26.07.2024; accepted for publication 05.08.2024.