

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Бикбулатов Александр Александрович

ФОРМИРОВАНИЕ И МЕТОДЫ РАСКРЫТИЯ ИНФОРМАЦИИ О БИЗНЕС-МОДЕЛЯХ В ИНТЕГРИРОВАННОЙ ОТЧЕТНОСТИ

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика:
бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Малиновская Наталья Владимировна,
доктор экономических наук, доцент

Москва – 2024

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать ученые степени кандидата наук, ученые степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоятся 3 апреля 2024 г. в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.121 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 55, Зал заседаний.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 100 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru.

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Бариленко В.И., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Петров А.М., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Рожнова О.В., д.э.н., профессор;
ученый секретарь – Блинова У.Ю., д.э.н., доцент;

члены диссертационного совета:

Башина О.Э., д.э.н., профессор;
Бычкова С.М., д.э.н., профессор;
Вахрушина М.А., д.э.н., профессор;
Герасимова Е.Б., д.э.н., профессор;
Гришкина С.Н., д.э.н., профессор;
Евстафьева Е.М., д.э.н., доцент;
Ефимова О.В., д.э.н., профессор;
Кеворкова Ж.А., д.э.н., профессор;
Королёв О.Г., д.э.н., доцент;
Мельник М.В., д.э.н., профессор;
Толмачев М.Н., д.э.н., доцент.

Автореферат диссертации разослан 2 февраля 2024 г.

Ученый секретарь диссертационного совета
Финансового университета Д 505.001.121

У.Ю. Блинова

I Общая характеристика работы

Актуальность темы исследования. Бизнес-модель является одним из ключевых элементов интегрированных отчетов. Раскрытие информации о бизнес-модели как инструменте реализации стратегии предприятия и создания ценностей в интегрированной отчетности имеет основополагающее значение для анализа и понимания функционирования предприятия, формируя основу для правильной интерпретации результатов его деятельности и перспектив, информируя ключевые заинтересованные стороны о способности создавать, сохранять или утрачивать необходимые им ценности на протяжении времени.

Преимущество от представления информации о бизнес-модели заключается в возможности предприятия продемонстрировать использование имеющихся ресурсов, создание ценности во времени. Такая информация совмещает и качественные характеристики, и оцифрованные показатели элементов бизнес-модели: раскрывается взаимосвязь с клиентами и контрагентами; описывается ресурсная составляющая; показывается связь бизнес-модели с другими элементами интегрированной отчетности (со стратегией предприятия, с рисками и возможностями); раскрывается информация по видам деятельности; приводятся результаты деятельности с точки зрения влияния на капиталы. Информационная открытость, с одной стороны, повышает доверие инвесторов и других заинтересованных сторон, обеспечивает благоприятный инвестиционный климат, и, с другой стороны, заставляет предприятия задуматься о том, как экологические, социальные вопросы, риски, связанные с изменением климата, могут повлиять на их бизнес-модель.

Несмотря на выгоды, связанные с раскрытием информации о бизнес-модели, в настоящее время не выработано общего подхода к формированию и раскрытию информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности и, как следствие, российские и зарубежные предприятия имеют разные представления о способах раскрытия информации о бизнес-модели: описание структуры предприятия, какие продукты и услуги производятся; описание бизнес-модели в контексте общей стратегии; объяснение, как

предприятия генерирует прибыль (их модель для производства и продажи продуктов); раскрытие информации о деятельности по созданию ценности в свободной форме; иллюстрация того, как предприятие функционирует и создает, сохраняет или утрачивает ценность.

Наиболее передовыми в вопросе раскрытия информации о бизнес-модели в корпоративной отчетности являются предприятия топливно-энергетического комплекса, включая нефтегазовый сектор, вносящий весомый вклад в отечественную экономику. Нефть и газ являются стратегическими активами страны и регионов, приносящими доходы и энергонезависимость, являясь важным ресурсом для производства электроэнергии. Нефтегазовая отрасль выступает одним из факторов развития других секторов экономики: черной металлургии, машиностроения, нефтехимической и транспортной отраслей, страховой деятельности и других. В то же время деятельность предприятий нефтегазовой отрасли связана со значительными выбросами парниковых газов, ведущими к глобальному изменению климата. Тренд на переход к низкоуглеродной экономике находит свое отражение в бизнес-моделях предприятий нефтегазового сектора, несет риск их закрытия и, как следствие, риск негативного воздействия на работников и местные сообщества.

Необоснованные санкции в отношении российских нефтегазовых предприятий, взрыв газопроводов «Северный поток-2», ведение США и их союзниками экономической войны против России несут в себе риски для бизнес-модели, которые должны найти свое отражение в корпоративной отчетности. Заинтересованные стороны должны быть уверены в непрерывности деятельности предприятий нефтегазового сектора, их потенциале, устойчивости к внешней среде и гибкости бизнес-модели.

Изложенное определило выбор темы и структуры исследования.

Степень разработанности темы исследования. Вопросам формирования интегрированной отчетности и раскрытия информации о бизнес-моделях в них посвящены работы многих российских и зарубежных ученых-экономистов. Значительный вклад в развитие интегрированной отчетности внесли Л.И. Куликова, Р.Г. Каспина, Л.Е. Каспин, В.Г. Когденко, Н.В. Малиновская,

М.В. Мельник, В.С. Плотников, Л.А. Плотникова, О.В. Рожнова, Н.Г. Сапожникова, С.Е. Ткачева и т.д.

Исследование вопросов развития понятия «бизнес-модель» в сферах бизнес-анализа, финансового и управленческого учета, менеджмента отражено в работах З.М. Азракулиева, В.И. Бариленко, М.М. Басовой, В.В. Бердникова, М.А. Вахрушиной, О.В. Ефимовой, М.С. Каменновой, Ч.В. Керимовой, И.С. Краевского, В.В. Ковалева, В.Г. Когденко, Е.И. Костюковой, В.В. Крохина, Н.В. Малиновской, И.В. Машкова, М.В. Мельник, С.И. Межова, Е.Л. Моревой, Д.Б. Орехова, С.В. Ореховой, В.С. Плотникова, О.В. Рожновой, Н.Г. Сапожниковой, М.И. Сидоровой, Н.А. Соколовой, С.Е. Ткачевой, Ю.Н. Арай и т.д.

Вопросы раскрытия информации о бизнес-модели в корпоративной отчетности предприятий раскрывались в работах зарубежных ученых, таких как Р. Белман, Х. Варнер, А. Висцио, Э. Велинов, С. Кларк, С. Крафт, Ф. Ланге, Дж. Магретта, Д. Малькольм, Л. Масса, Р. Мустафа, А. Остервальдер, Б. Пастернак, И. Пинье, Ф. Риссиарди, Дж. Сантос, Б. Спектор, Л. Эплгейт, В.Д. Хайден и др.

Исследование научной литературы отечественных и зарубежных ученых свидетельствует о востребованности формирования и раскрытия информации о бизнес-модели в корпоративной отчетности, однако вопросы конкретных методов и методик формирования и раскрытия такой информации не рассмотрены в полной мере. Наблюдается разобщенность в понимании понятия «бизнес-модель» для целей корпоративной отчетности; не разработаны стандартизированные формы, регистры учета данных для целей формирования информации о бизнес-модели; отсутствует четкая логика в процессах раскрытия информации о бизнес-моделях и понимание, как отражать информацию о степени влияния капиталов друг на друга в бизнес-модели в интегрированной отчетности; многие предприятия не применяют подход, предложенный в Международных основах интегрированной отчетности в отношении раскрытия информации о бизнес-модели и созданной ценности в разрезе шести видов капиталов,

обосновывая сложностью его применения и отсутствием конкретного методического инструментария.

Таким образом, востребованность, актуальность и отсутствие общего подхода к вопросам формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности обусловили выбор темы исследования, цель и задачи.

Цель исследования состоит в обосновании и разработке методики формирования и раскрытия информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности на примере предприятий нефтегазовой отрасли, позволяющей более полно и целостно представить информацию об их деятельности, необходимую заинтересованным сторонам для принятия обоснованных решений.

Для достижения поставленной цели был сформирован следующий ряд **задач**:

- исследовать теоретические аспекты интегрированной отчетности, связанные с формированием и представлением информации о бизнес-моделях;
- уточнить понятие бизнес-модели в целях формирования интегрированной отчетности;
- определить роль и значение бизнес-моделей в интегрированной отчетности;
- обобщить российскую и зарубежную практику раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности предприятий, определить и систематизировать основные преимущества и недостатки;
- определить существенные факторы, влияющие на качество раскрытия информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности;
- сформировать методики формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности предприятий нефтегазовой отрасли, позволяющие стандартизировать учетные процедуры, направленные на получение и представление целостной и достаточной информации о деятельности предприятия.

Объектом исследования является интегрированная отчетность российских и зарубежных предприятий нефтегазовой отрасли.

Предметом исследования является учетно-методический инструментарий формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности экономических субъектов.

Область исследования диссертации соответствует пунктам 11.3. «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности по отраслям, территориям и иным сегментам хозяйственной деятельности», 11.9. «Современные цифровые и информационные технологии в учете, анализе и контроле» Паспорта научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика (экономические науки).

Научная новизна исследования состоит в разработке методик формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности российских предприятий нефтегазовой отрасли.

Теоретическая значимость работы заключается в уточнении понятия «бизнес-модель» и ее элементов для целей формирования интегрированной отчетности. В диссертационном исследовании приведены положения, способствующие развитию теоретических подходов к вопросам формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности.

Практическая значимость работы состоит в том, что разработанные в диссертации методики формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях могут быть использованы предприятиями нефтегазовой отрасли в целях формирования и предоставления более релевантной информации об их бизнес-моделях как инструменте создания, сохранения или утраты ценности на протяжении краткосрочного, среднесрочного и долгосрочного периодов для удовлетворения информационных потребностей всех заинтересованных сторон.

Методология и методы исследования. В рамках теоретико-методологической базы исследования использованы научные труды и публикации отечественных и зарубежных исследователей. В ходе исследования применялись методы логического анализа и обобщения научных публикаций по теме исследования; содержательного анализа практики раскрытия информации о

бизнес-модели в интегрированной отчетности предприятий; установления причинно-следственных связей экономических показателей.

Теоретической основой исследования являются публикации отечественных и зарубежных ученых, разработанные модели и методики по раскрытию информации о бизнес-моделях в корпоративной отчетности предприятий.

Нормативной и информационной базой исследования являются международные и федеральные нормативные акты, статистические данные, справочно-информационные системы, материалы Фонда международных стандартов финансовой отчетности и Международного совета по интегрированной отчетности, данные Министерства финансов Российской Федерации. Кроме того, в процессе исследования применялись источники электронных библиотек, а также документы и отчеты предприятий нефтегазовой отрасли.

Положения, выносимые на защиту:

1) расширено представление об элементах бизнес-модели в целях формирования интегрированной отчетности, в частности выделены дополнительные ее элементы (риски и возможности, распределение созданной ценности между внутренними и внешними заинтересованными сторонами), подлежащие раскрытию; предложена к использованию авторская классификация производственного, человеческого и природного капиталов, как наиболее значимых для нефтегазовой отрасли; определена ценность раскрытия информации о бизнес-модели для внутренних и внешних заинтересованных сторон (С. 33-36; 38; 39-45; 94-95);

2) систематизированы подходы к раскрытию информации о бизнес-модели в корпоративной отчетности, применяемые нефтегазовыми предприятиями на практике, что стало основой для разработки способа представления информации о ней в интегрированном отчете (С. 47; 54; 59; 63-64; 66; 73; 75-76; 80-81);

3) определены факторы, влияющие на качество раскрытия информации о данном учетном объекте в интегрированной отчетности, среди которых различия в: применяемых концептуальных основах и стандартах для раскрытия

информации; показателях для характеристики видов капитала как входных ресурсов и результатов воздействия на капиталы; структурировании бизнес-моделей; методах формирования информации для них (С. 81-88);

4) разработана методика формирования информации для бизнес-модели предприятия нефтегазовой отрасли, включающая два этапа, для каждого из которых предусмотрены определенные процедуры: распределение функций по сбору информации о бизнес-модели между структурными подразделениями; определение информационных систем и регистров для учета финансовых и нефинансовых данных; разработка и утверждение раздела учетной политики в части бизнес-модели; организация процесса сбора; анализ и систематизация полученной информации, что позволит сформировать целостную и достаточную информацию о деятельности предприятия, соответствующей выбранной им стратегии (С. 91-97; 105-114);

5) разработан метод раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности, позволяющий на основе выделенных элементов и с применением системы показателей оценки капиталов проводить анализ и мониторинг эффективности всех видов деятельности предприятия, и одновременно удовлетворять информационные потребности ключевых заинтересованных сторон (С. 97-105; 115).

Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования. Достоверность разработанной методики формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности предприятий нефтегазовой отрасли основываются на концептуальных основах интегрированной отчетности, фундаментальных положениях, разработанных отечественными и зарубежными исследователями и профессиональными организациями. В ходе исследования была использована информация по анализируемым предприятиям из официальных источников (сайты предприятий, базы данных отчетности).

Основные результаты исследования докладывались и обсуждались на следующих научно-практических мероприятиях: на XII Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц»

на тему «Цифровая трансформация учетно-контрольных и аналитических процессов бизнеса» (Москва, Финансовый университет, 10-12 декабря 2020 г.); на X Международной научно-практической конференции «Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровой» (г. Воронеж, Воронежский государственный университет, 23 апреля 2021 г.); на Международной научно-практической конференции «Экономическое развитие России в условиях пандемии: анатомия самоизоляции, глобальный локдаун и онлайн-будущее» (г. Краснодар, Кубанский государственный университет, 19-22 апреля 2021 г.); на XIII Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» на тему «Цифровая экономика как условие транспарентности отчетности» (Москва, Финансовый университет, 16-17 декабря 2021 г.); на XII Международном научном студенческом конгрессе «Цифровизация в поисках баланса: экономические возможности и социальные издержки» с применением дистанционных технологий (Москва, Финансовый университет, 9-22 марта 2022 г.); на 50-й Юбилейной международной научно-практической он-лайн конференции «Татуровско-Шереметовские чтения» на тему «Реформирование бухгалтерского учета, аудита и бухгалтерского образования в соответствии с международными стандартами в условиях перехода к цифровой экономике» (Москва, Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова, 20-21 октября 2022 г.); на XIV Международном научном студенческом конгрессе «Экономика России: новые тренды развития» с применением дистанционных технологий (Москва, Финансовый университет, 13-24 марта 2023 г.); на 7-й Международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения» (Москва, Государственный университет управления, Финансовый университет, 5 апреля 2023 г.).

Материалы исследования используются в деятельности АО «Международные услуги по маркетингу табака», в частности при раскрытии информации о бизнес-модели в корпоративной отчетности. Методика формирования информации о бизнес-модели применяется в качестве нового вспомогательного инструмента сбора и обработки информации в разрезе

шести видов капитала с целью повышения качества информационной базы для составления корпоративной отчетности. Авторский метод раскрытия информации о бизнес-модели в разрезе шести элементов используется при формировании внутренней отчетности предприятия, а также отчетности в области устойчивого развития, обеспечивая конкурентные преимущества на рынке, позволяя оценить ее способность к созданию и поддержанию ценности в кратко-, средне- и долгосрочном периодах. Основные положения диссертационного исследования позволяют повысить информационную прозрачность предприятия, ее инвестиционную привлекательность за счет раскрытия информации о бизнес-модели, удовлетворить информационные запросы заинтересованных лиц.

Материалы исследования используются Департаментом аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета в преподавании учебной дисциплины «Корпоративная отчетность».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в 5 научных работах общим объемом 4,44 п.л. (авторский объем 4,14 п.л.) в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Структура и объем диссертации обусловлены целью и задачами исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 171 наименования и двух приложений. Текст диссертации изложен на 174 страницах, содержит 62 рисунка и 19 таблиц.

II Основное содержание работы

1) Расширено представление об элементах бизнес-модели в целях формирования интегрированной отчетности, в частности выделены дополнительные ее элементы (риски и возможности, распределение созданной ценности между внутренними и внешними заинтересованными сторонами), подлежащие раскрытию; предложена к использованию

авторская классификация производственного, человеческого и природного капиталов, как наиболее значимых для нефтегазовой отрасли; определена ценность раскрытия информации о бизнес-модели для внутренних и внешних заинтересованных сторон.

С развитием корпоративной отчетности возникла и актуальность раскрытия в ней информации о бизнес-модели. Сам термин «бизнес-модель» широко используется в сферах менеджмента, управленческого учета, корпоративных финансов, бизнес-анализа, бизнес-инжиниринга и т.д. На основе анализа научных публикаций определены основные этапы развития понятия «бизнес-модель» и начало его применения в сфере финансового учета и интегрированной отчетности, представленные в таблице 1.

Таблица 1 – Этапы развития понятия «бизнес-модель»

Период	Содержание	Сфера
1950-1960 годы	Бизнес-модель – это система бизнес-процессов предприятия для целей построения многопользовательских бизнес-игр	Бизнес-игры
1970-е годы	Бизнес-модель - эффективный метод описания взаимодействия производственного оборудования предприятия, его персонала, первых компьютеров и компьютерного обеспечения	Бизнес-информатика
1980-е годы	Бизнес-модель – эффективный метод описания деятельности предприятий с использованием новейших программных техник, способные автоматизировать многие процессы в деятельности предприятий	Бизнес-инжиниринг
1990-е годы	Бизнес-модели начинают использоваться с такими терминами как доходы, затраты, управленческий менеджмент и т.д.	Менеджмент
1990-е годы	Бизнес-модели позволяют проводить анализ и схематично описывать взаимосвязанные бизнес-процессы, показывая, что, кому и как продавать и насколько это выгодно	Бизнес-анализ
2000-е годы	Бизнес-модель – интегрированное описание деятельности предприятий	Учет и отчетность
2010-е годы	Бизнес-модель предприятия – система, преобразующая используемые ресурсы посредством коммерческой деятельности в продукты деятельности и итоги деятельности и направленную на достижение стратегических целей организации и создание стоимости в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе	Интегрированная отчетность

Источник: составлено автором.

Уточнено понятие «бизнес-модель» в рамках интегрированной отчетности. Бизнес-модель в интегрированной отчетности – это система бизнес-процессов, направленная на создание и распределение ценности в кратко-, средне- и долгосрочной перспективе посредством оптимального использования ресурсов

предприятия в разрезе шести видов капиталов в ходе хозяйственной деятельности, результатом которой является отражение воздействия на капиталы, а также обеспечение устойчивого развития самого предприятия и общества в целом.

Согласно Международным основам интегрированной отчетности, бизнес-модель характеризуется следующими элементами: используемые ресурсы, коммерческая деятельность, продукты деятельности, итоги деятельности. По результатам исследования определено, что заинтересованные стороны желают видеть в составе бизнес-модели такие элементы, как риски и возможности, распределение созданной ценности между внутренними и внешними заинтересованными сторонами¹⁾.

Для реализации фундаментальной концепции множественности капиталов используемые ресурсы и итоги деятельности в интегрированной отчетности взаимосвязаны с видами капитала. В нефтегазовой отрасли наиболее значимыми для процесса создания ценности являются производственный, человеческий и природный капитал, поэтому требуется более углубленная детализация раскрываемой информации о них. В этой связи предложена к использованию следующая классификация производственного капитала по объектам:

- а) «непосредственно участвующие в процессе производства / оказания услуг / выполнения работ (оборудования, станки, конвейеры, машины и т.д.);
- б) организующие процесс производства, то есть то, без чего производственный процесс не будет функционировать (здания, производственные цеха, электросети, склады, автомобили, погрузчики и т.д.);
- в) непромышленного назначения, находящиеся в управлении промышленной организации (столовые, школы, больницы и т.д.);
- г) юридически не принадлежащие экономическому субъекту, но принимающие активное и непосредственное участие в процессе создания ценности (арендованное имущество, дороги, объекты общего пользования)»²⁾.

Для целей интегрированной отчетности под человеческим капиталом понимается опыт, знания, компетенции сотрудников; их мотивация к труду,

¹⁾ Бикбулатов, А.А. Способы раскрытия информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности / А.А. Бикбулатов, Н.В. Малиновская // Экономические науки. – 2023. – № 5 (222). – С. 229-234. – ISSN 2072-0858.

²⁾ Там же.

освоению новых продуктов, реализации стратегий и проектов. В человеческом капитале главную роль играют две категории: знания сотрудников (теоретические знания, приобретенные знания, организационные компетенции, лидерские компетенции) и мотивация сотрудников (мотивация к личностному развитию, мотивация к развитию новых продуктов, проектов, стратегий и т.д.). В этой связи предложено раскрывать информацию о человеческом капитале в разрезе этих двух категорий.

Природный капитал предложено раскрывать в разрезе двух аспектов:

- природные ресурсы, что позволяет оценить наличие ресурсов, обеспечивающих основную деятельность компаний;
- природоохранные мероприятия, что позволяет оценить эффективность реализации мер по минимизации рисков нанесения ущерба природе и окружающей среде.

На основе исследования научных публикаций и аналитических отчетов определены преимущества, ценность раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности как для самого предприятия, так и для общества в целом:

- для предприятия: обеспечение реализации стратегии; привлечение финансирования; улучшение взаимоотношений с поставщиками, клиентами и потребителями; повышение уровня конкурентоспособности; рост деловой репутации; увеличение рыночной и акционерной стоимости предприятия, повышение эффективности производственной деятельности и корпоративного управления;
- для общества: возможности заинтересованных сторон оценивать степень удовлетворенности в генерировании предприятиями необходимых для них ценностей; повышение информационной прозрачности; создание благоприятного инвестиционного климата.

2) Систематизированы подходы к раскрытию информации о бизнес-моделях в корпоративной отчетности, применяемые нефтегазовыми предприятиями на практике, что стало основой для разработки способа представления информации о ней в интегрированном отчете.

По результатам анализа корпоративной отчетности предприятий нефтегазовой отрасли на предмет определения подходов к раскрытию информации о бизнес-моделях установлено, что предприятия, раскрывая свои бизнес-модели, используют следующие способы, основанные:

- а) на стандартах устойчивого развития GRI, несмотря на то, что в них отсутствуют конкретные рекомендации по раскрытию такой информации;
- б) на международных основах интегрированной отчетности;
- в) на концепции цепочек ценностей, процесса создания ценности;
- г) на видении и стратегии предприятия¹⁾.

Наличие разных подходов к раскрытию информации о бизнес-моделях еще раз доказывает факт отсутствия четкого представления у предприятий о том, как раскрывать информацию о бизнес-модели в корпоративной отчетности, что ведет к нарушению сопоставимости данных при анализе бизнес-моделей предприятий одной отрасли. Предложенная систематизация подходов, используемых нефтегазовыми предприятиями на практике при раскрытии информации о бизнес-моделях в корпоративной отчетности, стала основой для разработки способа представления информации о них в интегрированном отчете.

3) Определены факторы, влияющие на качество раскрытия информации о данном учетном объекте в интегрированной отчетности, среди которых различия в: применяемых концептуальных основах и стандартах для раскрытия информации; показателях для характеристики видов капитала как входных ресурсов и результатов воздействия на капиталы; структурировании бизнес-моделей; методах формирования информации для них.

Использование подходов к раскрытию информации о бизнес-моделях, основанных на различных концептуальных основах и стандартах корпоративной отчетности (в которых, в том числе, отсутствуют прямые рекомендации по бизнес-моделям), приводит к возникновению трудностей с сопоставимостью и анализом данных, приведенных в бизнес-модели предприятий одной отрасли.

¹⁾ Бикбулатов, А.А. Влияние стандартов по корпоративной отчетности на раскрытие информации о бизнес-моделях компаний нефтегазовой отрасли / А.А. Бикбулатов // Финансовый бизнес. – 2022. – № 5. Часть 2. – С. 192-197. – ISSN 0869-8589.

Среди рассмотренных практических подходов к раскрытию информации о бизнес-моделях более половины из них свидетельствует об отсутствии единой системы показателей оценки: ресурсной составляющей бизнес-модели; ее результатов деятельности, влияния результатов на капиталы. Такое состояние дел также ведет к невозможности сопоставлять информацию о бизнес-модели как в отношении предприятий одной отрасли, так и в отношении различных периодов.

Применение разных элементов бизнес-модели обуславливает нарушение принципов последовательности и сопоставимости информации.

Использование разных методов формирования информации для бизнес-модели, основанных на применении различных учетных систем: бухгалтерского учета, управленческого учета, международных стандартов финансовой отчетности, приводит к разной оценке одного и того же показателя (доходы, расходы, показатели рентабельности и так далее), что ведет также и к несопоставимости информации.

4) Разработана методика формирования информации для бизнес-модели предприятия нефтегазовой отрасли, включающая два этапа, для каждого из которых предусмотрены определенные процедуры: распределение функций по сбору информации о бизнес-модели между структурными подразделениями; определение информационных систем и регистров для учета финансовых и нефинансовых данных; разработка и утверждение раздела учетной политики в части бизнес-модели; организация процесса сбора; анализ и систематизация полученной информации, что позволит сформировать целостную и достаточную информацию о деятельности предприятия, соответствующей выбранной им стратегии.

Методика формирования информации о бизнес-модели включает два этапа: предварительный и основной, на каждом из которых предусматриваются определенные процедуры.

Предварительный этап состоит из действий, направленных на формирование информации о бизнес-модели для предприятий, впервые составляющих интегрированную отчетность; он выполняется единовременно, и включает следующие процедуры:

а) Определение и утверждение подразделений предприятия, ответственных лиц за формирование и предоставление информации; утверждение централизованного органа, ответственного за подготовку информации о бизнес-модели. В общем виде обязанности каждого подразделения предприятия по формированию информации представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Соответствие функций и подразделений предприятия для целей формирования информации о бизнес-модели

Элемент	Подразделение	Функции
Финансовый капитал	Финансовый отдел, Отдел бухгалтерского учета и отчетности	Ведение учета для целей подготовки информации о бизнес-модели интегрированной отчетности; предоставление регистра по финансовому капиталу
Производственный капитал	Финансовый отдел, Отдел бухгалтерского учета и отчетности	Ведение учета для целей подготовки информации о бизнес-модели интегрированной отчетности; предоставление регистра по производственному капиталу
Социально-Репутационный капитал	Отдел по взаимодействию с государственными органами, Юридический отдел, Отдел по работе с персоналом	Ведение учета для целей подготовки информации о бизнес-модели интегрированной отчетности; предоставление регистра по социально-репутационному капиталу
Интеллектуальный капитал	Отдел по работе с персоналом, Финансовый отдел, Отдел бухгалтерского учета и отчетности, Отдел информационных технологий, производственные подразделения	Ведение учета для целей подготовки информации о бизнес-модели интегрированной отчетности; предоставление регистра по интеллектуальному капиталу
Человеческий капитал	Отдел по работе с персоналом	Ведение учета для целей подготовки информации о бизнес-модели интегрированной отчетности; предоставление регистра по человеческому капиталу
Природный капитал	Отдел охраны труда, безопасности и защиты окружающей среды, Отдел бухгалтерского учета и отчетности	Ведение учета для целей подготовки информации о бизнес-модели интегрированной отчетности; предоставление регистра по природному капиталу
Виды деятельности	Производственные подразделения, Отдел бухгалтерского учета и отчетности, Финансовый отдел	Предоставление информации по видам деятельности в разрезе капиталов от каждого отдела, отвечающего за свой участок
Продукция	Отдел бухгалтерского учета и отчетности, Отдел качества продукции, Отдел продаж	Предоставление информации по видам продукции, их качеству, объемам; предоставление информации по отходам и бракам; предоставление информации об объемах продаж в натуральном и денежном измерении в ассортиментном разрезе
Результаты	Производственные подразделения, Отдел по экологической безопасности, Отдел бухгалтерского учета и отчетности, Финансовый отдел, Отдел по работе с персоналом	Предоставление информации о воздействии на все виды капиталов, от каждого отдела, отвечающего за свой участок; анализ и систематизация полученной информации

Источник: составлено автором.

б) Определение и выбор программных продуктов для учета данных в целях формирования информации о бизнес-модели, разработка регистров учета финансовой и нефинансовой информации.

Поскольку наиболее применимой является учетная система «1С: Предприятие», позволяющая создавать настройки в требуемом аналитическом разрезе, рекомендовано финансовую информацию формировать в данной учетной системе. Нефинансовая информация формируется в управленческом учете в дополнительных аналитических регистрах, куда она заносится ответственными лицами и подразделениями.

в) Разработка и утверждение раздела учетной политики по составлению интегрированной отчетности в части формирования и раскрытия информации о бизнес-модели, в котором содержится информация о структуре бизнес-модели, выбранной системе оценки показателей, утвержденных ответственных лицах за предоставление соответствующей информации по отделу, график предоставления информации.

Формирование информации о бизнес-модели на основном этапе включает в себя следующий ряд процедур:

а) Мониторинг ведения оперативного учета и дополнительная идентификация (если это необходимо) всех фактов хозяйственной жизни для целей подготовки информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности, осуществляемый ответственным подразделением на основе интеграции «1С: Предприятие» с таблицами Excel и с системой «Power Vi» в режиме реального времени, что позволяет анализировать все актуальные данные по выбранным аналитическим счетам, где формируется информация для бизнес-модели.

Схема мониторинга включает следующий ряд процедур:

– выгрузка отчета по настроенным аналитическим счетам первого и второго уровня по каждой хозяйственной операции в системе «Power Vi». Все операции, не имеющие аналитические счета первого и второго уровня, будут отображаться по пустым строкам в отчете системы «Power Vi»;

– точечный просмотр ответственным сотрудником каждой операции и ручное проставление необходимых аналитических счетов первого и второго уровня;

– конечный повторный анализ отчета на наличие незаполненной информации по аналитическим счетам первого и второго уровня в системе «Power Bi».

б) Организация процесса сбора информации о бизнес-модели. На данном этапе отделами систематизируется и анализируется информация, необходимая для формирования информации о бизнес-модели, которая далее передается на заключительный этап ответственному сотруднику.

Финансовую информацию рекомендовано формировать по настраиваемым аналитическим счетам по каждой хозяйственной операции. К аналитическим счетам первого уровня относятся виды капитала:

- 1 – финансовый капитал;
- 2 – производственный капитал;
- 3 – социально-репутационный капитал;
- 4 – интеллектуальный капитал;
- 5 – человеческий капитал;
- 6 – природный капитал.

К каждому аналитическому счету первого уровня разрабатывается (где это возможно и уместно) последующая детализация.

Для целей раскрытия информации по структурному элементу бизнес-модели «Распределение созданной ценности между внутренними и внешними заинтересованными сторонами»¹⁾ необходимо также разработать справочники, включающие перечни внутренних и внешних пользователей созданной ценности.

Нефинансовая информация учитывается в управленческом учете в специфических регистрах, разрабатываемых самим предприятием. Информация о количестве сотрудников, их градация по уровню образования, гендерной принадлежности и так далее учитывается во внутренних документах кадрового учета; информация о программах повышения квалификации, уровне

¹⁾ Бикбулатов, А.А. Роль концепции множественности капиталов для бизнес-моделей в рамках интегрированной отчетности / А.А. Бикбулатов // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы и решения». – 2022. – № 3. Том 1. – С. 30-39. – ISSN 2227-3891.

удовлетворенности персонала рабочими процессами и корпоративной жизнью предприятия формируется в документах отдела по работе с персоналом.

Нефинансовую информацию по природному капиталу рекомендовано формировать по регистрам отдела охраны труда, безопасности и защиты окружающей среды в системе 1С: EHS, где аккумулируются данные по воздействию на окружающую среду, объемам выбросов CO₂, уровню водопотребления, мероприятиям, направленные на защиту окружающей среды, объемам образования отходов, объемам запасов сырья, результатам геологоразведки, определению месторождений и т.д.

в) Анализ и систематизация полученной информации, представление итоговых результатов для раскрытия в бизнес-модели.

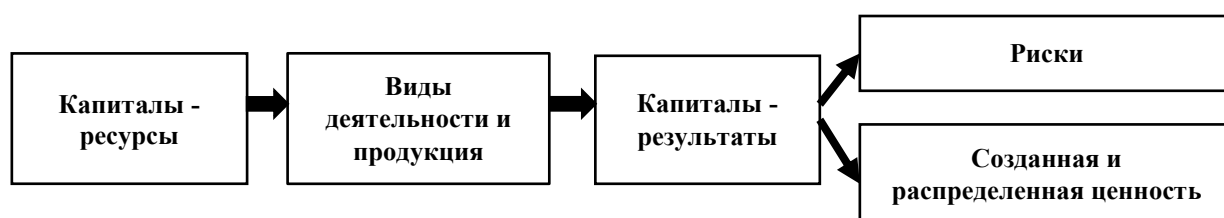
Вся информация, полученная с помощью такой методики, собирается, анализируется и представляется к раскрытию в бизнес-модели предприятия.

5) Разработан метод раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности, позволяющий на основе выделенных элементов и с применением системы показателей оценки капиталов, проводить анализ и мониторинг эффективности всех видов деятельности предприятия, и одновременно удовлетворять информационные потребности ключевых заинтересованных сторон.

С целью повышения инвестиционной привлекательности, открытости и ценности бизнес-модели рекомендовано раскрывать информацию о бизнес-моделях в разрезе предложенных автором элементов. Раскрывая информацию о бизнес-модели, необходимо показать связность между бизнес-моделью и другими разделами интегрированной отчетности. На рисунке 1 представлена схема раскрытия информации о бизнес-модели.

Предложенный метод раскрытия информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности состоит из следующих этапов:

а) Раскрытие информации об элементах бизнес-модели, предложенных Международным советом по интегрированной отчетности.



Источник: составлено автором.

Рисунок 1 – Схема раскрытия информации о бизнес-модели

Используемые ресурсы (капиталы-ресурсы) и капиталы-результаты.

Ресурсы предприятия в виде капиталов, необходимые для производства продукции, рекомендовано раскрывать в соответствии с классификацией капиталов, описанной в Международных основах интегрированной отчетности, и в соответствии с авторской классификацией производственного, человеческого и природного капиталов. При раскрытии информации о результатах в виде капиталов необходимо показывать влияние результатов деятельности предприятия на его капиталы.

Система показателей для оценки капиталов-ресурсов и результатов предприятий для нефтегазового сектора представлены в таблице 3.

Таблица 3 – Система показателей оценки используемых ресурсов и результатов деятельности предприятий для нефтегазового сектора

Используемые ресурсы	Итоги деятельности
1	2
Финансовый капитал	
Величина чистых активов; величина собственного и заемного капиталов	Объем выручки и чистой прибыли; ЕВITDA
Производственный капитал	
Объекты непосредственного производства: доля объектов во внеоборотных активах и в балансе; коэффициенты износа и обновления	Объекты непосредственного производства: сумма капитальных вложений (CAPEX); доля объектов во внеоборотных активах и в балансе; эффект от использования; фондоотдача; фондовооруженность; коэффициент прироста основных средств
Объекты, организующие производство: доля объектов во внеоборотных активах и в балансе; коэффициенты износа и обновления	Объекты, организующие производство: сумма капитальных вложений (CAPEX); доля объектов во внеоборотных активах и в балансе; коэффициент прироста основных средств
Объекты непромышленного назначения: доля объектов во внеоборотных активах и в балансе; коэффициенты износа и обновления	Объекты непромышленного назначения: доля объектов во внеоборотных активах и в балансе
Объекты, не принадлежащие экономическому субъекту: доля объектов во внеоборотных активах и в балансе; коэффициенты износа и обновления	Объекты, не принадлежащие экономическому субъекту: доля объектов во внеоборотных активах и в балансе

Продолжение таблицы 3

1	2
Интеллектуальный капитал	
Интеллектуальная собственность: доля объектов НМА в активах предприятия	Интеллектуальная собственность: сумма капитальных вложений в части нематериальных активов
Организационный капитал: характеристика имеющихся процедур, правил, систем, разработок, присущие исключительно данному предприятию	Организационный капитал: количество патентов; характеристика новых (введенных в отчетном периоде) процедур, правил, систем, разработок, регламентов, присущие исключительно данному предприятию (если они имели место быть)
Человеческий капитал	
Общая информация: среднесписочная численность сотрудников; укомплектованность штата	Общая информация: производительность труда на одного рабочего; коэффициент текучести кадров; коэффициент травматизма (LTIFR); коэффициент смертности (FAR)
Знания сотрудников: количество сотрудников с высшим образованием, в процентах (с разбивкой по возрастному и гендерному признаку); количество сотрудников без профильного образования, в процентах (с разбивкой по возрастному и гендерному признаку)	Знания сотрудников: количество сотрудников, прошедших повышение квалификации; количество программ обучения, предлагаемые компанией и/или ее партнерами, затраты
Мотивация сотрудников: преимущества для новых и имеющихся сотрудников (наличие ДМС, годовых бонусов, платформ для получения новых знаний и т.д.)	Мотивация сотрудников: средний процент роста заработной платы по должностным позициям в компании; программы адаптации новых сотрудников; количество тренингов и корпоративных мероприятий (бизнес-брифинги), и затраты на их проведение в стоимостном выражении; уровень заработной платы сотрудников и его сравнение со среднеотраслевыми значениями
Социально-репутационный капитал	
Взаимоотношения внутри предприятия: программы по управлению персоналом и т.д.	Взаимоотношения внутри предприятия: коэффициент удовлетворенности сотрудников на предприятии; разработанные программы по управлению персоналом и так далее и эффект от их применения
Взаимоотношения вне предприятия: взаимодействия с благотворительными организациями, местными сообществами и пр.; масштаб деятельности предприятия (на уровне страны и мира)	Взаимоотношения вне предприятия: объем выплаченных налогов и сборов; величина пожертвований в благотворительные организации; уровень лояльности удовлетворенности клиентов
Природный капитал	
Природоохранные программы и мероприятия: имеющиеся программы и мероприятия, направленные на поддержание окружающей среды на безопасном уровне, снижение отходов и вредных выбросов и т.д.	Природные ресурсы: эффективность использования ресурсов
	Природоохранные программы и мероприятия: разработка новых программ и мероприятий, направленные на поддержание окружающей среды; чистые расходы на окружающую среду; величина выбросов CO ₂ в атмосферу; объем образования отходов; уровень водопотребления

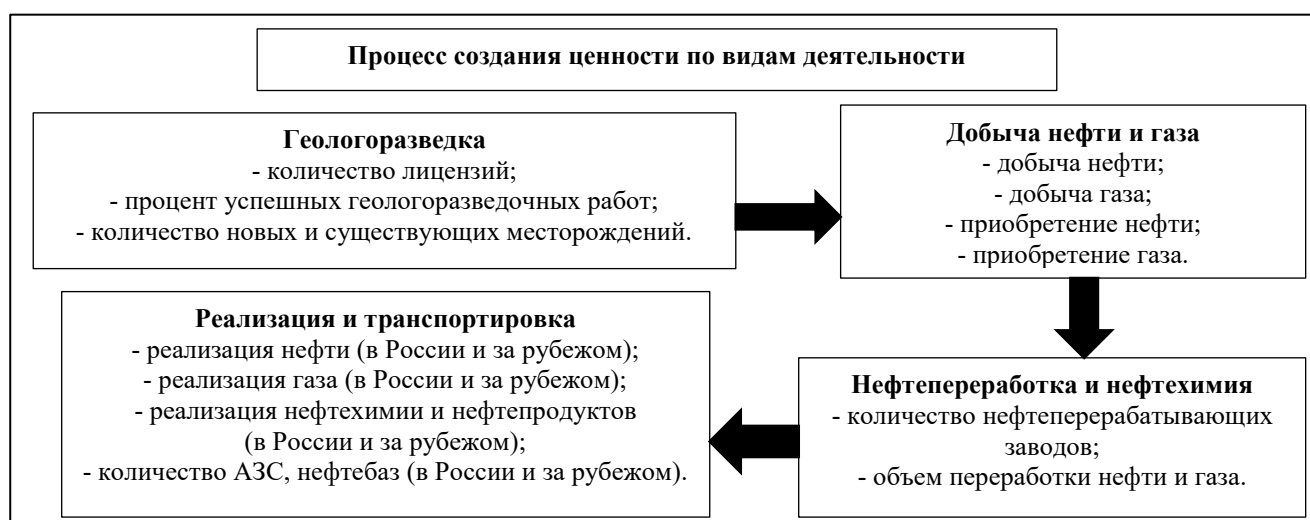
Источник: составлено автором.

Виды деятельности, итоги по бизнес-процессам или продукция. Данные элементы рекомендовано раскрывать в разрезе бизнес-процессов, показывая

схематично процесс создания ценности в виде рисунка 2. По каждому виду деятельности предложено раскрывать информацию о кратких итогах и созданной продукции в абсолютном выражении, где это будет уместно.

б) Раскрытие информации о дополнительно рекомендованных элементах бизнес-модели в интегрированной отчетности¹⁾.

Риски и возможности раскрываются в отдельном разделе интегрированной отчетности, однако поскольку риски в большей степени влияют и на стратегию, и на бизнес-модель, которые вследствие этого меняются, необходимо показать место рисков при формировании бизнес-модели²⁾. Информацию о рисках предприятий предоставляют сотрудники финансово-аналитического отдела.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2 – Раскрытие информации о видах деятельности предприятия нефтегазовой отрасли

Раскрывая информацию о рисках, следует также показать, как предприятие управляет рисками и предотвращает их, что ведет к укреплению и росту деловой репутации предприятий. Потенциальные инвесторы с помощью такой информации способны оценить не только финансовое состояние, но и провести оценку будущих перспектив развития. Для детализированной информации по

¹⁾ Бикбулатов, А.А. Способы раскрытия информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности / А.А. Бикбулатов, Н.В. Малиновская // Экономические науки. – 2023. – № 5 (222). – С. 229-234. – ISSN 2072-0858.

²⁾ Бикбулатов, А.А. Раскрытие информации о рисках предприятий при формировании бизнес-модели в интегрированной отчетности / А.А. Бикбулатов // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы и решения». – 2022. – № 12. Том 2. – С. 11-20. – ISSN 2227-3891.

отражению рисков и их управлению рекомендовано воспользоваться матрицей рисков, представленной на рисунке 3, и разместить в приложении к отчетности.

Капитал	Ф	ПР	СР	И	Ч	П
Ф	РИСК	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры
ПР	Последствия Меры	РИСК	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры
СР	Последствия Меры	Последствия Меры	РИСК	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры
И	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	РИСК	Последствия Меры	Последствия Меры
Ч	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	РИСК	Последствия Меры
П	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	Последствия Меры	РИСК

Источник: составлено автором.

Рисунок 3 – Матрица раскрытия детализированной информации по учету и управлению рисками в интегрированной отчетности

Каждый риск несет в себе влияние (последствия) для каждого из шести видов капиталов (Ф – финансовый, ПР – производственный, СР – социально-репутационный, И – интеллектуальный, Ч – человеческий, П – природный). Такая матрица позволяет изучить возможные риски, меры их предотвращения и предполагаемые последствия.

Распределение созданной ценности между внутренними и внешними заинтересованными сторонами предлагается раскрывать в соответствии с рисунком 4.

Внешние заинтересованные стороны		Внутренние заинтересованные стороны	
Наименование	Показатели и качественные характеристики создаваемых ценностей	Наименование	Показатели и качественные характеристики создаваемых ценностей
Поставщики финансового капитала	...	Акционеры	...
Государственные органы	...	Руководители	...
Экологические организации	...	Сотрудники	...
Поставщики товаров и услуг	...	Профсоюзы организации	...
Местные сообщества	...	-	...
Покупатели и заказчики	...	-	...

Источник: составлено автором.

Рисунок 4 – Распределение созданной ценности между внутренними и внешними заинтересованными сторонами

в) Обсуждение проекта раскрытия информации о бизнес-модели для последующего утверждения и включение в состав интегрированной отчетности. На данном этапе информационное наполнение структурного элемента интегрированной отчетности «Бизнес-модель» анализируется, проводится оценка качества раскрытия информации и при отсутствии необходимости доработки – включается в состав интегрированной отчетности.

III Заключение

Результатом исследования является достижение обозначенной цели разработки методик формирования и раскрытия информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности предприятий нефтегазовой отрасли и выполнение поставленных задач.

В ходе исследования определены существенные характеристики бизнес-модели, эволюция понятия «бизнес-модель», уточнено понятие «бизнес-модель», систематизированы теоретические и практические подходы к раскрытию информации о бизнес-моделях, выделен ряд проблем, предложены пути их устранения посредством разработанных методик.

Разработанные методики способствуют стандартизации процессов формирования и раскрытия информации о бизнес-моделях в интегрированной отчетности предприятий нефтегазовой отрасли, что, в свою очередь, приведет к более качественному анализу, сопоставимости данных между предприятиями нефтегазовой отрасли, прозрачности и открытости информации.

IV Список работ, опубликованных по теме диссертации

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,
определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. Бикбулатов, А.А. Роль концепции множественности капиталов для бизнес-моделей в рамках интегрированной отчетности / А.А. Бикбулатов //

Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы и решения». – 2022. – № 3. Том 1. – С. 30-39. – ISSN 2227-3891.

2. Бикбулатов, А.А. Влияние стандартов по корпоративной отчетности на раскрытие информации о бизнес-моделях компаний нефтегазовой отрасли / А.А. Бикбулатов // Финансовый бизнес. – 2022. – № 5. Часть 2. – С. 192-197. – ISSN 0869-8589.

3. Бикбулатов, А.А. Раскрытие информации о рисках предприятий при формировании бизнес-модели в интегрированной отчетности / А.А. Бикбулатов // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы и решения». – 2022. – № 12. Том 2. – С. 11-20. – ISSN 2227-3891.

4. Бикбулатов, А.А. Способы раскрытия информации о бизнес-модели в интегрированной отчетности / А.А. Бикбулатов, Н.В. Малиновская // Экономические науки. – 2023. – № 5 (222). – С. 229-234. – ISSN 2072-0858.

5. Бикбулатов, А.А. Существенные аспекты раскрытия информации о бизнес-моделях в корпоративной отчетности / А.А. Бикбулатов, Н.В. Малиновская // Естественно-гуманитарные исследования. – 2023. – № 4 (48). – С. 213-216. – ISSN 2309-4788.