

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, СТАТИСТИКА

Научная статья

УДК 657.6

doi:10.46554/1993-0453-2022-3-209-82-90

Применение принципов ESG в системе управленческого учета российских компаний

Любовь Александровна Спиридонова¹, Татьяна Анатольевна Корнеева²

^{1,2} Самарский государственный экономический университет, Самара, Россия

¹ lspiridonova18@gmail.com

² korneeva2004@bk.ru

Аннотация. Запросы менеджмента экономического субъекта к системе управленческого учета (СУУ), в которой генерируется финансовая и нефинансовая информация о планируемых и понесенных затратах, определяют необходимость дальнейшего совершенствования СУУ, развития его теоретико-методических и организационных положений и перспектив. Устойчивое развитие, к которому стремится практически каждая компания, – стратегия с долгосрочной перспективой, основанная на совокупности взаимосвязанных принципов, подразумевающих заботу об окружающей среде, интересах общества, а также социальной и корпоративной ответственности. В статье рассматриваются принципы ESG-трансформации, а также актуализированные в условиях современной экономической действительности вопросы применения ESG-факторов российскими компаниями с целью формирования системы данных управленческого учета, обеспечивающих устойчивое финансовое развитие в условиях непрекращающегося влияния рисков. Проведен анализ практики применения ESG-принципов в различных отраслях экономики, а также выявлены проблемы, связанные с внедрением системы ESG на предприятиях и в корпорациях, с использованием методов наблюдения и выборки.

Ключевые слова: ESG-принципы, устойчивое развитие, система управленческого учета, ESG-риски, корпоративная социальная ответственность

Основные положения:

- ◆ идентифицирована система ESG-принципов и ее роль в системе управленческого учета компании;
- ◆ обоснована необходимость интеграции ESG-принципов и бизнес-стратегии компании, выделения фокус-группы факторов в соответствии с отраслевой спецификой;
- ◆ предложена совокупность мероприятий, способствующих формированию в системе управленческого учета информации в рамках внедрения в компании ESG-концепции.

Для цитирования: Спиридонова Л.А., Корнеева Т.А. Применение принципов ESG в системе управленческого учета российских компаний // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2022. № 3 (209). С. 82–90. doi:10.46554/1993-0453-2022-3-209-82-90.

Original article

Application of ESG principles in the management accounting system of Russian companies

Lyubov A. Spiridonova¹, Tatiana A. Korneeva²

^{1,2} Samara State University of Economics, Samara, Russia

¹ lspiridonova18@gmail.com

² korneeva2004@bk.ru

Abstract. The requests of the management of an economic entity to the management accounting system (MAS), in which financial and non-financial information about planned and incurred costs is generated, determine the need for further improvement of MAS, the development of its theoretical, methodological and organizational provisions and prospects. Sustainable development, which almost every company strives for, is a long-term strategy based on a set of interrelated principles implying concern for the environment, interests of the society, as well as social and corporate responsibility. The principles of ESG transformation are considered, as well as the issues of the application of ESG factors by Russian companies updated in the conditions of the contemporary economic reality in order to form a management accounting data system that ensures sustainable financial development taking into account the ongoing impact of risks. The analysis of the practice of applying ESG principles in various sectors of the economy is carried out, as well as the problems associated with the implementation of the ESG system at enterprises and corporations using observation and sampling methods are identified.

Keywords: ESG principles, sustainable development, management accounting system, ESG risks, corporate social responsibility

Highlights:

- ◆ the ESG principles system and its role in the company's management accounting system are identified;
- ◆ the necessity of integrating ESG principles and the company's business strategy is substantiated highlighting the focus group of factors in accordance with industry specifics;
- ◆ a set of measures is proposed that contribute to the formation of information in the management accounting system as part of the implementation of the ESG concept in the company.

For citation: Spiridonova L.A., Korneeva T.A. Application of ESG principles in the management accounting system of Russian companies // Vestnik of Samara State University of Economics. 2022. No. 3 (209). Pp. 82–90. (In Russ.). doi:10.46554/1993-0453-2022-3-209-82-90.

Введение

Существующая экономическая действительность для компаний и корпораций любой отрасли на первый план выставляет построение оптимальной системы управления затратами, обеспечивающее рыночным субъектам платеже-, кредито-, конкурентоспособность и устойчивое финансовое состояние. В данной связи каждая компания определяет важность и механизм взаимозависимости таких категорий, как затраты, издержки, расходы, с целью подбора инструментария по их учету, анализу и контролю в рамках требований российского

законодательства. Говоря о роли затрат в процессе учета, контроля и управления финансово-хозяйственной деятельностью, очевидным становится факт их прямолинейной взаимосвязи с основополагающей целью всех коммерческих предприятий – максимизацией прибыли. Однако, учитывая систему ESG-принципов, наблюдаем противоречие между двумя указанными целями – единственно верным решением выступает следование ESG-повестке, и при этом контроль над издержками и получением прибыли, оказывающий непосредственное влияние на управление корпо-

ративными финансами и на выстраивание стратегии развития компании.

Целью написания статьи является комплексное исследование концепции ESG и практики ее внедрения на российских предприятиях.

Задачи исследования: рассмотрение сущности определений «ESG-принципы», «ESG-риски», исследование практики применения ESG-стратегии для целей управленческого учета российскими предприятиями и анализ проблем, с которыми они сталкиваются при этом.

Анализ научных трудов и публикаций подчеркнул важность вопросов в области управленческого учета, в частности, они рассмотрены в работах М.А. Вахрушиной, В.Б. Ивашкевича [1, 2]. М.А. Вахрушина отмечает, что целью создания СУУ является информационная поддержка менеджмента в принятии решений, контроль, планирование и прогнозирование деятельности экономического субъекта. В.Б. Ивашкевич главную роль СУУ в системе корпоративного управления отводит информированию менеджмента с целью принятия оптимальных решений по управлению экономической структурой и деятельностью предприятия, а также справедливой оценки эффективности выполнения таких решений.

Устойчивое развитие, к которому стремится практически каждая компания, – стратегия с долгосрочной перспективой, основанная на совокупности взаимосвязанных принципов, подразумевающих заботу об окружающей среде, интересах общества, а также социальной и корпоративной ответственности.

В свою очередь, Р.В. Акерман идентифицирует корпоративную социальную ответственность (КСО) в качестве составляющей корпоративной политики, фундаментом которой выступают ESG-принципы, т.е. ценностные ориентиры и установки социальных групп. Целью такой политики выступает генезис интересов социума и бизнес-стратегии компании, а также практическая реализация идентифицированных топ-менеджментом задач, в том числе в модуле инвестирования [3].

Согласно авторской точке зрения Е.Б. Завьяловой, КСО – механизм, стратегически направленный на долгосрочное партнерство

социальной и бизнес-сферы, подразумевающий устойчивое развитие рынков присутствия компании, гармонизацию интересов территориальных институтов и целей топ-менеджмента [4].

Исследуя различные методы оценки компаний, разработанные экономистами и менеджерами, можно отметить, что приверженность концепции ESG может быть использована для аналитических расчетов, например, в части инвестиционной деятельности – как критерий, рассматриваемый в совокупности с финансовыми и нефинансовыми показателями, влияющий на принятие инвестиционных решений.

Важным элементом исследуемой концепции являются ESG-риски, идентифицируемые как потенциальные возможности ущерба либо оказания любого негативного финансового влияния ESG-факторов на элементы бухгалтерского (финансового), управленческого учета, а также состояние контрагентов экономического субъекта [5].

Методы

Основные методы исследования, примененные в данной статье, – метод системного анализа, метод наблюдений за исследуемыми объектами, сравнения, выборки. На основе метода системного анализа проведен сравнительный анализ теоретических положений, сформулированных в работах российских и зарубежных ученых, и практики применения ESG-принципов различными компаниями. С использованием методов наблюдения и выборки раскрыт механизм применения в финансово-хозяйственной деятельности принципов ESG-системы.

Объектами исследования являются отдельные элементы управленческого учета российских предприятий различных секторов экономики. Предметом исследования выступают вопросы применения принципов ESG российскими компаниями с учетом их специфики в условиях развития современной экономической среды.

В качестве информационной базы были использованы научные публикации по исследуемой тематике, аналитические сводки и официальные статистические данные.

Результаты

Концепция ESG представляет собой систематизированный механизм, сочетающий в себе три подсистемы: Environmental, Social, Governance (рис. 1). Относительно каждой компании именно эти направления оказывают влияние на долгосрочную ценность компании и на ее устойчивое развитие, служат основанием для нефинансовой оценки и принятия различных управленческих решений (в том числе об инвестировании).

Результаты исследования Global Institutional Investor Survey, проведенного в 2017 г., показали, что инвесторы принимают инвестиционные решения на постоянной основе в 70% случаях, в связи с чем стоит отметить существенную роль, которую приобретает процесс составления и представления корпоративной отчетности [6]. На данный же момент рассматриваемый показатель имеет еще большее значение.

Фундаментом для представления информации о достигнутых целях, согласно бизнес-планам и общей устойчивой стратегии развития, выполненных показателях деятельности в

рамках ESG-системы служит система управленческого учета, содержащая ценную аналитическую информацию.

На данный момент Центральным банком Российской Федерации (ЦБ РФ) уже разработана пошаговая инструкция по внедрению в компании ESG-системы. Особое внимание следует уделить наиболее актуальному направлению корпоративного управления – мониторингу рисков [7, 8] (рис. 2).

Оба подхода подразумевают закрепление ответственности за деятельность отдельных Комитетов (подразделений) за высшим коллегиальным управленческим органом – Наблюдательным советом (советом директоров). В качестве рекомендации ЦБ РФ предлагает компаниям выбирать второй подход, ввиду того что концепция ESG сама по себе подразумевает комплексную систему управления, равенство прав и свобод, прозрачность информации, а также открытое взаимодействие между сотрудниками разных иерархических уровней.

Предлагаемый авторский подход к управлению рисками сформирован на идее интеграции и заключается не только в социальном



Рис. 1. Базовая классификация принципов ESG в системе управления компанией*

* Лазарян С.С., Никонов И.В., Хачатрян А.В. Эволюция, основные понятия и опыт регулирования ESG. URL: https://www.nifi.ru/images/FILES/Reports/НИФИ_Экологические_социальные_управленческие_факторы_ESG.pdf.



Рис. 2. Этапы построения системы принципов ESG в рамках стратегии устойчивого развития компании

контроле рисков по схеме «сверху вниз», но и «снизу вверх». Подразумевается, что отделы не только представляют необходимую информацию руководству по мере необходимости / по запросу, но и по методу накопления собирают информацию в регистрах УУ (за определенный период), затем обрабатывают ее, компонуют и представляют в виде либо отчета по отдельной группе рисков, либо в виде сводного отчета. Кроме этого, появляется возможность расчета отдельных показателей: например, стандартные отклонения от плановых/базисных величин риска, риска финансовой устойчивости по компании в целом. Аналитика данных расчетов позволит представить «наглядно», насколько эффективные принимаются решения по вопросам управления рисками.

Любая система учета базируется на определенной методике, учитывающей отраслевую специфику, и в зависимости от силы ее влияния компания самостоятельно выбирает наиболее приоритетную для себя группу принципов.

Рассматривая банковскую сферу, следует отметить, что под влиянием формирования общих подходов и правил ответственного инве-

стирования большинство российских банков готовы утверждать свою приверженность принципам ESG. На самом же деле на ситуацию можно посмотреть под разным углом. Например, в рейтинге журнала «Эксперт» по устойчивому развитию среди 100 крупнейших российских компаний достойно представлены российские банки:

- ◆ ПАО «Сбербанк» – 1-е место;
- ◆ ПАО «ВТБ» – 13-е место;
- ◆ АО «Газпромбанк» – 32-е место;
- ◆ АО «Альфа-банк» – 41-е место [9].

В то же время один из мировых лидеров ESG-рейтингов компания «Sustainalitics» оценила ESG-риск ПАО «Сбербанк России» как средний, а ESG-риск ПАО «ВТБ» как высокий [10].

Итак, действительно Группа «ВТБ» в конце 2021 г. запустила открытую платформу ESG-трансформации, что предоставило клиентам возможность открытого доступа к программам льготного кредитования, бесплатным страховым сервисам и сервисам по защите средств, предоставляемых наименее защищенным группам населения – пенсионерам и много-

**Рейтинг российских компаний нефтегазовой отрасли в ESG-рейтинге,
составленном «Эксперт РА» за 2018–2021 гг. (по убыванию)***

Наименование компании	2018 г.			2019 г.			2020 г.			На 15.11.2021 г.			Средний балл
	E	S	G	E	S	G	E	S	G	E	S	G	
ООО «Сахалин Энерджи Инвестмент Компани Лтд.»	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9,0
ПАО «НОВАТЭК»	7	9	9	8	9	8	6	7	9	8	9	7	8,0
ПАО «Сургутнефтегаз»	5	7	5	5	8	7	6	7	7	7	7	9	6,7
ПАО «Роснефть»	7	5	8	6	5	6	7	8	6	4	6	3	5,9
АО «РНГ»	4	6	7	5	4	4	4	5	6	5	5	5	5,0
ПАО «Татнефть»	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	4	4	4,2
ПАО «Газпром-Нефть»	2	2	3	3	3	4	3	3	8	3	3	3	3,3
ПАО «ЛУКОЙЛ»	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2	2,0
ПАО «Газпром»	1	1	1	2	1	2	1	2	1	1	1	2	1,3

* URL: <https://raexpert.ru/rankingtable/esg/2021/tab1>.

детным семьям, а также к прочим мерам социальной поддержки. Кроме того, сформирована ESG-стратегия на ближайшие 3 года, в которой задачами первого плана выступили:

- ◆ социальные: оптимизация долговой нагрузки, создание подушки безопасности, создание благоприятной рабочей обстановки;

- ◆ экологические, главным образом направленные на оптимизацию экологичности собственных операций;

- ◆ и некоторые другие [11].

ПАО «Сбербанк» на основании разработанной ESG-стратегии инвестировал в «зеленые» проекты около 165 млрд руб., а также начал развивать программу кредитования, где ставка зависит от ESG-рейтинга заемщика. Важность такого решения объясняется тем фактом, что компании с сильной приверженностью ESG-принципам привлекательны для инвесторов, ориентированных не только на управляемость финансовых и нефинансовых рисков, но и на сохранение высокой стоимости компании в долгосрочной перспективе [12].

На данный момент этот вопрос актуализирован также ввиду неблагоприятной эпидемиологической обстановки в мире: в связи с пандемией COVID-19 компании понесли убытки, а мировое экономическое равновесие пошатнулось. Меры, обеспечиваемые с целью социальной поддержки как незащищенных слоев населения, так и трудящихся, должны быть выполнены не только со стороны государства, но и в рамках осуществления финансово-хозяйственной деятельности компа-

ний и сформированных ими корпоративных стратегий развития (по отношению к своим сотрудникам и их семьям).

Рассматривая одну из самых важных отраслей российской экономики – нефтегазовую, следует отметить результативную деятельность, согласно данным рейтинга, учитывающим показатели ESG-системы (см. таблицу).

Таким образом, в качестве рекомендательных мер для предприятий с невысоким рейтингом ESG, конечной целью которых является привлечение инвестиций для долгосрочного развития и повышения финансовой устойчивости, могут быть предложены следующие управленческие решения:

- ◆ «зеленое» инвестирование в современные технологии по нефтедобыче и экологичные проекты, позволяющие контролировать углеродные загрязнения и др.;

- ◆ рациональное и эффективное расходование средств на проекты по развитию интеллектуального капитала, социальных программ и др. [13].

Обсуждение

В процессе данного исследования было выяснено, что в компаниях, располагающих, кроме данных бухгалтерского учета, аналитической информацией управленческого учета, недостаточно внимания уделяется практике ее представления для внутренних пользователей, конечной целью которых является принятие оперативных и наиболее рациональных управленческих решений, например, в виде свод-

ных отчетов по отдельным сегментам деятельности (или видам деятельности). Чаще всего приоритет отдают обобщенной информации, скомпонованной для представления внешним пользователям (инвесторам) в виде корпоративных отчетов.

В качестве рекомендации был сформирован перечень мер, способствующих формированию в системе управленческого учета информации в рамках ESG-концепции:

- ◆ ведение обособленного аналитического учета расходов по компонентам ESG-системы: экологической, социальной и управленческой, а также фиксирование их в регистрах управленческого учета;

- ◆ расчет показателей эффективности использования средств, потраченных на выполнение ключевых параметров каждой компоненты;

- ◆ регулярный сравнительный анализ финансовых и нефинансовых рисков за отчетный период (рекомендуемая периодичность – ежемесячно) по данным, накопленным в индивидуальных/сводных отчетах;

- ◆ составление управленческих отчетов и бюджетирование, подразумевающее планирование в краткосрочной перспективе в системе управления компанией, позволяющее спрогнозировать ограниченное количество ресурсов и факторов производства в релевантных пределах, дающее оценку результатам отдельных центров ответственности или сегментов деятельности и их роли в достижении общих стратегических и оперативных целей деятельности. Учитывая многообразие видов бюджетов, у современных компаний имеются возможности либо использовать типовые формы бюджетов (аналогичные бухгалтерским формам отчетности), либо сформировать собственные в соответствии со спецификой хозяйственной деятельности.

В конечном итоге главной целью руководства компании становится формирование корпоративных отчетов. Например, отчет об устойчивом развитии, раскрывающий основные результаты производственной и финансовой дея-

тельности компании в течение года, информацию в котором необходимо представить в наиболее «прозрачном» виде, ввиду чего традиционно используется графический метод: схемы, графики, таблицы, диаграммы, гистограммы и т.д.

Заключение

Таким образом, можно сделать вывод, что система управленческого учета все быстрее приобретает стратегическую направленность. Отдельного внимания заслуживают принципы ESG, в связи с активно реализуемой в рыночной сфере трансформацией денежных и финансовых потоков. Постепенно зарождающаяся долгосрочная тенденция задает новое направление для расширения границ финансово-хозяйственной деятельности каждой компании: с одной стороны, повышение «прозрачности» бизнеса, рост стоимости компании, деловой репутации и уровня конкурентоспособности, а с другой – финансовые и репутационные риски, дисбаланс финансовой стабильности. Тем не менее под влиянием экономических трендов компании разрабатывают и внедряют ESG-регулирование. Однако следует учитывать, что зачастую компаниям хватает ресурсов лишь для того, чтобы рационально использовать их в какой-либо конкретной группе принципов ESG-системы: например, на промышленных предприятиях внимание уделяется экологическим принципам, в компаниях сферы услуг – социальным, а в финансовых – управленческим.

Тенденция введения регуляторных норм, непосредственно связанных с принципами ESG, уже на данный момент активно формируется и продолжит нарастать в ближайшее время, что станет особенно важным для состояния экономики в постковидном периоде. Какое-то составление ESG-рейтингов, участие в которых рекомендовано ЦБ РФ, следует отметить, что данные мероприятия лишь способствуют популяризации ESG-принципов и концепции устойчивого развития в России.

Список источников

1. Вахрушина М.А. Управленческий анализ. Москва : Омега-Л, 2004. 432 с.
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. Москва : Юрист, 2003. 618 с.

3. Ackerman R.W. How Companies Respond to Social Demands // Harvard Business Review. 1973. No. 51 (4). Pp. 88–98.
4. Завьялова Е.Б., Зайцев Ю.К., Студеникин Н.В. Корпоративная социальная ответственность : учебник для бакалавриата и магистратуры . Москва : Юрайт, 2019. 125 с.
5. EBA Report on ESG risks management and supervision / European Banking Authority, 2021. URL: https://www.eba.europa.eu/sites/default/documents/files/document_library/Publications/Reports/2021/1015656/EBA%20Report%20on%20ESG%20risks%20management%20and%20supervision.pdf.
6. Global Institutional Investor Survey, 2018. URL: <https://www.im.natixis.com/us/research/institutional-investor-survey-2021-outlook>.
7. Гавриленко Т.Ю., Григоренко О.В., Ткаченко Е.К. Управление корпоративными рисками в рамках соответствия критериям рейтингов ESG // Журнал прикладных исследований. 2021. Т. 1, № 5. С. 23–26.
8. Жукова Е.В. Внедрение функций управления ESG-рисками в систему управления организацией // Финансовые рынки и банки. 2022. № 1. С. 24–29.
9. Рейтинг «Устойчивое развитие», 07.12.2020. URL: <https://expert.ru/expert/2020/50/spetsdoklad/11>.
10. Company ESG Risk Ratings, 2020. URL: <https://www.sustainalytics.com/esg-ratings>.
11. Тимофеева А.Г. Интеграция ESG-принципов в практику российских компаний (на примере группы ВТБ) // Московский экономический журнал. 2021. № 12. С. 810–816.
12. Калашникова М.А. Проблематика и принципы ESG трансформации в России // Экономика и политика современной России: актуальные вопросы, достижения, инновации : сб. ст. Междунар. науч.-практ. конф. Пенза : Наука и просвещение, 2022. С. 20–26.
13. Курносова Т.И. Отечественный и зарубежный опыт использования ESG-принципов в разработке стратегии развития нефтегазового бизнеса // Экономика, предпринимательство и право. 2022. Т. 12, № 1. С. 387–410.

References

1. Vakhrushina M.A. Managerial analysis. Moscow : Omega-L, 2004. 432 p.
2. Ivashkevich V.B. Accounting management accounting. Moscow : Lawyer, 2003. 618 p.
3. Ackerman R.W. How Companies Respond to Social Demands // Harvard Business Review. 1973. No. 51 (4). Pp. 88–98.
4. Zavyalova E.B., Zaitsev Y.K., Studenikin N.V. Corporate social responsibility : textbook for undergraduate and graduate studies. Moscow : Yurayt, 2019. 125 p.
5. EBA Report on ESG risks management and supervision / European Banking Authority, 2021. URL: https://www.eba.europa.eu/sites/default/documents/files/document_library/Publications/Reports/2021/1015656/EBA%20Report%20on%20ESG%20risks%20management%20and%20supervision.pdf.
6. Global Institutional Investor Survey, 2018. URL: <https://www.im.natixis.com/us/research/institutional-investor-survey-2021-outlook>.
7. Gavrilenko T.Yu., Grigorenko O.V., Tkachenko E.K. Corporate risk management within the framework of compliance with the criteria of ESG ratings // Journal of Applied Research. 2021. Vol. 1, No. 5. Pp. 23–26.
8. Zhukova E.V. Introduction of management functions in the field of ESG risks into the organization's management system // Financial markets and banks. 2022. No. 1. Pp. 24–29.
9. Rating "Sustainable development", 07.12.2020. URL: <https://expert.ru/expert/2020/50/spetsdoklad/11>.
10. Company ESG Risk Ratings, 2020. URL: <https://www.sustainalytics.com/esg-ratings>.
11. Timofeeva A.G. Integration in the field of ESG principles into the practice of Russian companies (on the example of VTB Group) // Moscow Economic Journal. 2021. No. 12. Pp. 810–816.
12. Kalashnikova M.A. Problematics and principles of ESG transformation in Russia // Economics and politics of modern Russia: topical issues, achievements, innovations : collection of articles of the International Scientific and Practical Conference. Penza : Science and Education, 2022. Pp. 20–26.
13. Kurnosova T.I. Domestic and foreign experience of using ESG-principles standards in the development of an oil and gas business development strategy // Economics, Entrepreneurship and Law. 2022. Vol. 12, No. 1. Pp. 387–410.

Информация об авторах

Л.А. Спиридонова – экономист планово-финансового управления Самарского государственного экономического университета;

Т.А. Корнеева – доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры учета, анализа и экономической безопасности Самарского государственного экономического университета.

Information about the authors

L.A. Spiridonova – economist of Planning and Financial Management of Samara State University of Economics;

T.A. Korneeva – Doctor of Economics, Professor, Professor of Accounting, Analysis and Economic Security Department of Samara State University of Economics.

Статья поступила в редакцию 30.03.2022; одобрена после рецензирования 25.04.2022; принята к публикации 09.06.2022.

The article was submitted 30.03.2022; approved after reviewing 25.04.2022; accepted for publication 09.06.2022.