

УЧЕТ. АНАЛИЗ. АУДИТ

Научно-практический журнал

DOI: 10.26764/2408-9303

Издание зарегистрировано
в Федеральной службе по надзору
в сфере связи, информационных технологий
и массовых коммуникаций:
ПИ № ФС77–67070
от 15 сентября 2016 г.

The edition is registered
in the Federal Service for Supervision
of Communications,
Informational Technologies and Media Control:
PI No. ФС77–67070
of 15, September, 2016

Периодичность издания – 6 номеров в год

Publication frequency – 6 issues per year

Учредитель: Финансовый университет,
Москва, Россия

Founder: Financial University,
Moscow, Russia

Журнал ориентирован на научное обсуждение актуальных
проблем в области
учета, анализа и аудита.

The Journal is oriented towards scientific discussion
of present-day topics in the sphere of accounting, analysis
and auditing.

Журнал входит в перечень периодических научных
изданий, рекомендуемых ВАК для публикации основных
результатов диссертаций на соискание ученой степени
кандидата и доктора наук по группам специальностей
5.2.2 (математические, статистические
и инструментальные методы в экономике),
5.2.3 (региональная и отраслевая экономика),
5.2.4 (финансы). Включен в ядро Российского индекса
научного цитирования (РИНЦ)

The Journal is included in the list
of academic periodicals recommended
by the Higher Attestation Commission
for publishing the main findings of PhD
and ScD dissertations,
included in the core of the Russian Science Citation Index
(RSCI)

Все статьи журнала «Учет. Анализ. Аудит»
публикуются с указанием цифрового идентификатора
объекта (digital object identifier, DOI)

All articles of journal "Accounting. Analysis. Auditing"
are published with a digital object
identifier (DOI)

Журнал распространяется по подписке.
Подписной индекс 94058 в объединенном
каталоге «Пресса России»: www.pressa-rf.ru
и в интернет-магазине «Пресса по подписке»: www.akc.ru

The Journal is distributed by subscription.
Subscription index: 94058 in the consolidated
catalogue "The Press of Russia": www.pressa-rf.ru
and in the online store "Press by Subscription": www.akc.ru

Vol. 10 • No. 1 • 2023

ACCOUNTING. ANALYSIS. AUDITING

[UCHET. ANALIZ. AUDIT]

Scientific and Practical Journal

DOI: 10.26764/2408-9303



ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

Р.П. Булыга, доктор экономических наук, профессор, ординарный профессор, руководитель департамента аудита и корпоративной отчетности, Финансовый университет, Москва, Россия

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ

Р.Е. Артюхин, кандидат экономических наук, руководитель Федерального казначейства, Москва, Россия

Д. Галасси, доктор наук, профессор, профессор кафедры экономики, Университет Пармы, Парма, Италия

О.В. Голосов, доктор экономических наук, профессор, член научного клуба профессоров Финансового университета, Москва, Россия

О. Гюемли, профессор, доктор экономических наук, президент Ассоциации бухгалтерского учета и финансовых исследований Университета Мармара, Стамбул, Турция

Д.А. Ендовицкий, доктор экономических наук, профессор, ректор Воронежского государственного университета, Воронеж, Россия

Л.В. Клепикова, кандидат экономических наук, профессор, первый заместитель декана факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет, Москва, Россия

В.Г. Когденко, доктор экономических наук, доцент, заведующая кафедрой финансового менеджмента, Институт финансовых технологий и экономической безопасности (ИФТЭБ), Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ», Москва, Россия

М.И. Кутер, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных, Кубанский государственный университет, Краснодар, Россия

М.В. Мельник, заместитель главного редактора, доктор экономических наук, профессор, ординарный профессор Финансового университета, профессор департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия

С.В. Панкова, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Оренбургский государственный университет, Оренбург, Россия

Д.А. Панков, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства, Белорусский государственный экономический университет, Минск, Беларусь

В.С. Плотников, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры информационно-аналитического обеспечения и бухгалтерского учета, Новосибирский государственный университет экономики и управления, Новосибирск, Россия

Г. Дж. Превиц, заслуженный профессор, профессор школы менеджмента Уэзерхед, Университет Кейс Вестерн Резерв, США

Ж. Ришар, доктор наук, почетный профессор, Университет Париж-Дофин, член Коллегии по стандартам бухгалтерского учета, Париж, Франция

А. Сангстер, доктор наук, профессор, Школа бизнеса, Абердинский университет, Королевский колледж, Абердин, Великобритания

В.Н. Салин, кандидат экономических наук, профессор, профессор департамента бизнес-аналитики, Финансовый университет, Москва, Россия

И.В. Сафонова, кандидат экономических наук, профессор, профессор департамента аудита и корпоративной отчетности, Финансовый университет, Москва, Россия

В.Я. Соколов, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой аудита и внутреннего контроля, Санкт-Петербургский государственный экономический университет, партнер ПрайсвотерхаусКуперс в России и СНГ, Москва, Россия

Л.З. Шнейдман, доктор экономических наук, профессор, директор департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Министерства финансов РФ, профессор департамента аудита и корпоративной отчетности, Финансовый университет, Москва, Россия

М.А. Эскиндаров, доктор экономических наук, профессор, академик Российской академии образования, президент Финансового университета, научный руководитель, Финансовый университет, Москва, Россия

EDITOR-IN-CHIEF

R.P. Bulyga, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Tenured Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Moscow, Russia

MEMBERS OF THE EDITORIAL BOARD

R.E. Artyukhin, PhD (Econ), Head of the Federal Treasury, Moscow, Russia

D.A. Endovitskiy, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Rector of Voronezh State University, Moscow, Russia
Voronezh, Russia

M.A. Eskindarov, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Academician of the Russian Academy of Education, The President of Financial University, Academic Supervisor, Moscow, Russia

G. Galassi, Full Professor of Business Economics and Accounting, Department of Economics, University of Parma, Parma, Italy

O. Güvemli, Professor, Doctor, President, Association of Accounting and Financial History Researchers, Marmara University, Istanbul, Turkey

O.V. Golosov, Doctor of Economics, Professor, Member of the Scientific Club of Professors of the Financial University, Moscow, Russia

L.V. Klepikova, Cand. Sci. (Econ.), Professor, Deputy Dean, Faculty of Accounting and Auditing, Financial University, Moscow, Russia

V.G. Kogdenko, Dr. Sci. (Econ.), Associate Professor, Head of the Department of Financial Management, Institute of Financial Technologies and Economic Security (IFTEB), National Research Nuclear University MEPhI, Moscow, Russia

M.I. Kuter, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Head of the Department of Accounting and Automated Data Processing, Kuban State University, Krasnodar, Russia

M.V. Melnik, Deputy Chief Editor, Dr. Sci. (Econ.) Professor, Tenured Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, deputy editor-in-chief, Financial University, Moscow, Russia

S.V. Pankova, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Orenburg State University, Orenburg, Russia

D.A. Pankov, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Head of the Department of Accounting, Account Analysis and Auditing in the National Economy, Belarus State Economic University, Minsk, Belarus

V.S. Plotnikov, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Professor, Department of Information and Analytical Support and Accounting, Novosibirsk State University of Economics and Management, Novosibirsk, Russia

G.J. Previts, Professor, Weatherhead School of Management, Case Western Reserve University, Distinguished University Professor, Cleveland, USA

J. Richard, Doctor, Professor Emeritus of Paris Dauphine University, member of Accounting Standards Board, Doctor, France

A. Sangster, D. Sc. in Economics, Professor, Chair in Accounting History, Business School, University of Aberdeen, King's College, Aberdeen, Great Britain

V.N. Salin, Cand. Sci. (Econ.), Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Moscow, Russia

I.V. Safonova, PhD in Economics, Professor, Professor of the Department of Audit and Corporate Reporting, Financial University, Moscow, Russia

V. Ya. Sokolov, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Head of the Department of Audit and Internal Control, St. Petersburg State University of Economics, Partner, PwC, Moscow, Russia

L.Z. Schneidman, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Director, Department for Supervision of Accounting, Financial Reporting and Auditing, Ministry of Finance of the Russian Federation, Professor of the Department of Audit and Corporate Reporting, Financial University, Moscow, Russia

«Учет. Анализ. Аудит»

2023, Т. 10, № 1

Журнал зарегистрирован
в Федеральной службе
по надзору в сфере связи,
информационных технологий
и массовых коммуникаций.

**Свидетельство о регистрации
ПИ № ФС77-67070
от 15 сентября 2016 г.**

Учредитель

**Финансовый университет,
Москва, Россия**

Главный редактор

Р.П. Булыга

*Заведующий редакцией
научных журналов*

В. А. Шадрин

Выпускающие редакторы

**А.М. Пересыпкина,
В.П. Косарев**

Корректор

С.Ф. Михайлова

Переводчик

И.А. Осипова

Верстка

С.М. Ветров

Оформление подписки
в редакции по тел.:

**8 (499) 553-10-71 (вн. 10-80),
e-mail: sfmihajlova@fa.ru
С.Ф. Михайлова**

Адрес редакции:

125993, ГСП-3, Москва,
Ленинградский пр-т, 53, к. 5.9

Тел.: **8 (499) 553-10-84
(вн. 10-84)**

E-mail: an5er@mail.ru
www.accounting.fa.ru

Подписано в печать:

15.02.2023

Формат 60 × 84 1/8

Объем 11,25 п.л.

Заказ № 167

Отпечатано

в отделе полиграфии

Финансового университета

(Москва, Ленинградский пр-т, д. 51)

© Финансовый университет

ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНЫХ И АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ

А.В. Бодяко, С.В. Пономарева, Т.М. Рогоуленко

**Реперные точки современного внутрикорпоративного контроля
движения капитала при организации и функционировании
экономического субъекта 6**

ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИЙ

*Дискуссия. Корпоративная отчетность: проблемы и пути
их решения*

И.В. Алексеева, Ю.А. Зрожевская

Развитие верификации нефинансовой отчетности в России . . . 18

Л.А. Чайковская

Корпоративная отчетность и ее роль в управлении бизнесом . . 28

МЕТОДИКИ И ПРАКТИЧЕСКИЙ ОПЫТ

Г.В. Глазкова

Внутренний аудит в таможенных органах 36

М.А. Полякова, А.В. Носов

Экономическое обоснование налогового планирования 44

И.Е. Мизиковский

**Мониторинг расхода материалов на производство продукции
промышленными предприятиями. 55**

РАЗВИТИЕ НАУЧНЫХ ШКОЛ «УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА»

В.Я. Соколов, А.Л. Дмитриев

Ярослав Соколов и его школа 64

НАУЧНАЯ ЖИЗНЬ

Продолжаем изучать наследия учителей. 78

THEORY AND METHODOLOGY OF ACCOUNTING, ANALYTICAL AND CONTROL PROCESSES

A.V. Bodiako, S.V. Ponomareva, T.M. Rogulenko

- Reference and Fiducial Points of Modern Intra-Corporate Capital Flow Control in the Organization and the Functioning of an Economic Entity 6**

REPORTING ORGANIZATIONS

Discussion. Corporate Reporting: Problems and Solutions

I.V. Alekseeva, Yu.A. Zrozhevskaya

- Development of Verification of Non-Financial Reporting in Russia 18**

L.A. Chaikovskaya

- Corporate Reporting and its Role in Business Management 28**

METHODS AND PRACTICAL EXPERIENCE

G.V. Glazkova

- Internal Audit in Customs Administrations 36**

M.A. Polyakova, A.V. Nosov

- Economic Justification of Tax Planning 44**

I.E. Mizikovskiy

- Monitoring of Material Consumption for the Production of Goods by Industrial Enterprises 55**

DEVELOPMENT OF SCIENTIFIC SCHOOLS OF ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT

V. Ya. Sokolov, A.L. Dmitriev

- Yaroslav Sokolov and his School 64**

ACADEMIC LIFE

- Continuing to Explore the Legacies of Teachers 78**

Accounting. Analysis. Auditing

2023, vol. 10, no. 1

The journal was registered in the Federal Service for Supervision of Communications, Information Technology and Mass Media. The certificate of registration: PI number FS77-67070 from September 15, 2016.

Founder
**Financial University,
Moscow, Russia**

Editor-in-Chief
R.P. Bulyga

*Head of Scientific of the Journals
Editorial Department*
V.A. Shadrin

Managing Editor
**A.M. Peresykina,
V.P. Kosarev**

Proofreader
S.F. Mikhaylova

Translator
I.A. Osipova

Layout
S.M. Vetrov

Subscription in editorial office
Tel.: +7 (499) 553-10-71
(internal 10-80)
E-mail: sfmihajlova@fa.ru
S.F. Mihaylova

Editorial address:
53, Leningradsky prospekt,
office 5.9
Moscow, 125993

Tel.: +7 (499) 553-10-84
(internal 10-84).
E-mail: an5er@mail.ru
www.accounting.fa.ru

Signed off to printing:
15.02.2023
Format 60 × 84 1/8
Size 11,25 printer sheets
Order № 167

Printed in the Polygraphy
Department
of the Financial University
(51, Leningradsky prospect,
Moscow)

© Financial University

DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-6-17
УДК 336.648(045)
JEL M41, O16, O17

Реперные точки современного внутрикорпоративного контроля движения капитала при организации и функционировании экономического субъекта

А.В. Бодяко^а, С.В. Пономарева^б, Т.М. Рогуленко^с

^а Финансовый университет, Москва, Россия;

^б Санкт-Петербургский экономический университет, г. Санкт-Петербург, Россия;

^с Государственный университет управления, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

Служба внутрикорпоративного финансового контроля (ВФК) – неотъемлемый функциональный элемент системы управления как компанией в целом, так и ее отдельными бизнес-процессами, наряду с бухгалтерским учетом и экономико-финансовым анализом. Значение деятельности специалистов данного подразделения сложно переоценить. В современной экономическо-политической ситуации вывода отечественных компаний за орбиту мирового рынка и ухода из России зарубежных фирм деятельность контролеров и аналитиков предприятия приобретает особую ценность, поэтому сама методология организации контроля должна взвешиваться на предмет ее адекватности текущей обстановке в нашей стране и за рубежом.

В данной статье раскрывается роль внутрикорпоративного финансового контроля в поиске мер стабилизации финансово-хозяйственной деятельности компаний. Основной **целью** своей работы авторы считают исследование адекватности сложившейся системы контроля современным вызовам. Для этого ими раскрыты причины и следствия нового целеориентирования службы ВФК, охарактеризованы его реперные точки, показаны результаты активизации мер внутрикорпоративного финансового контроля, наблюдаемые в современной практике. В методическом разделе исследования описан процесс формирования сигнальных показателей, разрабатываемых на основе собственных внутренних алгоритмов анализ-контроля, учитывающих отраслевую специфику финансово-хозяйственной деятельности. Определенные авторами индикаторы позволяют активизировать меры внутрикорпоративного финансового контроля и получить практические **результаты** в виде разработки антикризисного плана оптимизации затрат и расходов, нивелирования выявленных рисков.

Ключевые слова: внутрикорпоративный финансовый контроль; реперные точки; консолидация видов контроля; антикризисные меры; капитал; мониторинг критических ситуаций; риски

Для цитирования: Бодяко А.В., Пономарева С.В., Рогуленко Т.М. Реперные точки современного внутрикорпоративного контроля движения капитала при организации и функционировании экономического субъекта. *Учет. Анализ. Аудит* = *Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):6-17. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-6-17

ORIGINAL PAPER

Reference and Fiducial Points of Modern Intra-Corporate Capital Flow Control in the Organization and the Functioning of an Economic Entity

A.V. Bodiako^a, S.V. Ponomareva^b, T.M. Rogulenko^c

^a Financial University, Moscow, Russia;

^b St. Petersburg State University of Economics, Saint-Petersburg, Russia;

^c State University of Management, Moscow, Russia

ABSTRACT

The internal corporate financial control service (IFC) is an integral functional element of the management system of both the company as a whole and its individual business processes, along with accounting and economic and financial

© Бодяко А.В., Пономарева С.В., Рогуленко Т.М., 2023

analysis. It is difficult to overestimate the importance of the activities of the specialists of this unit. In the current economic and political situation of the withdrawal of domestic companies from the orbit of the world market and the departure of foreign firms from Russia, the activities of the company's controllers and analysts are of a real paramount importance, therefore the very methodology of organizing control should be weighed against its adequacy to the current situation in our country and abroad.

This article reveals the role of internal corporate financial control in the search for measures to stabilize the financial and economic activities of companies. The authors consider the main **goal and objective** of their work to be the study of the adequacy of the existing control system to modern challenges. To do this, they revealed the causes and consequences of the new goal-orientation and targeting of the IFC service, characterized its reference points, and showed the results of the intensification of intra-corporate financial control measures activation observed in the modern practice. The methodological section of the study describes the process of generating signal indicators developed on the basis of our own internal analysis-control algorithms that take into consideration the industry specifics of financial and economic activity. The indicators determined by the authors make it possible to activate the measures of internal corporate financial control and obtain practical **results** in the form of developing an anti-crisis plan for optimizing costs and expenses, leveling the identified risks.

Keywords: internal corporate financial control; reference and fiducial points; consolidation of types of control; anti-crisis measures; capital; monitoring of critical situations; risks

For citation: Bodiako A.V., Ponomareva S.V., Rogulenko T.M. Reference points of modern intra-corporate control of the movement of capital in the organization and functioning of an economic entity. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):6-17. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-6-17

ВВЕДЕНИЕ

Внутрикорпоративный финансовый контроль на всем историческом пути развития плановой, а затем рыночной экономики служил достижению целей обеспечения оптимальной, рациональной, безопасной и эффективной предпринимательской деятельности. Без контроля бизнес обречен на «затухание» [1].

Специалисты службы ВФК активно занимаются совершенствованием методик сбора, регистрации, систематизации и обобщения учетной информации. Эта важная, но не обозначенная прямо в законодательстве функция контролеров позволяет не только фиксировать недочеты в учете, но и (через отчетность о результатах контрольных процедур) акцентировать внимание руководства компании на их причинах и возможностях развития методологии учетных процессов [2].

Поддерживая мнение аналитиков о том, что предпринимательство существует в достаточно агрессивной бизнес-среде, выживает в ней и даже развивается благодаря своей защитной функции, которую активизирует внешний и внутренний контроль, следует признать, что не все меры первого приветствуются владельцами бизнеса, поскольку им нужно выстоять под натиском разрешительных, сопроводительных, контролирующих и надзирающих государственных органов, расчетливых контрагентов (поставщиков, заказчиков, кредиторов, потребителей), наблюдательных участников рынка и беспокойной общественности. В вопросах внешнего контроля бизнесмены, по сути,

держат оборону, поскольку субъекты внешнего вмешательства мотивированы прежде всего на решение общенациональных задач [3].

Внутренний контроль служит финансовым интересам всех участников корпоративной экономической среды (собственников, акционеров, руководства, администрации, персонала), поэтому сейчас, в условиях санкций и в свете стоящей задачи недопущения массового банкротства компаний (особенно в сфере системообразующего бизнеса), четко обозначилась тенденция сближения интересов субъектов внешнего и внутреннего финансового контроля [4, 5]. При этом на первый план (для всех видов контроля) выходят требования четкого обозначения правил и принципов проведения контрольных процедур, для формирования которых необходимо обладать определенными знаниями, позволяющими осмыслить происходящие в экономике события. Поэтому современные тенденции исследовались тремя путями: определялись причины и следствия нового целеориентирования системы ВФК, характеризовались вопросы выявления реперных точек контроля и управления ими и освещались наиболее показательные результаты практики, подтверждающие активизацию мер ВФК.

ПРИЧИНЫ И СЛЕДСТВИЯ НОВОГО ЦЕЛЕОРИЕНТИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРИКОРПОРАТИВНОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Главная цель системы ВФК — сохранить, но еще лучше — приумножить прибыль компании. Для ее до-

стижения создаются службы внутреннего контроля, разрабатываются положения об их работе, описывающие методологию контрольных мероприятий: они должны предусматривать деформацию внешней экономической среды, которую менеджмент компании обязан исследовать на предмет адекватности сложившимся условиям ведения бизнеса.

При составлении таких внутренних документов можно использовать Рекомендации по организации управления рисками, внутреннего контроля, внутреннего аудита, работы комитета совета директоров (наблюдательного совета) по аудиту в публичных акционерных обществах¹.

Современные негативные факторы в экономике и политике нередко вынуждают руководство предприятий отступать от ставших привычными принципов и методов контрольных процедур. Исследователи заметили данную тенденцию, однако их рекомендации по усилению роли системы финансового контроля в регулировании предпринимательских рисков сводятся к изменениям в нормативных документах. Так, А. Кокарев [6], задаваясь вопросом: «Почему внутренний контроль так и не стал эффективным?», предполагает, что первопричиной является устаревание текстов: как общенациональных, к примеру Бюджетного кодекса РФ, так и внутрикорпоративных нормативных актов. Мы поддерживаем данную точку зрения и считаем, что содержащиеся в документах нормы консервативны, и их «неповоротность» затрудняет переориентацию контрольных процедур на выявление новых финансовых рисков.

РЕПЕРНЫЕ ТОЧКИ ВНУТРИКОРПОРАТИВНОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

На практике реперные точки контрольных мероприятий могут стать сигнальными показателями, позволяющими не проглядеть финансовые проблемы в бизнесе. Как показало исследование, многие аналитики используют подобные маркеры из оперативной отчетности о текущем состоянии бизнеса компании, дающие возможность своевременно выявлять финансовые риски. В период быстроменяющихся внешних обстоятельств руководство компании тре-

бует прежде всего управленческую отчетность до закрытия периода в бухгалтерском учете, ибо она оперативнее. По содержащейся в ней информации, пусть и в приближенном (расчетном) варианте, можно получить индикаторы назревающих угроз.

Запасы денежных средств могут быть оценены без полного спектра соответствующих данных. Так, для расчета коэффициентов ликвидности мониторинг совокупный остаток денежных средств на счетах предприятия; при этом в качестве показателя данной денежной позиции в MS Excel целесообразно настраивать интерактивную панель.

Существенными реперными точками контроля являются выручка и прибыль, а также их соотношение по величине и темпам колебания. Особенно важно не упустить их состояние в моменты кризисных ситуаций, когда затраты растут быстрее прибыли и, что того хуже, деятельность компании близка к убыточной.

Реперные точки контроля можно установить по информации из внутренней отчетности о реализации товаров, работ, услуг (в натуральном и денежном выражении); о валовой прибыли по SKU² или товарным группам; о влиянии прямых затрат на уменьшение выручки с учетом скидок, возвратов и иных преференций; о влиянии коммерческих расходов (на рекламу, маркетинг) на продвижение товарных групп.

Для полноценной аналитики по таким ключевым индикаторам (табл. 1) рекомендуется привлекать специалистов коммерческого департамента. Совместными усилиями бухгалтеров, контролеров и менеджеров из указанных выше отчетов формируются сигнальные показатели. Далее рассчитываются их удельные веса, пропорции и коэффициенты покрытия. В настоящее же время в силу отраслевой специфики финансово-хозяйственной деятельности каждая компания вынуждена разрабатывать собственные внутренние алгоритмы анализ-контроля, поскольку унифицированных моделей (нормативов) не существует; однако можно использовать отраслевые нормативы по позициям «средняя цена» и «рентабельность продаж». Показатели доли скидок, возвратов и процент расходов в выручке от продаж считаются целевыми и определяются менеджерами. Результативность анализ-контроля реперных точек повышается при применении метода факторного анализа, к которому уже давно обращаются аналитики для обнаружения подлинных причин колебаний в эко-

¹ Информационное письмо Банка России от 01.10.2020 № ИН-06-28/143 «О рекомендациях по организации управления рисками, внутреннего контроля, внутреннего аудита, работы комитета совета директоров (наблюдательного совета) по аудиту в публичных акционерных обществах». URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/74632070/?ysclid=lai46y04p9711901625>

² SKU (от англ. stock keeping unit) — уникальный идентификатор товара. Термин широко используется для поиска и отслеживания товара при хранении, сортировке на складе и отгрузке с него.

номике предприятия, причем многие специалисты отмечают, что «для оптимального развития бизнеса большинство компаний закладывают в бюджет существенные денежные средства на рекламу, маркетинг, менеджерские программы. Однако бесконечный рост коммерческих затрат в ущерб прибыльности — опасное заблуждение, которое может разрушить бизнес. Управленческая отчетность не содержит всех данных, необходимых для полноценного финансового анализа. Однако оценить промежуточные результаты деятельности компании можно и с погрешностью. Для расчета основных финансовых показателей достаточно подготовить оперативный отчет о прибылях и убытках и движении денежных средств косвенным методом, выделяя при этом 5–6 ключевых индикаторов, и рассматривать их в комплексе» [7].

В настоящее время многие руководители компаний отмечают снижение уровня оборотного капитала, и в системе актуальных реперных точек внутреннего финансового контроля данный показатель выходит на первый план. С целью его поддержания в «рабочем» состоянии рекомендуется мониторить операционный цикл, исследовать структуру рабочего капитала и вычислять коэффициент покрытия последнего суммой выручки от продаж. Для этого потребуется оперативная информация из отчетности, поставляемая специалистами коммерческих служб (о запасах готовой продукции и ключевых позициях сырья и материалов, дебиторской задолженности по группам должников, кредиторской задолженности по источникам, авансах выданных и полученных), а также важные данные из производственно-технологических отчетов.

Поскольку индикаторы видов прибыли играют роль комплексной реперной точки внутреннего финансового контроля, отслеживание их динамики в абсолютном и процентном исчислении в сопоставлении с колебаниями выручки от продаж покажет темпы роста и падения на каждом уровне рентабельности. Мониторинг критических ситуаций (т.е. угрозы перехода данных показателей в минусовую зону) методом «обратного ранжирования» даст основание для адекватной оценки обстановки, например для компаний с длительным производственным циклом (когда затрат много, а прибыль ожидается через несколько отчетных периодов). Убыток — это обычное явление, тогда как минусовые показатели прибыли до налогообложения — весьма критический сигнал, даже прямая угроза капиталу (рис. 1).

Стабильное состояние денежного потока (операционный, свободный, ликвидный, чистый) следует оценивать по видам (операционный, инвестиционный,

финансовый), хотя состав средств, их формирующих, критикуется методологами бухгалтерского учета и финансового анализа по причине теоретической несостоятельности отличий и полноты денежного потока, соотношения его основных частей. Прирост показателя «операционный поток» — это позитивная тенденция в финансово-хозяйственной деятельности предприятия (т.е. его собственных средств достаточно не только для текущей деятельности, но и для развития). Нормой считается ситуация, когда свободный денежный поток равен сумме операционного и инвестиционного. Плюсовой ликвидный поток говорит о том, что компания может выплачивать дивиденды (правда, в период действия экономических санкций их выплата приостановлена по рекомендации правительства).

Кредитоспособность хозяйствующего субъекта всегда оценивалась по соотношению долгов и прибыли до налогообложения (так называемый «уровень покрытия»). Значение данного показателя, по мнению аналитиков, считается оптимальным, если оно находится в интервале от 2,7 до 4. «Выход за пределы диапазона вверх свидетельствует о высокорискованной политике заимствований, а именно, если “кривая” идет вниз, то компания недостаточно использует преимущества финансового рычага. Наличие в компании масштабных инвестиционных программ меняет показатель уровня покрытия, он может быть завышен в сравнении с нормой. Негласно показатель прибыли до налогообложения, рассчитанный из информации отчета о финансовых показателях, считается аналогом операционного денежного потока в отчете движения денежных средств (далее — ОДДС), но с поправкой на метод начисления. Такой расчет покажет величину операционной прибыли (за вычетом неденежных статей (амортизации), процентов по займам и налога на прибыль). При расчете для ОДДС операционного денежного потока косвенным методом формируется показатель прибыльности, резерва, показывающий изменения в текущих активах и обязательствах. Поправки на резервы можно не делать. В таком случае прибыль до налогообложения и при иных вычетах (приближенная к операционному потоку) будет свидетельствовать, что компания поддерживает бизнес собственными финансовыми ресурсами. Условное равенство этих величин служит косвенным индикатором ликвидности — приемлемый диапазон значений показателя 0,7–0,9. Величина выше единицы говорит о том, что денежные средства, заработанные компанией в текущем периоде, вложены в оборотный капитал» [8].

Таблица 1 / Table 1

Ключевые индикаторы реализации / Key implementation indicators

Показатели / Indicators	Что смотреть / What to watch	Сигналы / Signals	Источник / Source
Объем продаж в натуральном выражении / Sales volume in physical terms	Динамика, структура по маркам/товарным группам/каналам сбыта / Dynamics, structure by brands/product groups/sales channels	Абсолютное падение, снижение уровня продаж в сегментах со сложной логистикой / Absolute plummeting, decrease in sales in segments with complex logistics	Отчет о реализации. Отчет о валовой прибыли SKU / Report about implementation. Gross profit report SKU
Выручка, руб. / Revenue, rub.	Динамика, структура по маркам/товарным группам/каналам сбыта, факторный анализ / Dynamics, structure by brands/product groups/sales channels, factor analysis	Абсолютное падение, снижение продаж в категории высокомаржинальных товарных групп / Absolute plummeting, decrease in sales in the category of high-margin product groups	Отчет о реализации. Отчет о валовой прибыли / Report about implementation. Gross profit report
Темп роста выручки, % / Revenue growth rate, %	Динамика, амплитуда / Dynamics, amplitude	Падение темпа в фазе роста компании, устойчивый отрицательный темп / Falling rate in the growth phase of the company, a steady negative rate	Отчет о реализации / Implementation Report
Средняя цена, руб. / Average price, rub	Динамика, отраслевой бенчмаркинг / Dynamics, industry benchmarking	Средняя цена отклоняется от цен компаний-аналогов, отрицательная корреляция прироста с индексом промышленной/потребительской инфляции (PPI/CPI) / The average price deviates from the prices of peer companies, negative correlation of price growth with the industrial/consumer inflation index (PPI/CPI)	Отчет о реализации / Implementation Report
Возврат продукции, руб. / Return of products, rub.	Динамика, уровень возвратов в выручке, % / Dynamics, level of returns in revenue, %	Нарастание объемов возвратов и их доли в выручке, однонаправленная динамика с коммерческими расходами на продвижение / Growth in returns and their share in revenue, unidirectional dynamics with commercial promotion costs	Отчет о прямых затратах в уменьшение выручки / Reporting of direct costs as a deduction from revenues
Объем скидок в выручке, руб. / Volume of discounts in revenue, rub.	Динамика, уровень скидок в выручке / Dynamics, level of discounts in revenue	Увеличение объема скидок вне фазы роста компании, однонаправленная динамика с коммерческими расходами / Increasing volume of discounts outside the growth phase of the company, unidirectional dynamics with selling expenses	Отчет о прямых затратах в уменьшение выручки / Reporting of direct costs as a deduction from revenues
Валовая прибыль, руб. / Gross profit, rub.	Динамика, факторный анализ / Dynamics, factor analysis	Абсолютное падение, разнонаправленная динамика валовой прибыли с выручкой от реализации, заметный переход товарных групп из категории высокомаржинальных / Absolute decline, multidirectional dynamics of gross profit with sales proceeds, a noticeable transition of product groups from the high-margin categories	Отчет о валовой прибыли / Gross Profit Statement
Рентабельность продаж по валовой прибыли, % / Return on sales by gross profit, %	Динамика / Dynamics	Падение уровня рентабельности при снижающихся объемах реализации и выручки / Falling profitability levels with declining sales volumes and revenues	Отчет о валовой прибыли / Gross Profit Statement
Расходы на коммерческий персонал к выручке, % / Expenses for commercial personnel to revenue, %	Корреляция с темпом роста и уровнем прямых затрат на уменьшение выручки, коэффициент зарплата/выручка / Correlation with growth rate and level of direct costs to revenue reduction, wage/revenue ratio	Рост расходов к темпу прироста выручки, рост коммерческих расходов на продвижение при отсутствии снижения уровня прямых расходов на продвижение / Growth of expenses to revenue growth rate, growth of commercial expenses for promotion in the absence of a decrease in the level of direct expenses for promotion	Расчетная ведомость по коммерческому подразделению / Payroll (statement of accounts) by business unit

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

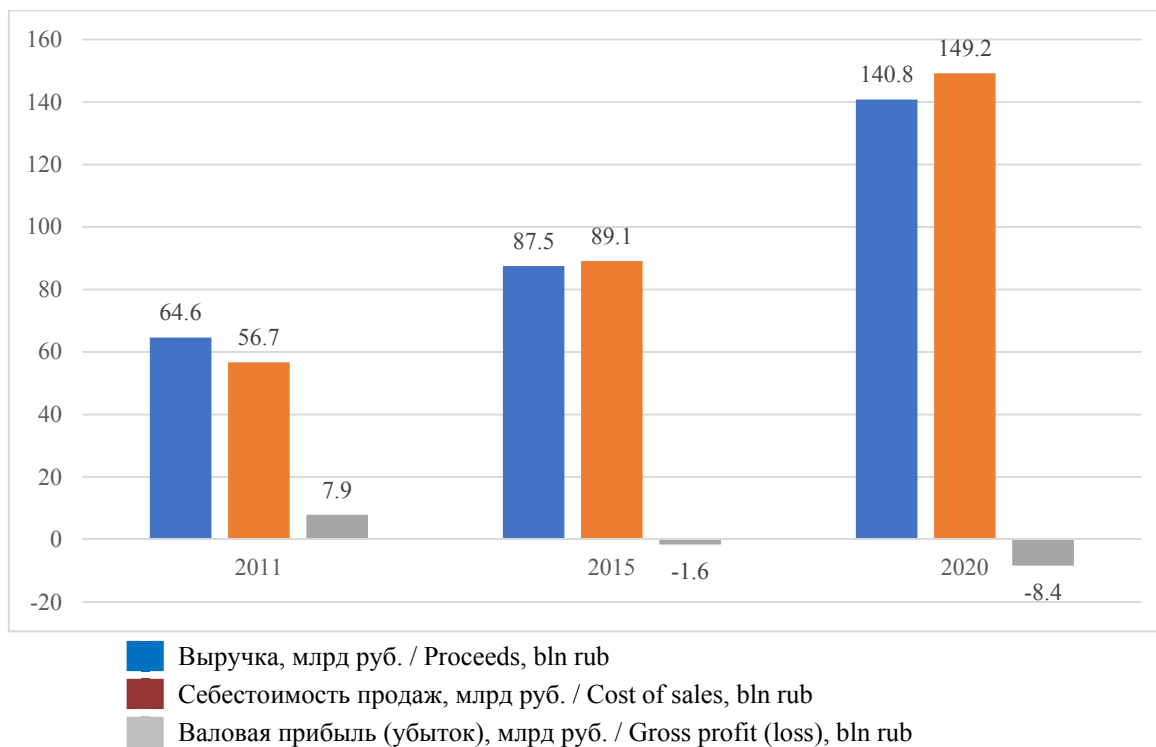


Рис. 1 / Fig. 1. Графическое представление динамики базовых финансовых показателей / Graphical representation of the trends and dynamics of underlying financial indicators

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

ПРАКТИЧЕСКИЕ РЕЗУЛЬТАТЫ АКТИВИЗАЦИИ МЕР ВНУТРИКОРПОРАТИВНОГО ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ

Сложившиеся форс-мажорные обстоятельства привели расчетно-платежную дисциплину всех корпоративных собственников практически к коллапсу. Разрывы давно сложившихся и устойчивых взаимоотношений с контрагентами чреваты угрозой превращения «рабочей» дебиторской задолженности в безнадежный долг. Данное обстоятельство обуславливает необходимость обновления политики управления задолженностями посредством установления реперных точек контроля во внутрикорпоративной расчетно-платежной системе, среди которых одной из наиболее «болезненных», требующей ежедневного мониторинга долгов, являются Неплатежи. Первоочередной задачей сотрудников службы ВФК становится отслеживание изменений величины дебиторской задолженности, для чего в компьютерные программы вводятся модели, формирующие графики для наглядной фиксации плательщиков и неплательщиков. Эти сервисы используются с целью онлайн-мониторинга бизнес-процессов, а при необходимости — и в системе риск-ориентированного

метода (по заданным контрольным показателям-индикаторам). Для этого необходимы правильная постановка проблемы, разработка соответствующего алгоритма, его оформление цифровым кодом. Составленные графики дают возможность спрогнозировать денежный поток, пусть и в весьма приближенном варианте. Даже такой план будет способствовать установлению сроков оплаты, повседневный контроль за соблюдением которых позволяет «смягчить» риск кассовых разрывов.

В качестве меры регулирования задолженности могут использоваться договоренности с контрагентами, например отсрочки платежей, скидки с установленной ранее цены поставок и иные льготные условия экономических взаимоотношений. Эксперты рекомендуют проверить на адекватность текущей финансовой ситуации правила, по которым считается рейтинг дебиторов компании, периоды отсрочки платежей и лимиты. С одной стороны, следует исключить риск роста просроченной дебиторской задолженности, с другой — стимулировать продажи. Однако целесообразно применять и иные меры, состав и содержание которых отражены в табл. 2.

Дополнительно следует разработать антикризисный план оптимизации затрат и расходов, призна-

ваемых в периоде, в который эксперты рекомендуют включать в него меры, стоимостная выгода от реализации которых будет превышать затраты: например, продажу непрофильных активов, если выручка будет выше, чем превзойдет совокупные расходы на предпродажную подготовку, услуги оценщиков, экспозицию объектов и т.д. А полученную сумму экономии включить отдельной строкой в бюджет компании.

Исполнение намеченных мероприятий требует анализ-контроля, в ходе которого проводящие его специалисты постоянно сравнивают плановые и фактические позиции и составляют соответствующую отчетность в интересах руководства компании. Для этого системные администраторы вводят в программы контроля график промежуточных проверок и электронные формы отчетов, где пофамильно указываются ответственные за результаты лица. Заметим, что в кризисных условиях резко возрастает потребность в высококвалифицированных ИТ-кадрах.

Для нивелирования рисков кибератак необходима оценка потенциальных информационных угроз, и эта задача ложится на специалистов сферы ИТ, обязанных следить за защитой корпоративного сервера и удаленного доступа к нему. Как свидетельствует практика, «опасность кибератаки возрастает, если сотрудники работают на «удаленке». Их домашние сети могут быть скомпрометированы из-за устаревшего антивирусного ПО или слабого пароля. При этом работники заходят в корпоративную сеть с разных устройств: ноутбуков, планшетов, смартфонов и могут просто не иметь навыков распознавания вредоносных рассылок по электронной почте, предупреждения попыток взлома пароля извне. Поэтому руководство предприятия обязано поставить перед ИТ-службой задачу не только контроля, но и инструктирования персонала по защите конфиденциальных данных.

Каждый ИТ-специалист крупной компании должен владеть навыками составления по любому инвестиционному проекту (отказаться от выполнения которого даже в кризисной ситуации невозможно) стандартной карты рисков, которые подразделяются на четыре вида: технологические, финансовые, информационные и юридические. В большинстве публикаций по данному вопросу подчеркивается необходимость разработки в такой карте до 30 показателей, имеющих одинаковый «вес». Это позволяет контролерам объективно сравнивать инициативы менеджеров по управлению рисками. Можно использовать и 10–15 показателей при условии, что каждый из них в отдельности «весит» не более 10%. Некоторые предприятия, по заявлению их специалистов, для обозначения количественной

оценки каждого проектного риска применяют диапазон «от» и «до». Например, для риска снижения доли экспорта используется интервал от 0,2 до 0,4, и таким образом при анализе чувствительности автоматически формируются несколько сценариев снижения выручки. По нашему мнению, многовариантность последних потребует выбора своевременного и единственно верного переключения от одного к другому, и наоборот, поэтому данная тактика контроля представляется весьма спорной и вряд ли приблизит к верной оценке состояния бизнеса компании.

ВЫВОДЫ

Повышение результативности деятельности специалистов службы ВФК зависит от многих обстоятельств, но неизменным остается содержание основных контрольных процедур (рис. 2). Методологию их проведения необходимо совершенствовать в плане гибкости, т.е. ориентирования на реперные точки, список (первоочередность проведения) и существо которых резко меняется в кризисных ситуациях.

Немаловажную роль в таких обстоятельствах играет использование современных ИТ-технологий и программ анализ-контроля информации по реперным точкам финансово-хозяйственной деятельности компании [9, 10]. В силу существующих ограничений поставок зарубежных технологий, оборудования и иных составляющих систем информатизации учета и контроля рекомендуется использовать отечественные аналоги [11].

Эксперты констатируют, что «самое неприятное в санкциях — это проблемы с закупкой серверов и сложного сетевого оборудования. ИТ-службы компаний привыкли строить однородную инфраструктуру на аппаратных стеках одного и того же производителя, так как это почти всегда выходит надежнее, нежели искать best-in-practice (в пер с англ. — лучшее на практике) для каждой риск-ситуации. Компаниям приходится либо переплачивать за привычное оборудование с иностранными наклейками, либо переходить на китайское [12].

Считается целесообразным использовать аутсорсинговые центры обработки данных (ЦОДы), предлагающие не просто IaaS³, но и PaaS⁴. Еще лучшим

³ IaaS — облачная инфраструктура, предоставляющая основные ресурсы для вычислений, хранения и сетевого подключения по запросу с оплатой по мере использования.

⁴ PaaS — облачная инфраструктура, где, в отличие от IaaS, пользователь получает уже готовые к работе виртуальные машины и сервисы. К PaaS сервисам относятся управляемые базы данных, например ClickHouse, и сервисы для машинного обучения, вроде Yandex DataSphere.

Таблица 2 / Table 2

**Состав антикризисных мер компании на 2022 г. / Composition
of the company's anti-crisis measures for 2022**

№	Антикризисное мероприятие / Anti-crisis event	Дата начала меры / Measure start date	Срок по плану, дн. / scheduled time, days	Дата закрытия меры / Measure closing date	Планируемые затраты на реализацию мер, млн руб. / Planned costs for the implementation of measures, million rubles	Ответственное лицо / Responsible person
1	Сокращение операционных затрат / Reducing operating costs				851,0	
1.1	Сокращение ФОТ за счет оптимизации состава рабочих склада / Reducing the payroll by optimizing the composition of the warehouse workers	01.03.2022	90	30.05.2022	312,1	Инспектор по персоналу / Personnel Inspector
1.2	Сокращение затрат на аренду склада (урезание площади) / Reducing the cost of renting a warehouse (cutting the area)	10.04.2022	60	09.06.2022	506,0	Начальник склада / Head of warehouse
1.3	Сокращение затрат на доставку (оптимизация состава перевозчиков) / Reduction of delivery costs (optimization of the composition of carriers)	13.04.2022	30	13.05.2022	33,0	Логист, начальник отдела снабжения / Logistician, Head of Supply Department (Head of procurement)
2	Оптимизация структуры имущества/ Property Structure Optimization				121,0	
2.1	Взыскание просроченной дебиторской задолженности / Collection of overdue receivables (Recovery of outstanding receivables)	15.04.2022	60	14.06.2022	56,0	Коммерческий директор, юристконсульт / Commercial director, legal adviser
2.2	Пересчет нормативных объемов закупки и хранения товарных запасов / Recalculation of standard volumes of purchase and storage of commodity stocks (normative purchase and inventory holdings)	01.03.2022	90	30.05.2022	25,0	Привлеченный специалист / Involved (recruited) specialist
2.3	Продажа непроизводственной и иной недвижимости / Sale of non-production and other real estate	01.04.2022	45	16.05.2022	40,0	Привлеченный специалист / Involved (recruited) specialist
3	Реорганизация бизнеса / Business reorganization				4,0	
3.1	Ликвидация убыточных производств / Liquidation of unprofitable production units	01.04.2022	60	31.05.2022	2,0	Исполнительный директор, юристконсульт / Executive Director, Legal Advisor

Окончание таблицы 2 / Table 2 (continued)

№	Антикризисное мероприятие / Anti-crisis event	Дата начала меры / Measure start date	Срок по плану, дн. / scheduled time, days	Дата закрытия меры / Measure closing date	Планируемые затраты на реализацию мер, млн руб. / Planned costs for the implementation of measures, million rubles	Ответственное лицо / Responsible person
3.2	Оптимизация ассортимента за счет вывода нерентабельной продукции, закрытие цехов / Optimization of the assortment and product range due to the withdrawal of unprofitable products, the closure of workshops	01.04.2022	90	30.06.2022	2,0	Исполнительный директор, юристконсульт / Executive Director, Legal Advisor
4	Реструктуризация кредиторской задолженности / Restructuring of accounts payable				118,0	
4.1	Договора по рассрочке погашения займа / Installment loan repayment agreements	25.03.2022	45	09.05.2022	118,0	Финансовый директор / CFO
	Итого / Total				1 094,0	

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

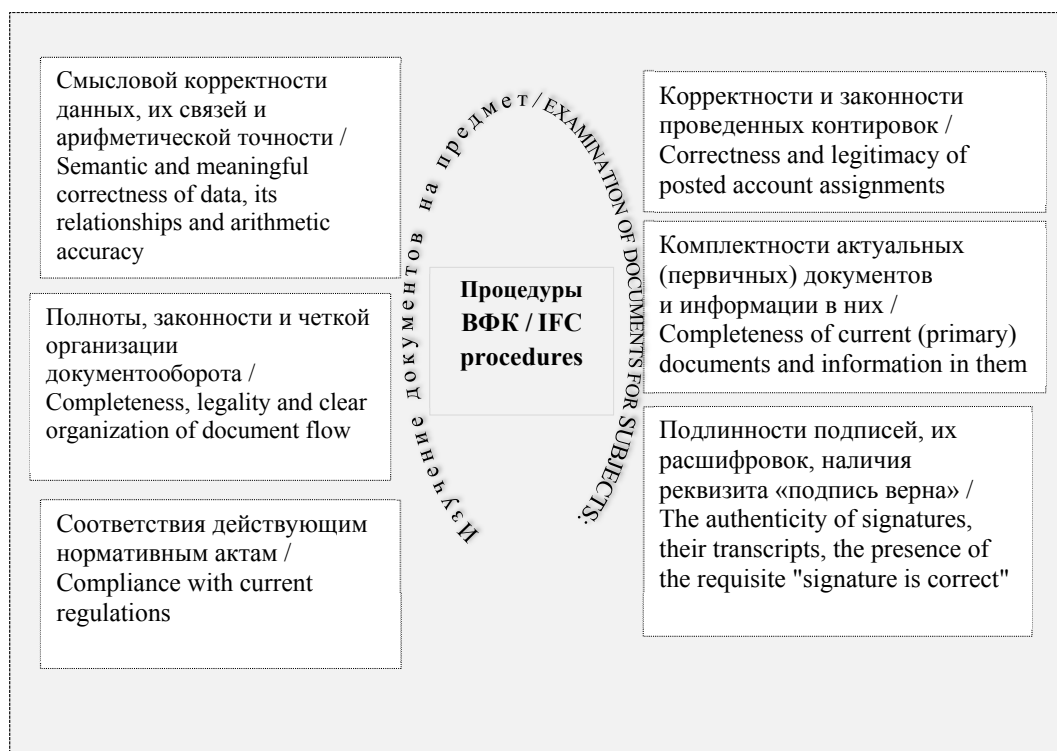


Рис. 2 / Fig. 2. Обязательные процедуры внутрикорпоративного финансового контроля / Mandatory internal corporate financial control procedures

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

решением является перевод корпоративных ИТ в полнофункциональные российские облака (например, в Yandex Cloud); такая практика уже показала результативность системы управления базами данных (СУБД) в целом и контрольных процедур в частности. Что касается собственно «внутренностей» СУБД, то продукты Microsoft и Oracle можно заменить на российский Postgres или одну из freeware (в пер. с англ. — бесплатное ПО) СУБД; в сфере почтовых серверов — на CommuniGate или опять-таки freeware. А вот в сфере бэкапа (резервного копирования) ситуация критичнее: изначально российский Acronis объявил себя международным брендом и присоединился к санкциям.

ИТ-специалисты предлагают «второй путь» — применение существующего системного ПО с отказом от контроля лицензий: если отсутствие таковой не позволяет работать дальше, то переходим к поиску на торрентах и форумах «таблетки спасения» и навсегда забываем о проблемах. Однако в данном случае следует учитывать риски: до сих пор Минцифры России не разрешило открытого «пиратства» ПО уходящих с рынка вендоров, а в «таблетках спасения» могут сидеть «зловреды» (т.е.

вредоносные компьютерные программы) [13, 14]. Не решат проблему и майнинговые технологии, поскольку они несут в себе угрозу зашифровки или обнуления всего ЦОДа.

Таким образом, нарастание критичности в информационно-технологическом обеспечении учета и анализ-контроля требует от российского менеджмента напряжения усилий для развития национальных систем [15], что, в свою очередь, ведет к необходимости совершенствования системы образования [16]. Использование в процедурах внутреннего контроля сделанных нами предложений позволит усовершенствовать методики сбора, регистрации, систематизации и обобщения информации, фиксировать недостатки в учете, акцентировать внимание руководства компании на их причинах и возможностях развития методологии учетных процессов. Выводы и предложения могут применяться Минфином России и другими ведомствами для формирования методических рекомендаций, направленных на совершенствование внутрикорпоративного контроля движения капитала при организации и функционировании экономического субъекта и повышение его результативности.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Булыга Р.П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в Российской Федерации. *Учет. Анализ. Аудит*. 2017;(5):10–18.
2. Мельник М.В. Роль учетно-контрольных и аналитических процессов в развитии системы управления экономических субъектов. *Вопросы региональной экономики*. 2016;26(1):122–132.
3. Зозуля Т. Внутренний контроль — защита бизнеса. *Планово-экономический отдел*. 2020;(9):21–30.
4. Zhilkina A.N., Karp M.V., Rogulenko T.M. et al. Socially-Oriented Approach to Financial Risk Management as the Basis of Support for the SDGs in Entrepreneurship. *Risks*. 2022;10(2):42.
5. Рогуленко Т.М., Карп М.В., Агеева О.А. и др. Разработка стратегии развития учета, аудита, налогообложения и финансовой отчетности в условиях глобализации экономики. Монография. М.: Русайнс; 2022. 252 с.
6. Кокарев А. Как изменится система внутреннего контроля с 2020 года и кому понадобится штатный аудитор. Сайт Ассоциации Совет муниципальных образований хабаровского края. URL: <http://cmokhv.ru/materials/mat20200208>.
7. Сухарев П. Как обезопасить бизнес. *Финансовый директор*. 2022;(4).
8. Ракша Д. Реформа политики ЦБ, или Новый выход королевы. URL: <https://e.fd.ru/964022>
9. Bodyako A., Bulyga R.P., Ponomareva S.V., Rogulenko T. Determination of economically sound criteria to assess the effectiveness of control processes. *International Journal of Recent Technology and Engineering*. 2019;8(2):4101–4109.
10. Звягинцева И.И., Зуева Т.И. Разработка системы управления рисками предприятий — участников жизненного цикла авиационной техники. *Управление*. 2018;6(2):39–44.
11. Gorlov V.V., Gorlova I.S., Rogulenko T.M., Soklakova I.V., Surat V.I., Surat I.L. Investment activity of the fuel and energy complex of Russia: organizational and economic mechanism. *International Journal of Recent Technology and Engineering*. 2019;8(4):9050–9053.
12. Кафиятуллина Ю.Н., Панфилова Е.Е. Управление устойчивостью экосистемы бизнеса. *Управление*. 2022;10(2):33–42.
13. Турманов М.Т., Рогуленко Т.М. Реализация цифровых технологий учета и контроля с использованием распределенных реестров. Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налого-

обложения в условиях цифровизации экономики. Сборник научных трудов 6-й Международной научно-практической конференции (Москва, 05–07 апреля 2022 г.) М.: Русайнс; 2022:228–232.

14. Орлов Е. В., Смоляков О. А., Егорова Е. О. Внутрикorporативное взаимодействие на примере системы управленческого учета в инновационном проекте. *Управление*. 2022;10(2):51–56.
15. Bodiako A. V., Krupnov Y. A., Ponomareva S. V. et al. Training of the Digital Workforce from Today's Youth: Individualization Versus Standardization. *Education in the Asia-Pacific Region*. 2022;(65):259–265.
16. Rogulenko T. M., Ponomareva S. V., Krishtaleva T. I. Competition between intelligent machines and digital personnel: the coming crisis in the labor market during the transition to the cyber economy. *Contributions to Economics. Digest of articles*. Cham (Switzerland): Springer Nature Switzerland AG; 2019:185–194.

REFERENCES

1. Bulyga R. P. Classification and standardization of financial control and audit in the Russian Federation. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2017;(5):10–18. (In Russ.).
2. Melnik M. V. The role of accounting, control and analytical processes in the development of the management system of economic entities. *Voprosy regional'noi ekonomiki = Issues of Regional Economics*. 2016;26(1):122–132. (In Russ.).
3. Zozulya T. Internal control — business protection. *Planovo-ekonomicheskii otdel = Planning and economic department*. 2020;(9):21–30. (In Russ.).
4. Zhilkina A. N., Karp M. V., Rogulenko T. M. et al. Socially-Oriented Approach to Financial Risk Management as the Basis of Support for the SDGs in Entrepreneurship. *Risks*. 2022;10(2):42.
5. Rogulenko T. M., Karp M. V., Ageeva O. A. et al. Development of a strategy for the development of accounting, audit, taxation and financial reporting in the context of globalization of the economy. Monograph. Moscow: Ruscience; 2022. 252 p. (In Russ.).
6. Kokarev A. How the internal control system will change from 2020 and who will need a full-time auditor. Website of the Association Council of Municipalities of the Khabarovsk Territory. URL: <http://cmokhv.ru/materials/mat20200208>. (In Russ.).
7. Sukharev P. How to secure business. *Finansovyyj direktor = Financial Director*. 2022;(4). (In Russ.).
8. Raksha D. Reform of the policy of the Central Bank, or the Queen's New Exit. 2022. URL: <https://e.fd.ru/964022> (In Russ.).
9. Bodyako A., Bulyga R. P., Ponomareva S. V., Rogulenko T. Determination of economically sound criteria to assess the effectiveness of control processes. *International Journal of Recent Technology and Engineering*. 2019;8(2):4101–4109.
10. Zvyagintseva I. I., Zueva T. I. Development of the risk management system of the enterprises — aviation equipment lifecycle participants. *Upravlenie = Management*. 2018;6(2):39–44. (In Russ.).
11. Gorlov V. V., Gorlova I. S., Rogulenko T. M., Soklakova I. V., Surat V. I., Surat I. L. Investment activity of the fuel and energy complex of Russia: organizational and economic mechanism. *International Journal of Recent Technology and Engineering*. 2019;8(4):9050–9053.
12. Kafiyatullina Yu. N., Panfilova E. E. Business ecosystem sustainability management. *Upravlenie = Management*. 2022;10(2):33–42. (In Russ.).
13. Turmanov M. T., Rogulenko T. M. Implementation of digital accounting and control technologies using distributed registries. Actual problems of accounting, analysis, control and taxation in the context of digitalization of the economy. Collection of scientific papers of the 6th International Scientific and Practical Conference (Moscow, April 05–07, 2022). Moscow: Ruscience; 2022:228–232. (In Russ.).
14. Orlov E. V., Smolyakov O. A., Egorova E. O. Internal company interaction on example of management accounting system in innovative project. *Upravlenie = Management*. 2022;10(2):51–56. (In Russ.).
15. Bodiako A. V., Krupnov Y. A., Ponomareva S. V. et al. Training of the Digital Workforce from Today's Youth: Individualization Versus Standardization. *Education in the Asia-Pacific Region*. 2022;(65):259–265.
16. Rogulenko T. M., Ponomareva S. V., Krishtaleva T. I. Competition between intelligent machines and digital personnel: the coming crisis in the labor market during the transition to the cyber economy. *Contributions to Economics. Digest of articles*. Cham (Switzerland): Springer Nature Switzerland AG; 2019:185–194.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Анна Владимировна Бодяко — доктор экономических наук, доцент, доцент департамента аудита и корпоративной отчетности, Финансовый университет, Москва, Россия

Anna V. Bodyako — Doctor of Economics, Associate Professor, department of audit and corporate reporting, Financial University, Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0002-2788-8893>

anna.bodyako@mail.ru

Светлана Валерьевна Пономарева — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры аудита и контроля, Санкт-Петербургский экономический университет, Санкт-Петербург, Россия

Svetlana V. Ponomareva — Doctor of Economics, Professor, Professor of the department audit and control, St. Petersburg University of Economics, St. Petersburg, Russia

<http://orcid.org/0000-0001-7222-6330>

ponsvetlana@mail.ru

Татьяна Михайловна Рогуленко — доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения, Государственный университет управления, Москва, Россия

Tatyana M. Rogulenko — Doctor of Economics, Professor, Professor of the department of accounting, audit and taxation, State University of Management, Moscow, Russia

<http://orcid.org/0000-0002-1027-1248>

tmguu@mail.ru

Заявленный вклад авторов:

Бодяко А.В. — формулирование рабочей гипотезы исследования; разработка и апробация методик; подготовка текста статьи; сбор первичного фактического материала.

Пономарева С.В. — аналитическое структурирование объекта исследования; подготовка текста статьи; обзор литературных источников и выводы; сбор данных для подготовки статьи.

Рогуленко Т.М. — разработка и апробация методик. Подготовка текста статьи. Обзор литературных источников и выводы. Редактирование статьи.

Authors' declared contribution:

Bodyako A. V. — formulation of a working hypothesis of the research. Development and testing of techniques. Preparing the text of the article. Collecting primary factual material.

Ponomareva S. V. — analytical structuring of the research object. Preparing the text of the article. Literature review and conclusions. Collecting data for preparing an article.

Rogulenko T. M. — development and testing of techniques. Preparing the text of the article. Literature review and conclusions. Editing an article.

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 27.08.2022; после рецензирования 28.11.2022; принята к публикации 13.01.2023.

The article was submitted on 27.08.2022; revised on 28.11.2022 and accepted for publication on 13.01.2023.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The authors read and approved the final version of the manuscript.

Дискуссия. Корпоративная отчетность: проблемы и пути их решения



ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-18-27
УДК 657(045)
JEL M21, M41

Развитие верификации нефинансовой отчетности в России

И.В. Алексеева, Ю.А. Зрожевская

Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Ростов-на-Дону, Россия

АННОТАЦИЯ

В настоящее время значительная часть коммерческих организаций формируют и размещают нефинансовую отчетность как на своих официальных так и на сайтах общественных организаций. Поскольку в России унифицированная методика формирования нефинансовой отчетности отсутствует, возникает проблема ее аудита, который в литературе называется «верификацией», или «заверением» («подтверждением»). **Целью** исследования является изучение соотношения данных понятий; его **методологическая основа** включает российскую и зарубежную нормативно-правовую базу в области формирования и верификации нефинансовой отчетности коммерческих организаций. В статье приведен обзор системы нормативного регулирования верификации такой отчетности, представлена классификация ее видов. На основе данных Российского союза промышленников и предпринимателей (РСПП) рассмотрены российские компании, прошедшие общественное заверение с 2010 г. по 2020 г. Авторами предложена классификация видов выводов и форм заключений по результатам верификации нефинансовой отчетности коммерческих организаций. Теоретическая и практическая **значимость** исследования заключается в обосновании процедуры верификации данной отчетности и выборе оптимального способа или комбинации ее заверения (подтверждения).

Ключевые слова: нефинансовая отчетность; верификация; подтверждение (заверение); международные стандарты; аудит; общественные организации; система внутреннего контроля

Для цитирования: Алексеева И.В., Зрожевская Ю.А. Развитие верификации нефинансовой отчетности в России. *Учет. Анализ. Аудит*. 2023;10(1):18-27. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-18-27

ORIGINAL PAPER

Development of Verification of Non-Financial Reporting in Russia

I.V. Alekseeva, Yu.A. Zrozhevskaya

Rostov State University of Economics (RINH), Rostov-on-Don, Russia

ABSTRACT

The article is devoted to the audit of non-financial statements of commercial organizations. Currently, the significant increasing number of commercial organizations are forming and posting non-financial reports on their official websites, as well as on the websites of public organizations. Since there is no unified methodology for the formation of non-financial reporting in Russia, the problem of its audit arises in this regard. Audit of non-financial statements in the literature is called as verification, assurance (confirmation). The **purpose** of the article is to investigate the correlation between these concepts.

The **methodological basis** of the study includes the Russian and foreign regulatory framework in the field of formation and verification of non-financial reporting of commercial organizations. The article provides an overview of the system of normative regulation of verification of non-financial reporting. The classification of types of verification of non-financial statements is also presented in the article. Based on the data of the Russian Union of Industrialists and Entrepreneurs (RSPP), a study was conducted on the number of Russian companies that passed public certification and verification from 2010 to 2020. The classification of types of conclusions and forms of conclusions based on the results of verification of non-financial statements of commercial organizations is proposed in the article. The theoretical and practical significance of the study lies in the justification and substantiation of the verification procedure of non-financial reporting and the choice of the optimal method or combination of its assurance (confirmation).

© Алексеева И.В., Зрожевская Ю.А., 2023

Keywords: non-financial reporting; verification; confirmation (assurance); international standards; audit; public organizations; internal control system

For citation: Alekseeva I.V., Zrozhevskaya Yu.A. Development of verification of non-financial reporting in Russia. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2023;10(1):18-27. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-18-27

ВВЕДЕНИЕ

Важным аспектом в практике нефинансовой отчетности является ее верификация. Подтверждение достоверности данных особенно важно для их пользователей, которые должны быть уверены в качестве содержащейся в отчетности информации и ее соответствии действительности. Верификация нефинансовой отчетности считается новой практикой, и имеются отдельные публикации, посвященные этой проблеме, авторами которых являются Р.П. Булыга, И.В. Сафонова [1, 2], И.Н. Богатая, Е.М. Евстафьева [3, 4], Р.Г. Каспина, Н.О. Самойлова [5], И.М. Пожарицкая [6], А.В. Селезнева [7], Р.Г. Осипова [8], В.В. Кожухова [9] и др.

Изучение информационных источников в рамках данного направления исследования обусловило необходимость развития прежде всего терминологического аппарата, связанного с отсутствием четкой, единой формулировки понятия «верификация нефинансовой отчетности» [10]. Встречаются различные мнения на этот счет, поэтому возникает дискуссия о соотношении терминов «верификация нефинансовой отчетности» и «заверение/подтверждение нефинансовой информации в отчетности», а также об отличии верификации от аудита данной отчетности.

Что касается понятий «заверение» или «подтверждение», то в данном случае они используются как синонимичные, о чем сказано в Концепции развития публичной нефинансовой отчетности, утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 05.05.2017 № 876-р¹. В документе отмечается, что «подтверждение (заверение) представляет собой систему методов и процессов, позволяющих убедиться в том, что отчетная информация отвечает определенным критериям (достоверности, существенности и полноты информации, раскрываемой в рамках публичной нефинансовой отчетности) соответствия публичной нефинан-

совой отчетности и деятельности организации, информация о которой раскрывается в публичных нефинансовых отчетах, требованиям регламентирующих документов».

Законодательная регламентация понятия «аудит нефинансовой отчетности» отсутствует. Когда речь заходит о нем, то, по мнению компании Deloitte, «чаще всего имеется в виду заверение в соответствии с МСЗΟΥ (от англ. ISAE) 3000»². Отечественные специалисты относят аудит нефинансовой отчетности, предполагающий выполнение заданий, обеспечивающих уверенность, к сопутствующим аудитам услугам. В России это направление, по подтверждению нефинансовой информации, считается слабо развитым и требует основательной проработки.

По мнению Р.Г. Каспиной и Н.О. Самойловой, аудит нефинансовой отчетности позволяет: «выявить несоответствие раскрытой информации о “позитивном” будущем компании, когда на самом деле есть определенные проблемы, о которых “забыли” рассказать; обнаружить отступления от требований выбранной концепции подготовки отчета без имеющихся на то значимых причин и дополнительных обоснований; проверить корреляцию представленных данных» [5].

В Большом энциклопедическом словаре «верификация» (от лат. *verus* — истинный и *facio* — делаю) трактуется как «проверка, эмпирическое подтверждение теоретических положений науки путем сопоставления их с наблюдаемыми объектами, чувственными данными, экспериментом»³.

В Стандарте верификации отчетов AA1000 говорится, что «верификация — это метод, который

¹ Распоряжение Правительства РФ от 05.05.2017 № 876-р О Концепции развития публичной нефинансовой отчетности и плане мероприятий по ее реализации. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71573686/> (дата обращения: 20.12.2021).

² Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317768/?ysclid=ld0a5surr4369646296

³ Большой энциклопедический словарь. URL: <https://rusbig-enc-dict.slovaronline.com/11158-%D0%92%D0%95%D0%A0%D0%98%D0%A4%D0%98%D0%9A%D0%90%D0%A6%D0%98%D0%AF> (дата обращения: 20.12.2021).

Таблица 1 / Table 1

**Нормативное регулирование процесса верификации нефинансовой отчетности /
Regulatory framework for the process of verification of non-financial reporting**

Название стандарта / Name of the standard	Назначение стандарта / Purpose of the standard
Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность / The international concept of assurance engagements	Содержит информацию о том, на что должны ориентироваться практикующие специалисты, выполняя задания, обеспечивающие уверенность / Provides information about what practitioners should focus on when performing assurance engagements
Распоряжение Правительства РФ О Концепции развития публичной нефинансовой отчетности и плане мероприятий по ее реализации ^а / The Decree of the Government of the Russian Federation On the Concept for the Development of Public Non-Financial Reporting and the Action Plan for its Implementation	Содержит информацию о сущности контроля и оценки качества публичной нефинансовой отчетности / Contains information on the essence of control and evaluation of the quality of public non-financial reporting
МСЗОУ 3000 ^б / ISAE	Содержит требования, описание элементов, которые должны быть включены в заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность; руководство по применению и прочие пояснительные материалы в отношении заданий по подтверждению, обеспечивающих разумную и ограниченную уверенность / Contains requirements, a description of the elements to be included in an assurance report or assurance engagement, application guidance, and other explanatory material for reasonable and limited assurance engagements
AA1000AS ^с / AA1000AS	Содержит методологию для оценки уровня соответствия базовым принципам стандарта AccountAbility, на котором находятся отчитывающиеся компании / Contains a methodology for assessing the level of compliance with the basic principles of the AccountAbility standard, where reporting companies are located
МСЗОУ 3402 ^д / MSSE 3402	Содержит информацию о том, какие задания, обеспечивающие уверенность, должны быть выполнены, чтобы сформировать заключение об эффективности работы системы внутреннего контроля аудируемой организации по вопросам подготовки финансовой отчетности / Contains information on which assurance engagements must be performed to form an opinion on the effectiveness of the internal control system of the audited organization in relation to the preparation of financial statements
МСЗОУ 3410 ^е / MSAE 3410	Содержит информацию о том, какие задания должны быть выполнены и какая непосредственная оценка должна быть проведена для того, чтобы сформировать заключение или отчет по заданию, обеспечивающему уверенность / Contains information about which engagements are to be carried out and what direct evaluation is to be performed in order to form an assurance opinion or report
МСЗОУ 3420 ^ф / MSSE 3420	Применяется к заданиям по подтверждению, обеспечивающим разумную уверенность, которые выполняются практикующим специалистом с целью проверки и предоставления заключения в отношении компиляции ответственной стороной проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг / Applies to reasonable assurance engagements that are performed by the assurance practitioner to verify and express an opinion on the responsible party's compilation of pro forma financial information included in a prospectus

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

Примечание / Note: а – распоряжение Правительства РФ от 05.05.2017 № 876-р О Концепции развития публичной нефинансовой отчетности и плане мероприятий по ее реализации. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71573686/> / Decree of the Government of the Russian Federation of May 5, 2017 No. 876-r On the Concept for the Development of Public Non-Financial Reporting and the Action Plan for its Implementation;

б – Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3000 (пересмотренный) «Задания, обеспечивающие уверенность, отличные от аудита и обзорной проверки финансовой информации прошедших периодов» (введен в действие на

территории Российской Федерации приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317768/?ysclid=ld0a5surr4369646296 / International Assurance Engagement Standard 3000 (revised) "Assurance Engagements other than Audits and Reviews of Historical Financial Information";

с – Стандарт верификации отчетов AA1000. URL: <https://rben.ru/home-old/57-for-business-2/tools/528-standart-verifikatsii-otchetov-aa1000> / AA1000 report verification standard;

d – Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3402 «Заключение аудитора обслуживающей организации, обеспечивающее уверенность, о средствах контроля обслуживающей организации». URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116624-mezhdunarodnyi_standart_zadaniy_obespechivayushchikh_uverennost_3402_zaklyuchenie_auditora_obslyuzhivayushchei_organizatsii_obespechivayushcheye_uverennost_o_sredstvakh_kontrolya_obslyuzhivayushchey_organizatsii / SAE 3402 Assurance Reports on Controls at Service Organisation;

e – Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность в отношении отчетности о выбросах парниковых газов. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116626-mezhdunarodnyi_standart_zadaniy_obespechivayushchikh_uverennost_3410_zadaniya_obespechivayushchie_uverennost_v_otnoshenii_otchetnosti_o_vybrosakh_parnikovykh_gazov / International Standard for Assurance Engagements for GHG Reporting;

f – Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность, в отношении компиляции проформы финансовой информации, включаемой в проспект ценных бумаг. URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=116627-mezhdunarodnyi_standart_zadaniy_obespechivayushchikh_uverennost_3420_zadaniya_obespechivayushchie_uverennost_v_otnoshenii_kompilyatsii_proformy_finansovoi_informatsii_vklyuch / International Standard for Assurance Engagements for the Compilation of Pro Forma Financial Information Included in a Prospectus.

с помощью ряда конкретных принципов и подходов позволяет оценить качество подготовленных организацией материалов, например ее отчетов, а также существующих в организации систем, процессов, и уровень компетентности, которые обеспечивают эффективность ее работы. Верификация предполагает, что результаты такой оценки будут открыты для широкой публики, что послужит для получателей отчета гарантией его достоверности»⁴.

На первый взгляд, данный термин может показаться аналогичным по своему значению понятиям «заверение/подтверждение» или «аудит нефинансовой отчетности», однако его можно трактовать гораздо шире — и как стандартный процесс заверения или подтверждения, и как непосредственно аудит нефинансовой, а также и финансовой информации, поскольку финансовые результаты деятельности также могут быть представлены в годовой отчетности компаний.

Таким образом, верификация нефинансовой отчетности предполагает всестороннюю проверку сразу двумя и более видами (аудит может быть социальным и экологическим), проведенную по определенным правилам в зависимости от запросов и целей организации, чью отчетность необходимо верифицировать (например, РСПП проводит общественное заверение по принципам Социальной хартии российского бизнеса⁵) [11]. Примера

ми компаний, которые проходят несколько видов верификации нефинансовой отчетности, являются ПАО «ГМК «Норильский Никель» (общественное заверение РСПП, заключение независимого аудитора ООО «ФБК» — номинанта ежегодного конкурса годовых отчетов РАЭК-Аналитика за 2020 г.); ПАО «Газпром» (общественное заверение РСПП, заключение независимого аудитора ООО «ФБК»); ПАО «Лукойл» (общественное заверение РСПП, заключение независимого практикующего специалиста по заданию, обеспечивающего ограниченную уверенность) и др.

МЕТОДОЛОГИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ

Важным направлением развития практики верификации нефинансовой отчетности является формирование регулирующей ее основные аспекты нормативно-правовой базы [12]. Среди российских и зарубежных ученых ведутся дискуссии по данному направлению и считается, что в практике верификации могут использоваться стандарты, приведенные в *табл. 1*.

Важным аспектом при изучении данного вопроса является рассмотрение классификации видов верификации нефинансовой отчетности. По нашему мнению, она может иметь характер внешнего и внутреннего заверения (*рис. 1*). Первое представляет собой внешний контроль и проверку нефинансовых данных по различным аспектам деятельности (степень эффективности использования разных видов капиталов, уровень взаимодействия с заинтересованными пользователями и мера их

⁴ Стандарт верификации отчетов AA1000. URL: <https://rben.ru/home-old/57-for-business-2/tools/528-standart-verifikatsii-otchetov-aa1000>

⁵ Социальная хартия российского бизнеса. РСПП (официальный сайт). URL: <https://rspp.ru/simplepage/sotsialnaya-khartiya-rossiyskogo-biznesa/?ysclid=lc6d5ajk9z704381723>

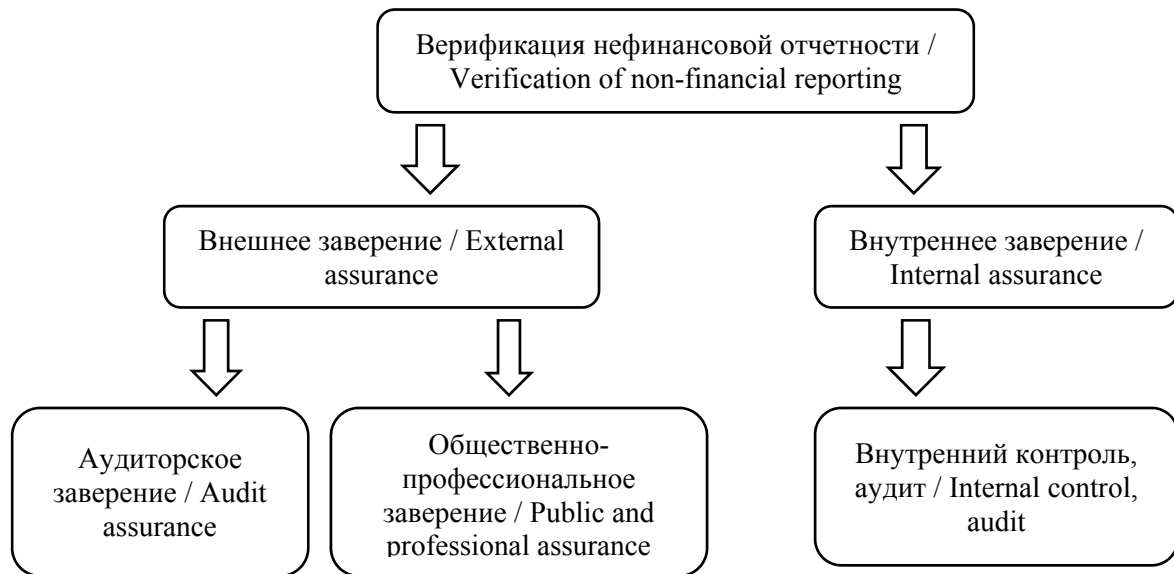


Рис. 1 / Fig. 1. Классификация видов верификации нефинансовой отчетности / Classification of types of verification of non-financial reporting

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

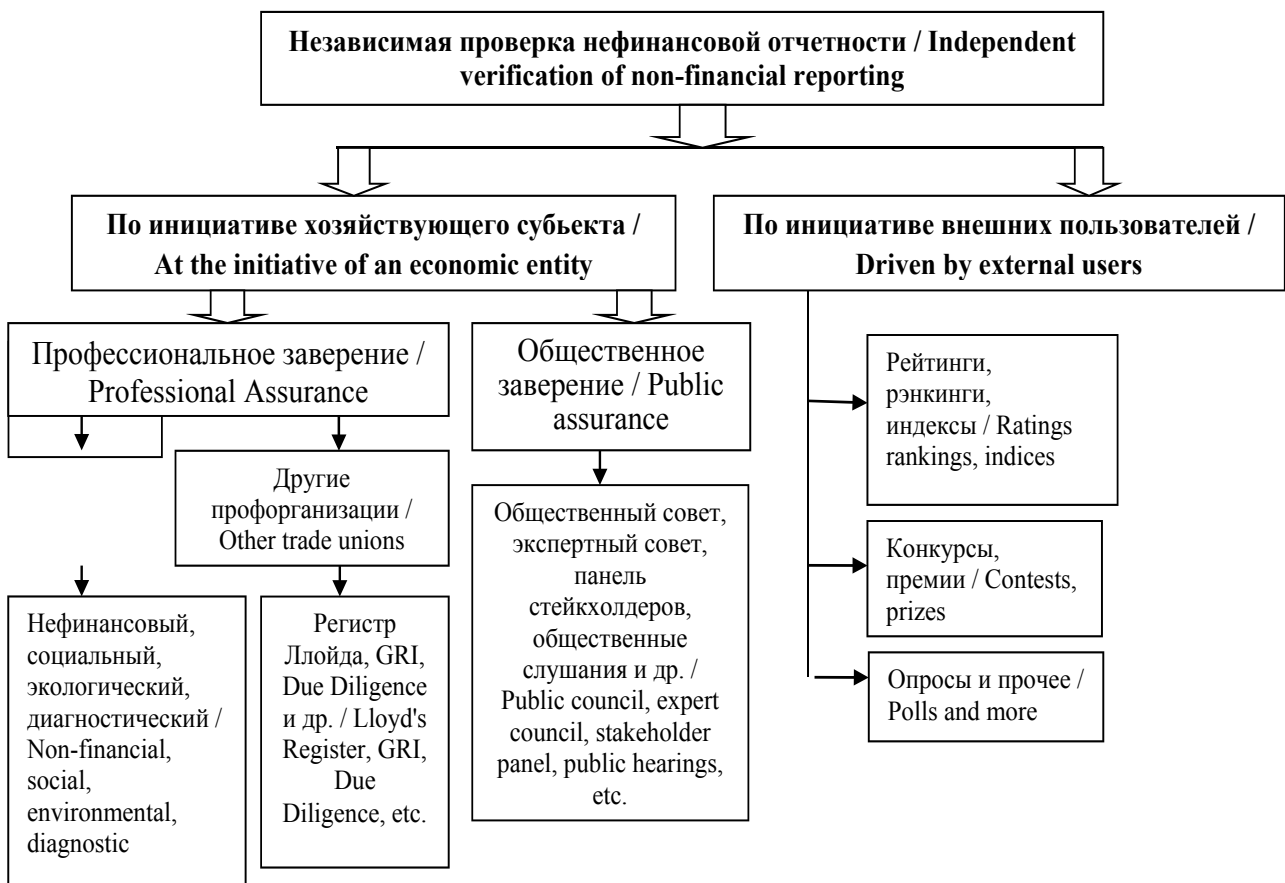


Рис. 2 / Fig. 2. Виды независимой проверки нефинансовой отчетности / Types of independent verification of non-financial reporting

Источник / Source: заимствовано из [7] / borrowed from [7].

удовлетворенности, диагностика системы корпоративного управления, результаты инвестиционной, инновационной, экологической политики и др.) и проводится аудиторскими компаниями (ООО «ФБК» и др.), независимыми практикующими специалистами или аудиторами, общественными организациями (РСПП и др.), рейтинговыми агентствами (ЭКСПЕРТ РА и др.).

Внутреннее заверение осуществляется организацией самостоятельно посредством внутреннего контроля или аудита.

Иной взгляд на классификацию видов независимой проверки нефинансовой отчетности предлагает А.В. Селезнева [7] (рис. 2).

Считаем, что общественное заверение также является профессиональным, если проводится по инициативе хозяйствующего субъекта, поэтому в предложенной на рис. 1 классификации эти два вида нами объединены.

Практика общественного заверения существует с 2010 г.; по данным на 2020 г., его прошла 171 компания (а на сегодняшний день заверено уже 189 нефинансовых отчетов 46 компаний)⁶.

Несмотря на наблюдаемую тенденция роста числа организаций, ежегодно проходящих данную процедуру (рис. 3), их количество все еще невелико, что свидетельствует о необходимости популяризации практики верификации нефинансовой отчетности в Российской Федерации.

Рассмотрим динамику долевого распределения компаний, отчеты которых прошли процедуру общественного заверения с 2010 по 2020 г. (табл. 2).

Анализ приведенных в ней данных за период 2010–2018 гг. показывает, что доля таких организаций постепенно росла и по итогам 2018 г. составила 23,5%. Но в 2019 г. (несмотря на то, что количество компаний, отчеты которых прошли процедуру общественного заверения, относительно прошлых лет осталось на высоком уровне) заметно уменьшилась и в 2020 г. оказалась равной 10,2%. Это произошло из-за стремительного (более чем в 2 раза по сравнению с 2018 г.) роста числа компаний, которые стали публиковать нефинансовую отчетность.

На рис. 4 представлена отраслевая структура организаций, прошедших общественное заверение за 2020 г. Лидирующими являются металлур-

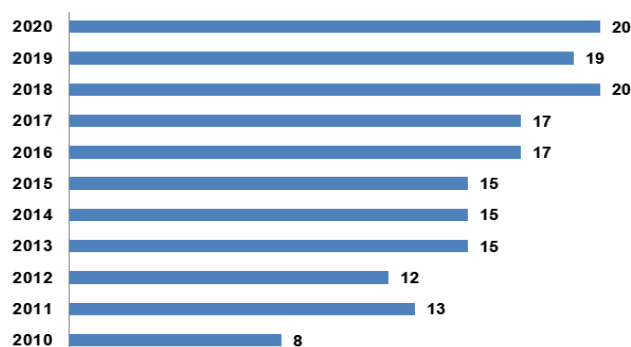


Рис. 3 / Fig. 3. Количество российских компаний, прошедших общественное заверение с 2010–2020 гг. / Number of Russian companies that have passed public certification since 2010–2020

Источник / Source: разработано авторами на основе данных официального сайта РСПП. URL: <https://rspp.ru/activity/social/advice/> (дата обращения: 20.12.2021) / developed by the authors based on the data from the official website of the RSPP. URL: <https://rspp.ru/activity/social/advice/> (accessed on 20.12.2021).

гический и горнодобывающий, а также нефтегазовый и энергетический сектора. Компании этих отраслей в принципе опережают остальных и по количеству формируемых нефинансовых отчетов.

Согласно данным Национального Регистра корпоративных нефинансовых отчетов по состоянию на 8 сентября 2021 г. из 197 организаций разных отраслей нефинансовые отчеты представили 59: 28 отчетов по устойчивому развитию, 30 интегрированных и 1 экологический. Изучив данные опубликованные документы, мы выявили, что только 34% компаний прошли процедуру верификации отчетности — общественного заверения (РСПП, Технология доверия, ФБК), 25% имеют заключение независимого практикующего специалиста или аудитора («Технология доверия», Керт, «Центр аудиторских технологий и решений — аудиторские услуги», ООО «ФБК»), а у оставшегося 41% заверение отсутствует.

Компания Керт заверение нефинансовой отчетности проводит в 6 этапов (рис. 5).

Этот процесс завершается выдачей сертификата соответствия, подтверждающего степень достоверности отчетной информации, а также заключения о заверении (или отчета по заданию), обеспечивающего уверенность, где содержатся выводы, замечания или рекомендации по улучшению отчетности (рис. 6).

⁶ Совет РСПП по нефинансовой отчетности. РСПП (официальный сайт). URL: <https://rspp.ru/activity/social/advice/> (дата обращения: 20.12.2021).

Таблица 2 / Table 2

Динамика долевого распределения компаний, отчеты которых прошли процедуру общественного заверения с 2010 по 2020 г. / Dynamics of the share distribution of companies whose reports have undergone the public assurance procedure from 2010 to 2020

Год / Year	Количество компаний, отчеты которых прошли процедуру верификации, шт. / The number of companies whose reports have passed the verification procedure, pcs.	Общее количество компаний, опубликовавших нефинансовую отчетность, шт. / The total number of companies that have published non-financial statements, pcs.	Доля компаний, отчеты которых прошли процедуру общественного заверения, % / The share of companies whose reports have passed the public certification procedure, %
2010	8	56	14,3
2011	13	71	18,3
2012	12	77	15,6
2013	15	86	17,4
2014	15	76	19,7
2015	15	82	18,3
2016	17	73	23,3
2017	17	76	22,4
2018	20	85	23,5
2019	19	178	10,7
2020	20	196	10,2

Источник / Source: разработано авторами по данным аналитического обзора за период 2017–2018 гг. «Нефинансовая отчетность в России и мире: цели устойчивого развития – в фокусе внимания». М.: РСПП; 2019:104:49 / developed by the authors according to the analytical review for the period 2017–2018 “Non-financial reporting in Russia and the world: the goals of sustainable development are in the focus of attention”. Moscow: RSPP; 2019:104:49.

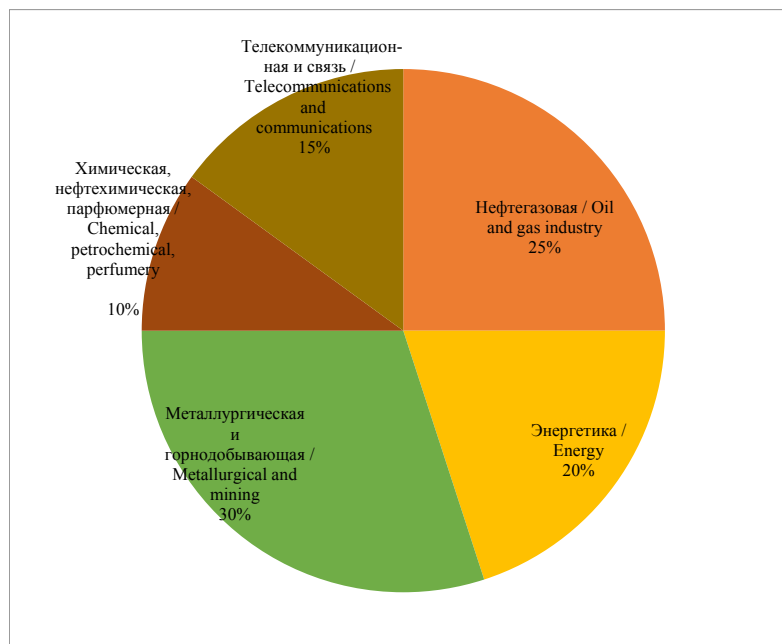


Рис. 4 / Fig. 4. Отраслевая структура компаний, прошедших общественное заверение за 2020 г. / Industry structure of companies that have passed public certification for 2020

Источник / Source: составлено авторами / developed by the authors.

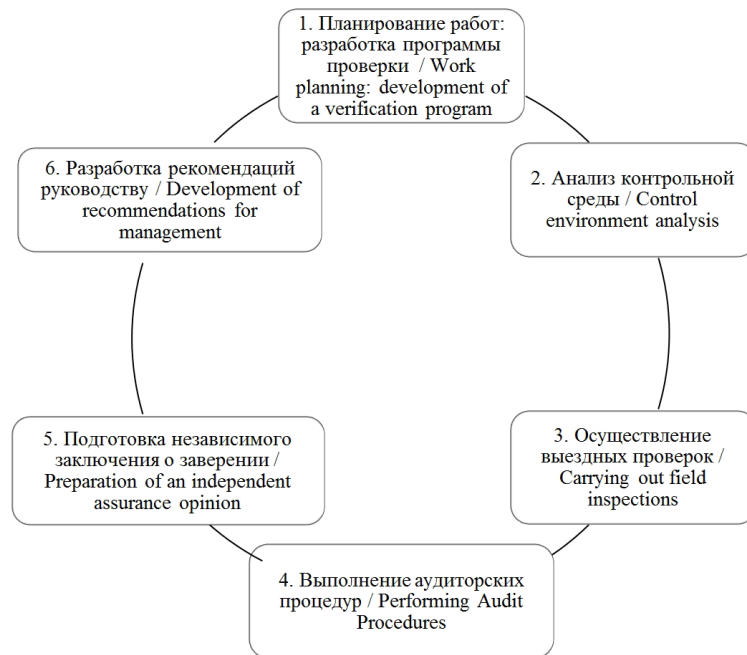


Рис. 5 / Fig. 5. Процесс заверения нефинансовой отчетности в компании Kept / The assurance process for non-financial reporting at Kept company

Источник / Source: составлено авторами / developed by the authors.

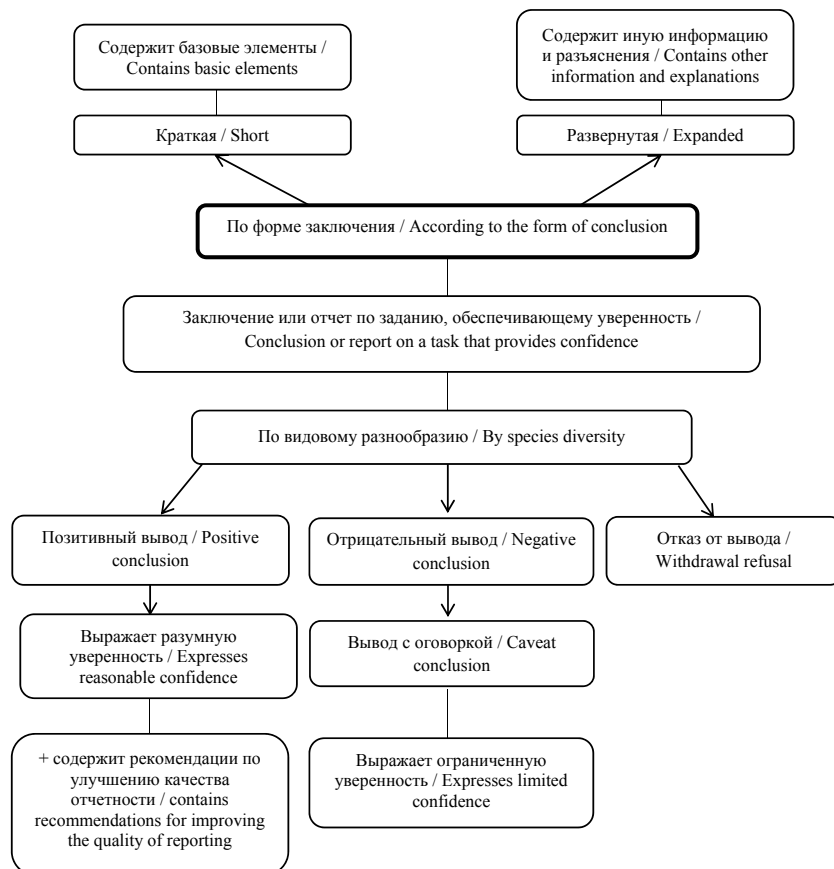


Рис. 6 / Fig. 6. Классификация видов выводов и форм заключения по результатам верификации отчетности / Classification of types of conclusions and forms of conclusion based on the results of verification of statements

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

ВЫВОДЫ

Проведенное исследование, а также реализация сформулированных по их результатам предложений будут способствовать развитию теоретической основы процедуры верификации нефинансовой отчетности в нашей стране, что в конечном итоге должно повысить уровень доверия заинтересованных пользователей к представляемой в отчетности информации о результатах работы компании; а также увеличить эффективность функционирования системы ее внутреннего контроля. Эта процедура обуславливает необходимость включения в отчет-

ность качественных, достоверных нефинансовых данных о деятельности организации: у заинтересованных пользователей появляются возможности для их анализа (не только в динамике, т.е. в сравнении с прошлыми показателями, но и в сопоставлении с результатами деятельности других предприятий той же отрасли) и для оценки с их помощью деловой репутации компании. Сформулированные предложения призваны способствовать унификации процедуры верификации нефинансовой отчетности, что актуально для аудиторских и общественных компаний, предлагающих такие услуги.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Булыга Р.П., Сафонова И.В. Аудит бизнеса в формате ESG: развитие методологии верификации корпоративной отчетности. *Учет. Анализ. Аудит.* 2022;9(5):6–21.
2. Булыга Р.П., Сафонова И.В. Аудит бизнеса в формате ESG: диалектика развития базовых категорий верификации. *Учет. Анализ. Аудит.* 2022;9(4):6–20.
3. Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. Исследование практики подтверждения (заверения) нефинансовой отчетности. *Вестник Алтайской академии экономики и права.* 2022;(8–2):171–176.
4. Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. Особенности нормативной базы подтверждения (заверения) нефинансовой отчетности *Вестник Алтайской академии экономики и права.* 2022;(8–1):24–31.
5. Каспина Р.Г., Самойлова Н.О. Аудит нефинансовой информации. *Учет. Анализ. Аудит.* 2020;7(4):71–80.
6. Пожарицкая И.М. Проблемы верификации нефинансовой отчетности. Интеграция Республики Крым в систему экономических связей Российской Федерации: теория и практика управления. Материалы XII межрегиональной научно-практической конференции с международным участием. Симферополь: Диайпи; 2016:167–168.
7. Селезнева А.В. Независимая проверка нефинансовой отчетности. *Аудиторские ведомости.* 2016;(4):31–42.
8. Осипова Р.Г. Формирование моделей верификации нефинансовой отчетности в зависимости от видов ее заверения. *Академическая публицистика.* 2022;(4–1):101–114.
9. Кожухова В.В. Аудит нефинансовой отчетности в контексте формирования системы экономической безопасности предприятий. *Вестник Самарского государственного экономического университета.* 2020;(11):76–81.
10. Макаренко Е.Н., Лабынцев Н.Т. и др. Актуальные направления развития учета, анализа, аудита и статистики в отечественной и зарубежной практике. Материалы международной научно-практической конференции. Ростов-на-Дону: РГЭУ (РИНХ); 2019. 480 с.
11. Зрожевская Ю.А. Верификация как инструмент повышения доверия стейкхолдеров к публичной нефинансовой отчетности. Научный вектор. Сборник научных трудов. Ростов-на-Дону: РГЭУ (РИНХ); 2021:50–53.
12. Малиновская Н.В., Гордова М.А., Ермакова М.Н. и др. Корпоративная отчетность: проблемы и перспективы. М.: КноРус; 2021. 182 с.

REFERENCES

1. Bulyga R.P., Safonova I.V. Business audit in ESG format: development of methodology for corporate reporting verification. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2022;9(5):6–21. (In Russ.).
2. Bulyga R.P., Safonova I.V. Business audit in ESG format: dialectic of development of basic categories of verification. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2022;9(4):6–20. (In Russ.).
3. Bogataya I.N. Study of the practice of confirmation (assurance) of non-financial reporting. *Vestnik Altaiskoi akademii ekonomiki i prava = Bulletin of the Altai Academy of Economics and Law.* 2022;(8–2):171–176. (In Russ.).

4. Bogataya I.N., Evstafieva E.M. Features of the regulatory framework for confirmation (assurance) of non-financial reporting. *Vestnik Altaiskoi akademii ekonomiki i prava = Bulletin of the Altai Academy of Economics and Law*. 2022;(8–1):24–31. (In Russ.).
5. Kaspina R.G., Samoilova N.O. Audit of non-financial information. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit*. 2020;7(4):71–80. (In Russ.).
6. Pozharitskaya I.M. Problems of verification of non-financial reporting. Integration of the Republic of Crimea into the system of economic relations of the Russian Federation: theory and practice of management. Proceedings of the XII interregional scientific and practical conference with international participation. Simferopol: Diapi; 2016:167–168. (In Russ.).
7. Selezneva A.V. Independent verification of non-financial reporting. *Auditorskie Vedomosti = Audit statements*. 2016;(4):31–42. (In Russ.).
8. Osipova R.G. Formation of models of verification of non-financial reporting depending on the types of assurance *Akademicheskaya publitsistika = Academic journalism*. 2022;(4–1):101–114. (In Russ.).
9. Kozhukhova V.V. Audit of non-financial reporting in the context of the formation of a system of economic security of enterprises. *Vestnik Samarskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta = Bulletin of the Samara State University of Economics*. 2020;(11):76–81. (In Russ.).
10. Makarenko E.N., Labyntsev N.T. at al. Modern trends in the development of reporting of business entities. Proceedings of the International scientific-practical conference. Rostov-on-Don: RSUE; 2019. 480 p. (In Russ.).
11. Zrozhevskaya Yu.A. Verification as a tool to increase stakeholder confidence in public non-financial reporting. Scientific vector. Collection of scientific works. Rostov-on-Don: RSUE; 2021. 392:50–53. (In Russ.).
12. Malinovskaya N.V., Gordova M.A., Ermakova M.N. at al. Corporate reporting: problems and prospects. Moscow: KnoRus; 2021. 182 p. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Ирина Владимировна Алексеева — доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета, Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Ростов-на-Дону, Россия
Irina V. Alekseeva — Doctor of Economics, Professor, Professor of Accounting Department, Rostov State University of Economics (RINH), Rostov-on-Don, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-7894-4760>
irina-rseu@yandex.ru

Юлия Андреевна Зрожевская — магистрант 2-го года обучения направления «Экономика», Ростовский государственный экономический университет (РИНХ), Ростов-на-Дону, Россия
Yulia A. Zrozhevskaya — 2nd year Master's student in Economics, Rostov State University of Economics (RINH), Rostov-on-Don, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-8845-5370>
uzrozhevskaya@mail.ru

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.
Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 31.10.2022; после рецензирования 11.01.2023; принята к публикации 26.01.2023.

The article was submitted on 31.10.2022; revised on 11.01.2023 and accepted for publication on 26.01.2023.
Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.
The authors read and approved the final version of the manuscript.

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-28-35
УДК 657.6(045)
JEL M41, M49

Корпоративная отчетность и ее роль в управлении бизнесом

Л.А. Чайковская

Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

Целью исследования является раскрытие особенностей и роли в управлении бизнесом корпоративной отчетности. Идеи по ее совершенствованию связаны с развивающейся экономической реальностью и направлены на удовлетворение потребностей все более широкой аудитории заинтересованных сторон (стейкхолдеров). В статье рассматриваются актуальные проблемы, имеющие отношение к существующей структуре корпоративной отчетности, направленной на распространение необходимого объема данных среди стейкхолдеров, а также особенности интегрированной отчетности, которая стремится объединить различные компоненты корпоративных информации. **Методологической основой** исследования выступили системно-функциональный и экономико-статистический анализ, сравнение. По итогам работы сделан вывод, что корпоративная отчетность является важным средством, с помощью которого компании общаются с заинтересованными сторонами в управленческой деятельности, в том числе в рамках исполнения своих обязательств. Результаты исследования могут быть использованы при сборе данных для подготовки и формирования корпоративной отчетности организаций.

Ключевые слова: корпоративная отчетность; бизнес; интегрированная отчетность; принципы формирования корпоративной отчетности, заинтересованные стороны; функции процесса управления; фундаментальные концепции интегрированной отчетности, инвесторы; профессиональная среда

Для цитирования: Чайковская Л.А. Корпоративная отчетность и ее роль в управлении бизнесом. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):28-35. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-28-35

ORIGINAL PAPER

Corporate Reporting and Its Role in Business Management

L.A. Chaikovskaya

Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russia

ABSTRACT

The purpose of the study is to reveal the features and role of corporate reporting in business management. Ideas for its improvement are connected with the developing economic reality and are aimed at meeting the needs of an ever wider audience of interested parties (stakeholders). The article deals with topical issues related to the existing structure of corporate reporting aimed at disseminating the necessary amount of data among stakeholders, as well as the features of integrated reporting, which seeks to combine various components of corporate information. The methodological basis of the study was a system-functional and economic-statistical analysis, comparison. Based on the results of the work, it was concluded that corporate reporting is an important means by which companies communicate with stakeholders in management activities, incl. In fulfillment of their obligations. The results of the study can be used in the collection of data for the preparation and formation of corporate reporting of organizations.

Keywords: corporate reporting; business; integrated reporting; principles of formation of corporate reporting; parties concerned; functions of the management process; fundamental concepts of integrated reporting; investors; professional environment

For citation: Chaikovskaya L.A. Corporate reporting and its role in business management. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):28-35. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-28-35

© Чайковская Л.А., 2023

ВВЕДЕНИЕ

Интерес к процессам, происходящим в настоящее время в экономике и направленным на развитие интегрированных структур, все время растет. В данной связи требуется создание единого информационного пространства, ввиду чего выдвигаются условия по разработке и внедрению новых подходов к формированию современных видов отчетности, представляющей интерес и являющейся актуальной в области устойчивого развития корпораций. Последние стараются адаптироваться к изменяющимся требованиям к практике представления сведений для инвесторов, но в быстро меняющемся мире информационные материалы при принятии решений становятся все более разнообразными и динамичными.

В контексте множества определений термина «корпоративная отчетность» и отсутствия четких границ понятийного аппарата особо актуальным является формирование единой терминологической основы анализа корпоративной отчетности в научной и профессиональной среде [1]. В целом исследование направлено на раскрытие наиболее насущных проблемных вопросов, связанных с корпоративной отчетностью и рассмотрением ее важной роли в управлении бизнесом; в качестве методологической основы были использованы сравнение, системно-функциональный и экономико-статистический анализ.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Корпоративная отчетность как самостоятельное явление (в отличие от установленного на основании приказа Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций»¹) получила свое развитие в России с постепенным переходом к международным стандартам финансовой отчетности (МСФО)², их имплементацией в том или ином виде в различных отраслях экономики. Существенное различие между корпоративной и бухгалтерской отчетностями состоит в отсутствии у первой определенных регламентированных подходов к ее формированию (кро-

ме части, связанной с раскрытием бухгалтерской отчетности), и, таким образом, ее можно представить в более широком смысле: как охватывающую весь спектр видов деятельности любой компании, так и ограничивающуюся только регламентированными аспектами [2].

Необходимость четкого определения понятия «корпоративной отчетности» вместе с разнообразием мнений о том, что она в себя включает и кто является ее пользователями, неоднократно поднималась в профессиональных сообществах. Традиционно она рассматривалась в качестве важнейшей формы коммуникации между бизнесом и участниками рынка капитала. Информационные потребности инвесторов и других текущих и потенциальных поставщиков финансовых средств (далее «инвесторы») долгое время считались приоритетными. Другие заинтересованные стороны не согласны с этой точкой зрения на основе утверждения, что их капитал подвержен такому же риску, как и капитал инвесторов³.

Обобщение подходов к трактовке понятия «корпоративная отчетность» в научной литературе позволяет сделать вывод о том, что приведенные определения дают его общее понимание и определяют корпоративную отчетность как систему отчетов, которые всесторонне характеризуют деятельность компании.

На основе проведенного автором анализа установлено, что мнения ученых по этому вопросу существенно различаются. Так, Е.В. Никифорова [3], Р.Г. Каспина [4], А.Н. Хорин [5], И.Ф. Ветрова [6], Н.Г. Сапожникова [7] определяют корпоративную отчетность как систему отчетов, характеризующую финансово-хозяйственную деятельность предприятия на данное время и на перспективу для обеспечения качественной, достоверной информации различным инвесторам, в то время как Г. Андреева и Г. Антипина — как специфическое образование, члены которого объединены общей деятельностью и регулярно поддерживают друг с другом непосредственный личный контакт [8, 9]. О.Б. Фомина и М.В. Фомин называют корпоративной отчетностью систему отчетов корпорации, которая включает совокуп-

¹ Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изм. и дополн.). URL: <https://base.garant.ru/12177762/?ysclid=lc8vedqrss124560120> (дата обращения: 04.12.2022).

² Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=41&documentId=248939&ysclid=lc8wn8fr4d110040278>

³ What's next for corporate reporting: time to decide? ICAEW. 2017:4–7. URL: <https://www.icaew.com/-/media/corporate/files/technical/financial-reporting/information-for-better-markets/ifbm-reports/whats-next-for-corporate-reporting.ashx> (дата обращения: 04.12.2022).

ность финансовых и нефинансовых, системных и несистемных показателей, итоговой и плановой информации, обеспечивающей прозрачность деятельности организации и ориентированной на широкие группы заинтересованных лиц [10]. Представляется, что данное определение в наибольшей степени соответствует современной трактовке понятия «корпоративная отчетность», поскольку наиболее объемно и точно раскрывает его содержание и представляет корпоративную отчетность в качестве важнейшего информационного источника для заинтересованных сторон.

Для наиболее достоверного представления корпоративной отчетности необходимо руководствоваться принципами ее формирования (см. *таблицу*).

Только с учетом соответствия в полном объеме приведенным в *таблице* принципам корпоративная отчетность будет способствовать защите прав и интересов всех стейкхолдеров для принятия решений о будущих инвестициях, покупках или займах.

Роль корпоративной отчетности в системе управления бизнесом может быть определена с помощью ключевых функций процесса управления (*рис. 1*).

Она направлена на предоставление достоверных сведений об организации заинтересованным сторонам, тем самым обеспечивая ее большую подотчетность и прозрачность. Эта информация, если она полная, помогает в принятии решений, которые обеспечивают будущее компаний.

Дальнейшее развитие корпоративной отчетности в последнее время является предметом пристального внимания. Будучи грамотно составленной, она характеризуется содержанием, качеством и тем, насколько хорошо они сочетаются друг с другом. Под содержанием следует понимать данные, которые компания решила сообщить. Качество относится к их глубине — использовались ли только качественные сведения или их подкрепляли количественными и ориентирами⁴. Корпоративная отчетность постоянно совершенствуется, меняется, чтобы соответствовать запросам все время расширяющегося круга пользователей, а также реагировать на внешние события. Практика отчетности не статична; ее

всегда можно улучшить, и поэтому она должна адаптироваться к перманентно меняющейся деловой и нормативно-правовой среде.

Однако в рамках существующей структуры отчетности (направленной на распространение достаточного объема информации среди заинтересованных сторон) требуется более широкий охват, обеспечивающий создание ценности и информирование о факторах, влияющих на ее создание, что повысит уровень прозрачности и будет способствовать принятию надежных решений стейкхолдеров. Подчеркнем, что система интегрированной отчетности была создана вследствие стратегической потребности в ней [11].

В 2013 г. был принят Международный стандарт по интегрированной отчетности, в соответствии с которым она призвана объяснить инвесторам, как компания формирует стоимость в течение долгого времени⁵. Эта отчетность стремится соединить и объединить различные компоненты корпоративной, и ее можно представить в виде единого документа, где подробно изложен полный набор финансовых и нефинансовых данных об организации с целью получения о ней целостного представления. Таким образом, интегрированная отчетность раскрывает информацию о краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной способности компании создавать стоимость, включая материальные риски и возможности, связанные со всеми ее капиталами: финансовым, промышленным, интеллектуальным, человеческим, социальным и природным [12]. В качестве структуры такой отчетности следует выделить следующие элементы ее содержания: организационный обзор и внешняя среда, управление, бизнес-модель, риски и возможности, стратегия и ресурсы; эффективность и перспективы, а также руководящие принципы: стратегическая направленность и ориентация на будущее, связность информации, взаимодействие с заинтересованными сторонами, существенность, краткость, достоверность и полнота, постоянство и сопоставимость.

Предоставление интегрированной отчетности является для компании эффективным способом информирования всех заинтересованных сторон

⁴ Corporate reporting: the competitive landscape. PWC. 2007. URL: https://www.pwc.co.uk/assets/pdf/corporate_reporting_the_competitive_landscape.pdf (дата обращения: 04.12.2022).

⁵ Международный стандарт по интегрированной отчетности. URL: <http://da-strateg.ru/wp-content/uploads/2015/09/Mezhdunarodnyj-Standart-integririvannoj-otchetnosti-osnovnye-polozheniya-1.pdf?>

Таблица / Table

Принципы формирования корпоративной отчетности / Principles of formation of corporate reporting

Принцип / Principle	Содержание / Content
Уместность / Relevance	Финансовая информация является уместной, если инвесторы и кредиторы принимают различные решения, и эта информация помогает оценить прошлые, настоящие и предстоящие события компании, предсказать параметры будущей деятельности / Financial information is relevant when investors and lenders make various decisions, and this information helps to evaluate the past, present and future events of the company, to predict the parameters of future performance
Своевременность / Timeliness	Как правило, чем актуальнее информация, тем она полезнее / As a rule, the more relevant the information, the more useful it is
Надежность / Reliability	Чтобы пользователи могли полагаться на информацию в отчете, она должна быть непредвзятой и точной в своем представлении / For users to rely on the information in a report, it must be unbiased and accurate in its presentation
Достоверность / Veracity	Данные достоверны, если пользователи на основе различных подходов приходят к единому заключению относительно конкретных показателей отчетности / Data is veracity if users, using different approaches, come to the same conclusion about specific reporting indicators
Правдивость / Truthfulness	Данные, представленные в отчетности, должны соответствовать действительности / Reporting data must be true
Нейтральность / Neutrality	Информация должна быть свободной от предвзятостей / Financial information must be free from bias
Сопоставимость / Comparability	Пользователи хотят иметь возможность понять сходства и различия между элементами и между отчитывающимися субъектами. Последовательность может быть определена отдельно, как означающая сопоставимость между различными отчетами одного и того же предприятия или между разными отчетными периодами. Сравнительная информация за предыдущие годы часто помогает понять тенденции / Users want to be able to understand the similarities and differences between elements and between reporting entities. Consistency can be defined separately as meaning comparability between different statements of the same enterprise or between different reporting periods. Comparative information from previous years often helps to understand trends
Существенность / Materiality	Информация будет считаться существенной, если ее отсутствие или искажение способны повлиять на решения, принимаемые пользователями на основе данного отчета. Различные корпоративные отчеты могут быть предназначены для разных групп пользователей, что может означать, что существенность информации для каждой из них может быть различной / Information will be considered "material" if its omission or misrepresentation is capable of influencing decisions made by users based on this report. Different corporate reports may be intended for different user groups, which may mean that the materiality of information for each of them may be different
Прозрачность / Transparency	Обеспечивает полное раскрытие сделок, финансовые условия и результаты деятельности компании. Чем более прозрачен процесс составления корпоративной отчетности, тем легче получить и оценить природу и качество отчетов корпорации / Provides full disclosure of transactions, financial conditions and performance of the company. The more transparent the corporate reporting process, the easier it is to obtain and evaluate the nature and quality of corporate reports

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

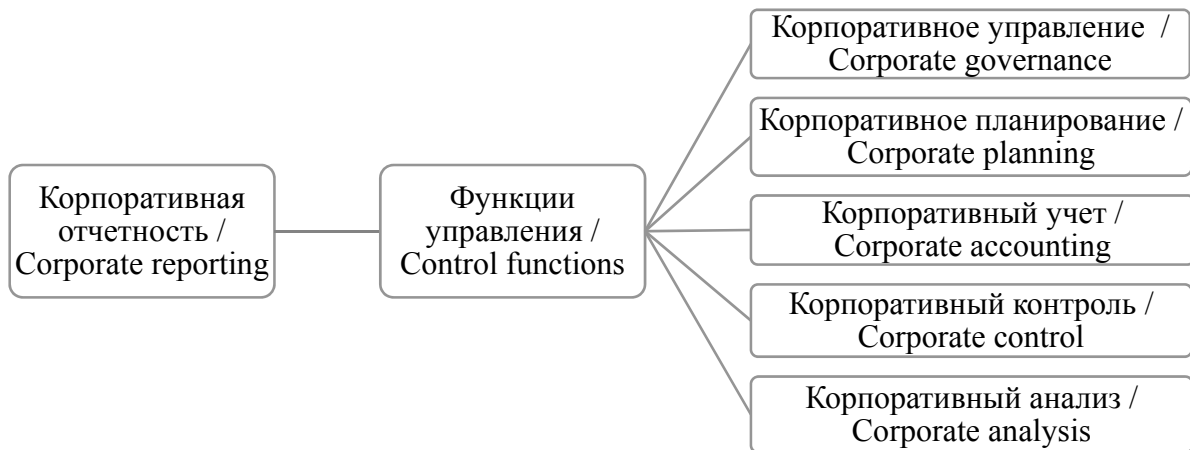


Рис. 1 / Fig. 1. **Функции процесса управления и их взаимосвязь с корпоративной отчетностью / Functions of the management process and their relationship with corporate reporting**

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

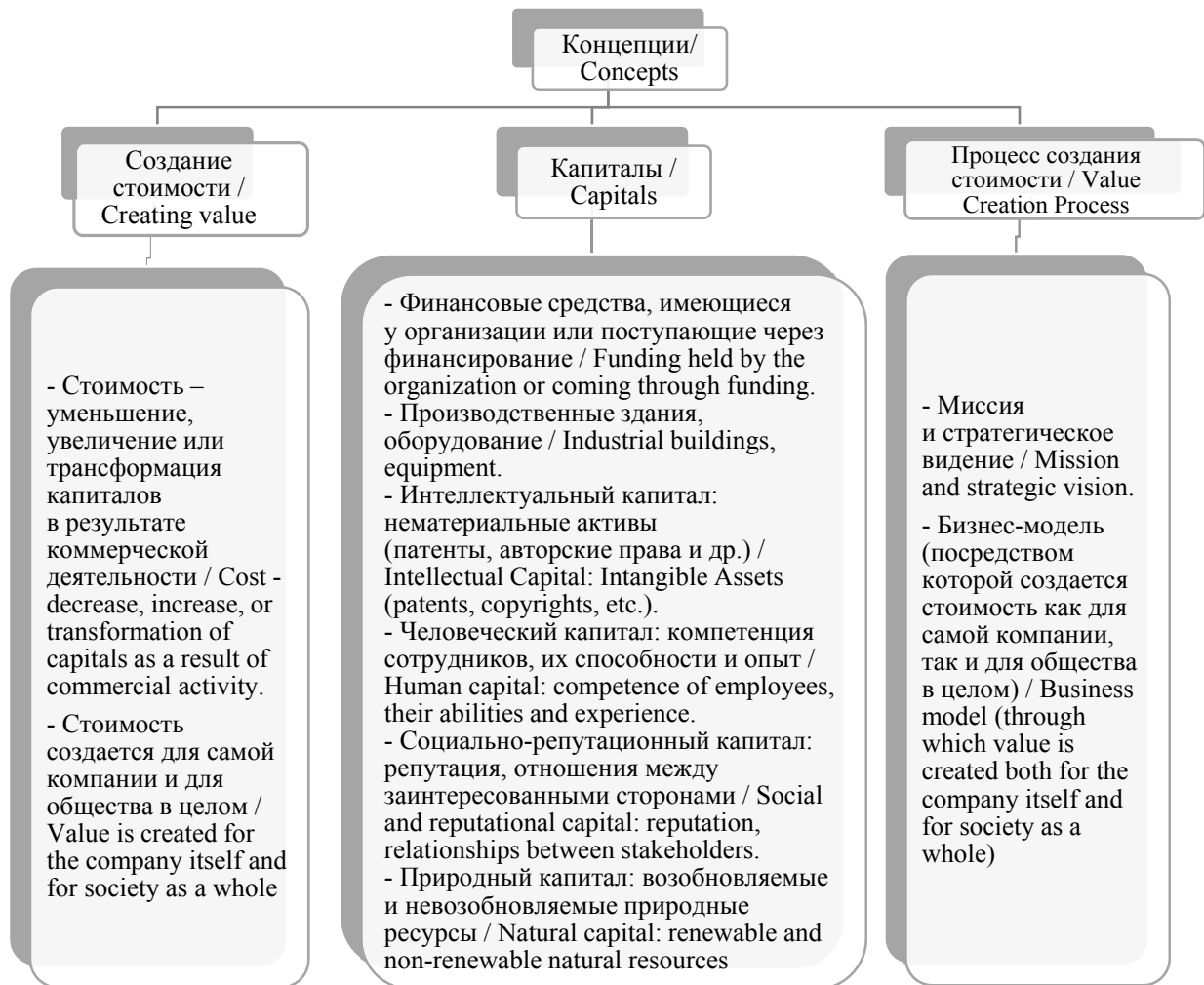


Рис. 2 / Fig. 2. **Фундаментальные концепции интегрированной отчетности / Fundamental concepts of integrated reporting**

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

о том, что она целостно рассматривает их интересы, и помогает ей продемонстрировать стратегию, управление, риски, трансформацию, перспективы, ключевые показатели эффективности и ценность с учетом воздействия внешней среды в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе. На *рис. 2* приведены фундаментальные концепции интегрированной отчетности: создание стоимости для организации и для стейкхолдеров, капиталы и процесс создания стоимости.

Отчетность данного вида способствует формированию стабильной компании, смещая акцент с краткосрочных финансовых целей на достижение долгосрочных стратегических и целей устойчивого развития. В настоящее время правильная коммуникация с заинтересованными сторонами выступает основой существования каждой организации, и именно интегрированная отчетность обеспечивает, в частности, более легкий доступ к информации, связывание данных, улучшение сопоставимости, а также вовлечение стейкхолдеров в процесс определения содержания отчета, что способствует построению надлежащего канала связи с ними, двустороннему общению и оправданию их законных ожиданий.

Между тем заметим, что интегрированная отчетность не лишена недостатков. Несомненно, раскрытие избыточного количества информации, особенно о процессе формирования стоимости, может привести к определенным проблемам в эффективном функционировании организации. Тем не менее недостатки, выявленные в будущем, могут быть преодолены посредством дальнейшей эволюции отчетности [13].

Возвращаясь к корпоративной отчетности, отметим, что обеспокоенность по поводу того, продолжает ли она выполнять свои задачи, усилилась из-за быстрых изменений в бизнес-среде в целом, в том числе появления в повестке дня вопросов, поднятых финансовым кризисом. На данный момент существует множество точек зрения на будущее корпоративной отчетности. На практике все большее число компаний находятся в процессе ее улучшения, что свидетельствует о нарастании импульса для изменений в направлении совершенствования коммуникации и повышения подотчетности⁶. Однако еще предстоит сформировать

общее мнение о том, в чем заключаются проблемы, и как адаптировать корпоративную отчетность для их устранения, чтобы добиться лучшего описания экономического положения и результатов деятельности организаций.

Пользовательская аудитория корпоративной отчетности постоянно растет, ширится и диверсифицируется. Предполагается, что в какой-то момент она достигнет масштабов общества в целом. В отчетности его потребности должны по-добающим образом учитываться.

Правильная корпоративная отчетность свидетельствует о конкурентоспособности и превосходном корпоративном управлении. Компании должны более четко, открыто и эффективно вести переговоры о том, как они планируют устойчивый рост, с инвесторами и другими заинтересованными сторонами, которые требуют большей прозрачности в отношении стратегии, бизнес-моделей и рисков, а также коммерческих перспектив от предприятий и учреждений, с которыми они взаимодействуют. Таким образом, при переосмыслении существующих методов формирования и представления корпоративной отчетности следует ориентироваться главным образом на вновь возникающие запросы пользователей с целью ее ценности обеспечения ее ценности для управления бизнесом.

ВЫВОДЫ

Корпоративная отчетность является жизненно важным источником информации о бизнесе для заинтересованных сторон, в числе которых инвесторы и кредиторы, и именно их интересы часто определяют установление определенных стандартов и правил. Так, инвесторы посредством полученных данных оценивают события, связанные с компанией, что позволяет им принимать взвешенные решения, убеждаясь в правильности выбора объекта для вложения средств, а кредиторам важна информация о состоянии задолженности в динамике.

При подготовке корпоративной отчетности организациям следует учитывать, что в качестве заинтересованных сторон выступает гораздо более широкая группа пользователей, а ее достоверность и прозрачность являются ключом к успеху и авторитету самой компании. Качественные отчеты,

⁶ The future of corporate reporting — creating the dynamics for change. Federation of European Accountants. 2015. 87 p. URL: <https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/>

FEECogitoPaper_-TheFutureofCorporateReporting.pdf (дата обращения: 03.12.2022).

раскрывающие историю финансово-хозяйственной деятельности, в конечном счете могут выделить компанию среди других и укрепить доверие к ней.

В целом, следует отметить, что корпоративная отчетность является важным средством, с помощью которого организации общаются со стейкхолдерами в рамках своих обязательств по управлению. Но отражаемая в ней информация не всегда дает четкое и точное представления о факторах, обуславливающих стоимость бизнеса. Чтобы идти в ногу с развивающейся экономической

реальностью и удовлетворять потребности более широкой заинтересованной аудитории, в основе отчетности должны лежать идея развития организации как в части краткосрочной перспективы, так и с ориентиром на долгосрочные решения. Инвестиционное сообщество, регуляторы, инвесторы, кредиторы, наряду с собственниками и руководством компаний, в условиях неопределенности особенно нуждаются в полноценной и своевременной информации, представленной показателями корпоративной отчетности.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Шелякина А. С., Бобровская Т. В. Корпоративная отчетность как результат развития отчетной информации компании. Мат. XI Междун. науч. конф. «Студенческий научный форум — 2019». URL: <https://files.scienceforum.ru/pdf/2019/5c7fb5957aac8.pdf>
2. Комиссарова Ю. В. Состав и процесс формирования корпоративной отчетности. *Молодой ученый*. 2017;(47):59–62.
3. Никифорова Е. В. Методология корпоративной публичной отчетности. Автореф. дис. ... доктора экономических наук. М.: Финансовая акад. при Правительстве РФ; 2004. 48 с.
4. Каспина Р. Г. Концепция формирования корпоративной отчетности. Аналитическое и контрольное обеспечение управления инновационным развитием. Сборник научных трудов. Бариленко В. И., Мельник М. В., ред. М.: Финансовый университет; 2012. 188 с.
5. Хорин А. Н. Аудит корпоративной отчетности компаний. *Аудиторские ведомости*. 2007;(6):3–13.
6. Ветрова И. Ф. Корпоративная отчетность организаций АПК. Автореф. дис. ... канд. экон. наук. М.: Финансовая академия при Правительстве РФ; 2005. 26 с.
7. Сапожникова Н. Г. Развитие методологии и практики корпоративного учета и отчетности. Автореф. дис. ... доктора экономических наук. Воронеж: Воронежский государственный университет; 2009. 48 с.
8. Андреева Г. М. Социальная психология (5-е изд., испр. и доп.). М.: Аспект Пресс; 2008. 363 с.
9. Алексеева И. В., Осипова Р. Г. Развитие ключевых характеристик дефиниции «Корпоративная отчетность». *Международный бухгалтерский учет*. 2015;12(354):25–34.
10. Фомина О. Б., Фомин М. В. Современные тенденции развития корпоративной отчетности. *Вестник ТвГУ. Серия «Экономика и управление»*. 2014;(23):148–160.
11. Rukmani K. Integrated reporting — an analysis. Medium. 2021. URL: <https://medium.com/@rukmani.kasi/integrated-reporting-an-analysis-c019f060de93>.
12. Baron R. The evolution of corporate reporting for integrated performance. Background paper for the 30th Round Table on Sustainable Development (Paris, 25 June 2014). Paris: OECD; 2014. 35 p.
13. Matuszyk I., Rymkiewicz B. Integrated reporting as a tool for communicating with stakeholders — advantages and disadvantages. *EPJ Web of Conferences*. 2018;(35):06004.

REFERENCES

1. Shelyakina A. S., Bobrovskaya T. V. Corporate reporting as a result of the development of the company's reporting information. Proc. XI Int. Scient. Conf. "Student Scientific Forum — 2019". URL: <https://files.scienceforum.ru/pdf/2019/5c7fb5957aac8.pdf> (In Russ.).
2. Komissarova Yu. V. Composition and process of formation of corporate reporting. *Molodoi uchenyi = Young scientist*. 2017;(47):59–62. (In Russ.).
3. Nikiforova E. V. Methodology of corporate public reporting. Dr. econ. sci. diss. Synopsis. Moscow: Financial Academy under the Government of the Russian Federation; 2004. 48 p. (In Russ.).
4. Kaspina R. G. The concept of corporate reporting. Analytical and control support for the management of innovative development. collection of scientific papers. Collection of scientific papers. Barylenko V. I., Melnik M. V., eds. Moscow: *Financial University*; 2012. 188 p. (In Russ.).

5. Horin A. N. Audit of corporate reporting of companies. *Auditorskie vedomosti = Auditor's sheets*. 2007;(6):3–13. (In Russ.).
6. Vetrova I. F. Corporate reporting of agribusiness organizations. Cand. econ. sci. diss. Synopsis. Moscow: Financial Academy under the Government of the Russian Federation; 2005. 26 p. (In Russ.).
7. Sapozhnikova N. G. Development of methodology and practice of corporate accounting and reporting. Voronezh: Voronezh State University; 2009. 48 p. (In Russ.).
8. Andreeva G. M. Social Psychology (5th ed., rev. and add.). Moscow: Aspect Press; 2008. 363 p. (In Russ.).
9. Alekseeva I. V., Osipova R. G. Development of key characteristics of the definition “Corporate reporting”. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*. 2015;12(354):25–34. (In Russ.).
10. Fomina O. B., Fomin M. V. Modern trends in the development of corporate reporting. *Vestnik TvGU. Seriya “Ekonomika i upravlenie” = Bulletin of TvSU. Series “Economics and Management”*. 2014;(23):148–160. (In Russ.).
11. Rukmani K. Integrated reporting — an analysis. Medium. 2021. URL: <https://medium.com/@rukmani.kasi/integrated-reporting-an-analysis-c019f060de93>.
12. Baron R. The evolution of corporate reporting for integrated performance. Background paper for the 30th Round Table on Sustainable Development. (Paris, 25 June 2014). Paris: OECD; 2014. 35 p.
13. Matuszyk I., Rymkiewicz B. Integrated reporting as a tool for communicating with stakeholders — advantages and disadvantages. *EPJ Web of Conferences*. 2018;(35):06004.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Любовь Александровна Чайковская — доктор экономических наук, профессор базовой кафедры финансового контроля, анализа и аудита Главного контрольного управления города Москвы, Российский экономический университет им. Г. В. Плеханова, Москва, Россия

Lyubov' A. Chaikovskaya — Dr. Sci. (Econ.), Professor of the Basic Department of Financial Control, Analysis and Audit of the Main Control Department of the City of Moscow, Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-1292-402X>

chaik4@yandex.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 27.12.2022; после рецензирования 11.01.2023; принята к публикации 17.01.2023.

The article was submitted on 27.12.2022; revised on 11.01.2023 and accepted for publication on 17.01.2023.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The author read and approved the final version of the manuscript.

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-36-43
УДК 339.543(045)
JEL H27

Внутренний аудит в таможенных органах

Г.В. Глазкова

Финансовый университет, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

В последние годы в нашей стране, как и во всем современном мире, происходят глобальные изменения, обусловленные развитием высокотехнологичных платформ, обеспечивающих устойчивое развитие различных отраслей деятельности, в том числе государственных услуг. Также проведено масштабное реформирование системы таможенных органов с концентрацией таможенного контроля в центрах электронного декларирования. **Целью** исследования является анализ роли процессов цифровизации и использования современных таможенных технологий, требующих освоения новых компетенций, навыков проведения операций в рамках процессного подхода, выявления рисков нарушения таможенного законодательства и т.д., в условиях выполнения различных таможенных функций, разделения документального и фактического контроля. Эти изменения требуют повышения эффективности управления и развития внутреннего аудита в таможенных органах. В статье предложены подходы к постановке последнего, разработке методики его проведения с учетом стратегических преобразований в условиях таможенного администрирования. **Методологической основой** работы явились системный подход, метод анализа действующих процессов таможенного контроля, сбор фактов, анализ профессионально-этических норм, структурно-функциональное моделирование, сопоставление с процессами цифровизации. При обосновании конкретных предложений использовались специальные методы: наблюдение, сравнение, метод экспертных оценок. **Результатом** исследования стало методическое обоснование комплексного подхода к организации и осуществлению внутреннего аудита в таможенных органах, цель и функции которого во многом схожи как для субъектов хозяйствования, так и для предоставляющих государственные услуги. В статье отражена попытка автора объединить возможности использования цифровых технологий, повышающих эффективность оказания этого вида услуг и создания результативной системы управления внутри органов таможенной службы.

Ключевые слова: таможенные органы; таможенный контроль; центры электронного декларирования; цифровизация; внутренний аудит; автоматизация таможенных операций; декларирование товаров; процессный подход

Для цитирования: Глазкова Г.В. Внутренний аудит в таможенных органах. Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing. 2023;10(1):36-43. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-36-43

ORIGINAL PAPER

Internal Audit in Customs Administrations

G. V. Glazkova

Financial University, Moscow, Russia

ABSTRACT

In recent years, in our country, as well as throughout the rest of the modern world, global changes are taking place driven by the development of high-tech platforms that ensure the sustainable development of various sectors of activity, including public services. There has also been a major, large-scale reform of the system of customs authorities that was carried out with the concentration of customs control in the centers of electronic declaration. The **aim** of the study is to analyze the role of digitalization processes and the use of modern customs technologies, which require the development of new competencies, skills in conducting operations within the framework of a process approach, identifying risks of violation of customs legislation, etc., in the context of performing various customs functions, separating documentary and factual control. These changes require an increase in the efficiency of management and development of internal audit in the customs authorities. The article proposes approaches to setting the latter, developing a methodology for its implementation, taking into account strategic changes in the conditions of customs administration. **The methodological basis** of the work was a systematic approach, a method for analyzing existing customs control processes, collecting facts, analyzing professional and ethical standards, structural and functional modeling, and comparing with digitalization processes. When substantiating specific proposals, special methods were used: observation, comparison, the method of expert assessments. The study **resulted** in a methodological substantiation of an integrated and complex approach to the organization and implementation of internal audit in the customs authorities, the purpose and functions of which are

© Глазкова Г.В., 2023

in many respects similar for both business entities and those providing public services. The article reflects the author's attempt to combine the possibilities of using digital technologies that increase the efficiency of the provision of this type of the service and create an effective management system within the customs service.

Keywords: customs authorities; customs control; electronic declaration centers; digitalization; internal audit; automation of customs operations; declaration of goods; process approach

For citation:. Glazkova G.V. Internal audit in the customs authorities. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2023;10(1):36-43. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-36-43

ВВЕДЕНИЕ

На протяжении ряда лет миссией таможенных органов Российской Федерации является содействие развитию международной торговли, росту товарооборота, обеспечению национальной безопасности страны. Достижение этих целей возможно лишь при высоком качестве администрирования. Российская экономика, вставшая на инновационный путь развития, требует проведения институциональных реформ, в том числе и таможенной системы; при этом определяющая роль отводится инновационной деятельности, основой которой является рыночно ориентированная система управления. В рамках использования инновационных технологий в области таможенного оформления в стране создаются центры электронного декларирования (ЦЭД), реализуется концепция «Электронной таможни» [1], и в целом сегодня в Федеральной таможенной службе (ФТС) происходят серьезные преобразования.

Стратегией ее развития (далее Стратегия-2030), утвержденной распоряжением Правительства РФ от 23.05.2020 за № 1388-р¹, определена главнейшая цель — формирование к 2030 г. качественно новой, насыщенной искусственным интеллектом, быстро перенастраиваемой, информационно связанной с внутренними и внешними партнерами, «умной» таможенной службы, незаметной для законопослушного бизнеса и результативной для государства. Должна быть обеспечена полномасштабная цифровизация и автоматизация деятельности таможенных органов, прозрачность проведения таможенных операций и таможенного контроля, улучшение условий ведения предпринимательской деятельности и инвестиционного климата в РФ. Это означает, что перед ФТС России стоит задача снижения административных барьеров и сокращения издержек участников внешнеэкономической деятельности путем оптимизации таможенных

операций, в том числе с применением информационных технологий.

ИЗМЕНЕНИЯ ПОДХОДОВ К ОРГАНИЗАЦИИ И ОСУЩЕСТВЛЕНИЮ ТАМОЖЕННОГО КОНТРОЛЯ

Первое направление этих изменений — формирование системы таможенных органов нового «цифрового» формата, включающей обязательное электронное декларирование товаров и предварительное информирования таможенных органов о ввозимых товарах для всех видов транспорта. Это ускоряет расширение практики применения автоматизации таможенных операций, в том числе осуществления автоматической регистрации декларации на товары (ДТ) и их автоматического выпуска. Для реализации этого процесса было проведено реформирование системы таможенных органов, направленное на разделение компетенций между электронными таможнями, центрами электронного декларирования и таможенными органами фактического контроля. Таким образом, технологической основой работы ЦЭД становится удаленный выпуск товаров, предусматривающий электронное взаимодействие органов таможенного декларирования и фактического таможенного контроля товаров с использованием программных средств Единой автоматизированной системы. С возникновением и развитием таких центров перестала существовать территориальная привязка товара (и декларанта) к таможенному посту, рядом с которым он находится. «Давая определение электронной таможне, можно отметить, что это специализированный таможенный орган, входящий в единую федеральную централизованную систему таможенных органов и обеспечивающий реализацию функций и задач ФТС России, которые в свою очередь взаимосвязаны с совершением таможенных операций при электронном декларировании и исполнением функций органа валютного контроля» [2]. Электронные таможни оптимизируют процесс декларирования, повышают открытость таможенных операций и, таким

¹ Распоряжение Правительства РФ от 23.05.2020 № 1388-р. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/74078959/?ysclid=ld35afeviq661582189>

образом, становятся принципиально новым институтом в структуре таможенной службы.

По данным Отчета об исполнении основных показателей работы таможенных органов Российской Федерации за II квартал 2022 г.,² доля деклараций на товары, оформленных в электронном виде (без представления документов на бумажном носителе), при условии, что товары (транспортные средства) не идентифицированы как рискованные поставки, требующие дополнительной проверки документов на бумажных носителях, составила до 99% от общего количества ДТ.

В настоящее время в РФ функционирует единая сеть из 9 электронных таможен и 16 таможенных постов (центров электронного декларирования). Итогом всех проводимых мероприятий стало сокращение сроков проведения таможенных операций, временных и финансовых издержек добросовестных участников ВЭД, а также повышение эффективности управления таможенными органами и результативности таможенного контроля.

Руководитель ФТС В.И. Булавин отметил, что уже в 2021 г. ведомство начало работать в новой системе координат: «В 2021 году мы провели реформу и автоматизировали все таможенные процедуры, т.е. достигли поставленной цели — сделать таможенную незаметной для бизнеса»³. На сегодняшний день 98% деклараций выпускаются одним днем, в том числе 68% — в течение часа.

Технологические особенности работы таможенных органов, а также вопросы их взаимодействия между собой отражены в разработанной ФТС России схеме процессов взаимодействия электронных таможен, ЦЭД, таможен и таможенных постов фактического контроля при совершении таможенных операций на всех этапах перемещения товаров, начиная с действий, необходимых для ввоза (вывоза) товаров, до проведения контроля после их выпуска. В структуру региональной электронной таможни (РЭТ) входит один ЦЭД. В свою очередь, в структуре ЦЭД организуются два отдела — таможенного оформления и таможенного контроля. В зависимости от специфики

региона, объемов декларирования и необходимости увеличения продолжительности работы ЦЭД предусмотрена возможность увеличения количества отделов. Центр электронного декларирования, подчиненный РЭТ, может взаимодействовать с любым таможенным постом фактического контроля (ТПФК) по всей России, в который декларанту товаров удобно представить бумажные документы. Данная модель обеспечивает участникам ВЭД более удобное совершение таможенных операций, так как практически все элементы взаимодействия переведены в электронный формат, декларацию можно подать удаленно, а груз направить через логистически удобный пункт пропуска.

Подобные полномочия таможенных органов определены приказом Минфина России «О полномочиях таможенных органов по регистрации таможенных деклараций»⁴. Общий порядок работы ЭТ, ЦЭД и таможенных постов фактического контроля (ТПФК) приведен в письме ФТС России «Об электронных таможнях»⁵, в котором отмечено следующее: «Взаимодействие ЦЭД с таможенными постами фактического контроля, в регионе деятельности которых фактически располагаются товары, осуществляется с применением технологии удаленного выпуска товаров». Следовательно, важнейшим элементом функционирования центров электронного декларирования является обеспечение бесперебойной работы Единой автоматизированной информационной системы таможенных органов на всех уровнях.

Технология совершения таможенных операций, при которой электронная ДТ подается во внутренний таможенный орган (сколь угодно удаленный от места фактического нахождения товара), уполномоченный на регистрацию таможенных деклараций и на осуществление электронного взаимодействия с иным таможенным постом, в регионе деятельности которого находятся товары, получила название «удаленного выпуска». При его реализации документальный контроль проводится должностным лицом внутреннего таможенного поста, а фактический — осуществляется во внешнем таможенном органе, в котором находятся товары. Такая технология применяется как при ввозе товаров, так и при их вывозе, и имеет ряд преимуществ, основными из которых являются, во-первых, оптими-

² Отчет об исполнении основных показателей работы таможенных органов Российской Федерации за II квартал 2022 г. URL: <https://limited.customs.gov.ru/activity/results/svedeniya-o-vypolnenii-osnovnykh-pokazatelej-raboty-/2022-god/document/353072?ysclid=ld35fgakdr404422855>

³ Глава ФТС: товарооборот России в 2021 году вырос на 18% — растет и импорт, и экспорт. ТАСС. 07.06.2021. URL: <https://tass.ru/interviews/11585837?ysclid=lddhkc06uf691752460>

⁴ Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 31.03.2021 № 51н «О полномочиях таможенных органов по регистрации таможенных деклараций». URL: <https://www.alta.ru/tamdoc/21a00051/?ysclid=lbdhrzppzp253528575>

⁵ Письмо ФТС России от 25.12.2017 № 01–11/73654 «Об электронных таможнях». URL: <https://www.alta.ru/tamdoc/17p73654/> (дата обращения: 03.02.2021).

зация логистических связей между грузоотправителями и грузополучателями, а во-вторых, уменьшение документооборота при таможенном декларировании и контроле товаров и транспортных средств. Передача таможенных деклараций и сопутствующих документов в таможенные органы в электронном виде уменьшает вероятность коррупционного риска в связи с отсутствием личного контакта между участником внешнеэкономической деятельности и таможенным инспектором. К преимуществам удаленного выпуска товаров можно также отнести:

- повышение достоверности и оперативности начисления таможенных платежей и их поступления в бюджет;

- упрощение ведения таможенной статистики за счет ее автоматизации и централизации баз данных.

Важной составляющей ускоренного таможенного администрирования является система управления рисками (СУР), причем в основе ее механизма лежит субъективно ориентированная модель категорирования участников ВЭД, основанная на трех профилях риска:

- низкий — таможенный контроль переводится после выпуска товаров;

- средний — таможенный контроль в основном сводится только к проверке документов;

- высокий — таможенный контроль производится до выпуска товаров (как документально, так и фактически).

По данным ФТС, на конец 2020 г. к организациям с низким профилем риска отнесено 10656 участников ВЭД, со средним — 97717, с высоким — 9454 участника [3].

ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В ТАМОЖЕННЫХ ОРГАНАХ

Если осуществление мероприятий, связанных с инновационностью и цифровизацией, позволяет говорить о смене парадигмы в деятельности таможенной службы, то обеспечение эффективности внедряемых практик требует внедрения стандартов, регламентов совершения таможенных операций, т.е. наличия широкого круга внутренних нормативных документов, что позволит оптимизировать и совершенствовать процесс посредством нормативного технологического и организационного регулирования и контроля за их исполнением. Эту функцию может выполнить служба внутреннего аудита, создаваемая в подразделениях ФТС. Ныне в научной литературе существуют различные определения внутреннего аудита. Вопросы, касающиеся его са-

мого' и эволюции его развития рассматривались в научных трудах А.Б. Акундинова [4], К.К. Арабян [5], Е.В. Веркеевой [6], Г.Н. Гогоиной [7], И.А. Зуевой [8], Г.В. Кутергиной [9], Б.Н. Соколова [10], И.В. Федоренко [11], Е.С. Федотовой [12], М.В. Мельник [13]. В частности, в [13] приведено следующее объемное (по нашему мнению) определение: «...Внутренний аудит представляет собой независимую оценку деятельности компании, в том числе корпоративного управления, систем управления рисками и контроля, в целях повышения эффективности управления компанией и достижения ею стратегических целей».

Согласно стандартам, разработанным Международным институтом внутренних аудиторов⁶, внутренний аудит представляет собой деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Таким образом, можно утверждать, что внутренний аудит позволяет получить не только гарантии эффективности, но и рекомендации по ее совершенствованию [14].

Сам процесс внутреннего аудита требует определенной унификации, т.е. существующего стандарта (регламента) его проведения, включающего унифицированные требования к используемой терминологии, информационному обеспечению, используемым методам и процедурам, формам рабочих документов, порядку и форме представления результатов. Целями проведения процедур внутреннего аудита в таможенной службе, на наш взгляд, должны являться:

- установление соответствия процесса, реализуемого таможенными органами, его разработанной модели;

- выявление причин, замедляющих процесс и снижающих его эффективность;

- выявление положительных практик реализации процесса, и их распространение на все таможенные органы;

- рекомендации по оптимизации и совершенствованию модели процесса посредством нормативного, технологического и организационного регулирования.

Информационная база внутреннего аудита для таможенных органов должна представлять собой многоуровневую совокупность правовых норм, регулирующих отношения таможенного контроля:

⁶ Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита. Институт внутренних аудиторов. URL: https://www.pwc.com/kz/en/services/internal_audit/internal-audit-standards.pdf

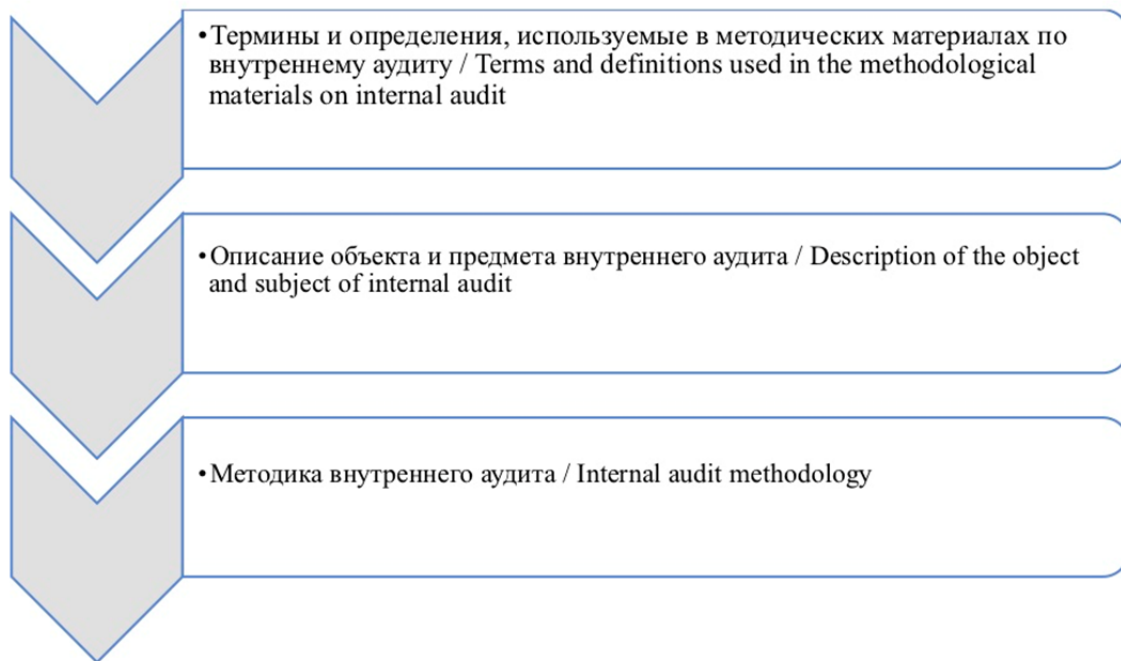


Рис. 1 / Fig. 1. Структура типового стандарта внутреннего аудита таможенного органа / Structure of a model internal audit standard of the customs authority

Источник / Source: разработано автором / developed by author.

- 1-й уровень — нормативно-правовая информация (законы, постановления, инструктивные материалы в области деятельности таможенных органов);
- 2-й уровень — инструктивные материалы, внутренние документы таможенных органов;
- 3-й уровень — описание процессов, осуществляемых при проведении таможенного контроля;
- 4-й уровень — критерии оценки (описание модельных процессов в различных субъектах контроля).

Как видно из рис. 1, структура предлагаемого типового стандарта внутреннего аудита состоит из трех логически связанных между собой частей. Первая — это перечень терминов и определений, которые используются при подготовке методических материалов и должны быть понятны и универсальны. В требованиях следует раскрыть общие принципы внутреннего аудита в таможенных органах, а в стандарте — подробно описать объекты и предметы применительно к процессам, осуществляемым в рамках внутреннего аудита, и определить содержание контрольных (аудиторских) процедур, порядок их проведения, оформления, документирования и представления их результатов.

Внутренний аудит состоит из нескольких этапов. Их содержание должно отражать особенности и характер деятельности аудируемого подразделения. На первом этапе осуществляется описание процессов,

в том числе заданных процедур, с которыми сравнивается фактически наблюдаемая ситуация: дается детальное описание операций, обеспечивающих выполнение процесса, формируется его модель, а также выявляются риски, связанные с его реализацией. Второй этап — проведение внутреннего аудита и документирование доказательств (фактическое состояние дел, обнаруженное в ходе проверки). Аудиторские процедуры, которые будут адекватны в этом случае, таковы:

- наблюдение за деятельностью должностных лиц при проведении процедур процесса;
- опрос должностных лиц;
- инспектирование документов, полученных в результате осуществления отдельных мероприятий процесса;
- получение разъяснений от владельцев процесса об отклонениях от его модели и их причинах;
- документирование результатов проведенных процедур.

На третьем этапе анализируются результаты проведенных внутренним аудитором процедур, определяются причины выявленных им отклонений, проводится их логическое объяснение.

На рис. 2 представлены некоторые возможные нарушения и их последствия для деятельности таможенного органа. Принимая их во внимание, аудитор



Рис. 2 / Fig. 2. Примеры выявленных искажений при проведении внутреннего аудита /
Examples of identified distortions during internal audit

Источник / Source: разработано автором / developed by author.

на четвертом этапе готовит рекомендации по оптимизации процесса (подпроцессов).

Особенностью и приоритетным направлением внутреннего аудита в таможенных органах является проверка, поиск «узких» мест цифровой учетной среды в ходе получения, регистрации, обработки, использования и хранения информации. Если, по утверждению С.А. Варданяна, под цифровой учетной средой (ЦУС) понимается «...совокупность различных систем электронного документооборота, через которую осуществляется движение учетных документов» [15], то, по нашему мнению, это полностью относится и к таможенным органам. При этом ЦУС в центрах электронного таможенного декларирования должна состоять из нескольких уровней:

- поступление извне или создание внутри организации первичных документов; электронный документооборот с внешними контрагентами;
- движение учетной документации в системах компьютерной обработки учетных данных;
- хранение и архивирование информации.

В этом случае на каждом уровне внутренним аудитором могут быть выявлены искажения, недобросовестные действия.

ВЫВОДЫ

Результаты проведенного исследования позволили сформулировать следующие выводы относительно развития внутреннего аудита как элемента системы управления таможенными органами:

- главным направлением их деятельности на ближайший период должно стать максимальное использование инновационных методов и цифровых технологий;
- требуется осуществить полный перевод проверки деклараций из таможенных постов в ЦЭД. Это соответствует существующей государственной концепции создания удобных цифровых платформ, позволяющих усовершенствовать методы идентификации уровня риска нарушения участниками ВЭД таможенного законодательства, подходы к администрированию таможенных платежей;

- необходимо рассматривать внедрение и развитие внутреннего аудита в таможенных органах как инструмент, позволяющий повысить эффективность не только таможенного контроля, но и всех бизнес-процессов. Этому должна способствовать предлагаемая форма стандарта внутреннего аудита с примерным содержанием основных его разделов и технологий проведения;

- следует считать внутренний аудит деятельности таможенных органов системой организационных и правовых мер, позволяющих организовать процесс таким образом, чтобы повысить

эффективность контроля, а также минимизировать риски недобросовестных действий со стороны сотрудников.

Реализация предложенных методологических и практических подходов к внедрению внутреннего аудита ориентирована на формирование и совершенствование высокоэффективной и результативной системы таможенного контроля. Методические рекомендации по организации и проведению внутреннего аудита обеспечат информационно-аналитическую поддержку действенности управленческих решений в данной области.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Гамидуллаев С.Н., Ворона А.А. Проблемы становления и организации деятельности Балтийского таможенного поста (центра электронного декларирования) Балтийской таможни. *Ученые записки СПб филиала РТА*. 2019;(3):27–32.
2. Ворона А.А., Гамидуллаев С.Н., Коптева Л.А., Максимов Ю.А. Экономическая и информационная безопасность в условиях деятельности центров электронного декларирования. Монография. СПб.: Санкт-Петербургский филиал РТА; 2020. 172 с.
3. Арабян М.С., Скудалова Т.В., Репушевская О.А. Применение перспективных информационных технологий в сфере таможенного администрирования. *Таможенное дело*. 2022;(3):24–27.
4. Анкундинов А.Б., Марханова Е.С. Оценка эффективности внутреннего аудита в системе корпоративного управления: эмпирический анализ по данным российских компаний. *Учет. Анализ. Аудит*. 2018;1(5):18–29.
5. Арабян К.К. Аудит в России. Новая концепция развития. Монография. М.: Ruscience; 2016. 162 с.
6. Веркеева Е.В. Методика внутреннего аудита в организациях. Монография. Йошкар-Ола: МарГТУ; 2011. 227 с.
7. Гогина Г.Н. Внешний и внутренний аудит учетной политики. Монография. Самара: Изд-во Самарской гуманитарной академии; 2005. 203 с.
8. Зуева И.А., Поварова Е.С. Развитие внутрифирменных стандартов аудита в условиях внедрения международных стандартов аудиторской деятельности. Монография. М.: Маска; 2021. 283 с.
9. Кутергина Г.В. Развитие внутреннего аудита в государственных и муниципальных органах. Внутренний аудит в России: инструмент стабилизации бизнеса. Мат. конф. внутренних аудиторов (6–7 октября 2015 г.). Пермь: Пермская ТПП; 2015. 267 с.
10. Соколов Б.Н., Русакова А.С. Внутренний аудит и контроль бизнес-процессов (организация, методики, практика). М.: Изд-во СГУ; 2013. 432 с.
11. Федоренко И.В. Аудит: расширяем границы науки (теория и методология). Монография. М.: ИНФРА-М; 2013. 100 с.
12. Федотова Е.С. Внутренний аудит в системе управления предприятием. Саратов: ССЭИ; 2017. 120 с.
13. Мельник М.В. Организация системы внутреннего аудита и контроля в крупных организациях. *Аудиторские ведомости*. 2012;(1–2):118–134.
14. Тимофеева Н.В. Внутренний аудит: теоретические аспекты. Монография. Сургут: ОЗОН; 2016. 175 с.
15. Варданян С.А. Организационно-методическое обеспечение внутреннего аудита агрохолдингов. Монография. Волгоград: ВГАУ; 2021. 196 с.

REFERENCES

1. Gamidullaev S.N., Vorona A.A. The problems of formation and organization of the Baltic Customs post (electronic declaration center) of the Baltic Customs. *Uchenye zapiski Spb filiala RTA = Scientific notes of the St. Petersburg branch of the RCA*. 2019;(3):27–32. (In Russ.).
2. Vorona A.A., Gamidullaev S.N., Kopteva L.A., Maksimov Yu.A. Economic and information security in the conditions of activity of electronic declaration centers Monograph. St. Petersburg: St. Petersburg branch of the RCA; 2020. 172 p. (In Russ.).

3. Arabyan M.S., Skudalova T.V., Repushevskaya O.A. Application of advanced information technologies in the field of customs administration. *Tamozhennoe delo = Customs business*. 2022;(3):24–27. (In Russ.).
4. Ankundinov A.B., Markhanova E.S. Evaluation of the effectiveness of internal audit in the corporate governance system: an empirical analysis according to the data of Russian companies. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;1(5):18–29. (In Russ.).
5. Arabyan K.K. Audit in Russia. A new concept of development. A Monograph. Moscow: Ruscience; 2016. 162 p. (In Russ.).
6. Verkeeva E.V. Methodology of internal audit in organizations. Monograph. Yoshkar-Ola: MarSTU; 2011. 227 p. (In Russ.).
7. Gogina G.N. External and internal audit of accounting policy. Monograph. Samara: Publ. house Sam. human. akad.; 2005. 203 p. (In Russ.).
8. Zueva I.A., Povarova E.S. Development of internal auditing standards in the context of the introduction of international standards of auditing. Monograph. Moscow: Maska; 2021. 283 p. (In Russ.).
9. Kutergina G.V. Development of internal audit in state and municipal bodies. Internal audit in Russia: business stabilization tool. Proc. conf. internal auditors (October 6–7, 2015). Perm: Perm CCI; 2015. 267 p. (In Russ.).
10. Sokolov B.N., Rusakova A.S. Internal audit and control of business processes (organization, methods, practice). Moscow: Publishing House of SSU; 2013. 432 p. (In Russ.).
11. Fedorenko I.V. Audit: expanding the boundaries of science (theory and methodology). Monograph. Moscow: INFRA-M; 2013. 100 p. (In Russ.).
12. Fedotova E.S. Internal audit in the enterprise management system. Saratov: SSEI; 2017. 120 p. (In Russ.).
13. Melnik M.V. Organization of the internal audit and control system in large organizations. *Auditorskie vedomosti = Audit statements*. 2012;(1–2):118–134. (In Russ.).
14. Timofeeva N.V. Internal audit: theoretical aspects. Monograph. Surgut: OZON; 2016. 175 p. (In Russ.).
15. Vardanyan S.A. Organizational and methodological support of internal audit of agricultural holdings. Monograph. Volgograd: VSAU; 2021. 196 p. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Галина Владимировна Глазкова — кандидат экономических наук, доцент, доцент департамента аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет, Москва, Россия

Galina V. Glazkova — PhD in Economics, Associate Professor, Department of audit and corporate reporting, Financial University, Moscow, Russia
<https://orcid.org/0000-0002-9964-8602>
g_glaz@inbox.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.
Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 22.11.2022; после рецензирования 09.01.2023; принята к публикации 19.01.2023.
The article was submitted on 22.11.2022; revised on 09.01.2023 and accepted for publication on 19.01.2023.
Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.
The author read and approved the final version of the manuscript.

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-44-54
УДК 336.225(045)
JEL H24

Экономическое обоснование налогового планирования

М.А. Полякова, А.В. Носов

Пензенский государственный аграрный университет, Россия, Пенза

АННОТАЦИЯ

Применение налогового планирования хозяйствующим субъектом позволит высвободить из финансовых (в том числе налоговых) обязательств часть средств и эффективно использовать их в воспроизводственном процессе для модернизации, реконструкции, усовершенствования технических условий производства товаров, работ и услуг. Каждая структура успешного бизнеса стремится к рентабельному производству, поэтому оптимизация налогов, методы и схемы ее применения являются актуальными вопросами. В условиях ежегодного увеличения налогового бремени проведение оптимизации для-предпринимательской деятельности интересно не только уже действующим компаниям, но и для начинающих бизнесменов. **Целью** исследования является обоснование и разработка практических рекомендаций по внедрению налогового планирования. Для ее достижения были поставлены следующие **задачи**: изучение и обобщение взглядов российских ученых в современных экономических условиях; разработка подходов к совершенствованию механизма оптимизации налогообложения на предмет выполнения возложенных на него функций, и прежде всего влияния на финансовые условия хозяйствующего субъекта через предоставленную законодательством возможность проведения налоговой оптимизации. В ходе работы использовались **методы** классификации, абстрактно-логический, монографический, аналитический, логического подхода, сравнения и обобщения и др. Методологической и теоретической основой послужили труды представителей отечественной науки, нормативно-правовые и законодательные акты РФ, регламентирующие функционирование налоговой системы; официальные издания, а также материалы научно-практических конференций. Полученные результаты способствуют определению путей совершенствования механизма проведения налогового планирования субъектами бизнеса.

Ключевые слова: хозяйствующий субъект; учетная политика; налоговое планирование; минимизация налогов; оптимизация налогообложения; финансовые результаты

Для цитирования: Полякова М.А., Носов А.В. Экономическое обоснование налогового планирования. *Учет. Анализ. Аудит* = *Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):44-54. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-44-54

ORIGINAL PAPER

Economic Justification of Tax Planning

M.A. Polyakova, A.V. Nosov

Penza State Agrarian University, Penza, Russia

ABSTRACT

The application of tax planning by an economic entity will make it possible to release part of the funds from financial (including tax) liabilities and effectively use them in the reproduction process for modernization, reconstruction, improvement of technical conditions for the production of goods, works and services. Every structure of a successful business strives for profitable production, therefore tax optimization, methods and schemes of its application are topical issues. In the context of an annual increase in the tax burden, optimization for entrepreneurial activity is interesting not only for the existing companies, but also for novice businessmen and start-ups. The **purpose** of the study is to substantiate and develop practical recommendations for the implementation of tax planning. To achieve it, the following **tasks and objectives** were set: to study and generalize the views of Russian scientists in modern economic conditions; to develop approaches to improving the mechanism of tax optimization in order to perform the functions assigned to it, and above all, to influence the financial conditions of an economic entity through the possibility of tax optimization provided by legislation. In the course of the work, the following methods of classification were used: abstract-logical, monographic, analytical, logical approach, comparison and generalization, etc. The methodological and theoretical basis for the study was the works of representatives of Russian science, regulatory and legislative acts of the Russian Federation regulating

© Полякова М.А., Носов А.В., 2023

the functioning of the tax system; official publications, as well as materials of scientific and practical conferences. The obtained results contribute to the identification of ways to improve the mechanism of tax planning by business entities.

Keywords: business entity; accounting policy; tax planning; tax minimization; tax optimization; financial results

For citation: M.P. Polyakova, Nosov A.V. Economic justification of tax planning. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):44-54. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-44-54

ВВЕДЕНИЕ

*Если народ богатый, то богаче и государство,
поэтому налоги не должны разорять людей.*

Посошков И. Т., первый русский
экономист-теоретик (1652–1726)

Внедрение налогового планирования российскими хозяйствующими субъектами на предприятиях различных форм собственности, а также в финансово-хозяйственной деятельности предпринимателей проявляется как в снижении налогового бремени, так и в получении возможности маневрирования финансовыми ресурсами после исполнения своих финансовых, в том числе налоговых, обязательств.

Использование освободившихся после уплаты налогов средств в воспроизводственном процессе для внедрения технических новшеств (усовершенствования технологии производства товаров, работ и услуг; оборудования и др.) наравне с ранее запланированными финансовыми расходами позволяет увеличить бюджет с целью модернизации производства. То есть дополнительные собственные средства в этом случае получены не по причине экономии на уплате налогов, а именно за счет вложения в производство, что в дальнейшем повлечет за собой увеличение объемов последнего и, как следствие, рост налоговой базы и суммы налогов.

Соответственно, легальная оптимизация налогообложения для бизнес-единицы проявляется в снижении суммы налогов, подлежащих уплате в бюджеты всех уровней и внебюджетные фонды; при этом создаются условия для увеличения объема производства данного предприятия и, как следствие, реализации продукции, что благотворно скажется на его финансовом состоянии. В статье предложен возможный вариант содержания разделов налогового плана (в случае внедрения в деятельность хозяйствующих субъектов) и его достоинства. Принятие грамотных управленческих решений в области налогообложения является приоритетным и важным вопросом как для представителей бизнеса, так и для государства. Возмож-

ность субъектов экономики легально уменьшать сумму налоговых обязательств в ходе финансово-хозяйственной деятельности путем применения налогового планирования широко обсуждается на страницах научных изданий, совещаниях, конференциях и форумах, поскольку данная проблема является актуальной как для бизнеса, так и для налоговых органов.

Позиция представителей науки основывается на анализе действующей системы налогообложения, официальных нормативных документах, а также сложившейся судебной практики. Так, современные ученые А. В. Носов [1, 2], И. Т. Батаев, М. Ш. Банукаев [3], А. Г. Болдычева, А. Ю. Клоницкая [4], Н. Ф. Зарук [5, 6], Н. А. Иванова [7], М. А. Полякова, С. А. Барбашова, О. А. Бурмистрова [8–11], Е. И. Цилимбаева [12], О. В. Юрченко [13] и др. рассматривают не только возможности использования налогового планирования, но и анализируют нормы налогового права на предмет наличия «узких мест» в соответствующем разделе законодательства.

МЕТОДИКА И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Обычно понятие «налоговое планирование» рассматривается фискальными органами через призму применения налогоплательщиком схем ухода от налогообложения. При этом хозяйствующий субъект преследует цель оптимизации финансовых потоков (в том числе налоговых).

Нормы законодательства, которые он должен при этом соблюдать в своей учетной политике, позволяют правомерно применять налоговые льготы и вычеты, что ведет к легальному использованию налоговой оптимизации через налоговое планирование путем:

- легального снижения налоговой нагрузки через применение в налогообложении установленных налоговым законодательством льгот;
- своевременного внедрения учетной политики для целей налогообложения с учетом изменений соответствующего законодательства;
- контроля сроков исполнения налоговых обязательств при помощи налогового календаря.

Многие специалисты рассматривают налоговое планирование с позиции налоговой минимизации, хотя эти категории с юридической точки зрения не являются тождественными. *Налоговая минимизация* предусматривает снижение налоговой нагрузки за счет уменьшения суммы налогов, подлежащих уплате в бюджет, при использовании различных схем ухода от налогообложения и обогащения выгодоприобретателя. *Налоговая оптимизация* также позволяет ослабить налоговое бремя, но при ее применении за счет уменьшения налоговых обязательств у субъекта бизнеса увеличиваются возможности для развития производственного цикла с целью повышения финансового результата от осуществляемой деятельности [3, 11, 13].

Минфин России в основных направлениях налоговой политики на период с 2021 по 2023 г.¹ определяет легальные случаи налоговой оптимизации и, соответственно, допускает возможность ее использования, но при условии соблюдения всех норм законодательства.

При внедрении налогового планирования в деятельность хозяйствующего субъекта предполагается изучение не только внутренних, но и внешних факторов: курса налоговой политики государства; «подвижности» налогового и других видов законодательства; наличия положительной или отрицательной судебной практики и др. [2]. При реализации данной возможности предпринимателям необходимо соблюдать определенную последовательность действий:

- проведение анализа финансово-хозяйственной деятельности с целью установления «узких мест» в финансовых (в том числе налоговых) вопросах с определением путей для их разрешения. Анализ экономической безопасности формирования налоговой базы по применяемым нормам права, закрепившимся контрагентам и договорным условиям, достигнутым с ними, позволит выявить существующие причины высокой налоговой нагрузки, определить задачи, выбрать необходимые инструменты, разработать несколько вариантов схем налогового планирования [12]. Для этого целесообразно регулярное внутреннее (а при необходимости, и внешнее) налоговое

аудирование деятельности на предмет «выгодности» используемой налоговой системы и расчета альтернативных вариантов для определения объектов, в отношении которых применяются элементы налогообложения — налоговая база по сложившимся условиям деятельности, налоговые ставки и льготы и др. Проведение инвентаризации системы документально зафиксированных договорных отношений, условий сделок для проверки выполнения контрагентами обязательств по уплате налогов и сборов перед бюджетом; изучение положительных и отрицательных сторон применяемой организационно-правовой формы, местонахождения экономического субъекта и др. необходимы для исключения возникновения дополнительного налогового риска и получения возможности его минимизировать [4, 14, 15]. Эти меры формируют направление продолжительного развития бизнеса (и налогового планирования), поскольку от своевременных управленческих решений будет зависеть величина налоговых обязательств, а также возможности маневрирования в этой области;

- выбор инструментов налогового планирования с целью получения наиболее выгодных условий хозяйствования с позиции налогообложения, к которым можно отнести вид применяемой налоговой системы:

- общая или с применением специальных налоговых режимов: упрощенной системы налогообложения (УСН), автоматизированная упрощенной системы налогообложения (АУСН), единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН), системы налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;

- для ИП и физических лиц предусмотрены патентная система налогообложения, налог на профессиональный доход;

- налоговые льготы;

- особые экономические зоны на территории России;

- соглашения об избежании двойного налогообложения и т.д.²

Это позволит принимать решения, влияющие непосредственно на финансовые результаты деятельности, полученные после исполнения налоговых обязательств:

¹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 гг. (утв. Минфином России). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_364178/0ce1aab1c92dff3b24a680acc8ec8bd0dca5035a/?ysclid=ld32n7qr4c968160914

² Налоговый кодекс Российской Федерации. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/?ysclid=ld33nblv7w910173519

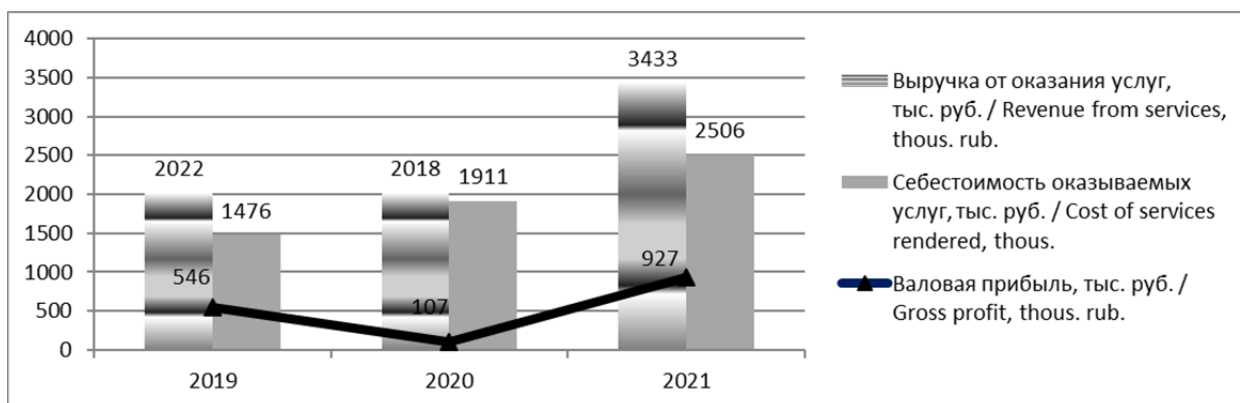


Рис. 1 / Fig. 1. Динамика основных финансовых показателей ИП Борисовой В.И. / Dynamics of the main financial indicators of the individual entrepreneur Borisova V.I.

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

- разработка нескольких вариантов оптимизации (что будет способствовать выбору возможности планирования, наиболее подходящей для условий конкретного субъекта хозяйствования), а также их правильное использование при введении более «выгодной» системы налогообложения [8, 10];

- регулярный мониторинг разработанного механизма, что позволит достигнуть и закрепить положительный результат. Экономический эффект проявится при сопоставлении налоговой экономии с размером фактических налоговых потерь при применении разработанного и одобренного варианта оптимизации [9].

Для формирования у субъекта бизнеса реальной действующей и экономически обоснованной налоговой системы, постановки задач перед персоналом, вовлеченным в процесс планирования налоговых потоков на каждый год, и определения его зон ответственности, необходимо финансовое, материальное, техническое и интеллектуальное обеспечение [3]. Необходимо утвердить финансовую политику фирмы с учетом материального и морального стимулирования сотрудников налогового направления за результативность от внедрения нововведений в области их профессиональных интересов [6]. Интеллектуальному росту этих работников будет способствовать участие в мероприятиях, повышающих квалификацию, обмен опытом (семинары, конференции, курсы и др.), которые финансируются за счет работодателя, что в свою очередь отражается в налоговом плане фирмы. Грамотность финансовых специалистов позволит оправдать подобные затраты за счет проведения мероприятий по налоговой

оптимизации, нацеленных на легальное высвобождение финансовых потоков [11].

Рассмотрим необходимость применения налогового планирования на примере индивидуального предпринимателя (ИП) Борисовой В.И.

Индивидуальный предприниматель получает доходы от розничной торговли преимущественно пищевыми продуктами (включая напитки) и табачными изделиями в неспециализированных магазинах. Его основными затратами являются расходы на аренду помещения, закупку товаров для последующей реализации, выплату заработной платы работникам, а также уплату налогов и страховых взносов в бюджеты всех уровней и во внебюджетные фонды.

Из официальной отчетности предпринимателя за анализируемый период явно прослеживается увеличение выручки в 2021 г. на 1415 тыс. руб. (41%) по сравнению с 2020 г., а в 2020 г. — снижение на 4 тыс. руб. (0,2%) по сравнению с 2019 г. Влияние пандемии отразилось на финансовых результатах деятельности предпринимателя, но незначительно — себестоимость с 2019 по 2021 г. возросла на 1030 тыс. руб., или на 69,7% (рис. 1).

Как видно из рис. 1, деятельность индивидуального предпринимателя за период с 2019 по 2021 г. характеризуется ростом выручки, рентабельности (и прибыльности) от оказываемых услуг, а также производительности труда.

Предпринимателем — субъектом малого бизнеса — применяется специальный налоговый режим в виде упрощенной системы налогообложения, что позволяет облегчить порядок налогового администрирования и снизить налоговую нагрузку, а также не уплачивать НДС за предприниматель-

Таблица / Table

Расчет суммы налога по УСН для ИП Борисовой В.И. за налоговый период 2019–2021 гг. / Calculation of the amount of tax under the simplified taxation system for an individual entrepreneur Borisova V.I. for the tax period from 2019 to 2021

№ п/п	Объект налогообложения / Object of taxation	2019	2020	2021
1	Доходы, руб. / Income, rub.	2 021 968	2 617 789	3 433 151
2	Расходы, руб. / Expenses, rub	99 7035	1 262 300	1 700 560
3	Налоговая база, руб. / Tax base, rub	1 024 933	1 355 489	1 732 591
4	Налоговая ставка, % / Tax rate, %	15	15	15
5	Сумма исчисленного налога, руб. / Amount of calculated or accrued tax, rub.	153 740	203 323	259 889

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

скую деятельность и НДС (за исключением НДС, уплачиваемого при ввозе товаров в таможенном режиме импорта на территорию Российской Федерации)³. При наличии наемных работников производится начисление страховых взносов, их распределение и уплата во внебюджетные фонды и исполнение в их отношении обязанности налогового агента по налогу на доходы физических лиц [8]. Налоги: транспортный, на имущество физических лиц и земельный — предприниматель исчисляет и уплачивает как физическое лицо при использовании движимого и недвижимого имущества, земельных участков в предпринимательской деятельности.

Применение УСН регламентировано главой 26.2 Налогового кодекса РФ⁴. Налогоплательщику предоставлена возможность самостоятельно выбирать объект налогообложения; от этого зависит порядок определения налоговой базы и налоговая ставка:

- при объекте налогообложения «доходы» основная налоговая ставка составляет 6% от суммы доходов;
- при объекте налогообложения «доходы минус расходы» основная налоговая ставка составляет 15% от суммы доходов, уменьшенных на величину произведенных расходов.

Возможность использования УСН с 2021 г. ограничена следующими условиями: количество работников — не более 130 чел.; размер получаемого

дохода за отчетный период — не более 200 млн руб.; остаточная стоимость основных средств в течение года — до 150 млн руб.

Налогоплательщики обязаны вести учет своих доходов и расходов (а при осуществлении нескольких видов деятельности — отдельно по каждому из них, отражая эти операции в книге «Доходы и расходы хозяйствующего субъекта», а также соблюдать режим порядок ведения расчетных и кассовых также операций.

ИП Борисова В.И. применяла УСН с объектом налогообложения «доходы минус расходы», которому соответствует налоговая ставка, равная 15% (см. таблицу).

Как видно из табл. 1, сумма исчисленного налога за налоговый период ежегодно возросла: в 2021 г. по сравнению с 2019 г. — на 40,8%, что обусловлено в первую очередь увеличением доходов от предпринимательской деятельности при сравнительно невысоких расходах, в том числе страховых взносов. При этом сумма исчисленного налога уменьшается на величину уплаченных в бюджет страховых взносов за работников.

Динамика размеров страховых взносов аналогична: происходит их увеличение с 28,4 тыс. руб. в 2019 г. до 81,3 тыс. руб. в 2021 г. Доля страховых взносов в составе исчисленного налога по УСН составила в 2019 г. — 18,5%, в 2020 г. — 26,8%, в 2021 г. — 35,1%, и такая тенденция вполне закономерна. В силу роста доходов просматривается повышение оплаты труда, что, соответственно, приводит к увеличению страховых взносов.

Отметим, что у предпринимателя Борисовой В.И. как физического лица отсутствуют объек-

³ Налоговый кодекс Российской Федерации. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/?ysclid=1d33nblv7w910173519

⁴ Там же. Глава 26.2.

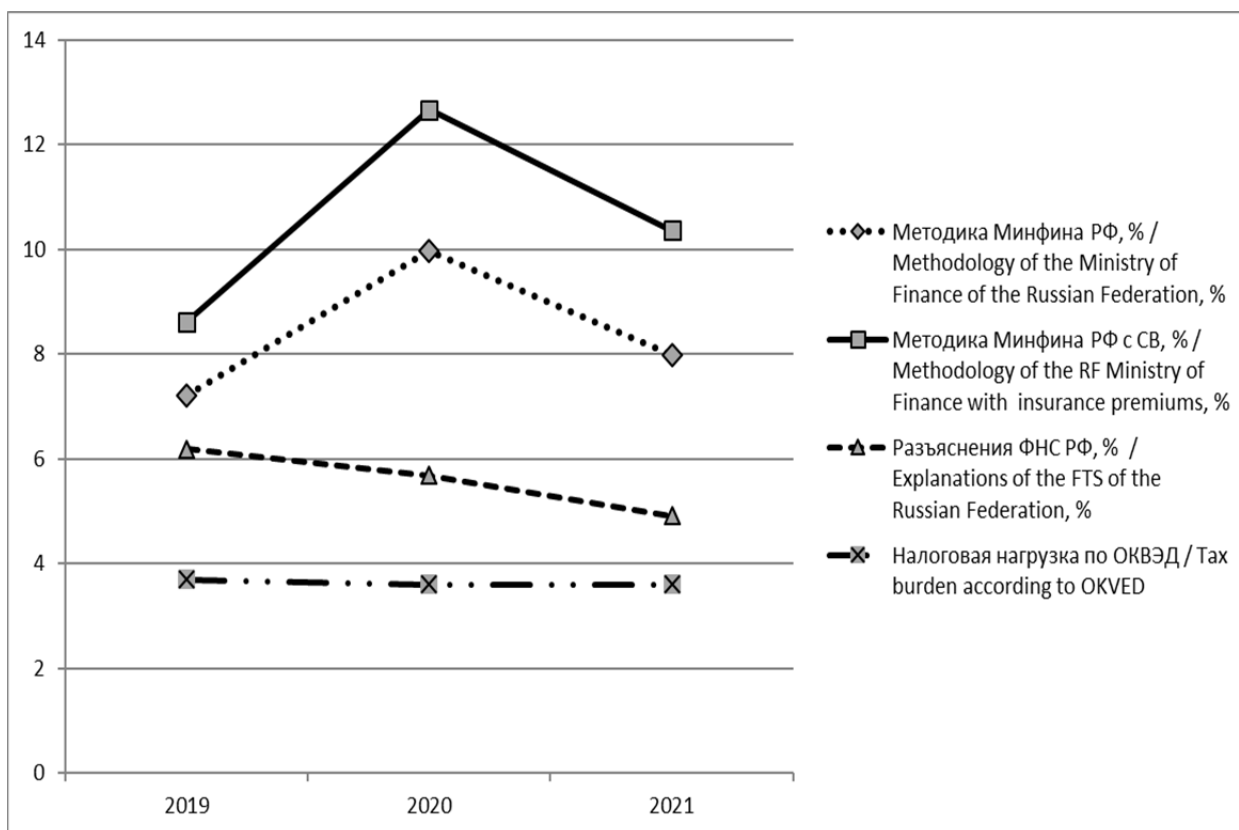


Рис. 2 / Fig. 2. Динамика налоговой нагрузки ИП Борисовой В.И. за 2019–2021 гг., % / Dynamics of the tax burden of an individual entrepreneur Borisova V.I. for 2019–2021, %

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

ты налогообложения в виде транспортных средства и земельных участков, а поскольку она является пенсионеркой, то относится к льготной категории граждан, освобожденных от уплаты имущественного налога в соответствии с действующим налоговым законодательством⁵.

Подводя итог анализа применяемой системы налогообложения, отметим, что:

- ИП Борисова В.И. применяет специальный налоговый режим — упрощенную систему налогообложения с объектом налогообложения «доходы минус расходы» (налоговая ставка — 15%) [1, 5, 6];
- у предпринимателя просматривается рост доходов от предпринимательской деятельности, что, соответственно, повлекло за собой и рост налоговых обязательств [2];
- налоговая нагрузка, рассчитанная по методике Минфина РФ, в 2021 г. по сравнению с 2019 г.

увеличилась более чем в 2 раза: с 8,62% в 2019 г. до 10,36% в 2021 г. с учетом уплаты страховых взносов (СВ) [2].

Критерием проведения сравнительной оценки налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта является Концепция планирования выездных налоговых проверок⁶, согласно которой налоговая нагрузка, возлагаемая на индивидуальных предпринимателей, осуществляющих аналогичный вид деятельности, составляет менее 4% на протяжении всего анализируемого периода⁷. В случае ИП Борисова В.И. налоговая нагрузка предпринимателя значительно выше отраслевой и рекомендуемой на официальном сайте ФНС России [1, 3, 9, 11] (рис. 2).

⁶ Концепция системы планирования выездных налоговых проверок. ФНС (официальный сайт). URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp/?ysclid=lcoi7fzjr227297136

⁷ Приказ ФНС России от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок». URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/0e99de4f8c78632cdecab194b60961e9196e0f73/

⁵ Полякова М.А., Барбашова С.А., Лескина О.Н. Налогообложение организаций. Учебное пособие. Пенза: Пензенский государственный аграрный университет; 2022. 58 с.

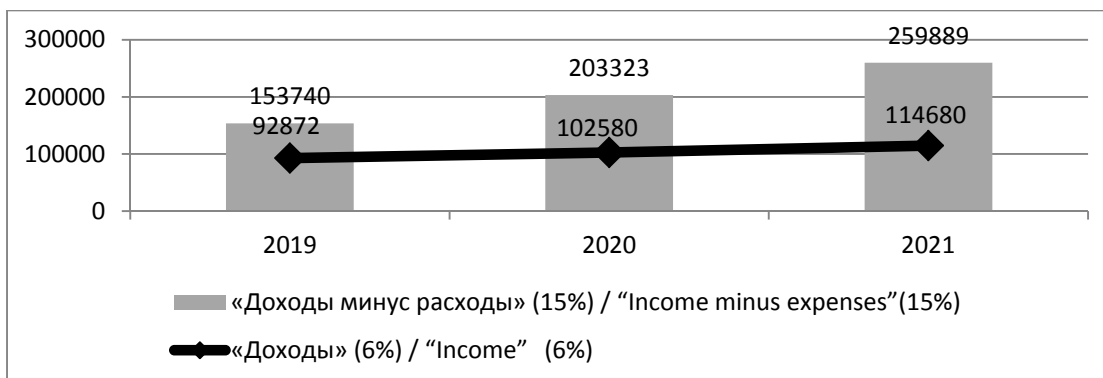


Рис. 3 / Fig. 3. Сравнение величины сумм налога при применении УСН применительно разных объектов налогообложения, руб. / Comparison of the amounts of tax paid under the simplified taxation system in relation to different objects of taxation, rub.

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

Налоговая нагрузка, рассчитанная при применении объекта налогообложения УСН
«Доходы минус расходы» (15%) «Доходы» (6%)

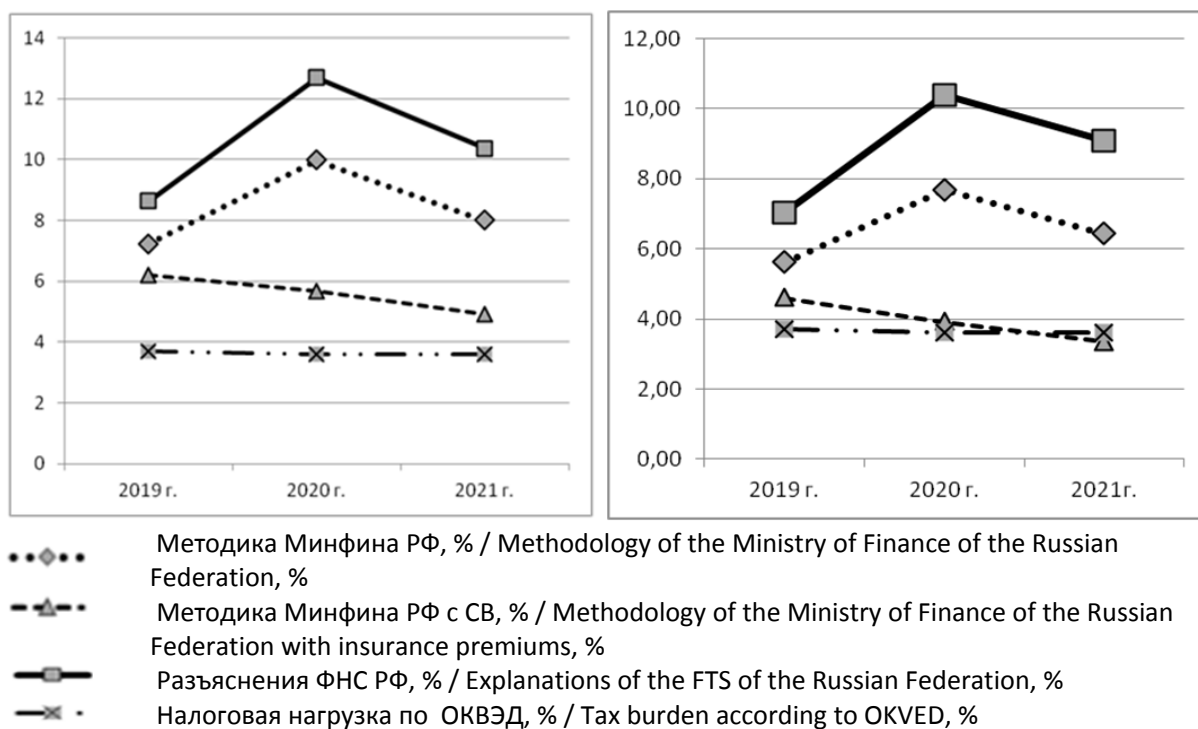


Рис. 4 / Fig. 4. Сравнение налоговой нагрузки ИП Борисовой В.И., рассчитанной при исчислении налога по разным налоговым ставкам / Comparison of the tax burden of an individual entrepreneur Borisova V.I., calculated at different tax rates

Источник / Source: разработано авторами / developed by the authors.

Установленный факт свидетельствует о наличии резерва ее снижения через замену объекта налогообложения «доходы минус расходы» (с налоговой ставкой 15%) на «доходы» (с налоговой ставкой 6%).

После проведения перерасчета налоговых обязательств по УСН, ИП Борисовой В. И. по объекту налогообложения «доходы» с налоговой ставкой 6% установлено, что сумма исчисленного налога в 2019 г. составила бы 93 тыс. руб.,

в 2020 г. — 103 тыс. руб., в 2021 г. — 115 тыс. руб., что, соответственно, на 40, 50 и 56% ниже исчисленной по налоговой ставке 15% и уплаченной в полном объеме в бюджет (рис. 3).

Соответственно уменьшается и величина налоговой нагрузки, возлагаемой на предпринимателя, рассчитываемая по налоговой ставке 6% (рис. 4).

Результаты, полученные в ходе исследования возможной оптимизации налогообложения ИП Борисовой В.И., дают основание полагать, что при неизменности экономических показателей наиболее выгодным для индивидуального предпринимателя с позиции налогового планирования будет применение УСН с объектом налогообложения «доходы». При этом сокращается сумма налоговых обязательств к уплате, упрощается порядок администрирования, уменьшается количество документов, подлежащих обязательному хранению, а также отсутствует необходимость в кропотливом подборе первичных документов, являющихся документальным подтверждением и экономическим обоснованием заявленных расходов [12, 13].

Таким образом, изменение в сторону снижения рассчитанных по более выгодной ставке (в данном случае –6%) сумм налоговых обязательств при объекте налогообложения «доходы» приведет в конечном итоге к легальному сокращению общей величины налоговой нагрузки ИП Борисовой В.И. Высвобожденные средства предприниматель может использовать по своему усмотрению, направив их на повышение эффективности деятельности либо на иные цели.

ВЫВОДЫ

Современная бюджетно-налоговая политика Российской Федерации нацелена на поддержку малого и среднего бизнеса. С этой целью в налоговое законодательство вносятся различные точечные изменения и усовершенствования. Пользуясь предоставленными возможностями, хозяйствующие субъекты самостоятельно (в зависимости от особенностей своего производства) могут на легальных основаниях внедрять налоговое планирование с учетом разработанных и закрепленных в их учетной политике положений. Целью этих действий являются рыночная конкуренция и стремление получить больше чистой прибыли после выполнения всех финансовых обязательств (в том числе уплаты налогов и сборов), увеличения собственных средств для маневренности и развития производственной деятельности фир-

мы. Причем эффективность бизнеса зависит по большей части от объема затрат на его ведение, а не только от рентабельности фирмы [16–19].

Результативность от внедрения и применения налогового планирования предпринимателем не заставит долго ждать. Так, в результате использования продуманной программы оптимизации налогообложения у ИП Борисовой В.И. может реально появиться возможность не только сократить сумму налоговых обязательств, но и за счет сокращения расходов усовершенствовать процесс воспроизводства по осуществляемому виду деятельности [2, 17, 18, 20], а также снизить налоговые риски до минимального уровня. В результате после внедрения налогового планирования будет достигнут ощутимый положительный результат. Проведенный анализ свидетельствует о возможности снижения суммы налоговых обязательств легальными методами: за 3 года анализируемого периода ее величина при применении объекта налогообложения «Доходы минус расходы» составила 206 тыс. руб., при объекте «Доходы» — была бы равной 103 тыс. руб. (рис. 3), т.е. при смене объекта налогообложения количество собственных средств у рассмотренного ИП увеличивается на 50%.

Анализ существующих налоговых взаимоотношений предпринимателя с бюджетом убедительно показывает, что налоговое планирование, проводимое на основании возможностей, предоставленных Налоговым кодексом, носит легальный характер и не нарушает ни одного принципа налогообложения.

Субъектам малого и среднего бизнеса будет полезно производить вариативно-сравнительные расчеты применяемой системы налогообложения с возможными в своем виде деятельности. Несмотря на наличие расходов, использование объекта налогообложения «Доходы» более выгодно для предпринимателя с точки зрения сокращения величины налоговых обязательств и, как следствие, приводит к увеличению чистой прибыли после их выполнения. ФНС во избежание применения налогоплательщиками схем налоговой минимизации также заинтересована в подобных расчетах в целях выполнения своих контрольных функций. Располагая информационными ресурсами (выписками по банковским счетам субъектов бизнеса, сведениями из единого государственного реестра, из ГИБДД, ПК «АСК-НДС» и др.), налоговый орган имеет возможность просчитывать подобные варианты самостоятельно и рекомендовать налогоплательщикам. Такое

сотрудничество налогового органа и субъекта бизнеса позволит рассмотреть вопрос уплаты налогов не как выполнение фискальной функции (т.е. исключительное наполнение бюджета), а как стимулирование налогоплательщика на дальней-

шее расширение и усовершенствование финансово-хозяйственной деятельности, предоставление более качественных услуг (производство благ) и, как следствие, уплату налогов в объеме, не вызывающим финансовые затруднения у субъекта.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Алимova Ю. А., Носов А. В. Налоговое планирование как метод оптимизации налоговой нагрузки АО «Башмаковский хлеб». Вклад молодых ученых в инновационное развитие АПК России. Сборник материалов Всероссийской научно-практической конференции (Пенза, 27–28 октября 2022 г.). Т. IV. Пенза: Пензенский ГАУ; 2022:49–52.
2. Носов А. В., Кошелев А. А. Методические подходы к оценке долговой нагрузки организации. Агропромышленный комплекс: состояние, проблемы, перспективы. Сборник статей XV Международной научно-практической конференции (Пенза, 26–27 ноября 2020 г.). Пенза: Пензенский ГАУ; 2020:245–248.
3. Батаев И. Т., Баснукаев М. Ш. Налоговое планирование и прогнозирование как метод учетно-аналитической системы. *Экономические и гуманитарные науки*. 2019;(11):56–63.
4. Болдычева А. Г., Клоницкая А. Ю. Налоговые риски как элемент налогового планирования. *СТИН*. 2022;(7):29–33.
5. Зарук Н. Ф. Налоговые реформы и их влияние на инвестиционный процесс в АПК. *Экономика сельского хозяйства России*. 2021;(3):31–36.
6. Зарук Н. Ф., Кагирова М. В., Харитоновa А. Е., Романцева Ю. Н. Совершенствование финансово-кредитного механизма развития органического сельского хозяйства в условиях формирования зеленой экономики. *Экономика сельского хозяйства России*. 2022;(9):7–15.
7. Иванова Н. А. Актуальные вопросы налогового планирования. *Вестник современных исследований*. 2019;3.15(30):24–28.
8. Полякова М. А., Барбашова С. А., Бурмистрова О. А., Артемьева О. И. Налоговое планирование как средство снижения финансовых рисков предприятия. *Журнал прикладных исследований*. 2022;6(6):502–513.
9. Полякова М. А., Барбашова С. А., Патлатый А. Ю. Оптимизация налогообложения. *Вопросы устойчивого развития общества*. 2022;(4):20–35.
10. Полякова М. А., Патлатый А. Ю. Инновационная деятельность и ее определяющие элементы. Актуальные проблемы исторической памяти в современном социуме: историзация, семиотика. Сборник научных трудов Международной научно-практической конференции (Пенза, 10 ноября 2021 г.). Пенза: Пензенский государственный университет; 2022:121–124.
11. Цыгановкин Д. А., Полякова М. А. Фискальная функция или добровольная уплата налогов. Вклад молодых ученых в инновационное развитие АПК России. Сборник материалов Всероссийской научно-практической конференции (Пенза, 27–28 октября 2022 г.). Т. IV. Пенза: Пензенский ГАУ; 2022:149–152.
12. Цилимбаева Е. И. Роль налогового планирования в системе экономической безопасности организации. *Экономика и социум*. 2022;3–2(94):947–950.
13. Юрченко О. В. Сущность и содержание налогового планирования. *Modern Science*. 2022;(2–1):147–150.
14. Федотова М. Ю., Тагирова О. А., Носов А. В., Мурзин Д. А. Повышение эффективности стоимостных методов управления финансами корпорации. *Аудит и финансовый анализ*. 2020;(1):163–169.
15. Федотова М. Ю. Роль анализа в системе управления финансами организации. Агропромышленный комплекс: состояние, проблемы, перспективы. Сборник статей XVII Международной научно-практической конференции (Пенза, 24–25 октября 2022 г.). Пенза: Пензенский ГАУ; 2022:849–853.
16. Мочалина Я. В., Чернобровкин А. Д. Пути совершенствования управления источниками финансирования компаний. Управление социально-экономическим развитием предприятий, отраслей, регионов. Сборник статей по материалам XII Международной научно-практической конференции (Пенза, 28 октября 2021 г.). Пенза: Пензенский государственный университет; 2021:152–154.

17. Новичкова О.В., Тагирова О.А., Носов А.В., Федотова М.Ю. Оценка эффективности функционирования системы управления финансовыми результатами аграрного предприятия. *Финансовый менеджмент*. 2021;(3):26–34.
18. Baryshnikov N. G., Rozhkova N. Y., Samygin D. Y. Economic Value-Added of Agricultural Business The Challenge of Sustainability in Agricultural Systems. Heidelberg: Springer International Publishing; 2021:15–24.
19. Samygin D., Imyarekov S., Keleynikova S. et al. Modern Financial Management Tools in Agrarian Business. North Carolina USA: Lulu Press; 2020. 192 p.
20. Samygin, D., Shlapakova N., Kudryavtsev A. The Model of Optimizing the Use of Capital in the Agricultural Business. *Studies in Systems, Decision and Control*. 2021;(283):591–603.

REFERENCES

1. Alimova Yu. A., Nosov A. V. Tax planning as a method of optimizing the tax burden of JSC «Bashmakovsky bread». The contribution of young scientists to the innovative development of the agro-industrial complex of Russia. Materials of the All-Russian scientific and practical conference (Penza, October 27–28, 2022). Vol. 4. Penza: Penza State Agrarian University; 2022:49–52. (In Russ.).
2. Nosov A. V., Koshelev A. A. Methodological approaches to assessing the debt burden of an organization. Agro-industrial complex: state, problems, prospects. Materials of the XV International scientific and practical conference (Penza, November 26–27, 2020). Penza: Penza State Agrarian University; 2020:245–248. (In Russ.).
3. Bataev I. T., Basnukaev M. S. Tax planning and forecasting as a method of accounting and analytical system. *Economicheskije i gumanitarnye nauki = Economic and humanitarian sciences*. 2019;(11):56–63. (In Russ.).
4. Boldycheva A. G., Klonitskaya A. Yu. Tax risks as an element of tax planning. *STIN = Russian engineering research. СТИИ*. 2022;(7):29–33. (In Russ.).
5. Zaruk N. F. Tax reforms and their impact on the investment process in the agro-industrial complex. *Economica selskogo khozyaystva v Rossii = Economy of agriculture in Russia*. 2021;(3):31–36. (In Russ.).
6. Zaruk N. F., Kagirowa M. V., Kharitonova, Romantseva Yu. N. Improving the financial and credit mechanism for the development of organic agriculture in the conditions of the formation of a green economy. *Economica selskogo khozyaystva v Rossii = Economy of agriculture in Russia*. 2022;(9):7–15. (In Russ.).
7. Ivanova N. A. Actual issues of tax planning. *Vestnik sovremennykh issledovaniy = Bulletin of Modern Research*. 2019;3.15(30):24–28. (In Russ.).
8. Polyakova M. A., Barbashova S. A., Burmistrova O. A., Artemyeva O. I. Tax planning as a means of reducing financial risks of the enterprise. *Journal prikladnykh issledovaniy = Journal of Applied Research*. 2022;6(6):502–513. (In Russ.).
9. Polyakova M. A., Babrbashova S. A. Patlaty A. Yu. *Voprosy ustoychivogo razvitiya obshchestva = Issues of sustainable development of society*. 2022;(4):20–35. (In Russ.).
10. Polyakova M. A., Patlaty A. Yu. Innovative activity and its defining elements. Actual problems of historical memory in modern society: historicization, semiotics. Materials of the International scientific and practical conference (November 10, 2021). Penza: Penza State University; 2022:121–124. (In Russ.).
11. Tsyganovkin D. A., Polyakova M. A. Fiscal function or voluntary payment of taxes. The contribution of young scientists to the innovative development of the agro-industrial complex of Russia. Materials of the All-Russian scientific and practical conference (Penza, October 27–28, 2022). Vol. 4. Penza: Penza State Agrarian University; 2022:149–152. (In Russ.).
12. Tsilimbayeva E. I. The role of tax planning in the system of economic security of the organization. *Economica i sotsium = Economy and society*. 2022;3–2(94):947–950. (In Russ.).
13. Yurchenko O. V. The essence and content of tax planning. *Modern Science* 2022;(2–1):147–150. (In Russ.).
14. Fedotova M. Yu., Tagirova O. A., Nosov A. V., Murzin D. A. Improving the efficiency of cost methods of corporate finance management. *Audit i finansoviy analiz = Audit and financial analysis*. 2020;(1):163–169. (In Russ.).
15. Fedotova M. Yu. The role of analysis in the financial management system of the organization. Agro-industrial complex: state, problems, prospects. Materials of the XVII International scientific and practical conference (Penza, October 22–24, 2022). Penza: Penza State Agrarian University; 2022:849–853. (In Russ.).

16. Mochalina Ya.V., Chernobrovkin A. D. Ways to improve the management of sources of financing of companies. Management of socio-economic development of enterprises, industries, regions. Materials of the XII International scientific and practical conference (Penza, October 28, 2021). Penza: Penza State University; 2021:152–154. (In Russ.).
17. Novichkova O. V., Tagirova O. A., Nosov A. V., Fedotova M. Yu. Assessment of the effectiveness of the financial results management system of an agricultural enterprise. *Finansoviy menedgment = Financial management*. 2021;(3):26–34. (In Russ.).
18. Baryshnikov N. G., Rozhkova N. Y., Samygin D. Y. Economic Value-Added of Agricultural Business The Challenge of Sustainability in Agricultural Systems. Heidelberg: Springer International Publishing; 2021:15–24.
19. Samygin D., Imyarekov S., Keleynikova S. et al. Modern Financial Management Tools in Agrarian Business. North Carolina USA: Lulu Press; 2020. 192 p.
20. Samygin, D., Shlapakova N., Kudryavtsev A. The Model of Optimizing the Use of Capital in the Agricultural Business. *Studies in Systems, Decision and Control*. 2021;(283):591–603.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Марина Александровна Полякова — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры «Управление, экономика и право», Пензенский государственный аграрный университет, Пенза, Россия

Marina A. Polyakova — PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Economics, Management and Law Federal State Budgetary Educational Institution Penza State Agricultural University, Penza, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-2408-032X>

19w74@mail.ru

Алексей Викторович Носов — кандидат экономических наук, доцент, проректор, Пензенский государственный аграрный университет, Пенза, Россия

Alexey V. Nosov — PhD in Economics, Associate Professor, Vice-rector, Federal State Budgetary Educational Institution Penza State Agricultural University, Penza, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-1112-3116>

a_nosov83@mail.ru

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 21.10.2022; после рецензирования 09.01.2023; принята к публикации 22.01.2023.

The article was submitted on 21.10.2022; revised on 09.01.2023 and accepted for publication on 22.01.2023.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The authors read and approved the final version of the manuscript.

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-55-63
УДК 657.471.1(045)
JEL M11, M4

Мониторинг расхода материалов на производство продукции промышленными предприятиями

И.Е. Мизиковский

Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, Нижний Новгород, Россия

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена проблеме обеспечения прозрачности информационного пространства в части расходования материальных ресурсов в потоке создания ценности промышленным предприятием. Объективная потребность трансформации существующей парадигмы корпоративного управления материальными ресурсами, задействованными в производстве, мотивирована глобальными макроэкономическими изменениями конъюнктуры рынка, маршрутизации товародвижения, доступа к финансовым услугам и т.п. Поскольку выявлено, что применяемые практикуемые на изучаемых предприятиях инструменты планирования и контроля использования в основном производстве материалов недостаточны для экономного, рационального и сбалансированного управления последними, авторы исследования поставили перед собой цель – совершенствование данных инструментов путем использования специфицированных норм расходования материалов. В ходе работы применялись проектный и процессный подходы; **методы** предварительного, проблемно ориентированного и комплексного анализа, наблюдения, обобщения, систематизации, верификации, а также графической визуализации. Доказано, что комплексное использование специфицированных норм является одним из ключевых элементов формирования информационно-инструментального пространства продуктивной реализации функций планирования и контроля расходования материалов, принятия оперативных решений и разработки долгосрочных стратегий их эффективного применения в потоке создания ценности.

Ключевые слова: материальные затраты; промышленные предприятия; реальный сектор экономики; нормирование; сводные нормы; специфицированные нормы; планирование; мониторинг

Для цитирования: Мизиковский И.Е. Мониторинг расхода материалов на производство продукции промышленными предприятиями. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):55-63. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-55-63

ORIGINAL PAPER

Monitoring of Material Consumption for the Production of Goods by Industrial Enterprises

I.E. Mizikovsky

Lobachevsky Nizhny Novgorod State University, Nizhny Novgorod, Russia

ABSTRACT

The article is dedicated to the problem of ensuring transparency of the information space in terms of the expenditure of material resources in the flow of value creation by an industrial enterprise. The objective need to transform the existing paradigm of corporate management of material resources involved in the production is motivated by global macroeconomic changes in market conditions, routing of goods, access to financial services, etc. Since it has been revealed that the planning and control tools used at the studied enterprises for the use of materials in the main production are insufficient for economical, rational and balanced management of the latter the authors have set an objective and purpose of the study to improve these tools, through the planning and control of the consumption of materials involved in the main production, using specified norms of their expenditure. In the course of the research, project and process approaches were used; the **methods** of preliminary, problem-oriented and complex types of analysis, observation, generalization, systematization, verification, as well as graphical visualization. It has been proved that the complex use of specified norms is one of the key elements of the information and instrumental or tool space formation for the productive implementation of the functions of planning and control of the expenditure

© Мизиковский И.Е., 2023

and consumption of the materials; making operational decisions and developing long-term strategies for their effective use in the adding value flow.

Keywords: material costs; industrial enterprises; the real sector of the economy; rationing; consolidated norms and standards; specified norms; planning; monitoring

For citation: Mizikovskiy I.E. Monitoring of the consumption of materials for the production of products by industrial enterprises. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):55-63. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-55-63

ВВЕДЕНИЕ

Макроэкономические изменения последнего времени имплицитно требуют необходимости существенного пересмотра состава и назначения многих элементов инструментального набора корпоративного менеджмента производственных ресурсов предприятий реального сектора экономики, в том числе связанных с управлением основными материалами, предназначенными для технологической обработки в потоке создания ценности (ПСЦ). Решение данной задачи становится возможным при условии обновления управленческой парадигмы, основой которой должна стать комплексная актуализация приемов и способов планирования и контроля материальных затрат на производство конкретного продукта. Возможность повышения гибкости и ситуационной адаптивности этих функций вполне реальна при условии их усиления инструментами «тонкой настройки», адекватными быстро меняющимся параметрам конъюнктуры рынка, составу и качеству контрагентов, географии и условиям поставок, суверенизации технологий, финансовому и нормативно-правовому обеспечению бизнеса и т.п.

Новая экономическая реальность катализировала научный поиск максимально продуктивных методологических средств корпоративного управления материальными ресурсами, имманентно нацеленных на их экономию, рациональное использование, снижение (по возможности, ликвидацию) потерь, предотвращение возникновения и сведение «на нет» образовавшихся сверхнормативных запасов товарно-материальных ценностей (ТМЦ) на складах предприятия, выявление неиспользуемых резервов и т.п.

Анализ результатов исследования, проведенного автором на ряде предприятий реального сектора экономики, расположенных в Нижнем Новгороде и Нижегородской области (Дзержинске и Городце), позволил прийти к выводу о наличии в их экономиках двух типичных негативных трендов: роста сверхнормативных запасов ТМЦ на складах (рис. 1)

и увеличения доли материальных затрат в себестоимости производимой продукции (рис. 2)¹.

Данные, представленные на рис. 1, позволяют сделать вывод о том, что наметившийся дисбаланс объемов заготовления и потребления материальных ресурсов является причиной существенных рисков для финансово-хозяйственного состояния предприятий, вызванных, в том числе, некачественным планированием материально-технического снабжения, неприменением (непродуктивным применением) эффективных методик управления запасами ТМЦ, отсутствием действенного внутрихозяйственного мониторинга текущих производственных активов.

Сведения, представленные на рис. 2, иллюстрируют возможность образования комплекса факторов негативного влияния, связанного с увеличением материалоемкости продукции и неоправданным снижением доли в производственной себестоимости затрат на оплату труда. В качестве значимых причин возникновения рассматриваемого тренда следует прежде всего отметить неэффективное управление затратами на производство, отсутствие действенных стратегий экономного, рационального использования материальных ресурсов в ПСЦ, а также снижения уровня непроизводительных расходов и потерь.

Таким образом, по мнению автора, существует объективная необходимость пересмотра применяемых подходов к планированию и контролю расходования материалов в ПСЦ, предполагающая строгое нормирование всех операций и этапов данного сложного процесса.

Отметим, что нормой считается «максимально допустимое плановое количество сырья, материалов на производство единицы продукции (работы) установленного качества в планируемых условиях производства»². По мнению автора, данное определе-

¹ На этих рисунках и далее представлены количественные данные ООО «XXXX», соответствующего в контексте данного исследования понятию «репрезентативная фирма».

² ГОСТ 14.322–83. Межгосударственный стандарт. Нормирование расхода материалов. URL: <https://docs.cntd.ru/document/1200012273> (дата обращения: 02.10.2022).

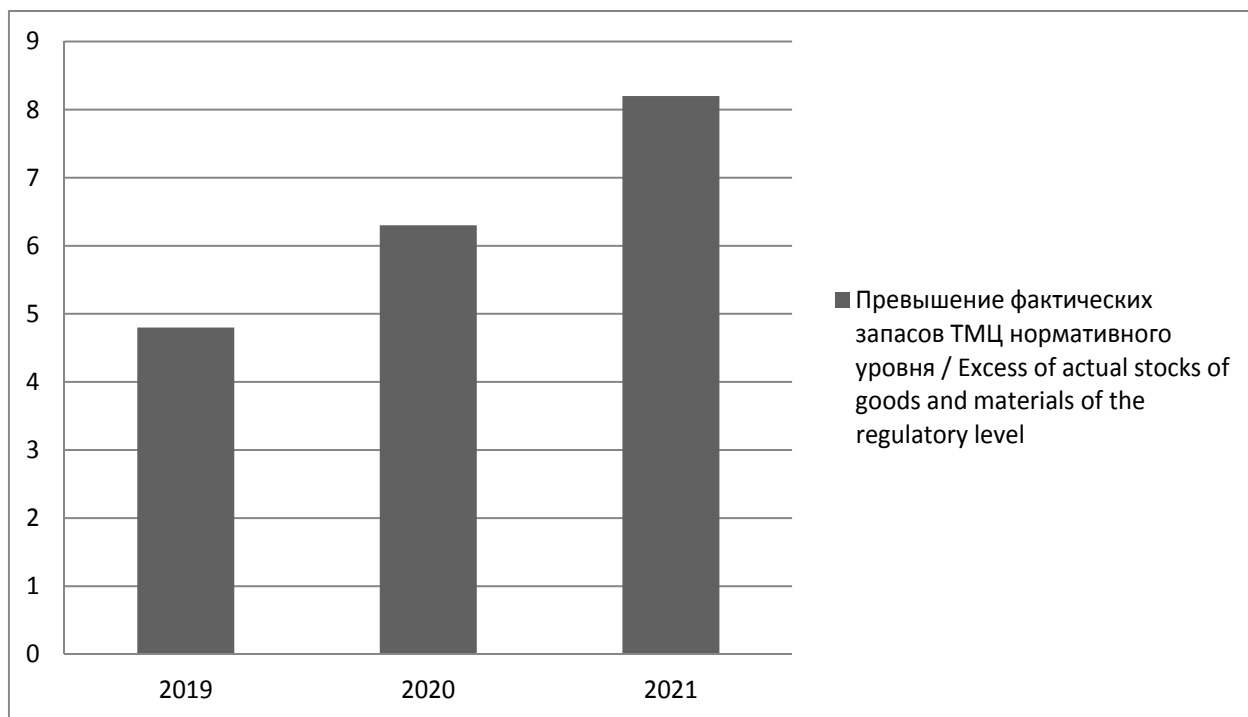


Рис. 1 / Fig. 1. Динамика отклонений фактических запасов товарно-материальных ценностей от их нормативных значений на предприятии ООО «XXXX», % / Dynamics of deviations of the actual inventory items from their normative values at the enterprise LLC "XXXX", %

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

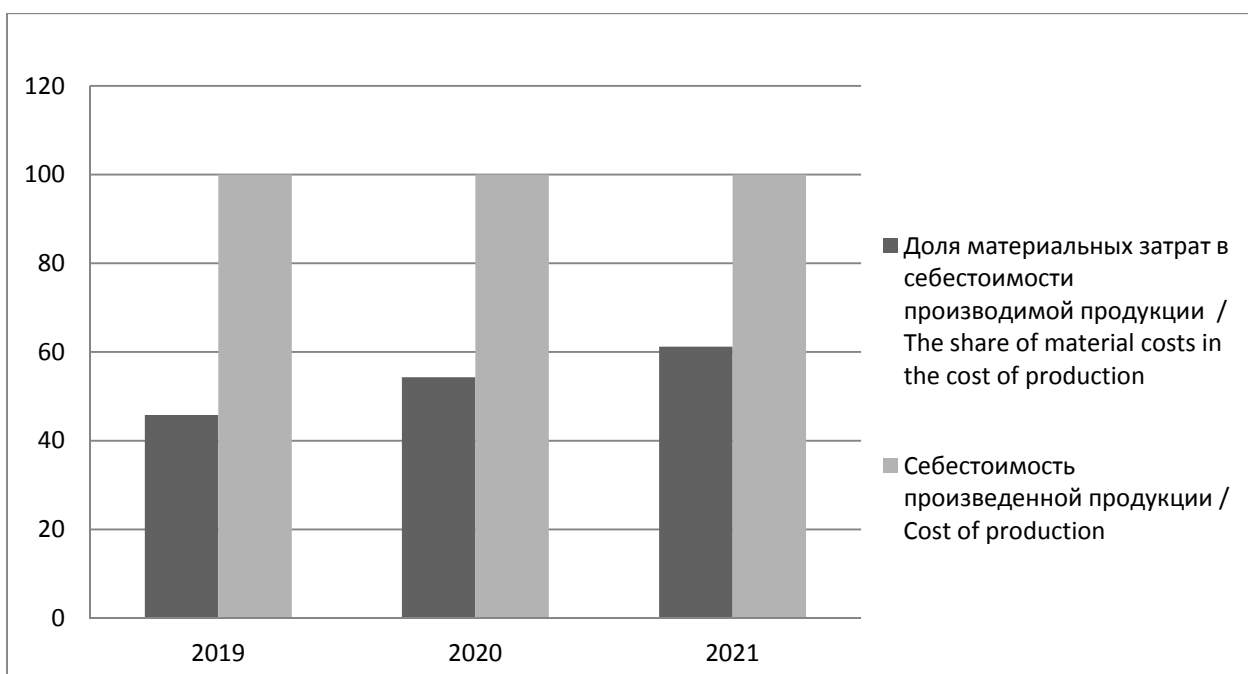


Рис. 2 / Fig. 2. Динамика доли материальных затрат в себестоимости производимой продукции на предприятии ООО «XXXX», % / Dynamics of the share of material costs in the cost of production at the enterprise LLC "XXXX", %

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

ние как нельзя точно подчеркивает диалектическую связь функций планирования и нормирования материалов, служит методологическим обоснованием их прочной интеграции в едином информационно-инструментальном пространстве, использование которого будет тем эффективнее, чем больше глубина детализации используемых норм.

Согласно действующему стандарту нормирования материалов дифференцирование по критерию детализации предполагает формирование сводных и специфицированных норм³. Первые представляют собой стоимостное отражение итоговых, усредненных показателей в разрезе однородных групп ресурсов (например, горюче-смазочных материалов); вторые содержат сведения о конкретной материальной позиции в натуральном и стоимостном выражениях (к примеру, масло АМГ-10 гидравлическое, номенклатурный номер 02533000010).

Проведенные исследования на указанных выше предприятиях показали, что формирование сводных норм строится, как правило, на применении эмпирических моделей и экспертных суждений о стоимости технологических процессов выпуска конкретной продукции; на данных, полученных непосредственно в ходе опытного производства и (или) изучения прототипов; при этом только отчасти на основе конструкторско-технологической документации (КТД). Отличительной особенностью данных норм является высокая степень агрегированности, что, безусловно, уменьшает область их возможного использования в корпоративном управлении материальными ресурсами.

Структуризация специфицированных норм в корне отличается от приведенного выше подхода прежде всего тем, что в ее основе первично использование КТД (рис. 3), а эмпирические данные и экспертные заключения носят уточняющий, вспомогательный характер. Подобная расстановка приоритетов в использовании информационных источников в значительной степени повышает уровень точности и детализации генерируемых сведений, заметно расширяет сферу их использования.

Анализ материалов исследований, проведенных на указанных выше предприятиях, показал, что на более чем половине из них нормирование материальных затрат отсутствует, что в практиках корпоративного управления, в том числе в целях учетного процесса, методологически допустимо [1], несмотря на противо-



Рис. 3 / Fig. 3. Контекстная диаграмма формирования специфицированных норм расходования материалов / Contextual diagram of the formation of specified material consumption rates

Примечание: 1 – конструкторско-технологическая документация / desing and technological documentation; 2 – экспертные заключения и эмпирические данные / expert opinions and empirical data (evidence); 3 – регламент нормирования / regulations of rationing; 4 – специфицированные нормы / specified norms and regulations.

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

речие, по мнению автора, принципам эффективного менеджмента. Остальные организации формируют массивы сводных норм, наиболее существенными недостатками которых являются: неоправданная укрупненность, относительно низкий уровень верификации, неполный охват номенклатуры основных материалов, нерегулярная актуализация. Применение данных норм имеет довольно ограниченный характер — главным образом, при составлении агрегированных плановых калькуляций продукции (работ, услуг) и сводных бюджетов (смет) производственных расходов. Вполне очевидно, что подобные массивы для реализации функций оперативного планирования и контроля конкретного наименования (группы) основных материалов практически непригодны.

По нашему мнению, решение данной проблемы предполагает существенное изменение парадигмы нормирования и повсеместного внедрения последнего в управленческие практики исследуемых предприятий. Основой этой трансформации должны стать создание и ведение массивов специфицированных норм, позволяющих детализировать расходование материальных ресурсов в разрезе конкретной номенклатурной позиции (группы). Данное свойство позволяет заметно расширить область применения результатов нормирования, использовать их в процессах управления заготовлением ТМЦ [2–5], оперативного

³ ГОСТ 14.322–83. Межгосударственный стандарт. Нормирование расхода материалов. URL: <https://docs.cntd.ru/document/1200012273> (дата обращения: 02.10.2022).

учета материалов [6–8], внутрихозяйственного мониторинга по системе «Стандарт-костинг» [9–16] и т.п.

Разработка методики применения массива специфицированных норм в процессе реализации плановой и контрольных функций корпоративного управления расходов материалов в потоке создания ценности определили цель и задачи исследования, представленного в данной статье.

Методологической базой послужили проектный и процессный подходы; методы предварительного, проблемно ориентированного и комплексного видов анализа; наблюдения; обобщения; систематизации; верификации, а также графической визуализации.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Специфицированный нормативный расход (P) материального ресурса m для изготовления изделия i можно представить в виде формулы:

$$P_{m^i} = PR_{m^i} * C_m, \quad (1)$$

где PR_m^i — специфицированная норма расхода материала m на изделие i в натуральном измерении; C_m^i — планируемая (договорная) цена закупки материала m .

Специфицированная нормативная потребность PL в расходовании материального ресурса m для производства изделия i в количестве N единиц согласно принятой производственной программы предприятия на календарный период T определяется следующим образом:

$$PL_{m^iT} = \sum_{i=1}^N P_{m^i}, \quad (2)$$

где N — количество изделий i , планируемых к выпуску в календарном периоде T .

Поскольку материал m может быть использован в процессах изготовления не только продукта i , но и других, производимых предприятием в периоде T , совокупная нормативная потребность SPL в m вычисляется по формуле:

$$SPL_{m^iT} = \sum_{i=1}^D PL_{m^iT}, \quad (3)$$

где D — количество изделий, в которых предусмотрено использование материала m в календарном периоде T .

Таким образом, итоговый показатель нормативной потребности NPL в материальных ресурсах для выполнения принятой хозяйствующим субъектом

производственной программы в объеме выпуска V единиц изделий рассчитывается по формуле:

$$NPL^T = \sum_{i=1}^V SPL_{m^iT}, \quad (4)$$

где V — количество изделий, выпуск которых предусмотрен производственной программой в календарном периоде T .

Плановая потребность в производственных материалах PPL^T при выполнении производственной программы в календарном периоде T формируется путем корректировки NPL^T на величину RPL^T сверхнормативных запасов ТМЦ на складах на начало T :

$$PPL^T = NPL^T - RPL^T. \quad (5)$$

Аналогично корректируются показатели PL_{m^iT} и, соответственно, SPL_{m^iT} .

В основе внутрихозяйственного контроля по специфицированным нормам соответствующего концепции метода «Стандарт-костинг» [9–14] лежит выявление стоимостного отклонения фактического расхода материалов от установленного параметра:

$$OHK^T = PPL^T - FPL^T, \quad (6)$$

где OHK^T — величина выявленного отклонения в стоимостном выражении; FPL^T — фактический расход производственных материалов в календарном периоде T .

Стоимостное отклонение OHK_m^i фактического показателя расхода материала m от его нормативного значения при изготовлении продукта i рассчитывается по формуле:

$$OHK_{m^iT} = P_{m^iT} - F_{m^iT}, \quad (7)$$

где F_m^i — фактический расход материала m на изделие i в стоимостном измерении.

Ключевыми факторами влияния на возникновение OHK_m^i являются отклонения от установленных норм стоимостных и натуральных составляющих показателей P_m^i и F_m^i . Величина отклонения OW_{m^iT} , обусловленного изменением показателей расхода материала на производство в натуральном измерении, определяется по формуле:

$$OW_{m^iT} = (PR_{m^i} - YF_{m^iT}) * C_{m^i}, \quad (8)$$

где YF_m^{iT} — фактический расход материала m на изделие i в натуральном измерении.

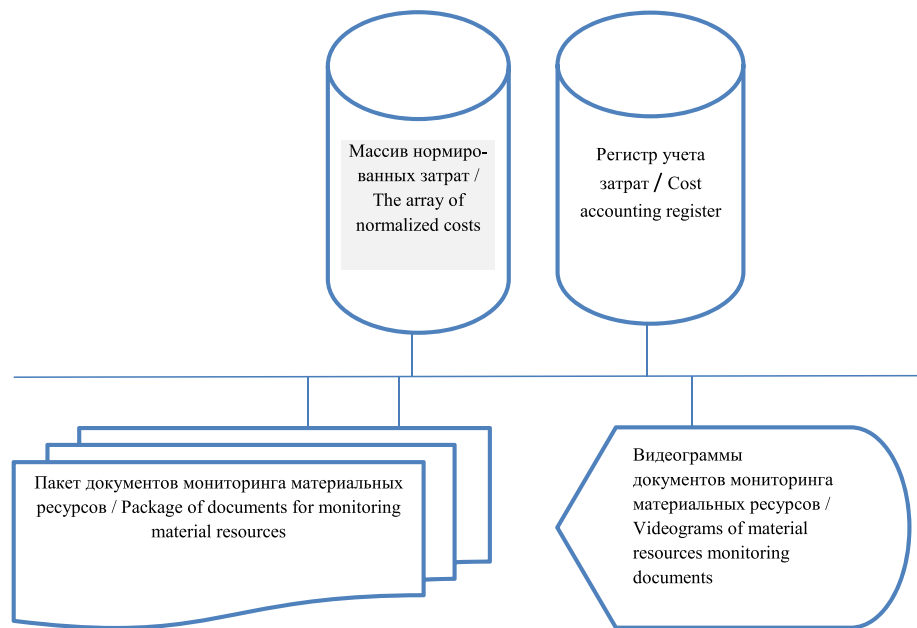


Рис. 4 / Fig. 4. Схема формирования пакета выходных документов системы мониторинга материальных ресурсов в потоке создания ценности промышленным предприятием / The scheme of formation of a package of output documents of the material resources monitoring system in the adding value flow by an industrial enterprise

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

Для расчета отклонения OB_m^{Ti} , вызванного изменением цены материала m , используется формула:

$$OB_m^{Ti} = (C_m^i - CF_m^{iT}) * YF_m^{iT}, \quad (9)$$

где CF_m^{iT} — фактическая цена заготовления материала m на изделие i .

Заметим, что методика расчета стоимостного отклонения фактического значения SPL_m^T от нормативного аналогична, и это позволяет формировать Ведомость внутрихозяйственного мониторинга расхода материалов на производство, фрагмент которой представлен в виде табл. 1.

Предлагаемая автором методика позволяет формировать достаточно объемный пакет выходных документов, включающий, в том числе, ведомости мониторинга возвратных отходов и потерь материальных ресурсов (рис. 4).

ВЫВОДЫ

Парадигма корпоративного менеджмента в условиях новой экономической реальности потребовала существенного обновления информационно-инструментального пространства управления ресурсами хозяйствующего субъекта реального сектора экономики. Одним из ключевых направ-

лений этого процесса явился поиск наиболее оптимальных способов рационального и экономного расходования материалов в потоке создания ценности, в числе которых инкорпорирование в сложную ткань корпоративного управления специфицированных норм расходования материалов в основном производстве. Структуризация внутрихозяйственного информационно-инструментального пространства на основе норм данного класса позволяет реализовать эффективные методики планирования и контроля использования рассматриваемого вида ресурсов в потоке создания ценности, открывает новые возможности роста операционной эффективности принятия ситуационно-адаптивных, «точечных» решений и разработки долгосрочных стратегий по оптимизации материальных потоков в критически важных областях деловой активности предприятия, в том числе в материально-техническом снабжении; в подготовке производства в центрах затрат; в управлении запасами незавершенного производства и ТМЦ на складах и т.д. Комплексное применение специфицированных норм позволит снизить текущие издержки производственного характера; обеспечить надежный информационный фундамент долгосрочных, устойчивых процессов

Таблица 1 / Table 1

Ведомость мониторинга расхода материалов на производство предприятия ООО «XXXX» за период с 01.11.2021 по 01.12.2021 г. /
Material consumption monitoring statement for the production of the enterprise LLC "XXXX" for the period from 01.11.2021 to 01.12.2021

№	Материал / Material		Продукт производства (выполнение работ) / Wares – manufactured items (work performance)		Расход материала / Material consumption				Отклонения (-перерасход, +экономия) / Deviations (-overspending, + savings)					
	Наименование / Name	Код / Code	Единица измерения / Unit of measurement	Наименование продукта / Product Name	Код / Code	по норме / pro rata (according to the norm)	фактически / ex-post (factual implementation)	по цене, руб. / Price, rub.	по количеству, руб. / In terms of its count, rub.	по цене, руб. / By price, rub.	по количеству, руб. / Total, rub.	Всего, руб. / Total, rub.		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
Трубы стальные, код группы / Steel pipes, group code: 25														
1	Труба стальная / Steel pipe 15X20,8 3262-75	25647	Кг / Kg	Ремонт пром. установки ЗМС-14 / Repair of the ZMS-14 industrial plant (installation)	2987	20	108,00	21 600,00	210	108,00	22 680,00	-1080,00	-	-1080,00
2	Труба стальная / Steel pipe 15X2,8 3262-75	25647	Кг / Kg	Пром. установка ПГ-11 / PG-11 industrial plant	2954	600	108,00	64 800,00	590	108,00	63 720,00	+1080,00	-	+1080,00
Итого по материалу / Total by material:														
3	Труба стальная / Steel pipe 25X3,2 3262-75	25649	Кг / Kg	Металлоконструкция МК-90 / Metal construction MK-90	1084	420	105,00	44 100,00	390	120,00	46 800,00	+3150,00	-5850,00	-2700,00
Итого по группе / Total for the group:								130 500,00			133 200,00	+3150,00	-5850,00	-2700,00
Горюче-смазочные материалы, код группы / Fuels and lubricants, group code: 30														
4	Масло АМТ гидравлическое / Oil АМТ hydraulic oil	30629	Кг / Kg	Ремонт станка металлорежущего СМП-900 / Repair of the SMP-900 metal-cutting machine tool	2988	6	420,00	2 520,00	4	234,00	936,00	+840,00	+744,00	+1584,00
Итого по группе / Total for the group:								2 520,00			936,00	+840,00	+744,00	+1584,00
Всего / Total:								133 020,00			134 136,00	+3 990,00	-5 106,00	-1 116,00

Источник / Source: разработано автором / developed by the author.

сбалансированной экономики и рационального использования материальных ресурсов, перманентного снижения уровня безвозвратных отходов (потерь). Перспектива дальнейшего развития представленной методики тесно связана с темпами цифровой трансформации системы обработки экономической информации предприятия, прежде всего с комплексным внедрением технологий «больших данных», автоматической идентификации и отслеживания объектов, автоматизации ру-

тинных операций, аналитики на базе машинного обучения и др. Предложенные решения будут, безусловно, полезны для широкого круга менеджеров, бухгалтеров и аудиторов промышленных предприятий, научных работников, объектом исследования которых являются системы управления современным хозяйственным субъектом реального сектора экономики, специалистов по проектированию автоматизированных систем обработки экономической информации.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Касьянова Г.Ю. Себестоимость продукции, работ, услуг: бухгалтерская и налоговая. М.: АБАК; 2017. 424 с.
2. Плоткин Б.К. Эволюция и современное состояние материально-технического снабжения: вперед к снабжению. *Вестник факультета управления СПбГЭУ*. 2018;(3):76–81.
3. Валиуллина Л.А. Совершенствование материально-технического снабжения на предприятиях производственно-технического обслуживания и комплектации оборудования. *Сибирский экономический вестник*. 2015;(1):81–90.
4. Черепанова Т.Г., Арбенина Т.И., Махинова Н.В. Методический подход к анализу процессов материально-технического обеспечения предприятия. *Modern economy success*. 2019;(1):93–101.
5. Китаев А.В. Учет товарно-материальных ценностей на производственных складах. *Вестник магистратуры*. 2019;1–2(88):151–153.
6. Рубинчик И.А. Анализ нормативно-правового регулирования внутреннего контроля движения материалов. *Аспирант*. 2015;(9):79–86.
7. Голова Е.Е. Особенности организации учета материальных ценностей в коммерческих организациях. *Актуальные вопросы современной экономики*. 2022;(2):251–258.
8. Колесникова Е.Н. Система «стандарт-кост» и нормативный контроль затрат в сельскохозяйственных производственных кооперативах. *Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики*. 2011;(4):38–44.
9. Садыков И.Ф. Стандарт-костинг в условиях внедрения ERP-системы. *Вестник Казанского государственного финансово-экономического института*. 2007;3(8):45–48.
10. Деменкова Т.Ю. Генезис методов standard-costing, target-costing и just-in-time как основа совершенствования системы управления затратами *Молодой ученый*. 2017;(23):43–45.
11. Кушнарева И.В. Особенности систем учета и управления затратами standard-costs и direct-costing. *Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд*. 2010;(1–2):146–150.
12. Мизиковский Е.А., Булычева Т.В. Нормативный метод как элемент контроля за нормативными затратами. *Аудиторские ведомости*. 2008;(12):3–11.
13. Глазов М.М., Фирова И.П. Система «стандарт-костинг» как основа совершенствования учета и управления затратами. *Общество. Среда. Развитие*. 2015;1(34):1–15.
14. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений. Пер. с англ. М.: ЮНИТИ; 2011. 344 с.
15. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. Пер. с англ. М.: Финансы и статистика; 1996. 557 с.
16. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет. Пер. с англ. СПб.: Питер; 2007. 1009 с.

REFERENCES

1. Kasyanova G. Yu. Cost of products, works, services: accounting and taxation. Moscow: ABAK; 2017. 424 p. (In Russ.).
2. Plotkin B. K. Evolution and the current state of logistics: forward to the supply chain. *Vestnik fakul'teta upravleniya SPBGEU = Bulletin of the Department of Management of UNECON*. 2018;(3):76–81. (In Russ.).
3. Valiullina L. A. Improvement of material and technical supply at enterprises of production and technical maintenance and equipment configuration. *Siberian Economic Bulletin = Sibirskij ekonomicheskij vestnik*. 2015;(1):81–90. (In Russ.).

4. Cherepanova T. G., Arbenina T. I., Makhinova N. V. Methodical approach to the analysis of the processes of material and technical support of the enterprise. *Modern economy success*. 2019;(1):93–101. (In Russ.).
5. Kitaev A. V. Accounting of inventory items in industrial warehouses. *Vestnik magistratury = Bulletin of the Magistracy*. 2019;1–2 (88):151–153. (In Russ.).
6. Rubinchik I. A. Analysis of the regulatory regulation of internal control of the movement of materials. *Aspirant = Postgraduate Student*. 2015;(9):79–86. (In Russ.).
7. Golova E. E. Features of the organization of accounting of material values in commercial organizations. *Aktual'nye voprosy sovremennoj ekonomiki = Topical issues of the Modern Economy*. 2022;(2):251–258. (In Russ.).
8. Kolesnikova E. N. "Standard-cost" system and regulatory cost control in agricultural production cooperatives. *Fundamental'nye i prikladnye issledovaniya kooperativnogo sektora ekonomiki = Fundamental and applied research of the cooperative sector of the economy*. 2011;(4):38–44. (In Russ.).
9. Sadykov I. F. Standard-costing in the conditions of ERP system implementation. *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo finansovo-ekonomicheskogo instituta = Bulletin of the Kazan State Financial and Economic Institute*. 2007;3(8):45–48. (In Russ.).
10. Demenkova T. Yu. Genesis of standard-costing, target-costing and just-in-time methods as a basis for improving the cost management system. *Molodoj uchenyj = Young Scientist*. 2017;(23):43–45. (In Russ.).
11. Kushnareva I. V. Features of accounting and cost management systems standard-costs and direct-costing. *Sovremennye tendencii v ekonomike i upravlenii: novyj vzglyad = Modern trends in economics and management: a new look*. 2010;(1–2):146–150. (In Russ.).
12. Mizikovskiy E. A., Bulycheva T. V. Regulatory method as an element of control over regulatory costs. *Auditorskie vedomost = Auditing statements*. 2008;(12):3–11. (In Russ.).
13. Glazov M. M., Firova I. P. The «standard-costing» system as a basis for improving accounting and cost management. *Obshchestvo. Sreda. Razvitie = Society. Environment. Development*. 2015;1(34):1–15. (In Russ.).
14. Drury K. Managerial accounting for business decisions. Transl. from Engl. Moscow: UNITY; 2011. 344 p.
15. Anthony R., Rice J. Accounting: situations and examples. Transl. from Engl. Moscow: Finance and Statistics; 1996. 557 p.
16. Horngren Ch., Foster J., Datar Sh. Managerial accounting. Transl. from Engl. St. Petersburg: Peter; 2007. 1009 p.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Игорь Ефимович Мизиковский — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Института экономики и предпринимательства, Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского, академик РАЕН, Нижний Новгород, Россия

Igor' E. Mizikovskii — Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Accounting of Institute of Economics and entrepreneurship, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod, Academy of Natural Sciences, Nizhny Novgorod, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-5094-5008>

core090913@gmail.com

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 02.12.2022; после рецензирования 16.01.2023; принята к публикации 24.01.2023.

The article was submitted on 02.12.2022; revised on 16.01.2023 and accepted for publication on 24.01.2023.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The author read and approved the final version of the manuscript.

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-64-77

УДК 33С 7(045)

JEL M41, B31

Ярослав Соколов и его школа

В.Я. Соколов^а, А.Л. Дмитриев^б^{а,б} Санкт-Петербургский государственный экономический университет, Санкт-Петербург, Россия;^б Санкт-Петербургский государственный университет, Санкт-Петербург, Россия

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена 85-летию со дня рождения выдающегося ученого в области бухгалтерского учета, доктора экономических наук, заслуженного деятеля науки РФ, профессора Ярослава Вячеславовича Соколова (1938–2010 гг.). Авторами сделана попытка обозреть многогранную научную и педагогическую деятельность ученого за почти 50 лет. Проанализированы идеи Соколова в области учета, а также его вклад в создание отдельных направлений (школа Я.В. Соколова); подробно рассмотрены его работы в области истории, снискавшие ему всеобщее признание, среди которых особое место отводится переизданной им работе Луки Пачоли «Трактат о счетах и записях»; показана общественная и педагогическая деятельность ученого на фоне меняющейся экономики в стране и в мире. Сделана попытка комплексной оценки роли профессора Соколова в становлении процесса подготовки специалистов в области учета, анализа и аудита, а также статистики.

Ключевые слова: история бухгалтерского учета; научные школы; школа Я.В. Соколова; автоматизированная система учета и бухгалтерский учет; история отечественной статистики

Для цитирования: Соколов В.Я., Дмитриев А.Л. Ярослав Соколов и его школа. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):64-77. DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-X64-77

ORIGINAL PAPER

Yaroslav Sokolov and His School

V. Ya. Sokolov^а, A.L. Dmitriev^б^{а,б} St. Petersburg State University of Economics, St. Petersburg, Russia;^б St. Petersburg State University, St. Petersburg, Russia

ANNOTATION

The article is devoted to the 85th anniversary of the outstanding scientist in the field of accounting, doctor of economic sciences, honored worker of science of Russian Federation, professor Yaroslav Vyacheslavovich Sokolov (1938–2010). The authors made an attempt to review the multifaceted scientific and pedagogical activities of the scientist over nearly 50 years. The authors analyze Sokolov's ideas in the field of accounting, as well as his contribution to the creation of certain areas (the Sokolov school); his works in the field of history, which won him universal recognition, among which a special place is given to his republished work «Treatise on Accounts and Records» by Luca Pacioli; the social and educational activities of the scientist on the background of changing economy in the country and in the world are shown. An attempt has been made to assess comprehensively the role of Professor Sokolov in the formation of the process of training specialists in accounting, analysis and audit, as well as statistics.

Keywords: accounting theory and history; scientific schools; Ya.V. Sokolov's school; automatization of accounting system; history of national statistics

For citation: Sokolov V. Ya., Dmitriev A.L. Yaroslav Sokolov and his school. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2023;10(1):64-77. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2023-10-1-64-77

ВВЕДЕНИЕ

Ярослав Вячеславович Соколов (11.01.1938–21.07.2010 гг.) — бухгалтер в третьем поколении. Его научные и педагогические труды ознаменовали целую эпоху в русской бухгалтерии, сов-

павшую с периодом коренных преобразований не только в экономике, но и в жизни общества в целом. Доктор экономических наук, профессор, заслуженный деятель науки Российской Федерации Я. В. Соколов двадцать пять лет жизни ру-

ководил кафедрой бухгалтерского учета Ленинградского института советской торговли (ныне — Санкт-Петербургский торгово-экономический институт), а последние десять лет — кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета. Выдающийся ученый и педагог, один самых влиятельных специалистов в российской бухгалтерии, неординарный человек, он во многом определил направление развития современной науки о бухгалтерском учете, создал научную школу, основной идеей которой стало осмысление роли бухгалтерского учета в обществе и его экономике. Спустя 12 лет со дня кончины Я.В. Соколова продолжают выходить статьи о его жизни и деятельности [1, 2]. Дважды (в 2011 и 2012 гг.) были изданы мемориальные сборники [3, 4]. В планах — большая книга о его жизни и научных трудах.

ЖИЗНЕОПИСАНИЕ

Я.В. Соколов всю жизнь прожил в Санкт-Петербурге (и Ленинграде) — родился и умер на Казанской улице (быв. Плеханова), в квартире изначально коммунальной и многонаселенной, в конце ставшей собственной и опустевшей; зрелые годы провел в маленьком кооперативе на проспекте Космонавтов. Адрес его отца — первого главного бухгалтера торговли Ленгорисполкома, на Казанской помнили все бухгалтеры Ленинграда: 41/3 — номер главного счета бухгалтерского учета в торговле («товары в рознице»).

Дед, Дмитрий Федорович Соколов (1867–1939 гг.) происходил из московских старообрядцев Белокриницкого согласия; его отец держал шорную мастерскую в Пятницком переулке, где сейчас живет один из авторов, а сам Дмитрий поступил работать помощником бухгалтера на Богородско-Глуховскую мануфактуру Морозовых и дослужился до управляющего Петербургским отделением фирмы. Своего старшего и любимого сына Вячеслава он отдал сначала в реальное училище, а затем на Высшие коммерческие курсы М.В. Побединского, преобразованные впоследствии в Торгово-промышленный институт.

Вячеслав Дмитриевич Соколов (1893–1982 гг.) стал истовым пропагандистом бухгалтерии, романтиком-энтузиастом, а в сталинское время даже имел грамоту лучшего стахановца учета. Участник трех войн, он занимал различные финансовые должности: в Гражданскую — на южном фронте, а в Великую Отечественную — в осажденном Ле-

нинграде. Вся его жизнь заключалась в бухгалтерии: он работал на крупных бухгалтерских постах в системе торговли и был создателем первой Ленинградской машиносчетной станции — прообраза современных вычислительных центров. Последняя его должность — главный бухгалтер Главного управления торговли Ленгорисполкома. Он разрабатывал многочисленные методики по учету в торговле, постоянно печатался в профессиональных журналах (прежде всего — в «Бухгалтерском учете»), написал ряд учебников, преподавал в Институте и техникуме советской торговли. Даже в нерабочее время он занимался бухгалтерией: создал Ленинградский клуб бухгалтеров и руководил всей связанной с ним работой, особенно после выхода на пенсию. Все его труды печатала его жена Ольга Трофимовна, в девичестве Голикова (1904–1991 гг.), учившаяся машинописи у И.П. Менделеева и посвятившая мужу, с которым была вместе пятьдесят лет, всю жизнь.

О своем детстве Ярослав Соколов написал в одном из автобиографических рассказов: «Детства не было, была война». Блокаду он провел во флигеле института Герцена — тогда в здании находился институт глухонемых, превращенный в госпиталь, начфином которого был назначен его отец. Мальчика запирали в комнате, и весь день он слушал радио и рассматривал картинки из книг обширной родительской библиотеки. После окончания семилетней школы (она существует и сегодня по тому же адресу в Фонарном переулке) Ярослав по совету отца поступил в Ленинградский техникум советской торговли, затем — в Институт советской торговли им Ф. Энгельса (впоследствии присоединен к Санкт-Петербургскому Политехническому университету Петра Великого), где прослужил большую часть своей жизни и женился на преподавательнице французского — Елене Михайловне Захаровой (1933–2009 гг.). В 1963 г. защитил кандидатскую, а в 1973 г. — докторскую диссертации. С 1976 г. профессор Я.В. Соколов — член Методического совета по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ. В 1995 г. он был избран президентом Ассоциации бухгалтеров Северо-Запада России, а в 1997 г. стал одним из учредителей Института профессиональных бухгалтеров и его первым президентом (1997–2000 гг.). С 1975 по 2000 г. заведовал кафедрой бухгалтерского учета Торгово-экономического института, с 1999 г. — кафедрой статистики, учета и аудита Санкт-Петербургского государственного университета. С 1991 г.

действительный член Международной академии историков бухгалтерского учета.

За свою жизнь профессор Соколов опубликовал более семисот научных трудов, многие из которых были переведены и изданы за рубежом. И после смерти ученого публикация его трудов продолжается. Множество учеников Ярослава Вячеславовича продолжают его дело в нашей стране и за ее пределами. Их количество впечатляет: 55 кандидатов и 10 докторов наук!

ПРИЗНАНИЕ ЗА РУБЕЖОМ

В конце XX в. работы Я. В. Соколова широко публикуются за рубежом. Расширяются его связи с коллегами по всему миру. В 1970–1980-х гг. — переписка с Э. Стевелинком¹. В те же годы профессор Соколов знакомится с Дэриком Бейли, английским ученым, издававшим Советский бухгалтерский бюллетень «The Soviet Accounting Bulletin, 1973–1983» — практически единственный на западе источник информации об исследованиях в области учета в СССР [5, р. 106], большинство публикаций которого представляли собой обзор или дайджест-статей советских бухгалтерских журналов. Сотрудничество с профессором Соколовым способствовало знакомству западной аудитории не только с публикациями, но и с практикой в СССР. Д. Бейли на страницах своего издания, публиковавшегося в Бирмингеме, подробно освещал деятельность Ленинградского клуба бухгалтеров, бессменным председателем которого после смерти отца в 1982 г. стал Ярослав Вячеславович. Неслучайно к началу нового тысячелетия профессор Соколов стал лицом российской бухгалтерии на Западе. Руководитель большинства совместных сначала советско-, затем и российско-иностранных программ обучения специалистов в этой области, автор справочников по российской бухгалтерии, участник практически всех европейских конгрессов по бухгалтерскому учету за последнее двадцать лет, Я. В. Соколов получает мировое признание. По сути, все ключевые фигуры современной бухгалтерской науки хорошо знали его работы и активно с ним сотрудничали. Нашу страну он познакомил с идеями выдающихся бухгалтеров всего мира, открыл труды известнейших современных зарубежных ученых в этой области, большинство

¹ Стевелинк Эрнест (Stevelinck Ernest) (1909–2001 гг.) — бельгийский историк учета.

из которых было опубликовано на русском языке его стараниями и под его редакцией.

Бухгалтерам всего мира он показал теорию и практику учета в России. В США вышла книга «Accounting, Auditing and Taxation in the Russian Federation» (Dallas, 1998), а в европейский указатель правил учета был выделен специальный раздел, посвященный России.

При этом он оставался ревнителем (одно из любимых им выражений) русской школы учета, ярчайшим ее представителем, что явственно следует из его публикаций: «О некоторых заблуждениях западных специалистов в оценке бухгалтерского учета в России» [6], «In defence of Russian Accounting: a replay on foreign critics» («В защиту русской бухгалтерии: ответ на иностранную критику») [7], причем его защита была основана на знаниях и абсолютно чужда квасному патриотизму. Ошибки в отечественной теории и практике он подвергал беспощадной и весьма язвительной критике.

Труды ученого печатались в разных странах и разошлись по всему миру: более 50 работ были опубликованы за границей, учебники по теории и истории вышли и на китайском языке.

ТРУДЫ Я. В. СОКОЛОВА

Основными темами исследований Соколова были: теория учета, история учета, учет в торговле и применение вычислительной техники в торговле. Помимо этого, он работал над вопросами статистики, аудита, анализа, проблем профессии и общества, литературы и искусства. Соотношение этих тем менялось со временем и во многом определялось событиями в политике и экономике, влиявшими на возможность публикаций и формировавшими запрос на них. Поэтому творчество профессора Соколова, очевидно, делится на два периода (см. таблицу): советский (1958–1991 гг.) и постсоветский (1991–2011 гг.). 2011 г. включен в библиографию, поскольку ряд трудов был опубликован уже после смерти автора. На рубеже этих периодов (11 января 1992 г.) Ярославу Вячеславовичу исполнилось 54 г.

Из таблицы четко видны приоритетные направления в научных исследованиях: первые три легли в основу сформированных им школ. Очевидна и смена не интересов, но тематики его работ. В советские годы — наибольшее число трудов по учету в торговле и вычислительной технике. Этими темами профессор Соколов главным образом за-

Таблица / Table

Тематика трудов Я.В. Соколова (1958–2011) / The subject of the works of Ya.V. Sokolov (1958–2011)

Темы / Themes Годы / Years	Теория / Theory	История / History	Торговый учет / Trade accounting	Вычислительная техника / Computer Engineering	Аудит / Audit	Образование / Education	Общественные вопросы / Public Affairs	Литература, Искусство / Literature, Art	Анализ / Analysis	Профессия / Profession	Итого / Total
1958–1991	30	21	58	8	0	4	5	0	1	3	179
1992–2011	274	131	16	23	29	23	38	4	5	27	543
Итого	277	152	74	31	29	27	43	4	6	30	722

Источник / Source: составлено авторами по материалам [3, с. 445–496] / compiled by the authors based on [3, p. 445–496].

нимался по должности (как преподаватель, а затем профессор и заведующий кафедрой в Институте советской торговли) и по наследству: отец хотел, чтобы сын продолжил работать над автоматизацией учета, к которой у него лежало сердце; кандидатская и докторская диссертации были защищены Ярославом Вячеславовичем именно по этой тематике. Следует также добавить, что экономическая наука времен СССР отдавала приоритет прикладным исследованиям и автоматизации, требовались публикации именно по этим проблемам. Работы по истории учета почти не издавались, а по теории — не слишком приветствовались. Конец советской системы дал ученым свободу. Можно сказать, что в эти годы на базе отдельных исследований по истории учета, выполненных Соколовым ранее, рождается целая школа, представители которой постоянно публикуют результаты своих работ и в России, и за рубежом. Другая школа сформировалась вокруг его трудов по теории учета. К сожалению, школа учета в торговле, созданная ученым в 70–80-х гг. прошлого века, не получает развития в связи с ликвидацией отраслевой бухгалтерской подготовки и общим падением культуры торгового учета и научных исследований в этой отрасли, что парадоксально, поскольку постсоветский период сопровождался расцветом торговой отрасли в народном хозяйстве.

ТЕОРИЯ УЧЕТА

Основу взглядов Я. В. Соколова в теории учета составляет учение о концептуальной реконструкции фактов хозяйственной жизни, согласно кото-

рому бухгалтер отражает эти факты, составляющие предмет учета, большинство из которых уже совершены на этот момент. Причем регистрируя факты по определенным правилам, например на счетах способом двойной записи, бухгалтер их концептуально реконструирует. В результате факт превращается в некое единство объективного (того, что было на самом деле) и субъективного, т. е. того, что в него вкладывает бухгалтер, исходя из поставленных целей. Отсюда следует вывод, что реконструированный бухгалтером факт всегда не тождественен реальному.

Теория концептуальной реконструкции основана на учении Иммануила Канта о различии «вещей в себе» (факт хозяйственной жизни) и «вещей для себя» (бухгалтерский факт). Первый изначально лежит вне бухгалтерского учета и не порождает никаких проблем, связанных с его отражением и оценкой. Второй формируется в сознании бухгалтера, когда он пытается мысленно представлять факт хозяйственной жизни. Это и есть предмет в самом мышлении, в данном случае — в бухгалтерском учете, но противостоящий, по Канту, самому мышлению. В определенном смысле без методологии счетоведения и без денежной, стоимостной оценки предмет учета находится вне учета, что может проявляться в его отражении за балансом или описании только в пояснительной записке.

Познанным объектом бухгалтерского учета можно назвать только бухгалтерский феномен, который, чтобы стать таковым, должен быть оценен, по сути, (отнесен на счет) охарактеризован стоимостной оценкой. На первый взгляд приве-

денные рассуждения могут показаться некоторой надуманной и даже схоластической интерпретацией очевидного. Однако они имеют огромное практическое значение при принятии управленческого решения. Последнее, будучи представленным в виде «предмета мысленного конструирования», состоит из трех основных элементов: факторов, наблюдений и решений. Пространство факторов в этой схеме уподобляется вещи в себе — оно объективно, носит стохастический характер, полностью независимо от познающего его субъекта; в силу многообразия и случайности последний познает не сами факторы, а только часть их проявлений — пространство наблюдений; истинные факторы остаются при этом непознанными: «Вещь в себе остается непознанной нами, хотя она сама по себе и действительна» [8, с. 2]. Это сходство, конечно же, условно, оно, скорее всего, относится к форме, но не к содержанию, так как с точки зрения бухгалтера, «вещь в себе вообще есть пустая, безжизненная абстракция. «В жизни, — писал В. И. Ленин, — в движении все и вся бывает как “в себе”, так и “для других” в отношении к другому, превращаясь из одного состояния в другое» [9, с. 97]. Таким образом, не отрицая познаваемости учитываемых объектов, бухгалтер, вследствие их сложности и собственного желания сократить время работы, отказывается от изучения всего пространства факторов, заменяя его пространством значимых наблюдений. Но при этом задает нетождественное факторам поле наблюдений, которое представляет собой его ощущения и представления, сложившиеся под воздействием факторов, но опосредованные априорной информацией, с помощью которой он, бухгалтер, фиксирует факты хозяйственной жизни.

Различные методы наблюдения, иначе говоря, методологические приемы фиксации фактов хозяйственной жизни, создают разного рода представления о реальном положении и состоянии управляемых объектов. Пространство наблюдений, упорядоченное планом счетов, формируется для проверки методологических приемов бухгалтера, которые служат основой для принятия решений. Методология в данном случае априорна, она предшествует наблюдению. Умозрительные представления бухгалтера накладывают ограничения и на решения, и на наблюдения, а следовательно, и на представления об истинных объектах изучения. Заданная методология представляет собой аналитическое суждение; единственное требование,

которое можно к ней предъявить — непротиворечивость, представляющая «всеобщий и вполне достаточный принцип всякого аналитического знания» [8, с. 230]. Но справедливость гипотезы вовсе не означает ее адекватность изучаемым явлениям, так как «содержание знания не создается нашим сознанием и есть результат воздействия вещей, как они существуют независимо от сознания, на нашу чувственность» [10, с. 43]. Наблюдения бухгалтера можно отнести к синтетическим суждениям, выводимым из опыта. Решения — суждения синтетические априори, они заключают позитивное знание об изучаемом предмете и представляют собой априорные представления, проверенные и подтвержденные опытом, а «возможность опыта есть то, что дает всем нашим априорным знаниям объективную реальность» [8, с. 233], и «только в связи друг с другом наш рассудок и наша чувственность могут определять предметы» [8, с. 312].

Концептуальная реконструкция факта, по Я. В. Соколову, имеет две плоскости: внутреннюю и внешнюю. В первом случае раскрывается структура факта, представленная двумя мантиями: юридической и экономической. Во втором речь идет о реконструкции времени (прошлая, настоящая и будущая оценка в прошлом, будущем и настоящем деятельности субъекта учета) и в пространстве (проводки четырех типов дебет+, кредит+, дебет-, кредит+, кредит-, дебет-, кредит-); что позволит построить четыре шахматных баланса (матрицы) и перейти в учете от методов регистрации к исчислению. Это и есть результат концептуальной реконструкции. И в оценке, и в проводках последняя приводит к множеству вариантов, и возможности методологии бухгалтерского учета существенно расширяются.

За данными учета всегда скрывается их пользователь, в интересах которого ведется реконструкция факта. Его потребности задают методологию учета и полностью определяют его результаты; таким образом, нейтральность учета не может быть установлена естественным путем — она искусственно привносится бухгалтером, осуществляющим демистификацию бухгалтерии, т. е. выявление и раскрытие интересов лиц, стоящих за ним. Попытка объединить интересы разных лиц в единых правилах учета, выразить всю многогранность факта в одном балансе, к которой постоянно возвращается практика, ведет только к порче учета и делает его не интегральным, а эклектичным. Так происходит потому, что бухгалтеры в массе своей

не видят проблем в своей науке, для них задачи сводятся к технике или обработке, или подаче информации, в то время как внимание должно быть обращено прежде всего на основы самой науки, на методы, которыми бухгалтер познает окружающий его мир, состоящий из фактов хозяйственной жизни. Впервые идеи концептуальной реконструкции были изложены Я.В. Соколовым еще в 1976 г. в работе «Бухгалтерский учет как концептуальная реконструкция хозяйственного процесса» [11]. Затем они рассматривались в знаменитой диалогии, написанной совместно с В.Ф. Палием «Введение в теорию бухгалтерского учета» (1979 г.) [12] и «АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета» (1981 г.) [13]. Теорию концептуальной реконструкции профессор Соколов завершил в своей последней и главной книге: «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни» (2010)², широкого обсуждения которой он уже не дождался.

Следует отметить, что термин: «факты хозяйственной жизни» был предложен Я.В. Соколовым вначале как замена понятию «хозяйственные операции»; но в советском обществе, считавшем вслед за Г.В. Лейбницем, что все действительное разумно, был заменен на «факты хозяйственной деятельности» — вначале в учебниках, а затем и в нормативных актах. Свобода и экономическая реформа вернули изначально предложенную Соколовым дефиницию. Принятый в 2011 г. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» называет «факты хозяйственной жизни» одним из основных понятий бухгалтерского учета. Название книги, ставшей научным завещанием, — «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни» было выбрано ученым не случайно — оно, конечно же, имеет подтекст: прямую отсылку к «Сумме» Луки Пачоли; автор заявляет о себе как о продолжателе его дела, возвращаясь в осознаваемом им конце жизни к началу своей научной деятельности и к герою, с которым он прочно ассоциировался в мировой учетной литературе.

Квинтэссенция теоретических исследований Я.В. Соколова наиболее полно представлена в его знаменитой работе: «Основы теории бухгалтерского учета» (2000 г.) [14]. Она лежит в основе построения современных учебников. Главное нововведение

² Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни. Учебное пособие. М.: Магистр; ИНФРА-М; 2010. 222 с. Книга фактически вышла в свет в 2009 г. в качестве учебного пособия, хотя по существу представляла собой монографию.

ученого — глава «Основная процедура бухгалтерского учета» (в которой описан процесс двойной бухгалтерии) — ранее такой обобщающей всю методологию учета ни в учебниках, ни в исследовательских работах не было. После работы Соколова такая структура учебников стала «общим местом». Даже профессор М.И. Кутер — друг и соратник Ярослава Вячеславовича, также автор учебника по теории учета, в своей книге следует соколовскому правилу: раздел 2 «Процедура бухгалтерского учета» в его учебнике «Теория бухгалтерского учета» [15]. Всех, кто начинает учебник с подобной главы, можно причислить к школе Соколова.

Среди новаторских исследований Я.В. Соколова в области теории учета стали *парадоксы и парадигмы*. Под парадоксом в науке понимают логическое противоречие, неизбежно возникающее в тех или иных фундаментальных или существенно важных положениях. Они неизбежны, а от глубины их осмысления и разрешения зависит успех любой деятельности. В книге «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни» профессор Соколов составил список бухгалтерских парадоксов, анализ которых в настоящее время ведется его учениками, прежде всего проф. М.Л. Пятовым [16].

Напомним, что парадигмы по Томасу Куну — «это то, что объединяет членов научного сообщества, и наоборот, научное сообщество состоит из людей, признающих парадигму» [17, с. 226]. На основе теории Куна, вслед за Р. Дж. Чамберсом [18], Я.В. Соколов в работе «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» (1996) [19] выделил три парадигмы бухгалтерского учета в соответствии с периодами их преобладания: простую, камеральную и двойную бухгалтерию. На основе исследований профессора его ученики продолжают анализ парадигм [20], а его последняя аспирантка Т.В. Еременков 2012 г., уже после кончины учителя, защитила диссертацию на тему «Парадигмы бухгалтерского учета и развитие его теории».

ИСТОРИЯ УЧЕТА

Вслед за своим отцом, замечательным энтузиастом и пропагандистом учета, Ярослав с институтской скамьи стал интересоваться историей учета, а затем и писать о ней на протяжении всей жизни³. До его исследований публикации

³ Так, еще в конце 1960-х гг. в журнале «Учет и финансы в колхозах и совхозах» вышли его публикации «История

по истории учета носили отрывочный характер — записки О. Бауэра, работа А. М. Галагана, очерки В. Ф. Широкого, краткие исследования советского учета В. А. Маздорова, рукописи Д. А. Смирнова и диссертация по учету в древнем мире Н. С. Помазкова, учителя Ярослава Соколова, о котором он оставил интересные воспоминания [21]. Работа над историей учета получилась комплексной, ученый собирал материалы по учету в разных странах, занимался историей вычислительной техники в учете: опубликовал историю контрольно-кассовых машин, арифмометра и биографию его изобретателя — Вильгодта Однера, создавшего счетный прибор, использовавшийся почти весь XX в. вплоть до начала его 90-х гг., статьи по истории бухгалтерских журналов и общественного движения бухгалтеров, наконец, развитие образа бухгалтера в художественной литературе⁴. В ходе этой работы Соколов пополнил замечательную тематическую библиотеку, собранную его отцом, встречался с потомками выдающихся русских бухгалтеров: А. М. Вольфа — редактора первого и наиболее влиятельного русского бухгалтерского журнала «Счетоводство» (1888–1905 гг.), А. П. Рудановского — автора капитальных трудов по балансоведению и оценке, Р. Я. Вейцмана — создателя популярнейшего учебника по бухгалтерии и др⁵. Он поддерживал тесные контакты с зарубежными историками учета, и прежде всего с Э. Стевелинком, изучение публикаций и трудов которого очень помогло ему в работе над жизнеописанием Л. Пачоли.

коммерческого образования в России» (1968), «Литература по учету в дореволюционной России» (1968), «Развитие учета в сельском хозяйстве дореволюционной России» (1969): [4, с. 446–448].

⁴ Количество работ Я. В. Соколова по истории учета впечатляет: из более 73025% занимают именно такие труды. Он внимательно следил за состоянием истории учета в стране, и на его кафедре всячески поощрялись исторические исследования. Примеров можно привести много: это работы Д. А. Львовой, С. Н. Карельской, Т. В. Еременко, С. М. Бычковой. Список можно продолжать долго [4, с. 499–503].

⁵ Весьма выразительно об этом написал В. Ф. Палий в своих воспоминаниях о Соколове: когда, в советское время, после научно-практического семинара была организована поездка в Звездный городок, который был закрытой зоной. Я. В. Соколов отказался ехать, поскольку спланировал встречу с вдовой Рудановского (несмотря на сильный мороз, нужно было ехать за пределы Москвы на электричке). «Понимаешь, Виталий, ведь в другой раз этой встречи может просто не быть. Лучше немного померзнуть, чем пропустить такую оказию. А в Звездный — как-нибудь в другой раз» [4, с. 346].

ЛУКА ПАЧОЛИ

Занятия историей учета включали исследования трудов и биографии Л. Пачоли, портреты которого были единственными украшениями кабинета отца Ярослава Вячеславовича. И первое, что он сделал, заменил привычную для дореволюционной России транслитерацию имени Луки на письме и в произношении — «Пачиоли» или «Пачиоло» на современную транскрипцию «Пачоли». Некоторые бухгалтеры были настолько шокированы, что обратились за разъяснениями в посольство Италии в Москве, но, в конце концов, были вынуждены признать новое произношение, так что сегодня уже никто не помнит, что Луку до 70-х гг. XX в. по-русски звали Пачиоло [22]. Исследование жизни и трудов последнего вылилось в публикацию его «Трактата о счетах и записях» (это было второе издание после перевода Э. Г. Вальденберга, 1894 г.) и биографического очерка «Лука Пачоли: человек и мыслитель», сделавших Соколова знаменитым в России и за рубежом. Их он продолжал до самой смерти: исправил перевод Вальденберга, сделанный по текстам Э. Иегера и В. Джитти (итал. Jager and Gitti), выпустил четыре издания «Трактата» (1974, 1983, 1994, 2001 гг.), опубликовал исследование, представленное на 12-м Всемирном конгрессе историков учета и конференции исследователей трудов Луки Пачоли об истории изучения его личности и творчества в России [23, 24]. «Пачолистику» Соколова продолжает М. И. Кутер со своими учениками. Михаил Исаакович не только издал новый перевод «Трактата», сделанный с первоисточника (а не с немецких переводов, как ранее), но исследовал многочисленные итальянские архивы, проливающие свет на возникновение двойной записи, которое предшествовало работе Пачоли. В этом плане школа Кутера следует школе Соколова.

ИССЛЕДОВАНИЯ В ОБЛАСТИ УЧЕТА В РОССИИ

Национальная школа учета всегда стояла в центре интересов Ярослава Соколова. Он вместе с учениками опубликовал целую серию статей, посвященных истории отечественных бухгалтерских журналов, развитию бухгалтерского образования и общественного движения бухгалтеров, различных школ и отдельных авторов. Его знаменитый корреспондент Эрнест Стевелинк был поражен количеством изданий по бухгалтерскому

учету, опубликованных на русском языке, список которых был направлен ему Соколовым. Известный лингвист, комментатор академического собрания сочинений Ф. М. Достоевского и специалист в области английского языка, В. Д. Рак по просьбе ученого провел лингвистический анализ первой книги по бухгалтерскому учету на русском языке «Ключ коммерции», опубликованной в 1883 г., и подтвердил гипотезу Соколова о том, что она представляет перевод с английского. Анализ был сделан к 200-летию публикации, его результаты опубликованы, после чего под руководством Ярослава Вячеславовича начались поиски автора. Двадцатилетние усилия увенчались успехом — им оказался Джон Хоккинс⁶ [25].

ТРУДЫ ПО ИСТОРИИ УЧЕТА

В 1985 г. вышла первая монография на русском языке по истории бухгалтерского учета, написанная Я. В. Соколовым, — «История развития бухгалтерского учета» [26], найти которую сегодня можно только в крупных библиотеках и коллекции Стевелинка в университете Нанта. Вслед за ней в 1991 г. были опубликованы «Очерки по истории бухгалтерского учета», содержавшие историю камеральной бухгалтерии, учета в сельском хозяйстве, профессионального движения бухгалтеров в России и др. В 1996 г. был издан главный труд Соколова «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» [19], до сих пор являющийся наиболее полным исследованием истории учета на русском языке и основой для всех последующих работ в этой области в России и ряде других стран. Ни одно серьезное исследование по истории, да и теории учета на русском языке не обходится без ссылки на эту книгу. Она стала основой учебника (был впервые издан в 2003 г.⁷), выпуск которого способствовал включению истории бухгалтерского учета в программу многих университетов; ряд отечественных учебных пособий во многом повторял описанные и проанализированные Соколовым факты.

Перед самой смертью, помешавшей ученому закончить подготовку 4-го издания (к которому

⁶ Хоккинс Джон (Hawkins John) — автор книги «Clavis Commemcii: or, the Key of Commerce, containing an exact and most concise Method of Merchants Accompt after the Italian manner... Aslo a practical Waste-Book, Journal and Ledger (пер. с англ.).

⁷ Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета. Учебник. М.: Финансы и статистика; 2003. 272 с.

он успел написать предисловие), он сказал, что понял, как нужно переписать учебник. Тот должен быть веселым чтением, которое не только учит истории нашей науки, но и делает ее ближе. Издание мыслилось им живой историей, на манер «Голубой книги» Михаила Зощенко, и назвать его следовало, конечно же, «историей бухгалтерии», ибо именно так (а не «бухгалтерским учетом») называл Соколов нашу науку, подчеркивая при этом, что в русском языке все науки непременно женского рода, и уточняя: «кроме марксизма-ленинизма, который их оплодотворяет». Следуя его идеям, верный ученик, и в последние годы соавтор Ярослава Вячеславовича М. Л. Пятов, собрав многочисленные публикации Соколова, выпустил сразу после его смерти книгу «Бухгалтерский учет — веселая наука» (2011 г.).

Соколова с полным правом можно считать основоположником исторических исследований в области бухгалтерии в России. Он первым из представителей нашей страны стал членом Академии истории бухгалтерского учета (англ. Academy of Accounting Historians), а его последователи постоянно увеличивают в ней русское присутствие. На мировом конгрессе историков учета Россия впервые была представлена Соколовым в 2006 г. в Нанте. В следующем подобном мероприятии в Стамбуле ученый и его школа участвовали уже с 5 докладами, в 2012 г. в Нью-Кастле — с 7, в Пескаре 2016 г. — с 10 докладами. Для следующего конгресса, который должен был пройти в Санкт-Петербурге (право на проведение которого Россия получила благодаря заслугам и славе Соколова и который в силу трагических обстоятельств не состоялся) число одобренных международным комитетом работ русских исследований приближалось к 100).

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В ТОРГОВЛЕ

Я. В. Соколов учился в техникуме и в институте торговли. Любовь к торговому учету он пронес через всю жизнь, выражая ее в огромном количестве статей, опубликованных в «Бухгалтерском учете» и «Советской торговле», в диссертациях, написанных по материалам торговых предприятий и в многочисленных разработках для них. Итогом стало создание учебника⁸, который был написан коллективом кафедры, возглавляемой

⁸ Соколов Я. В., Зуев М. П., Зыков А. Д. и др. Бухгалтерский учет в торговле. Учебник для учетно-экономических факультетов торговых вузов. М.: Экономика; 1981. 430 с.

Соколовым. В этом издании впервые в нашей стране были представлены в виде схем корреспонденции счета. Прежде номера из Плана счетов не включались в теоретические работы⁹, поэтому их упоминание стало новаторством. Учебник выдержал два издания. Однако ближайший соратник и друг Соколова В. В. Патров и в XXI в. продолжил его школу и опубликовал большое число трудов по учету в торговле, которыми сегодня пользуются бухгалтеры.

ВЫЧИСЛИТЕЛЬНАЯ ТЕХНИКА В УЧЕТЕ

Вслед за отцом, пионером и энтузиастом применения вычислительной техники в учете — тогда еще не компьютеров, а электрических машин Голлерита¹⁰, клавишных машин «Аскота»¹¹, «Искра»¹², Я. В. Соколов еще со студенческой скамьи занялся автоматизацией учета. По этой теме он написал кандидатскую и докторскую диссертации: «Механизация учета в государственной розничной торговле» (1963) и «Проблемы бухгалтерского учета советской торговли в связи с применением новейших средств вычислительной техники» (1973).

Статистика всегда была второй душой Ярослава Вячеславовича. Его первые, еще студенческие, перепечатанные в сборнике «In memoriam» [4, с. 17–33, 34–40] и подготовленные под руководством своих учителей профессоров Н. М. Новосельского и З. З. Шнитниковой (о которых он оставит замечательный очерк [21, с. 36–60]) публикации были по статистике, а не по учету: «К разработке вопросов статистики покупательной силы денег в капиталистических странах» (1958 г.) и «О применении агрегатного индекса в статистике шахмат» (1959 г.). Его соавтор Э. К. Гильде, заведующий кафедрой статистики Ленинградского института советской

торговли, сказал молодому Соколову: «Вы сидите между двумя стульями: можете занять мою кафедру или кафедру бухгалтерского учета». Через 30 лет эти слова воплотились в жизнь, и Соколов стал заведующим одной из старейших кафедр СПбГУ и статистики, учета и аудита СПбГУ и не только преобразовал ее, но и написал книгу о ее истории, которая вышла уже после его смерти [30]. До последних дней он занимался правкой рукописи, вносил дополнения. Она стала его последним большим научным трудом. Главы этой книги, подготовленные коллективом единомышленников, он внимательно прочитал и обкатал на заседании секции социально-экономических проблем и статистики Санкт-Петербургского дома ученых РАН им. М. Горького в 2009 г., приуроченном к 190-летию юбилею кафедры. «История науки, — пронизательно отмечал профессор Соколов, — малопредсказуема. Труды ученых, выражающие их мысли, подвергаются и самоцензуре, и цензуре общественно-государственной. Поэтому не обо всем можно прочесть на старинной бумаге. Необходим дополнительный материал» [27, с. 8]. Сам бухгалтерский учет Соколов рассматривал как составную часть статистики [28], а экономический анализ — собственно, как статистику.

Образование и педагогическая деятельность. Ярослав Соколов — потомственный бухгалтер, был замечательным учителем нашей профессии. Для ее развития он не только преподавал и растил учеников, но и опубликовал целый ряд книг: «Бухгалтер — профессия молодых» (в соавторстве с С. А. Стуковым, 1987 г.), «О бухгалтерях, которых я знал и любил» (2007 г.) — замечательные воспоминания о людях — выдающихся бухгалтерях и экономистах, повлиявших на учет, которые составили неоконченную книгу: «Лики людей счетной профессии».

Прекрасный педагог, настоящий наставник (он носил звание заслуженного деятеля науки РФ, но никогда не подчеркивал его, как не объявлял и о других наградах: медалях в память войны и блокады, а также «Ветеран труда» и «За трудовое отличие»), Соколов опубликовал классические учебники по всем разделам нашей специальности: «Теория бухгалтерского учета» (в соавторстве с В. Ф. Палием, 1984, 1988 гг.), «История бухгалтерского учета» (в соавторстве с В. Я. Соколовым, 2003, 2006, 2009 гг.), «Основы аудита» (2006 г.) и «Бухгалтерский учет» (в соавторстве с членами своей кафедры в СПбГУ, 2004, 2005 гг.), «Бухгалтерский учет в торговле» (в соавторстве со своей кафедрой

⁹ Одному из авторов статьи в устной беседе Я. В. Соколов не раз говорил, что его мечта — написать такой учебник по бухгалтерскому учету, в котором не будет ни одной проводки.

¹⁰ Электромеханическая машина Голлерита — устройство, предназначенное для автоматической обработки числовой и буквенной информации, записанной на перфокартах, с выдачей результатов на бумажную ленту или специальные бланки (1884 г.).

¹¹ «Аскота» — программируемая механическая машина, бухгалтерский счетный автомат.

¹² «Искра 226» — электронная клавишная вычислительная программноуправляемая машина. Разработана коллективом производственного объединения «Ленинградский электромеханический завод» (1981 г.).

в ЛИСТе, 1981, 1986 гг.), «Машинная обработка экономической информации и расчетов в торговле» (в соавторстве с Л.И. Кравченко и Э.К. Гильде, 1976, 1984 гг.), а также многочисленные справочные и практические книги, в частности: «Бухгалтерский учет в зарубежных странах» (в соавторстве с Ф.Ф. Бутынцом, Д.А. Панковым и Л.Л. Горечкой, 2005 г.), «Счета бухгалтерского учета: содержание и применение» (в соавторстве с В.В. Патровым и Н.Н. Карзаевой, 2006 г.), под его редакцией выпущено большинство переводных и отечественных учебников последних лет.

Студенты, аспиранты, докторанты профессора Соколова — сегодня известные представители современной экономической науки, многие из них занимают видное положение на государственной службе и в бизнесе. Все эти люди любят свою профессию и гордятся своей принадлежностью к ней. Ученый открыл бухгалтерский учет для многих, помог понять его и увлечься потому что как никто другой был влюблен в свое дело и заражал этим чувством окружающих.

Общественная и просветительская деятельность. Ярослав Вячеславович Соколов не только любил нашу профессию, но и в всеми силами старался ее развивать. Он был членом многих комиссий и объединений, в частности Межведомственной комиссии по реформированию бухгалтерского учета, стоял у истоков международных программ обучения, начинавшихся в России в начале 90-х гг.; долгие годы состоял в методологических советах по бухгалтерскому учету Министерства финансов и торговли; входил в редколлегии многих профессиональных журналов. Как действительный член Международной академии историков бухгалтерского учета, в 1990–2000 гг. участвовал в европейских и мировых конгрессах по бухгалтерскому учету и бухгалтерскому образованию.

Он был последним председателем Ленинградского клуба бухгалтеров (1982–1991 гг.) и оставил о нем прекрасные воспоминания [4, с. 106–122]. Занимаясь историей учета, в том числе историей профессионального движения бухгалтеров, Соколов всегда выступал за создание института, объединяющего представителей нашей профессии, и таковой — Институт профессиональных бухгалтеров России — был его стараниями учрежден. Ученый был избран его первым президентом и тяжело переживал разлад и неурядицы в нем.

Следует вспомнить, что Ярослав Вячеславович с конца 1950-х гг. был многолетним ученым

секретарем комитета экономической статистики НТО Машпрома, который возглавлял профессор А.И. Ротштейн, и любил вспоминать о своей первой общественной деятельности, полагая, что благодаря ей он вошел в круг ученых-экономистов Ленинграда тех лет и приобрел понимание того, что такое наука. Об этом периоде им были написаны воспоминания в уже упоминавшейся книге «О бухгалтерских учетах, которых я знал и любил» [21, с. 61–77].

Человек разносторонних дарований, герой этой статьи не ограничивался бухгалтерией. В сфере его интересов были Шекспир, чье творчество он изучал необыкновенно тщательно и опубликовал исследование «Шекспир о деньгах, кредите и бухгалтерском учете» [29] и оригинальный анализ Гамлета [4, с. 65–81]. Профессор Соколов провел исследование Бородинской битвы [4, с. 171–182]. Под псевдонимом «Алексей Кузьмич Дорофеев» он опубликовал «Рассказы старого бухгалтера» (2007 г.), в которых в беллетризированной форме описал случаи из собственной жизни¹⁵. Потрясающий знаток литературы и человек высокой культуры, он в течение многих лет собирал материалы о литературных героях-бухгалтерах, которые вошли в замечательную книгу «Образ бухгалтера в литературе и кино» (2003 г.), завещанную ему отцом.

Ярослав Вячеславович не говорил на иностранных языках, но это не значит, что он не владел ими. Он изучил огромное количество профессиональной литературы. Публикации на славянских языках читал сам и был постоянным подписчиком польского, чешского и болгарского журналов по счетоводству. Английские, французские и немецкие публикации он просматривал и отдавал переводить жене, сыну, друзьям, аспирантам и студентам.

Отметим еще один важный факт — роль Соколова в реформировании системы подготовки бухгалтерских кадров в нашей стране. Большое значение возымело его знакомство с директором центра по развитию международного учета при Техасском университете в Далласе, профессором Адольфом Энтховеном еще в 1989 г. на международной конференции по проблемам реформирования тогда еще советского учета. После этой встречи Я.В. Соколов совместно с Энтховеном организовал в Ленинграде целый цикл семинаров и программ переподготовки студентов, преподавателей вузов и практиков. Под его непо-

¹⁵ Он никогда от коллег явно не скрывал своего авторства, хотя и не включил эту книгу в юбилейный список опубликованных работ к 70-летию со дня рождения.

средственным руководством подобные программы, совместно с представителями Института присяжных бухгалтеров Шотландии, Университетов Глазго и Стирлинга (Великобритания), были реализованы в Москве, Новосибирске, Екатеринбурге, Кишиневе. Кроме того, в период с 1992 по 1997 г. вышла серия переводных работ по финансовому менеджменту, бухгалтерскому и управленческому учету и аудиту под общим названием «Серия по бухгалтерскому учету и аудиту UNCTC». Русскоязычная публика получила возможность познакомиться с основополагающими работами выдающихся мировых ученых в этой области — Б. Нидлза, Д. Андерсона и Д. Колдуэлла; Р. Энтони и Дж. Риса; Э. Аренса и Дж. Лоббека; Ч. Хорнгрена и Дж. Фостера; Л. Бернстайна; Дж. Ван Хорна; Е. Хендриксена и М. Ван Бреды, что в те годы дефицита новой профессиональной литературы на русском языке имело большое значение и сыграло весьма положительную роль.

ШКОЛА Я. В. СОКОЛОВА

Профессор Соколов во многом определил направление развития современной науки о бухгалтерском учете и сделал то, что удается немногим — он создал подлинную школу, к которой причисляют себя его многочисленные ученики, в том числе и авторы этих строк, коллеги и почитатели в России и других странах. Теория информационных слоев факта хозяйственной жизни, информационные парадоксы бухгалтерского учета, учетная «система координат», денежная оценка в пространстве и времени, границы возможностей методологии учета — это далеко не полный перечень формирующих эту школу идей, находивших как признание, так и критику среди коллег. Именно Соколов создал историю бухгалтерского учета в России и включил ее в качестве предмета в учебную программу по подготовке бухгалтеров, написал фундаментальные монографии и учебники. Он вернул к жизни многие имена практически забытых гениальных российских бухгалтеров, был сторонником философского осмысления теории и практики бухгалтерского учета, рассмотрения учетной методологии в связи с правовыми, экономическими, социальными и общеполитическими принципами современной науки. Неподдельный интерес к философии ученый пронес через всю жизнь. Собрал внушительную библиотеку и постоянно пополняя ее, он любил связывать идеи учета с философскими доктринами. Неслучайно, одним из

почитаемых Ярославом Вячеславовичем философом был Жак Деррида — видный французский мыслитель XX в., создатель концепции деконструкции, а также его соотечественник, теоретик культуры Мишель Фуко.

Все последние десятилетия для русских бухгалтеров прошли под знаком трудов Я. В. Соколова. Семидесятые-восьмидесятые годы: публикация Л. Пачоли, первые издания которого стали библиографической редкостью. Восьмидесятые — «Введение в теорию бухгалтерского учета» и «АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета», самые цитируемые публикации по теории учета этого десятилетия. Девяностые — «Бухгалтерский учет от истоков до наших дней» — наиболее полное исследование по истории учета на русском языке и издание серии зарубежных учебников и монографий по учету и аудиту, большинство и самые известные переводы которых вышли с предисловиями и под редакцией профессора Соколова. Новый век (как теперь странно говорят — «нулевые годы») — «Основы теории бухгалтерского учета» (2000 г.) — книга, ставшая базой для новых программ и учебников по теории, каждый из которых содержит ссылки на эту работу. К большому сожалению, эта работа была напечатана только раз относительно небольшим тиражом в 7000 экз. и больше не переиздавалась. Выпущена целая серия учебников под редакцией Ярослава Вячеславовича, авторы которых — его ученики и коллеги: «Бухгалтерский финансовый учет», «Управленческий учет», «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», «Аудит», «История бухгалтерского учета». Наконец, десятые годы становятся временем развития идей, представленных в издании «Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни» (2010 г.).

Профессор Соколов был удивительным человеком — мудрым, многогранно талантливым, энциклопедически образованным, чутким, отзывчивым, хорошо понимавшим окружающих его людей. Он как никто другой был влюблен в свое дело и заражал этим чувством окружающих.

Закончить статью можно словами самого Я. В. Соколова: «Мыслящие бухгалтеры должны понимать свое дело, его содержание, этапы учетной процедуры, ее парадоксы и опасности. Лишь таким путем они получают возможность понять непонятное, досказать недосказанное, додумать недодуманное, узнать неизданное, доказать недоказанное, найти пропущенное, заново сформировать новые проблемы и тем самым обрести счастье» [14, с. 487].

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Ковалев В.В., Пятов М.Л. Я.В. Соколов и его роль в развитии теории и практики учета в России. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Сер. 5. Экономика*. 2013;(1):108–120.
2. Ковалев В.В., Пятов М.Л., Елисеева И.И., Дмитриев А.Л. Роль Я.В. Соколова в развитии бухгалтерского учета в России. *Финансы и бизнес*. 2018;14(1):78–95.
3. In memoriam. Ярослав Вячеславович Соколов, 1938–2010. Сост. Елисеева И.И., Дмитриев А.Л. СПб.: Нестор-история; 2011. 432 с.
4. In memoriam. Ярослав Вячеславович Соколов, 1938–2010. Сост. Елисеева И.И., Дмитриев А.Л. 2-е изд., испр. и доп. СПб.: Нестор-история; 2011. 508 с.
5. Alexander D., Bychkova S., Sokolov Y. 29th Annual Congress of the European Accounting Association Annual Congress (Dublin, 22–24 March, 2006).
6. Соколов Я.В., Ковалев В.В. О некоторых заблуждениях западных специалистов в оценке бухгалтерского учета в России. *Бухгалтерский учет*. 1995;(3):40–45.
7. Kovalev V., Sokolov J. In defence of Russian Accounting: a replay on foreign critics. *The European Accounting Review*. 1996;5(4):743–762.
8. Кант И. Критика чистого разума. Соч. Т. 3. М.: Мысль; 1964. 800 с.
9. Ленин В.И. Философские тетради. Полн. собр. соч. 5-е изд. Т. 29. М.: Изд-во политич. литературы; 1969. 782 с.
10. Асмус В.Ф. Иммануил Кант. М.: Наука; 1973. 534 с.
11. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как концептуальная реконструкция хозяйственного процесса. *Автоматизированные системы управления в торговле. Сб. научных трудов Ленинградского института советской торговли*. 1976;(53):10–21.
12. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы; 1979. 303 с.
13. Палий В.Ф., Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика; 1981. 224 с.
14. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика; 2000. 496 с.
15. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика; 2007. 590 с.
16. Пятов М.Л. Парадоксы бухгалтерского учета по Я.В. Соколову — что это такое? *Вестник профессиональных бухгалтеров*. 2021;(2):7–12.
17. Кун Т. Структура научных революций. М.: АСТ; 2003. 365 с.
18. Wells M.C. A Revolution in Accounting. *The Accounting Review*. 1976;(7):471–482.
19. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. М.: Аудит; 1996. 640 с.
20. Зуга Е.И. Роль научных парадигм в развитии бухгалтерского учета. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Сер. 5. Экономика*. 2010;(1):143–146.
21. Соколов Я.В. О бухгалтерях, которых я знал и любил. М.: Экономист; 2007. 128 с.
22. Вальденберг Э.Г. Трактат о счетах и записях Луки Пачиоло. СПб.: Коммерч. скоропечатня преемн. Е. Тиле; 1893. 152 с.
23. Sokolov Ya.V., Sokolov V. Ya. Evolution of Pacioli's Ideas in Russian Accounting Studies. 12th World congress of Accounting Historians Congress Proceedings. Vol. 1. Istanbul; 2008:590–612.
24. Sokolov Ya.V., Sokolov V. Y. Pacioli's ideas in Russian accounting history Before and after Luca Pacioli. АТТИ II Incontro Internazionale (17–19 Giugno, 2011) Sansepolcro-Perugia-Fiarenze.
25. Соколов Я.В. Бычкова С.М. «Ключ коммерции» — первая книга по двойной бухгалтерии в России. *Бухгалтерский учет*. 2001;(17):70–77.
26. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика; 1985. 365 с.
27. Соколов Я.В., Львова, ред. Д.А. Статистика в Санкт-Петербургском университете. СПб.: Изд-во СПбГУ; 2010. 266 с.
28. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как составная часть статистики. Глобальные тенденции в статистике и математических методах в экономике: наука, практика и образование. Материалы научной конференции (Санкт-Петербург, 27–30 января 2004 г.) СПб.: 2004:176–178.
29. Соколов Я.В. Шекспир о деньгах, кредите и бухгалтерском учете. *Известия Санкт-Петербургского университета экономики и финансов*. 1996;(1):120–132.

REFERENCES

1. Kovalev V.V., Pyatov M.L. Ya.V. Sokolov and his role in the development of the theory and practice of accounting in Russia. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ser. 5. Ekonomika = Bulletin of St. Petersburg University. Ser. 5. Economy*. 2013;(1):108–120. (In Russ.).
2. Kovalev V.V., Pyatov M.L., Eliseeva I.I., Dmitriev A.L. The role of Ya.V. Sokolov in the development of accounting in Russia. *Finansy i biznes = Finance and business*. 2018;14(1):78–95. (In Russ.).
3. In memoriam. Yaroslav Vyacheslavovich Sokolov, 1938–2010. Comp. Eliseeva I.I., Dmitriev A.L. St. Petersburg: Nestor-history; 2011. 432 p. (In Russ.).
4. In memoriam. Yaroslav Vyacheslavovich Sokolov, 1938–2010. Comp. Eliseeva I.I., Dmitriev A.L. St. Petersburg: Nestor-history; 2011. 508 p. (In Russ.).
5. Alexander D., Bychkova S., Sokolov Y. 29th Annual Congress of the European Accounting Association Annual Congress (Dublin, 22–24 March, 2006).
6. Sokolov Ya.V., Kovalev V.V. On some misconceptions of Western experts in the assessment of accounting in Russia. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*. 1995;(3):40–45. (In Russ.).
7. Kovalev V., Sokolov J., In defense of Russian Accounting: a replay on foreign critics. *The European Accounting Review*. 1996;5(4):743–762.
8. Kant I. Criticism of Pure Reason. Op. Vol. 3. Moscow: Mysl'; 1964. 800 p. (In Russ.).
9. Lenin V.I. Philosophical notebooks. Full coll. op. 5th ed. Vol. 29. Moscow: Publ. house of political. literature; 1969. 782 p. (In Russ.).
10. Asmus V.F. Immanuel Kant. Moscow: Nauka; 1973. 534 p. (In Russ.).
11. Sokolov Ya.V. Accounting as a conceptual reconstruction of the economic process. *Avtomatizirovannye sistemy upravleniya v trgovle. Sb. nauchnykh trudov Leningradskogo instituta sovetskoi trgovli = Automated control systems in trade. Compil. scientific works of the Leningrad Institute of Soviet Trade*. 1976;(53):10–21. (In Russ.).
12. Paly V.F., Sokolov Ya.V. Introduction to the theory of accounting. Moscow: Finance; 1979. 303 p. (In Russ.).
13. Paly V.F., Sokolov Ya.V. ACS and problems of accounting theory. Moscow: Finance and statistics; 1981. 224 p. (In Russ.).
14. Sokolov Ya.V. Fundamentals of accounting theory. Moscow: Finance and statistics; 2000. 496 p. (In Russ.).
15. Kuter M.I. Theory of accounting. 3rd ed., revised. and additional Moscow: Finance and statistics; 2007. 590 p. (In Russ.).
16. Pyatov M.L. Paradoxes of accounting according to Ya.V. Sokolov — what is it? *Vestnik professional'nykh bukhgalterov = Bulletin of professional accountants*. 2021;(2):7–12. (In Russ.).
17. Kuhn T. The structure of scientific revolutions. Moscow: AST; 2003. 365 p. (In Russ.).
18. Wells M.C. A Revolution in Accounting. *The Accounting Review*. 1976;(7):471–482.
19. Sokolov Ya.V. Accounting: from its origins to the present day. Moscow: Audit; 1996. 640 p. (In Russ.).
20. Zuga E.I. The role of scientific paradigms in the development of accounting. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Ser. 5. Ekonomika = Bulletin of St. Petersburg University. Ser. 5. Economy*. 2010;(1):143–146. (In Russ.).
21. Sokolov Ya.V. About the accountants I knew and loved. Moscow: The Economist; 2007. 128 p. (In Russ.).
22. Waldenberg E.G. Treatise on Accounts and Records by Luca Paciolo. St. Petersburg: Kommerch. quick success. E. Thiele; 1893. 152 p. (In Russ.).
23. Sokolov Ya.V., Sokolov V. Ya. Evolution of Pacioli's Ideas in Russian Accounting Studies. 12th World congress of Accounting Historians Congress Proceedings. Vol. 1. Istanbul; 2008:590–612.
24. Sokolov Ya.V., Sokolov V.Y. Pacioli's ideas in Russian accounting history Before and after Luca Pacioli. ATTI II Incontro Internazionale (Sansepolcro-Perugia-Fiorenze, 17–19 Giugno, 2011).
25. Sokolov Ya.V. Bychkova S.M. "The Key of Commerce" is the first book on double-entry bookkeeping in Russia. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*. 2001;(17):70–77. (In Russ.).
26. Sokolov Ya.V. History of accounting. Moscow: Finance and statistics; 1985. 365 p. (In Russ.).
27. Sokolov Ya. V., Lvova D.A., eds. Statistics at St. Petersburg University. St. Petersburg: St. Petersburg State University; 2010. 266 p. (In Russ.).

28. Sokolov Ya. V. Accounting as an integral part of statistics. Global trends in statistics and mathematical methods in economics: science, practice and education. Proceedings of the scientific conference (St. Petersburg, January 27–30, 2004.) St. Petersburg: 2004:176–178. (In Russ.).
29. Sokolov Ya. V. Shakespeare on money, credit and accounting. *Izvestiya Sankt-Peterburgskogo universiteta ekonomiki i finansov = Proceedings of the St. Petersburg University of Economics and Finance*. 1996;(1):120–132. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Вячеслав Ярославович Соколов — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета и анализа, Санкт-Петербургский государственный экономический университет, Санкт-Петербург, Россия

Vyacheslav J. Sokolov — Dr. Sci. (Econ.), Professor, Professor of the Department of Economics Accounting and Analysis, Saint-Petersburg State University of Economics, St.-Petersburg, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-8771-8909>

sokolov@unecon.ru

Антон Леонидович Дмитриев — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры общей экономической теории и истории экономической мысли, Санкт-Петербургский государственный экономический университет; доцент кафедры экономической кибернетики, Санкт-Петербургский государственный университет, Санкт-Петербург, Россия

Anton L. Dmitriev — Candidate of Economic Sciences, docent, docent of the Department of General Economic Theory and History of Economic Thought, Saint-Petersburg State University of Economics; docent Department of Economic Cybernetics, Saint-Petersburg State University, Saint-Petersburg State University of Economics, Saint-Petersburg, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-7478-6745>

dmitr7171@mail.ru

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.

Статья поступила в редакцию 24.10.2022; после рецензирования 27.01.2023; принята к публикации 30.01.2023.

The article was submitted on 24.10.2022; revised on 27.01.2023 and accepted for publication on 30.01.2023.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The authors read and approved the final version of the manuscript.

Продолжаем изучать наследия учителей / Continuing to Explore the Legacies of Teachers




В декабре 2022 г. в Финансовом университете прошла традиционная конференция «Декабрьские чтения памяти С. Б. Барнгольца», и можно с удовлетворением отметить, что проведение этого мероприятия стало традицией не только для организаторов, но и для всего сообщества российских вузов и коллег из ближнего и дальнего зарубежья. Эту конференцию ждут, и уже с начала учебного года планируют проблемы для обсуждения, и выбирают формат ее проведения.

В этом году при подведении итогов выяснилось, что реальное число участников существенно превышает количество предварительно поданных заявок; многие работали очно, а коллеги, присоединившиеся дистанционно, с учетом современных технологий (несмотря на некоторые трудности со связью) смогли не только представить свои доклады, но и стать активными участниками дискуссий.

Подготовка XIV конференции памяти С. Б. Барнгольца имела ряд особенностей.

Во-первых, организаторы определили в качестве задачи не только обсуждение результатов научных исследований, выполненных разными

научными школами, но и проведение определенной систематизации и обобщения научных взглядов, способствующих сближению их позиций. Это особенно важно для специалистов, работающих в высших учебных заведениях, так как позволяет выделить положения, присущие основным научным школам, и раскрыть специфику отдельных характеристик, определяющих особенности отраслей, регионов и, как следствие, научных подходов к решению некоторых проблем. Подобные результаты совместных исследований способствуют формированию единой российской научной школы, профилизации ее основных направлений и обеспечивают возможность мобильности обучающихся при переходе из одного вуза в другой.

Во-вторых, в целях решения поставленной задачи департамент аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета выделил несколько вопросов для предварительного обсуждения на заседаниях круглых столов в течение этого года:

- в феврале 2022 г. на тему «Корпоративная отчетность: формирование и раскрытие»;

- в мае 2022 г. на тему «Отражение движения капитала бизнеса в отчетности экономических субъектов»;

- в октябре 2022 г. на тему «Верификация отчетности информации экономических субъектов».

Эти темы обсуждались также в ходе научных мероприятий, которые проводились в других вузах и научных учреждениях, в частности на конференциях, посвященных памяти ведущих российских ученых-аналитиков С. К. Татура, А. Д. Шеремета, М. И. Баканова, В. И. Петровой, Л. Т. Гиляровской. Они также освещались в статьях о развитии научных школ, опубликованных в специализированных научных изданиях. В нашем журнале была организована специальная рубрика для дискуссии по вопросам совершенствования методологии корпоративной отчетности.

В рамках XIV международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С. Б. Барнгольц» выделенные проблемы рассматривались комплексно, с учетом теоретико-методологических положений, особенностей составления отчетности, а также профиля и лучших практик экономических субъектов разного уровня нашей страны.

Мероприятие было посвящено теме «Корпоративная отчетность: расширение границ учетно-контрольного и аналитического инструментария». Основные вопросы для обсуждения, сформулированные с учетом пожеланий участников заседаний круглых столов, были следующими:

1. Эволюция отчетности экономических субъектов в условиях трансформации экономики.

2. Методы подтверждения достоверности и качества отчетной информации.

3. Методы контроля и верификации нефинансовой информации, содержащейся в документах экономических субъектов.

4. Анализ и контроль инвестиционной деятельности.

5. Организация налогового контроля в экономических субъектах.

В условиях трансформации экономики страны, ее ориентации на самодостаточность и технологический суверенитет при изменении внешнеэкономических связей необходима серьезная перестройка территориально-отраслевой структуры и методов управления. Это предполагает значительные изменения управленческих процессов и в первую очередь — учетно-контроль-

ных и аналитических, формирующих надежную, достоверную и полную информацию для принятия всесторонне обоснованных управленческих решений по развитию экономических субъектов, групп предприятий и экономики страны в целом. При этом необходимо четко определить основные дефиниции, принципы, границы и методы учета, контроля, анализа, адекватные современному состоянию и стратегии экономического развития.

Готовясь к конференции 2022 г., мы попытались органически связать исследования, проводимые нашими учителями, с задачами сегодняшнего дня и решить, какие шаги необходимо сделать и какие усилия приложить к реализации на практике инструментов и методов управления, которые адекватны традициям российской аналитической и контрольной школы. При этом следует понимать, что сегодня нам нужно не только формулировать предложения, а реально способствовать изменению и совершенствованию практики учетно-аналитической и контрольной работы на всех уровнях управления. С этой целью департамент и проводил в течение года круглые столы по наиболее остро стоящим вопросам и систематизировал позиции ведущих российских аналитических школ в этой области. Всесторонне проанализировав сложившуюся практику составления и представления отчетности, методы оценки ее полноты, надежности и информативности, изучив типичные формы организации аналитической и контрольной работы в современных экономических объектах, мы выделили основные проблемы для обсуждения.

При их рассмотрении принципиально:

- провести трансформацию дефиниций, используемых в исследованиях по организации учета, анализа и аудита;

- сформировать систему показателей, характеризующих финансовое состояние экономических субъектов, с учетом построения их алгоритмов и выбора методов измерения;

- определить направления стандартизации учетно-контрольных процессов при разработке стратегии развития и определении резервов роста с точки зрения реальной возможности и целесообразности применения международных стандартов учета, отчетности и аудита;

- раскрыть формы взаимосвязи финансовой и нефинансовой информации и порядок ее представления в отчетности разных уровней

и направленности, включая разные формы ее верификации;

- сопоставить национальные подходы к критериям имеющихся оценок ESG-отчетности, включая ESG-критерии и рейтинги оценки по ним экономических субъектов разных сфер деятельности как важнейшего рычага регулирования использования природных ресурсов и обоснования рациональных темпов развития территориально-отраслевых секторов экономики.

Работа конференции проводилась в рамках пленарного заседания 15 декабря и четырех секций 16 декабря 2022 г.:

- секция 1 — «Методология составления и представления отчетности корпоративных структур»;
- секция 2 — «Стратегический контроль информации в корпоративных структурах»;
- секция 3 — «Анализ инновационной деятельности экономических субъектов в современных условиях»;
- секция 4 — «Налоговый контроль: современные тренды и технологии».

Следует отдельно отметить устойчивый рост состава участников конференции, который в этом году был весьма широк и разнообразен. В работе пленарного заседания и научных секций приняли участие 290 человек, 130 из которых — специалисты (преподаватели, представители научных институтов, аудиторских и консультационных организаций крупных экономических субъектов) из различных регионов и стран ближнего зарубежья (Беларуси, г. Минск и г. Полоцк; Казахстана, г. Алма-Аты и г. Караганда; Узбекистана и Кыргызстана) и более 150 — учащиеся вузов (бакалавры, магистры, аспиранты). Нужно сказать о том, что уже несколько лет в этой конференции активное участие принимают представители Университета биотехнологий и менеджмента г. Шулини (Индия).

Радует увеличение доли молодежи, что особенно важно, так как организатором мероприятия является вузовское сообщество, которое готовит кадры для учетно-контрольных органов страны и соответствующих служб экономических субъектов. Рост интереса к обсуждаемым проблемам свидетельствует, во-первых, об осознании значимости экономического руководства в решении поставленных страной задач, признании нашей профессии и новых направлений ее развития, а во-вторых, о качестве работы профессорско-

преподавательского состава российских вузов, на плечи которого ложится не только подготовка и повышение квалификации кадров, но и организация научных исследований в области развития учетно-контрольных и аналитических процессов, выбор их трансформации в современных условиях в связи с ограниченностью профильных научно-исследовательских институтов этого направления. Важно также отметить, что учащиеся вузов в настоящее время активно совмещают учебу с практической работой, что позволяет им не только ставить интересные научные вопросы, но и активно анализировать практический опыт, критически оценивать действующие и обсуждаемые нормативные документы, апробировать собственные предложения при их использовании непосредственно на рабочих местах. Поэтому молодежь готовит интересные доклады и научные статьи, которые публикуются в отдельных рубриках, которые в настоящее время открыты в специализированных вузовских журналах.

Организации дискуссий на молодежных секциях уделяется все большее внимание. В конференции памяти С.Б. Барнгольц работали пять площадок, на которых начинающие ученые учились не только аргументировать свои предложения, выступая с научными докладами, но и вести научные споры, сопоставлять разные подходы к решению сложных практических задач, выделять их сильные и слабые стороны, тем самым выбирая наиболее проработанные и перспективные предложения.

Определенным шагом вперед стало увеличение участия в молодежных секциях представителей вузов ближнего и дальнего зарубежья; некоторые из них, например представители Карагандинского университета Казпотребсоюза, Университета биотехнологий и менеджмента (г. Шулини, Индия), заняли призовые места и были награждены почетными дипломами.

В начале пленарного заседания аудиторию приветствовала почетный президент Финансового университета, д.э.н, проф. А.Г. Грязнова, которая в своем вступительном слове затронула ряд весьма актуальных вопросов (что обеспечило активные отклики участников при выступлении с докладами и постановке новых проблем для обсуждения). Она подчеркнула роль и место специалистов бухгалтерско-контрольного профиля и аналитиков в успешном достижении целей, стоящих перед страной, отметила значение российской научно-аналитической школы, в том числе

Финансового университета, в развитии научных исследований и выделила те основные задачи, которые предстоит решить в ближайшие годы. А.Г. Грязнова четко сформулировала требования к подготовке молодых специалистов и повышению квалификации работников, подчеркнув роль вузов в этом процессе. Особое значение в докладе было уделено воспитательной работе, в частности формированию ответственного отношения к делу и интереса к российской науке, а также пониманию роли и значения дополнительного образования и практических навыков в использовании современных инструментов управления.

Ректор Воронежского государственного университета д.э.н, проф. Д. А. Ендовицкий в приветственном слове подчеркнул, что Финансовый университет всегда был координатором развития российской научной школы в области учета, анализа и аудита и способствовал улучшению организации учебного процесса в вузах нашей страны, а также отметил весьма тесные контакты специалистов нашего профиля в рамках экономических вузов России, сложившиеся в период работы Учебно-методического объединения, успешно функционирующего в течение многих лет и реально способствующего повышению качества учебного процесса. Эти связи живы до сих пор, но сейчас они становятся особенно необходимыми.

Теплые слова адресовал участникам конференции д.э.н, проф., зав. каф. бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета М.И. Кутер.

К аудиторией также обратились д.э.н, проф., науч. рук. департамента налогов и налогового администрирования факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финуниверситета Л.И. Гончаренко и представитель справочно-правовой системы (СПС) «Консультант Плюс», выступившей информационным спонсором данной конференции, Ю.Е. Дьячкова.

Об итогах работы круглых столов и предложенных участниками направления развития исследований доложили представители вуза-организатора. Д.э.н, проф., рук. департамента аудита и корпоративной отчетности вуза Р.П. Булыга, сотрудники департамента д.э.н, проф. М.В. Мельник и к.э.н, доц., проф. И.В. Сафонова изложили обобщенный материал по вопросам развития корпоративной отчетности, показав эволюцию отчетности в постсоциалистический

период развития России, обосновали необходимость активизации работ по совершенствованию методологии и методики составления отчетности современных экономических субъектов, определив особенности формирования последней в формате устойчивого развития в части отчетов по проведению экологических мероприятий и обеспечению социальной поддержки развития важнейших отраслей производства и регионов. Особое внимание было уделено формированию системы отчетов в рамках интегрированной отчетности (оценивающей формирование и движение капитала как отдельных субъектов, так и крупных хозяйственных систем), в частности, о развитии интеллектуального капитала, включая повышение вовлеченности всех работников в процесс достижения поставленных целей, развитие творческого отношения к труду и совершенствованию производства, формирование контроля за организационным и репутационным капиталом всех звеньев производственной цепочки. Серьезное внимание докладчики уделили задаче формирования ESG-отчетности, обеспечения ее надежности и повышения информативности, что требует создания новых форм ее верификации. Важно отметить, что все проблемы были обозначены применительно к выбору стратегии развития экономики России, основным сферам ее деятельности, риск-ориентированному подходу к управлению и согласованности решения на всех уровнях управления национальным хозяйством, что является залогом успешного развития.

О ситуации с развитием обсуждаемых тем в рамках государственных органов управления доложила представитель Счетной палаты, начальник отдела внешнего государственного аудита (контроля) Е.А. Лацинина. В своем докладе она раскрыла основные направления развития государственного контроля и взаимодействия органов государственного управления разных уровней с экономическими субъектами в нынешних условиях.

Весьма остро был поставлен вопрос о необходимости стандартизации терминологии в области учета, отчетности, анализа и аудита (что имеет особое значение при расширении цифровизации экономики и использовании экономико-математических моделей и новых методов обработки данных), а также формах запроса информации в рамках современных коммуникационных систем. При этом формирование системы показате-

лей, четкая их алгоритмизация и выбор методов измерения становятся весьма актуальными задачами. Означенные проблемы подробно рассматривались в докладе д. э. н., проф. Северокавказского федерального университета А. И. Белоусова.

Д. э. н., проф. экономического факультета МГУ им. М. В. Ломоносова, вице-президент СРО аудиторов Ассоциации «Содружество» В. Т. Чая, д. э. н., проф., президент Института профессиональных бухгалтеров и аудиторов Л. И. Хоружий, д. э. н., проф. Ростовского экономического университета (РИНХ) И. Н. Богатая рассмотрели основные предложения по разработке новых концепций развития учета, анализа, контроля и аудита в нынешних условиях и проанализировали актуальное состояние и пути совершенствования методики, методологии и практики бухгалтерско-учетной и контрольной деятельности в России.

Традиционно большой интерес вызвали доклады о практическом совершенствовании деятельности бухгалтерско-аналитической работы и повышении ее качества, в том числе на основе применения современных информационных технологий и коммуникационных систем (доклад старшего партнера, руководителя промышленно-финансовой группы Юникон АО Л. В. Ефремовой, д. э. н., проф., директора ООО «Бизнес-аудит» Т. Ю. Серебряковой).

В ряде выступлений (д. э. н., проф. М. И. Кутер, к. э. н., доц. М. М. Гурская, д. э. н., проф. Н. Т. Лабынцев) были изложены результаты исследований становления бухгалтерии и показан генезис и историческая платформа развития современной теории и практики бухгалтерского учета.

Существенное внимание в докладах д. э. н., проф., зав. каф. Бухгалтерского учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ им. М. В. Ломоносова О. В. Соловьевой и д. э. н., проф. Российской экономической академии им. Г. В. Плеханова Л. А. Чайковской было уделено вопросам использования международных стандартов учета, анализа, аудита, дана оценка целесообразности их прямого применения и подготовки собственных национальных стандартов, учитывающих специфику отраслевой структуры и направления развития экономики нашей страны.

С интересом были заслушаны выступления представителей Воронежского государственного университета — д. э. н., проф. Н. Э. Бабицовой и д. э. н., проф. Н. П. Любушина, в которых они развили основные позиции, изложенные на за-

седаниях круглых столов, по интеграции оценок изменений в экономике, их влиянию на соблюдение принципа непрерывности функционирования экономического субъекта и отражения в отчетности.

Учитывая сжатое время пленарного заседания, ряд докладов были перенесены на секции, которые начали работу во второй день. На них обсуждались конкретные направления развития научных исследований и практические рекомендации по совершенствованию учетно-контрольной и аналитической деятельности в современных условиях. В соответствии с планом секции должны были работать первую половину дня, до 14–16 часов. Фактически ни одна из них не завершила работу в это время — дискуссии продолжались до позднего вечера, а многие участники продолжали в мини-группах обсуждать конкретные проблемы, представляющие интерес, и формировали планы совместных исследований. Согласование подобных проектов представителями разных научных школ, выбор тематики для коллективных монографий, определение направления обмена статьями для выпускаемых научных журналов позволит продолжить дискуссию, начатую на конференции, на страницах печатных изданий, что можно считать большим успехом проведенного мероприятия.

В рамках **первой секции**, которую модерировала д. э. н., проф. департамента аудита и корпоративной отчетности О. В. Рожнова, обсуждались вопросы составления и представления отчетности корпоративных структур.

Традиционно докладчики при изложении обсуждаемых проблем увязывали их с наследием наших учителей. В этой конференции основное внимание, конечно, уделялось деятельности С. Б. Барнгольца. Все специалисты упоминали отличительную черту ее научных работ — методологическую глубину, стремление раскрыть экономическую сущность изучаемых учетно-контрольных процессов и тех явлений и операций, которые отражаются в учетных данных; выявление их взаимосвязи с основными факторами, изменение которых позволяет улучшить сложившееся экономическое состояние организации.

Учитывая диапазон исследований профессора Барнгольца, практически каждый докладчик мог привести ее интересные идеи по излагаемому вопросу. Это прежде всего касалось развития направлений и границ отчетности, обеспече-

ния ее полноты и достоверности. Естественно, что большинство трудов ученой отражают эти проблемы.

В рамках первой секции рассматривались современные работы по формированию системы показателей, используемых в учетно-контрольных и аналитических процессах. С.Б. Барнгольц активно занималась этими вопросами еще в 60–70-е гг. прошлого века, когда происходило внедрение автоматизированных систем управления. Она активно сотрудничала с созданной в Московском финансовом институте кафедрой по информационному обеспечению процессов управления и одной из первых подключилась к исследованию реальных возможностей и эффективности автоматизации учетных процессов, готовя первые методические документы совместно с кафедрой д.э.н., проф. В.С. Рожнова по автоматизации бухгалтерского учета. В 70-е гг. С.Б. Барнгольц, привлекая сотрудников своей кафедры, с присущей ей энергией участвовала в научных исследованиях под руководством д.э.н., проф. О.В. Голосова в части формирования системы характеристик учетно-контрольных процессов на промышленных предприятиях и экономических субъектах других сфер деятельности. Очень многие предложения, сделанные в ходе этих работ, остаются актуальными до настоящего времени.

С юности С.Б. Барнгольц любила математику и некоторое время даже преподавала ее в вузе, в котором сама училась на экономическом факультете. Естественно, что она активно подключилась к развитию экономико-математического моделирования и тесно связала его с необходимостью расширения используемой в учете нефинансовой информации, предлагая регламентировать для этой цели данные статистического и производственного учета, так как именно через эти характеристики раскрываются факторы, формирующие итоговые показатели отчетности о финансовых результатах деятельности организаций.

В процессе становления рыночной экономики ученая работала со специалистами налоговых органов и предлагала интересные идеи по развитию налогового учета и контроля, справедливо подчеркивая, что их базовая категория — налогооблагаемая база — формируется в процессе финансового учета. Она постоянно участвовала в творческих семинарах и заседаниях комиссий по обсуждению нормативных документов, регламентирующих налогообложение прибыли,

а также учета затрат и калькулирования отдельных ассортиментных групп продуктов. При этом достаточно глубоко прорабатывалась экономическая сущность и содержание отдельных категорий затрат, оценивалась их целесообразность и возможность оптимизации. При разработке основных документов о формировании в России налога на добавленную стоимость (НДС) С.Б. Барнгольц постоянно обращалась к своим работам, раскрывающим экономическую сущность добавленной стоимости, и материалам дискуссии по формированию показателей нормативной и условно чистой продукции, которые легли в основу исчисления налоговой базы данного налога.

Эти вопросы в настоящее время обсуждаются при обосновании содержания и порядка применения в учетно-контрольных и аналитических процессах нефинансовой информации.

Профессор Барнгольц всегда была сторонником расширения границ отчетности, в частности активно поддерживала предложения, сделанные специалистами Московского института народного хозяйства им. Г.В. Плеханова (кафедра организации и управления предприятиями) о необходимости развернутого учета управленческих расходов, включая затраты на разработку стратегических планов, расширение научно-проектных работ (прообраз выделения нематериальных активов), совершенствование организации производственных и управленческих структур, повышение квалификации кадров и т.д. Эти вопросы в настоящее время активно ставятся при подготовке отчетов о корпоративном управлении в рамках отчетности в формате устойчивого развития.

Учитывая, что С.Б. Барнгольц постоянно отмечала необходимость учета организационно-технических особенностей производства разных сфер деятельности, она четко выделяла основные группы отраслей, опираясь на специфику их бизнес-процессов, для определения различных требований, способов формирования затрат и калькулирования производства, что, естественно, сказывалось и на методах формирования завершающей отчетности экономических субъектов. Она одной из первых стала уделять внимание анализу хозяйственных связей как важнейшему фактору изменения затрат, в ее работах впервые в качестве объектов анализа были выделены логистические процессы и транзакции на разных стадиях бизнес-процесса.

Ученая отмечала необходимость расширения отчетной информации о социальной защите работников как с позиции организации и охраны труда, так и с точки зрения повышения квалификации и возможностей самореализации работника, что обеспечивало его активное участие в решении общих задач экономического субъекта и способствовало стремлению найти пути повышения эффективности деятельности организации. Это в большой мере способствовало также повышению производительности труда и ответственности каждого сотрудника за общие результаты деятельности бригады, цеха, предприятия в целом. Бесспорно, эти проблемы в настоящее время касаются расширения границ нефинансовой отчетности, трактовки понятия о социальной ответственности бизнеса и формирования ESG-факторов, формирования конечного финансового результата деятельности экономического субъекта. Таким образом, практически все участники секции подчеркивали значимость вклада С. Б. Барнгольц в постановку и частичное решение тех вопросов, которые до сегодняшнего дня являются узловыми для обеспечения полноты и надежности отчетности субъектов хозяйствования как базы объективной оценки эффективности их деятельности.

Во вступительном слове модератор систематизировала основную тематику докладов, представленных на секцию, и выделила новые аспекты исследования, отмеченные в качестве первоочередных задач по совершенствованию отчетности в условиях, сложившихся в период активной цифровизации экономики и сложной геополитической обстановке. В современном мире роль надежной корпоративной отчетности как основного средства деловых коммуникаций между государством, бизнесом и обществом неуклонно возрастает. В этой связи процедуры подтверждения достоверности отчетной информации экономических субъектов должны осуществляться не только аудиторскими фирмами, но и путем глубокой методологической проработки и дальнейшего развития силами общественных организаций, специализированных научных учреждений, представителями руководящих органов регионов и страны.

В первой секции приняли участие более 50 человек: 20 из них — очно, остальные 35 (в том числе докладчик из Индии — адъюнкт-профессор факультета юридических наук Университета биотехнологии и менеджмента г. Шулини, д-р Чандер Мохан Гупта) — дистанционно. В ходе ее работы

был заслушан доклад д.э.н., доц. И. В. Алексеевой (РИНХ), заявленный на пленарное заседание, посвященный вопросам оценки качества корпоративной отчетности на основе анализа зрелости учетно-контрольных систем. Большой интерес вызвало выступление к.э.н., доц. А. Е. Ковалева (Новосибирский государственный университет экономики и управления), в котором были изложены возможности моделирования процессов анализа и контроля для обоснования и выявления вариантов эффективного развития экономических субъектов с учетом уровня их технического развития и изменения задач, стоящих перед экономической страны. Содержательный доклад к.э.н., доц. Финансового университета М. Б. Арчаковой-Ужаховой был посвящен вопросам стандартизации учетно-контрольных процессов с использованием международных и национальных стандартов бухгалтерского учета и вызвал большой интерес и отклик в форме предложений по дальнейшему совершенствованию российских стандартов. Выступление С. А. Калюки, в котором автор рассматривал формирование ESG-отчетности, также обусловило активное обсуждение с привлечением материалов и выводов круглого стола, посвященного развитию этого направления в системе бухгалтерского учета и контроля. Большим успехом пользовался доклад к.э.н., представителя Дагестанского государственного университета Т. К. Мусаева, в котором были изложены проблемы стандартизации и оценки биологических активов. Практически каждое выступление сопровождалось достаточно широкой дискуссией; при этом многие осуществляли коммуникацию посредством электронной почты. В секции большое внимание было уделено вопросам терминологии, в частности раскрытию содержания корпоративной отчетности, пониманию отдельных разделов отчетности в формате устойчивого развития и интегрированной, причем последние рассматривались не как единые формы, а как совокупность отдельных отчетов, составляемых соответствующими структурными подразделениями, но учитываемых при подготовке информации для традиционных форм отчетности. Достаточно подробно были рассмотрены основные пути совершенствования инструментария учета и контроля в условиях цифровизации и развитие риск-ориентированных методов анализа.

В рамках дискуссии были систематизированы и обобщены взгляды ведущих научных школ

России и зарубежный опыт и сформулированы определенные предложения по совершенствованию учетно-контрольных и аналитических процессов, в том числе:

- определение и раскрытие понятия «корпоративная отчетность», обоснование основных требований к ее подготовке, представлению обществу, раскрытию (интерпретации);
- исследование движения капитала в производственном процессе как методологической базы интегрированной концепции составления и представления отчетности, интерпретации интегрированных отчетов экономических субъектов;
- тенденции расширения в отчетности экономических субъектов ESG-факторов и развития ESG-отчетности при обеспечении ее надежности на основе разработки системы показателей, методов их измерения и надежной верификации.

Все участники конференции выразили согласие с выделенными для дискуссии вопросами и подчеркнули необходимость координации исследований, которые ведутся в этом направлении российскими научными школами.

В рамках **второй секции** весьма активно обсуждались проблемы роли и совершенствования внутреннего контроля как гарантии качества внешних проверок, в том числе внешнего государственного контроля и государственного аудита. В настоящее время большое внимание с позиции обоснования стратегий развития экономических субъектов уделяется расширению границ внутреннего контроля. Во вступительном слове организаторы секции отметили, что вопросы, касающиеся последнего, являются центральными для управления предприятием и его звеньями. Основной задачей контрольной работы всегда считалась значимость поиска резервов, под которым понимается не только выявление потерь, нерациональных расходов, но и определение неиспользованного потенциала экономических звеньев, что связано с рациональным использованием времени, точностью и сложностью функционирования оборудования, снижением отходов целевых ресурсов и потерей рабочего времени специалистов всех уровней. При этом С. Б. Барнгольц всегда подчеркивала, что контроль за возможностями и уровнем использования ресурсов должен помочь менеджерам в постановке конкретных задач на будущее. Например, в определении необходимости разра-

ботки безотходных технологий, использовании возвратного брака в собственном производстве (возвратное сырье), более четком сопоставлении размерности закупаемых материалов и состава ассортиментных групп готовой продукции, изменении бизнес-процессов, позволяющих снизить подготовительно-заключительное время и сократить длительность общего цикла производства готовой продукции и т.д. То есть контролю отводилась не только последующая, но и направляющая роль, способствующая опережению современного состояния производства и обосновывающая его развитие. Эти вопросы раскрывались через выявление «резервов производства», которые были названы именно целью управления на всех уровнях и в большой мере обеспечивали тесные связи последнего на всех ступенях и функциональной направленности управленческих подразделений.

В современных условиях этот переход к организации внутреннего контроля в значительной степени увязывается с формированием стратегической направленности аудита, обеспечивающей современную контрольную функцию всех уровней работников — от непосредственных исполнителей на рабочих местах (рационализация и изобретательство) до совета директоров, который определяет очередность и значимость предложений по совершенствованию производства и управления. Особо следует отметить внимание, уделяемое С. Б. Барнгольц комплексности проводимых мероприятий, их своевременности и последовательности проведения, способствующее детализации многих положений методологии комплексного экономического анализа, разрабатываемого под руководством профессора А. Д. Шеремета. Именно она ставила вопрос о замене систем единовременных проверок, которые успешно проводили контрольно-ревизионные управления министерств и контрольно-ревизионные комиссии предприятий, отмечая необходимость ведения постоянной контрольной деятельности: непрерывного (мониторинг изменения показателей, использования ресурсов и регулирования движения материально-вещественных потоков) и текущего контроля (понедельная, помесечная проверки) за показателями финансового учета, что позволит своевременно выявить риски возможных потерь и на основе анализа определить необходимость реализации мероприятий, минимизирующих возможные убытки. В этих

работах практически прописаны те требования, которые настойчиво предъявляются к постановке сегодняшнего контроля.

Вторая секция была посвящена развитию стратегического контроля в корпоративных структурах. Модератор, д.э.н., проф. департамента аудита и корпоративной отчетности нашего вуза И. Ф. Ветрова, во вступительном слове отметила, что многие участники заседания уделяют в своих исследованиях внимание новым возможностям, которые раскрываются при организации контроля в условиях цифровизации производства. Но в то же время в части докладов подчеркивалась необходимость совершенствования и формирования единой методологии контроля (как основной формы получения обратной связи от управляемого объекта), т.е. обосновывалась необходимость его методологического единства на всех уровнях управления и создания на этой основе сквозной системы контроля, позволяющей сформировать надежную и полную информацию для эффективного развития в сложившихся организациях и выявления целесообразности формирования новых экономических субъектов, обеспечивающих успешное решение задач, стоящих перед экономикой страны. В секции приняли участие 37 человек: 19 — очно, остальные подключались дистанционно в процессе обсуждения отдельных докладов. На тему «Практические аспекты цифрового моделирования бизнеса, бизнес-процессов предприятия» успешно выступила начальник отдела архитектуры и интеграции департамента по информационным технологиям и телекоммуникациям АО «ГКНПЦ им. М.В. Хруничева» С.М. Пашинская. Она изложила новые направления цифровизации в рамках организации контроля бизнес-процессов крупной хозяйственной структуры, показала последние изменения в этом процессе и, будучи постоянным участником проводимых Финуниверситетом конференций, подчеркнула, какие из предложений и советов, данных на предыдущих мероприятиях, были учтены при совершенствовании системы контроля на разных уровнях управления организации. Этот доклад вызвал большой интерес и активно обсуждался. Внимание участников также привлекло выступление к.э.н. С.В. Головина (г. Воронеж) «Перспективы развития ведомственного контроля финансовой деятельности в государственных учреждениях» — его прокомментировали те из присутствующих на заседании, кто исследует совершенствование

контрольной деятельности в некоммерческих и государственных организациях. Заметный интерес вызвали доклады к.э.н., доц. В.В. Дворецкой, д.э.н., проф. Ж.А. Кеворковой, к.э.н., доц. И.С. Егоровой (Финуниверситет), Т.Ю. Серебрякова (ООО «Бизнес-аудит»), затрагивающие вопросы риск-ориентированного контроля. Весьма активное участие в обсуждении докладов приняли представители Ленинградской научной школы (д.э.н., проф. С.М. Бычкова, д.э.н., проф. Н.В. Дедюхина, к.э.н. Ж.В. Михайлова).

Особое внимание в работе второй секции было уделено обсуждению докладов о современных тенденциях развития аудиторской деятельности в России, сделанных на пленарном заседании. Одним из весьма плодотворных периодов жизни С.Б. Барнгольц стали 90-е гг. XX в., когда она — ведущий аналитик страны, человек, прошедший долгий путь научной и практической деятельности, ученый с мировым именем, в рамках Финансовой академии активно подключилась к разработке нового направления контрольной деятельности, с которой она фактически начинала свою трудовую биографию на промышленных предприятиях — аудита, и практически возглавила этот процесс. Она внесла неоценимый вклад в становление аудита в России и поэтому вполне оправдано, что на конференциях мы всегда обсуждаем вопросы развития аудиторской деятельности, уделяя большое внимание аналитическим процедурам, которые как раз и позволяют дать объективную доказательную оценку достоверности, надежности и полноте информации, публично представляемой экономическими субъектами обществу.

Нельзя не отметить, что вклад С.Б. Барнгольц связан с развитием не только аналитического инструментария аудита, но и ее организаторского таланта. Вместе с д.э.н., проф. А.Г. Грязновой (которая была в то время ректором Финансовой академии), с 1993 г. до своей кончины в 2002 г. профессор Барнгольц способствовала становлению аудиторской деятельности в России: участвовала в подготовке законодательных и нормативных документов, разработке стандартов, формировании аттестационно-лицензионной деятельности аудиторских организаций, выборе критериев качества аудита и т.п. Как всегда, она хотела чувствовать процесс и добиться результата, поэтому сдала экзамен и получила аттестат аудитора в строго установленном порядке (без

всяких льгот и исключений, которые ей предлагали все руководителями органов управления, регулирующие аудиторскую деятельность) и сама руководила аудиторскими проверками, которые осуществлялись сотрудниками ее кафедры, в том числе аспирантами и студентами, т.е. сочетая собственный профессиональный рост с практической работой и воспитанием нового поколения специалистов в этой области. Она сама применяла все те методы и инструменты, которые разрабатывала, проверяла на эффективность и предлагала к использованию другим. Именно этим определялась ее уверенность в выборе путей развития аудита.

Ведя работу самостоятельно, С.Б. Барнгольц способствовала развитию аудиторской деятельности в нашей стране и при этом подчеркивала, что следует не только изучать опыт других государств, где это направление сложилось и применялось в течение многих десятилетий, но и учиться навыки организации контроля в России, в частности практические наработки организаций по государственному контролю в централизованной экономике. Особенно следует отметить ее внимание к специфике задач и методике аудита деятельности коммерческих банков. Здесь сказался ее огромный опыт работы в банковской системе в послевоенные годы при подготовке денежной реформы 1947 г.

На конференции вопросы дальнейшего совершенствования и определения трансформации аудиторской деятельности обсуждались особенно активно по ряду причин:

Во-первых, во всем мире аудит вступил в новую стадию развития, когда перед ним были поставлены задачи: расширения его целей; ориентации на подтверждение достоверности данных отчетности (т.е. достигнутого уровня результатов); обоснования возможностей его развития (стратегии развития); выделения тех видов и направлений деятельности, которые связаны с определенным, особенно неоправданным, риском. Последнее является основным требованием инвесторов, которые принимают решения о распределении капитала, опираясь на материалы подтвержденной аудиторами отчетности.

Во-вторых, при последовательном расширении видов отчетности экономических субъектов в формате устойчивого развития все большее значение стали уделять нефинансовой информации, которая также требует определенного заверения и аудита, расширяя его границы. Это также потре-

бовало определенного изменения регламентации аудита документов, в первую очередь международных и национальных стандартов аудиторской деятельности, включая не только аудиторские проверки, но и сопутствующие аудиту услуги.

В-третьих, в настоящее время СРО аудиторов — Ассоциация «Содружество» — завершает реализацию основных требований Концепции развития аудиторской деятельности, и уже поставлена задача ее обновления и подготовки новой редакции на долгосрочный период. Эти проблемы достаточно явно поставили в своих докладах В.Т. Чае и И.Н. Богатая, подводя итоги развития аудита в России в части совершенствования структуры аудиторских услуг, контроля за деятельностью аудиторских организаций и повышением эффективности их работы, и выявляя те позиции, которые нуждаются в первоочередном изменении в связи с новой геополитической обстановкой в стране. Бесспорно, большое внимание было уделено соотношению использования международных и ускорению разработки национальных аудиторских стандартов, отражающих сегодняшнюю систему внешнеэкономических отношений России. В своем выступлении И.Н. Богатая подняла вопросы развития стратегического аудита, подчеркнула те новые направления исследований, которые ведутся в этой области и раскрыла основные тенденции их совершенствования.

Следует подчеркнуть, что докладчики подробно остановились на процессе подготовке аудиторов в вузах и в центрах повышения квалификации, аккредитованных при Минфине России. Эта задача сейчас стоит особенно остро, поскольку сокращение объема работ международных аудиторских фирм на территории России требует быстрого создания собственных методик выполнения данного вида услуг в разных сегментах экономики.

В связи с рассмотрением вопросов аудита большое внимание было обращено на ряд положений, выдвинутых в докладе представителя Счетной палаты Е.А. Лацининой, которая четко определила основные направления совершенствования государственного аудита, принятые ИНТОСАИ на недавно прошедшем заседании. Это касается прежде всего учета и аудиторского контроля ESG-факторов развития крупных корпоративных структур. Надо отметить, что эти вопросы четко соответствуют целям, поставленным перед российскими государственными органами контроля,

в разработке которых активно участвуют специалисты наших вузов, в частности Финансового университета.

В качестве основных проблем, обсуждаемых участниками конференции следует выделить:

- развитие цифровых моделей контрольных процессов;
- расширение контрольных точек за счет более полного развития производственного учета и контроля, т.е. поворот контроля к бизнес-процессам;
- более полный контроль за использованием ресурсов на всех стадиях движения материально-вещественных потоков;
- развитие риск-ориентированного подхода в контроле;
- гармонизация форм и методов контроля на всех уровнях управления;
- усиление внимания к развитию стратегического контроля и аудита.

Третья секция была посвящена одному из наиболее актуальных аспектов в развитии современной экономики — анализу и прогнозированию инвестиционной деятельности экономических субъектов в период существенной трансформации экономики и ориентации на технологический суверенитет страны при развитии новых направлений международных связей.

Модератором выступила д.э.н., проф. департамента бизнес-аналитики Финуниверситета О.В. Ефимова.

Участниками мероприятия были научные работники, представители академической и вузовской науки России, Казахстана и Республики Беларусь, в том числе Института народно-хозяйственного прогнозирования Российской академии наук, Международного университета Астаны, российских университетов [Финуниверситета; СПбГЭУ; Санкт-Петербургского государственного технологического института; Тюменского государственного университета; Российского университета транспорта (МИИТ); АОУ ВО ЛО «Государственный институт экономики, финансов, права и технологий»; Поволжского государственного технологического университета, г. Йошкар-Ола; Института товародвижения и конъюнктуры оптового рынка (ИТКОР)]. Всего на секции были представлены 12 докладов, в том числе 2 — в дистанционном формате; непосредственно в работе приняли участие 49 человек, из них 35 — дистанционно.

Несомненный интерес у аудитории вызвало выступление директора службы внутреннего контроля и аудита АО «Наука и инновации», Росатом, О.В. Гамгии, осветившей актуальные вопросы анализа и мониторинга осуществления инвестиционной деятельности в научной сфере.

Современные тренды инвестиционного анализа в условиях цифровизации осветила доц. департамента корпоративных финансов и корпоративного управления факультета экономики и бизнеса нашего вуза О.В. Борисова, сделав особый акцент на расширении применения цифровых платформ.

О проблемах налогового регулирования и стимулирования инвестиционной деятельности говорили сотрудники департамента налогов и налогового администрирования Финуниверситета — д.э.н., проф. С.В. Богачев («Особенности территориального налогового стимулирования в привлечении инвестиций») и к.э.н., доц. департамента налогов и налогового администрирования И.А. Журавлева, представившая оценку влияния налоговой составляющей на инвестиционную привлекательность экономических субъектов малого бизнеса.

Вопросы эконометрического моделирования, раскрытые в докладе к.э.н., доц. департамента бизнес-аналитики А.П. Цыпина «Моделирование динамики инвестиций в основной капитал России», вызвали живой интерес аудитории и активную научную дискуссию. Тема прогнозного анализа и финансового моделирования платежеспособности как инструмента аналитического обеспечения стратегического контроля финансового равновесия коммерческой организации была освещена в докладе к.э.н., доц. департамента бизнес-аналитики Е.В. Негашева.

Д.э.н., проф. В.И. Бариленко представил авторское видение обоснования инициации инвестиционных проектов.

В докладе д.э.н., проф. О.В. Ефимовой нашли отражение результаты исследования современных направлений развития инструментария экономического анализа с учетом ESG-факторов при принятии инвестиционных решений. В продолжение этого выступления ст. препод. департамента бизнес-аналитики Д.А. Королева раскрыла проблемные аспекты применения искусственного интеллекта в анализе эффективности инвестиционных проектов (на примере анализа сделок слияния и поглощения). Все перечисленные выше

докладчики представляли Финансовый университет.

В качестве основных тем для последующего обсуждения были выделены следующие:

- Актуальные вопросы анализа и мониторинга осуществления инвестиционной деятельности в научных и производственных организациях.
- Современные тренды инвестиционного анализа в условиях цифровизации.
- Проблемы налогового регулирования и стимулирования привлечения инвестиций.
- Развитие методов статистического, эконометрического и финансового моделирования инвестиционной деятельности.
- Аналитическое обеспечение стратегического контроля финансового равновесия коммерческой организации.
- Современные направления развития инструментария экономического анализа с учетом ESG-факторов при принятии инвестиционных решений.
- Проблемные аспекты применения искусственного интеллекта в анализе эффективности инвестиционных проектов.

На заседании **четвертой секции** обсуждались вопросы совершенствования налоговой системы страны. Весьма интересной традицией стало формирование самостоятельной секции в области налогового учета, контроля и анализа. Это направление дискуссии уже имеет определенную историю, так как при проведении конференций по совершенствованию налоговой системы также выделяется секция по развитию методологии и методики налогового учета и контроля. Такой междисциплинарный подход способствует всестороннему обоснованию принимаемых решений как в области организации учетно-контрольных процессов, так и налогообложения.

Модератором стала д.э.н., науч. рук. департамента налогов и налогового администрирования проф. Л. И. Гончаренко. Во вступительном слове она назвала основные тренды развития налоговой системы, подчеркнув, что в настоящее время огромное влияние на развитие методологии и организации налогообложения оказывают новые информационные технологии и коммуникационные системы. В связи с расширением их использования особое внимание было обращено на необходимость дальнейшего совершенствования налогового учета и контроля с учетом изменения учетно-контрольных процессов в эко-

номических субъектах и возникновения новых возможностей.

В секции приняли участие 36 человек, в том числе 15 — очно и 21 — дистанционно; среди них — представители налоговых органов Москвы (д.э.н., доц., советник государственной гражданской службы РФ 1 класса, зам. нач. Контрольного управления ФНС России, проф. департамента налогов и налогового администрирования факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета К. В. Новоселов, советник государственной гражданской службы РФ 3 класса, Начальник контрольно-аналитического ИФНС России № 4 по г. Москве М. С. Балакин, советник государственной гражданской службы Российской Федерации, зам. нач. отдела выездного налогового контроля ИФНС России № 27 по г. Москве, аспирант департамента налогов и налогового администрирования Финансового университета В. И. Крицкий), других столичных вузов (к.э.н., доц. кафедры государственных и муниципальных финансов РЭУ им. Г. В. Плеханова Ю. А. Топчи) и ряда регионов России: республики Марий-Эл (д.э.н., проф. зав. каф. бухгалтерского учета, налогов и экономической безопасности Поволжского государственного технологического университета О. А. Миронова), Республики Беларусь (д.э.н., профессор, первый проректор Белорусского государственного экономического университета Е. Ф. Киреев). Всего на секции было заслушано 24 выступления и велись активные дискуссии по направлению развития налоговой системы в России. Специалисты Финансового университета представили интересные доклады, также вызвавшие живое обсуждение.

В качестве основных вопросов на секции были предложены следующие:

- влияние цифровизации на организацию учета и контроля за начислением и уплатой налогов;
- расширение услуг налоговых служб, включая интерактивные;
- развитие и совершенствование налогового администрирования в условиях составления корпоративной отчетности;
- совершенствование и дифференциация налогообложения в разных сферах деятельности и на производственных объектах.

В работе конференции заметное участие приняли аспиранты, магистры и бакалавры, которые ответственно отнеслись к выбору тем, а также наиболее интересных и актуальных аспектов для

докладов, определению форм представления материала (слайды, иллюстрации, видеоролики). Они активно участвовали в работе не только молодежных секций, но посещали пленарное и особенно секционные заседания, проводившиеся на территории факультета, что позволило, переходя из одной аудитории в другую, услышать разнообразные выступления и доклады.

Среди участников были студенты не только нашего, но и других вузов, в частности учащиеся из Казахстана (Карагандинского университета Казпотребсоюза).

Всего работали 5 молодежных площадок:

Департамент аудита и корпоративной отчетности:

а) секция для бакалавров «Корпоративная отчетность: проблемы формирования, раскрытия и верификации информации» (50 участников);

б) секция для магистров и аспирантов «Корпоративная отчетность и аудит: внедрение принципов интегрированного мышления» (52 участника).

Департамент бизнес-аналитики (всего 63 участника):

а) секция для бакалавров «Учетно-аналитические системы: современные вызовы, приоритеты и пути развития»;

б) секция для магистров «Эволюция учетно-аналитических систем в условиях цифровизации экономики».

Департамент налогов и налогового администрирования: (38 участников, 29 докладов):

- секция для магистров «Налоговые риски государства и налогообложение».

Среди присутствующих на каждой молодежной секции были аспиранты 1-го и 2-го года обучения (аспиранты 3-го года обучения участвовали в работе

основных секций), магистры и бакалавры. Особо следует отметить, что на ряде заседаний выступали зарубежные студенты: на первой секции — 4 представителя Университета Шулини (Индия) и 2 — Карагандинского университета (Казахстан).

Для каждой молодежной площадки было сформировано жюри из участников конференции, т. е. в его состав вошли некоторые гости, в частности д.э.н., проф. В. И. Березюк (Карагандинский университет Казпотребсоюза). Члены жюри отмечали весьма высокий уровень докладов, не только аспирантов и магистров, но и бакалавров. В ряде секций вокруг выступлений разворачивалась активная дискуссия; при этом особо следует отметить, что студенты ссылались на материалы, представленные профессорско-преподавательским составом Финансового университета на круглые столы, что свидетельствует о заинтересованности и активном участии наших студентов в научных мероприятиях, проводимых в рамках факультета. Участникам каждой молодежной секции были присуждены призовые места: одно первое место, два вторых и три третьих.

Традиционная конференция «Декабрьские чтения памяти С. Б. Барнгольц» вызвала живые отклики со стороны участников, которые подготовили большое число статей для публикации в научных изданиях и сформировали планы развития совместных исследований.

*Материал подготовлен заместителем главного редактора, доктором экономических наук, профессором, профессором департамента аудита и корпоративной отчетности Финансового университета
М. В. Мельник.*