



www.auditrf.ru • ISSN 2227-9288

2 • 2022

# АУДИТ

*Поздравляем с юбилеем!*

Всеволод Борисович Матвеев, д.м.н., профессор, член-корреспондент РАН, заместитель директора по научной и инновационной работе, заведующий онкоурологическим отделением ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России.

Входит в «Перечень ВАК ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени доктора и кандидата наук» – [http://vak.ed.gov.ru].

## Редакционная коллегия

**Чая Владимир Тигранович**, главный редактор, д.э.н., профессор, академик РАЕН, главный научный сотрудник кафедры учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова, вице-президент, учредитель СРО Аудиторская ассоциация «Содружество», [chaya@auditor-sro.org](mailto:chaya@auditor-sro.org)

**Добровенский Василий Сергеевич**, генеральный директор Издательского дома «АУДИТ», первый заместитель главного редактора, [audit@auditrf.ru](mailto:audit@auditrf.ru)

**Бариленко Владимир Иванович**, д.э.н., профессор Департамента бизнес-аналитики Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, заслуженный работник высшей школы Российской Федерации, [vbarilenko@yandex.ru](mailto:vbarilenko@yandex.ru)

**Вахрушина Мария Арамовна**, д.э.н., профессор Департамента бизнес-аналитики Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, [vakhrushina@mail.ru](mailto:vakhrushina@mail.ru)

**Гузов Юрий Николаевич**, к.э.н., доцент, первый зам. декана экономического факультета Санкт-Петербургского государственного университета, аудитор, [guzow@mail.ru](mailto:guzow@mail.ru)

**Ефимова Ольга Владимировна**, д.э.н., профессор, Департамента бизнес-аналитики Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, [oefimova2002@mail.ru](mailto:oefimova2002@mail.ru)

**Керимов Вагиф Эльдар оглы**, д.э.н., профессор, Департамента бизнес-аналитики Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, [oefimova2002@mail.ru](mailto:oefimova2002@mail.ru)

**Кобозева Надежда Васильевна**, к.э.н., доцент Департамента аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации. Директор по контролю качества аудиторской деятельности СРО Аудиторская ассоциация «Содружество», [nadezdakob@yandex.ru](mailto:nadezdakob@yandex.ru)

**Конкин Виталий Викторович**, к.э.н., заместитель главного бухгалтера ОАО «Первый канал», [konkin1tv@mail.ru](mailto:konkin1tv@mail.ru)

**Кутер Михаил Исаакович**, д.э.н., профессор, зав. кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета, заслуженный работник Высшей школы РФ, попечитель международной академии истории бухгалтерии США

**Николаев Виктор Алексеевич**, д.э.н., профессор кафедры менеджмента РАНХиГС при Президенте РФ, Институт бизнеса и делового администрирования, [nikolaevva@mail.ru](mailto:nikolaevva@mail.ru)

**Сидорова Марина Ильинична**, д.э.н., доцент, профессор Департамента аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, [sidorova2003@list.ru](mailto:sidorova2003@list.ru)

**Суйц Виктор Паулевиц**, д.э.н., профессор, зав. кафедрой учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова

**Хорин Александр Николаевич**, д.э.н., профессор МГУ имени М.В. Ломоносова, член-корреспондент академии менеджмента и рынка, действительный член международной Академии информатизации, член-корреспондент Академии экономических наук и предпринимательской деятельности, [ahd\\_kafedra@mail.ru](mailto:ahd_kafedra@mail.ru)

**Чечина Мария Владимировна**, ответственный секретарь, [redaktor@auditrf.ru](mailto:redaktor@auditrf.ru)

**Чупахина Наталья Ильинична**, д.э.н., профессор кафедры «Экономика и менеджмент» Старооскольского технологического института им. А.А. Угарова (филиала) «МИСиС», [st\\_chupahina@mail.ru](mailto:st_chupahina@mail.ru)

**Юмтарова Наталья Александровна**, к.э.н., ведущий специалист отдела международной отчетности и контроля АО «Биннофрам», [natalia.yumtarova@gmail.com](mailto:natalia.yumtarova@gmail.com)

## Международный редакционный совет

**Хурумова Ирина Вольфовна**  
координатор международного редакционного совета, генеральный директор ООО «Аудит Хаус»

**Алиев Зубайр Магомеддирович**  
к.э.н., Член Правления - ревизор СООО «Галерея Концепт», [z-m-aliev@mail.ru](mailto:z-m-aliev@mail.ru) (Республика Беларусь)

**Беридзе Теимураз**  
д.э.н., профессор факультета экономики и бизнеса Тбилисского государственного университета имени Иванэ Джавахишвили

**Гаспарян Мартик Юрикович**  
д.э.н., профессор, академик, вице-президент Международной академии духовного единства народов мира, член Экспертного Совета Контрольно-счетной палаты г.Москвы

**Гогия Кама Алексеевна**  
Председатель государственного комитета Республики Абхазия по статистике, д.э.н., почетный профессор Абхазского государственного университета, член-корр. РАЕН

**Жолаева Маргарита Ахантаевна**  
доктор PhD, доцент кафедры учета, анализа и аудита Евразийского национального университета имени Л.Н. Гумилева (Республика Казахстан)

**Кваташидзе Надежда Викторовна**  
ассоциированный профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита факультета экономики и бизнеса Тбилисского государственного университета имени Иванэ Джавахишвили

**Кумар Раджив**  
доктор, второй секретарь международного отдела Министерства Науки и образования Индии

**Мельник Маргарита Викторовна**  
д.э.н., профессор кафедры «Аудит и контроль» Финансового университета при Правительстве Российской Федерации

**Николаев Игорь Алексеевич**  
д.э.н., профессор Высшей школы экономики, директор Института стратегического анализа компании ФБК Грант Торнтон (Российская Федерация)

**Новрузов Вахид Тапдыг оглы**  
Председатель Палаты Аудиторов Азербайджанской Республики, д.э.н., профессор

**Панков Виктор Васильевич**  
д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета и налогообложения РЭУ им. Г.В. Плеханова

**Рейльян Янно Рудольфович**  
д.э.н., профессор международной экономики факультета экономики и бизнес-администрирования Тартуского университета (Эстонская Республика)

**Рябухин Сергей Николаевич**  
д.э.н., председатель Комитета по бюджету и финансовым рынкам Совета Федерации Федерального Собрания Российской Федерации

**Раш-Латыпова Ольга Владимировна**  
д.э.н., профессор факультета бизнеса Higher Education Melbourne Polytechnic, сертифицированный бухгалтер Австралии (Австралийский Союз, Австралия)

**Соловьева Ольга Витальевна**  
д.э.н., профессор кафедр учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ им. М.В.Ломоносова

**Сосновский Александр Викторович**  
д.фил. н., профессор, приват-доцент Института международной политики и экономики в Гамбурге, директор и главный редактор немецкого интернет-журнала «World Economy» (Германия)

**Суварян Юрий Михайлович**  
д.э.н., профессор, академик-секретарь Отделения арменоведения и общественных наук, член Президиума НАН РА, зав. кафедрой управления Армянского государственного университета экономики

**Тулаходжаева Миновар Махамовна**  
д.э.н., профессор Ташкентского Государственного Экономического Университета, Председатель Совета Национальной Ассоциации Бухгалтеров и Аудиторов Узбекистана

**Харабазде Елена Аслановна**  
профессор, эмеритус-профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита факультета экономики и бизнеса Тбилисского государственного университета имени Иванэ Джавахишвили



# Оглавление

<b>В гостях у редакции</b> .....	2
<b>Бухгалтерский учет</b>	
Аудит	
О расширении сферы действия аудиторских организаций	
<b>Автор:</b> Гутцайт Е.М. ....	9
Формирование концепции информатизации государственного аудита	
<b>Автор:</b> Давлатзоде Д.А. ....	23
Особенности подготовки рабочих документов при проведении аудита за 2020 год в условиях пандемии КОВИД-19 и цифровизации	
<b>Авторы:</b> Котова О.В., Новикова Н.Ю. ....	27
Бухгалтерский учет	
Новые подходы к формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности как веха реформирования российского бухгалтерского учета	
<b>Автор:</b> Алексеева Г.И. ....	27
<b>Менеджмент</b>	
Основные направления развития информационного обеспечения социальной ответственности бизнеса	
<b>Авторы:</b> Демина И.Д., Полулех М.В. ....	35

Издатель: ООО «АСПЕКТ», 127247, г. Москва, Дмитровское шоссе, д. 100, стр. 2, оф. 2312, auditrf.ru, E-mail: info@auditrf.ru  
Учредители: Добровенский В.С., ООО «ЖЕБУР».  
Редакция не несет ответственности за содержание опубликованной рекламы, не ведет переписку. Мнение редакции может не совпадать с мнением авторов. Ответственность за достоверность фактов несут авторы публикуемых материалов. Все права защищены. При полном или частичном использовании материалов ссылка на журнал «АУДИТ» обязательна. Журнал зарегистрирован Комитетом РФ по печати. Свидетельство № 015245 от 4 сентября 1996 г. Зарегистрировано Комитетом Российской Федерации по печати и информации.  
Индекс по каталогам: ООО «Урал-Пресс» – индекс 47480 – печатная форма, 001311 – электронная версия. ОАО Агентство «Роспечать» – индекс 20475 – печатная форма, 47480 – электронная версия.  
Формат 84x108/16. Подписано в печать 28.02.2022 г.  
Общий тираж до 1750 экз. Заказ №

\*\*\*

Редакция оставляет за собой право самостоятельно подбирать к авторским материалам иллюстрации, вносить необходимые стилистические и орфографические правки без согласования с автором. Поступившие в редакцию материалы будут свидетельствовать о согласии авторов принять требования редакции.

# Table of contents

<b>Visiting the editing team</b> .....	2
<b>Accounting, Statistics</b>	
On expanding the scope of audit organizations	
<b>Author:</b> Gutzait E.M. ....	9
Formation of the concept of informatization of the state audit	
<b>Author:</b> Davlatzoda D.A. ....	23
Features of preparation of working documents when conducting an audit for 2020 in the conditions of the COVID-19 handemic and digitalization	
<b>Authors:</b> Kotova O.V., Novikova N.Y. ....	27
New approaches to the formation of accounting (financial) statements as a result of the reform of Russian accounting	
<b>Author:</b> Alekseeva G.I. ....	27
<b>Management</b>	
The main directions of development of information support of social responsibility of business	
<b>Autors:</b> Demina I.D., Polulekh M.V. ....	35

Publisher «ASPECT» Ltd, Office 2312,100/2, Dmitrovskoye Highway, Moscow,  
127247, URL: auditrf.ru, E-mail: info@auditrf.ru  
Establishes: V.S. Dobrovensky, «ZHEBUR», LLC.  
The editorial staff disclaims any responsibility for the published advertising and does not hold correspondence. The editorial opinion may differ from the authors' opinions.  
All rights reserves. Reference to the «AUDIT journal is mandatory when using materials fully or partially.  
The journal is registered by the Committee of the Russian Federation on Press. No. 015245 Certificate of 4th September 1996. Registered by the Committee of the Russian Federation on Press and Information.

Catalogue index:  
«Ural'Press», LLC – index 47480 – hard copy, index 001311 – electronic copy.  
«Rospechat» Agency, OJSC – index 20475 – hard copy, index 47480 – electronic copy.  
Format 84\*108/16. Signed to print 28.02.2022  
General circulation – 1750 copies. Order No.

# Будущее за аудитом медицинских показаний

## В гостях у редакции: Всеволод Борисович Матвеев,

д.м.н., профессор, член-корреспондент РАН, заместитель директора по научной и инновационной работе, заведующий онкоурологическим отделением ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России.



*Почему не всякую опухоль нужно оперировать сразу после обнаружения, вытесняют ли новые виды лекарственной терапии традиционную химиотерапию и почему злокачественное новообразование иногда ведет себя как «мыслящее существо»? На эти и другие вопросы отвечает заместитель директора НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина по научной и инновационной работе, д.м.н., профессор, член-корр. РАН Всеволод Борисович МАТВЕЕВ.*

**Ред.:** Всеволод Борисович, чем онкохирургия отличается от хирургии в целом?

**В.Б.:** Онкохирургия – самый сложный раздел хирургии вообще, потому что это синтез разных хирургических технологий и специальностей. Практически не бывает хорошего хирурга-онколога, который не владеет навыками сосудистой, реконструктивно-пластической хирургии. Самое главное отличие: помимо того, что он выполняет операцию, онкохирург должен четко понимать значение и место хирургического этапа в лечебном процессе. А это требует от него знания основ нехирургических подходов – лучевой и лекарственной терапии.

**Ред.:** Как мы знаем, алгоритм лечения онкозаболеваний довольно сложный. Наверное, этот алгоритм еще более усложняется благодаря достижениям фармацевтической науки?

**В.Б.:** Я бы назвал это не усложнением, а повышением точности лечебных алгоритмов.

Действительно, в современной онкологии доля классической цитотоксической химиотерапии все меньше. Сегодня лекарственное лечение подразумевает не только собственно «химию», но также таргетную терапию, использование иммуно-онкологических препаратов. Однако прогресс в онкологии происходит не столько из-за усилий фармацевтической науки, сколько благодаря лучшему пониманию биологии опухоли, того, как она развивается. Появились маркеры, которые позволяют прогнозировать, как данная опухоль будет развиваться. Соответственно, мы имеем сейчас представление о канцерогенезе вообще и о раке у конкретного больного более полное, чем 10-15 лет назад. При неких общих закономерностях онкологического процесса каждый случай уникален. Заболевание будет протекать у всех пациентов по-разному, в зависимости от наличия или отсутствия определенных прогностических факторов.

**Ред.:** Получается, что на клинические рекомендации опираться можно лишь условно?

**В.Б.:** Клинические рекомендации являются основой, они рассчитаны на лечение усредненного пациента. Поэтому мы не можем полностью и во всех случаях руководствоваться только клиническими рекомендациями.

**Ред.:** Всеволод Борисович, то, о чем Вы говорите – это и есть персонализированная медицина?

**В.Б.:** В какой-то степени. Персонализированная медицина подразумевает выявление определенных молекулярно-генетических факторов, позволяющих подобрать правильное лечение для данного пациента. Но в онкологии мы говорим в большей мере об индивидуализации подхода к выбору тактики лечения с учетом морфологии опухоли, ее восприимчивости к тому или иному лекарству, прогноза течения болезни, а также с учетом сопутствующих заболеваний и возраста пациента.

**Ред.:** Где возможно реализовать такой подход? Только в федеральных центрах, таких, как НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина, или это сейчас широко доступно?

**В.Б.:** Я не думаю, что только в федеральных центрах, но и не думаю, что это широко доступно в России. Потому что

для осуществления полноценного онкологического лечения необходима мультидисциплинарная команда специалистов разных направлений и профилей в хирургии, лекарственном лечении, лучевой терапии и реабилитации. Крайне важна роль хорошего морфолога, генетика, молекулярного биолога, чтобы оценить все индивидуальные особенности болезни у пациента, выявить морфо-генетические факторы прогноза. Без этого современная онкология невозможна. И результат лечения становится значительно лучше только при таком подходе. К сожалению, такой комплекс мероприятий возможен не везде. Наличие высококвалифицированной мультидисциплинарной команды возможно только в большом онкоцентре, она просто не может сложиться в каких-то малых частных клиниках, равно как ее не может быть в других учреждениях, где нет возможности выполнения серьезных анализов. Крупные федеральные центры должны выполнять роль референсных центров для выполнения сложных молекулярно-генетических тестов, проведения комплексного лечения, выполнения сложных нестандартных операций. И такой план сейчас реализуется в рамках федеральной программы борьбы с онкологическими заболеваниями.

**Ред.:** Именно с этим связан тот факт, что порядка 30% диагнозов, с которыми люди приезжают в Онкоцентр имени Блохина из других клиник, не подтверждаются? Ведь здесь специалисты не просто так пересматривают весь биологический материал пациентов, а именно с целью уточнить диагноз?

**В.Б.:** Вы правы, именно с этой целью, поскольку цена ошибки – жизнь больного. Поставив неправильный диагноз, мы рискуем начать неправильную терапию, которая может быть абсолютно неэффективна и приведет не просто к отсутствию эффекта, а хуже – к развитию лекарственной резистентности опухоли. И пациент из курябельного превратится в безнадежного, инкурабельного. Чем точнее поставлен диагноз, тем меньше вероятность ошибки в выборе тактики лечения.

**Ред.:** В НМИЦ Блохина все это есть?

**В.Б.:** У нас это есть. Но во многих других клиниках этого просто может не быть, и, соответственно, выпадает очень важное

звено, без которого лечащий врач боится назначать пациентам новые лекарства.

*Ред.: Вы так говорите об опухоли, что можно подумать это – мыслящее существо, способное обучаться не воспринимать лекарство.*

**В.Б.:** Не то чтобы мыслящее, но, судя по поведению, весьма умное. Наукой уже доказано, что в опухолевой клетке несколько тысяч сигнальных путей, которые ответственны за её функционирование, рост, деление, развитие, выживание, ее обменные процессы. А лекарственные препараты направлены как правило на подавление одновременно одного-двух, максимум трех сигнальных путей. Соответственно, как только мы блокируем один сигнальный путь, опухоль тут же находит «объездную дорогу», чтобы продолжать жить. Поэтому часто мы не можем убить все опухолевые клетки.

*Ред.: Всеволод Борисович, как Вы думаете, за каким подходом будущее хирургии: за развитием мастерства отдельных хирургов-высокопрофессиональных и талантливых специалистов или за новинками технического обеспечения? Может, лучшие заставят робота выполнять сложную, сопряженную с высокими рисками, операцию?*

**В.Б.:** Вы угадали, выполнение стандартных операций сейчас к этому и сводится. Робот-ассистированная хирургия – это когда между пациентом и хирургом встает машина. Оперирует все равно хирург, но он манипулирует «руками» робота. Это позволяет улучшить результаты эндоскопической, то есть малоинвазивной хирургии. Но иногда невозможно «палочками» хирургического эндоскопа сделать то, что можно сделать руками через разрез. Но есть и обратные ситуации – если ты работаешь в очень узком или неудобном для доступа пространстве – когда сложно добраться до опухоли руками. И вот тут на помощь приходит роботическая хирургия.

*Ред.: Означает ли все сказанное Вами, что значение хирургии в лечении онкологических заболеваний постепенно будет снижаться, так как медицина будет находить иные методы воздействия на опухолевую клетку? К примеру, уходить дальше по сигнальным путям опухолевой клетки?*

**В.Б.:** Не думаю, что это произойдет в ближайшее время. Тридцать лет назад наш уважаемый коллега профессор Август Михайлович Гарин говорил, что химиотерапия, это – «похоронный звон по хирургии». Мы стали оперировать более распространенные новообразования и более сложные случаи благодаря развитию хирургических технологий, несмотря на огромный прогресс лекарственного лечения онкологических заболеваний, хирургия не только не уменьшила свое значение, но, наоборот, увеличила его.

*Всеволод Борисович, спасибо за беседу!*

## Всеволод Борисович Матвеев

Заместитель директора ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» по научной и инновационной работе, д.м.н., профессор, член-корреспондент РАН.

Родился 27 марта 1967 г. в Москве. В 1984 г. окончил московскую среднюю школу № 45. Профессиональный выбор был не случайным. Отец – Борис Павлович Матвеев, один из основателей отечественной онкоурологии, много лет руководил урологической клиникой Российского онкологического Центра им. Н.Н. Блохина, а старший брат отца, Александр Павлович – был военным хирургом, прошел всю войну до Берлина. С 1984 г. по 1990 г. В.Б. Матвеев обучался на лечебном факультете 1-го ММИ им. И.М. Сеченова. По окончании института с 1990 г. по 1991 г. работал врачом поликлиники НИИ Урологии Минздрава России.

С 1991 г. по 1994 г. В.Б. Матвеев обучался в очной аспирантуре по специальности урология в НИИ Урологии Минздрава России, а в 1994 г. защитил диссертацию на соискание ученой степени кандидата медицинских наук и параллельно с учебой с 1990 г. по 1992 г. работал дежурником в отделении урологии ГКБ № 7 г. Москвы.

После окончания аспирантуры в сентябре 1994 г. принят на работу во Всесоюзный онкологический научный центр АМН СССР на должность врача-хирурга. С января 1995 г. по май 1997 г. работал врачом урологом в Роял Фри госпитале в г. Лондоне. По окончании работы в Англии получил сертификат стажера Королевского Колледжа хирургов Англии. В мае 1997 г. поступил на работу в отделение урологии Всесоюзного онкологического научного центра АМН СССР в качестве научного сотрудника, а с 1999 г. – ведущего научного сотрудника. С февраля 2005 г. по январь 2018 г. В.Б. Матвеев – заведующий отделением урологии ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России.

В 2002 г. защитил диссертацию на соискание ученой степени доктора медицинских наук на тему «Хирургическое лечение осложненного венозной инвазией и метастатического рака почки». В 2007 г. решением Высшей аттестационной комиссии В.Б. Матвееву присвоено ученое звание «профессор», с 2016 г. он занимает должность профессора кафедры урологии и андрологии факультета фундаментальной медицины МГУ им. Ломоносова. В 2016 г. избран членом-корреспондентом РАН по специальности фундаментальная медицина по отделению Физиологических наук РАН. С 2019 г. В.Б. Матвеев – действительный член Ассоциации Академических Урологов Европы (AAEU).

В настоящее время является заместителем директора по научной и инновационной работе и заведующим отделением урологии ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России. Основные направления научных исследований – молекулярно-генетические механизмы канцерогенеза и возможности таргетного лекарственного воздействия на главные сигнальные пути опухолевой клетки. В.Б. Матвеевым исследована взаимосвязь вирусов папилломы человека и рака мочевого пузыря, доказана ассоциация с заболеванием различных вариантов HPV в 50% случаев. В.Б. Матвеевым изучены генетические альтерации при раке почки и их влияние на функционирование гена VHL, и чувствительность к антиангиогенной терапии, оценены перспективы применения модификаторов биологического ответа, цитокинов и вакцин. У больных раком предстательной железы В.Б. Матвеевым исследованы механизмы развития кастрационной резистентности, выделены перспективные сывороточные маркеры для прогнозирования чувствительности к различным видам лекарственного воздействия, изучена роль генов репарации ДНК.

В.Б. Матвеев активно участвует в проведении крупных международных многоцентровых исследований. За вклад в проведении научных исследований В.Б. Матвеев награжден почетным дипломом Европейской организации по исследованию и лечению рака (EORTC). Является автором 298 научных трудов, в том числе 21 монографии, шести учебных пособий и фильмов, двух патентов, членом объединенного ученого совета и ученого совета НИИ клинической онкологии ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России, членом редколлегии журналов «Урология», «Онкоурология», «Андрология и генитальная хирургия», членом EORTC, президентом Российского общества онкоурологов, заместителем председателя правления Российского общества урологов, членом Европейского общества урологов, московского онкологического общества, стажером Королевского Колледжа хирургов Англии, почетным исследователем Роял Фри Госпиталя.

В.Б. Матвеев ведет педагогическую работу, является профессором на кафедре Урологии и андрологии факультета фундаментальной медицины МГУ имени М.В. Ломоносова, членом ученого совета НИИ Клинической онкологии и объединенного ученого совета ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России. Под его руководством защищено 25 кандидатских и одна докторская диссертация.

# *Дорогой Всеволод Борисович!*

От меня лично и от всех сотрудников НМИЦ онкологии им. Н.Н.Блохина примите самые теплые и сердечные поздравления в день Вашего замечательного 55-летия и пожелания крепкого здоровья и неиссякаемой творческой энергии!

Вы – крупный ученый, высококвалифицированный онколог, уролог, один из ведущих специалистов в стране и за рубежом! Вся Ваша врачебная, научно-педагогическая, организаторская деятельность связана с научным медицинским исследовательским центром онкологии имени Н.Н. Блохина, для которого характерны неразрывная связь научных проблем с клинической практикой, глубокий анализ результатов научных исследований и врачебное искусство.

Все эти годы Вы на высоком научно-методическом и теоретическом уровне решали задачи, представляющие значительный интерес для развития онкологической медицинской науки и практики здравоохранения.

Во многом благодаря Вашей плодотворной исследовательской деятельности удалось значительно продвинуться в решении фундаментальных и прикладных проблем онкоурологии и онкологии в целом. Важно, что результаты Вашей работы широко используются в медицинской практике.

Всеволод Борисович, Вы – талантливый широкомасштабный организатор научных исследований как в области экспериментальной, так и клинической онкологии. Вы с большим успехом решали сложнейшие задачи, связанные с изучением вопросов диагностики, патогенеза и оценки эффективности лечения злокачественных опухолей. Вы стояли у истоков новых направлений науки и практики, таких как изучение молекулярно-генетических характеристик рака почки и их влияние на чувствительность к таргетной и иммунотерапии, изучение роли вирусов папилломы человека в этиологии и патогенезе рака полового члена и рака мочевого пузыря, изучение герминальных и соматических мутаций генов гомологичной рекомбинации ДНК у больных раком предстательной железы.

Вы много сделали для практического здравоохранения! Под Вашим руководством разработана и внедрена в практику уникальная методика выполнения экстракорпоральной резекции почки с ее последующей аутотрансплантацией, позволяющая избавить больных с массивным опухолевым поражением почки от гемодиализа.

В течение многих лет возглавляя Ассоциацию онкоурологов России, Вы способствовали объединению специалистов-онкологов в этой области, оказанию методической помощи и обучению высококвалифицированных кадров во всех регионах России.

От всей души желаем Вам, Всеволод Борисович, доброго здоровья, бодрости, оптимизма, поддержки коллег и друзей, творческой энергии и дальнейшей активной деятельности!

Счастья и благополучия Вам и Вашим близким!

*Академик РАН,  
Директор ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина»  
Минздрава России  
И.С. Стилиди*





# Дорогой Всеволод Борисович!

Примите самые сердечные поздравления по случаю Вашего праздника и искренние пожелания благополучия и успехов, реализации всех планов и начинаний, понимания и поддержки близких и дорогих Вам людей!

Сегодня Вы находитесь на самом плодотворном жизненном этапе – когда богатый опыт гармонично сочетается с мудростью и знанием жизни, когда сделано уже очень многое, а будущее наполнено новыми планами. Так пусть все задуманное осуществится самым наилучшим образом!

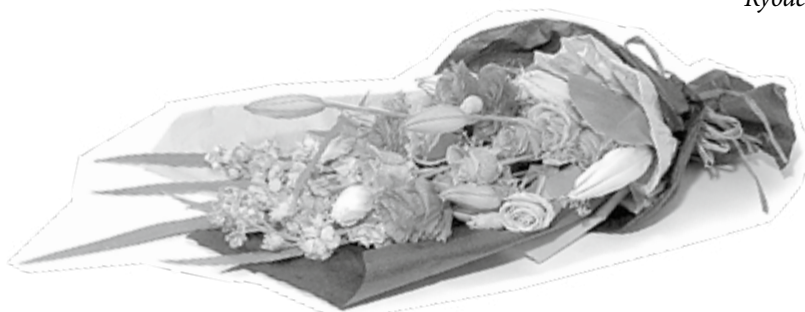
Ваша жизнь – яркий пример того, как ум, инициатива и трудолюбие приносят человеку успех и заслуженное уважение. Талант и смелость исследователя, энергия и работоспособность позволяют Вам плодотворно заниматься научной, клинической и организаторской деятельностью, активно участвовать в масштабных международных проектах. В современном мире интеллектуальный ресурс выступает основной движущей силой развития общества. Вы относитесь к плеяде российских исследователей, которые способны делать научные открытия, имеющие фундаментальное значение и инновационный характер, успешно решающие вопросы интеграции науки и клиники, которые лежат в основе стратегии развития медицины. Вы продолжаете лучшие традиции клиницистов-онкологов и российских деятелей науки, реализуете надежды ваших учителей и являетесь гордостью Ваших друзей!

Не секрет, что успехи и достижения в любой профессиональной области напрямую зависят от личности руководителя. На протяжении многих лет Вы – неизменный лидер направления онкоурологии, своим каждодневным трудом и жизненной позицией определяющий приоритеты этой области медицины.

Приятно осознавать тот факт, что профильным онкоурологическим отделением, а также научным развитием центра в должности заместителя директора по научной и инновационной работе руководит неравнодушный человек, знающий изнутри нужды и проблемы, бесконечно преданный своему делу, искренне заботящийся о сохранении преемственности и воспитании нового поколения специалистов-онкологов, всегда открытый к тесному сотрудничеству в решении любых вопросов,

Присоединяясь к словам, которые в этот день прозвучат в Ваш адрес, желаю крепкого здоровья, мира и добра, неиссякаемой жизненной энергии, успехов! Пусть работоспособность и высокие деловые качества и в последующие годы Вашей деятельности помогают Вам в реализации замыслов и начинаний! Пусть неизменными и прочными остаются дружеские связи. Пусть заботу, внимание и любовь дарят Вам родные и близкие!

Ученый секретарь  
ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России  
Кубасова Ирина Юрьевна



# *Уважаемый Всеволод Борисович!*

Сердечно поздравляем Вас с 55-летним Юбилеем! Желаем – мужественному доброму и отзывчивому человеку, замечательному врачу, хирургу, онкологу – отменного здоровья, новых достижений в научной и профессиональной деятельности, неугасаемой веры в себя, легкого решения поставленных перед собой целей и задач. Пусть всегда Вас окружают талантливые ученики и соратники, домашний уют и тепло, семейное счастье и благополучие!

Искренне благодарим Вас за непрерывную и несоизмеримо сложную работу, пусть Ваши руки, наделенные даром исцеления, никогда не устают, а Ваше сердце всегда остается таким же большим, добрым и горячим!

*Коллектив отделения онкологического хирургических методов лечения № 4 (онкоурологии)  
ФГБУ «НМИЦ онкологии им. Н.Н. Блохина» Минздрава России*

# *Дорогой Всеволод Борисович!*

От всей души поздравляем Вас с Днем Рождения!  
Желаем Вам самого главного и необходимого – здоровья!  
Пусть все Ваши планы воплотятся в жизнь.  
Желаем Вам оставаться таким же целеустремленным и полным сил.  
Работать с Вами большая честь для нас.

ПОЗДРАВЛЯЕМ!!

*С огромным уважением и любовью,*

*коллектив отделения организации и проведения  
клинических исследований*





# *Уважаемый Всеволод Борисович!*

От имени коллектива Фонда по борьбе с онкологическими заболеваниями им. Н.Н. Блохина сердечно поздравляем Вас с Юбилеем!

Примите наши искренние пожелания крепкого здоровья, счастья, благополучия и успехов во всем!

Пусть хорошее настроение, семейное благополучие и жизненная энергия всегда будут с Вами.

А успех и творческий энтузиазм всегда сопутствуют в работе и научной деятельности.

Мы от всей души желаем Вам долгих и счастливых лет в жизни и в профессии!

Вашему ежедневному нелегкому труду обязаны жизнью и здоровьем сотни пациентов.

Опыт и знания, которыми Вы щедро делитесь с коллегами – бесценны!

Мы гордимся, что можем работать рядом с таким блестящим хирургом, талантливым педагогом и замечательным человеком.

*С самыми теплыми и сердечными пожеланиями,  
Коллектив Фонда по борьбе с онкологическими заболеваниями  
им. Н.Н. Блохина*



# *Уважаемый Всеволод Борисович!*

Коллектив журнала «АУДИТ» сердечно поздравляет Вас с юбилеем!

Достигнутые Вами результаты впечатляют всех нас и заставляют относиться к Вам с особым уважением. Вы являетесь собой яркий пример профессионального и ответственного отношения к делу, беззаветного служения профессиональному сообществу.

Ваша биография и достижения – яркий пример человека, который благодаря своему таланту и природным качествам внес значительный вклад в лечение одного из самых опасных заболеваний – онкологии. Под Вашим руководством и при непосредственном участии было основано новое направление лечения онкологических заболеваний.

Особо хочется отметить Ваш вклад в научно-педагогическую деятельность. Быть медицинским работником, ученым – это значит быть личностью, обладающей большим запасом знаний, эрудиции, умением анализировать и сопоставлять самые разнообразные факторы. Быть ученым – это значит не принадлежать себе, ведь наука требует колоссальных затрат времени и сил!

Неоценим Ваш вклад и воспитание молодых медиков, не только как специалистов-онкологов, но и людей мыслящих о лечении онкологических заболеваний, людей предлагающих новые методы лечения, использующих инновации в медицине.

Ваш юбилей – это замечательный рубеж в жизни любого человека, когда общество по достоинству оценивает сделанное. Но это и время, когда широко открыт простор новым планам и задумкам, когда богатейший жизненный опыт позволяет решить самые сложные задачи.

Примите самые искренние и сердечные пожелания всех возможных благ, крепкого Вам здоровья, неиссякаемой жизненной энергии, счастья и семейного благополучия!

Пусть каждый новый день дарит Вам радость и отличное настроение!

*С уважением,*

*Главный редактор журнала «АУДИТ» В.Т. Чая  
Генеральный директор ИД «АУДИТ» В.С. Добровенский  
Ответственный секретарь журнала «АУДИТ» М.В. Чечина*



## О расширении сферы действия аудиторских организаций

**Аннотация.** Развито представление об аудите в широком смысле слова как о проверке работы, сделанной кем-то другим ранее. Приведены примеры аудита в широком смысле слова из различных областей экономики и социальной сферы. Аргументирован прогноз, что спектр и количество таких аудиторских услуг в перспективе будут увеличиваться. Выделен и проиллюстрирован класс работ, нуждающихся во внешней проверке. Кратко проанализированы конкурентные позиции аудиторских организаций в работах, нуждающихся во внешней проверке (а также в аудите бизнеса). Сформулирован и обоснован вывод о том, что основным вектором развития отечественного аудита в перспективе должно стать повышение качества аудита в узком смысле слова и расширение аудита в широком смысле слова, а не рывок в аудит бизнеса.

**Ключевые слова:** аудит, аудит бизнеса, аудиторская организация, внешняя проверка, допро-верочная задача, конкуренция.

*GUTZAIT Evgenii M.,  
Doctor of Economic Sciences, Leading Researcher,  
Scientific and Research Financial institute,  
Ministry of Finance Russian Federation,  
egutzait@nifi.ru*

## On expanding the scope of audit organizations

**Abstract.** Concept of audit in the broad sense of the word has been developed as a review of the work done by someone else earlier. Examples of audit in the broad sense of the word from various areas of the economy and social sphere are given. The forecast is argued that the range and number of such audit services will increase in the future. A class of works requiring external verification is highlighted and illustrated. The competitive positions of audit organizations in the work requiring external verification (as well as business audit) are briefly analyzed. The conclusion is formulated and substantiated that the main vector for



the development of domestic audit in the future should be the improvement of the quality of audit in the narrow sense of the word and the spread of audit in the broad sense of the word, and not a breakthrough in business audit.

**Keywords:** audit, business audit, audit organization, external audit, pre-audit task, competition.

В последнее время активно обсуждаются вопросы расширения сферы деятельности аудиторских организаций (АО)<sup>1</sup>: возможности этого расширения, его направления, границы и т.д. Основные причины этого, пожалуй, две; первая – это происходящие и назревающие изменения в экономике (см. [1, с. 3], [2, с. 137] и т.д., а также в данной статье ниже). Вторая – неудовлетворительное и все более ухудшающееся положение дел на рынке аудиторских услуг (РАУ); в частности, в [3, с. 33] дана краткая, но емкая характеристика сегодняшней ситуации в аудите: «Очевидная деградация отрасли, отток кадров, демпинг и снижение качества». Обзор высказываний на этот счет в литературе приведен в [4, с. 620-625], а в [5, с. 6-9] представлены и проанализированы динамические ряды главных показателей РАУ, иллюстрирующие его огромное падение, начавшееся в 2009 году и продолжающееся по настоящее время.

#### ИДЕЯ АУДИТА В ШИРОКОМ СМЫСЛЕ СЛОВА

Термин «аудит» на практике относится к четырем различным понятиям: наука, предпринимательская деятельность, конкретная аудиторская проверка, отрасль<sup>2</sup>. (Ситуация здесь не уникальна. То же самое можно сказать о термине «строительство»; это и наука, и предпринимательская деятельность, и конкретная стройка<sup>3</sup>, и отрасль. Другой пример – страхование; это опятьтаки и наука и предпринимательская деятельность и конкретный акт страховки и отрасль.) На практике смысл этого термина обычно ясен из контекста.

Добавим, что все четыре понятия могут применяться только к проверке бухгалтерской отчетности и тогда, по нашему мнению, логично говорить об аудите в узком смысле слова. Но нередко их применяют и к другим проверкам, и тогда логично говорить об аудите в широком смысле слова; примеры: аудит интегрированной отчетности, экологический аудит, операционный аудит, аудит учетной политики и

т.д.<sup>4</sup> На наш взгляд, идея (как и назначение) аудита заключается во внешней проверке с той или иной оценкой любых аспектов хозяйственной деятельности экономических<sup>5</sup> субъектов или ранее выполненной кем-то другим (физическим или юридическим лицом) работы, ввиду чего имеет смысл говорить об аудите в широком смысле слова<sup>6</sup>. Когда речь идет об идее аудита, то, в статье имеется в виду его суть, а когда о назначении аудита – его место в экономике<sup>7</sup>. И здесь обычно смысл термина ясен из контекста, так что недоразумений, как правило, возникнуть не должно.

Рассматриваемая проверка может быть – как и в случае бухгалтерской отчетности – внутренняя и внешняя. В последнем случае, на наш взгляд, лучше избегать термина «независимая». Во-первых, часто не ясно, выполняются ли нормы из [7, ст. 8] об отсутствии близкородственных, коммерческих и пр. связей между проверяемыми и проверяющими. Во-вторых, строго говоря, эти нормы следует рассматривать как необходимые, а не достаточные условия независимости: на кону стоит возможность приглашения к аудиторской проверке на следующий год, получение заказа по прочим аудиторским услугам и т.п.; да и правило «кто платит, тот и заказывает музыку» действует в сильной степени во все времена и во всех странах. В-третьих, употребление термина «независимая проверка» вольно или невольно вносит терминологическое лукавство, протаскивая – кому незаметно, а кому и заметно – тезис о независимости проверяющего, который на самом деле обычно либо нуждается в доказательстве,

нередко затруднительном, либо просто неверен.

Существует изрядное количество определений понятия «аудит»; краткий обзор их представлен в [8, с. 19-22]. Несмотря на многие второстепенные различия, их объединяет нацеленность аудита на оценку достоверности бухгалтерской отчетности аудируемого лица. Эта общность позволила назвать в [2, с. 139] соответствующую концепцию аудита «концепцией узкого взгляда». (В ее рамках основной задачей аудита практически общепризнано повышение его качества, на сегодня весьма низкое<sup>8</sup>.)

Но как отмечается в [8, с. 22], существуют и другие определения аудита<sup>9</sup>, в которых «отсутствуют какие-либо ограничения относительно целей аудита, а также предметных областей, на которые направлен весь процесс аудиторского исследования. Такую концепцию в современной научной литературе называют концепцией широкого взгляда». И далее там же указывается, что «в современной научной литературе эта концепция послужила основой такого понятия как «аудит бизнеса», содержание которого охватывает не только традиционную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, но и всю бизнес-систему в целом и ее составляющие элементы (подсистемы, бизнес- и ИТ-процессы, бизнес- и ИТ-операции, интеллектуальный капитал и др.) [8, с. 23]».

На наш взгляд, это слишком большое расширение. Его целесообразность и конкурентные позиции АО при этом будут обсуждаться в последнем разделе статьи. Здесь же заметим, что оно далеко выходит за рамки современного аудита как в узком смысле слова, так и в широком смысле слова. Ведь основная идея аудита, как говорилось выше, заключается, по нашему мнению, в проверке чего-то сделанного кем-то ранее<sup>10</sup>, а выход практически во все проблемы бизнеса означает огромное расширение направлений действия аудиторов во всех отношениях (само большое и трудное – в методическом).

Логическое (как, впрочем, и историческое) ядро традиционного аудита заключается в аудите бухгалтерской отчетности [4, с. 105]. Аналогично, логическое ядро

<sup>1</sup> И в некоторой мере индивидуальных аудиторов (ИА).

<sup>2</sup> Как металлургия, электроэнергетика, банковское дело и т.д. В [4, с. 368 - 380] подробно показано, что аудит является отраслью и рассмотрен характер этой отрасли.

<sup>3</sup> Например, говорят: строительство дома, строительство моста и т.п.

<sup>4</sup> Отметим, что некоторые специалисты считают правильным относить термин «аудит» только к проверке достоверности бухгалтерской отчетности.

<sup>5</sup> И шире, социально – экономических, т.е. используя объединяющую терминологию, хозяйствующих субъектов (ХС). Часто такая проверка реализуется в информационном аспекте; проще говоря, проверка относится к той или иной информации о ХС.

<sup>6</sup> Такой подход нередко встречается. Иногда говорят о мировой экономике в широком смысле слова, понимая под этим сумму экономик всех стран, и в узком смысле слова, понимая под этим экономику международного обмена товарами и услугами. А в математике часто говорят о стационарных случайных процессах как в узком, так и в широком смысле [6, с. 676].

<sup>7</sup> А также, как станет яснее ниже, и в социальной сфере.

<sup>8</sup> Подробно наша позиция изложена в [4, с. 617 – 624, 722 - 725]. См. также цитированную выше [3, с. 33].

<sup>9</sup> Там приводятся некоторые из них.

<sup>10</sup> Оценка любых аспектов хозяйственной деятельности в эту формулировку, строго говоря, входит, так что для краткости она в статье часто опускается.

современного аудита должно, на наш взгляд, заключаться в аудите в широком смысле слова. А вокруг этого ядра естественно группироваться различным сопутствующим и прочим аудиторским услугам, но не только в смысле [7, ст. 1, ч. 4 и 7], а на базе требований современной и перспективной экономики. Их расширение на различные задачи экономики и социальной сферы является, на наш взгляд, основным направлением развития аудита в широком смысле слова.

Примеры аудита в широком смысле слова естественно начать с аудита бухгалтерской отчетности. Примыкает к нему аудит интегрированной отчетности; переход к последнему связан с учетом не только финансовых, но и нефинансовых экологических и социальных факторов, ввиду чего «появилась необходимость раскрывать в отчетности компании не только финансовые, но и нефинансовые показатели ее деятельности, т.е. формировать интегрированную отчетность», которая включает в себя, кроме указанных показателей, много описательной информации, которая также должна быть подвергнута аудиторской проверке [9, с. 4]. Третий пример – стратегический аудит. В [8, с. 37] он определяется в первом приближении как получение надлежащей информации о вероятном состоянии бизнес-систем (экономических субъектов) в долгосрочной перспективе, а также идентификацию вероятных различных проблемных областей. Можно добавить сюда налоговый аудит, маркетинговый аудит, энергетический аудит, аудит учетной политики и т.п.

Что проверяется при аудите в широком смысле слова, существенно зависит от области деятельности аудируемого хозяйствующего субъекта (далее – ХС). Даже при аудите бухгалтерской отчетности все не так просто. Конечно, он заточен на проверку достоверности этой отчетности, поскольку именно это интересует внутренних и внешних ее пользователей, но и проверка наличия различных разрешительных подписей и т.п. тоже имеет место быть. При проверке интегрированной отчетности сюда входит, в частности, ее полнота; например, все ли компоненты экологического ущерба учтены. При проверке прогноза значений различных количественных показателей деятельности ХС обычно надо, в первую очередь, оценить корректность допущений и используемых соотношений модели прогнозирования. При аудите шахты – состоянии техники безопасности на шахте – по отчетам и по факту<sup>11</sup>. При стратегическом аудите – все ли главные риски рассмотрены и достаточно ли полно: в частности, насколько вероятна угроза выпуска нового продукта конкурентами ХС, в результате чего доходы последнего резко уменьшатся.

<sup>11</sup> Но ведь при аудите бухгалтерской отчетности проверяются не только ее заполненные формы, но и фактическое наличие активов (инвентаризация и т.п.).

## АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА И ДОПРОВЕРОЧНЫЕ ЗАДАЧИ

Обобщим рассмотренные ситуации. Часто (хотя и далеко не всегда) проведенная работа нуждается во внешней проверке; обозначим такую ситуацию через РНВП. При этом, по существу, имеет место связка двух задач: первая задача есть не что иное как проведенная работа (часто это получение требуемой информации), а вторая означает последующий внешний<sup>12</sup> аудит в широком смысле слова. Иногда будем называть первую задачу допроверочной, а всю связку – «допроверочная задача и аудит»<sup>13</sup>. И еще одно замечание. Имеется в виду не любая работа, а связанная с хозяйственной деятельностью<sup>14</sup>.

Из всех вышеперечисленных ситуаций исторически первой была связка из задачи составления бухгалтерской отчетности и аудит в узком смысле слова. (Хотя в истории человечества ей, по-видимому, предшествовала связка в виде задачи сбора налогов и задачи проверки его правильности. Наличие второй задачи объяснялось, в основном, ее важностью для государства и большой вероятностью утаивания сборщиком налогов части собранного; идентификация недобора налога, а тем более его перебора, с отдельных лиц вряд ли занимала большое место при решении второй задачи связки. Сложность проблемы сбора налогов привела в древности к появлению откупов<sup>15</sup>, которые упрощали задачу государства, хотя и уменьшали его доходы; но они полностью не вытесняли классический сбор – на базе назначаемых государством сборщиков.)

Под проблему РНВП подпадают и все перечисленные в предыдущем разделе статьи (да и не перечисленные тоже) случаи с аудитом в широком смысле слова. И вообще, скорее всего, если имел место аудит в широком смысле слова, обычно можно легко обнаружить и допроверочную за-

<sup>12</sup> Именно внешний аудит. Хотя теоретически чаще нужен внутренний, но на практике он далеко не всегда имеет место. А главное – возможности внешнего аудита обычно гораздо значительнее.

<sup>13</sup> Зачастую проверяется только результат работы, но понятие «проверка работы» шире понятия «проверка результата работы»; в частности, если он сомнителен, то обычно приходится проверять всю работу в целом.

<sup>14</sup> Например, историческое исследование, существенно меняющее наше представление о прошлом, естественно нуждается во внешней проверке, но построениями данной статьи не охватывается.

<sup>15</sup> Согласно [10, Откуп]откуп это «система сбора с населения налогов и других государственных доходов, при которой государство за определенную плату передает право их сбора частным лицам (откупщикам) собранные ими налоги и сборы с населения в 2-3 раза превышали средства, вносимые в казну».

дачу<sup>16</sup>. Но такая связка, по нашему мнению, имеет право на существование в гораздо большем круге ситуаций, чем это происходит сегодня.

Отметим здесь не только аудит бухгалтерской отчетности ХС и «смежные» аудиторские проверки типа налогового маркетингового, экологического или энергетического аудитов. И не только прочие услуги, фигурирующие в [7, ст. 1, ч. 7] и направленные, в основном, на обслуживание потребностей бизнеса клиента. Это еще оценка качества лекарственных средств, продуктов питания и т.п., размеров их фальсификации, проверка официальных данных по темпам инфляции, корректности рекламы, правильности начисления тарифов ЖКХ, электроэнергетики, газа, охраны квартир и т.д., расчетов в рамках пенсионной системы, оценка различных решений по «мусорной проблеме», достоверности различной информации в Интернете. Трудно пока представить, сколько народу приходит на митинги или другие мероприятия; оценки различных государственных органов и общественных организаций здесь зачастую расходятся не на проценты, а в разы; это тоже, на наш взгляд, из области РНВП. Как и по текущей и окончательной статистике неблагоприятных событий (эпидемий, пожаров, наводнений и пр.). И т.д. и т.п. Все это должно, по нашему мнению, войти в будущую систему социально-экономического информирования населения страны – по линии как допроверочных задач, так и их аудита.

Сколько-нибудь полное перечисление всех задач рассматриваемой связки представляет, на наш взгляд, предмет отдельного и чрезвычайно важного исследования. Некоторую помощь в его проведении может оказать такой принцип. Там, где имеются конфликты (или недоразумения, непонимания и т.п.) денежного характера, социальной значимости и массового масштаба современное общество должно принимать всевозможные меры к их разрешению – или, по крайней мере, к снижению их остроты; одной из таких мер является, на наш взгляд, активное вовлечение аудиторов (наряду с журналистами, работниками аналитических фирм и т.п.) в этот процесс – как внешних (по отношению к допроверочным задачам), зачастую независимых и обычно компетентных специалистов<sup>17</sup>. Тем более, что по мере развития социального государства задач РНВП будет становиться все больше.

<sup>16</sup> Не исключено, что конкретную РНВП проводили специалисты некоторой АО. Это не запрещено. Но тогда аудит этой РНВП должны осуществлять работники другой АО. Иначе будет конфликт интересов.

<sup>17</sup> Во многих случаях аудиторы имеют большое конкурентное преимущество из-за лучшей способности оценивать достоверность бухгалтерской отчетности ХС, а также нередко из-за лучшего понимания деятельности проаудированных ХС. Подробнее об этом пойдет речь в следующем разделе статьи.

Отдельно упомянем аудит эффективности. Этот термин, по нашему мнению, несколько неудачен. Ведь здесь речь идет по сути дела не об аудите, не о проверке хозяйственной деятельности в каком-то ракурсе, не о проверке какой-либо информации, а о порождении новой информации, связанной с оценением эффективности; строго говоря, под аудитом эффективности в соответствии с ранее изложенным надо было бы понимать аудиторскую проверку кем-то ранее сделанной оценки эффективности. Такая проверка здесь чрезвычайно важна, поскольку имеются большие экономические интересы в искажении оценок эффективности хотя бы потому, что с этими оценками связаны разные поощрения и наказания различных руководителей<sup>18</sup>. Но в условиях интеграции нашей страны в международное контрольное сообщество приходится подстраиваться к принятой им терминологии (а в данном случае это «аудит эффективности»); надо только четко понимать, что это две разные задачи и что лучше, если они будут выполняться разными структурами.

(Теперь можно дать определение аудита в широком смысле слова по содержанию этого понятия<sup>19</sup>, а не по его объему, т.е. по перечислению объектов, в него входящих – как последнее осуществлялось выше и как это по существу делается в аудиторской литературе: «Аудит в широком смысле слова – это аудит допроверочных задач.» Правда, для большей конструктивности надо выяснить, какие задачи нуждаются во внешней проверке; пока же такие задачи трудно даже перечислить в плане основных на сегодня – и еще труднее перечислить с учетом будущего развития экономики и социальной сферы.)

#### КОНКУРЕНТНЫЕ ПОЗИЦИИ АУДИТОРСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ В РАБОТАХ, НУЖДАЮЩИХСЯ ВО ВНЕШНЕЙ ПРОВЕРКЕ

Введение представлений об РНВП несколько облегчает, на наш взгляд, рассмотрение конкурентных позиций АО в борьбе за клиентуру. Оно позволяет лучше очертить область, где эти позиции значительно крепче. Конкурентные позиции АО логично сравнивать в различных ситуациях с позициями внутренних структур ХС, государственных организаций и аналитических фирм – под ними в данной статье несколько условно подразумеваются консалтинговые фирмы, системные интеграторы (ИТ-компании) и т.п. Это сравнение у нас, естественно, будет носить фрагментарный характер<sup>20</sup>. (Из него

сразу исключим аудит в узком смысле слова и сопутствующие аудиту услуги – согласно законодательству, это поле деятельности исключительно АО и ИА).

В каждой из таких задач РНВП крайне желательно наличие структур, которые, во-первых, выдают обществу достаточно полную и достоверную информацию, и, во-вторых, завоевали доверие и организаций и граждан. В качестве примера приведем радиокорпорацию Би-би-си времен Второй мировой войны, информация которой о положении на фронтах справедливо рассматривалась как самая достоверная и в воюющих и в нейтральных странах. Вспоминается и поговорка про жену Цезаря<sup>21</sup>, но в нашем случае полное отсутствие подозрений представляется в реальности недостижимым.

Очевидно, что в некоторых ситуациях могут быть более эффективными государственные структуры, а в других – негосударственные, в частности, структуры общественного контроля (СМИ, СРО и т.д.)<sup>22</sup>. Например, в проверках дорогих лекарств на предмет их фальсификации или правильности рекламных объявлений приоритет, скорее всего, за государственными структурами, поскольку объективно заинтересованность в створе с проверяемыми у них гораздо меньше, чем у негосударственных<sup>23</sup>, а возможности в быстром принятии необходимых мер парирования – больше. Проверку оценок экологического ущерба точнее делают негосударственные структуры (АО и аналитические фирмы, специализирующиеся на экологических вопросах); у них меньше заинтересованность в «приглаженной» оценке чем у государственных – не говоря уже о контрольных подразделениях ХС. Проверку официальных данных по темам инфляции или правильность начисления пенсий также лучше смогут делать негосударственные структуры, поскольку у государственных здесь есть явная заинтересованность в положительных итогах проверки – да и по сложившейся традиции в нашей стране доверие им оставляет желать лучшего.

(Что касается пенсионных задач, то в [11, с. 20-22] аргументировано, что аудиторы могут принять большое участие в постоянном мониторинге среднего размера пенсий по стране в целом, по профессиям и по регионам, предложена методика аудиторской проверки работы управлений Пенсионного фонда России в части начисления пенсий по

<sup>21</sup> Напомним, что Цезарь, настаивая в суде на разводе, был убежден в верности своей жены, но ему этого было мало: он хотел еще и отсутствия подозрений у окружающих.

<sup>22</sup> В один ряд с последними, по нашему мнению, могут встать и АО.

<sup>23</sup> Конечно, у отдельных работников государственных структур такая заинтересованность весьма вероятна (как, впрочем, и у работников негосударственных), но парировать такие индивидуальные интересы при нормальном положении вещей проще чем интересы структур.

принципу «удовлетворительно – неудовлетворительно», опирающаяся на выборочный метод и доведенная до весьма простого алгоритма, а также сделан ряд других предложений.)

Очевидно, что и высокое качество оценок и доверие к ним нарабатываются обычно с большим трудом и требуют значительного времени, а потерять и то и другое быстро и просто – например, в результате решения пойти на поводу у сильных мира сего или собственного сиюминутного аппетита.

В проблематике РНВП конкурентные позиции АО в целом весьма сильны. Во-первых, поскольку вторая ее задача представляет аудит в широком смысле слова, у аудиторов здесь обычно имеется большое методическое превосходство над вышеперечисленными конкурентами. Например, в арсенале у них есть такой эффективный и более или менее освоенный инструмент как аналитические процедуры. (Согласно [12, с. 122] по мнению аудиторов аналитические процедуры помогают выявить 27,1% ошибок<sup>24</sup>.) То же самое относится и к оценке системы внутреннего контроля ХС. Это распространяется и на многие прочие аспекты второй задачи, поскольку последние базируются на других стандартах МСА («Выявление и оценка рисков существенно искажения через изучение деятельности и коммерческого окружения организации» – МСА 315, «Аудиторская выборка» – МСА 530, «Допущение о непрерывности деятельности организации» – МСА 570 и др.), хорошо знакомых нашим аудиторам<sup>25</sup> – хотя на практике, по-видимому, далеко не всем.

Во-вторых, у аудиторов есть опыт проверок, полезный как в техническом ракурсе (планирование, документирование, использование профессионального суждения т.п.), так и организационном (выстраивание отношений с проверяемым ХС, работа с внешним экспертом, профессиональный скептицизм и т.д.). Добавим сюда «проверочный менталитет» и обостренную интуицию, позволяющую легче обнаруживать слабые места во время проверки<sup>26</sup>.

В-третьих, в массовом сознании населения нашей страны на сегодня куда меньше негативного представления об аудиторах<sup>27</sup> – в отличие от представлений о ЖКХ, Пенсионном фонде России, экологических структурах (как государственных, так и функционирующих в рамках ХС) и т.п.; поэтому относительно легко добиться большого доверия со стороны простых граждан к институту аудита вообще и к отдельным АО, в частности (особенно если важность такого доверия будет надлежаще оценена

<sup>18</sup> Очевидны мотивы завысить оценки эффективности, но можно предположить и наличие иногда мотивов занижения; например, оценщик входит в число тех, кто хочет сменить руководство ХС.

<sup>19</sup> Т.е. через род и видовое отличие. Пример: квадрат – это прямоугольник с равными сторонами.

<sup>20</sup> Подробное сравнение представляет собой колоссальную и по важности и по трудности задачу.

<sup>24</sup> А если толковать их расширительно, включая сюда прогнозирование и дискуссии, то целых 45,6%.

<sup>25</sup> Во всяком случае более знакомых чем вышеперечисленным конкурентам АО.

<sup>26</sup> Перечень этот, скорее всего, открытый.

<sup>27</sup> Вспоминается поговорка «Нет худа без добра» – о слабом интересе общественности к аудиту.



аудиторским сообществом и поддержана СРОА).

Риснем обрисовать будущую картину конкуренции АО с аналитическими фирмами, внутренними структурами ХС и государственными организациями в ракурсе содержания услуг широкими мазками. Там, где огромную роль играют серьезные расчеты, конкурентные позиции АО несколько слабее, чем в тех случаях, когда надо проверять выполнение законодательных норм, числовых нормативов и т.п.; в последних случаях АО имеют – как показано выше – большое конкурентное преимущество, из-за лучшего понимания деятельности проаудированных ХС, из-за большого опыта и лучшей методической подготовленности к решению поставленных задач и т.д. Из примеров предыдущих разделов статьи к первой ситуации относится проверка расчетов эффективности деятельности ХС и прогнозирование значений различных количественных показателей деятельности ХС, ко второй – налоговый, энергетический и экологический аудиты, проверка правильности начисления тарифов ЖКХ и т.п. Для усиления конкурентных позиций АО, наверное, целесообразно, чтобы последние шли по линии специализации таких услуг, стараясь чаще оказывать их и вводя в свой штат соответствующих работников.

Теперь о повышении вовлеченности аудиторов в проблемы бизнеса – в рамках прочих аудиторских услуг, перечисленных в [7, ст. 1, ч. 7]; на сегодня это, в основном, консалтинг. Это повышение по существу четко обрисовано в [13, с. 30-32], где сформулированы основные ожидания руководства ХС от аудиторской проверки: «Может быть, аудитор сумеет предложить по результатам опыта проверки других аналогичных клиентов и более глубокого знания современных проблем экономики и финансов что-то такое, что своим специалистам малоизвестно». Представляется, что такими будут основные ожидания руководства ХС и в главных элементах аудита бизнеса, перечисленных и описанных в [8, с. 36-38]: аудит интеллектуального капитала, аудит эффективности бизнес-процессов, стратегический аудит, аудит информационных систем, аудит информационной безопасности.

Здесь можно прогнозировать конкуренцию аудиторам как со стороны самих ХС, которые могут создавать и развивать свои аналитические службы, так и со стороны консалтинговых фирм; кроме того, на этом рынке присутствуют фирмы – системные интеграторы (ИТ-компании); некоторые цифровые данные и анализ конкуренции на рынке консалтинговых услуг между системными интеграторами и классическими консультантами приведены в [14, с. 9, 12-16]. По сравнению с подразделениями самих ХС достоинства АО связаны с существенно большими объективностью, профессионализмом и независимостью, лучшим знанием внешней среды (макроэкономики, законодательства и т.д.), а по сравнению с консал-

тинговыми фирмами и пр. – с лучшим владением исходной базой для анализа в виде бухгалтерской и первичной отчетности, данными об организационных и кадровых особенностях предприятия и иной необходимой для анализа информации.

С другой стороны, аналитические службы ХС лучше знают возможности предприятия и готовящиеся на нем новшества, а консультанты могут знать про некоторый опыт решения аналогичных задач у других ХС. Добавим, что многовариантные расчеты, рассмотрение возможных сценариев развития ХС на качественном уровне, прогнозирование изменения внешней для него среды – ко всему этому АО в силу самого характера своей деятельности приспособлены в целом хуже, чем консалтинговые. Исключением могут явиться большие аудиторско-консалтинговые группы, которые имеют солидные консалтинговые подразделения. Собственно говоря, на наш взгляд, это одна из главных причин, по которым крупные АО исторически превращались в большие и многопрофильные аудиторско-консалтинговые группы. Ведь ХС заинтересованы в том, чтобы все такого рода работы выполняла по возможности одна организация: в идеале это дает улучшение качества услуг, повышение шансов на сохранение конфиденциальности, ускорение работ и их удешевление (экономия на понимании деятельности ХС и т.п.).

Однако профессии аудитора и специалиста по поддержке принятия решений, на наш взгляд, существенно различны, а по мере обострения конкуренции на рынке обработки экономической информации будут расходиться еще больше. Например, прогнозирование курсовой стоимости акций ХС при нескольких возможных сценариях инвестиционного процесса требует квалифицированного владения широким спектром различных методов прогнозирования, которого массовому аудитору вряд ли под силу<sup>28</sup>. Путь формирования комплексных бригад из различных специалистов здесь, скорее всего, в целом конструктивнее чем путь подготовки специалистов – универсалов.

Но главное заключается в том, что на направлениях аудита бизнеса аудиторов ждет жесткая конкуренция как со стороны различных служб рассматриваемого ХС, так и со стороны аналитических фирм и т.п.; нет ни малейшей надежды, что этим конкурентам аудиторов запретят в будущем оказывать подобные услуги – как им запрещено сейчас оказывать услуги по оценке достоверности бухгалтерской отчетности ХС и сопутствующие аудиту услуги. Поэтому сосредоточение основной деятельности АО (ввиду вышеописанных их конкурентных преимуществ) на РНВП представляется нам в ближайшей и среднесрочной перспективе конструктивнее чем «рывок» в аудит биз-

<sup>28</sup> Подчеркнем – массовому, поскольку виртуозы, способные охватить широкий спектр смежных профессий, найдутся всегда.

неса<sup>29</sup>. Добавим, что пока аудиторские проверки не будут достаточно качественными, вряд ли ХС станут гораздо чаще обращаться в АО с заявками на различные аудиторские услуги (а потребность в них в последнее время сильно возрастает в связи с усложнением бизнеса и по ряду других причин), особенно в условиях большой конкуренции со стороны других организаций, имеющих право работать в таких секторах РАУ; логика здесь примерно такая: если вы уж в своем главном и довольно узком деле не навели порядок, то куда вам справиться с нашими разнообразными и гораздо более трудными проблемами – резоннее обратиться к вашим конкурентам.

Подводя итоги нашему краткому экскурсу в проблему, что должно быть в приоритете развития отечественного аудита, резюмируем (несколько образно): РНВП это своего рода «ближнее зарубежье» по отношению к аудиту в узком смысле слова, а аудит бизнеса – «дальнее зарубежье»<sup>30</sup>.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. Рассмотрено применение термина «аудит» к четырем понятиям (наука, предпринимательская деятельность, конкретная аудиторская проверка, отрасль), причем, как «аудит» в узком смысле слова, так и «аудит» в широком смысле слова. Обосновано и развито представление об аудите в широком смысле слова как о проверке работы, сделанной кем-то другим ранее.

2. Приведены примеры аудита в широком смысле слова из различных областей экономики и социальной сферы. Сделан и обоснован прогноз, что спектр и количество таких услуг в перспективе будут сильно увеличиваться.

3. Выделен и проиллюстрирован класс работ, нуждающихся во внешней проверке. Рассмотрена возникающая при этом связка двух задач: первая заключается в самой работе (часто это получение требуемой информации), а вторая означает последующий внешний аудит в широком смысле слова.

4. Кратко проанализированы конкурентные позиции аудиторских организаций в работах, нуждающихся во внешней проверке, (а также в аудите бизнеса) – по сравнению с позициями государственных структур, подразделениями самих хозяйствующих субъектов и аналитических фирм.

5. Сформулирован и обоснован вывод о том, основным вектором развития отечественного аудита в ближайшей и среднесрочной перспективе должно стать повышение качества аудита в узком смысле слова и распространение аудита в широком смысле слова, а не рывок в аудит бизнеса.

<sup>29</sup> Другое дело – входить в аудит бизнеса в таких вопросах, где у аудиторов сильные конкурентные позиции.

<sup>30</sup> Заканчивая исследование, заметим, что многое из вышеизложенного в статье можно перенести и на ИА.

**Литература**

1. Шеремет А.Д., Носова О.А. Реформирование российского аудита: проблемы и перспективы // Аудит. – 2017. – № 12. – С. 2-8.  
 2. Булыга Р.П. Аудит бизнеса : учебник для студентов магистратуры. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017. .  
 3. Баранов П.П., Жуков С.П., Кизь В.В., Левенсон А.С. Необходимость формирования новой концепции аудиторской деятельности // Аудит. – 2019. – № 4. – С. 33-35.  
 4. Гутцайт Е.М. Теоретические основы аудита. – 2-е изд., доп. и перераб. – М. : ООО «САМ Полиграфист», 2020.  
 5. Гутцайт Е.М., Марьясин А.М. Рынок аудиторских услуг: год 2020 // Аудит. – 2021. – № 8. – С. 5-11.  
 6. Вероятность и математическая статистика: энциклопедия. – М. : Большая Российская энциклопедия, 1999.  
 7. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ (в ред. от 11.06.2021).  
 8. Каширская Л.В., Ситнов А.А. Концепция аудита XXI века. Вектор развития. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2020.

9. Шеремет А.Д. Некоторые проблемы развития аудита в России // Аудит. – 2017. – № 1. – С. 4-6.  
 10. Википедия.  
 11. Гутцайт Е.М. Направления реформирования пенсионной системы и аудит // Аудитор. – 2019. – № 7. – С. 16-23.  
 12. Робертсон Дж. Аудит. – М. : Контакт, 1993.  
 13. Ивашкевич В.Б. Использование информации управленческого учета в аудите // Аудиторские ведомости. – 2015. – № 6. – С. 27-37.  
 14. Кращенко Л.Н. Карта российского консалтинга // Аудитор. – 2004.

**References**

1. Sheremet A.D., Nosova O.A. Reforming the Russian audit: problems and prospects // Audit. – 2017. – No. 12. – Pp. 2-8.  
 2. Bulyga R.P. Business audit. Textbook for magistracy students. – M. : UNITI-DANA, 2017.  
 3. Baranov P.P., Zhukov S.P., Kiz V.V., Levenson A.S. Need formation of a new concept of audit activity // Audit. – 2019. – No. 4. – Pp. 33-35.  
 4. Gutsait E.M. Theoretical foundations of audit. – 2nd ed., add. and revised. – M. : SAM

Polygraphist LLC, 2020.  
 5. Gutsait E.M., Maryasin A.M. Audit services market: year 2020 // Audit. – 2021. – No. 8. – Pp. 5-11.  
 6. Probability and mathematical statistics: Encyclopedia. – M. : Great Russian Encyclopedia, 1999.  
 7. Federal Law «On Auditing Activities» dated December 30, 2008 – No. 307 - FZ (as amended on June 11, 2021).  
 8. Kashirskaya L.V., Sitnov A.A. The concept of audit of the XXI century. Development vector. – M. : UNITI-DANA, 2020.  
 9. Sheremet A.D. Some problems of audit development in Russia // Audit. – 2017. – No. 1. – Pp. 4-6.  
 10. Wikipedia.  
 11. Gutsait E.M. Directions of reforming the pension system and audit // Auditor. – 2019. – No. 7. – Pp. 16-23.  
 12. Robertson J. Audit. – M.: Contact, 1993.  
 13. Ivashkevich V.B. Use of management accounting information in audit // Auditorskie Vedomosti. – 2015. – No. 6. – Pp. 27-37.  
 14. Kraschenko L.N. Map of Russian consulting // Auditor. – 2004. – No. 3. – Pp. 9-16.

**Информационное сообщение Минфина России от 26 января 2022 г. № ИС-аудит-51**

**«Новое в аудиторском законодательстве: факты и комментарии»**

Принята новая редакция Административного регламента госконтроля за саморегулируемой организацией аудиторов

Приказом Минфина России от 14 декабря 2021 г. № 212н № 212н утверждена новая редакция Административного регламента по осуществлению Минфином России государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемой организации аудиторов. Эта редакция заменяет Административный регламент, утвержденный приказом Минфина России от 13 ноября 2020 г. № 265н.

Административный регламент устанавливает сроки и последовательность административных процедур (действий) Минфина России в ходе государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемой организации аудиторов. Цель переиздания регламента – приведение его в соответствие новой редакции статьи 22 Федерального закона «Об аудиторской деятельности», вступившей в силу с 1 января 2022 г. В новой редакции Административного регламента:

- а) уточнено наименование (ранее – «Об утверждении Административного регламента по осуществлению Министерством финансов Российской Федерации государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов»);
- б) предмет государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемой организации аудиторов определен как соблюдение требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и принятых в соответствии с ним иных нормативных правовых актов, нормативных актов Банка России (ранее – соблюдение требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности» и принятых в соответствии с ним иных нормативных правовых актов);
- в) в качестве мер воздействия, принимаемых по результатам государственного контроля (надзора), указаны предписание, предупреждение, требование о замене единоличного исполнительного органа в саморегулируемой организации аудиторов, решение о прекращении статуса саморегулируемой организации аудиторов (ранее – предписание, предупреждение, решение об исключении сведений о некоммерческой организации из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, обращение в арбитражный суд).

Приказ Минфина России от 14 декабря 2021 г. № 212н вступает в силу с 30 января 2022 г. Одновременно утрачивает силу приказ Минфина России от 13 ноября 2020 г. № 265н.

УДК 657 (075.8)

ДАВЛАТЗОДА Дилмурод Ашурбек,  
к.э.н., доцент кафедры «Менеджмент и маркетинг»  
Российско-Таджикского (Славянского)  
университета (РТСУ),  
d.a.davlatov@mail.ru

# Формирование концепции информатизации государственного аудита

**Аннотация.** Актуальность статьи состоит в том, что именно это исследование привносит в научную деятельность новое видение системы, принятой в Таджикистане, в том числе с позиции информатизации государственного аудита. Как было замечено автором, на практике существует крайне мало статей и отдельных исследований по заданной тематике, а если они и присутствуют, то написаны достаточно давно. Между тем, законодательство периодически обновляется, внося в реалии новые аспекты, которые необходимо не только подмечать, но и использовать на практике.

**Ключевые слова:** автоматизированные системы, бюджет, финансовый учет, управленческий учет, органы статистики, государственная статистика, субрегистры, информационное пространство, ГИАС КСО, государственный аудит.

DAVLATZODA Dilmurod Ashurbek,  
Candidate of Sciences in Economics,  
Associate Professor of the Department «Management and Marketing»  
of the Russian-Tajik (Slavonic) University (RTSU),  
d.a.davlatov@mail.ru

## Formation of the concept of informatization of the state audit

**Abstract.** The relevance of the article related with the fact that this study introduces a new vision of the system adopted in Tajikistan, including the position of the state audit information. As it was noticed by the author, in practice there are very few articles and certain studies on the given topic, and even if there are some, they were written quite a long time ago. Meanwhile, the legislation is periodically updated, bringing new aspects to the realities, which should not only be noticed but also used in practice.

**Keywords:** automated systems, budget, financial accounting, management accounting, statistical authorities, state statistics, sub-registers, information space, GIAS CSR, state audit.



**ВВЕДЕНИЕ**

В статье автор анализирует деятельность «Агентства по статистике Республики Таджикистан», контрольно-счетных органов, налоговой инспекции и их взаимодействия в общей системе государства. Ключевые вопросы, освещенные в статье, касаются исследования двух аспектов: первый связан с использованием информатизации при проведении государственного аудита. Исследователь подробно описывает изменения в области управления государством, одновременно с этим автор внедряет в статью собственные понятия таких аспектов, как «информационное поле», «информационные ресурсы», «информационное пространство», «непротиворечивость сведений», изучает взаимосвязь данных факторов между собой, рассматривая совокупность понятий, определяемых этими терминами, и результаты их внедрения на примере базы данных ГИАС КСО<sup>1</sup>. Ход работы оснащен иллюстрациями, отображающими наглядно общую функциональную модель операции изменения статуса объекта учета, а также общую функциональную модель организации учета хозяйственных субъектов в Республике Таджикистан, что придает работе научную новизну. Второй же аспект напрямую указывает на особенности, ключевые этапы принятия проекта бюджета, делая акцент на принятии именно региональных бюджетов в Республике Таджикистан. Притом автором анализируются не только актуальное законодательство страны, но и информация, указанная в заключение контрольно-счетных органов, а также общая реформация системы государственного аудита и бюджетного процесса.

**МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ**

**Постановка задачи**

Согласно данным, предоставленным в «Агентство по статистике», в данное время банки, фонды, не относящиеся к бюджетным, а также исполнительная власть в лице ее органов выполняют за один календарный год около трехсот статистических работ. Причем Министерствам и Ведомствам также предоставлено право на сбор той информации, которая может быть полезна в целях управления.

Правительство Республики наделяет «Агентство по статистике» рядом обязанностей, например, такими как [5], [10]:

1) направление и налаживание регулирования деятельности правительства, федеральных органов исполнительной власти в различных отраслях, в том числе в отношении создания источников по обмену сведениями в рамках статистики;

2) контроль в области статистики на государственном уровне;

3) создание и осуществление процедуры принятия нормативно-правовых актов (НПА) в области статистики (в государ-

ственном масштабе), а также подготовку официальной информации, носящей статистический характер о разных аспектах жизнедеятельности страны;

4) создание специального классификатора, в котором будет храниться информация об обществе, экономике и иных сферах, включая поддержание его в надлежащем виде.

Для подготовки проекта бюджета любого уровня нужно изучить информацию об имеющихся производителях групп товаров или услуг, а также субъектах, налогах и др., что имеет отражение, как по внешним, так и по внутренним факторам.

Внешним источником (фактором) получения информации считается та, которая была получена в рамках переписки делового характера, из печати или от конкретных ведомств [19, с.11].

Внутренними источниками признают ту информацию, которая является логичным выводом после изучения бухгалтерской отчетности, статистики [17, с. 3-5]. Располагая данными сведениями, мы можем узнать интересующую нас информацию об управлении и финансах, а также об уже выполненных кем-либо проверках [12], включая уставные документы, разноплановые договоры, спецификации и иных факторах, влияющих на отчетность.

**Результаты исследования.**

Ввиду того, что Республика Таджикистан использует в основе своей деятельности стандарты международного формата по ведению учета и отчетности [6],[11],[13], стала обостряться необходимость во введении двух видов учета: финансового и управленческого, что означает и деление отчетности по текущим видам.

Первый вид учета и отчетности имеет в основе сведения, полученные из бухгалтерских документов. Он ведется в целях соблюдения законодательства для внешнего круга субъектов, например, налоговых [3]. Отчетность позволяет проанализировать важные показатели, такие как: уровень дохода организации, рентабельность, долговые обязательства и иные. Второй же вид учета и отчетности нужен внутренним структурам, в которых задействуются показатели продуктивности и фактических результатов.

Говоря о статистике, стоит в первую очередь уточнить термин «статистическая отчетность». Ею признается способ получения данных первичного характера, сбором которых занимаются органы статистики. «Статистика» считается важным источником информации об организации и основывается на группе факторов – от управленческой до простой отчетности.

Государство устанавливает критичные требования, утверждая важность, обязательность и необходимость оперативного предоставления форм, содержащих отчетность в виде статистики. На практике требования не очень-то соблюдаются ввиду

ряда факторов, но заметим, что эта область может нуждаться в корректировке.

Важно отметить, что после проведенных изменений в области управления государством количество отчетности существенно уменьшилось, как и число ревизий, и теперь осуществление выдачи отчетности для какой-либо цели, например, для ознакомления, происходит по заявке определенного лица.

Установленный на год план по выполнению таких работ исполняется вышеупомянутым Агентством и иными органами в соответствии с их полномочиями. Такое делегирование существенно снимает нагрузку с одного органа и делит ее между группой субъектов.

Если установить в качестве определения «информационных ресурсов» какие-то конкретные документы, вне зависимости от места их хранения и количества, то такие ресурсы в Таджикистане ведутся исходя из области направления деятельности лиц, владеющих ими. Приведем пример: это может быть регистр предприятий Агентства по статистике.

Известно, что на базе общих объектов для «наблюдения» в области статистики могут формироваться также и частные объекты. Существует некий перечень, в котором установлены юридические лица, находящиеся на территории рассматриваемой страны, ведущие на ней предпринимательскую деятельность и которые в обязательном порядке должны предоставлять как статистическую, так и бухгалтерскую отчетность.

Органы статистики делятся на два вида: территориальные и региональные. Территориальные занимаются получением, аккумулированием и хранением информации (причем по необходимости полученные сведения предоставляются в ГМЦ с целью ограждения полученных данных от недобросовестных лиц), предоставлением информации в виде справок для посетителей и др. Региональные делятся по разным основаниям, например, по виду деятельности и предоставлению конкретным пользователям информации по запросу, например, это Агентство по статистике.

По каждому субъекту ЕГРПО<sup>2</sup> имеются в наличии следующие типы данных:

- идентификационный код и наименование предприятия (организации);
- классификационные признаки (отраслевой принадлежности, территориального расположения, ведомственной подчиненности, формы собственности и т.д.);
- справочная информация (адрес предприятия, фамилии его руководителей, сведения об учредителях, телефон, факс и т.д.);
- экономические показатели предприятия (среднестатистическая численность работников, средства, направленные на потребление, остаточная стоимость средств, балансовая прибыль).

<sup>1</sup> Государственная информационно-аналитическая система контрольно-счетных органов (ГИАС КСО).

<sup>2</sup> Единый государственный регистр (реестр) предприятий и организаций (ЕГРПО).

Первые три типа данных изначально формируются и актуализируются в процессе учета предприятий (организаций) и ведения базы данных «Учет предприятий». Некоторые классификационные признаки (основной вид деятельности, тип предприятия и т.д.) актуализируются в процессе статистического наблюдения за хозяйствующим субъектом. Экономические показатели формируются и накапливаются в базе данных «Показатели» с определенной периодичностью в процессе обработки соответствующей статистической информации и данных бухгалтерской отчетности.

Централизованное ведение ЕГРПО и ГС<sup>3</sup> в виде трех взаимосвязанных баз данных подведомственно службе «Главной Администрации Регистра», которая осуществляет свою деятельность не только на основании нормативно-правовых, локальных и иных актов, но и с учетом специального программного обеспечения и организационных средств. При ведении баз данных ЕГРПО в текущий момент задействованы все региональные управления государственной статистики, взаимодействующие с районными отделами, наделенными функциями учета и идентификации хозяйствующих субъектов. Если рассматривать ведение этих баз с позиции республиканского и регионального уровней, то здесь мы можем отметить, что такое действие содержит в себе следующие элементы:

- учет;
- процедуру распознавания новых компаний;
- ведение учета относительно произведенных изменений по уже имеющимся объектам, включая проведение актуализации баз данных, осуществляемого при помощи коммуникации с государственными органами, например, налоговой службой и иными.

Подразделения вышеупомянутого органа по статистике создают собственные «субрегистры», которые являются частью главной совокупности объектов в наблюдении относительно какой-то одной конкретной экономической отрасли, измеряемой в соответствующих показателях.

«Субрегистры» делятся по видам, например, есть торговые, промышленные, малых предприятий и др. Данный список не является исчерпывающим. Такие «субрегистры» могут быть разработаны при должной технической оснащенности и в регионах.

Рассматривая вопрос актуальных схем по регистрации и учету субъектов, находящихся в хозяйствующем положении, стоит сказать, что при анализе НПА, разграничивающих деятельность органов власти в государстве в аспектах регистрации и учета хозяйствующих субъектов, правовые акты фондов, относимые к правам и обязанностям граждан, имеющие среди своих целей установку правового статуса общества или относящиеся к разным ведомствам, должны

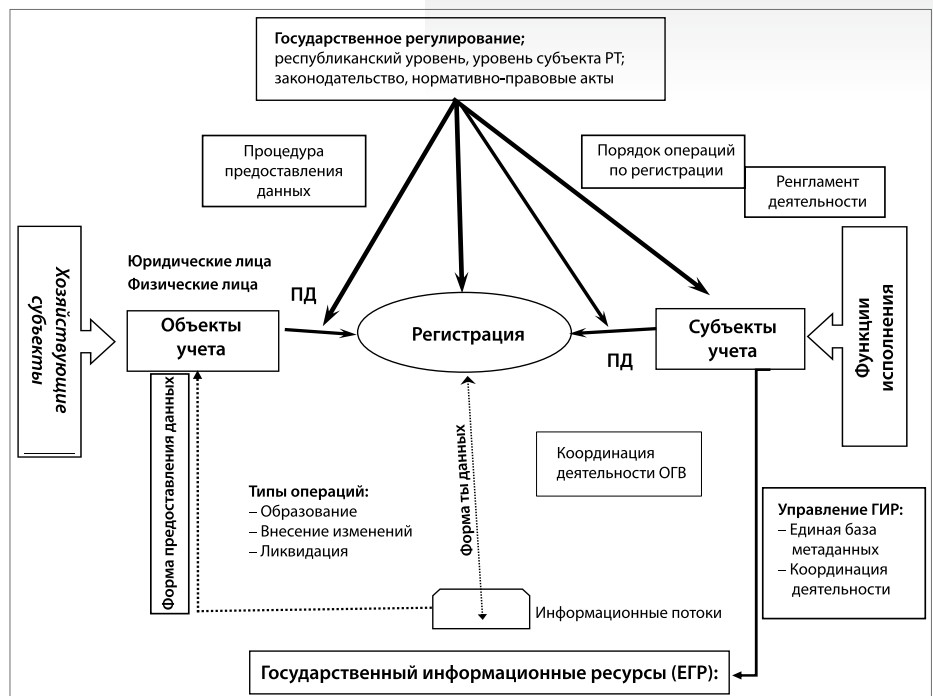


Рис. 1. Общая функциональная модель операции изменения статуса объекта учета.

пройти обязательную регистрацию, предписанную государством, в том числе опубликование, предусмотренное для конкретного вида актов [1], [4].

#### Определение единого информационного пространства ГИАС КСО.

Определение «информационное пространство» несет в себе создание форм и отдельной типологии деятельности человека в обществе, насыщенном информацией, которому свойственно иметь свое производство, осуществление переработки и бартер информацией. Ярким примером здесь послужит Интернет, который не является исчерпывающим, но в реалиях мира самым доступным и распространенным видом.

Общим является одно – все они отражают наличие информационных процессов о типе человеческой деятельности во времени. Вместе с тем слово «информационное» в имеющихся терминах обозначает только некую нечеткую (размытую, расплывчатую) связь пространства с информацией, никак не определяя ее. При этом, само понятие «информация» воспринимается в «общем плане», на интуитивном уровне, без всякой конкретизации.

Если в общем (философском) плане восприятие этих терминов на интуитивном уровне может оказаться достаточным, то в информатике, и тем более в конкретной предметной области – формировании единого информационного пространства ГИАС КСО, требуется введение четкого определения.

Отметим, что на данный момент так и не было избрано одно согласованное в общей практике понятие в отношении единого информационного пространства, хотя стараниями различных авторитетных специ-

алистов и деятелей был предпринят ряд попыток по его определению и внедрению на практике.

**Непротиворечивость сведений в ГИАС КСО.** Говоря о ГИАС КСО, необходимо прояснить его характерную особенность, которая заключается в том, что данная система состоит из множества объектов – первоисточников. Их задачей является, в первую очередь, извлечение информации из среды, а также создание и ведение банков данных. Для того, чтобы эти объекты корректно функционировали, важно обеспечить такой ряд сведений, которые не противоречили бы друг другу во время общей обработки данных системы ГИАС КСО.

Массовыми эти объекты будут считаться в том случае, если взаимодействие их банков данных невозможно без перемещения людей в географическом пространстве ГИАС КСО или без коммуникаций в этом пространстве.

При этом, характеризуя свойства информации в различных промежутках времени и одновременной ее обработке, допустимо использовать разные понятия, например, согласованность, идентичность и иные. В данном случае «сущности» этих данных и сведений НДКС<sup>4</sup> не придается практически никакого значения, но наряду с этим актуально помнить об отсутствии противоречий в сведениях в системе ГИАС КСО и одинаковости данных НДКС.

Введем еще одно определение.

**Определение 4.** Под **непротиворечивостью сведений** в ГИАС КСО, принято понимать то состояние системы, в котором сведения, имеющие одну сущность или ее

<sup>3</sup> Генеральная совокупность объектов статистического наблюдения (ГС).

<sup>4</sup> Нормативные документы кодирования сведений (НДКС).

свойство, находясь в ГИАС КСО, по факту имеют одинаковую форму или же значение.

Именно это состояние ГИАС КСО обеспечивает «идентичность» значений сведений, находящихся в разных базах данных имеющей одинаковую сущность или ее свойство в определенном временном промежутке (при одинаковости значений данных и сведений в документах НДКС, связанных с этими базами данных и отражающих эту сущность или свойство сущности). Это возможно, если в нормативных документах кодирования сведений, конкретные сведения и данные имеют, соответственно, одни и те же значения.

В этом случае, как показывает опыт эксплуатации распределенных автоматизированных систем, фактор времени для ГИАС КСО, протяженной в географическом пространстве Республики Таджикистан и времени, приобретает решающее значение.

**Создание и ведение единого информационного пространства ГИАС КСО**

В нашей стране неоднократно пытались создать гигантские системы, в рамках которых необходимо наличие одного пространства в виде информации, однако, на деле, возникающие с ним проблемы, редко находят решение. Часто проблема обнаруживается в самый неподходящий момент: когда процесс уже запущен или проходит стадия, завершающая его подготовку. Тогда создатель терпит финансовые и трудовые потери, потому как исправить данную проблему не так просто [22, с.43].

При создании системы ГИАС КСО предлагаем взять за основу понимание ее как «последовательного этапа, начиная от создания проекта и первой загрузки данных до финального продукта», что требует определенного уровня компетенций, средств и умения работы с большим количеством информации, потому как поддерживать ее в актуальном состоянии достаточно тяжело.

Сложносоздаваемые системы, например, с большим количеством объектов не разворачиваются в одно и то же время. Это указывает на долготу и тяжесть процесса, который может длиться целыми месяцами, но настоящей целью в этом случае является своевременное отслеживание актуальности данных, что немаловажно.

ГИАС КСО требует к себе особого подхода, в том числе обязательным критерием является использование только достоверных сведений общего характера. Если будет замечено какое-то противоречие, то и информация приобретет недостоверный характер.

Признаки различных моделей в ГИАС КСО, разделенные по иерархии, в один момент должны получать актуальное содержание, иначе сведения имеют лишь частичное совпадение с реальностью, а в остальном не имеют совпадения вовсе.

Пока в рассматриваемой системе всего несколько объектов (отработка субъектов информационного взаимодействия в опытной зоне), время как составляющая инфор-

мации, находится как бы на втором плане, и его влияние компенсируется действиями специалистов, являющихся фактически неотъемлемой частью этой системы.

Когда количество объектов ГИАС КСО увеличится, и они будут разнесены по уровням системы, введены в эксплуатацию или будут находиться на стадии внедрения, когда в динамике сама среда автоматизации и ее нормативно-правовая база в отсутствие единого центра обслуживания «информационных колодцев» нормативными документами и системой кодирования сведений будет отставать от потребностей, тогда «локутное одеяло» пространства НДКС, составленное из отдельных элементов, начнет «рваться» на части, а следом за ним разрушится и подпространство данных в целом. Объекты – первоисточники («информационные колодцы») сведений в ГИАС КСО будут «расходиться» в ее информационном пространстве. Массивы банков данных, как «совокупности значений данных», будут недостоверными и фактически непригодными для совместной обработки.

Состояние ГИАС КСО или части ее, при котором массивы данных хотя бы двух банков, ранее пригодные для совместной обработки, на какой-то момент времени станут непригодными для этой обработки. Будем называть это «разрывом информационного пространства системы в месте этих банков данных» (может быть даже на одном объекте системы), а процесс потери возможности совместной обработки указанных массивов банков данных – «процессом разрыва информационного пространства».

Если ГИАС КСО не находится в режиме реального времени, процесс обработки обобщаемых сведений допускает корректировку сведений или значений данных НДКС в заданном интервале времени традиционным способом (вручную). Взаимодействие объектов ГИАС КСО между собой возможно и оправдывает себя на уровне неунифицированных или неформализованных документов, зафиксированных на материальном носителе и обрабатываемых человеком вручную, то для такого режима работы ГИАС КСО процесс разрыва ее информационного пространства не является критичным и вполне допустим.

Если одним из режимов работы системы является режим реального или псевдореального времени, например, при автоматическом обобщении сведений по горизонтали и вертикали по различным сочетаниям атрибутов – признаков концептуальных моделей баз данных, перемещении масс, учитываемых в системе реальных ресурсов в реальном пространстве, в условиях форс-мажорных обстоятельств, т.е. в тех случаях, когда требуется обеспечение информационных потребностей в реальном масштабе времени с задействованием банков данных объектов-первоисточников сведений («информационных колодцев»), разрыв информационного пространства становится недопустимым, поскольку парализует систему и,

если она вросла в среду автоматизации, то парализует и эту среду.

Деятельность контрольно-счетных органов как совокупно, так и по частному субъекту, так или иначе, характеризуется динамичностью ряда показателей, которые характеризуют эту динамику. Данный факт говорит нам о том, что имеет место изменение НДКС, а ко всему прочему возникает нарушение согласованности значений сведений в ГИАС КСО.

В таком случае корректное функционирование системы возможно достичь посредством периодической поддержки устойчивого состояния комплекса данных в том пространстве, где они заключены. Если эти изменения своевременно не проводить, то неизбежно возникнет несогласованность данных в банках данных ГИАС КСО, т.е. значения атрибутов – признаков одних и тех же объектов концептуальных моделей баз данных могут «не совпадать». Как следствие, сведения или данные в ГИАС КСО могут стать частично (у части банков данных ГИАС КСО) измененными, и, как отмечалось ранее, в совокупности недостоверными и непригодными для совместной обработки.

Таким образом, лишь в одном случае допустимо рассматривать информационное пространство в качестве «единого целого» – при условии, что имеющиеся сведения однотипны и объединены одним и тем же значением между собой.

Отметим, что наиболее приоритетной задачей контрольно-счетных органов можно назвать обеспечение деятельности по подготовке и принятию законопроектов Парламентом Республики Таджикистан [8]. При этом, наиболее отработанной является методика проведения экспертизы проекта «Закона о региональном бюджете» на очередной год, которая реализуется в форме заключения на проект названного закона.

Подготовка заключения осуществляется путем анализа данных, а также проверки обоснованности затрат, изложенных в проекте бюджета. Аналитика данных при текущих обстоятельствах настолько глубока, что затрагивает данные статистики о социальном, экономическом, финансовом развитии субъектов страны за определенные периоды времени, исчисляемые в годах, в том числе за прошлый год.

В обязательном порядке заключение содержится в себе следующие разделы:

**1. Общие положения:**

- результаты анализа и сопоставления проекта бюджета относительно целевых установок в соответствии с избранной бюджетной политикой;

- результаты анализа на предмет соответствия заявленного проекта и его содержания, в том числе приложенной документации нормам Бюджетного Кодекса Таджикистана [2], а также нормативно-правовым актам регионов [7];

- результаты анализа ключевых концептуальных и иных особенностей, а также



характеристик бюджетного проекта конкретного региона на грядущий год.

**2. Макроэкономические условия и параметры формирования проекта бюджета областей аккумулируют в себя:**

- результаты достигнутых итогов по социальному и экономическому развитию прошлого года и запланированного исполнения бюджета за настоящий год, что необходимо для построения планов развития в перспективе следующего года;

- проведение анализа причин зафиксированных отклонений в рамках исполнения бюджета настоящего года от обозначенных в законодательных актах бюджетных назначений;

- проведение анализа поступившего сценария макроэкономического развития, запланированного на средний срок, включая потенциальные условия и ограничения для бюджетной политики будущего периода;

- проведение анализа практической организации работ по прогнозам макроэкономических показателей в области экономики государства. Осуществление оценочной деятельности относительно внешних и внутренних факторов, влияющих на динамику роста экономики;

- проведение оценки темпов инфляции, а также анализа динамики цен производителей и тарифов на услуги естественных монополий;

- проведение анализа структурных и конъюнктурных изменений в экономике в целом и в отдельных ее отраслях и секторах.

**3. Доходы бюджета региона подразумевают:**

- проведение анализа изменений уровня налоговых и неналоговых доходов, поступающих в бюджет областей, а также ожидаемого исполнения доходов и фактических доходов за предыдущий год;

- структурный, статический и динамический анализ доходов. Изучение соответствия ожидаемых изменений в части формирования статей доходов проекта бюджета текущим задачам бюджетной политики в данном разрезе;

- проведение анализа обоснованности и достоверности нижеуказанных элементов проекта:

- 1) налоговых доходов. Здесь рассматривается налоговая база совокупно, учитываются объем и уровень пополнений от налога на прибыль от субъектов, НДС, акцизы и платежи за пользование природными ресурсами [20, с. 63];

- 2) неналоговых доходов, например, дивидендов по акциям, собственниками которых является государство и иных доходов, относящихся к группе «неналоговых» [21, с. 98];

- 3) нормативно-методической базы и практики ее применения;

Здесь учитываются такие аспекты как:

- а) уровень поступлений доходов, облагаемых налогов;

- б) факторы, влияющие на изменение уровня поступлений доходов;

- в) последствия влияния на доходы ввиду изменения законодательства, а также нормативов по распределению налоговых доходов по уровням системы в соответствии с проектом бюджета на будущий период;

- г) проведение оценки потерь в статьях бюджета, образовавшихся от реализации налоговых льгот.

**4. Расходы проекта бюджета региона:**

- вначале происходит проведение анализа динамики и структуры совокупного объема расходной части, а также отдельных его статей с перспективой оценки и соотношения данных на следующий год, в сопоставлении, с утвержденным бюджетом на актуальный год, включая аспекты исполнения бюджета и анализ расходной части по регионам Таджикистана за три прошлых года [14, с. 66];

- анализу подлежат изменения в части финансирования отдельно взятых статей по расходам, кроме того, в данном случае производится оценка последствий по произведенным изменениям в разрезе развития отдельных сфер, а также воплощения целей и задач среднесрочного развития, затрагивающих как общество, так и экономику. Данные изменения должны находить отражение в создании проекта бюджета, особенно в формировании его расходной части и соответствии первостепенным целям и установкам бюджетной политики страны;

- проект бюджета должен быть обоснованным, поэтому на этот счет проводится еще один анализ, где изучается секторальная классификация расходной части на будущий год, а также анализируется как нормативная, так и методологическая база по созданию этой части бюджета, сопоставляются денежные затраты, связанные с предоставлением конкретных видов услуг, оказываемых государством с нормативами, регулирующими данный сектор;

- обязательным является проведение анализа сформировавшейся практики по планированию расходов бюджета;

- анализу подлежит обоснованность предельных объемов финансирования из бюджета, осуществляемого главными распорядителями бюджетных денежных средств в регионах. Эти объемы также должны соответствовать принятым нормативам по затратам на оказание населению избранных видов услуг, оказываемых государством. Также важен тот факт, что распределение денежных средств в их предельных объемах главными распорядителями по статьям, видам, экономической классификации и другим критериям должно быть обоснованно, что является частью анализа в данном пункте;

- завершающим критерием анализа по рассматриваемому пункту выступает выдвигание предложений по увеличению эффективности использования средств из бюджета, находящихся реализацию в отдельных сферах финансирования.

**5. Государственный долг, привлечение и погашение государственных заимствований в проекте бюджета областей состоит из следующих этапов:**

- 1) на первом этапе анализируются динамика и структура имеющегося государственного долга, проводится изучение объемов затрат, связанных с его погашением и обслуживанием, притом рассматривается как внешний, так и внутренний долг, а кроме того просчитывается удельный вес затрат в общем объеме бюджетных расходов;

- 2) далее необходимо провести анализ динамики объемов долгов государства, в том числе расходной части по обслуживанию и погашению такого рода долга за три прошлых года, а также за настоящий год в сравнении с уже обозначенными в проекте бюджета областями расходов. Стоит отметить, что изучаемые данные должны быть максимально достоверными, актуальными и обоснованными, что также требует изучения должностными лицами;

- 3) обязательно рассматривается график (-и) платежей по долгам государства;

- 4) осуществляется изучение источников по погашению и обслуживанию долгов всех уровней, производится оценка потенциала состояния имеющихся у страны ресурсов, необходимых для успешного обслуживания долгов страны;

- 5) выполняется анализ данных по существующей практике расчетов расходной части, связанной с обслуживанием и погашением долгов государства, притом немало важно провести аналитику созданной системы по управлению долгами государства;

- анализ объемов и структуры государственных заимствований, предусмотренных программами государственных заимствований;

- 1) в данном разрезе в первую очередь анализируют динамику и структуру заимствований всех видов;

- 2) после чего проводится анализ обоснованности внутренних и внешних заимствований государства, включая практику эффективности привлечения таких заимствований;

- 3) далее изучается практика расчетов расходов государства, связанных с обслуживанием и погашением долгов страны;

- 4) после чего производится оценка политики заимствований на предмет того, были ли денежные средства потрачены целесообразно или нет, изучается влияние заимствований на динамику и условия обслуживания задолженностей различных видов;

- завершающим аспектом выступает анализ проектов программ по предоставлению гарантий регионам страны на будущий период, включая изучение данных по предоставленной отчетности за прошедший период настоящего года.

**6. Взаимоотношения бюджета областей с бюджетами других уровней делится на нижеуказанные этапы:**

- на первом этапе анализируются пропорции распределения доходов и расходов консолидированного бюджета в разрезе бюджета региона и местных бюджетов, изучаются факторы, имеющие влияние на изменение данных показателей в будущем



периоде наряду с актуальными условиями настоящего года;

- на втором этапе рассматривается целесообразность выдвинутых изменений в части распределения доходов и расходов в бюджете областей и местных бюджетах, а также проверяется соответствие источников доходов обязательствам, зафиксированным в бюджете по областям;

- на третьем этапе проводится изучение всей системы бюджетных отношений областей с бюджетами иных уровней, а также просматривается концепция формирования межбюджетных отношений на будущий год и в среднесрочном периоде;

- в завершении анализируется нормативная и методическая база, включая в этот пункт актуальную действующую практику по формированию и распределению фондов финансовой помощи, как районам, так и отдельно взятым городам Таджикистана.

### **7. Программная часть проекта бюджета областей:**

1) вначале анализируют расходную часть бюджета, связанную с реализацией адресной инвестиционной программы наряду с совокупным объемом расходной части бюджета за несколько лет. Данный анализ проводится по областям страны;

2) далее происходит изучение выполнения заявленной в пп.1.п.7 программы за несколько лет;

3) помимо этого, адресная инвестиционная программа анализируется и с позиции ее направленности для решения наиболее важных задач в области социального и экономического развития местностей;

- необходимым аспектом здесь выступает проведение анализа списка целевых областных программ, которые включены для бюджетного финансирования в перспективе следующего года. Здесь же следует отметить важность изучения результатов инвентаризации целевых программ за прошедшие периоды;

- в этом блоке актуально будет проанализировать также объем и структуру бюджетных ассигнований, которые применяются для финансирования целевых программ.

### **8. Территориальные государственные внебюджетные фонды:**

- этот пункт содержит в себе укороченный анализ ключевых параметров по внебюджетным фондам государства, расположенным по территориальному признаку;
- в этот пункт включены такие аспекты, как:

- изучение доходной и расходной части, проведение оценки состояния как нормативной, так и методической деятельности по формированию внебюджетных территориальных фондов, а также учитываются те изменения и/или дополнения, которые предлагаются в нормативной базе на этот счет, в т.ч. производится рассмотрение целесообразности предлагаемых изменений;

- проведение анализа динамики и структурных доходов и расходов фондов наряду с их зафиксированными целевыми показа-

телями на данный год, а также предполагаемым исполнением бюджетов фондов настоящего года и имеющимися данными за три прошлых года в сопоставимых и текущих ценах;

- сопоставление бюджета областей с территориальными государственными внебюджетными фондами, детальное изучение объемов бюджетных ассигнований, выделенных этим фондам;

- изучение мер, указанных в бюджетном проекте и направленных на усовершенствование наполняемости доходов бюджета и эффективности расходов фондов в соответствии с целями [18, с. 30].

### **9. Замечания и предложения к статьям проекта закона о бюджете областей на следующий год включают в себя:**

- комплексный анализ каждой статьи проекта бюджета областей для выявления аспектов, противоречащих актуальному законодательству Республики Таджикистан;

- изучение статей, содержащих и конкретизирующих особый порядок применения доходной и расходной части бюджета, в том числе иные меры, идущие с нарушением общих принципов формирования и исполнения бюджета. Здесь анализу подлежат не только актуальные данные, но и сложившаяся практика прошлых периодов;

- детальный анализ приложений, являющихся частью проекта бюджета областей.

### **10. Выводы и предложения осуществляются по следующим пунктам:**

- по соответствию проекта бюджета на будущий период (год) избранной бюджетной и, в частности, экономической политике, а также действующему законодательству Республики Таджикистан;

- по произведенной оценке обоснованности доходов и расходов проекта бюджета, а также нынешнему состоянию нормативной и методической базы, включая практику формирования бюджета;

- по наличию и использованию резервов, направленных на пополнение доходов проекта бюджета по конкретному региону;

- в отношении эффективности расходной части проекта бюджета;

- по оценке объема и структуры государственного долга, в том числе заимствованиям государства, а также мерам, направленным на усовершенствование системы управления долгом государства;
- по аспектам, целью которых выступает улучшение системы взаимоотношений бюджета областей с местными бюджетами;

- в отношении оценки эффективности адресной инвестиционной программы, включая целевые программы областей и достигнутых с их помощью результатов и целей;
- на предмет уточнения основных параметров и показателей проекта бюджета областей на наступающий год;
- по изучению текстов статей проекта закона «О бюджете» областей на будущий период (с приложениями к проекту);

- по оценке обоснованности статей доходов и расходов проекта бюджета территориальных государственных внебюджетных фондов, а также имеющейся нормативной и методической базы, их состояния и практики их формирования.

### **ВЫВОДЫ**

На практике экспертно-аналитическая деятельность контрольно-счетных органов в регионах включает в себя:

- существование информационной базы представительского вида, которая позволяет провести анализ микро- и макропоказателей;

- проведение аналитики реализации предложений в области экономики в условиях действующего законодательства;

- рассмотрение целесообразности схем организационного и информационного вида в качестве системы организаций государства и других вопросов, нуждающихся в своевременном снабжении информацией.

Разработка информационной модели системы сбора, накопления, актуализации исходных данных для экспертно-аналитической деятельности КСО в сфере проведения оценки доходов и расходов бюджетов регионов Таджикистана очевидна.

Ее можно определить в качестве полноценной системы, внутри которой связанные между собой элементы образуют единое целое. Она делится на подсистемы:

- сбор первоначальных данных в качестве базы для проведения оценки бюджетов регионов;

- аккумулирование данных;

- актуализация;

- обмен в электронной форме с целью получения первородных данных.

Таким образом, чтобы получить наилучшие результаты экспертизы нужно обладать массивным объемом точной информации о фактическом исполнении бюджета, причем желательно не только в текущий год, но и за пять прошлых лет в том числе как минимум. Использовать информацию стоит лишь из официальных источников, например, органов исполнительной власти, действующих в определенном регионе, но на практике далеко не во всех случаях они имеют достаточный уровень информации, нужный для КСО.

### **Литература**

1. Конституция Республики Таджикистан от 6 ноября 1994 года (с изменениями и дополнениями по состоянию на 22.05.2016 г.). – [Электронный ресурс]. – URL: «Консультант-Плюс».

2. Бюджетный Кодекс Республики Таджикистан от 29 мая 2004 года № 35 ЗРТ (с изменениями и дополнениями). – [Электронный ресурс]. – URL: «ТАРАНТ».

3. Налоговый Кодекс Республики Таджикистан от 17.09.2021 № 901 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 17.12.2020 г.). – [Электронный ресурс]. – URL: «Континент»;

4. «О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей» / Закон Республики Таджикистан от 19.05.2009 №506 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 02.01.2020 г.) – [Электронный ресурс]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30444619](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30444619);

5. «О государственной статистике» / Закон Республики Таджикистан от 12.01.2010 №588 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 22.07.2013 г.). – [Электронный ресурс]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30582875#pos=6;-106](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30582875#pos=6;-106)

6. «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» / Закон Республики Таджикистан от 25.03.2011г. №702 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 24.02.2017 г.). – [Электронный ресурс]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30982903](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30982903) (дата обращения: 28.07.2021);

7. «О государственных финансах Республики Таджикистан» / Закон Республики Таджикистан от 28.06.2011 №723 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 17.05.2018 г.). – [Электронный ресурс]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=31038773](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31038773) (дата обращения: 28.07.2021);

8. «О Счетной палате» / Закон Республики Таджикистан от 28.06.2011 года № 749 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 30.05.2017 г.). – [Электронный ресурс]. – URL: «Континент»;

9. «О государственном бюджете Республики Таджикистан на 2021 год» / Закон Республики Таджикистан от 20.11.2020 г. №1724 (с изменениями и дополнениями по состоянию на 07.05.2021г.). – [Электронный ресурс]. – URL: «Континент»;

10. «Об Агентстве по статистике при Президенте Республики Таджикистан» / Указ Президента Республики Таджикистан от 22.04.2010 № 862 (по состоянию на 10.03.2011). – [Электронный ресурс]. – URL: [https://base.spinform.ru/show\\_doc.fwx/show\\_doc.fwx?rgn=31337](https://base.spinform.ru/show_doc.fwx/show_doc.fwx?rgn=31337);

11. «Об утверждении Стратегии внедрения международных стандартов финансовой отчетности и международных стандартов аудита в Республике Таджикистан» / Постановление Правительства Республики Таджикистан от 02.05.2013 г. № 202. – [Электронный ресурс]. – URL: [https://base.spinform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=80172](https://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=80172) (дата обращения: 28.07.2021);

12. «О порядке создания, заполнения и ведения единой базы по проведенным проверкам и информационной системы управления» / Постановление Правительства Республики Таджикистан от 17.10.2016 г. № 429. – [Электронный ресурс]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=35205435](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=35205435) (дата обращения: 28.07.2021);

13. «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Республике Таджикистан» / Приказ Министерства финансов Республики Таджикистан от 08.01.2003 г. № 9. – [Электронный ресурс]. – URL: <https://minfin.tj/downloads/prikaz3.pdf> (дата обращения: 28.07.2021);

14. *Абдуллаева Ш.П.* Формирование и развитие программного бюджетирования на региональном уровне (на материалах Республики Таджикистан) [Текст]: дис. ... канд. экономических наук. – Душанбе, – 2020.

15. *Kashirskaya L.V., Sitnov A.A., Davlatzoda D.A., Vorozheykina T.M.* Knowledge audit as a key tool for business research in the information society // Entrepreneurship and Sustainability Issues, Vs I Entrepreneurship and Sustainability Center, vol. 7 (3), pages 2299-2319, March, 2020.

16. *Давлатзода Д.А.* Информационное и программное обеспечение эффективности деятельности органов государственного финансового контроля в сборнике: Инновационные доминанты социально-трудовой сферы: экономика и управление // Материалы ежегодной международной научно-практической конференции по проблемам социально-трудовых отношений (21 заседание). – Воронеж, – 2021. – С. 63-67.

17. *Лялькова Е.Е.* Информационные источники управленческого анализа // Управление экономическими системами : электронный журнал. – 2016. – № 8 (90). – С.1-25.

18. *Мелюшко О.* Формирование единых баз данных: опыт центральных банков // Банковский вестник. – 2019. – № 3 – С.43-54;

19. *Синявская Е.Р., Баженов О.В.* Основы бухгалтерского учета и анализа: учебное пособие. – Екатеринбург : Изд-во Урал, унта. – 2014.

20. *Султанов З.С., Абдуллаева Ш.П.* Необходимость формирования бюджетного планирования, ориентированного на результат, в условиях Республики Таджикистан // Вестник МФЮА. – 2016. – № 4. – С.21-30;

21. *Ходжаева Д.Б., Ниязова С.К.* Политика формирования доходной части государственного бюджета Республики Таджикистан // Известия вузов Кыргызстана. – 2017. – № 3. – С.98-100.

22. *Шукуров И.Ш., Бобоев А.А., Пиоров Д.Ш.* Роль налогов в формировании государственного бюджета Республики Таджикистан // Кишоварз. – 2018. – № 1. – С.62-65.

#### References

1. Constitution of the Republic of Tajikistan from November 6, 1994 (with amendments and additions as of 22.05.2016). – [Electronic resource]. – URL: Access from «Consultant-Plus» legal reference system.

2. Budgetary Code of the Republic of Tajikistan from May 29, 2004 with № 35 LRT (with amendments and additions). – [Electronic resource]. – URL: Access from the «GARANT» system of information and legal support.

3. Tax Code of the Republic of Tajikistan from 17.09.2021 with № 901 (with amendments and additions as of 17.12.2020). – [Electronic resource]. – URL: Access from the information system «Continent».

4. «On state registration of legal entities and individual entrepreneurs» / Law of the Republic of Tajikistan from 19.05.2009 with № 506 (with

amendments and additions as of 02.01.2020) – [Electronic resource]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30444619](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30444619).

5. «On state statistics» / Law of the Republic of Tajikistan from 12.01.2010 with № 588 (with amendments and additions as of 22.07.2013). – [Electronic resource]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30582875#pos=6;-106](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30582875#pos=6;-106).

6. «On Accounting and Financial Reporting» / Law of the Republic of Tajikistan from 25.03.2011 with № 702 (with amendments and additions as of 24.02.2017). – [Electronic resource]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=30982903](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30982903) (date of reference: 28.07.2021).

7. «On Public Finance of the Republic of Tajikistan» / Law of the Republic of Tajikistan from 28.06.2011 with № 723 (with amendments and additions as of 17.05.2018). – [Electronic resource]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=31038773](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=31038773) (date of reference: 28.07.2021).

8. «About Accounts Chamber» / Law of the Republic of Tajikistan from 28.06.2011 with № 749 (with amendments and additions as of 30.05.2017). – [Electronic resource]. – URL: Access from the information system «Continent».

9. «On the State Budget of the Republic of Tajikistan for 2021». / Law of the Republic of Tajikistan from 20.11.2020 with № 1724 (with amendments and additions as of 07.05.2021). – [Electronic resource]. – URL: Access from the information system «Continent».

10. «About Agency of Statistics under the President of the Republic of Tajikistan» / Decree of the President of the Republic of Tajikistan from 22.04.2010 with № 862 (as of 10.03.2011). – [Electronic resource]. – URL: [https://base.spinform.ru/show\\_doc.fwx/show\\_doc.fwx?rgn=31337](https://base.spinform.ru/show_doc.fwx/show_doc.fwx?rgn=31337).

11. «On Approval of the Strategy for Implementation of International Financial Reporting Standards and International Standards on Auditing in the Republic of Tajikistan» / Decree of the Government of the Republic of Tajikistan from 02.05.2013 with № 202. – [Electronic resource]. – URL: [https://base.spinform.ru/show\\_doc.fwx?rgn=80172](https://base.spinform.ru/show_doc.fwx?rgn=80172) (date of reference: 28.07.2021).

12. «On the order of creation, filling and maintenance of the unified base on conducted inspections and information management system» / Decree of the Government of the Republic of Tajikistan from 17.10.2016 with № 429. – [Electronic resource]. – URL: [https://online.zakon.kz/Document/?doc\\_id=35205435](https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=35205435) (date of reference: 28.07.2021).

13. «On Approval of Regulations on Accounting and Financial Reporting in the Republic of Tajikistan». – [Electronic resource]. – URL: <https://minfin.tj/downloads/prikaz3.pdf> (date of reference: 28.07.2021).

14. *Abdulhaeva S.R.* Formation and development of budgeting program at the regional level (on the materials of the Republic of Tajikistan) [Text]: Candidate of Economic Sciences. – Dushanbe, – 2020.

15. *Kashirskaya L.V., Sitnov A.A., Davlatzoda D.A., Vorozheykina T.M.* Knowledge audit as a key tool for business research in the information society // Entrepreneurship and Sustainability Issues, Vs I Entrepreneurship and Sustainability Center, vol. 7(3), pages 2299-2319, March, 2020.

16. *Davlatzoda D.A.* Information and software support for the effectiveness of state financial control in the collection: Innovative dominants of social and labor sphere; economics and management // Materials of the annual international scientific-practical conference on

the problems of social and labor relations (21 session). – Voronezh, 2021. – С. 63-67.

17. *Lyalkova E.E.* Information sources of management analysis // Management of economic systems: electronic journal. – 2016. – № 8 (90). – Pp. 1-25.

18. *Melyushko O.* Formation of unified databases: the experience of central banks// Bank Bulletin. – 2019. – № 3. – Pp. 43-54.

19. *Sinyavskaya E.R., Bazhenov O.V.* Fundamentals of accounting and analysis: a training manual. – Yekaterinburg: Ural University Press. – 2014.

20. *Sultanov Z.S., Abdulhaeva Sh.R.* Necessity of forming result-oriented budget planning in the conditions of the Republic of Tajikistan // MFUA Bulletin. – 2016. – №4. – Pp. 21-30.

21. *Khodjaeva D.B., Niyazova S.K.* The policy of forming the revenue part of the state budget of the Republic of Tajikistan // Izvestiya vuzov Kyrgyzstana. – 2017. – № 3.

22. *Sh., Boboev A. A., Pirov D.Sh.* The role of taxes in the formation of the state budget of the Republic of Tajikistan// Kishovarz. – 2018. – № 1. – Pp. 62-65.

## **Перечень случаев обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 г.**

На официальном Интернет-сайте Минфина России [www.minfin.gov.ru](http://www.minfin.gov.ru) размещен Перечень случаев обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 г. (рубрика Аудиторская деятельность – Общая информация – Обязательный аудит ).

В нем обобщены предусмотренные законодательством Российской Федерации случаи обязательного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 г.

Для каждого случая в Перечне приведены: законодательная норма, вид отчетности, подлежащей обязательному аудиту, субъект обязательного аудита.

В Перечне случаи обязательного аудита объединены в две группы: в силу федеральных законов (за исключением Федерального закона «Об аудиторской деятельности») и в силу Федерального закона «Об аудиторской деятельности».

В Перечень включены 83 случая обязательного аудита бухгалтерской отчетности за 2021 г. (в Перечне за 2020 г. – 75 случаев). В Перечень за 2021 г. включены случаи, не отраженные в Перечне за 2020 г. (пункты 18, 19, 40, 61, 62, 63, 68, 79).

Ряд изменений внесен в Перечень за 2021 г. в связи с изменениями в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности», предусмотренными Федеральным законом от 2 июля 2021 г. № 359-ФЗ:

– поскольку с 1 января 2022 г. индивидуальные аудиторы не вправе проводить обязательный аудит, из числа субъектов обязательного аудита исключены индивидуальные аудиторы (пункты 5, 8, 9, 15-19, 27-29, 32, 33, 37-39, 54, 57, 60, 66, 67, 80-83);

– в соответствии с новыми требованиями к аудиторским организациям, которые вправе приводить обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно значимых организаций, расширен перечень случаев, в которых обязательный аудит проводят только аудиторские организации, в штате которых имеется аудитор с аттестатом, выданным после 1 января 2011 г. (пункты 1-5, 8-13, 15, 16, 22-25, 28, 45-53, 58, 59, 61-65, 69, 70, 71, 73, 75-79, 81, 82);

– в связи с уточнением с 1 января 2022 г. перечня общественно значимых организаций для ряда случаев предусмотрено, что субъектами обязательного аудита могут быть либо аудиторские организации, в штате которых имеется аудитор с аттестатом, выданным после 1 января 2011 г., (если аудируемое лицо является общественно значимой организацией) либо любые аудиторские организации (если аудируемое лицо не является общественно значимой организацией) (пункты 14, 17-21, 39, 42, 60, 72, 74, 83).

Перечень не является нормативным правовым актом, не содержит норм права, носит исключительно информационный характер.

*Источник: СРО ААС*

## **Разработчики согласовали стандарты по управлению качеством аудита со всеми прочими**

Совет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности отчетности (IAASB) выпустил пакет сопутствующих корректировок к действующим стандартам, необходимость чего продиктована выходом окончательной версии трех важных стандартов по управлению качеством аудита в конце 2020 года. Речь идет о ISQM 1, ISQM 2 и ISA 220.

Сопутствующие изменения в действующих стандартах призваны устранить расхождения в требованиях и формулировках, что позволит использовать новые стандарты совместно со всеми прочими, не впадая в замешательство всякий раз, когда обнаруживаются нестыковки в терминах, а иногда и в требованиях. Это особенно важно с учетом нового подхода к управлению качеством аудита на уровне отдельной профессиональной организации, задачей которого является обеспечение устойчиво высокого качества аудита.

Впрочем, о международных стандартах аудита в сегодняшнем пакете корректировок речи не идет по той простой причине, что сопутствующие корректировке к ним были готовы еще в декабре 2020 года, вместе с выходом окончательной версии новых стандартов по управлению качеством. IAASB, однако, разрабатывает не только МСА. Исправленная версия всех прочих стандартов вступит в силу с 15 декабря этого года – точно так же, как ISQM 1-2 и ISA 220.

*Источник: Gaap.ru*

КОТОВА Ольга Владимировна,  
к.э.н., Уральский государственный  
экономический университет  
olgav1969@mail.ru

НОВИКОВА Наталья Юрьевна,  
Уральский государственный  
экономический университет  
novikova\_ny@mail.ru

# Особенности подготовки рабочих документов при проведении аудита за 2020 год в условиях пандемии КОВИД-19 и цифровизации

**Аннотация.** Статья раскрывает особенности проведения аудиторских проверок за 2020 год в период пандемии COVID-19 с учетом российских и международных практик. Рассмотрены особенности и рекомендации формирования рабочих документов при подготовке аудиторского заключения, обозначены трудности в части сбора аудиторских доказательств, в том числе включения необходимой дополнительной информации для пользователей о влиянии пандемии на деятельность аудируемого лица в аудиторское заключение, а также применения новых технических средств для проведения аудиторских проверок в дистанционном формате.

**Ключевые слова:** аудиторские доказательства, аудиторская проверка, аудиторское заключение, пандемия, рабочие документы, дистанционная проверка.

КОТОВА Olga Vladimirovna,  
Ural state University of Economics,  
PhD in Economics,  
olgav1969@mail.ru

NOVIKOVA Natal'ya Yur'evna,  
Ural state University of Economics,  
novikova\_ny@mail.ru

# Features of preparation of working documents when conducting an audit for 2020 in the conditions of the COVID-19 pandemic and digitalization

**Abstract.** The article reveals the specifics of conducting audits for 2020 during the COVID-19 pandemic, taking into account Russian and international practices. The features and recommendations for the formation of working documents in the preparation of the auditor's



report are considered, difficulties in collecting audit evidence are identified, including the inclusion of the necessary additional information for users about the impact of the pandemic on the activities of the audited entity in the audit report, as well as the use of new technical means for conducting remote audits.

**Keywords:** audit evidence, audit, audit report, pandemic, working papers, remote verification.

Пандемия Ковид-19 внесла существенные коррективы в жизнь всех сфер деятельности человека, в том числе в аудиторскую деятельность. Новые ограничения, вводимые во всех государствах для противодействия новой коронавирусной инфекции наложили отпечаток на деятельность всех экономических субъектов, появился новый формат работы экономических субъектов так называемый «дистант». Благодаря использованию информационных технологий сотрудники компаний смогли работать из дома или офиса без необходимого присутствия в месте нахождения компании. Такой же механизм работы был успешно внедрен и в аудиторской деятельности. Аудиторы смогли осуществлять аудиторские проверки без выезда к клиенту, а находясь в своем офисе или дома.

Использование таких современных платформ как Zoom, Скайп, Тимс, Viber, WhatsApp, работа через удаленный рабочий стол помогли аудиторам собирать аудиторские доказательства. Используя доступ к программам клиента, аудиторы изучают данные систем бухгалтерского и налогового учета, видят сканы необходимых первичных документов и могут формировать мнение о системе учета и внутреннего контроля у аудируемого лица.

Но остается необходимость убедиться лично в правильности выводов, это позволяет участие в инвентаризации. Если не удается присутствовать в реальном режиме в месте проведения инвентаризации, то как минимум аудитору нужно осуществить альтернативные процедуры, как этого требует (МСА 501) «Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях» [3]. Для сбора достаточных аудиторских доказательств аудитору необходимо заполнить рабочие документы, фиксировать в них всю полученную в ходе аудита информацию.

О некоторых особенностях сбора аудиторских доказательств и формирования рабочих документов по аудиторской проверке хотелось бы остановиться. Про влияние пандемии на процесс аудита у всех регуляторов мнение однозначное, что влияние пандемии существенное, так как аудитор зависит от эпидемиологической ситуации. Он должен соблюдать меры безопасности в отношении себя и своих клиентов. Поэтому рекомендации Роспотребнадзора выполнять должны все, и если аудируемые лица на карантине, то проверки переносят или ограничивают личное общение и это тоже должно найти отражение в рабочих документах. Фиксируются способы сбора аудиторских

доказательств – если они с ограничениями, то аудитор вводит дополнительные процедуры для проверки систем внутреннего контроля клиентов [1]. Важным моментом является оценка сферы деятельности аудируемого лица. Рабочий документ о понимании деятельности аудируемого лица аудитор должен дополнить процедурами о влиянии ковида на отрасль деятельности аудируемого лица [8].

Регуляторы каждой страны и Комитет по МСА выпускали с начала пандемии разъяснения, нормативные документы, где делали акценты на необходимых и важных моментах при проведении аудита в условиях пандемии для того, чтобы пользователи финансовой отчетности получили достоверную картину реального финансового положения аудируемого лица.

Остановимся на наиболее интересных и важных моментах, по мнению авторов, при проведении аудита в условиях пандемии.

Факторы, принимаемые во внимание при проведении аудита в условиях коронавируса, затрагивают несколько процедур очень важные при формировании рабочих документов:

- получение аудиторских доказательств с ограничениями;
- оценка аудитором соблюдение принципа непрерывности деятельности в условиях работы аудируемых лиц с ограничительными мерами;
- аудиторская отчетность, составленная по результатам деятельности аудируемого лица в условиях пандемии, должна учитывать данные особенности текущей ситуации.

Обратимся к информации о существующих рекомендациях европейских регуляторов аудиторской деятельности. Большинство регуляторов обратило внимание на необходимость выполнения требований МСА 560 «События после отчетной даты» с учетом особенностей влияния пандемии [6].

Здесь, как мы понимаем, основная задача аудитора установить, каким образом топ-менеджмент клиента оценивает влияние указанных событий на показатели отчетности компании, необходима ли корректировка данных и раскрыты ли в полной мере события после отчетной даты в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудитор должен проверить, есть ли в бухгалтерской (финансовой) необходимые раскрытия изменения ситуации в связи с пандемией, ее влиянием на деятельность компании с описанными выше событиями, и аудитор должен оценить эффект возможного воздействия распространения корона-

вируса на будущие финансовые результаты и финансовое положение клиента. При необходимости в аудиторском заключении сделать дополнительные разделы с необходимой информацией для пользователей отчетности с целью принятия правильных экономических решений.

Обращаясь к МСА 560 «События после отчетной даты» в процессе проведения оценки влияния указанных событий, аудитор анализирует вероятность возникновения фактора неспособности организации продолжать непрерывно свою деятельность, и провести дополнительные аудиторские процедуры [6].

Авторами проанализированы сведения и факторы международных регуляторов и профессиональных институтов, связанные с негативным влиянием на процесс проведения аудиторских проверок. Дополненные Международные Стандарты Аудита (МСА) сохраняют свою актуальность и являются обязательными, среди них:

- «Получение и сбор аудиторских доказательств»;
- «Оценочные значения»;
- «Аудит группы компаний»;
- «Выводы аудитора относительно принципа непрерывности деятельности»;
- «Заявления руководства аудируемого лица относительно принципа непрерывности»;
- «События после отчетной даты»;
- «Аудиторская отчетность»;
- «Аудиторское заключение»;
- Раздел «Важные обстоятельства»;
- «Ключевые вопросы аудита (для публичных компаний)».

В соответствии с МСА аудитор, как нам известно, перед подготовкой аудиторского заключения собирает аудиторские доказательства в необходимом и достаточном объеме надлежащего качества.

Пандемия коронавируса внесла свои коррективы и трудности в части выявления данных доказательств, особенно в направлении аудита группы компаний, а также расчетных бухгалтерских значений.

Так, Комитет Европейских Аудиторских Надзорных Органов (The Committee of European Auditing Oversight Bodies (CEAOB)) для получения надлежащих аудиторских доказательств рекомендует аудиторам максимально использовать новые технологии. Институт Публичных Аудиторов Германии (The Institute of Public Auditors in Germany (IDW)) утвердил перечень аудиторских процедур, выполняемых в дистанционном формате. Также Институт Сертифицированных

Бухгалтеров Испании (The Institute of Chartered Accountants of Spain (ICJCE)) утвердил факт принятия документов, подтвержденных цифровой подписью, достоверными аудиторскими доказательствами. IDW указывает на требования в отражении в аудиторском заключении выявленных существенных проблем в ходе аудиторской проверки, по которым необходимо найти объяснение [10].

По нашему мнению, аудитору следует максимально использовать все разумные возможности для прояснения ситуации по выявленным фактам, при необходимости следует внести необходимые изменения в аудиторское заключение.

Также, Комитет по Международным Стандартам Аудиторской Деятельности (The International Auditing and Assurance Standards Board IAASB)) требует оценить при проведении аудиторской проверки в надлежащей степени насколько корректно и адекватно действующим изменениям сделаны предположения об оценочных значениях. На текущий момент IAASB разработал дополнения в МСА 540 «Оценочные значения» [4] (они действуют с 16.02.2021 года), и для практикующих аудиторов важно рассматривать вопросы, акцентируя внимание на аудите оценочных значений в условиях пандемии.

Далее IDW акцентирует внимание на применении Международного Стандарта Финансовой Отчетности (МСФО) (IFRS) 9 в оценке финансовых инструментов и серьезными вызовами в этой связи, с которыми столкнулись компании. Тем самым риск искажения данных повышается, и аудиторские процедуры также будут скорректированы. В связи с этим рекомендации предлагают использование дополнительных процедур (в частности, проведение независимой оценки).

Масштаб и содержание управленческих заявлений и работ по компонентам при проведении аудиторской проверки группы также попадают в спектр рассматриваемых вопросов.

Важно также сделать акцент на информации по выводам аудитора, представляемым в итоговом документе по результатам аудита.

В аудиторском заключении также содержится информация о полученных заявлениях от руководства аудируемого лица и непрерывности его деятельности. Этот вопрос находится также в центре внимания аудиторских проверок в том числе из-за неопределенности событий, происходящих в мировой экономике и большого влияния на деятельность бизнеса несмотря на принятые меры господдержки и принятые регуляторами послаблениями для тех проблемных компаний.

Компаниям следует оценить готовность осуществления деятельности в рамках принципа непрерывности деятельности и сделать соответствующее раскрытие в финансовой отчетности. Одновременно с применением МСА 570 «Ответственность аудиторов в отношении принципа непре-

рывности деятельности» [5], появились дополнительные практические и методические рекомендации в помощь аудиторам в текущей ситуации. Так, в документе, опубликованном ICPAC [9], указаны критерии, с помощью которых аудитор оценит состоятельность заявлений руководства компании относительно непрерывности своей деятельности и, соответственно, обоснованность запланированных действий. В этом документе указывается на то, что аудитору важно актуализировать свои выводы и заключения по поводу непрерывности деятельности на дату подписания аудиторского отчета, и что этот период должен охватывать как минимум 12 месяцев от отчетной даты. Важно подвергнуть выводы и заключения существенному тестированию на прочность, чтобы точки чувствительности лежали в плоскости «суровой, но адекватной» для того, чтобы аудитор мог сделать эту оценку.

Совет по Финансовой отчетности Великобритании (FRC) в своей публикации (guidance) сделал также акцент на вопросах непрерывности деятельности. FRC ожидает в текущем моменте, что работа аудитора станет более масштабной, потребует больше доказательств и будет держать аудитора на чеку до даты подписания аудиторского отчета. Аудитору теперь нужно больше времени для проведения аудиторской проверки.

Российская практика выдачи аудиторских заключений в 2020 и 2021 годах свидетельствует о необходимости включения в аудиторское заключение дополнительных разделов либо «Существенная неопределенность», либо «Важные обстоятельства». В случае существенного влияния пандемии на деятельность компании и отсутствия информации в пояснениях к отчетности о влиянии пандемии на деятельность компании может быть как следствие формирование аудитором «Мнения с оговоркой», и в основании выражения мнения аудитор может указать на недостаточное раскрытие информации, если даже нет цифровых искажений в отчетности.

Создание раздела «Важные обстоятельства» по сути – опциональная возможность описать ситуацию, которая возникла в результате чрезвычайной ситуации и которая характеризуется существенным размером финансовой проблемы или большой степенью неопределенности, и вся эта информация надлежащим образом описывается в раскрытиях к финансовой отчетности. В соответствии с требованиями МСА 706 раздел «Важные обстоятельства» должен четко и ясно делать ссылку на раскрытие информации, разъясняя проблему или неопределенность [7].

В настоящее время в связи изменениями в МСА 540 важно правильно раскрыть и оценить неопределенности в расчетных значениях и соблюдении принципа непрерывности деятельности. Если эти обстоятельства надлежащим образом представлены в финансовой отчетности и отчете руководства аудируемого лица, то стоит обратить

внимание на эти положения в рабочей документации аудитора в отдельном разделе с соответствующим названием [2].

Также важным остается раздел «Ключевые вопросы аудита» (МСА701). В разделе КВА, если это уместно, аудитор может описать аудиторские подходы и методы и альтернативные процедуры, которые были применены входе аудиторской проверки, равно как и сообщить об отсутствии существенной неопределенности, относящейся к событиям или условиям, которые могут подвергнуть сомнению способность компании поддерживать свою деятельность в соответствии с принципом непрерывности деятельности. В материале, представленном европейскими регуляторами, также рекомендуется, чтобы аудитор принял решение относительно пересмотра КВА по другим вопросам с учетом влияния чрезвычайной ситуации по коронавирусу [9].

Таким образом, для аудитора вызов времени – применение дистанционного формата работы при проведении аудиторских проверок, использование технических средств, режим текущего ведения диалога в процессе дистанционной проверки и проведение отдельных контрольных процедур, в том числе и при осуществлении инвентаризации с применением альтернативных процедур, проведение отдельных наиболее важных процедур, расширение перечня запросов, заполнение новых рабочих документов по влиянию фактора пандемии. Все вышесказанное – это неизбежное требование текущей ситуации в меняющемся мире. Соответственно, аудитору необходимо постоянно держать руку на пульсе и владеть новыми цифровыми продуктами, которые можно применить в аудите. Современный аудитор – это грамотный пользователь и специалист во многих областях, в том числе и уверенный пользователь современных программных продуктов.

#### Литература

1. Международный стандарт аудита 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита» // Консультант Плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (дата обращения: 04.12.2021)
2. Международный стандарт аудита 500 «Аудиторские доказательства» // Консультант Плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (дата обращения: 04.12.2021)
3. Международный стандарт аудита (МСА)501 «Особенности получения аудиторских доказательств в конкретных случаях» // Консультант Плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (дата обращения: 04.12.2021)
4. Международный стандарт аудита (МСА 540 «Оценочные значения» // Консультант Плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317495/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317495/) (дата обращения: 04.12.2021)

5. Международный стандарт аудита (МСА) 570 (пересмотренный) «Непрерывность деятельности» // Консультант Плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317495/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317495/) (дата обращения: 04.12.2021)

6. Международный стандарт аудита (МСА) 560 «События после отчетной даты» // Консультант Плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (дата обращения: 04.12.2021)

7. Международный стандарт аудита (МСА) 706 (пересмотренный) «Разделы "Важные обстоятельства" и "Прочие сведения" в аудиторском заключении» // Консультант Плюс. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317414/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317414/), (дата обращения: 03.11.2020).

8. Кризис коронавируса: последствия для отчетности и аудита // СРО ААС: [сайт]. [дата публ. 07.04.2020]. – URL: [https://auditor-sro.org/pc/novosti/krizis\\_koronavirusa\\_posledstviya/](https://auditor-sro.org/pc/novosti/krizis_koronavirusa_posledstviya/) (дата обращения: 01.11.2021).

9. Информационное сообщение Минфина РФ от 30 марта 2020 г. № ИС-аудит-32. – URL: [https://minfin.gov.ru/ru/document/?id\\_4=129900novoe\\_v\\_auditorskom\\_zakonodatelstve\\_fakty\\_i\\_kommentarii\\_is-audit-32](https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=129900novoe_v_auditorskom_zakonodatelstve_fakty_i_kommentarii_is-audit-32) [сайт], (дата обращения: 09.11.2021).

10. Материалы Международной Федерации Бухгалтеров, посвященные различным аспектам аудиторской деятельности в условиях COVID-19 // Ассоциация «НК МИСБА» [сайт], [дата публ. 31.08.2020]. – URL: [http://www.misba.ru/news/news\\_1686.html](http://www.misba.ru/news/news_1686.html), (дата обращения: 01.11.2021).

**References**

1. International standard on auditing 200 «The main objectives of an independent auditor and audit in accordance with international auditing standards» // Consultant Plus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (date accessed: 12/04/2021)

2. International standard on auditing 500 «Audit evidence» // Consultant Plus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (date of access: 04.12.2021)

3. International Standard on Auditing (ISA) 501 «Features of obtaining audit evidence in specific cases» // Consultant Plus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (date accessed: 12/04/2021)

4. International auditing standard (ISA 540 «Estimated values» // Consultant Plus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317495/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317495/) (date of access: 04.12.2021)

5. International Standard on Auditing (ISA)

570 (Revised) «Going concern» // Consultant Plus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317495/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317495/) (date of access : 04.12.2021)

6. International Standard on Auditing (ISA) 560 «Events after the reporting date» // Consultant Plus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317410/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317410/) (date accessed: 12/04/2021)

7. International Standard on Auditing (ISA) 706 (Revised) «Sections "Relevant Circumstances" and "Other Information" in the auditor's report» // Consultant Plus. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317414/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317414/), (date accessed: 03.11.

8. The coronavirus crisis: implications for reporting and audit // SRO AAS: [site]. [date published 07.04.2020]. – URL: [https://auditor-sro.org/pc/novosti/krizis\\_koronavirusa\\_posledstviya/](https://auditor-sro.org/pc/novosti/krizis_koronavirusa_posledstviya/) (date accessed: 01.11.2021).

9. Information message of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated March 30, 2020. – No. IS-audit-32. –2021.

10. Materials of the International Federation of Accountants on various aspects of auditing in the context of COVID-19 // Association «NK MISBA» [site], [published date. 08/31/2020]. – URL: [http://www.misba.ru/news/news\\_1686.html](http://www.misba.ru/news/news_1686.html), (date of access: 01.11.2021).

**В ЕАК рассказали об изменениях в аудиторской деятельности в 2022 году**

С 2022 года аудиторская деятельность в России будет вестись по новым правилам. Часть нововведений вступили в силу с начала 2022 года, остальные начнут действовать с 2023 года, сообщила директор Единой аттестационной комиссии (ЕАК) Ирина Красильникова.

Причиной этому стали сразу два принятых нормативных правовых документа: Федеральный закон от 30.12.2020 N 498-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон „Об аудиторской деятельности“» (в части освобождения от обязательного аудита субъектов малого предпринимательства, уточнения положений, регулирующих вопросы деятельности саморегулируемых организаций аудиторской деятельности) и Федеральный закон от 02.07.2021 N 359-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» (о наделении Банка России полномочиями в сфере аудиторской деятельности).

Аудиторские организации на финансовом рынке включены в состав лиц, оказывающих профессиональные услуги на финансовом рынке. Вести реестр этих компаний станет Банк России. Чтобы попасть в него, по основному месту работы в организации должны будут работать не менее семи штатных аудиторов до 1 января 2023 года и двенадцать – после этой даты.

Ведением реестра аудиторских организаций, оказывающих услуги общественно значимым организациям, займется Федеральное казначейство. Включенные в него аудиторские организации смогут оказывать услуги, в частности, публичным акционерным обществам, госкорпорациям, госкомпаниям, публично-правовым компаниям, организациям с долей государственной собственности не менее 25%. В этот реестр войдут аудиторские компании, чей штат до 1 января 2023 года будет насчитывать не менее трех, а после этой даты - не менее пяти аудиторов по основному месту работы.

Качество работы Банка России и подконтрольных ему аудиторских организаций оценит Национальный финансовый совет – коллегиальный орган ЦБ РФ из представителей Правительства Российской Федерации. В состав Национального финансового совета также войдет председатель Банка России.

Согласно нововведениям, обязательную проверку финансовой отчетности организаций смогут проводить только аудиторские компании. Ранее такая возможность была и у индивидуальных аудиторов, однако не по всем видам деятельности.

Обращаться только к аудиторским организациям должны были компании, ценные бумаги которых допущены к организованным торгам, кредитные и страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, публично-правовые компании, а также юрлица с долей РФ (субъекта РФ) не менее 25% в уставном капитале. Компании, не относящиеся к указанным категориям, которые достигли порогового значения по выручке в 800 млн рублей и размеру активов в 400 млн рублей, могли обращаться к индивидуальным аудиторам. Однако в связи с принятым законом такой возможности у данных организаций больше не будет.

Новые правила в первую очередь создадут высокий уровень безопасности и защиты для аудируемых организаций и дадут им возможность получать гарантированно качественные аудиторские услуги по единому стандарту. Для аудиторских компаний, входящих в СРО, этот закон не изменит формат работы. При соответствии установленным критериям они могут попасть в оба реестра. Поскольку новый закон предполагает, что индивидуальные аудиторы не смогут проводить обязательный аудит компаний, для проведения такого вида аудита им необходимо стать штатными сотрудниками действующих аудиторских организаций, которые будут состоять в новых реестрах. Еще один вариант – объединиться и создавать свою аудиторскую компанию, – отметила Ирина Красильникова.

*Источник: <https://gaap.ru/news/164610/>*

АЛЕКСЕЕВА Гульнара Ильсуровна,  
к.э.н., доцент Департамента аудита и корпоративной отчетности  
Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа,  
ФГОБУ ВО «Финансовый университет  
при Правительстве Российской Федерации»,  
GAlekseeva@fa.ru

# Новые подходы к формированию бухгалтерской (финансовой) отчетности как веха реформирования российского бухгалтерского учета

**Аннотация.** На основе критического анализа действующих российских правил представления информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и изменениях в финансовом положении экономического субъекта в бухгалтерской (финансовой) отчетности, требований, описанных в проекте федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» и МСФО систематизированы сходства и различия подходов к представлению и раскрытию в бухгалтерской (финансовой) отчетности информации, формируемой в учете организации. Продемонстрированы изменения в требованиях к бухгалтерской (финансовой) отчетности, установленных в проекте ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации». Проведенное исследование позволило сформулировать вывод о сближении российской методологии бухгалтерского учета с МСФО при применении действующих федеральных стандартов бухгалтерского учета и при утверждении проектов ФСБУ, в том числе ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации», что уменьшит затраты экономических субъектов на трансформацию финансовой отчетности в формат МСФО.

**Ключевые слова:** бухгалтерская (финансовая) отчетность, федеральные стандарты бухгалтерского учета, МСФО.

ALEKSEEVA Gulnara I.,  
PhD in Economics, Associate Professor of the Audit and Corporate Reporting  
Department of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis,  
Finance University,  
GAlekseeva@fa.ru

## New approaches to the formation of accounting (financial) statements as a result of the reform of Russian accounting

**Abstract.** Based on a critical analysis of the current Russian rules for presenting information on the financial position, financial performance and changes in the financial position of an



economic entity in the accounting (financial) statements, the requirements described in the draft federal accounting standard FSBU «Financial statements of an organization» and IFRS, the similarities and differences in approaches to the presentation and disclosure in the accounting (financial) statements of information generated in the accounting of the organization. Demonstrated are changes in the requirements for accounting (financial) statements established in the draft FSBU «Financial statements of an organization». The study made it possible to formulate a conclusion about the convergence of the Russian accounting methodology with IFRS when applying the current federal accounting standards and when approving FSBU projects, including the FSBU «Financial statements of an organization», which will reduce the costs of economic entities for transforming financial statements into IFRS format.

**Keywords:** accounting (financial) statements, federal accounting standards, IFRS.

В современных условиях неопределенности функционирования экономических субъектов в мировом пространстве лидерство в конкурентной борьбе получает тот, кто обладает наибольшими возможностями доступа по первому требованию к финансовой информации о хозяйственной и финансовой деятельности экономических субъектов для принятия взвешенных управленческих решений.

Представление полезной для пользователей финансовой информации осуществляется в бухгалтерской (финансовой) отчетности. При этом полезность такой информации для участников мирового экономического сообщества может быть обеспечена унификацией правил и требований к ее формированию, представлению и раскрытию, что достигается посредством стандартизации, «обеспечивающей достижение оптимального уровня качества финансовой отчетности, взаимопонимание и повышение уровня экономической безопасности участников мирового экономического сообщества» [25] и реализуемой в Российской Федерации в рамках реформирования бухгалтерского учета и отчетности на основе международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО).

Бухгалтерская (финансовая) отчетность, как следует из положений ст. 3 и п. 1 ст. 13 Федерального закона от 06.11.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (далее – Закон о бухгалтерском учете), представляет собой информацию, демонстрирующую достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимую пользователям этой отчетности для принятия экономических решений [1].

Характеристику финансового положения, финансовых результатов деятельности и движения денежных средств субъекта экономики дает информация об объектах бухгалтерского учета: активы, обязательства, источники финансирования деятельности, доходы, расходы и факты хозяйственной

жизни. Определение таких объектов учета, как актив, обязательство, доход и расход, сформулировано в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России [8] (далее – Концепция). Понятие факта хозяйственной жизни раскрыто в Законе о бухгалтерском учете. При этом определение источников финансирования деятельности не дано ни в одном документе, регламентирующем бухгалтерский учет в Российской Федерации. В Концепции раскрыта сущность капитала, представляющего собой «вложения собственников и прибыль, накопленную за все время деятельности организации» [8]. Но, как известно из курса корпоративных финансов и финансового менеджмента [19, 26], источники финансирования деятельности коммерческой организации включают в себя помимо собственного капитала и привлеченный капитал, составным элементом которого являются обязательства. Это противоречие проявляется и в проекте Федерального стандарта бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации», в п. 45 которого обязательства названы в составе источников финансирования деятельности.

В системе международных стандартов определение актива, капитала, обязательства, дохода и расхода дано в Концептуальных основах представления финансовых отчетов [28] (далее – Концептуальные основы).

Как в Концепции, так и в Концептуальных основах, названные категории именуются элементами формируемой в бухгалтерском учете информации о финансовом положении субъекта экономики и финансовых результатах его деятельности.

Анализ толкований элементов бухгалтерской (финансовой) отчетности и их соотношение в системах российских и международных стандартов учета и отчетности позволяет сделать вывод об их идентичности [25].

Информация об объектах бухгалтерского учета, раскрываемая в бухгалтерской (финансовой) отчетности, формируется по правилам, установленным «документами

в области регулирования бухгалтерского учета» [1], включающими в соответствии со ст. 21 Закона о бухгалтерском учете «федеральные стандарты бухгалтерского учета, отраслевые стандарты бухгалтерского учета, нормативные акты Центрального банка России, рекомендации в области бухгалтерского учета, стандарты экономического субъекта» [1].

В настоящее время порядок составления и представления субъектами экономики бухгалтерской (финансовой) отчетности регулируется рядом законодательных и нормативных правовых актов, а именно Законом о бухгалтерском учете, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [2], Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [3], приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (далее – Приказ № 66н). Объем, содержание и порядок раскрытия информации в финансовой отчетности субъектов экономики, целью деятельности которых является извлечение прибыли, устанавливаются ФСБУ и положениями по бухгалтерскому учету, имеющими статус ФСБУ. С 2018 по 2021 годы были утверждены и применяются такие ФСБУ, как:

- Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденный приказом Минфина России от 15.11.2019 № 180н;

- Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства», утвержденный приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н;

- Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный приказом Минфина России от 16.10.2018 № 208н;

- Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», утвержденный приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н;

- Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 27/2021 «Документы и документооборот в бухгалтерском учете»,

утвержденный приказом Минфина России от 16.04.2021 № 62н.

В настоящее время правила подготовки и представления бухгалтерской отчетности организациями, являющимися юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (за исключением организаций государственного сектора), установлены в ПБУ 4/99 и Приказе № 66н. В рамках Программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016-2018 гг. [5], разработан проект Федерального стандарта бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации» [31], публичное обсуждение которого, как следует из информационного сообщения Минфина России от 09.10.2019 г. [26], завершено.

Анализ действующих и новых правил составления и представления бухгалтерской (финансовой) отчетности, сопоставление требований проекта ФСБУ и МСФО (IAS) 1 [25] демонстрируют следующее:

1) установленные в проекте ФСБУ требования к бухгалтерской (финансовой) отчетности в отличие от действующих требований шире, сформулированы конкретнее и точнее. В ПБУ 4/99 отсутствует определение требования существенности, хотя оно многократно упоминается (п. п. 9-11, 25, 37 ПБУ 4/99 [3]), и упоминание о том, что достоверность и надежность представляемой информации достигается в том числе и отсутствием ошибок. В проекте ФСБУ подробнее, нежели в ПБУ 4/99, раскрываются требования достоверности и полноты раскрытия информации;

2) в проекте нового ФСБУ можно наблюдать полную аналогию с установленными в МСФО требованиями к финансовой отчетности. При этом в отличие от МСФО (IAS) 1 [6] проектом ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» [31] закреплены требования полноты раскрытия и нейтральности информации, отсутствия ошибок, обеспечивающих достоверность и надежность представляемой пользователям финансовой информации, требования к лицам, имеющим право подписи бухгалтерской отчетности.

Новый стандарт объединяет в себе как действующие в российской практике требования к бухгалтерской отчетности, описанные в ПБУ 4/99, так и требования, установленные МСФО, но с более подробным описанием способов обеспечения этих требований.

Что касается требований к формам финансовой отчетности, то согласно проекту ФСБУ по аналогии с правилами МСФО субъект экономики самостоятельно разрабатывает и утверждает формы бухгалтерской (финансовой) отчетности, но в отличие от международных стандартов разработка осуществляется на основе образцов форм, которые приведены в приложениях к проекту стандарта. При этом в отличие от действующего ПБУ 4/99 проект ФСБУ содержит более четкий и полный перечень требований к формам бухгалтерской (фи-

нансовой) отчетности, как это установлено в МСФО (IAS) 1.

Следует отметить, что проектом ФСБУ вводится новый термин – «основные отчеты», в состав которых включены бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о целевом использовании средств. К приложениям к ним отнесены отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств и пояснения к основным отчетам. Это отличает российские правила бухгалтерского учета (далее – РПБУ) от международных. Так, в п. 11 МСФО (IAS) 1 установлена равная степень значимости всех финансовых отчетов, которые представляются в полном комплекте финансовой отчетности.

Анализ состава бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с нормами ПБУ 4/99, проекта ФСБУ и МСФО (IAS) 1 позволяют сделать вывод, что в проекте нового стандарта:

- как и в МСФО, в составе бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отличие от ПБУ 4/99, не названо аудиторское заключение;

- бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, в отличие от ПБУ 4/99 и МСФО, названы основными отчетами, в состав которых включен и отчет о целевом использовании средств, представляемый некоммерческими экономическими субъектами;

- отчеты о движении денежных средств и изменениях капитала и в ПБУ 4/99 и в проекте ФСБУ являются составными частями приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. В МСФО же все четыре отчета являются равнозначными;

- пояснения к основным отчетам, названные таким образом в проекте нового российского стандарта, в ПБУ 4/99 называются пояснительной запиской, а в МСФО (IAS) 1 – пояснениями, что не является принципиальным отличием.

В части требований к содержанию бухгалтерского баланса проект ФСБУ напоминает МСФО (IAS) 1, а именно активы и обязательства в бухгалтерском балансе могут быть представлены одним из двух способов:

- либо с подразделением на краткосрочные и долгосрочные (с группировкой показателей по разделам «Внеоборотные активы», «Оборотные активы», «Долгосрочные обязательства» и «Краткосрочные обязательства»),

- либо по степени ликвидности. Данный способ актуален в случае, когда это обеспечивает надежную и более уместную информацию, нежели первый вариант.

Возможно объединение обоих способов, когда одна часть активов и обязательств объединяется на основании сроков их обращения (погашения), а другая – на основании степени их ликвидности.

Выбирая любой из способов представления информации, по каждой статье бухгалтерского баланса должны быть раскрыты

суммы, которые подлежат возмещению (погашению) в течение 12 месяцев после отчетной даты и по прошествии более 12 месяцев после отчетной даты.

Кроме того, анализ положений проекта ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации», ПБУ 4/99 и МСФО (IAS) 1 показал, что в отличие от действующих правил (п. 20 ПБУ 4/99), согласно которым установлены разделы, группы статей и статьи, объединяемые в группы бухгалтерского баланса, проект ФСБУ, как и МСФО (IAS) 1, содержит лишь перечень статей бухгалтерского баланса, раскрывающих информацию об активах, обязательствах и видах (классах) капитала с учетом существенности и возможности агрегирования.

Сопоставление показателей бухгалтерского баланса согласно правилам ПБУ 4/99, проекта ФСБУ и МСФО (IAS) 1 демонстрирует следующее [25]:

- состав статей бухгалтерского баланса, поименованный в проекте ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» существенно отличается от установленных в действующем ПБУ 4/99, так и в МСФО (IAS) 1. Например, в ПБУ 4/99 и МСФО (IAS) 1 отсутствует статья «Незавершенные капитальные вложения», что в случае действующей российской практики объясняется установлением новых правил учета таких объектов отдельным стандартом – ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» [7], – и эти объекты становятся основными средствами при наступлении определенных условий, а в случае МСФО – тем, что такие объекты отнесены к основным средствам;

- в проекте нового стандарта в отличие от ПБУ 4/99 установлены такие статьи, как «Гудвилл», «Незавершенные разработки» (представлена в настоящее время под названием «Результаты исследований и разработок»), «Инвестиционная недвижимость» [21, 24], «Биологические активы», «Долгосрочные активы к продаже», «Отложенные налоговые активы» (уже содержится в бухгалтерском балансе), «Подлежащий вычету налог на добавленную стоимость» (вместо статьи «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»), «Собственные акции, выкупленные у акционеров (или иной соответствующий показатель в зависимости от организационно-правовой формы организации)» (уже содержится в бухгалтерском балансе), «Оценочные обязательства» (вместо статьи «Резервы предстоящих расходов и платежей», установленной ПБУ 9/99), «Финансовые обязательства», «Займы и кредиты» (вместо статьи «Заемные средства»), «Обязательства по предоплатам», «Отложенные налоговые обязательства». При этом статья «Дебиторская задолженность» в проекте нового стандарта разбита на такие виды, как «Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков», «Не предъявленная к оплате начисленная выручка», «Предоплаты», а статья «Кредиторская задолженность» – на следующие виды: «Кредиторская задолженность

поставщикам и подрядчикам», «Обязательства по аренде», «Обязательства по вознаграждениям работникам», «Обязательства по налогам и сборам», объединенные в МСФО (IAS) 1 в группы «Торговая и прочая дебиторская задолженность» и «Торговая и прочая кредиторская задолженность» соответственно, но с указанием на то, что существенные показатели представляются отдельной статьей;

- показатель «Инвестиции в зависимые организации и совместную деятельность» нельзя назвать полным аналогом статьи «Инвестиции, учитываемые с использованием метода долевого участия» в МСФО, правила применения которого установлены МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» [6]. В соответствии с МСФО (IAS) 28 метод долевого участия используется применительно к инвестициям в ассоциированные (т.е. зависимые) и совместные компании, но как в проекте ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации», так и в других российских стандартах бухгалтерского учета, отсутствуют регламентации в отношении формирования показателя инвестиций в зависимые организации и совместную деятельность;

- показатель «Долгосрочные активы к продаже» также является частичным аналогом статьи «Общая сумма активов, классифицированных как предназначенные для продажи, и активов, включенных в выбывающие группы, классифицированные как предназначенные для продажи» в МСФО, регламентированного МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» [6], согласно которому к таким активам могут относиться, например, основные средства и нематериальные активы, более не используемые экономическим субъектом в своей деятельности и ожидающие (с высокой вероятностью) своей продажи;

- являются ли показатели «Финансовые активы, не включенные в другие статьи» и «Финансовые обязательства, не включенные в другие статьи», вводимые проектом нового ФСБУ, аналогами таких статей МСФО, как «Финансовые активы» и «Финансовые обязательства», на данном этапе разработки ФСБУ сказать сложно, поскольку в проекте анализируемого ФСБУ правила формирования указанных показателей отсутствуют, а проект ФСБУ «Финансовые инструменты» согласно Программе разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019–2021 гг. [5] еще не разработан;

- показатели «Инвестиции в аренду», «Право пользования активом» и «Обязательства по аренде» также не являются полными аналогами статей МСФО, которые согласно МСФО (IAS) 1 могут быть представлены в отчете о финансовом положении. Исходя из положений МСФО (IFRS) 16 «Аренда» [6] в отчете о финансовом положении в системе МСФО, скорее всего, будут представлены статьи «Актив в форме права

пользования» (вместо «Право пользования активом»), «Дебиторская задолженность в сумме, равной чистой инвестиции в аренду» (вместо «Инвестиции в аренду»). Что касается обязательств по аренде, в МСФО возможно использование названия статьи «Обязательства по аренде» (по аналогии с РСБУ), а может быть использовано и иное название, «например, «Кредиторская задолженность по арендным операциям» и др.» [6];

- что касается показателя «Обязательства по налогам и сборам», то, как верно отмечает Э.С. Дружиловская [18], неясно отличие данной статьи бухгалтерского баланса от показателя «Отложенные налоговые обязательства». Нельзя не согласиться с ее предложением «изменить название статьи «Обязательства по налогам и сборам», включив в него термин «текущие». В результате новое название данной статьи будет звучать следующим образом: «Обязательства по текущим налогам и сборам»» [18];

- в проекте нового стандарта, как и в МСФО, отсутствует такая статья бухгалтерского баланса, как «Доходы будущих периодов», существующая в настоящее время, что объясняется исключением такого объекта учета из российских нормативных правовых актов [9];

- в отличие от МСФО в проекте ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» поименованы виды (классы) капитала и резервов, отдельно названа статья «Займы и кредиты», установлены такие статьи, как «Инвестиции в аренду», «Право пользования активом», отсутствуют такие статьи, как «Неконтролирующие доли участия, представленные в составе собственного капитала», «Обязательства, включенные в выбывающие группы, классифицированные как предназначенные для продажи», «Портфели договоров, относящихся к сфере применения МСФО (IFRS) 17 «Договоры страхования», «Портфели договоров, относящихся к сфере применения МСФО (IFRS) 17», «Активы по текущему налогу», «Обязательства по текущему налогу».

Таким образом, можно констатировать, что содержание бухгалтерского баланса в соответствии с проектом ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» приближено к содержанию отчета о финансовом положении в формате МСФО, но с учетом особенностей, вытекающих из положений российских стандартов бухгалтерского учета.

Как следует из проекта ФСБУ, экономический субъект имеет право включить в бухгалтерский баланс, с учетом существенности и возможности агрегирования, дополнительные статьи активов и обязательств, «информация о которых необходима пользователям для понимания финансового положения» [31] субъекта экономики и особенностей его деятельности. Примером могут служить организации добывающих отраслей промышленности, осуществляющие поиск, оценку месторождений полезных ископаемых и разведку полезных

ископаемых на определенном участке недр, которые «включают в бухгалтерский баланс при наличии соответствующих объектов» [31] такие статьи, как «Нематериальные поисковые активы» и «Материальные поисковые активы».

В случаях, когда у экономического субъекта имеет место быть объект бухгалтерского учета, формирование информации о котором напрямую не регулируется соответствующим нормативным правовым актом по бухгалтерскому учету, организация, с учетом существенности и возможности агрегирования информации, включает в бухгалтерский баланс статьи, которые характеризуют данный объект. В качестве примера таких объектов учета проект ФСБУ называет инвестиции в произведения искусства, ювелирные изделия, слитки драгоценных металлов, цифровые валюты и пр.

При представлении в бухгалтерском балансе информации об активах, обязательствах, капитале в соответствии с проектом ФСБУ необходимо соблюдать следующие правила:

- информация об авансах выданных, предварительной оплате за товары (выполненные работы, оказанные услуги) включается в состав тех статей активов, с которыми связана такая предоплата, а именно: основные средства, запасы и др.;

- аванс выданный и предоплата, связанные:

1) «с приобретением внеоборотных активов, представляются как внеоборотные активы» [31];

2) с приобретением оборотных активов и оплатой затрат, которые «впоследствии относятся на расходы организации, представляются как оборотные активы» [31];

- несущественные показатели включаются в соответствующий раздел бухгалтерского баланса с указанием отдельной статьи, которая может быть названа на усмотрение организации, «например: «Прочие оборотные активы», «Прочие внеоборотные активы», «Прочие долгосрочные обязательства», «Прочие краткосрочные обязательства»» [31];

- статьи активов представляются в нетто-оценке, т.е. за вычетом регулирующих величин (накопленной амортизации, убытков от обесценения, оценочных резервов), которые раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу;

- зачет между активами и обязательствами, кроме случаев, предусмотренных соответствующими ФСБУ, не допускается;

- обособляется совокупность статей, которые характеризуют активы экономического субъекта (актив), и совокупность статей, которые характеризуют обязательства и иные источники финансирования его деятельности (пассив);

- обеспечивается равенство сумм значений статей актива и статей пассива, называемых «валюта бухгалтерского баланса».

Последние два правила отличают российские требования от МСФО.

Следует обратить внимание на то, что,



как отмечалось выше, п. 45 проекта ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» [31] противоречит ст. 5 Закона о бухгалтерском учете [1]. Согласно ст. 5 названного закона обязательства и источники финансирования деятельности являются отдельными объектами бухгалтерского учета, а в п. 45 проекта ФСБУ обязательства отнесены в состав источников финансирования деятельности, а именно: «В бухгалтерском балансе обособляется совокупность статей, характеризующих активы организации (актив), и совокупность статей, характеризующих обязательства и иные источники финансирования деятельности организации (пассив)» [31]. Полагаем, в целях достижения единообразия в толковании источников финансирования деятельности необходимо приведение в соответствие названных нормативных правовых актов.

Что касается отчета о финансовых результатах, то в отличие от действующего ПБУ 4/99 в проекте ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» более подробно описаны правила представления информации в отчете о финансовых результатах.

Сопоставление показателей отчета о финансовых результатах в соответствии с ПБУ 4/99, правил проекта ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» и МСФО (IAS) 1 показало, что проект ФСБУ содержит:

- практически аналогичный (но более четко определенный) МСФО набор показателей отчета о финансовых результатах:
- возможность представлять информацию о расходах по обычной деятельности с использованием одного из двух форматов, исходя из двух классификаций расходов, – по функциям расходов (функциональная классификация) и по характеру используемых ресурсов (ресурсная классификация) (табл.1).

Как следует из п. 101 МСФО (IAS) 1, такая классификация расходов применяется в целях выделения различающихся по периодичности, потенциалу возникновения прибыли или убытка и прогнозируемости компонентов финансовых результатов. Каждый из форматов представления информации о расходах организации по обычным видам деятельности имеет свои преимущества для организаций разных типов и недостатки [31, п. 51; 6, п. 104]. Руководство экономического субъекта должно выбрать формат представления информации, являющийся надежным и наиболее уместным.

Идентичность положений ФСБУ (п. 52) и МСФО (IAS) 1 (п. 98) наблюдается и в требованиях к раскрытию в отчете о совокупном доходе информации о доходах и расходах.

Следует отметить, что в отличие от действующих правил [25]:

- проект нового ФСБУ более подробно описывает требования к отчету о финансовых результатах;
- в проекте российского стандарта отсутствуют категории «общий совокупный доход», включающий в себя, согласно п. 7 МСФО (IAS) 1, компоненты «прибыль или

**Табл. 1.** Представление информации о расходах по обычной деятельности.

Функциональная классификация	Ресурсная классификация
Себестоимость продаж. Валовая прибыль. Расходы на продажу. Административные (общехозяйственные) расходы. Другие	Материальные затраты. Затраты на оплату труда. Амортизация. Стоимость услуг (работ) других лиц Другие

*Источник: составлено автором.*

убыток», «прочий совокупный доход», и «прочий совокупный доход» с четким указанием его состава, вытекающего из требований соответствующих МСФО. В этой части проект ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации», на наш взгляд, потребует доработки после разработки соответствующих проектов ФСБУ.

Проект ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» в отличие от ПБУ 4/99 устанавливает требования к информации, раскрываемой в отчете о целевом использовании средств некоммерческой организацией. При этом указывается, что «порядок формирования показателей отчета о целевом использовании средств некоммерческими организациями устанавливается» [31] ФСБУ по учету некоммерческой деятельности, который на данный момент времени не утвержден [29, 30].

Из положений п. 60 проекта ФСБУ, как и из действующих ныне нормативных документов, следует, что в состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах входят:

- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств;
- пояснения к основным отчетам.

Сопоставление требований проекта ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации» и МСФО (IAS) 1 к составу показателей отчета об изменениях капитала, в целом, демонстрирует их аналогичность.

Что касается отчета о движении денежных средств, то данный отчет в соответствии с п. 68 проекта ФСБУ составляется в соответствии с требованиями ФСБУ, который устанавливает правила составления этого отчета, т.е. речь идет о Положении по бухгалтерскому учету «Отчет о движении денежных средств» (ПБУ 23/2011), утвержденном приказом Минфина России от 02.02.2011 № 11н.

В системе международных стандартов требования к представлению в финансовой отчетности информации о движении денежных средств описаны в МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» [6].

Отчет о движении денежных средств составляется в соответствии с общими требованиями к бухгалтерской (финансовой) отчетности субъекта экономики, которые установлены РСБУ и МСФО соответственно.

Как в ФСБУ, так и в МСФО, в исследуемом отчете денежные потоки представляются с разделением на денежные потоки от текущих, инвестиционных и финансовых операций.

Как показывает сравнение примеров денежных потоков в РСБУ и МСФО, отличие правил МСФО от российских заключается в раскрытии потоков денежных средств, связанных с поступлением и выплатой процентов и дивидендов (табл. 2).

В МСФО общая сумма процентов, выплаченных в течение периода, раскрывается в отчете независимо от того, признана ли она как расход в составе прибыли или убытка или капитализирована в соответствии с правилами, установленными МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» [6].

В случае финансовых институтов выплаченные проценты и полученные проценты и дивиденды в соответствии с МСФО обычно классифицируются как денежные потоки от операционной деятельности.

В МСФО в отличие от РСБУ в отчет о движении денежных средств денежные потоки от операционной деятельности представляются двумя методами: прямым либо косвенным (табл. 3).

Предпочтительным считается прямой метод представления информации.

В отличие от действующего ПБУ 4/99 проект нового стандарта содержит более подробную информацию о содержании пояснений к отчетности.

Российские нормативные правовые акты, как по действующим правилам (Приложение № 3 к Приказу № 66н), так и согласно п. 79 проекта ФСБУ, содержат четкое указание на то, что пояснения оформляются в табличной и (или) текстовой форме. Как следует из п. 79 проекта ФСБУ, количественная информация представляется в табличной форме только в тех случаях, «когда включение отдельных количественных показателей в текстовые пояснения уместны для понимания бухгалтерской отчетности ее пользователями» [31]. Это отличает их от МСФО.

Требования к раскрытию информации об объектах бухгалтерского учета в российской практике установлены в соответствующих ПБУ и ФСБУ. Правила раскрытия аналогичной информации в системе международных стандартов описаны в соответствующих МСФО [6]. Сопоставление требований, установленных в ФСБУ 25/2018, ФСБУ 5/2019, ФСБУ 6/2020, ФСБУ 26/2020 и проектов ФСБУ [10-17, 20-25], позволяет сделать вывод о сближении российской методологии бухгалтерского учета и МСФО.

Что касается промежуточной бухгалтерской отчетности, в российской практике в отличие от МСФО отдельного стандарта, регламентирующего правила раскрытия информации в промежуточной отчетности,



**Табл. 2.** Представление информации о денежных потоках по процентам и дивидендам.

Показатель отчета	ПБУ 23/2011	МСФО (IAS) 7
Поступление денежных средств в оплату начисленных к получению процентов	В составе денежных потоков от инвестиционной деятельности	В составе денежных потоков либо от операционной деятельности (основной подход), либо от инвестиционной деятельности (альтернативный подход)
Поступление денежных средств в оплату дивидендов	В составе денежных потоков от инвестиционной деятельности	В составе денежных потоков либо от операционной деятельности (основной подход), либо от инвестиционной деятельности (альтернативный подход)
Выплата процентов по полученным займам и кредитам	В составе денежных потоков от текущей деятельности, за исключением процентов, капитализируемых в стоимости инвестиционного актива в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/08), утвержденным приказом Минфина России от 06.10.2008 № 107н, когда они отражаются в составе денежных потоков от инвестиционной деятельности	В составе денежных потоков либо от операционной деятельности (основной подход), либо от финансовой деятельности (альтернативный подход)
Выплата дивидендов	В составе денежных потоков от финансовой деятельности	В составе денежных потоков либо от финансовой деятельности (основной подход), либо от операционной деятельности (альтернативный подход)

Источник: составлено автором.

**Табл. 3.** Методы представления денежных потоков от операционной деятельности в МСФО.

Метод	Содержание
Прямой	Раскрывается информация об основных видах валовых денежных поступлений и выплат. Информация об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат может быть получена: 1) из учетных записей организации; 2) путем корректировки продаж, себестоимости продаж (процентных и аналогичных доходов, а также процентных и аналогичных расходов для финансовых институтов) и других статей отчета о совокупном доходе на: - изменения в запасах и дебиторской и кредиторской задолженности от операционной деятельности в течение периода; - прочие неденежные статьи; - прочие статьи, влияющие на денежные потоки от инвестиционной или финансовой деятельности
Косвенный	Чистый денежный поток от операционной деятельности определяется путем корректировки прибыли или убытка с учетом влияний: - изменений в запасах и дебиторской и кредиторской задолженности от операционной деятельности в течение периода; - неденежных статей, таких как амортизация, оценочные обязательства, отложенные налоги, нереализованные положительные и отрицательные курсовые разницы, нераспределенная прибыль ассоциированных организаций; и - всех прочих статей, влияющих на денежные потоки от инвестиционной или финансовой деятельности

Источник: составлено автором.

нет. Требования к составу и содержанию промежуточной отчетности установлены в действующем ПБУ 4/99 и проекте ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации». В системе МСФО минимальное содержание промежуточного финансового отчета и принципы признания и оценки в полной или сокращенной финансовой отчетности за промежуточный период содержит отдельный МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность» [6].

Анализ требований к раскрытию информации в промежуточной бухгалтерской отчетности согласно МСФО (IAS) 34 и новому проекту ФСБУ демонстрирует сближение российской правил раскрытия информации в промежуточной бухгалтерской отчетности с требованиями МСФО.

Таким образом, исследование действующих требований к бухгалтерской (финансовой) отчетности, ожидаемых нововведений и МСФО позволило сформулировать вывод о сближении российской методологии бухгалтерского учета с МСФО при применении действующих федеральных стандартов бухгалтерского учета и при утверждении проектов ФСБУ, в том числе ФСБУ «Бухгалтерская отчетность организации», что уменьшит затраты экономических субъектов на трансформацию финансовой отчетности в формат МСФО.

#### Литература

1. Федеральный закон от 06.11.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».
3. Приказ Минфина России от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации"» (ПБУ 4/99).
4. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».
5. Приказ Минфина России от 23.05.2016 г. № 70н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016-2018 гг.» (утратил силу с 07.06.2017 г.).
6. Приказ Минфина России от 28.12.2015 № 217н (ред. от 11.07.2016) «О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации».
7. Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения».
8. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому

учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997).

9. *Алексеева Г.И.* Проблемы учета доходов будущих периодов в условиях реформирования российского бухгалтерского учета // *Бухгалтер и закон.* – 2014. – № 4 (172). – С. 2-6.

10. *Алексеева Г.И.* Учет лизинговых операций в условиях реформирования российского бухгалтерского учета // *Международный бухгалтерский учет.* – 2015. – № 30 (372). – С. 8-24.

11. *Алексеева Г.И.* Учетная политика и оценочные значения: порядок отражения изменений в отчетности по РПБУ и МСФО // *Международный бухгалтерский учет.* – 2015. – № 28 (370). – С. 2-11.

12. *Алексеева Г.И.* Новые требования Международных стандартов финансовой отчетности к учету договоров аренды // *Бухгалтер и закон.* – 2016. – № 4. – С. 2-9.

13. *Алексеева Г.И.* Сравнительный анализ международных и российских систем учета НИОКР как составляющей инновационной деятельности хозяйствующих субъектов // *Аудиторские ведомости.* – 2017. – № 10.

14. *Алексеева Г.И.* Учет договора аренды в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности: текущее состояние и перспективы для российских организаций // *Учет. Анализ. Аудит.* – 2017. – № 2. – С. 78-86.

15. *Алексеева Г.И.* Учет аренды в условиях стандартизации бухгалтерского учета и финансовой отчетности // *Международный бухгалтерский учет.* – 2018. – Т. 21. – № 4 (442). – С. 452-465.

16. *Алексеева Г.И.* Теоретико-методологические основы учета нематериальных активов как результата инновационной деятельности хозяйствующих субъектов // *Международный бухгалтерский учет.* – 2018. – № 3 (441). – С. 314-331.

17. *Алексеева Г.И.* Учет основных средств в условиях стандартизации российского бухгалтерского учета // *Международный бухгалтерский учет.* – 2019. – Т. 22, выпуск 6. – С. 618-635.

18. *Дружиловская Э.С.* Совершенствование правил формирования бухгалтерского баланса и отчета о финансовом положении коммерческих и некоммерческих организаций негосударственного сектора в системах РСБУ и МСФО // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях.* – 2020. – № 2.

19. *Корпоративные финансы: учебник / коллектив авторов; под ред. проф. Е.И. Шохина.* – М.: КноРус, 2015.

20. МСФО в России: практика применения, проблемы адаптации, перспективы развития : монография / колл. авторов ; под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской. – М.: РУСАЙНС, 2017.

21. МСФО в России как новая интеллектуальная среда. Взгляд профессионального сообщества : монография / колл. авторов ; под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской. – М.: КноРус, 2018.

22. МСФО и федеральные стандарты

бухгалтерского учета: системное развитие, проблемы взаимодействия : монография / колл. авторов ; под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской. – М.: РУСАЙНС, 2019. 23. МСФО как основа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета: критический анализ результатов // монография / колл. авторов ; под ред. Г.И. Алексеевой, Е.Н. Домбровской. – М.: РУСАЙНС, 2020.

24. Стандартизация российского бухгалтерского учета и МСФО как основа этого процесса: какова степень соприкосновения: монография / Г.И. Алексеева, М.Н. Ермакова. – М.: РУСАЙНС, 2020.

25. Стандартизация формирования и раскрытия финансовой информации как инструментариум обеспечения долгосрочного устойчивого развития России : монография / М.Ю. Алейникова, Г.И. Алексеева, В.А. Ситникова. – М.: КноРус, 2021.

26. Финансовый менеджмент. Финансовое планирование: учебное пособие / П.Н. Брусов, Т.В. Филатова. – М.: КноРус, 2012.

27. Информационное сообщение Минфина России от 09.10.2019 г. «Уведомление о завершении публичного обсуждения проекта федерального стандарта бухгалтерского учета» // Минфин России : Разработка проектов стандартов. – URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/development/project\\_dev/](https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/development/project_dev/) (дата обращения 10.10.2021 г.).

28. Концептуальные основы представления финансовых отчетов. – URL: <https://online11.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=70724606407936737417172357&cacheid=2D5CD0E71BC4DC4CA8669ABB3C1E0E7B&mode=splus&base=LAW&n=310681&rnd=2786ACFA37896940920E6B3713FAE3A4#17f15gdyvuw> (дата обращения 10.10.2021 г.).

29. Проект федерального стандарта бухгалтерского учета «Некоммерческая деятельность». – URL: [http://bmccenter.ru/Files/proekt\\_FSBUNKO](http://bmccenter.ru/Files/proekt_FSBUNKO) (дата обращения 10.10.2021 г.).

30. Сводная информация о ходе разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета. – URL: [https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/development/project\\_dev/](https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/development/project_dev/) (дата обращения 10.10.2021 г.).

31. Федеральный стандарт бухгалтерского учета «Бухгалтерская отчетность организации» // Минфин России: Проекты стандартов. – URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/development/project?id\\_38=127657-proekt\\_federalnogo\\_standarta\\_bukhgalterskogo\\_ucheta\\_bukhgalterskaya\\_otchetnost\\_organizatsii](https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/development/project?id_38=127657-proekt_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_bukhgalterskaya_otchetnost_organizatsii) (дата обращения 10.10.2021 г.).

#### References

1. Federal Law No. 402-FZ dated 06.11.2011 «On Accounting».

2. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 34n dated 29.07.1998 «On Approval of the Regulations on Accounting and Financial Reporting in the Russian Federation».

3. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 43n dated 06.07.1999

«On Approval of the Accounting Regulations "Accounting Statements of Organizations" (AR 4/99)».

4. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 66n dated 02.07.2010 «On forms of accounting statements of organization»

5. The order of the Ministry of Finance of Russia dated 23.05.2016 № 70н «On approval of the program of development of Federal accounting standards in 2016–2018» (null and void from 07.06.2017 year).

6. The order of the Ministry of Finance of Russia dated 28.12.2015 № 217н (ed. by 11.07.2016) «On the introduction of International financial reporting standards and interpretations of the International financial reporting standards in effect on the territory of the Russian Federation and the annulment of certain orders (certain provisions of the orders) Ministry of Finance of the Russian Federation».

7. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 204n dated 17.09.2020 «On Approval of Federal Accounting Standards FAS 6/2020 "Fixed Assets"» and FAS 26/2020 «Capital Investments».

8. The concept of accounting in the market economy of Russia (approved by the Methodological Council for Accounting under the Ministry of Finance of the Russian Federation, the Presidential Council of the IPB of the Russian Federation on 29.12.1997).

9. *Alekseeva G.I.* Problems of accounting for income of future periods in the conditions of reforming Russian accounting // *Accountant and the law.* – 2014. – № 4 (172). – Pp. 2-6.

10. *Alekseeva G.I.* Accounting of leasing operations in the context of reforming Russian accounting // *International accounting.* – 2015. – № 30 (372). – Pp. 8-24.

11. *Alekseeva G.I.* Accounting policies and estimates: in order to reflect changes in reporting on the Russian accounting standards and IFRS, international accounting. – 2015. – № 28 (370). – Pp. 2-11.

12. *Alekseeva G.I.* The New requirements of International financial reporting standards for lease accounting // *accounting and law.* – 2016. – No. 4. – Pp. 2-9.

13. *Alekseeva G.I.* Comparative analysis of Russian and international accounting systems R & d as part of the innovation activities of economic entities // *Audit statements.* – 2017. – No. 10.

14. *Alekseeva G.I.* Accounting of a lease agreement in accordance with International Financial Reporting Standards: current status and prospects for Russian organizations // *Accounting. Analysis. Audit.* – 2017. – No. 2. – Pp. 78-86.

15. *Alekseeva G.I.* Lease accounting in the conditions of standardization of accounting and financial reporting // *International accounting.* – 2018. – Vol. 21. – No. 4 (442). – Pp. 452-465.

16. *Alekseeva G.I.* Theoretical and methodological foundations of accounting of intangible assets as a result of innovative activity of economic entities // *international accounting.* – 2018. – No. 3 (441). – Pp. 314-331.

17. Alekseeva G.I. Asset Accounting in the context of standardization of Russian accounting // International accounting. – 2019. – Vol. 22, issue 6. – Pp. 618-635.

18. Druzhilovskaya E.S. Improvement of the rules for the formation of the balance sheet and the report on the financial position of commercial and non-profit organizations of the non-governmental sector in the RAS and IFRS systems // Accounting in budgetary and non-profit organizations. – 2020. – № 2.

19. Corporate finance: textbook / team of authors; edited by prof. E.I. Shokhin. – M.: KnoRus, 2015.

20. IFRS in Russia: application practice, adaptation problems, development prospects: monograph / call of authors; edited by G.And Alekseeva, E.N. Dombrovskaya. – M.: RUSAINS, 2017.

21. IFRS in Russia as a new intellectual environment. The view of the professional community : monograph / col. authors; edited by G.I. Alekseeva, E.N. Dombrovskaya. – M.: KnoRus, 2018.

22. IFRS and Federal accounting standards: system development, problems of interaction : monograph / Col. authors; edited by G.I. Alek-

seeva, E.N. Dombrovskaya. – M.: RUSAINS, 2019.

23. IFRS as the basis for the development of federal accounting standards: a critical analysis of the results // monograph / Col. authors; edited by G.I. Alekseeva, E.N. Dombrovskaya. – M.: RUSAINS, 2020.

24. Standardization of Russian accounting and IFRS as the basis of this process: what is the degree of contact: monograph / G.I. Alekseeva, M.N. Ermakova. – M.: RUSAINS, 2020..

25. Standardization of the formation and disclosure of financial information as a tool for ensuring long-term sustainable development of Russia : monograph / M.Y. Aleynikova, G.I. Alekseeva, V.A. Sitnikova. – M.: KnoRus,, 2021.

26. Financial Management. Financial planning: textbook / P.N. Brusov, T.V. Filatova. – M.: KnoRus, 2012.

27. Information message of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 09.10.2019 «Notification of the completion of the public discussion of the draft federal accounting standard» // Ministry of Finance of the Russian Federation : Development of draft standards. – URL: [https://minfin.gov.ru/ru/per-](https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/development/project_dev/)

formance/accounting/development/project\_dev / (accessed 10.10.2021).

28. Conceptual framework for the presentation of financial statements. – URL: <https://online11.consultant.ru/cgi/online.cgi?req=doc&ts=70724606407936737417172357&cacheid=2D5CD0E71BC4DC4CA8669ABB3C1E0E7B&mode=splus&base=LAW&n=310681&rnd=2786ACFA37896940920E6B3713FAE-3A4#17tfl5gdvyyw> (accessed 10.10.2021).

29. Draft Federal Accounting Standard «Non-commercial Activity». – URL: [http://bm-center.ru/Files/proekt\\_FSBUNKO](http://bm-center.ru/Files/proekt_FSBUNKO) (accessed 10.10.2021).

30. Summary information on the development of federal accounting standards. – URL: [https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/development/project\\_dev /](https://www.minfin.ru/ru/performance/accounting/development/project_dev/) (accessed 10.10.2021).

31. Federal Accounting Standard «Accounting statements of an organization» // Ministry of Finance of the Russian Federation: Draft standards. – URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/development/project/?id\\_38=127657proekt\\_federalnogo\\_standarta\\_bukhgalterskogo\\_ucheta\\_bukhgalterskaya\\_otchetnost\\_organizatsii](https://minfin.gov.ru/ru/performance/accounting/development/project/?id_38=127657proekt_federalnogo_standarta_bukhgalterskogo_ucheta_bukhgalterskaya_otchetnost_organizatsii) (accessed 10.10.2021).

## **Суд напомнил: размер надбавок и доплат при работе в выходной или праздник можно не удваивать**

Сотрудника привлекали к работе в выходные и праздники. Зарплату за эти дни ему удваивали. Ежемесячную премию, доплату за работу во вредных условиях и надбавку за интенсивность труда начисляли в одинарном размере. Сотрудник с суммой не согласился и обратился в суд.

Первая инстанция и апелляция встали на его сторону. За работу в выходные и праздники должны начислять в двойном размере не только тарифную часть зарплаты, но и все компенсационные и стимулирующие выплаты, в том числе премии.

Кассация не согласилась и отправила дело на новое рассмотрение. Работодатель в этом случае не обязан выплачивать надбавки и доплаты в двойном размере.

Ранее суды, например 6-й КСОЮ, придерживались аналогичной позиции.

Как оплатить работу в выходные и праздники, подскажет путеводитель.

*Документ: Определение 8-го КСОЮ от 28.10.2021 N 88-17039/2021*

## **Апелляция решила, что инспекция может взыскать ошибочно выплаченную часть коронавирусной субсидии**

Инспекция перечислила организации субсидию в расчете на 10 работников. Позже по СЗВ-М налоговики решили, что права на меры поддержки у компании не было, поскольку в отчетности за март количество работников 10, а в апреле – 8. Выплаченные средства инспекция попыталась взыскать через суд. Однако сделать это получилось только в отношении суммы в расчете на двух сотрудников.

Суд выяснил, что разница в отчетности по персонифицированному учету связана с тем, что в СЗВ-М отражают и тех работников, которые уволились в этом месяце, и тех, кого приняли на работу. Фактически сотрудников было влсемь человек, просто двое в марте ушли и на их место пришли другие. Таким образом, снижения занятости не было. Значит, компания имела право на субсидию. Вот только сумму нужно было рассчитывать исходя из восьми работников. Поэтому разницу суд взыскал с организации.

*Документ: Постановление 2-го ААС от 24.12.2021 по делу N А82-6769/2021*

ДЕМИНА Ирина Дмитриевна,  
д.э.н., профессор,  
профессор Департамента аудита  
и корпоративной отчетности  
ФГОБУ ВО «Финансовый университет  
при Правительстве Российской Федерации»,  
IDDemina@fa.ru

ПОЛУЛЕХ Мила Викторовна,  
к.э.н, доцент,  
доцент Департамента аудита  
и корпоративной отчетности  
ФГОБУ ВО «Финансовый университет  
при Правительстве Российской Федерации»,  
MVPoluleh@fa.ru

## Основные направления развития информационного обеспечения социальной ответственности бизнеса

**Аннотация.** В статье ставится задача, связанная с рассмотрением системы показателей, которые должны быть отражены в социальной нефинансовой отчетности и в финансовой (бухгалтерской) отчетности компаний, позволяющие проанализировать размеры выплат и социальных гарантий, которые возлагают на себя эти предприятия. Проведенный анализ показывает, что существуют достаточно серьезные проблемы в раскрытии информации о степени социальной ответственности бизнеса. Применение изложенных в статье подходов позволит сформировать более прозрачную информацию в этом направлении.

**Ключевые слова:** КСО (корпоративная социальная ответственность), стейкхолдеры, нефинансовая отчетность, бухгалтерская (финансовая) отчетность, производительность труда, социальные выплаты и социальные гарантии, аналитический учет.

DEMINA Irina Dmitrievna,  
Dr. Sci. (Econ.), Professor,  
Professor of the Department of Audit  
and Corporate Reporting  
Financial University,  
IDDemina@fa.ru

POLULEKH Mila Viktorovna,  
PhD, Associated Professor,  
Associated Professor of the Department  
of Audit and Corporate Reporting  
Financial University,  
MVPoluleh@fa.ru

## The main directions of development of information support of social responsibility of business

**Abstract.** The article poses a task related to the consideration of a system of indicators that should be reflected in social non-financial reporting and in the financial (accounting) statements of companies, allowing to analyze the amounts of payments and social guarantees that these enterprises impose on themselves. The conducted analysis shows that there are



quite serious problems in disclosing information about the degree of social responsibility of business. The application of the approaches outlined in the article will make it possible to form more transparent information in this direction.

**Keywords:** CSR (corporate social responsibility), stakeholders, non-financial reporting, accounting (financial) reporting, labor productivity, social payments and social guarantees, analytical accounting.

В основе взаимоотношений бизнеса и общества лежит корпоративная социальная ответственность (КСО), которая исследователями определяется как базовая сущность, определяемая как закономерность развития капитализма. Исследовательский институт социального развития ООН определяет КСО как этическое поведение компании по отношению в обществе. Она включает в себя требование к менеджменту действовать ответственно по отношению не только к акционерам, но и к другим стейкхолдерам, имеющим законный интерес к бизнесу.

Всемирный банк рассматривает КСО как «приверженность бизнеса вносить вклад в устойчивое экономическое развитие, работая с работниками, их семьями, местными сообществами и обществом в целом с тем, чтобы улучшить качество их жизни путями, которые хороши как для бизнеса, так и для развития». Исследователями выделяются два направления КСО [13]:

- теоретический – обоснование необходимости КСО и ее роли в развитии современного общества;

- практический – выработка конкретных рекомендаций по развитию КСО, анализ ее конкретных форм и направлений.

До настоящего времени нет окончательного (итогового) определения КСО, так как они принимались в разные периоды развития экономических отношений в капиталистических странах. Все определения КСО акцентируют внимание на добровольном характере деятельности предпринимателей в этом направлении.

Для современной России, имеющей свои особенности развития рыночных отношений, более характерно понятие просто социальной ответственности бизнеса.

Понятие «социальное» имеет достаточно высокую степень проработки в научной литературе [13]. С одной стороны, социальное принимается как общественное, с другой стороны – как вопросы, связанные с обеспечением жизнедеятельности людей в их повседневной жизни. Государству приходится решать все вопросы, связанные с жизнедеятельностью граждан (инвалидность и болезнь граждан, сиротство, безнадзорность, бедность, безработица, низкий уровень образования, неграмотность и т.д.).

Согласно ст. 7 Конституции РФ Российская Федерация – социальное государство, политика которого направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека. В

Российской Федерации охраняются труд и здоровье людей, устанавливается гарантированный минимальный размер оплаты труда, обеспечивается государственная поддержка.

Вместе с тем согласно Социальной хартии российского бизнеса значительную долю социальной ответственности перед работниками берут на себя предприятия.

Развитие России как социального государства требует от предприятий различных форм собственности предоставления полной, достоверной и объективной информации о, применяемой ими, социальной политике, которая принята Социальной хартией российского бизнеса<sup>1</sup> (табл. 1). В ней определены основные принципы в части экономической и финансовой устойчивости предприятия, взаимоотношений с работниками, прав человека, экологической безопасности, участия в развитии местного сообщества.

Согласно Социальной хартии российского бизнеса предприниматели видят свою социальную миссию в достижении устойчивого развития самостоятельных и ответственных компаний, которое отвечает долгосрочным экономическим интересам бизнеса, способствует достижению социального мира, безопасности и благополучия граждан, сохранению окружающей среды, соблюдению прав человека. Мы убеждены, что;

- предпринимательские цели, экономическая и социальная ответственность равнозначны, не противоречат, а дополняют друг друга;

- разумная, сбалансированная и результативная социальная ответственность компаний снижает предпринимательские риски, укрепляет конкурентоспособность, повышает эффективность персонала, улучшает репутацию предпринимателей, компаний и бизнес-сообщества в целом;

- достижение высоких долгосрочных экономических и социальных результатов возможно только на основе разумного баланса интересов наших акционеров, государства, работников, поставщиков, потребителей, общественных институтов и других сторон, затрагиваемых нашей деятельностью;

- принятие социальных обязательств российским деловым сообществом и отдельными компаниями – не альтруизм и не выкуп «социальной лицензии» на коммерческую деятельность. Социальная ответственность

бизнеса может и обязана быть полезной для долгосрочного успеха компаний, в той же мере, как полезна для общества в целом;

- важнейшее условие экономического и социального благополучия страны – формирование солидарной ответственности государства, бизнеса и гражданина, в основе которой – демократия, соблюдение гражданских прав и свобод, включая право частной собственности, равенство возможностей, уважение человеческого достоинства и приоритет закона;

- взаимоотношения бизнеса с государством и бизнеса с гражданским обществом должны строиться на публичной правовой основе.

Как нам известно, в основном российский бизнес только частично справляется с социальной ответственностью перед своими работниками. Социальная хартия зачастую носит декларативный характер. До сих пор имеют место задержки в выплате заработной платы работникам, их низкий уровень, уклонение от уплаты налогов предпринимателями. Так, по данным, приведенным в статье Алексея Макурина «Лечение шоком» (АиФ №1-2, 2022), бывший заместитель председателя Счетной палаты РФ Юрий Болдырев приводит следующие данные: «Отставая от США по ВВП на душу населения в 5 раз, по средней заработной плате мы отстаем уже в 7,5 раза, а по зарплате большинства в 10 раз».

Социальное благосостояние работников в России зависит от социальной политики государства и социальной политики (ответственности) предприятия, где трудится сам работник.

Можно выделить следующие основные направления проведения социальной политики (ответственности) российскими предприятиями:

- качество, безопасность, доступность продукции и услуг;

- экологичность производства продукции;
- активное взаимодействие со всеми заинтересованными сторонами бизнеса (стейкхолдерами);

- прозрачность собственности и капитала;

- обязательное раскрытие информации о системах оплаты труда, размеров вознаграждений и бонусов топ-менеджеров государственных компаний и банков, а также предприятий с государственным участием и добровольное раскрытие этой информации для частных компаний;

- создание новых рабочих мест в области

<sup>1</sup> Социальная хартия российского бизнеса

Табл. 1. Основные принципы социальной хартии российского бизнеса.

Принцип	Основное содержание
Экономическая и финансовая устойчивость	Свобода экономической деятельности, возможность проявления индивидуальности каждой компании, честная конкуренция. Мы выступаем за ответственную свободу предпринимательства, добиваемся долгосрочного и устойчивого развития компаний, высоких финансовых результатов, которые создают основу рентабельного развития, а, следовательно, для роста занятости, экономического и социального благополучия страны. Мы – ответственные налогоплательщики и тем самым делаем вклад в укрепление государства
Качество продукции, взаимоотношения с потребителями	Смысл нашей деятельности – в надежном и качественном удовлетворении запросов и ожиданий потребителей наших товаров и услуг. Мы придерживаемся принципов справедливого ценообразования, добросовестной конкуренции и рекламы, соблюдения этических норм ведения бизнеса. Мы стремимся производить только качественные товары и услуги, благоприятные и безопасные для здоровья потребителей. Мы используем в своей деятельности безопасные и надежные товары и услуги
Взаимоотношения с работниками	Мы относимся к жизни человека как к высшей ценности. Для нас нет и не может быть компромисса между здоровьем, безопасностью работника и получением прибыли. Безопасность труда и здоровье работника мы относим к ключевым приоритетам. Мы признаем трудовые права работников как неотъемлемую часть прав человека. В своей деятельности мы соблюдаем установленные законом права работников в сфере труда, признаем право работника на достойное вознаграждение за результаты труда, содействуем предотвращению любых форм дискриминации и принудительного труда, способствуем раскрытию профессиональных и личных способностей наших работников, поддерживаем их участие в решении принципиальных вопросов развития предприятий. Мы признаем наемных работников важнейшим активом компании. Мы содействуем раскрытию профессиональных и личных способностей и расширяем возможности наших работников через развитие персонала, создание условий для профессионального и карьерного роста, обучение, поддержание работоспособности, создание стимулов к производительному и эффективному труду.
Права человека	Мы признаем неприкосновенность прав человека, не допускаем их нарушения, поддерживаем соблюдение любых прав человека, имеющих отношение к деятельности компаний
Экологическая безопасность	Мы считаем сохранение природной среды важнейшей общечеловеческой ценностью. Мы поддерживаем меры по защите окружающей среды; по достижению экологической безопасности производства, экономному потреблению природных ресурсов, а также их повторному использованию и утилизации отходов. Мы стремимся делать реальные шаги по сохранению природной среды. Мы используем наши знания и опыт в области экологической безопасности и сохранения здоровья для улучшения безопасности и благополучия граждан на территориях размещения наших производств и обществе в целом.
Участие в развитии местного сообщества	Мы понимаем, что наши компании и работники – неотъемлемая часть общества и придерживаемся принципов корпоративного гражданства. Мы поддерживаем в доступных для компаний формах усилия власти и гражданские инициативы в области экономического, социального и культурного развития территорий размещения наших предприятий, укрепления демократических основ общества, защиты гражданских прав и свобод, права частной собственности. Мы принимаем участие в решении общественно значимых задач и региональном и общенациональном уровне.

экологической деятельности предприятий и охраны окружающей среды;

- и т.д.

Зарубежный опыт показывает, что в настоящее время принято рассматривать не просто заработную плату, которая выплачивается работникам, а общее вознаграждение работника, которое складывается из заработной платы и незарплатной части. В США эта часть составляет примерно 30% от заработной платы работников.

Отчетность о социальной ответственности предприятий может формироваться также в отдельном разделе финансовой (бухгалтерской) отчетности. В этом разделе можно выделить следующие формы:

- форма 1 «Зарботная плата, премии, надбавки и социальные выплаты работникам». Из достаточно большого количества показателей в эту форму можно включить следующие показатели (показатели должны быть приведены в динамике за последние три года) (табл. 2):

- категории работников (в том числе административно-управленческий персонал);
- среднесписочная численность работников (в том числе административно-управленческий персонал);
- среднемесячная оплата труда работников (в том числе административно-управленческий персонал);
- премии, связанные с результатами труда работников (в том числе административно-управленческий персонал);
- премии, не связанные с результатами труда работников (в том числе административно-управленческий персонал);
- надбавки в заработной плате работников (в том числе административно-управленческий персонал);
- социальные выплаты работникам (по видам выплат) (в том числе административно-управленческий персонал);
- натуральные выплаты работникам (в том числе административно-управленческий персонал);

- соотношение среднемесячной заработной платы работников к минимальному размеру оплаты труда (МРОТ) (в том числе отдельно по административно-управленческому персоналу).

Следующей формой в этом разделе финансовой (бухгалтерской) отчетности должна быть форма 2 «Производительность труда и трудоемкость продукции на предприятии». Показатели должны быть приведены в динамике за последние три года. Показатели, которые будут содержаться в этой форме, позволят анализировать тенденции изменения производительности труда на предприятии и трудоемкости продукции. Показатели должны заполняться в стоимостном выражении (выпуск продукции в единицу времени, выпуск продукции на одного среднегодового (среднесписочного) работника).

В третьей форме этого раздела финансовой (бухгалтерской) отчетности должны быть представлены займы, выданные

Табл. 2. Основные принципы социальной хартии российского бизнеса.

Категория работника	Численность (полное и неполное время работы)	Оплата труда по тарифу (норма)	Премии, надбавки		Социальные выплаты		Итого	Сравнение	
			Связанные с результатами труда	Не связанные с результатами труда	Тариф	Инициатива		МРОТ	Эталон
Итого									

работникам предприятия (в том числе административно-управленческом персоналу), а также размер взыскания с работников, понесенных предприятием по их вине, убытков.

Источниками информации по заполнению этих форм отчетности являются данные синтетического и аналитического учета по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а также данные из первичных учетных документов и распорядительные документы организации. К ним относятся форма № Т-3 «Штатное расписание», личная карточка работника форма № Т-6, лицевой счет работника форма № Т-54, приказы о поощрении работников форма № Т-11 или № Т-11а. При выполнении расчетов также могут быть использованы табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда (форма № Т-12, для автоматизированной обработки данных форма № Т-13).

Для формирования информации по предоставленным работникам займам и возмещению работниками материального ущерба используется аналитическая информация, которая собирается на счете 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» (субсчет 73.1 «Расчеты по предоставленным займам», субсчет 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»).

Представление этих показателей в отдельном разделе финансовой (бухгалтерской) отчетности позволит сделать достаточно глубокий анализ в динамике (за последние три года) о социальной ответственности предприятия, тенденциях изменения производительности труда и трудоемкости продукции, а также о количестве и суммах выданных займов работникам (табл.2).

Вся основная информация о социальной ответственности бизнеса в настоящее время должна раскрываться в нефинансовой отчетности. Она включает в себя интегрированную отчетность, отчеты в области устойчивого развития, экологические и социальные отчеты.

В 2017 году была принята Правительством РФ «Концепция развития публичной нефинансовой отчетности (распоряжение Правительства РФ от 5 мая 2017 г № 876-р)<sup>2</sup>. Она разработана во исполнение пункта 9 раздела III плана мероприятий («дорожной карты») «Поддержка доступа негосударственных организаций к предоставлению

услуг в социальной сфере», утвержденного распоряжением Правительства Российской Федерации от 8 июня 2016 г. № 1144-р, и направлена на:

- совершенствование системы стимулирования российских организаций к повышению информационной открытости и прозрачности результатов воздействия их деятельности на общество и окружающую среду, включая экономическую, экологическую и социальную составляющие;

- расширение возможностей для объективной оценки на основе публичной нефинансовой отчетности вклада результатов деятельности российских организаций в общественное развитие;

- содействие укреплению репутации российских организаций и повышению доверия к их деловой активности в Российской Федерации и за ее пределами;

- систематизацию процесса внедрения публичной нефинансовой отчетности в управленческую практику российских организаций;

- повышение осведомленности широкого круга лиц о международных стандартах в сфере социальной ответственности, устойчивого развития и публичной нефинансовой отчетности, о значении публичной нефинансовой отчетности для отчитывающихся российских организаций и для их внешнего окружения.

Концепция определяет следующие задачи:

- разработка минимальных требований к публичной нефинансовой отчетности, а также рекомендаций по процедурам проверки, оценки и подтверждения (заверения) публичной нефинансовой отчетности;

- определение направлений совершенствования требований к раскрытию публичной нефинансовой отчетности;

- создание основ для формирования нормативно-правовой базы в сфере публичной нефинансовой отчетности, в том числе по вопросам социальной ответственности и устойчивого развития;

- содействие распространению и использованию в практике организаций единых понятий в сфере публичной нефинансовой отчетности, в том числе по вопросам социальной ответственности и устойчивого развития;

- содействие развитию профессиональной подготовки и повышению квалификации в сфере социальной ответственности, устойчивого развития и публичной нефинансовой отчетности;

- содействие обеспечению информационной поддержки в сфере социальной от-

ветственности, устойчивого развития и публичной нефинансовой отчетности, в том числе для повышения информированности инвесторов и иных заинтересованных сторон, а также для развития международного сотрудничества в этой сфере.

До настоящего времени разработан проект закона «О нефинансовой отчетности», но его принятие постоянно откладывается. В результате этого отсутствуют единые подходы к формированию этой отчетности, ее составление носит добровольный характер, формируются различные виды и формы отчетов (экологические отчеты, социальные отчеты, отчеты в области устойчивого развития, интегрированная отчетность). Все это не дает возможности квалифицированным пользователям делать наиболее обоснованные выводы. Это не позволяет организациям составлять использовать стандартизированные формы для этой отчетности.

Настоящее время (по состоянию на 19.01.2022 г.) в Национальный регистр корпораций нефинансовых отчетов РСПП внесено 179 компаний (без образования и здравоохранения).

Батырова Н.С.<sup>3</sup> для оценки результативности деятельности предприятий в области социальной ответственности предлагает использование следующих индикаторов социальной устойчивости (табл. 3).

Анализ направлений мониторинга социальной устойчивости (табл.3) требует преобразования их в конкретные аналитические показатели, которые позволят выявить положительные или отрицательные тенденции этого направления (показатели желательно приводить за три последние года деятельности).

Так, компанией «Сахалин Энерджи» применяется следующий набор финансовых и нефинансовых показателей.

- анализ устойчивости кадрового состава (все показатели нефинансовые) (структура персонала, структура персонала по гендерному признаку, структура персонала по возрастным группам), коэффициент текучести кадров, структура персонала по категориям;
- анализ устойчивости материального обеспечения сотрудников (финансовые и нефинансовые показатели) (наличие коллективного договора, минимальный

<sup>2</sup> Распоряжение Правительства РФ от 5 мая 2017 №876-р «Концепция развития публичной нефинансовой отчетности».

<sup>3</sup> Батырова Н.С. Информационно-аналитическое обеспечение стратегии устойчивого развития компании//автореф. Дис....канд.экон. наук.-М.:Финансовый университет при Правительстве РФ.

размер отчислений на оплату труда сотрудника экономического субъекта, своевременность выплаты заработной платы работникам, расходы на оплату труда и премирование работников, выплаты социального характера работникам экономического субъекта (льготы в рамках программ охраны здоровья, страхование от несчастных случаев и болезней, страхование на время путешествий, бесплатное питание и бесплатные обеды, жилье для работников и членов их семей, ипотечная программа, оплата стоимости проезда к месту проведения отпуска и обратно в пределах Российской Федерации) корпоративная пенсионная программа));

- анализ уровня образования (количество сотрудников, получивших профессиональную подготовку и переподготовку, а также повысившие квалификацию (в % от средней численности), инвестиции на одного сотрудника, получившего профессиональную подготовку и переподготовку, а также повысившего квалификацию (тыс. руб. на одного человека));

- анализ уровня охраны труда (количество рабочих у которых выявлены профессиональные заболевания (в % от средней численности работников), общая частота регистрируемых случаев профессиональных заболеваний, количество пострадавших в результате несчастных случаев на производстве (в % от средней списочной численности работников);

- культура безопасности (нефинансовый показатель);

- фонд выплат социального характера (финансовый показатель).

В связи с тем, что Социальная хартия российского бизнеса включает также в себя экологическую составляющую законодательно необходимо разработать и утвердить перечень экологических показателей, которые предприятия должны будут приводить в экологическом отчете. Основной перечень показателей включает в себя (выборка из экологических отчетов):

- характеристика атмосферы, суши, воды, других природных ресурсов (общая масса используемых материалов, общий объем забираемой воды, объем сточных вод);

- выборы, сбросы, отходы (объем выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух, выбросы в атмосферу парниковых газов);

- энергоэффективность и энергосбережение (потребление энергии внутри экономического субъекта, общее количество энергии, сэкономленной в результате снижения энергопотребления и повышения энергоэффективности);

- объем затрат экономических субъектов на экологические мероприятия (расходы на выполнение мероприятий по снижению радиационного воздействия, затраты на охрану и рациональное использование водных ресурсов, затраты на охрану атмосферного воздуха, инвестиции в основной капитал, направленные на охрану окружающей среды и

Табл. 3. Индикаторы социальной устойчивости предприятия.

Аспект анализа и мониторинга	Индикатор
Трудовая практика	Соотношение сотрудников по половому и национальному признаку, средняя заработная плата, льготы, выходные, тренинги, удовлетворенность работой, безопасность труда, финансовая защищенность, свобода от дискриминации, возможности профессионального развития
Взаимоотношения с местным сообществом	Вклад в развитие местного сообщества, создание рабочих мест, уплата налогов, нарушение налогового законодательства, благотворительность, волонтерская деятельность сотрудников
Взаимоотношения с поставщиками и подрядчиками	Принципы частной торговли с поставщиками, дистрибуторами и партнерами, количество продуктов, закупаемых на местном рынке, продолжительность взаимоотношений и платежная дисциплина с поставщиками, использование детского и запрещенного труда
Социальный вклад продукта	Вклад продукта или услуги в социальное благосостояние, капитал, удовлетворение базовых человеческих потребностей: еда, крыша над головой, вода и здравоохранение

рациональное использование природных ресурсов, затраты на охрану окружающей среды, платежи экономических субъектов на негативное воздействие на окружающую среду.

В случае принятия закона «О нефинансовой отчетности» и обязательности формирования отчетов социальных и экологических отчетов, а также отчетов в области устойчивого развития в бухгалтерском учете организации необходимо формирование накопительных ведомостей для формирования информации по составлению этих видов отчетов. Ниже приведем пример ведомости для сбора информации по затратам на охрану окружающей среды (табл. 4). Аналогичные ведомости можно вести на предприятии по другим видам социальных и экологических затрат.

Изучение основного содержания Концепции развития публичной нефинансовой отчетности позволило нам сделать вывод, что формирование социальных и экологических отчетов экономического субъекта осуществляется в рамках раскрытия информации об устойчивом развитии бизнеса. Вместе с тем необходимо, чтобы эти отчеты рассматривались, как элементы социальной ответственности бизнеса. Это подтвердит социальную направленность нашего государства и даст импульс для формирования полной, достоверной и объективной информации о социальной ответственности, в первую очередь, российского бизнеса. Такой подход позволит проанализировать уровень заработной платы конкретных категорий работников, их степень социальной защиты, а также позволит отследить степень достижения национальных целей.

#### Литература

1. Бахтурина Ю.И. Социальная отчетность как одно из направлений развития бухгалтерского учета // Актуальные вопросы экономических наук. – 2010. – № 11-2. – С. 205-209.  
2. Вахрушина М.А., Краснова М.В. Современные тенденции представления кор-

поративной социальной отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №19. – С. 23 – 27.

3. Вахрушина М.А., Толчеева А.А. Корпоративная отчетность как результат эволюции отчетной информации компании // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика. – 2017. – Т. 12. № 2. – С. 2-9.

4. Воробьева О.А. Исторический экскурс: Концепция корпоративной социальной ответственности как теоретическая основа нефинансовой отчетности // Российское предпринимательство. – 2015. – Т. 16. – № 8. – С. 1111-1120.

5. Демина И.Д., Полулех М.В., Соколовская Е.А. Развитие современной концепции социальной отчетности бизнеса//Аудит. – 2021. – № 2. – С. 11-23.

6. Зенкина И.В. Повышение информативной и аналитической ценности публичной нефинансовой отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 22 (1). – С. 4-23.

7. Игумнов О.А. Теоретические аспекты генезиса концепции корпоративной социальной ответственности// Научные ведомости Белгородского государственного университета. Серия: Экономика. Информатика. – 2012. – № 7 (126). – С. 74-83.

8. Карагод В.С. Принципы и стандарты корпоративного социального учета и отчетности// Международный бухгалтерский учет. – 2007. – № 8(104). – С.14-21.

9. Корпоративная социальная ответственность: управленческий аспект : монография / под общ. ред. д.э.н., проф. И.Ю. Беляевой, д.э.н., проф. М.А. Эскиндарова. — М. : КноРус, 2008.

10. Кузнецов В.И. О социальной ответственности предприятий и проблемах социальной отчетности// Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. – 2012. – № 1. – С. 32-34.

11. Пащенко Т.В. Социальные обязательства: раскрытие в отчетности организаций// Актуальные вопросы современной России. – 2020. – № 4. – С. 223-230.

12. Социальная отчетность как элемент социальной ответственности государства



и бизнеса : монография / И.Д. Демина, М.В. Полулех. – М. : KnoРус, 2021.

13. Чубарова Т.В. Социальная ответственность в рыночной экономике: работник, бизнес, государство. – СПб. : Нестор История, 2011.

14. Ярыш А.А. Особенности информационной интерпретации социальных обязательств в отраслевой и социальной отчетности // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 9-1(86). – С.697-700.

#### References

1. Bakhturina Yu.I. Social reporting as one of the directions of development of accounting // Actual issues of economic sciences. – 2010. – No. 11-2. – Pp. 205-209.

2. Vakhrushina M.A., Krasnova M.V. Modern trends in the presentation of corporate social reporting // International Accounting. – 2012. – No. 19. – Pp. 23 - 27.

3. Vakhrushina M.A., Tolcheeva A.A. Corporate reporting as a result of the evolution of the

company's reporting information // Bulletin of the Perm University. Series: Economy. – 2017. – T. 12. – No. 2. – Pp. 2-9.

4. Vorobieva O.A. Historical digression: The concept of corporate social responsibility as a theoretical basis for non-financial reporting // Russian Journal of Entrepreneurship. – 2015. – T. 16. – No. 8. – Pp. 1111-1120.

5. Demina I.D., Sokolovskaya E.A., Polulekh M.V. Development of the modern concept of business social reporting // Audit. – 2021. – No. 2. – Pp. 11-23.

6. Zenkina I.V. Increasing the informative and analytical value of public non-financial reporting // International Accounting. – 2019. – No. 22 (1). – Pp. 4-23.

7. Igumnov O.A. Theoretical aspects of the genesis of the concept of corporate social responsibility // Scientific sheets of Belgorod State University. Series: Economy. Informatics. – 2012. (126). – Pp. 74-83.

8. Karagod V.S. Principles and standards of corporate social accounting and reporting // Inter-

national accounting. – 2007. – No 7. – Pp. 74-83.

9. Corporate social responsibility: managerial aspect: monograph / ed. ed. Doctor of Economics, prof. I.Yu. Belyaeva, Doctor of Economics, prof. M.A. Eskindarov. – М. : KnoРус, 2008.

10. Kuznetsov V.I. On the social responsibility of enterprises and the problems of social reporting // Economics, Statistics and Informatics. – Vestnik UMO. – 2012. – No. 1. – Pp. 32-34.

11. Pashchenko T.V. Social obligations: disclosure in the reporting of organizations // Actual issues of modern Russia. – 2020. – No. 4. – Pp.223-230.

12. Social reporting as an element of the social responsibility of the state and business: Monograph / I.D. Demina, M.V. Polulekh. – М. : KnoРус, 2021.

13. Chubarova T.V. Social responsibility in a market economy: worker, business, state. – St. Petersburg : NestorIstoriya, 2011.

14. Yarysh A.A. Features of information interpretation of social obligations in sectoral and social reporting // Economy and entrepreneurship. – 2017. – No. 9-1(86). – Pp.697-700.

## Суд не поддержал запрос документов вне проверки в целом по контрагенту, а не по конкретной сделке

Инспекция вне проверки затребовала у организации документы по отношениям с контрагентом за год. Она запросила договоры, акты выполненных работ, карточки и обороты некоторых счетов, регистры налогового учета.

Организация оспорила требование. Суд поддержал ее:

- вне проверки можно требовать информацию по конкретной сделке. Инспекция о такой сделке знала. Перечень документов, которые она запросила, указывает на желание изучить отношения с контрагентом;
- из требования должно быть понятно, что оно относится к конкретной сделке. Оно должно содержать индивидуальные признаки документов.

Довод инспекции о том, что она хотела провести предпроверочный анализ деятельности организации, отклонили. В рамках такого анализа права требовать документы нет.

Отметим, Минфин считает, что реквизиты документов в требовании могут не указывать. Тогда нужно будет передать все документы по сделке или нескольким сделкам. Ведомство опирается на позицию ВС РФ.

*Документы: Постановление АС Центрального округа от 15.12.2021 по делу N A08-10169/2020*

## Суд разъяснил, когда при увольнении по соглашению сторон недостаточно заявления сотрудника

Трудовой договор с работником расторгли по соглашению сторон. Сотрудник оспорил увольнение: его вынудили написать заявление об уходе, письменное соглашение с ним не составляли.

Две инстанции встали на сторону организации. Заявление сотрудника и резолюция работодателя на нем подтверждают, что стороны достигли соглашения об увольнении.

Кассация не согласилась с данной позицией. При увольнении по этому основанию стороны должны не только выразить согласие расторгнуть трудовой договор, но и понимать момент заключения соглашения, его форму.

Дело направили на новое рассмотрение. Если установят, что сотрудника вынудили уйти, увольнение могут признать незаконным.

Так как практика по вопросу расторжения трудового договора неоднозначна, лучше оформлять соглашение отдельным документом. В подобных ситуациях суды часто встают на сторону работодателей, например 6-й КСОЮ и 8-й КСОЮ. Однако 1-й КСОЮ указал, что стороны не достигли договоренности, если не составили соглашение.

Оформить соглашение об увольнении поможет готовое решение.

*Документ: Определение 2-го КСОЮ от 07.09.2021 N 88-20138/2021*

The magazine enters in «List of conducting scientific magazines and the editions which are let out in the Russian Federation in which the basic scientific results of dissertations on competition of a scientific degree of the doctor of sciences» should be published [http://vak.ed.gov.ru].

## Editorial Board

**Chaya Vladimir Tigranovich**,  
Chief Editor, Doctor of Economics, Professor, member of the Russian Academy of Natural Sciences, Senior Research Associate of the Department of Accounting, Analysis and Auditing of the Faculty of Economics of M.V. Lomonosov MSU, Chairman of the Executive Board of the non-profit partnership Auditors Association «Sodruzhestvo». chaya@auditor-sro.org

**Dobrovensky Vasilii Sergeevich**,  
Director general of the Publishing house «AUDIT»,  
First assistant of the chief editor. audit@auditrf.ru

**Barilenko Vladimir Ivanovich**,  
Doctor of Economics, professor, Department of Accounting, Analysis and Audit, Financial University under the Government of the Russian Federation (Moscow), honored worker of higher education of the Russian Federation. vbarilenko@yandex.ru

**Chechina Maria Vladimirovna**,  
Executive secretary, redaktor@auditrf.ru

**Chupakhina Natalia Iliinichna**,  
Doctor of Economics, Professor of Department «Economics and Management» of Starooskolskii Technological Institute n.a. A.A. Ugarov (branch) «MISiS». st\_chupahina@mail.ru

**Iumtarova Natalia Aleksandrovna**,  
PhD Economics, Leading Specialist of the International Reporting and Control Department AO «Binnofram». natalia.yumtarova@gmail.com

**Guzov Yury Nikolaevich**,  
candidate of economic sciences, docent (or assistant professor), first deputy dean of the faculty of economics of Saint Petersburg State University, auditor. guzow@mail.ru

**Efimova Olga Vladimirovna**,  
Doctor of Economics, professor Department of Accounting, Analysis and Audit, Financial University under the Government of the Russian Federation (Moscow), oefimova2002@mail.ru

**Kerimov Vagif Eldar ogly**,  
Doctor of Economics, Professor of Accounting Department of FGBOU VPO «Russian State Agriculture University» - MSKhA n.a. K.M. Timiriyev.

**Khorin Aleksandr Nikolaevich**,  
Doctor of Economics, Professor of Lomonosov Moscow State University, corresponding member of Management and Market Academy, full member of the International Informatization Academy, corresponding member of Academy of economic sciences and business, ahd\_kafedra@mail.ru

**Kobozeva Nadezhda Vasilievna**,  
PhD Economics, Senior Lecturer of Tula Branch of the Financial University under the Government of the Russian Federation. Deputy Director for Quality Control of Audit of NP Auditors Association «Sodruzhestvo». nadezdakob@yandex.ru

**Konkin Vitalii Viktorovich**,  
PhD Economics, Deputy Chief Accountant of OJSC «Pervii kanal». konkin1tv@mail.ru

**Kuter Mikhail Isaakovich**,  
Doctor of Economics, professor, Head of Department of Accounting, Audit and automated processing of the Kuban State University, Honored employee of the Higher School of the Russian Federation, Trustee of the International Academy of History of accounting in the USA

**Nikolaev Viktor Alekseevich**,  
Professor The Russian Presidential academy of national economy and public administration, Institute of business studies, doctor of economics, nikolaeva@mail.ru

**Sidorova Marina Iliinichna**,  
Doctor of Economics, assistant professor Department of Accounting, Analysis and Audit, Financial University under the Government of the Russian Federation (Moscow), sidorova2003@list.ru

**Suits Viktor Paulevich**,  
Doctor of Economics, Professor, Chief of Department of Accounting, Analysis and Audit of the Faculty of Economics of Lomonosov Moscow State University.

**Vakhruchina Maria Aramovna**,  
Doctor of Economics, Professor of Department of accounting, analysis and audit, Financial University under the Government of the Russian Federation, vakhrushina@mail.ru

## International editorial board

**Khurumova Irina**  
Coordinator of the international editorial Board, AUDIT HOUSE LLC CEO

**Aliev Zubayir Magomeddibirovich**  
Phd Economics, Member of the Board - Auditor of the Concept Gallery JLLC, z-m-aliev@mail.ru (Republic of Belarus)

**Beridze Teimuraz**  
Doctor of Economics, Professor Department of the Faculty of Economics and Business of Tbilisi State University named after Ivane Javakishvili (Georgia)

**Gasparyan Martik Yurikovich**  
Doctor of Economics, professor, academician, vice-president of the International Academy of Spiritual Unity of peoples of the world, a member of the Advisory Board of the Chamber of Control and Accounts of Moscow (Russian Federation)

**Gogia Kama Alekseevna**  
Chairman of the State Committee of Statistics of the Republic of Abkhazia, Ph.D. of Economics, Honorary Professor of Abkhaz State University, Associate Member of the Russian Academy of Natural Sciences

**Kharabadze Elena Ruslanovna**  
Professor, Head of the Department of Accounting and Audit of the faculty of Economics and Business of Tbilisi State University named after Ivane Javakishvili (Georgia)

**Koomar Rajiv**  
Doctor, second secretary of the International Department of the Ministry of Science and Education of India (Republic of India)

**Kvatashidze Nadezhda Viktorovna**  
Associate Professor of the Department of Accounting and Audit of the Faculty of Economics and Business of Tbilisi State University named after Ivane Javakishvili (Georgia)

**Melnik Margarita Viktorovna**  
Doctor of Economics, professor of the faculty of «Audit and control» of the Financial University under the Government of the Russian Federation

**Nikolaev Igor Alekseevich**  
Doctor of Economics, professor of the Higher School of Economics, director of the Institute of Strategic Analysis FBK Grant Thornton (Russian Federation)

**Novruzov Vahid Tapdig**  
Chairman of the Chamber of Auditors of the Republic of Azerbaijan, doctor of economic sciences, professor

**Pankov Victor Vasilyevich**  
Doctor of Economic Sciences, Professor at the Department of Accounting and Taxation at the Plekhanov Russian University of Economics (Russian Federation)

**Reylyan Iano Rudolphovich**  
Doctor of economic sciences, professor at the faculty of international economics and business administration, Tartu University (Republic of Estonia)

**Riabukhin Sergey Nikolaevich**  
Doctor of Economics, Chairman of the Committee on Budget and Financial Markets of the Federal Assembly Council of the Russian Federation (Russian Federation)

**Rush-Latypova Olga Vladimirovna**  
Doctor of economic sciences, professor at business faculty of the Higher Education Melbourne Polytechnic, certified accountant of Australia (Commonwealth of Australia, Australia)

**Solovyeva Olga Vitaleyvna**  
Doctor of Science, Professor, Accounting, Analysis and Audit Department, Faculty of Economics, Lomonosov Moscow State University

**Sosnovsky Alexander Viktorovich**  
assistant professor of the Institute of International Politics and Economics in Hamburg, chief editor of the German online magazine "World Economy" (Federal Republic of Germany)

**Suvaryan Yuriy Mikhaylovich**  
Doctor of economics, professor, academician secretary of the faculty of Study of Armenia and social science, National academy of Sciences of Armenia presidium member, head of Armenian State University of Economics administration chair (the Republic of Armenia)

**Tulakhodjayeva Minovar Makhkamovna**  
Chief of Council of the National Association of Accountants and Auditors of Uzbekistan (Republic of Uzbekistan)

**Zholaeva Margarita Ahantaevna**  
Doctor PhD, docent of Department of Accounting, Analysis and Auditing of the L.N.Gumilyov Eurasian National University (Republic of Kazakhstan)





2 • 2022

# AUDIT

