



www.auditrf.ru • ISSN 2227-9288

6 (184) • 2022

# АУДИТ



**Развитие экономики страны связано с развитием системы государственного финансового контроля.**

К 100-летию образования контрольно-ревизионного управления Российской Федерации.  
К 25-летию Управления Федерального казначейства по городу Москве.

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)

**Добренский 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 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, [guzov@mail.ru](mailto:guzov@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., Первый заместитель директора Дирекции планирования и финансирования АО «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 кафедры 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, [info@auditrf.ru](mailto:info@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»

### Аваков Сергей Юрьевич

д.э.н., профессор, ректор Таганрогского института управления и экономики, заслуженный работник высшей школы Российской Федерации, [s.avakov@tmei.ru](mailto:s.avakov@tmei.ru)

### Алиев Зубайир Магомеддигирович

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

д.э.н., Председатель Палаты Аудиторов Азербайджанской Республики, профессор

### Панков Виктор Васильевич

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

### Рябухин Сергей Николаевич

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

### Соловьева Ольга Витальевна

д.э.н., профессор, заведующая кафедрой 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»

### 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 Махкамовна

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

## Бухгалтерский учет

### Экономический анализ

Институциональная эволюция государственного финансового контроля в России  
**Автор:** Лукашов А.И. .... 2

Комплексный анализ и диагностика доходов и расходов на предприятиях торговли  
**Авторы:** Нечухина Н.С., Мустафина О.В., Прядилина Н.К. .... 8

Особенности цифровизации и обеспечения прозрачности бухгалтерского учета и аудита в Узбекистане  
**Авторы:** Тулаходжаева М.М., Ходжоева М.Х. .... 12

Современные проблемы реформирования Российского бухгалтерского учета  
**Автор:** Мелехина Т.И. .... 16

### Аудит

О крупных аудиторских проектах  
**Автор:** Гутцайт Е.М. .... 18

Трансформация системы внешнего контроля качества аудиторской деятельности  
**Авторы:** Чая В.Т., Кобозева Н.В., Шкромлюк Л.Ю. .... 24

Развитие стратегического аудита в условиях санкций  
**Авторы:** Котова О.В., Курдюмов А.В., Бузова Е. Д. .... 32

### Управленческий учет

Совершенствование подходов осуществления предварительного контроля в секторе государственного управления  
**Автор:** Кеворкова М.Э. .... 34

Раскрытие ключевых индикаторов обращения с ТКО в отчетности экономических субъектов: проблемы и перспективы  
**Автор:** Осадчий Н.К. .... 38

### Менеджмент

Воздействие санкций западных стран на стратегию развития горной металлургии  
**Авторы:** Николаев В.А., Николаева А.С. .... 46

### Практика бухгалтерской и аудиторской деятельности

Внедрение организационного конфликт-менеджмента в систему управления в современных условиях  
**Авторы:** Илларионов Ю.Н., Бойко В.,Л. .... 50

### Экономика и управление народным хозяйством

Климатические риски и вопросы их отражения в отчетности организаций  
**Авторы:** КОСТРОВА А.А., Дюдюкина А.М. .... 54

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 2.12.2022 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

## Accounting, Statistics

Institutional evolution of the state financial control in Russia  
**Author:** Lukashov A.I. .... 2

Comprehensive analysis and diagnosis of income and expenses at trading enterprises  
**Authors:** Necheuhina N.S., Mustafina O.V., Pryadilina N.K. .... 8

Features of digitalization and ensuring transparency of accounting and audit in Uzbekistan  
**Authors:** Tulakhodjaeva M.M., Khodjaeva M.H. .... 12

Modern problems of reforming Russian accounting  
**Author:** Melekhina T.I. .... 16

About large audit projects  
**Author:** Gutzait E.M. .... 18

Transformation of the external quality control system of auditing activities  
**Authors:** Chaya V.T., Kobozeva N.V., Shkromyuk L.Yu. .... 24

Development of strategic audit in the context of sanction  
**Authors:** Kotova O.V., Kurdyumov A.V., Buzova E.D. .... 32

Improving approaches to the implementation of preliminary control in the public administration sector  
**Author:** Kevorkova M.E. .... 34

Disclosure of key indicators of MSW management in the reporting of economic entities: problems and prospects  
**Author:** Osadchiy N.K. .... 32

## Management

Impact of western countries' sanction on mining metallurgy development strategy  
**Authors:** Nikolaev V.A., Nikolaeva A.S. .... 46

## Practice of accounting and auditing

Climate-related risks and issues of their disclosure in corporate reporting  
**Author:** Efimova O.V. .... 33

## Economics and management of the national economy

Stimulating the innovative activity of companies in the digital ecosystem  
**Authors:** Kostrova A.A., Dyudyukina A.M. .... 50

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:

«UralPress», 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 2.12.2022

General circulation – 1750 copies. Order No.

ЛУКАШОВ Андрей Иванович,  
к.э.н., врио руководителя УФК по г. Москве,  
доцент, заведующий кафедрой «Бюджета и казначейства»  
Российского экономического университета им. Г. В. Плеханова,  
alukashov@roskazna.ru

## Институциональная эволюция государственного финансового контроля в России

**Аннотация.** Автор рассматривает основные этапы становления и развития в нашей стране государственного финансового контроля. Для каждого из рассмотренных этапов выделены как институциональные особенности создания соответствующих органов контроля, так и ключевые направления их деятельности. Особое внимание уделено этапам, связанным с организацией государственного финансового контроля в Советской России и Российской Федерации. При этом период возрождения контроля в Российской Федерации, относящийся к началу 90-х годов XX века, как это ни странно, наименее освещен в научной литературе. Вместе с тем, в ходе исследования данного периода был использован метод интервьюирования людей, непосредственно принимавших участие в организации государственного финансового контроля на федеральном и региональном уровнях в то непростое для нашей страны время. В этой связи автор выражает благодарность за помощь в написании данной статьи первому начальнику Главного управления федерального казначейства Министерства финансов Российской Федерации Смирнову Александру Васильевичу, а также Первому заместителю губернатора Владимирской области Кузину Вячеславу Павловичу.

**Ключевые слова:** государственный финансовый контроль, эволюция, контрольно-ревизионное управление, Счетная палата Российской Федерации, Федеральное казначейство.

LUKASHOV Andrey Ivanovich,  
Candidate of Economics, Head of the UFK in Moscow,  
Associate Professor, Head of the Department of «Budget and Treasury»  
of the Plekhanov Russian University of Economics,  
alukashov@roskazna.ru

## Institutional evolution of the state financial control in Russia

**Abstract.** The author examines the main stages of formation and development in our country state financial control. For each of the stages under consideration both institutional features of the creation of the relevant control bodies and the key areas of their activities are highlighted. Particular attention is paid to the stages associated with the organization of state financial control in Soviet Russia and the Russian Federation. At the same time the period of revival of control in the Russian Federation relating to the beginning of 90s of the 20th century, strangely enough, is the least covered in the scientific literature. However, during the study of this period we used the method of interviewing people directly involved in the organization of state financial control at the federal and regional levels at that difficult time for our country. In this regard, I would like to thank for the help in writing this article the first Head of the Main Directorate of the Federal Treasury of the Ministry of Finance of the Russian Federation Smirnov Alexander Vasilievich, as well as the First Deputy Governor of the Vladimir region Kuzin Vyacheslav Pavlovich.

**Keywords:** State financial control, evolution, control and audit department, Accounts Chamber of the Russian Federation, Federal Treasury.

### >ВВЕДЕНИЕ

Возможно ли представить финансовую систему страны без государственного финансового контроля? Наверно мало найдется людей, утвердительно ответивших на данный вопрос. У всех на слуху такие органы

контроля как Счетная палата Российской Федерации, Федеральное казначейство и др. Но, далеко не все знают о том, как зарождался финансовый контроль в России, с какими выдающимися государственными деятелями связано его развитие. Представляется,

что в преддверии празднования 100-летия со дня образования одного из самых известных контрольных органов – контрольно-ревизионного управления, целесообразно ответить на заданные вопросы, акцентировав внимание на наиболее значимых событиях,

оказавших существенное влияние на институциональное становление российских органов государственного финансового контроля.

**Основные этапы развития**

В своем институциональном развитии государственный финансовый контроль прошел несколько этапов.

Первый этап, зарождение, охватывает период с 1656 по 1698 годы.

Царь Алексей Михайлович Романов 10 марта 1656 года издал указ об учреждении специализированного органа государственного финансового контроля – приказа Счета Большой казны (Счетного приказа)<sup>1</sup>.

Предпосылками для создания Счетного приказа являлись самые разные обстоятельства. Прежде всего, опустошение государственной казны как следствие русско-польской войны. Кроме того, сформировавшаяся к тому времени приказная система управления имела в себе все признаки излишней бюрократизированности, дублирования и т. д. [1]. В результате возникла острая необходимость обеспечения строгого контроля за поступлением и расходованием казенных средств. Одновременно, Счетный приказ осуществлял «финансово-казначейские» функции – подсчет общегосударственных доходов и расходов. Возглавил данный орган тесть царя, боярин Илья Данилович Милославский [2]. Приказ счетных дел просуществовал до 1699 г.

Институциональное развитие государственного финансового контроля на втором этапе (1699-1724 гг.) связано с петровскими преобразованиями государственного управления в целом. В рассматриваемом периоде функции государственного финансового контроля неоднократно передавались различным органам: Ближняя канцелярия, Сенат, Ревизион-коллегия (контора) [3]. На местах проверками отчетности о сборе доходов занимались земские камериры. Петр I в целях поднятия статуса и значения Ревизион-коллегии, перевел ее на особое положение. Тем самым было положено начало обеспечения независимости органа контроля.

Кроме того, к особенностям организации деятельности органов государственного финансового контроля на данном этапе можно отнести:

- осуществление «финансово-казначейских» функций (Ближняя канцелярия) [4];
- определение единого порядка проведения ревизии [5];
- ежегодное осуществление камеральных ревизий, на основе заверенных земскими камерирами счетных выписок (Ревизион-контора) [6].

Следующий этап (1725–1810 гг.) не озаменовался какими-либо кардинальными преобразованиями в сфере государствен-

**Лукашов Андрей Иванович**



Лукашов Андрей Иванович, заведующий кафедрой бюджета и казначейства РЭУ им. Плеханова, кандидат экономических наук, доцент.

Автор более 50 научных работ, посвященных проблемам функционирования общественных финансов. В различные годы возглавлял Отделение по г. Владимиру Управления Федерального казначейства по Владимирской области, Управление Федерального казначейства по Республике Крым.

С июня 2018 г. возглавляет Управление Федерального казначейства по г. Москве.

Общий стаж работы в сфере государственных финансов – 25 лет.

ного финансового контроля. Вместе с тем вопросам организации эффективного государственного финансового контроля уделяли внимание Екатерина I, Анна Иоанновна, Елизавета Петровна.

В частности, при Анне Иоанновне была учреждена Генеральная комиссия «для ревизии прежних лет», на которую было возложено обревизование счетов за прошлые годы. Также были созданы девять счетных комиссий при специальных государственных учреждениях [5].

Усилия Елизаветы Петровны были направлены на возвращение Ревизион-коллегии на позицию единственной и высшей в государственной иерархии ревизионной инстанции [5].

Преобразования Екатерины II также затронули сферу контроля. Так, осуществлять государственный финансовый контроль было поручено счетным экспедициям при казенных палатах, которые подчинялись государственной экспедиции при сенате [3]. Для данного периода характерен децентрализованный подход организации контроля за счет наделяния счетных экспедиций соответствующими полномочиями, в первую очередь полномочиями по контролю сохранности доходов.

Короткое царствование Павла I с точки зрения государственного управления можно рассматривать как подготовку к реформе, проведенной впоследствии Александром I.

Реформа государственного управления, реализованная при Александре I, не оставила без внимания и вопросы организации контроля, тем самым ознаменовав начало нового этапа (1811–1835 гг.). Начиная с 1811 года контрольные функции, согласно Манифесту от 28 января 1811 г. «О устройстве Главного Управления ревизии Государственных счетов» [7], были сосредоточены в Главном управлении Ревизии Государственных счетов, возглавляемом государственным контролером. Первым руководителем указанного органа стал Б.Б. Кампенгаузен [8]. Задача нового органа – наблюдение за пра-

вильностью поступления доходов и произведения расходов [9]. Для этого Главное управление Ревизии Государственных счетов наделялось полномочиями по проверке как законности финансовых операций, так и полезности этих операций для казны [9].

Идеолог реформ – М.М. Сперанский – последовательно проводил линию институционального отделения исполнения бюджета от контроля за ним. В результате «финансовый блок» был представлен министерством финансов, государственным казначейством и Главным Управлением ревизии Государственных счетов [1].

Необходимо отметить, что полномочия государственного контролера были весьма обширны: от назначения обер-контролеров для ревизии проводимых денежных операций в военных и гражданских учреждениях до утверждения материалов ревизий, а также принятия решений о взимании или снятии с учреждений каких-либо денежных взысканий [10]. Также, министерства ежегодно представляли в Главное управление Ревизии Государственных счетов краткие финансовые отчеты, которые составлялись на основании отчетов казенных палат [10].

Вместе с тем, значительная часть учреждений, включая банки, не подлежала контролю со стороны Главного Управления ревизии Государственных счетов [4].

Следующий этап (1836–1891 гг.) институционального развития государственного финансового контроля в России связан с государственным контролером А.З. Хитрово. В 1836 году Главное управление Ревизии Государственных счетов было переименовано в Государственный контроль. Задачи нового органа подразделялись на две составляющие: проведение ревизий и утверждение результатов [11]. Важно то, что полномочия по утверждению результатов ревизий закреплялись за Советом государственного контроля.

Отличительной чертой данного этапа развития государственного финансового контроля является обеспечение достоверности,

<sup>1</sup> Распоряжение Президента Российской Федерации от 04 февраля 2006 № 65-рп «О праздновании 350-летия установления государственного финансового контроля в России».

направляемой в Государственный контроль финансовой отчетности. Последнее решалось за счет предоставления одновременно с отчетностью подлинников (первичных) книг и документов [3].

В период, когда должность Главного контролера занимал В.А. Татаринов, было обеспечено функционирование контрольных органов (контрольные палаты) на местах. Контроль приобрел системный характер, т.е. осуществлялся с установленной периодичностью [12].

В целом изменения, предложенные и реализованные В.А. Татариновым, охватывали более широкий круг вопросов: от кассового и сметного устройства до обеспечения открытости государственного бюджета [5].

Именно план преобразования финансовой системы, предложенный В.А. Татариновым, позволил упорядочить оставление финансовых смет с консолидацией всех сметных остатков Государственным казначейством [13]. Тем самым был реализован принцип единства кассы, имевший важнейшее значение с точки зрения сохранности средств государственной казны.

Ближе к концу XIX века возникла необходимость дальнейшего совершенствования подходов к организации и осуществлению государственного финансового контроля. В 1892 году вступил в действие закон «Об учреждении Государственного контроля», который закрепил право органов государственного контроля проводить проверки в отношении всех государственных учреждений, а также частных предприятий и товариществ [10]. Контролеры осуществляли надзор за эксплуатацией частных железных дорог, участвовали при производстве публичных торгов на крупные строительные операции, производили фактический осмотр работ [3].

Фактически данный этап организации государственного финансового контроля является ключевым для Российской империи.

Советский период развития государственного финансового контроля берет свое начало с декабря 1917 года, когда был создан Народный комиссариат государственного контроля (далее – Государственный контроль) [12]. Структура Государственного контроля была представлена центральными и местными учреждениями. Декретом Совета народных комиссаров РСФСР от 26 ноября 1918 года утверждены правила о предварительной и фактической ревизии хозяйственно-финансовой и промышленной деятельности советских и общественных учреждений и предприятий (далее – Правила). Правилами было предусмотрено проведение ревизий в двух формах: предварительной и фактической (последующей). Одним из ключевых направлений предварительной ревизии является проверка ассигновки (документ разрешающий выдачу бюджетных денег) или соответствующие им платежные документы до их оплаты. Кроме того, органы контроля проверяли и делали

заключения по проектам смет хозяйственно-заготовительных планов, по техническим проектам зданий и др.

В строго определенный срок (от одного до десяти дней) контрольное учреждение осуществляло проверку ассигновки или другого платежного документа, по результатам которой оформлялась ревизионное заключение, содержащее:

- 1) утверждение платежа полностью или частично;
- 2) указание на необходимость проверки платежа (полностью или частично) в рамках последующей ревизии;
- 3) строгое запрете платежа.

Указанное заключение направлялось в распорядительное управление. При этом казначейству запрещалось исполнять ассигновки или платежные документы в случае запрета платежа органами государственного контроля.

Проведение фактических ревизий предусматривало проверку наличия имущества, рассмотрение различных документов, присутствие при опытных испытаниях и др. Основанием для проведения фактической ревизии являлась инициатива Государственного контроля или распорядительных управлений.

Результаты фактических ревизий оформлялись актами, в случае установления каких-либо недостатков и нарушений, либо надписями на проверенных документах.

В дальнейшем институциональная структура осуществления государственного финансового контроля вплоть до 1937 года неоднократно изменялась (Финансово-контрольное управление, Главное управление Госфинконтроля, Финансово-бюджетная инспекция).

В октябре 1937 года в составе Народного комиссариата финансов СССР было образовано Контрольно-ревизионное управление<sup>2</sup>. Основными задачами контрольного ведомства являлись<sup>3</sup>:

- контроль за исполнением бюджетов;
- контроль за своевременным выполнением организациями обязательств перед бюджетом;
- контроль уровня постановки внутриведомственного финансового контроля в наркоматах, учреждениях и организациях и др.

В фокусе внимания контролеров находились также финансовые органы, органы государственного страхования, гострудоберкассы, а также учреждения Государственного Банка.

Необходимо отметить, что на данном этапе была организована строго вертикальная или централизованная модель осуществления государственного финансового кон-

троля. Так, главные контролеры-ревизоры в союзных республиках подчиняются начальнику Контрольно-Ревизионного Управления. Последний в свою очередь утверждался Советом Народных Комиссаров СССР по представлению Народного Комиссара Финансов СССР.

В 1956 году местные органы Контрольно-ревизионного управления Министерства финансов СССР были переданы в ведение министерств финансов союзных республик<sup>4</sup>. Таким образом, была создана трехуровневая система государственного финансового контроля, включая союзный, республиканский и местные уровни, фактически просуществовавшая до распада СССР.

Необходимо отметить, что помимо контрольно-ревизионных органов имеют все основания быть отнесенными к институтам государственного финансового контроля органы народного контроля. Уже в ноябре 1917 года был обеспечен рабочий контроль в том числе «над финансовой стороной предприятия»<sup>5</sup>. Рабочий контроль осуществляли рабочие предприятий посредством выборных организаций (фабричные комитеты, советы старост и др.). Координировали работу указанных организаций местные Советы рабочего контроля, формируемые в губерниях, городах или промышленных районах. А общее руководство осуществлял Всероссийский Совет Рабочего Контроля.

Для осуществления проверок (обследований) учреждались ревизионные комиссии, состоящие из бухгалтеров и иных специалистов, которые были наделены широчайшими полномочиями: от анализа себестоимости выпускаемой продукции до контроля всей деловой переписки предприятий.

Тренд на функционирование органов рабочего (народного) контроля сохранялся на протяжении всего существования Советского Союза. Органы народного контроля (Народный Комиссариат Государственного Контроля СССР, Министерство государственного контроля СССР и др.) решали самый разнообразный спектр задач, включая задачу по установлению строжайшего контроля над учетом и расходованием государственных денежных средств и материальных ценностей<sup>6</sup>.

Органы народного контроля по праву можно назвать «армией контроля». Например, в 1968 году 250 тысяч народных контролеров приняли участие в проверке 38 тыс.

<sup>4</sup> Постановление Совмина СССР от 03.05.1956 № 583 «О передаче местных органов Контрольно-ревизионного управления Министерства финансов СССР в ведение министерств финансов союзных республик».

<sup>5</sup> Положение о Рабочем Контроле, принято Всероссийским Центральным Исполнительным Комитетом Совета Рабочих и Солдатских депутатов от 14 ноября 1917.

<sup>6</sup> Указ Президиума Верховного Совета СССР от 06.09.1940 «Об образовании Народного Комиссариата Государственного Контроля СССР».

предприятий и строок на предмет наличия запасов неустановленного оборудования. Результат – установление и реализация излишнего оборудования на сумму почти 100 млн руб. [14].

Рассматривая эволюция государственного финансового контроля через призму институциональной среды, нельзя обойти вниманием и органы внутриведомственного финансового контроля (далее – ВФК). Так, министерствам и ведомствам было поручено проводить регулярные проверки состояния бухгалтерского учета в объединениях, на предприятиях, в организациях и учреждениях<sup>7</sup>. Наряду с этим, задачами ВФК являлись осуществление контроля за выполнением плана, сохранностью социалистической собственности, пресечению фактов приписок, состоянием контрольно-ревизионной работы на местах [15]. Последнему уделялось самое пристальное внимание. Например, по итогам проверок состояния контрольно-ревизионной работы, проведенных в 1968 году Контрольно-ревизионным управлением Министерства финансов РСФСР в различных республиканских министерствах и ведомствах, было отмечено неудовлетворительное состояние ВФК [14]. Неутешительные выводы были сделаны и по результатам аналогичных проверок в Литовской ССР, Белорусской ССР и др. [14].

Также к органам государственного финансового контроля советского периода целесообразно отнести и учреждения Государственного Банка СССР, которые обеспечивали кассовое исполнение бюджетов, одновременно реализуя отдельные контрольные процедуры. Например, в целях финансирования ремонта и содержания автомобильных дорог дорожная организация представляла для проверки в учреждения Госбанка СССР план финансирования капитального ремонта, справку о распределении годовой суммы затрат на капитальный ремонт по отдельным объектам и об утверждении сметно-технической документации и др. Кроме того, сотрудниками Госбанка СССР проводились контрольные обмеры выполненных работ по капитальному ремонту дорог, а в отдельных случаях и проверка применения единичных расценок и утвержденных норм накладных и иных расходов, включенных в акты приемки выполненных работ<sup>8</sup>.

Таким образом, в СССР функционировали следующие органы государственного финансового контроля:

- контрольно-ревизионные органы Министерства финансов СССР и министерств финансов союзных республик;
- органы ВФК министерств и ведомств;
- органы народного контроля;
- учреждения Государственного Банка СССР.

В результате распада СССР возникло множество острых социально-экономических, политических и иных проблем. Одним из институтов, активно участвующих в их решении, стало Контрольно-ревизионное управление Министерства финансов Российской Федерации (далее – КРУ Минфина России).

В апреле 1992 года был очерчен круг вопросов, решение которых было возложено на Министерство финансов Российской Федерации. Среди них отметим задачу по организации и координации финансового контроля за повсеместным проведением в стране жесткого режима экономии в расходовании государственных средств по всем направлениям. Решением указанной задачи как раз и занималось КРУ Минфина России.

Основными направлениями деятельности КРУ Минфина России являлись [16]:

- проверка соблюдения учреждениями и организациями финансово-бюджетного законодательства, целевого и рационального использования средств республиканского бюджета;
- проведение ревизий финансово-хозяйственной деятельности организаций по требованию правоохранительных органов;
- контроль за средствами региональных бюджетов на основании планов, согласованных на уровне финансовых органов или глав администраций;
- проведение ревизий и проверок по поручениям республиканских, краевых, областных и других органов.

Только в 1992 году контролерами было проведено около 40 тыс. ревизий и проверок, по итогам которых выявлен ущерб на сумму около 4 млрд руб. [17]. И это лишь незначительная часть эффективной работы ревизоров.

Например, в рамках заседания расширенной коллегии Минфина России, состоявшейся 21 февраля 1994 года, руководитель КРУ Минфина России Ю.А. Данилевский проинформировал о раскрытии крупных разбазариваний государственных средств в органах службы занятости, сокрытия доходов на промышленных предприятиях, финансовых махинациях в коммерческих структурах и др. [18].

Одновременно, в целях осуществления контроля за исполнением республиканского бюджета РСФСР в 1992 году был создан Контрольно-бюджетный комитет при Верховном Совете Российской Федерации<sup>9</sup> (далее – Комитет).

Комитет осуществлял контроль за исполнением республиканского бюджета и бюджетов внебюджетных фондов, используя при этом такие методы, как финансовые ревизии, проверки и обследования. Комитет явился прообразом появившейся позднее Счетной палаты Российской Федерации.

По словам председателя Комитета М.С. Полуниной, помимо решения задач по контролю за исполнением бюджетов, большое внимание уделялось методологическим вопросам, связанным с формированием бюджетов, а также различным экспертным мероприятиям [19].

По результатам экспертиз, проведенных Комитетом, были подготовлены предложения по увеличению доходов консолидированного бюджета 1992 г. на 1,3 трлн рублей (30% общего объема доходов бюджета) и бюджета 1993 г. – на 9,6 трлн рублей (25%)<sup>10</sup>.

В течение 1994 года Комитет первоначально был передан в ведение Правительства Российской Федерации. Затем Государственной Думе, а 30 декабря 1994 года был ликвидирован.

В 1995 году в целях осуществления контроля за исполнением федерального бюджета была образована Счетная палата Российской Федерации<sup>11</sup>.

В регионах также создавались различные контрольно-счетные органы. Например, в мае 1994 года была создана Контрольно-счетная палата Московской городской Думы<sup>12</sup>.

В 1992 году были воссозданы органы Федерального казначейства<sup>13</sup>, которым в том числе было поручено осуществлять контроль за исполнением республиканского бюджета Российской Федерации. В целях реализации контроля органы казначейства проводили проверки организаций всех форм собственности, включая банки.

Очевидно, что и КРУ Минфина России и органы Федерального казначейства решали во многом пересекающиеся задачи. В этой связи потребовалось координировать деятельность двух структур. Так, казначейство обеспечивало постоянный текущий контроль и проведение проверок целевого использования средств, выделяемых из федерального бюджета, своевременности и полноты выплаты заработной платы, стипендий и др. КРУ Минфина России осуществляло последующий контроль за правильностью использованием средств

<sup>7</sup> Постановление Совмина СССР от 24.01.1980 № 59 «О мерах по совершенствованию организации бухгалтерского учета и повышении его роли в рациональном и экономном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов».

<sup>8</sup> Инструкция Минфина СССР № 184, Госбанка СССР № 33 от 30.12.1983 «О порядке финансирования ремонта и содержания автомобильных дорог и дорожных сооружений общего пользования».

<sup>9</sup> Постановление Верховного Совета РФ от 07.02.1992 № 2299/1-1 «О создании Контрольно-бюджетного комитета при Верховном Совете Российской Федерации».

<sup>10</sup> URL: <http://рустрана.рф/1290/Reorganizatsiya-organov-finansovogo-kontrolya-v-godi-rinocnih-reform>

<sup>11</sup> Федеральный закон от 11.01.1995 № 4-ФЗ «О Счетной палате Российской Федерации».

<sup>12</sup> Закон г. Москвы от 18.05.1994 № 8-39 «О Контрольно-счетной палате Московской городской Думы»

<sup>13</sup> Указ Президента Российской Федерации от 08.12.1992 № 1556 О Федеральном казначействе».

федерального бюджета, включая бюджетные ссуды на возвратной основе, программы государственной поддержки [20].

Важную роль в формировании системы государственного финансового контроля в современной России сыграл Указ Президента Российской Федерации от 25 июля 1996 № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации». Фактически впервые был очерчен перечень органов государственного финансового контроля, определены краткосрочные приоритеты их деятельности, а также периодичность проведения контрольных мероприятий.

В настоящее время система органов государственного финансового контроля Российской Федерации представлена: Счетной палатой Российской Федерации и контрольно-счетными органами субъектов Российской Федерации (например, Контрольно-счетная палата Москвы) и муниципальных образований (например, Контрольно-счетная палата города Иваново), Федеральным казначейством, а также органами, создаваемыми в субъектах Российской Федерации (например, Контрольно-ревизионная инспекция Владимирской области) и муниципальных образованиях (например, Управление финансового контроля администрации муниципального образования города Краснодара).

#### Литература

1. *Разманова Н.А.* Казначей России и становление государственной казначейской службы в 1770–1870-х гг. / Науч. ред. С.Е. Прокофьев. – М.: Издательский дом «Бюджет», 2012.
2. *Широбоков В.Г., Литвинов Д.Н.* Государственный финансовый контроль и аудит: ретроспективный анализ и вектор развития // *Международный бухгалтерский учет.* – 2015. – № 28. – С. 40–53.
3. *Ходский Л.В.* Государственное хозяйство и финансовая наука. Основные принципы и особенности государственного хозяйства и классификация государственных доходов // *Публично-правовые исследования: электрон. журн.* – 2016. – № 2. – С. 122–175; – № 3. – С. 108–158.
4. *Бычкова С.М.* История развития контроля в России // *Аудиторские ведомости*, 1999, № 10. – С.73–92.
5. *Баранов П.П.* Генезис системы государственного финансового контроля в Российской империи: предпосылки возникновения и ключевые этапы развития // *Аудиторские ведомости.* – 2016. – № 8. – С. 13–36.

6. *Грачева Е.Ю.* Особенности становления бюджетного контроля в дореволюционной России // *Банковское право.* – 2013. – № 6. – С. 19–29.

7. Полное собрание законов Российской империи. Собрание первое. 1810–1811 гг. – СПб.: Тип. II Отделения Собственной Его Императорского Величества Канцелярии, 1830. Том XXXI.

8. *Приходько М.А.* Историко-правовые особенности структуры Министерства финансов Российской империи в первой половине XIX в. // *Lex russica.* – 2015. – № 9. – С. 124–136.

9. *Колесниченко Т.В.* Досудебный и судебный порядок урегулирования споров по результатам налоговых проверок: научно-практическое пособие. – М.: Юстицинформ, 2012.

10. *Петровская О.В.* Государственный контроль в России в XIX веке // *Юридическое образование и наука.* – 2013. – № 1. – С. 33–36.

11. *Чернецкая О.Н.* Зарождение и становление института государственного контроля в Российском государстве до 1917 г. // *История государства и права.* – 2011. – № 6. – С. 47–48.

12. *Данилевский Ю.А., Овсянников Л.Н.* Государственный финансовый контроль в России // *Бухгалтерский учет.* – 2002. – № 16. – С.12–15.

13. *Нецадим Е.Г.* О содержании бюджетной реформы В.А. Татаринова 1862–1868 гг. // *Общество и право.* – 2011. – № 1. – С. 43–45.

14. *Вознесенский Э.А.* Финансовый контроль в СССР. – М.: Юридическая литература 1973.

15. Советское финансовое право: учебник / Под. ред. В.В. Бесчеревных, С.Д. Цыпкина. – М.: Юридическая литература, 1982.

16. *Кирич Ю.И.* О функциях КРУ и его структуре // *Финансы* № 10, 1992. – С.52–53.

17. Советуются контролеры // *Финансы* № 5, 1993. – С.72.

18. На заседании коллегии Минфина России. // *Финансы* № 3, 1994. – С.13.

19. Республиканский бюджет под контролем. // *Финансы* № 5, 1993. – С.24–27.

20. Нужен федеральный закон о государственном финансовом контроле. // *Финансы* № 3, 1996. – С. 50.

#### References

1. *Razmanova N.A.* Treasurers of Russia and the formation of the state Treasury service in the 1770s–1870s / Scientific ed. by S.E. Prokofiev. – Moscow: Publishing House «Budget», 2012.
2. *Shirobokov V.G., Litvinov D.N.* State financial control and audit: retrospective analysis and vector of development // *International accounting.* – 2015. – No. 28. – Pp. 40–53.

3. *Khodsky L.V.* State economy and financial science. The basic principles and features of the state economy and the classification of state revenues // *Public law research: electron. journal.* – 2016. – No. 2. – pp. 122–175; – No. 3. – Pp. 108–158.

4. *Bychkova S.M.* History of control development in Russia // *Audit Statements*, 1999, No. 10. – Pp.73–92.

5. *Baranov P.P.* Genesis of the system of state financial control in the Russian Empire: prerequisites for the emergence and key stages of development // *Audit statements.* – 2016. – No. 8. – Pp. 13–36.

6. *Gracheva E.Yu.* Features of the formation of budget control in pre-revolutionary Russia // *Banking Law.* – 2013. – No. 6. – Pp. 19–29.

7. The Complete Collection of laws of the Russian Empire. The first meeting. 1810–1811 – St. Petersburg: Type II of the Department of His Imperial Majesty's Own Chancellery, 1830. Volume XXXI.

8. *Prikhodko M.A.* Historical and legal features of the structure of the Ministry of Finance of the Russian Empire in the first half of the XIX century. // *Lex russica.* – 2015. – No. 9. – Pp. 124–136.

9. *Kolesnichenko T.V.* Pre-trial and judicial procedure for settlement of disputes based on the results of tax audits: a scientific and practical guide. – М.: Justicinform, 2012.

10. *Petrovskaya O.V.* State control in Russia in the XIX century // *Legal education and science.* – 2013. – No. 1. – Pp. 33–36.

11. *Chernetskaya O.N.* The origin and formation of the institute of state control in the Russian state before 1917 // *History of state and Law.* – 2011. – No. 6. – Pp. 47–48.

12. *Danilevsky Yu.A., Ovsyannikov L.N.* State financial control in Russia // *Accounting.* – 2002. – No. 16. – Pp.12–15.

13. *Nezadim E.G.* On the content of V.A. Tatarinov's budget reform of 1862–1868. // *Society and Law.* – 2011. – No. 1. – Pp. 43–45.

14. *Voznesensky E.A.* Financial control in the USSR. – М.: Legal Literature 1973.

15. *Soviet Financial law: textbook / Ed. V.V. Bescherevnykh, S.D. Tsyapkina.* – М.: Legal literature, 1982.
16. *Kirin Yu.I.* On the functions of the KRU and its structure // *Finance* No. 10, 1992. – Pp.52–53.

16. *Controllers are consulted.* // *Finance* No. 5, 1993. – P. 72.

17. At a meeting of the Board of the Ministry of Finance of Russia. // *Finance* No. 3, 1994. – P. 13.

18. The republican budget is under control. // *Finance* No. 5, 1993. – Pp.24–27.

19. A federal law on state financial control is needed. // *Finance* No. 3, 1996. – Pp.50.





## Федеральным казначейством и Саморегулируемой организацией аудиторов Ассоциацией «Содружество» подписано соглашение о сотрудничестве



29 ноября 2022 года состоялась рабочая встреча руководителя Федерального казначейства Романа Артюхина с генеральным директором Саморегулируемой организации аудиторов Ассоциации «Содружество» Ольгой Носовой, в которой также приняли участие заместитель руководителя Федерального казначейства Александр Михайлик, начальник Управления по надзору за аудиторской деятельностью Федерального казначейства Людмила Муромцева и вице-президент Саморегулируемой

организации аудиторов Ассоциации «Содружество» Владимир Чая.

В ходе встречи Роман Артюхин и Ольга Носова подписали Соглашение о сотрудничестве и информационном взаимодействии между Федеральным казначейством и Саморегулируемой организацией аудиторов Ассоциацией «Содружество».

Указанное соглашение направлено на определение порядка информационного взаимодействия Федерального казначейства и Саморегулируемой ор-

ганизации аудиторов Ассоциации «Содружество» в рамках осуществления контроля за деятельностью аудиторских организаций, а также состава обмениваемой информации.

Участники мероприятия также обсудили текущее состояние рынка аудиторских услуг в Российской Федерации, вопросы информатизации аудиторской деятельности и взаимодействия Федерального казначейства и Саморегулируемой организации аудиторов Ассоциации «Содружество».



Экономический анализ 08.00.12

*НЕЧЕУХИНА Надежда Семеновна,  
д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита  
Уральского государственного экономического университета,  
nns@usue.ru*

*МУСТАФИНА Ольга Валерьевна,  
к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита  
Уральского государственного экономического университета,  
olga\_mustafina@list.ru*

*ПРЯДИЛИНА Наталья Константиновна,  
к.э.н., доцент кафедры экономики и экономической безопасности  
Уральского государственного лесотехнического университета,  
pryadilink@m.usfeu.ru*

## Комплексный анализ и диагностика доходов и расходов на предприятиях торговли

**Аннотация.** В статье рассмотрены вопросы проведения диагностики и методология экономического анализа доходов и расходов торговых предприятий в целях принятия управленческих решений менеджментом, исходя из горизонта видов планирования (оперативного; текущего; перспективного или стратегического). Предлагается инструментарий для развития методологических подходов для проведения комплексного экономического анализа доходов и расходов предприятий торговли. Анализ доходов и расходов необходим в целях повышения научной обоснованности принимаемых управленческих решений или бизнес-решений, которые в свою очередь влияют на комплексное увеличение эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

**Ключевые слова:** методология, доходы, расходы, экономический анализ, финансово-хозяйственная деятельность, управленческие решения, предприятия торговли.

*NECHEUHINA Nadezhda S.,  
Dr. of economic sciences, Professor,  
Department of Business Analytics of the Faculty of Taxes,  
Audit and Business Analysis,  
Financial University under the Government  
of the Russian Federation,  
vbarilenko@fa.ru*

*MUSTAFINA Olga V.,  
Associate Professor, chair of accounting and auditing, PhD  
Ural state economic University,  
olga\_mustafina@list.ru*

*PRYADILINA Natalia K.,  
Associate Professor of the Department  
of Economics and Economic Security, PhD  
Ural State Forest Engineering University (USFEU),  
pryadilink@m.usfeu.ru*

## Comprehensive analysis and diagnosis of income and expenses at trading enterprises

**Abstract.** The article discusses the diagnostics and methodology of economic analysis of income and expenses of trade enterprises in order to make managerial decisions by management, based on the horizon of planning types (operational, current, prospective or strategic). A toolkit is proposed for the development of methodological approaches for conducting a comprehensive economic analysis of income and expenses of trade enterprises. An analysis of income and expenses is necessary in order to increase the scientific validity of managerial decisions or business decisions, which in turn affect a comprehensive increase in the efficiency of financial and economic activities.

**Keywords:** methodology, income, expenses, economic analysis, financial and economic activity, management decisions, trade enterprises.

В современных условиях качество и обоснованность принимаемых управленческих решений в значительной степени определяются не только достоверностью, полнотой, доступностью, оперативностью получения

информации, но также и эффективностью используемых при обработке этой информации методов экономического анализа. В этой связи совершенствование технологии аналитической обработки экономической инфор-

мации является одним из ключевых элементов повышения всей технологии управления. Для осуществления действенного анализа на предприятиях торговли предстоит внести глубокие изменения в его содержа-

ние, методы, методологию, информационную базу, организационную аналитическую деятельность. Такой инструмент управления, предназначенный для удовлетворения потребностей самостоятельного субъекта, занимающегося предпринимательской деятельностью независимо от того, в какой сфере осуществляется бизнес (производство, торговля, сервис, должен осуществляться посредством бизнес-анализа, который является необходимым компонентом реализации основных функций управления (диагностики, анализа, контроля, планирования и т.д.), процессом и инструментарием оценки в прошлом, настоящем и будущем бизнес-отношений организации: операционных, финансовых, маркетинговых, организационных, инвестиционных.

Наиболее значимым становится прогнозный анализ, способствующий мобильной адаптации к изменяющему окружению. Он имеет целью нахождение в каждом процессе или явлении хозяйственной деятельности наиболее устойчивых прогнозных элементов, способных играть решающую роль в будущем. Этот вид анализа направлен на определение факторов и степени их влияния на тенденции изменения значения показателей в перспективе, дает возможность осуществлять предвидение, является естественной предпосылкой прогнозирования и последующей разработки на базе прогнозов бизнес-плана или проекта.

Практические решения аналитических вопросов на предприятиях торговли невозможны без соответствующего аналитического обоснования, которое достигается благодаря реализации конкретной методики расчетов и сопоставлений. В последние годы в отечественной практике учетно-аналитической работы в достаточной мере увеличилась значимость экономического анализа. Причина этого понятна и кроется в сложившихся условиях хозяйствования отечественных предприятий торговли.

Методология экономического анализа доходов и расходов является одним из приоритетных направлений экономической науки, которая находится в непосредственной зависимости от уровня развития финансово-хозяйственных процессов, а также полноты и качества учетно-аналитической информации, формируемой в системах учета учетно-аналитического обеспечения. На сегодняшний день в развитии отечественной экономической науки можно видеть трансформационные процессы, благодаря которым происходят изменения теоретических положений, а также приоритетной роли и значения экономического анализа в практике финансово-хозяйственной деятельности, что оказывает непосредственное влияние на переосмысление и совершенствование методологии экономического анализа.

Обзор отечественной экономической литературы позволяет судить о значимой роли экономического анализа в практике финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

Как отмечают Г.П. Борисов и В.Е. Акулова, «экономический анализ относится к группе экономических наук, предметом которых служат явления и хозяйственные процессы» [4, с. 3].

В широком смысле слова, по мнению А.Д. Шеремета, экономический анализ – охватывает всю экономику, при этом в узком смысле слова, это «...анализ хозяйственной деятельности коммерческой организации или предприятия...» [23, С. 12-13].

Н.И. Казарская отмечает, что «научно обоснованный анализ дает возможность, развиваться предприятием по единому плану. Анализ хозяйственной деятельности основывается на принципах диалектического материализма, рассматривающего явления и процессы в развитии, в их взаимной связи и обусловленности [11, с.41].

Н.Р. Вейцман отмечает, что «...с самого начала развития анализа определенно намечалась целевая его установка как способа использования учетных данных для нужд хозяйственного руководства» [8].

М.И. Баканов и А.Д. Шеремет [2] утверждают, что «...экономический анализ является одним из важных слагаемых научно обоснованного планирования, регулирования и управления, это логика аналитического исследования и практического задела, которая обеспечивает практическую полезность, повышает экономическую эффективность деятельности».

По мнению Н.П.Любушина [14, с. 14], «экономический анализ является подготовительным этапом для принятия управленческого решения».

Г.С. Савицкая [19, с. 7] считает, что «экономический анализ – это процесс исследования экономических явлений и оценка чувствительности к изменению факторов внешней и внутренней среды».

Говоря о роли экономического анализа в управлении, Л.Т. Гиляровская отмечает, что [26, с. 7] современный экономический анализ выступает не только основной составляющей управления, но и сам является видом управленческой деятельности.

Как отмечают О.В. Ефимова и М.В. Мельник, благодаря экономическому анализу, имеется возможность «достоверно и объективно сформировать компетентное мнение об объектах управления» [1, с. 10].

Принимая во внимание различные точки зрения в отношении фундаментальных компиляций экономического анализа, можно сформулировать следующую научную авторскую позицию:

- во-первых, экономический анализ на современном этапе развития экономических наук занимает приоритетное значение в учетно-аналитическом обеспечении, он представляет собой процесс исследования результатов финансово-хозяйственной деятельности и оценки их влияния на имущественное и финансовое состояние, с целью выявления потенциальных возможностей выполнения плановых показателей и достижения целей развития;

- во-вторых, экономический анализ позволяет сформировать профессиональное мнение в отношении результатов развития предприятия, и имеет возможность оценки потенциальных возможностей, исходя из горизонта видов планирования (оперативного; текущего; перспективного или стратегического).

Методология экономического анализа доходов и расходов представляет собой «систему принципов, методов, правил и средств оценки; предполагает использование специфических приемов и способов аналитической обработки цифровой информации» [4, с. 7]; это «совокупность приемов, подходов, способов изучения хозяйственных процессов» [21, с. 70]; это «системное, комплексное изучение, измерение и обобщение влияния внешних и внутренних факторов на финансовые результаты деятельности» [22, с. 11]. Метод экономического анализа, можно представить, как комбинацию трех составляющих (формула 1) [20]:

$$M = \{K, I, P\} \quad (1),$$

где M – метод экономического анализа;  
K – категория науки (фактор, модель, система, доходы, расходы);

I – инструментарий исследования (методы и приемы);

P – принципы (системность, научность, конкретность, комплексность, объективность и др.). контроля, а также базируется на различных (используемых) системах учета и отчетности.

Изучение экономических явлений и процессов возможно благодаря методике и методологии экономического анализа, которая имеет «особое положение между обработкой отчетных данных и принимаемых решений» [5, с. 12].

Помимо традиционных приемов и способов в экономическом анализе достаточно распространение получили экономико-математические методы:

- метод корреляционного анализа (позволяет установить взаимосвязи между экономическими показателями, которые не находятся в функциональной взаимозависимости);

- линейное программирование (позволяет находить решение в сложных аналитических вопросах, в случаях невозможно достижения результата традиционными методами).

Таким образом, при всем многообразии методов экономического анализа, отсутствует общее единство во взглядах использования методологии в отношении анализа доходов и расходов предприятия торговли. Общность научных позиций определяется общей философией методики, что заключается в выборе метода исследования, который базируется на диалектике и общепринятых принципах, таких как [19]:

1) единство анализа и синтеза. «Исследуемые экономические явления обладают совокупностью признаков, свойств. Чтобы

правильно понимать экономические явления и процессы, необходимо объект исследования разделять на простейшие составные элементы, детально изучить каждый элемент, выявить его роль и значение внутри единого целого». После познания природы каждого составного элемента и выявления роли и значения внутри целого явления нужно соединить элементы в соответствии с их ролью и назначением в единое целое, т.е. выполнить синтез, который позволяет сформулировать диагностику и оценить явление в целом;

2) изучение экономических явлений и процессов в их взаимосвязи и взаимозависимости. Все явления и процессы экономической жизни не только тесно связаны, но и определенным образом влияют друг на друга; между многими из них существует причинная зависимость: одно является причиной другого;

3) изучение экономических явлений в развитии и динамике. Развитие предприятия не есть просто количественный рост. Предприятие развивается по восходящей – от простого к сложному, от низшего уровня к высшему, от старого качественного состояния к новому. Дать правильную оценку деятельности предприятия можно только сравнивая его показатели во времени (месяцы, годы и т.д.) и пространстве (со среднеотраслевым уровнем, с показателями аналогичных предприятий).

В свою очередь методологической основой экономического анализа является способ исследования, или подход к изучению области познания, которая представляет собой определенную последовательность действий:

1) наблюдение, измерение и расчет абсолютных и относительных показателей, приведение исследуемых объектов в сопоставимый вид;

2) систематизация и сравнение, группировка и детализация факторов, исследование (изучение) влияния этих факторов на результативный показатель; аналитическое обобщение полученных результатов;

3) комплексное исследование, состоящее из отдельных блоков анализа взаимосвязанных и взаимозависимых показателей.

Вид экономического анализа определяется, исходя из целей и задач, а также горизонта и глубины учетно-аналитической работы и потребностей финансового менеджмента (управления).

По мнению А.Д. Шеремета, в практике финансово-хозяйственной деятельности предприятий торговли используются различные виды экономического анализа [24]:

1) предварительный «экономический» анализ, который позволяет оценить ожидаемые результаты выполнения плановых показателей;

2) текущий (оперативный) экономический анализ, заключается в систематическом наблюдении за финансово-хозяйственной деятельностью предприятия торговли (горизонт анализа день, неделя, месяц, сезон, квартал);

3) периодический экономический анализ, применяется в целях получения представления о результатах финансово-хозяйственной деятельности по итогам отчетного года;

4) комплексный финансово-экономический анализ, позволяющий охарактеризовать различные аспекты финансово-хозяйственной деятельности;

5) тематический экономический анализ, который предполагает детальное изучение одного или нескольких показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия торговли;

6) внутрихозяйственный экономический анализ, исследует финансово-хозяйственную деятельность предприятия, исходя из структурных единиц, и их совокупного влияния на результаты деятельности.

По мнению Л.Т. Гиляровой «...отличительными признаками каждого вида анализа выступают его целевая направленность, задачи, объекты исследования, источники информации.» [26, с.16].

Предприятие – объект экономического анализа рассматривается, как «сложная ди-

намическая система, состоящая из ряда элементов, определенным способом связанных между собой и с внешней средой» [18, с. 16].

Таким образом, предприятие торговли рассматривается, как экономическая система (микроуровня), которая представляет собой совокупность элементов регулирующего устройства, устанавливает связи между ними и результатами деятельности. При этом возникает необходимость комплексного, детального и системного изучения явлений и процессов, которые предопределены отраслевыми особенностями. Комплексность и систематизация составных элементов позволяет выделить компоненты системы и ее функции, что достигается благодаря логико-методологическому представлению (рис 1).

Где:  $e_i$  – элементы системы управления,  $e_i \in E$ ;

$R$  – управляющие (регулирующие) устройство системы управления;

$K_i$  – связь по преобразованию входа в систему и выхода из системы,  $k_i \in K$ ;

$X$  – вход (множество воздействий,  $x_i \in X$ );

$\dot{Y}$  – выход (множество воздействий,  $y_i \in \dot{Y}$ );

$f_i$  – связи по воздействию на систему в смысле регулирования,  $f_i \in f$ ;

$(F_i)$  – обратная связь, передающая воздействие по регулированию  $F$ ;

$BC$  – внешняя среда;

$Z$  – внутренние ресурсы (внутреннее состояние) системы;

- преобразователь (распознаватель), который отличает вход и выход от воздействия по управлению (регулированию).

По мнению Т.Я. Данелян [10, с. 10], «функционалирование системы – это сложный процесс преобразования входа и выхода, носящий последовательный характер во времени». В данном случае, система – предприятие торговли, в которой структура отвечает требованиям научных подходов к управлению и характеризуется свойствами:

1) наличие исполнительных (участвующих в преобразовании входа и выхода) и управляющих (не преобразуют, но воздействуют на преобразователи) элементов,

2) вход и выход, связывают систему с внешней средой,

3) функция управления, целенаправленно воздействует на систему, для достижения заданной цели,

4) цели достижения регулируются благодаря комплексности управления, при этом регулирующее устройство контролирует работу системы в целом через обратные связи.

Важнейшими принципами системного подхода (системного анализа) являются:

1) процесс принятия решений начинается с определения (и формулировки) проблем и четкого формулирования конкретных целей и задач системы;

2) проблемы следует рассматривать в целом и оценить все возможные последствия, которые могут быть обусловлены взаимосвязями каждого частного решения проблемы;

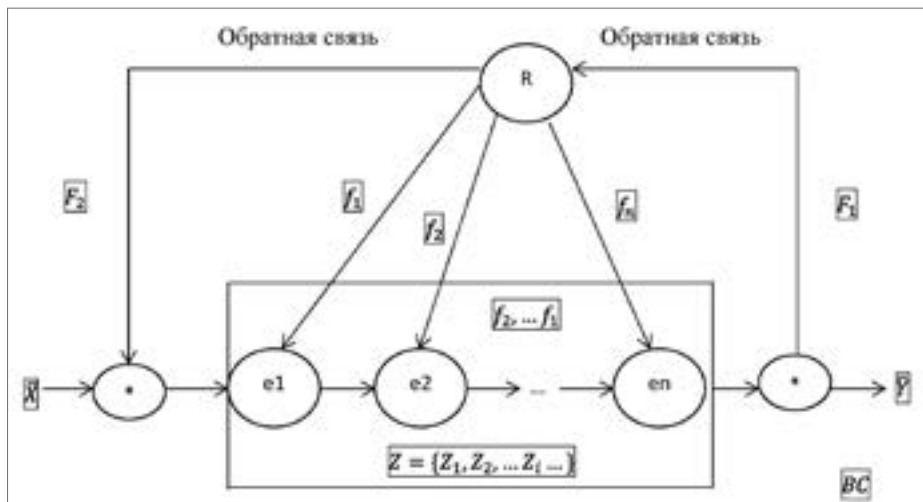


Рис. 1. Схема логико-методологического представления системы управления предприятием торговли.

3) определение и аргументированное исследование возможных альтернативных путей разрешения проблемы и достижения цели;

4) цели отдельных подсистем управления и учетно-аналитического обеспечения должны быть согласованы с целями системы;

5) в процессе анализа, целесообразно прийти от абстрактного к конкретному, т.е. от формулировок – к количественным оценкам (что подтверждается аналитическими расчетами):

6) выявление связей и взаимосвязей между элементами системы и изучение их взаимодействия.

При применении комплексного подхода к экономическому анализу, необходимо учитывать технические, экологические, экономические, организационные, социальные, психологические, при необходимости и другие аспекты, оказывающие влияние на финансово-хозяйственную деятельность.

Эффективность работы (функционирования) системы, можно оценить через метрическую величину, которая представляет стоимостные затраты, трудозатраты и получаемые результаты (формула 2):

$$\Phi = \Delta f \phi = \Delta \int f(x, g, h, t, Z, Y) \quad (2),$$

где  $x$  – входные значения параметров;  
 $g$  – процесс преобразования входа;  
 $h$  – процесс перехода от одного внутреннего состояния системы к другому (ресурсы);

$t$  – интервал времени;  
 $Z$  – ресурсы (внутреннее состояние);  
 $Y$  – результат.

Таким образом, с позиций научных подходов, предприятие торговли – комплексная система преобразования ресурсов, которая является объектом управления и в рамках которой имеется потребность комплексного и системного изучения, измерения и выявления влияния факторов, что является возможным благодаря учетно-аналитическому обеспечению и методологии комплексного экономического анализа. При этом, доходы и расходы – это два системообразующих наиболее значимых фактора, которые оказывают непосредственное влияние на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятия торговли.

Анализ доходов и расходов необходим в целях повышения научной обоснованности принимаемых управленческих решений или бизнес-решений, которые в свою очередь влияют на комплексное увеличение эффективности финансово-хозяйственной деятельности. Соглашаясь с тем, что предприятия торговли – это комплексная система, в которой осуществляются специфические финансово-хозяйственные процессы, соответствующие отраслевой специфике, и приоритет отводится доходам и расходам, то здесь будет уместным говорить о комплексности экономического анализа относительно финансовых результатов деятельности и фак-

торах, которые обуславливают доходы и расходы. Экономический «анализ деятельности предприятия торговли по своей ориентированности нацелен на внешних и внутренних пользователей, и в этом смысле комплексный экономический анализ является финансовым и управленческим анализом» [6].

Существующие методологические позиции анализа доходов и расходов предприятия торговли в равной степени, как финансового, так и управленческого анализа, исходят из особенностей организации учетно-аналитического обеспечения и специфики отрасли. На современном этапе экономического развития возникает необходимость использования наиболее прогрессивных методов анализа. Это обусловлено, прежде всего, развитием экономической науки и практики учетно-аналитического обеспечения. Следует выделить то обстоятельство, что несмотря на наличие достаточного массива научно-доказанных позиций, экономическая наука не останавливается на достигнутом. Процесс продажи товаров населению территорий существенно изменился. В торговле используются цифровые технологии (штриховое кодирование, программное обеспечение узла расчета покупателей и др.), изменяются формы продажи, внедряются дополнительные услуги, что в итоге способствует увеличению товарооборота, при соответствующих доходах и расходах. Существующие теоретические и методологические положения по вопросам анализа доходов и расходов на предприятиях торговли носят общий методический характер и не в полном объеме учитывают макроэкономические проявления современности.

Высокая конкуренция в отрасли, новые формы продажи, а также изменение структуры потребительского рынка в розничном торговом сегменте, существенное снижение реальных доходов населения и другие факторы оказывают непосредственное влияние на развитие методологии экономического анализа в целях принятия управленческого решения менеджментом. Развитие методики комплексного экономического анализа доходов и расходов предприятия торговли должно быть направлено на использование наиболее прогрессивных и современных инструментов и методов. Научные изыскания авторов на перспективу будут направлены на дальнейшую разработку методологических подходов к управленческому и финансовому анализу доходов и расходов на предприятиях торговли, направленных на комплексное увеличение эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

#### Литература

1. Анализ финансовой отчетности : учеб. пособие / Под ред. О.В. Ефимовой, М.В. Мельник. – М. : Омега-Л, 2004.
2. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М. : Финансы и статистика, 1994.
3. Бариленко В.И. Расширение задач и возможностей комплексного экономическо-

го анализа. // Аудит. – 2019. – № 11. – С. 7-9. – EDN GKGGDO.

4. Борисов Г.П., Акулова В.Е. Анализ хозяйственной деятельности в торговле : учебник для техникумов. – М. : Экономика, 1989.

5. Бороненкова С.А. Экономический управленческий анализ : учеб. пособие. – Екатеринбург : Изд-во Урал. гос. экон. ун-та, 1999.

6. Бороненкова С.А., Мельник М.В. Комплексный экономический анализ в управлении предприятием : учеб. пособие. – М. : ИНФРА-М, 2021.

7. Бычкова С.М., Михайлова Ж.В. Стратегический анализ для целей финансовой прозрачности хозяйственной деятельности. // Аудит. – 2022. – № 4. – С. 34-40. – EDN VGWZNU.

8. Вейцман Н.Р. Анализ хозяйственной деятельности предприятия по данным учета (Счетный анализ). М. : Союзоргучет, Ред-изд. упр., 1938.

9. Грачева М.В., Алексанов Д.С. Финансовый анализ инвестиционных проектов: информационное обеспечение процесса моделирования денежных потоков. // Аудит. – 2021. – № 9. – С. 19-23. – EDN STETLN.

10. Данелян Т.Я. Теория систем и системный анализ : учеб. пособие. – М. : Евразийский открытый институт, 2011.

11. Казарская Н.И. и др. Экономика и планирование советской торговли. Учебник для товаровед. и бух. отделений техникумов сов. торговли. М. : «Экономика», 1973.

12. Ковалев А.П. Функционально-стоимостный анализ: современные направления практического применения. // Аудит. – 2020. – № 8. – С. 11-13. – EDN TTFSGT.

13. Ковалев А.П. Развитие функционального подхода в теории функционально-стоимостного анализа. // Аудит. – 2020. – № 10. – С. 21-24. – EDN YHYUJF.

14. Любушин Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 060500 «Бухгалтерский учет, анализ» и 060400 «Финансы и кредит». – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007.

15. Нечехуина Н.С., Харитонова К.В., Андрищенко В.А. Цифровизация информационных систем аудиторских услуг. // Аудит. – 2020. – № 10. – С. 25-29. – EDN LOXKOF.

16. Necheukhina, N.S., Mustafina O.V. The genesis of accounting and analytical support for management of revenues and expenditures of economic agents in the retail segment of the consumer market. // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Серия «Экономические науки». – 2018. – Т. 11. – № 2. – С. 70–80.

17. Пласкова Н.С., Прокофьева Е.В. Экономический анализ: этапы развития научных основ и современная практик. // Аудит. – 2020. – № 3. – С. 28-31. – EDN LVLRRL.

18. Прыкина Л.В. Экономический анализ предприятия : учебник для вузов. – 2-е изд. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2017.

19. Савицкая Г.А. Теория анализа хозяйственной деятельности: учебное пособие. – М.: ИФРА-М, 2006.

20. Самочкин В.Н. Гибкое развитие предприятия. Анализ и планирование. – М.: Дело. – 1998. – С. 37.

21. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Финансовый анализ. Управление финансами: учеб. пособие для вузов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.

22. Турманидзе Т.У. Финансовый анализ: учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013.

23. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: учебник. – 2-е изд., доп. – М.: ИНФРА-М, 2005.

24. Шеремет А.Д. Комплексный анализ показателей устойчивого развития предприятия. // Экономический анализ: теория и практика, 2014. – № 45 (396) – С. 2-10.

25. Шеремет А.Д., Хоменко А.И. Анализ инвестиционной привлекательности компании. // Аудит. – 2020. – № 7. – С. 28-31. – EDN XFFCKM.

26. Экономический анализ: учебник для вузов / Под ред. Л.Т. Гиляровской. – 2-е изд., доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002.

27. Экономика и промышленная политика: теория и инструментарий

Александрова А.В. и др./ коллективная монография / Санкт-Петербург, 2014.

References

1. Analysis of financial statements : studies. stipend / Edited by O.V. Efimova, M.V. Melnik. – М.: Omega-L, 2004.

2. Bakanov M.I., Sheremet A.D. Theory of economic Analysis. М.: Finance and Statistics, 1994.

3. Barilenko V.I. Expanding the tasks and capabilities of complex economic analysis. // Audit. – 2019. – No. 11. – Pp. 7-9. – EDN GKGGDO.

4. Borisov G.P., Akulova V.E. Analysis of economic activity in trade: textbook for technical schools. – М.: Economics, 1989.

5. Boronenkova S.A. Economic management analysis : textbook. stipend. –Yekaterinburg : Publishing house Ural. gos. ekon. unita, 1999.

6. Boronenkova S.A., Melnik M.V. Complex economic analysis in enterprise management : textbook. manual. – М.: INFRA-M, 2021.

7. Bychkova S.M., Mikhailova Zh.V. Strategic analysis for the purposes of financial transparency of economic activity. // Audit. – 2022. – No. 4. – Pp. 34-40. – EDN VGWZNU.

8. Veitsman N.R. Analysis of the economic activity of an enterprise according to accounting data (Accounting analysis). М.: Soyuzorguchet, Ed.-ed. upr., 1938.

9. Gracheva M.V., Aleksanov D.S. Financial analysis of investment projects: information support for the process of modeling cash flows. // Audit. – 2021. – No. 9. – Pp. 19-23. – EDN CTETLN.

10. Danelyan T.Ya. Theory of systems and system analysis : textbook. manual. – М.: Eurasian Open Institute, 2011.

11. Kazarskaya N.I. et al. Economics and planning of Soviet trade. Textbook for a commodity expert. and boom. departments of technical schools of owls. М.: Economics, 1973.

12. Kovalev A.P. Functional and cost analysis: modern directions of practical application. // Audit. – 2020. – No. 8. – Pp. 11-13. – EDN TTFSGT.

13. Kovalev A.P. Development of a functional approach in the theory of functional cost analysis. // Audit. – 2020. – No. 10. – Pp. 21-24. – EDN YHYJJF.

14. Lyubushin N.P. Complex economic analysis of economic activity : studies. a manual for university students studying in the specialty 060500 «Accounting, analysis» and 060400 «Finance and credit». – 3rd ed., reprint. and additional – М.: UNITY-DANA, 2007.

15. Necheukhina N.S., Kharitonova K.V., Andryushchenko V.A. Digitalization of information systems of audit services. // Audit. – 2020. – No. 10. – Pp. 25-29. – EDN LOXKOF.

16. Necheukhina, N.S., Mustafina O.V. The genesis of accounting and analytical support for management of revenues and expenditures of economic agents in the retail segment of the consumer market. // Scientific and Technical Bulletin of St. Petersburg State Polytechnic University. The series «Economic Sciences».- 2018. – Vol. 11. – No. 2. – Pp. 70-80.

17. Plaskova N.S., Prokofieva E.V. Economic analysis: stages of development of scientific foundations and modern practices. // Audit. – 2020. – No. 3. – Pp. 28-31. – EDN LVLRLR.

18. Prykina L.V. Economic analysis of the enterprise : textbook for universities. – 2nd ed. – М.: UNITY-DANA, 2017.

19. Savitskaya G.A. Theory of analysis of economic activity: textbook. – М.: IFRA-M, 2006. 20. Samochkin V.N. Flexible development of the enterprise. Analysis and planning. – М.: Delo. – 1998. – P. 37.

21. Selezneva N.N., Ionova A.F. Financial analysis. Financial management: studies. manual for universities. – 2nd ed., reprint. and additional. – М.: UNITY-DANA, 2008.

22. Turmanidze T.U. Financial analysis : textbook. – М.: UNITY-DANA, 2013.

23. Sheremet A.D. Theory of economic analysis : textbook. – 2nd ed., supplement – М.: INFRA-M, 2005.

24. Sheremet A.D. Complex analysis of indicators of sustainable development of the enterprise. // Economic Analysis: Theory and Practice, 2014. – № 45 (396) – Pp. 2-1

25. Sheremet A.D., Khomenko A.I. Analysis of the investment attractiveness of the company. // Audit. – 2020. – No. 7. – Pp. 28-31. – EDN XFFCKM.

26. Economic analysis : textbook for universities / Edited by L.T. Gilyarovskaya. – 2nd ed., supplement – М.: UNITY-DANA, 2002.

27. Economics and industrial policy: theory and tools Alexandrova A.V. et al./ collective monograph / St. Petersburg, 2014.

Экономический анализ 08.00.12

ТУЛАХОДЖАЕВА Минавар Махкамовна,  
Председатель Совета Национальной Ассоциации  
бухгалтеров и аудиторов Узбекистана  
naaa.uz@mail.ru

ХОДЖАЕВА Муғтабар Хамидуллақизи,  
доцент. кафедры «Финансовый анализ и аудит» ТГЭУ,  
mutabar2009@mail.ru

## Особенности цифровизации и обеспечения прозрачности бухгалтерского учета и аудита в Узбекистане

**Аннотация.** В настоящее время бухгалтерская и аудиторская деятельность находятся на стадии постепенного освоения и внедрения новых цифровых технологий. С автоматизацией процессов бухгалтерской деятельности большинство компаний пытается оптимизировать всю экономическую деятельность. Цифровизация экономики выявляет возможности для создания национальной системы бухгалтерского учета, где будут собраны показатели, характеризующие состояние

внутренних социально-экономических процессов предприятия. В статье рассматривается нормативное регулирование и влияние цифровизации экономики на бухгалтерский учет и аудит в Узбекистане, освещается необходимость цифровизации и с помощью технологии «блокчейн» выделены достоинства ее применения.

**Ключевые слова:** цифровизация экономики, архитектура системы «электронное правительство», цифровизация бухгалтерского учета, программные продукты по бухгалтерскому учету, цифровизация аудита, «блокчейн».

*TULAKHODJAEVA Minavar Makhkamovna,*  
Chairman of the Council of the National Association  
accountants and auditors of Uzbekistan  
naaa.uz@mail.ru

*KHODJAEVA Mutabar Hamidullaqizi,*  
Associate Professor of the Department  
«Financial Analysis and Audit» TSUE  
mutabar2009@mail.ru

## Features of digitalization and ensuring transparency of accounting and audit in Uzbekistan

**Abstract.** Currently, accounting and auditing activities are at the stage of gradual development and implementation of new digital technologies. With the automation of accounting processes, most companies are trying to optimize all contractual economic activities. The digitalization of the economy creates opportunities for the creation of a national accounting system, where indicators will be collected that characterize the state of the internal socio-economic processes of the enterprise. The article examines the regulatory regulation and the impact of digitalization on accounting and audit in Uzbekistan, highlights the need for digitalization, and highlights the advantages of its application using blockchain technology.

**Keywords:** digitalization of the economy, architecture of the «electronic government» system, digitalization of accounting, software products for accounting, digitalization of audit, «blockchain».

В целях последовательной реализации осуществляемых широкомасштабных реформ подготовлена Государственная программа по реализации Стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017–2021 годах [1,2].

В сфере совершенствования системы государственного и общественного строительства предусмотрено:

- внедрение с 2020 года в деятельность Законодательной палаты и Сената Олий Мажлиса Республики Узбекистан системы «Электронный парламент», позволяющей использовать электронный портал и мобильное приложение в целях формирования парламентских и депутатских запросов на основе обращений граждан в сети Интернет, а также осуществления прямого диалога с избирателями;

- внедрение с 1 июля 2020 года в практику порядка регулярного заслушивания на заседаниях Законодательной палаты Олий Мажлиса Республики Узбекистан информации руководителей государственных органов и органов хозяйственного управления об их деятельности, а также членов правительства и руководителей отраслей о проводимой работе по выполнению Целей устойчивого развития ООН, развитию науки, просвещения и цифровой экономики.

Цифровизация экономики ориентирована прежде всего на повышение ее эффектив-

ности и конкурентоспособности. По оценке международных экспертов, благодаря цифровизации:

- снижаются расходы
  - на обслуживание производства продукции на 10–40 процентов,
- сокращаются
  - время простоя оборудования на 30–50 процентов,
  - сроки вывода на рынок товаров и услуг – на 20–50 процентов,
  - затраты на обеспечение качества продукции и рекламу – на 10–20 процентов,
  - затраты на хранение запасов – на 20–50 процентов.

Согласно докладу «Распространение цифровизации», опубликованному компанией Huawei и Оксфордским исследовательским институтом экономики, предполагается, что к 2025 году цифровая экономика в мире достигнет масштабов в 23 трлн долларов США, а ее доля в мировом валовом внутреннем продукте увеличится до 24,3%. [4,1]

Дополнительными задачами дальнейшего развития цифровой экономики и электронного правительства определены:

- ускоренное формирование цифровой экономики и увеличение ее доли в валовом внутреннем продукте страны к 2023 году в два раза;
- внедрение комплекса информационных систем в управление производством,

широкое использование программных продуктов при ведении учета и отчетности в финансово-хозяйственной деятельности, а также автоматизации технологических процессов.

На рис. 1 показаны применяемые до 2017 года программные продукты по бухгалтерскому учету.

Наиболее распространенным в Узбекистане, как во многих странах СНГ, программным продуктом по бухгалтерскому учету с 1995 года является «1-С Бухгалтерия», предназначенный для автоматизации бухгалтерского и управленческого учета (включая начисление заработной платы, налогообложение и управление кадрами), экономической и организационной деятельности предприятия. С учетом особенностей законодательства по бухгалтерскому учету, налогообложению и правовому регулированию Узбекистана начиная с 2000 года были созданы такие программные продукты, как «1-UZ Бухгалтерия», БЭМ-«Бухгалтерга Электрон Мадад», «Е-ОМБОР» Онлайн-склад и др.

Место бухгалтерского учета и аудита в Комплексе информационных программ согласно Архитектуре системы «Электронное правительство» Узбекистана отражено в нижеприведенной схеме на рис. 2.

Деятельность в сфере бухгалтерского учета очень тесно взаимосвязана с цифрами. Понятие «цифровизация бухгалтерского

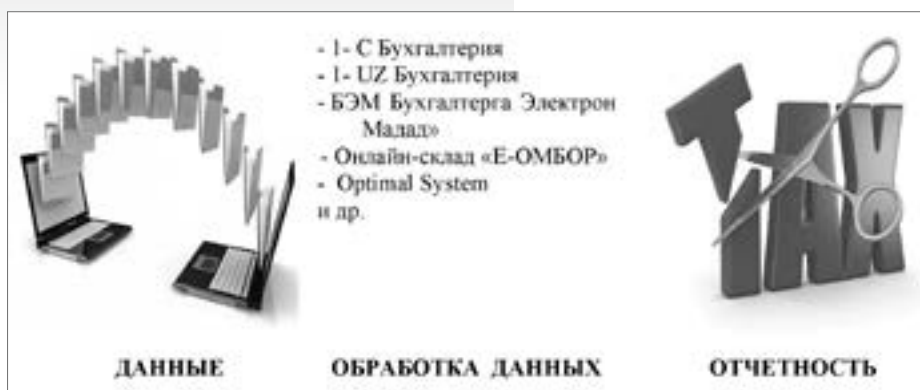


Рис. 1. Программные продукты по бухгалтерскому учету до 2017 года.



Рис. 2. Архитектура системы «Электронное правительство».

учета» предполагает не только использование цифр при ведении бухгалтерского учета, но и грамотные процессы использования электронных цифровых носителей в деле отражения хозяйственных операций, формирования финансовой отчетности, а также представления ее и другой финансовой информации по мере необходимости в различные инстанции.

**II. Комплексы информационных систем**

Непосредственно к бухгалтерскому учету относится учетная система (1-С, SAP или ERP), которая служит для отражения операций, проводок, формирования регистров и финансовой отчетности. Такая автоматизация учета и отчетности для бухгалтеров является давно привычной.

**ПРОГРАММНЫЕ ПРОДУКТЫ ПО БУХГАЛТЕРСКОМУ УЧЕТУ, ВНЕДРЕННЫЕ НАЧИНАЯ С 2018 ГОДА**

Новизной для бухгалтеров в последние три-пять лет являются:

- система «Клиент-банк» (сейчас вряд ли кто-то из бухгалтеров вспомнит, когда в последний раз в бумажном виде «общался» с банком);
- система сдачи отчетности (ССО) по электронным каналам связи для представ-

ления документов в контролирующие инстанции;

- сервисы электронного обмена документами (СОД) с контрагентами – для юридически значимого обмена электронными документами с другими компаниями, к примеру: электронные подписи, электронные счет-фактуры ;
- система управления процессами и документами (ЕСМ или система электронного документооборота) – для организации взаимодействия сотрудников и хранения документов.

Процессы цифровой бухгалтерии непрерывны и охватывают все внедренные программные решения, образуя единое информационное пространство, но управляет всем специалист.

Ни один процесс не подразумевает исключения человека совсем, так как сотрудник создает документ и выполняет процессы, в согласовании которых принимают участие руководители и другие ответственные сотрудники.

При согласовании и подписании документов руководитель использует «ЭЦП» – электронно-цифровую подпись.

Грамотная автоматизация помогает ускорить процессы, облегчает поиск документов и предоставляет возможные полезные сценарии для стандартных процедур.

Непрерывность и всеобщий охват внедренных программных решений достигается путем применения технологии «БЛОКЧЕЙН». Преимуществами этой технологии является то, что она обладает рядом важных для бухгалтерской работы свойств: высокая скорость и точность транзакций (1), защищенность и постоянная запись данных (2), персональный ограниченный доступ к определенным данным (3), достоверность и прозрачность предоставляемой в блокчейне информации при отсутствии доверия к контрагенту [5,39].

**ЦИФРОВАЯ ТРАНСФОРМАЦИЯ АУДИТА – ОДНА ИЗ ГЛАВНЫХ ТЕНДЕНЦИЙ ЭПОХИ ПЕРЕМЕН**

Цифровизация аудита отражает тенденцию изменения компаний в эпоху перемен, когда радикально меняются традиционные бизнес-модели. Аудиторы на себе ощущают влияние эволюции операционной среды, сбоев в цикле деловой активности, изменений в организационных моделях и общей цифровизации процессов. Трансформация технологий приводит к трансформированию самого подхода аудиторов к выполнению своей работы:

- совершенствуется сетевое взаимодействие;
- внедряется автоматизация;
- высвобождается дополнительное время на анализ областей, требующих субъективного суждения;
- повышается качество аудита, анализа и выводов [6,10-15].

Цифровой аудит способствует достижению поставленной аудиторами цели: «совершенствуя бизнес – улучшать мир» – за счет повышения уверенности и доверия, в частности за счет технологии «блокчейн», облегчающей взаимодействие в сложном деловом мире.

Высвобождение дополнительного времени вследствие цифровизации бухгалтерского учета и аудита предоставляет возможность аудиторам выполнять требования, возлагаемые рядом нормативных актов. К примеру, в 2015 году Постановлением Кабинета министров РУз было утверждено «Положение о критериях оценки эффективности деятельности

акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства», которым были установлены «Ключевые показатели эффективности» (КПЭ) и «Интегральные коэффициенты эффективности» (ИКЭ). [3]

Согласно статье 36 этого Положения расчет значений КПЭ, ИКЭ и процентов их выполнения по итогам года подлежит проверке аудиторской организацией путем оказания профессиональных консалтинговых услуг в рамках отдельного дополнительного предмета договора о проведении аудита по итогам года [3, ст.36].

При этом «Отчет аудиторской организации об оказании профессиональных консалтинговых услуг по проверке рас-



Табл. 1. Международная концепция стандартов, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг.

ТИП СОГЛАШЕНИЯ			
Аудит	Обзорная проверка	Соглашения, отличные от обзора, в т.ч. проверка перспективной финансовой отчетности	Согласованные процедуры, в т.ч. Компиляция
СТАНДАРТЫ			
МСА (ISA)	МСОП (ISRE)2400	МСЗОУ (ISRS)3000 - 3400	МССУ (ISRS) 4400, 4410
УВЕРЕННОСТЬ			
Разумная	Ограниченная	Разумная или Ограниченная	Не выражается
ВЫПОЛНЯЕМАЯ РАБОТА			
Оценка риска и аудиторские процедуры по выявленным рискам	Преимущественно запросы и аналитические процедуры	Проверка эффективности внутреннего контроля, оценка предмета задания или другие задания, требующие выражения разумной или ограниченной уверенности	Получение доказательств, подтверждающих фактические данные, помощь руководству в подготовке финансовой информации
ОТЧЕТ			
Мнение (позитивная уверенность)	Вывод (негативная уверенность)	Вывод (позитивная или негативная уверенность)	Ограниченное использование отчета (отчет по фактическим данным), Отчет сообщающий о сущности соглашения по компиляции, роли и ответственности исполнителя

четов значений КПЭ, ИКЭ и процентов их выполнения» рассматривается вместе с результатами деятельности организации за отчетный год (на годовом общем собрании акционеров (участников) общества или учредителя государственного предприятия) [3, ст.37].

Согласно международным стандартам МСА, МСКК, МСОП и МССВУ, утверждаемым Международной Федерацией Бухгалтеров (МФБ-IFAC) аудиторская организация может выполнять следующие виды услуг (табл. 1)

При этом, кроме аудита, обзора и проверки перспективной финансовой отчетности, аудиторская организация согласно Закону РУз «Об аудиторской деятельности» может оказывать следующие сопутствующие услуги:

- постановка, восстановление, ведение бухгалтерского учета и составление финансовой отчетности, включая составление финансовой отчетности по международным стандартам финансовой отчетности;
- осуществление функций ревизионной комиссии (ревизора) юридического лица, доверительного управляющего инвестиционными активами;
- консультирование по вопросам ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности;
- консультирование по применению налогового законодательства, составлению расчетов, деклараций по налогам и сборам при наличии в штате аудиторской организации налогового консультанта либо с его привлечением на договорных условиях;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности и финансовое планирование, включая подготовку бизнес-планов, экономическое, финансовое и управленческое консультирование;
- проведение семинаров, конференций по бухгалтерскому учету, аудиту и составлению финансовой отчетности, налогообложению, анализу финансово-хозяйственной

деятельности и финансового планирования;

- разработка рекомендаций по автоматизации ведения бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, информационной безопасности финансовой информации;
- иные сопутствующие услуги, предусмотренные стандартами аудиторской деятельности.

Однако согласно ст. 34 Закона РУз «Ограничения при проведении аудиторской проверки» аудиторским организациям, которые проводили следующие сопутствующие услуги, запрещается проведение аудита, обзора и проверки перспективной финансовой отчетности:

- постановка, восстановление, ведение бухгалтерского учета
- составление финансовой отчетности, включая составление финансовой отчетности по международным стандартам финансовой отчетности (компиляция);
- осуществление функций ревизионной комиссии (ревизора) юридического лица, доверительного управляющего инвестиционными активами;

В 2018 году в Узбекистане был введен в действие программный комплекс «ПК-АУДИТ», который имеет ограниченный круг участников – аудиторские организации, вошедшие в реестр, формируемый Министерством финансов Узбекистана (далее – Минфин), и профессиональные объединения объединения аудиторов. Каждый участник «ПК-АУДИТ» имеет свой личный кабинет, с которого отправляет отчеты и информацию в Минфин и Департамент по борьбе с экономическими преступлениями при Генеральной прокуратуре.

При этом конфиденциальность информации сохраняется.

Цифровые технологии не только повышают качество продукции и услуг, снижают расходы, обеспечивают прозрачность информации, но и являются эффективным

инструментом в борьбе с коррупцией — самой серьезной проблемой, решению которой руководство страны уделяет большое внимание.(2)

#### ПЛАНЫ НА БУДУЩЕЕ

С учетом глобальных тенденций в цифровой экономике в нашей стране будут активно осваиваться новые направления информационно-коммуникационных технологий, такие как «BigData» («Большие данные»), «облачные» вычисления, робототехника и искусственный интеллект.

#### Литература

1. Стратегия действий по пяти приоритетным направлениям развития Республики Узбекистан в 2017-2021 годах (Приложение N 1 к Указу Президента РУз от 07.02.2017 г. N УП-4947).
2. «О государственной программе по реализации стратегии действий по пяти приоритетным направлениям развития республики Узбекистан в 2017-2021 годах в “Год развития науки, просвещения и цифровой экономики”» – Указ Президента Республики Узбекистан от 02.03.2020 г. № УП-5953.
3. Положение о критериях оценки эффективности деятельности акционерных обществ и других хозяйствующих субъектов с долей государства» - ПКМ № 207 от 28.07.2015 г.
4. Абдурахманов К.А., академик Академии наук Узбекистана. «Цифровой Узбекистан-2030 выведет из отстающих». // Народное слово, 10.04.2020. – URL: narodnoeslovo.uz, www.xs.uz/ru.
5. Антипина Ж.П., Селезнева М.П., Кочеткова А.С. Самарский государственный экономический университет (Россия, г. Самара). Влияние цифровизации на бухгалтерский учет. // Экономические науки - International Journal of Humanities and Natural Sciences, vol.12-3 (39), 2019 DOI: 10.24411/2500-1000-2019-11952

6. Как цифровизация аудита отражает тенденцию изменения компаний в эпоху перемен. // EY Global. 01.09.2020.

**References**

1. Action Strategy for the five priority areas of development of the Republic of Uzbekistan in 2017-2021 (Appendix No. 1 to the Decree of the President of the Republic of Uzbekistan dated 07.02.2017 No. UP-4947).

2. «On the state program for the implementation of the action strategy for the five

priority areas of development of the Republic of Uzbekistan in 2017-2021 in the "Year of Development of Science, Education and Digital Economy"» – Decree of the President of the Republic of Uzbekistan dated 02.03.2020 No. UP-5953.

3. «Regulation on criteria for evaluating the effectiveness of joint-stock companies and other economic entities with a state share» - PCM No. 207 dated 28.07.2015.

4. *Abdurakhmanov K.A.*, Academician of the Academy of Sciences of Uzbekistan. "Digital

Uzbekistan-2030 will bring out the laggards." // Narodnoe slovo, 10.04.2020. – URL: narodnoeslovo.uz , www.xs.uz/ru

5. *Antipina Zh.P., Selezneva M.P., Kochetkova A.S.* Samara State University of Economics (Samara, Russia). The impact of digitalization on accounting. // Economic Sciences – Intern

6. How the digitalization of audit reflects the trend of companies' changes in the era of change. // EY Global. 01.09.2020.

**Экономический анализ 08.00.12**

*МЕЛЕХИНА Татьяна Игнатьевна, к.э.н., доцент, доцент кафедры статистики, маркетинга и бухгалтерского учета Московского гуманитарного университета, mele75@yandex.ru*

## Современные проблемы реформирования Российского бухгалтерского учета

**Аннотация.** На современном этапе реформирования бухгалтерского учета в России неурегулированными остаются вопросы отсутствия российских аналогов Международным стандартам финансовой отчетности по ряду важнейших видов учета, до сих пор сохраняются существенные различия между российскими и международными стандартами бухгалтерского учета и наконец невысокий уровень концептуальных основ бухгалтерского учета и отчетности в системе российских стандартов. В статье рассматриваются перспективные направления реформирования российского учета с целью устранения этих проблем.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, международные стандарты отчетности, российские стандарты, концептуальные основы бухгалтерского учета, системы учета, финансовые инструменты.

*MELEKHINA Tatiana Ignat'evna, candidate of economic Sciences, associate Professor, Department of statistics, marketing and accounting, Moscow University for the Humanities, mele75@yandex.ru*

## Modern problems of reforming Russian accounting

**Abstract.** At the present stage of reforming accounting in Russia, the issues of the absence of Russian analogues to International Financial Reporting Standards for a number of the most important types of accounting remain unresolved, significant differences between Russian and international accounting standards still remain, and finally, the low level of conceptual foundations of accounting and reporting in the Russian system. standards. The article discusses promising areas of reforming Russian accounting in order to eliminate these problems.

**Keywords:** accounting, international reporting standards, Russian standards, conceptual foundation of accounting, accounting systems, financial instruments.

В настоящее время в России сформирована система нормативного регулирования бухгалтерского учета, но, к сожалению, она

охватывает далеко не все аспекты финансово-хозяйственной деятельности предприятий, иными словами не для всех аспектов

хозяйственной жизни даются регламентации по учету и финансовой отчетности. Так, ФСБУ «Финансовые инструменты» [1]

для организаций государственного сектора не регламентирует вопросы по операциям с производными финансовыми инструментами и операциями хеджирования при ведении бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности о них. Что же касается вопросов регулирования операций с производными финансовыми инструментами и хеджирования для коммерческих организаций, то в действующем в настоящее время ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» [2] не только отсутствуют вопросы по регламентации учета этих операций, но и не регламентируются вопросы учета и формирования отчетности по таким объектам учета, как финансовые обязательства. К неурегулированным к настоящему времени является и учет операций по расчету с персоналом по оплате труда в коммерческих и некоммерческих организациях, – такой стандарт вообще отсутствует, – и бухгалтерам нечем руководствоваться для расчета краткосрочных и долгосрочных вознаграждений работникам, признания затрат, связанных с их начислением в себестоимости продукции, работ, услуг или в составе отчетного периода, когда произошли эти операции. В принятом для организаций государственной сферы российском стандарте «Выплаты персоналу» [3] отсутствуют статьи, регулирующие учет и отражение в отчетности выплат работникам по пенсионным планам с выплатами на основе долевых инструментов. В российской практике отсутствуют стандарты по бухгалтерскому учету сельскохозяйственной деятельности, страхования.

В принятых российских стандартах ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» [4], ФСБУ 5/2019 «Запасы» [5], ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [6], ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения» [7] ввиду отсутствия российских аналогов бухгалтеров адресуют непосредственно к определенным международным стандартам: учет объектов по справедливой стоимости, учет обесценения активов, т.е. дается указание на необходимость применения рекомендаций по данным вопросам МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» [8], МСФО (IAS) 36 «Обесценения активов» [9], а Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» [10] дает указание по составлению консолидированной финансовой отчетности по МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» [11].

Такие отсылки (ссылки), по мнению автора, не содействуют сближению российских и международных стандартов, а, напротив, приводят к тому, что для подавляющего большинства бухгалтеров российских организаций, не составляющих отчетность по требованиям МСФО, не всегда понятно, что приводит на практике к разному толкованию одних и тех же стандартов МСФО, и в итоге обуславливает отсутствие сопоставимости отчетной информации, что противоречит концептуальным основам учета и отчетности и требованиям нормативного

регулирования учета и отчетности в России.

Остановимся на вопросе регламентации концептуальных основ формирования отчетности в российском законодательстве. Напомним, что еще в 1997 году была принята Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России [12]. Концепция основана на Концептуальных основах финансовой отчетности МСФО. За период с 1997 года по настоящее время прошло уже более 30 лет, Концептуальные основы МСФО претерпели значительные изменения: так, изменилась коренным образом трактовка цели пользователей финансовой отчетности, ее качественные характеристики, базовые элементы, а в России Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике не изменилась с 1997 года, что привело в конечном итоге к значительным отличиям от Концепции МСФО.

Концептуальные основы финансовой отчетности МСФО хотя и не являются непосредственно стандартом учета и отчетности, значение их в системе МСФО велико, поскольку в соответствии с международными стандартами прежде всего необходимо выполнение всех регламентаций, предусмотренных Концептуальными основами финансовой отчетности, таким образом, финансовая отчетность, сформированная по МСФО, полностью соответствует и базовым положениям Концептуальных основ финансовой отчетности.

Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России, которая не пересматривалась с 1997 года, не регламентируется в российских стандартах – например, до настоящего времени основные средства не тестируются на предмет обесценения (лишь с 01.01.2022 года при введении ФСБУ 6/2020 это будет регламентироваться и выполняться), что нарушало принцип осмотрительности МСФО, учет обесценения нематериальных объектов, предусмотренный в ПБУ 14/2007 «Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов» [13] ст. 22 «Нематериальные активы» могут проверяться на обесценение в порядке, предусмотренном МСФО, т.е. обесценение не является обязательным. Признание нематериального актива в случае положительного результата НИР в ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» [14] не соответствует определению актива как объекта учета, от которого ожидают получение экономических выгод в будущем, поскольку результаты НИР представляют полученные новые знания в той или иной области, которые не гарантируют получение экономических выгод (доходов) от объектов, которые в будущем будут созданы (или нет) в процессе разработки проектов.

По мнению автора, в ближайшей перспективе необходимо продолжать сближение системы российских и международных стандартов для организаций государственного сектора, обновление и дополнение стандартов учета и отчетности для него-

сударственных предприятий. В частности, дополнить новые стандарты ФСБУ 5/2019, ФСБУ 6/2020, ФСБУ 26/2020, ФСБУ 25/2018 статьями, регламентирующими оценку по справедливой стоимости, обесценение активов, формирование консолидированной финансовой отчетности. В этом плане целесообразно осуществить перевод на русский язык МСФО ОС для организаций общественного сектора, и официальный перевод на русский язык иллюстративных примеров практического применения МСФО.

В заключение хочется отметить необходимость обновления Концептуальных основ рыночной экономики в России на основе последней обновленной версии Концептуальных основ финансовой отчетности МСФО.

### Литература

1. Дружиловская Т.Ю. Оценка финансовых инструментов организаций госсектора в системах российских и международных стандартов. // Международный бухгалтерский учет. – 2021. – № 7.
2. Приказ Минфина России от 10.12.2002 № 126н (ред. от 06.04.2015 «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/0». (Зарегистрировано в Минюсте России 27.12.2002 № 4085).
3. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 184н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета государственных финансов "Выплаты персоналу"». (Зарегистрировано в Минюсте России 31.01.2020 №57383).
4. Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" (вместе с "ФСБУ 25/2018...")». (Зарегистрировано в Минюсте России 25.12.2018 № 53162).
5. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы" (вместе с "ФСБУ 5/2019...")». (Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2020 № 57837).
6. Приказ Минфина России от 15.11.2019 № 180 «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 "Запасы" (вместе с "ФСБУ 5/2019...")». (Зарегистрировано в Минюсте России 25.03.2020 № 57837).
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"». (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 №N 60399).
8. «Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости"» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н), (ред. от 11.07.2016).
9. «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 "Обесценение активов"» (введен в действие на территории

Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н, (ред. от 14.12.2020).

10. Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» (ред. от 26.07.2019, с изм. от 07.04.2020).

11. «Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность"» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н), (ред. от 27.06.2016).

12. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997).

13. Приказ Минфина России от 27.12.2007 № 153н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)». (Зарегистрировано в Минюсте России 23.01.2008 №10975).

14. Приказ Минфина России от 19.11.2002 № 115н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02». (Зарегистрировано в Минюсте России 11.12.2002 № 4022).

#### References

1. *Druzhilovskaya T.Y.* Evaluation of financial instruments of public sector organizations in the systems of Russian and international standards. // International Accounting. – 2021.– No.7.

2. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 10.12.2002 N 126n (ed. dated 06.04.2015) "On approval of the Accounting Regulations "Accounting of Financial Investments" PBU 19/02" (Registered with the Ministry of Justice of the Russian Federation on 27.12.2002 N 4085)

3. The order of the Ministry of Finance of Russia dated 15.11.2019 N 184n "On approval of the Federal accounting standard public Finance "Payments" (Registered in the Ministry of Justice 31.01.2020 N 57383)

4. The order of the Ministry of Finance of Russia dated 16.10.2018 N 208n "On approval of the Federal accounting standard CFC statements 25/2018 "Accounting for leases" (along with "CFC statements 25/2018...") (Registered in Ministry of Justice of Russia 25.12.2018 N 53162)

5. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 15.11.2019 N 180n "On approval of the Federal Accounting Standard FSB 5/2019 "Reserves" (together with "FSB 5/2019 ...") (Registered with the Ministry of Justice of the Russian Federation on 25.03.2020 N 57837)

6. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 15.11.2019 N 180n "On approval of the Federal Accounting Standard FSB 5/2019 "Reserves" (together with "FSB 5/2019 ...") (Registered with the Ministry of Justice of the Russian Federation on 25.03.2020 N 57837)

7. The order of the Ministry of Finance of Russia from 17.09.2020 N 204n "On approval of the Federal accounting standards CFC statements 6/2020 "fixed assets" and CFC statements 26/2020 "Capital investments" (Registered in the Ministry of Justice 15.10.2020 N 60399)

8. "International financial reporting standard (IFRS) 13 "fair value" (put into effect in the ter-

ritory of the Russian Federation by Order of the Ministry of Finance of Russia dated 28.12.2015 N 217n) (ed. by 11.07.2016)

9. "International Financial Reporting Standard (IAS) 36 "Impairment of Assets" (put into effect on the territory of the Russian Federation by Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 12/28/2015 N 217n) (as amended on 12/14/2020)

10. Federal Law No. 208-FZ of 27.07.2010 (as amended on 07/26/2019, with amendments. dated 07.04.2020) "On Consolidated financial Statements"

11. "International Financial Reporting Standard (IFRS) 10 "Consolidated Financial Statements" (put into effect on the territory of the Russian Federation by Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 217n dated 12/28/2015) (as amended on 06/27/2016)

12. "The concept of accounting in a market economy in Russia" (approved by the Methodological Council on accounting at the Ministry of Finance of the Russian Federation, the Presidential Council of the Russian Federation IPB 29.12.1997)

13. The order of the Ministry of Finance of Russia dated 27.12.2007 N 153n (edited on 16.05.2016) "On approval of the Regulations on accounting "Accounting of intangible assets" (14/2007)" (Registered in the Ministry of Justice 23.01.2008 N 10975)

14. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 19.11.2002 N 115n (ed. dated 16.05.2016) "On approval of the Accounting Regulations "Accounting for expenses for research, Development and technological work" PBU 17/02" (Registered with the Ministry of Justice of the Russian Federation on 11.12.2002 N 4022)

## Аудит 08.00.12

УДК 657.  
ББК 65.052.8

*ГУТЦАЙТ Евгений Михайлович,  
д.э.н., ведущий научный сотрудник  
Научно – исследовательского финансового института  
Минфина России,  
egutzait@nifi.ru*

## О крупных аудиторских проектах

**Аннотация.** Рассмотрены два крайних варианта развития отраслей: без вмешательства на узких направлениях и с таким вмешательством, связанным с концентрацией различных ресурсов на важнейших узких направлениях; аргументирована целесообразность преимущественного развития отечественного аудита по второму варианту. Описаны и обоснованы десять новых крупных аудиторских проектов, реализация которых привела бы к существенному улучшению состояния аудиторской науки и практики в нашей стране. Аргументирована целесообразность реализации этих проектов в рамках саморегулируемой организации аудитором. Рассмотрен ряд вопросов такой реализации организационного характера.

**Ключевые слова:** аудит, аудиторская организация, аудиторский проект, внешний контроль качества работы, общественно значимая организация, рынок аудиторских услуг, саморегулируемая организация аудитором.

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

## About large audit projects

**Abstract.** Two extreme options for the development of industries are considered: without interference in narrow areas and with such interference associated with the concentration of various resources in the most narrow areas; and the expediency of preferential development of domestic audit in the second option is documented. Ten new major auditory projects were written and justified, the implementation of which would lead to a significant improvement in the state of auditory science and practice in our country. The expediency of implementing these projects within the self-regulatory organization of auditors is reasoned. A number of issues of such organizational implementation are considered.

**Keywords:** audit, audit organization, audit project, external quality control of work, socially significant organization, audit services market, self-regulating organization of auditors.

Дела с аудиторской наукой обстоят в нашей стране неудовлетворительно. Следует, на наш взгляд, согласиться с [1, с. 12], что сейчас в отечественной науке об аудите есть лишь отдельные теоретические положения. Плоха ситуация и с практическим аудитом. Согласно [2, с.16] и [3, с. 654] рынок аудиторских услуг (РАУ) падает уже 13 лет; в частности, объем оказанных на нем аудиторских услуг в сопоставимых ценах сократился в 2021 году с максимума, достигнутого в 2008 году, на 50,7 %.

Поэтому в настоящей статье анализируются возможности реализации крупных аудиторских проектов с целью улучшения дел по линии как аудиторской науки, так и практического аудита. Рассматриваются их целесообразность, содержание, первоочередной состав и организационные аспекты.

### 1. Почему нужны крупные проекты в нашем аудите

И в науках и в практической деятельности возможны два крайних варианта развития<sup>1</sup>: без вмешательства на узких направлениях и с таким вмешательством, связанным с концентрацией различных ресурсов на важнейших узких направлениях. Пожалуй, наиболее яркими примерами второго варианта являются ГОЭЛРО<sup>2</sup>, атомные проекты в СССР и в США, первого – развитие сотовой связи и личного автомобильного транспорта в нашей стране, когда за короткий срок без серьезного участия регуляторов мобильными телефонами и личными машинами обзавелась преобладающая часть населения.

Естественно, концентрация различных ресурсов на важнейших узких направлениях

связана с большим или меньшим обделением ими других направлений. Но достигнутые при этом прорывные результаты на узких направлениях могут в дальнейшем с лихвой перекрыть указанное обделение других направлений так, что последние в итоге получают огромный выигрыш<sup>3</sup>. Но могут и не перекрыть. Поэтому в общем случае (в отличие от конкретных ситуаций) обоснованный выбор одного из двух вышеописанных вариантов представляет собой, по нашему мнению, нерешаемую задачу<sup>4</sup>.

На практике в рыночных отраслях зачастую реализуется первый вариант. Если имеется мощный интерес у покупателя, выливающийся в платежеспособный спрос на некоторый товар (услугу), и удовлетворительная технология его производства, то нередко достаточно «невидимой руки рынка» и отсутствия помех для ее работы (а еще лучше – некоторой помощи ей<sup>5</sup>). Но в аудите положение иное. У хозяйствующих субъектов (ХС) нет сильной заинтересованности в аудите – недаром в нашей стране по количеству аудиторских заключений господствует обязательный, а не инициативный аудит; доля первого в общем количестве аудитов составляла согласно материалам типа [4, раздел 18] в 2020 году 93,5%<sup>6</sup>.

<sup>3</sup> Пример: электроэнергетика получила от атомных проектов многое для атомных электростанций.

<sup>4</sup> Отметим, что в экономической литературе ведутся незатухающие дискуссии о целесообразности, а также о сравнительных достоинствах и недостатках двух этих вариантов.

<sup>5</sup> В примере с мобильной связью это, в частности, простое выделение радиочастот для ее операторов.

<sup>6</sup> Такой показатель по 2021 году в [4] отсутствует. Добавим, что когда в статье говорится о показателях РАУ за 2021 год, то используется конструкция «[4]», а когда – о показателях за другой (или несколько других) год, то конструкция «материалы типа «[4]».

Есть и дополнительные причины для отказа в нашем аудите от первого варианта. Наши аудиторская наука, как уже упоминалось выше, запустила дела с развитием теории аудита – так что рывок в этом направлении отнюдь не излишен. Добавим сюда организационные дефекты: во время существования нескольких саморегулируемых объединений аудиторов (СРОА) они не объединили свои усилия и ресурсы в этом направлении<sup>7</sup>; хотя тогда уже был реализован хороший пример такого объединения: Единая аттестационная комиссия (ЕАК), созданная в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» [5, ст. 17, ч. 7, п. 1]. Подводя итоги вышеизложенному, можно сказать, что шансы удовлетворительного развитие нашего аудита в рамках описанного здесь первого варианта (т.е., проще говоря, «самотеком») невелики<sup>8</sup>.

### 2. Перечень крупных аудиторских проектов и их краткое описание

В [3, с. 920 - 929] перечислено – без претензий на полноту – 55 аудиторских проблем (некоторые из них с подпроблемами), решение которых, по нашему мнению, было бы весьма полезно для отечественного аудита; 40 из них относятся к основным, на наш взгляд, методологическим проблемам аудита, а 15 – к основным технологическим проблемам

<sup>7</sup> То же самое можно сказать и о вузовской аудиторской науке – главной части аудиторской науки в нашей стране (по крайней мере, с момента создания отечественного аудита и до сих пор). К тому же у нее организационной структуры, аналогичной СРОА, нет.

<sup>8</sup> Конечно, вопрос о соотношении двух рассмотренных выше вариантах развития нашего аудита (а также об их возможных сочетаниях) нуждается в подробном исследовании, по отношению к которому все вышеизложенное является в лучшем случае фрагментарными заметками.

<sup>1</sup> Обычно с множеством промежуточных.

<sup>2</sup> Напомним – это «Государственный план электрификации России», принятый 22 декабря 1920 года.

аудита<sup>9</sup>. Представляется полезным выделить несколько из них и рассматривать их как крупные аудиторские проекты, требующие первоочередного решения, осуществлять которые одной отдельной АО невозможно, затруднительно или нерационально<sup>10</sup>.

Это ознакомление аудиторов (и всей экономической общественности) с зарубежным аудитом (1); совершенствование системы внешнего контроля качества работы (ВККР) АО и СРОА (2); проведение некоторых имеющих большую значимость научных исследований (3); совершенствование статистики, анализа и регулирования сектора РАУ, связанного с аудитом общественно значимых организаций (ОЗО) (4); улучшение ведения аудиторской статистики (5); анализ РАУ (6); разработка предложений по расширению спектра аудиторских услуг (7); проработка вариантов радикальной реформы отечественного аудита (8); подготовка, аттестация<sup>11</sup>, переподготовка кадров (9); создание и ведение каталога аудиторской литературы (10)<sup>12</sup>. Приведенный перечень, естественно, не претендует на закрытый характер.

**Проект 1** – ознакомление аудиторов с зарубежным аудитом – означает, по нашему мнению, главным образом, изложение его технологических и организационных новшеств; к сожалению, отечественная литература после перевода на русский язык в конце прошлого века нескольких монографий уделяла и уделяет сейчас такому ознакомлению явно недостаточное внимание. Сюда же можно добавить перевод не только современных книг, но и статей (особенно выполненных как тематические обзоры), а также нормативных документов по аудиту – в частности стандартов<sup>13</sup> – и просто публикацию в отечественных аудиторских журналах статей специалистов, хорошо знакомых с зарубежным аудитом. (Возможно, с этого проекта и целесообразно начать как с чрезвычайно важного, весьма просто реализуемого, причем без больших финансовых затрат. Зато польза СРОА – если это будет делать она – станет ясной, и это облегчит

<sup>9</sup> В [6, с. 151 – 227] большинство из них подробно описано.

<sup>10</sup> Подкрепим это наше предложение замечанием из [7, с. 52]: СРОА «вызывают у подавляющего большинства коллег негативные эмоции и явно находятся в замешательстве по этому поводу, не имея достаточно убедительных доказательств своей востребованности и полезности для аудиторов».

<sup>11</sup> Единую аттестационную комиссию и ее роль в квалификационном экзамене на аттестат аудитора можно, на наш взгляд, рассматривать и как первый шаг в аудите в этом направлении и как хороший пример реализации крупного проекта совместными усилиями нескольких СРОА. Теперь, в условиях существования единой СРОА, такого рода проекты тем более возможны и тем более целесообразны.

<sup>12</sup> Проекты 2, 3 и 9 перекликаются с предложениями из [8, разделы 4.2, 4.4 и 4.9] соответственно.

<sup>13</sup> Новые версии системы Международных стандартов аудита (МСА) появляются довольно часто.

финансирование других крупных проектов. По минимуму это на практике может свестись к нескольким журнальным статьям.)

**Проект 2** относится преимущественно к ВККР АО, проводимому СРОА, поскольку роль индивидуальных аудиторов на РАУ ничтожна, а наемные аудиторы непосредственно на этот рынок не выходят<sup>14</sup>. Данный проект должен быть нацелен на повышение эффективности такого ВККР (включая переход от формальных проверок к проверкам по существу), что может привести к резкому снижению присутствия на РАУ недобросовестных и некомпетентных АО. Другим направлением этого проекта должно стать, по нашему мнению, совершенствование ВККР СРОА, проводимого Уполномоченным федеральным органом<sup>15</sup> и подробно регламентированном в соответствующем приказе Минфина РФ [9]. Третье направление – целесообразность замены (и ее порядок, если целесообразность будет признана) ВККР АО, проводящих аудит ОЗО, со стороны государственного регулятора на ВККР со стороны СРОА<sup>16</sup>.

В группу первоочередных должен войти, на наш взгляд и **Проект 3**: проведение некоторых научных исследований, имеющих большую значимость для аудиторов и аудируемых лиц. Сюда входят, например, улучшение методов нахождения уровня существенности в разнообразных ситуациях аудиторской проверки и совершенствование работ с аудиторскими выборками (оно должно, по нашему мнению, базироваться на представлении о том, что применение выборочного метода в аудите является сто первым приложением теории вероятностей, причем лишь с минимальным учетом аудиторской специфики<sup>17</sup>). Начинать работу над этим проектом логично с составления перечня требующихся научных исследований.

Актуальность **Проекта 4**, заключающегося в совершенствовании статистики, анализа и регулирования сектора РАУ, связанного с аудитом ОЗО, получила некоторое оформление в 2008 году, когда в [5, ст. 5, ч. 3] были выделены такие организации (впрочем, без использования терминологии ОЗО); важность ОЗО для экономики страны очевидна<sup>18</sup>. Всего в ОЗО на сегодня входит восемь

<sup>14</sup> Об особом внимании к ВККР АО, проводящих аудит ОЗО, речь пойдет при описании Проекта 4.

<sup>15</sup> В частности, повышение в рамках ВККР эффективности интегральной оценки деятельности СРОА – см. подробнее [3, с. 554–69].

<sup>16</sup> Согласно [10, с. 14] все западные модели саморегулирования не предполагают непосредственного государственного контроля и надзора за профессиональной деятельностью отдельных АО – только за профессиональными объединениями: эффективно ли организована ими система внешнего контроля качества.

<sup>17</sup> Подробно наша позиция по этому вопросу изложена в [3, с. 277–306].

<sup>18</sup> Она следует хотя бы из того обстоятельства, что в них входят кредитные организации.

типов организаций (см. [4, раздел 12]), но, по нашему мнению, нельзя исключать возможность увеличения числа этих типов<sup>19</sup>. Статистические материалы по аудиту ОЗО стали публиковаться с 2012 года, а с 2016 года они сильно расширились<sup>20</sup>. Для совершенствования анализа и регулирования аудита ОЗО необходимо дальнейшее расширение упомянутых материалов, причем так, чтобы по каждому из восьми типов можно было бы получать доходы от их аудита, количество проаудированных ОЗО, количество проводящих такой аудит АО, а возможно и еще некоторые показатели (но и перечисленных достаточно, чтобы оценить по каждому из восьми типов динамику доходов АО и их средние гонорары в сопоставимых ценах<sup>21</sup>). Напрашиваются и другие изменения в этом секторе РАУ, в частности, более сильный – чем для основной массы АО – ВККР; например, с оценкой, правильные ли аудиторские заключения контролируемая АО выдавала<sup>22</sup> – пусть даже не как итоговый вывод, а хотя бы в форме возможного выражения сомнения<sup>23</sup>.

**Проект 5** нацелен на существенное улучшение аудиторской статистики и базируется на предположении, что статистика – враг слабого, некомпетентного регулятора и друг профессионально работающего. Этот проект должен состоять из работы как минимум по трем направлениям. Во-первых, это внедрение новых весьма важных показателей, характеризующих РАУ. Например, общего количества завершенных договоров на РАУ в отчетном году: это главный натуральный показатель всего РАУ и вместе с главным стоимостным показателем всего РАУ – объемом оказанных аудиторских услуг в сопоставимых ценах – хорошо бы характеризовал развитие РАУ: растет он или падает и в какой степени; кроме того, благодаря ему можно будет находить среднюю выручку (гонорар) за один заверченный договор на РАУ и исследовать его динамику<sup>24</sup>. Другой пример из этого направления – выяснение, сколько АО<sup>25</sup> реально работает по

<sup>19</sup> Некоторые предложения по такому увеличению сформулированы и обоснованы в [3, с. 699–701].

<sup>20</sup> В [2, с. 16–21] показано, что в секторе РАУ, связанном с аудитом ОЗО, в последние годы имело место сильное падение, тогда как сектор, связанный с аудитом остальных ХС, возможно, «нащупал дно», и что можно предполагать: если бы удалось в интервале 2016 – 2021 г. г. остановить падение сектора аудирования ОЗО, то прекратилось бы и падение всего РАУ.

<sup>21</sup> По ОЗО в целом это сделано в [3, с. 702–708].

<sup>22</sup> Логично делать это на выборочной основе (но пока непонятно, как конкретно), поскольку согласно [3, с. 707–708] крупные АО аудируются за год в среднем 20 – 30 (а иногда и гораздо больше) ОЗО.

<sup>23</sup> Аналогично выражению сомнения в справедливости допущения непрерывности деятельности.

<sup>24</sup> См. подробнее [3, с. 751–752].

<sup>25</sup> Как в целом, так и в отдельных разрезах (в частно-

МСА. Во-вторых, это совершенствование статистики аудита ОЗО, описанное выше. В-третьих, это перевод аудиторской статистики на «нормальные статистические рельсы». Например, в [4, раздел 5] приводится показатель объема оказанных услуг в млрд руб. Вполне может возникнуть путаница, этот показатель относится ко всему РАУ или к РАУ без индивидуальных аудиторов; судя по названию всего документа, имеет место первый вариант, а судя по названию раздела – Динамика доходов аудиторских организаций – второй. Нормальный статистический прием – приведение значения всего показателя с дальнейшим использованием конструкции «в том числе», где даются значения составляющих его слагаемых<sup>26</sup>.

Замыкает блок первоочередных (на наш взгляд) крупных проектов **Проект 6: Анализ РАУ**. Подобно тому, как аудиторская статистика должна строиться по традиционному канону отраслевой статистики, анализ РАУ должен строиться по обычным канонам анализа отраслевых рынков. Некоторые фрагменты анализа РАУ приведены в [3, с. 758-813, 825-831].

Основные причины актуальности **Проекта 7** (разработка предложений по расширению спектра аудиторских услуг), пожалуй, две: происходящие и назревающие изменения в экономике, а также плохое и все более ухудшающееся положение дел на РАУ (о чем мелкоум упоминалось в начале статьи<sup>27</sup>). Можно выделить как минимум три основных направления расширения спектра аудиторских услуг. Это распространение сферы аудита бухгалтерской отчетности до аудита в более широком смысле слова. Это повышение вовлеченности аудиторов в проблемы бизнеса – в рамках прочих аудиторских услуг, перечисленных в [5, ст. 1, ч. 7]. Это активное вовлечение аудиторов – как независимых и компетентных специалистов (наряду с журналистами, работниками аналитических фирм и т.п.) – в конфликты и недоразумения денежного характера, социальной значимости и массового масштаба<sup>28</sup>.

Из сказанного выше, по нашему мнению, следует, что назрела радикальная реформа

сти, в масштабном: крупные, средние и малые АО).

<sup>26</sup> Кстати сказать, в [4, раздел 1] такой прием используется. А [4, раздел 12] дает еще один пример возможной путаницы, аналогичный только что описанному, но относящийся к натуральным показателям количества клиентов, которым оказаны аудиторские услуги.

<sup>27</sup> Замечаний такого рода много в литературе. Например, в [11, с. 33] дана емкая характеристика сегодняшней ситуации в аудите: «Очевидная деградация отрасли, отток кадров, демпинг и снижение качества».

<sup>28</sup> Пример – жилищно-коммунальное хозяйство. В стране много недовольства большими и постоянно растущими тарифами на его услуги при низком и не повышающемся качестве их. Второй пример – пенсионные дела. Оба этих примера (наряду с другими аспектами Проекта 7) подробно рассмотрены в [3, с. 202-242].

отечественного аудита, которую естественно начинать с проработки ее вариантов (Проект 8). На наш взгляд, суть ее должна заключаться в замене господства административного механизма регулирования аудиторской деятельности на доминирование механизма экономического, причем главным инструментом последнего должны стать<sup>29</sup> реальные<sup>30</sup> штрафные санкции за некачественный аудит<sup>31</sup>. Подробности – см. в [3, с. 449 - 536].

Проект 9 (Подготовка, аттестация, переподготовка кадров) – в отличие от других – в значительной мере, особенно по линии аттестации, реализован; речь, на наш взгляд, целесообразно вести о его развитии, в основном, по линии повышения качества подготовки и переподготовки кадров в учебно-методических центрах.

С повышением качества подготовки и переподготовки кадров в значительной степени связан и **Проект 10** – Создание и ведение каталога аудиторской литературы. Основные монографии и учебники по отечественному аудиту фигурируют, конечно, в алфавитных каталогах. Но этого, по нашему мнению, мало. Нужен систематический каталог аудиторской литературы в форме рефератов, где книги отреферированы примерно на четырех-десяти, а статьи – на одном-пяти абзацах. Этот каталог должен быть рассчитан, в первую очередь, как на молодежь, входящую в аудит, так и на любого специалиста, заинтересовавшегося новой для себя областью аудиторской науки или практики.

### 3. Некоторые вопросы организационного характера

В короткой истории нашего аудита были аналоги предлагаемой разработки крупных аудиторских проектов. Это уже упоминавшееся создание ЕАК, разработка трех версий федеральных аудиторских стандартов<sup>32</sup>, законодательное регулирование аудиторской деятельности, появление СРОА, функционирование аудиторской статистики (главным элементом которой, на наш взгляд, надо считать материалы типа [4]) и т. д.

Подробное исследование этих разработок представляет, по нашему мнению, несомненный научный и практический интерес. Но даже беглый анализ показывает, что для успе-

<sup>29</sup> По примеру стран с развитой рыночной экономикой.

<sup>30</sup> Т. е. чувствительные и на практике легко реализуемые.

<sup>31</sup> Но и здесь в российских условиях возможны варианты. В частности, главным инструментом может стать исключение (плюс его угроза) из единственной СРОА страны или реальные штрафы с ее стороны.

<sup>32</sup> Все три этих проекта следует, по нашему мнению, считать неудачными, поскольку они планировались как перенос на российскую почву Международных стандартов аудита (МСА), но с учетом отечественной аудиторской специфики, а в итоге было принято решение о прямом использовании в нашей стране МСА, ввиду чего работа по созданию всех трех версий по большому счету пошла прахом.

ха такого рода разработок важно не только надлежащее финансирование, но и сосредоточение руководства ими в руках одной организационной структуры, для которой они главное (а лучше, единственное) дело. Основная причина здесь заключается в том, что такие разработки обычно можно из-за текучки перенести на неопределенное время, что труднее делать при наличии вышеупомянутой организационной структуры<sup>33</sup>.

Заметим далее: из вышеприведенного состава и описания крупных аудиторских проектов видно, что в их реализации в огромной мере совпадают народнохозяйственные интересы, интересы производителей аудиторских услуг и их пользователей. Переход от нескольких СРОА к одному ликвидировал конкуренцию в сфере общественного регулирования аудиторской деятельности, создав в ней монополию, но зато облегчил финансово и организационно разработку этих проектов.

Теоретически разработку крупных аудиторских проектов могут реализовывать вузы, НИИ, фонды и т.п. Но в случае вузов это будет чрезвычайно далеко от основной их деятельности, да и трудно представить себе их организационную и финансовую кооперацию в разработке таких проектов. На сегодня вроде бы не видно НИИ, фондов и прочих структур, которые заинтересовались бы такой разработкой. Логично, чтобы за это взялась СРОА ААС, тем более, что у нее есть огромное конкурентное преимущество в виде гораздо большего количества квалифицированных специалистов, лучшего знакомства с реальными аудиторскими проблемами и большей осведомленности о зарубежном аудите. По нашему мнению, было бы естественным, чтобы значение этой сферы деятельности для СРОА возрастало. Также было бы естественным, чтобы в СРОА существовал отдельный специализированный комитет по крупным проектам – а не передача этой проблематики в один из существующих<sup>34</sup>, где она покоилась бы на правах «бедного родственника».

Надо подчеркнуть, что направление деятельности СРОА по крупным проектам представляется нам вторым по важности – после направления деятельности, связанном с изгнанием с РАУ посредством мер дисциплинарного воздействия (плюс их угрозы) недобросовестных и неквалифицированных производителей аудиторских услуг.

Заметим наконец, что если в нашем аудите произойдет возврат к схеме нескольких СРОА, то почти все сказанное выше сохранит свою силу, но применительно к «зонтичной» структуре над ними, которая, надо надеяться, будет занимается и крупными аудиторскими проектами. Здесь снова как пример приведем создание и функционирование ЕАК.

<sup>33</sup> Здесь вспоминается поговорка: науку никогда нельзя откладывать, потому что ее всегда можно отложить.

<sup>34</sup> Например, в Комитет по стандартизации и методологии аудиторской деятельности.

## Литература

1. Баранов П.П., Шапошников А.А. Теория аудита в системе координат науковедения. // Аудиторские ведомости. – 2015. – № 5. – С. 3 – 29.
2. Гутцайт Е.М. Динамика средних цен на аудиторские проверки // Аудит. – 2022. – № 5. – С. 16-21.
3. Гутцайт Е.М. Теоретические основы аудита. – 3-е изд., доп. и перераб. – М.: ООО «САМ Полиграфист», 2022.
4. Основные показатели рынка аудиторских услуг в Российской Федерации в 2021 г. – URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/audit/audit\\_stat/MainIndex/?id\\_39=136203](https://minfin.gov.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/?id_39=136203)
5. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г № 307-ФЗ.
6. Golosov O.V., Gutzait E.M. Аудит: концепция, проблемы, стандарты, контроль, эффективность, кризис. – М.: Изд. «Бухгалтерский учет», 2005.
7. Egorov M.E. Саморегулирование в аудиторской деятельности: краткие итоги и пути дальнейшего развития. // Аудиторские ведомости. – 2013. – № 2. – С. 49-59.
8. Приоритетные направления деятельности Саморегулируемой организации аудиторов Ассоциации «Содружество» на период 2021–2023 годов. Утверждено решением Съезда СРО ААС 21 мая 2021 года (протокол № 16).
9. Административный регламент по осуществлению Министерством финансов Российской Федерации государственного контроля (надзора) за деятельностью саморегулируемых организаций аудиторов. Утвержден приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.11.2020 № 265н.
10. Анохова Е.В. Новые сюрпризы 307-ФЗ: внешний контроль качества работы аудиторских организаций. // Аудит. – 2011. – № 12. – С. 12-15.
11. Баранов П.П., Жуков С.П., Кизь В.В., Левенсон А.С. Необходимость формирования новой концепции аудиторской деятельности. // Аудит. – 2019. – № 4. – С. 33– 35.

## References

1. Baranov P.P., Shaposhnikov A.A. Theory of audit in the coordinate system of science. // Audit statements. – 2015. – No. 5. – P. 329.
2. Gutzait E.M. Dynamics of average prices for audits. // Audit. – 2022. – No. 5. – Pp. 16-21.
3. Gutzait E.M. Theoretical bases of audit. – 3rd ed., additional and recycled. – Moscow: SAM Polygraphist, 2022.
4. Key indicators of the Russian audit services market in 2021. – URL: [https://minfin.gov.ru/ru/performance/audit/audit\\_stat/MainIndex/?id\\_39=136203](https://minfin.gov.ru/ru/performance/audit/audit_stat/MainIndex/?id_39=136203)
5. Federal Law «On Auditing» of December 30, 2008, No. 307- FZ.
6. Golosov O.V., Gutzait E.M. Audit: concept, problems, standards, control, efficiency, crisis. – M.: Publishing House «Accounting», 2005.
7. Egorov M.E. Self-regulation in audit activity: key results and ways of further development // Audit statements. – 2013. –No. 2. – Pp. 49-59.
8. Priority areas of activity of the Self-regulatory Organization of Commonwealth Audit Association for the period 2021–2023. Approved by the decision of the AAS SRO Congress on May 21, 2021 (Protocol No. 16).
9. Administrative regulations on the implementation by the Ministry of Finance of the Russian Federation of state control (supervision) over the activities of self-regulatory organizations of auditors. Approved by Order No. 265n of the Ministry of Finance of the Russian Federation dated 13.11.2020.
10. Anokhova E.V. New surprises of Federal Law No. 307- FZ: external quality control of audit organizations ' work // Audit. – 2011. – No. 12. – Pp. 12-15.
11. Baranov P.P., Zhukov S. P., Kiz V., Levenson A.S. The necessity of forming a new concept of audit activity. // Audit. – 2019. – No. 4. --Pp. 33 –35.

## IX международная межвузовская научно-практическая конференция

### «Развитие контрольно-аналитического обеспечения хозяйствующих субъектов»

посвященной памяти профессора М.И. БАКАНОВА и профессора В.И. ПЕТРОВОЙ

9 ноября 2022 года, г. Москва, РЭУ имени Г.В. Плеханова

#### УЧАСТНИКИ КОНФЕРЕНЦИИ:

Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова, Московский государственный университет им. М.В. Ломоносова  
Финансовый университет при Правительстве РФ, Государственный университет управления,  
Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ,  
Российский государственный аграрный университет - МСХА им. К.А. Тимирязева,  
Всероссийская академия внешней торговли Министерства экономического развития РФ,  
Дипломатическая академия МИД России, Санкт-Петербургский государственный аграрный университет,  
Институт профессиональных бухгалтеров Центрального региона России, Следственный Департамент МВД России







# Съезд Ассоциации аудиторов «Содружество»

28 октября 2022 г.

Председательствующий на Съезде СРО ААС –  
Председатель Правления СРО ААС — Козырев Игорь Александрович

Вопросы повестки дня Съезда:

1. Утверждение отчета о деятельности постоянно действующего коллегиального органа управления (Правления) СРО ААС.
2. Утверждение отчета исполнительного органа (Генерального директора) о результатах финансово-хозяйственной и организационной деятельности СРО ААС за отчетный период.
3. Отчет Контрольно-ревизионной комиссии СРО ААС о проведении ревизии финансово-хозяйственной деятельности СРО ААС за 2021 год.
4. Утверждение годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности СРО ААС за 2021 год.
5. Изменение финансовой сметы СРО ААС на 2022 год.
6. Утверждение новой редакции Устава СРО ААС.
7. Утверждение новой редакции Положения о Правлении.
8. Об установлении количественного и формировании персонального состава Правления СРО ААС.

С отчетом о деятельности за отчетный период Ассоциации аудиторов «Содружество» представил Председатель Правления СРО ААС Козырев И.А. В отчете проанализированы события, повлиявшие на ситуацию в аудиторской отрасли и деятельность СРО ААС в отчетном периоде. Отметил основные направления деятельности СРО ААС, по которым Правлением СРО ААС проводилась работа в целях совершенствования системы: внешний контроль деятельности членов СРО ААС; выработка и реализация мер, направленных на повышение престижа профессии; вопросы повышения квалификации аудиторов; автоматизация деятельности СРО ААС; введение нового порядка отчетности; совершенствование системы корпоративного управления; международная деятельность. Так же отметил мероприятия которые были запланированы и осуществлены в целях реализации Приоритетных направлений деятельности СРО ААС на период 2021-2023 годов, а также в рамках участия СРО ААС в исполнении Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года.

Были представлены статистические данные по результатам работы Прав-

ления в отчетном периоде, а также обозначены перспективы развития и ближайшие планы СРО ААС.

Генеральный директор СРО ААС Носова Ольга Александровна, представила отчет о результатах финансово-хозяйственной и организационной деятельности СРО ААС отчетный период. Генеральный директор доложила об основных направлениях и результатах работы по организации деятельности дирекции СРО ААС, представила данные об основных финансовых показателях, проинформировала о существенном увеличении объема и сложности работ по ключевым направлениям обеспечения реализации функций и обязанностей СРО аудиторов: организация и сопровождение проверок внешнего контроля деятельности, организация обучения по программам повышения квалификации, организация дисциплинарного производства, выдача квалификационных аттестатов аудитора, обеспечение раскрытия информации, работа с обращениями и жалобами, обеспечение системы внутреннего контроля и другое. Важная роль в отчетном периоде была отведена взаимодействию СРО ААС с государственными органами – Мин-

фином России, Федеральным казначейством, а также Банком России. Также докладчик проинформировала делегатов Съезда о работе, проведенной в отчетном периоде для целей обеспечения работы территориальных отделений СРО ААС.

С отчетом Контрольно-ревизионной комиссии СРО ААС выступила председатель контрольно-ревизионной комиссии Матросова Елена Владимировна.

В докладе были изложены результаты ревизии деятельности СРО ААС в отчетном периоде, представлена информация об исполнении сметы доходов и расходов.

В результате ревизии был сделан вывод о том, что финансово-хозяйственная деятельность СРО ААС соответствует требованиям законодательства и локальных нормативных актов, операции отражены достоверно, фактов нецелевого использования денежных средств не установлено, выплат из средств компенсационного фонда не производилось.

Во время работы съезда приняты решения об изменении финансовой сметы организации, утверждена новая редакция Устава.

Аудит 08.00.12

*ЧАЯ Владимир Тигранович,  
д.э.н., профессор, действительный член РАЕН,  
директор СРО ААС по взаимодействию с государственными  
органами, главный научный сотрудник кафедры учета,  
анализа и аудита Экономического факультет  
Московского государственного университета  
им. М.В. Ломоносова,  
v.chaya@mail.ru*

*КОБОЗЕВА Надежда Васильевна,  
к.э.н., член Правления СРО ААС, председатель Комиссии СРО ААС  
по контролю деятельности, директор по контролю  
деятельности СРО ААС,  
доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Экономического факультета Московского государственного  
университета им. М.В. Ломоносова,  
nadezdakob@yandex.ru*

*ШКРОМЮК Л.Ю.,  
старший преподаватель кафедры  
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Экономического факультета Московского государственного  
университета им. М.В. Ломоносова,*

## Трансформация системы внешнего контроля качества аудиторской деятельности

**Аннотация.** Аудиторская профессия в настоящее время испытывает кризис доверия со стороны пользователей аудиторских услуг, что обуславливает снижение востребованности аудита и, как следствие, – отраслевую стагнацию и уменьшение притока молодежи в профессию. Обостряет ситуацию появление на рынке недобросовестных игроков, профанирующих цели аудита и имитирующих его проведение, что еще больше снижает престиж профессии.

Безусловной потребностью рынка является повышение качества аудиторских услуг. Действенным рыночным механизмом, способным решать данную проблему является внешний контроль деятельности аудиторов.

**Ключевые слова:** аудит; внешний контроль качества работы; качество аудита; уполномоченный орган; Федеральное Казначейство, Банк России, саморегулируемая организация аудиторов; предмет внешнего контроля; концепция развития аудиторской деятельности.

*CHAYA Vladimir Tigranovich,  
Doctor of Economics, Professor, Full Member  
of the Russian Academy of Sciences, Director of the SRO AAS  
for Interaction with Government Agencies, Chief Researcher  
of the Department of Accounting, Analysis and Audit  
of the Faculty of Economics of the Lomonosov Moscow State University,  
v.chaya@mail.ru*

*KOBOZEVA Nadezhda V.,  
PCandidate of Economics, Member of the Board of SRO AAS,  
Chairman of the SRO AAS Commission for Control of Activities,  
Director for Control of Activities of SRO AAS,  
Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit  
of the Faculty of Economics of Lomonosov Moscow State University,  
nadezdakob@yandex.ru*

*SHKROMYUK L.Yu.,  
Senior Lecturer of the Department of Accounting, Analysis and Audit  
of the Faculty of Economics of Lomonosov Moscow State University*

## Transformation of the external quality control system of auditing activities

**Abstract.** The audit profession is currently experiencing a crisis of confidence on the part of users of audit services, which causes a decrease in the demand for audit and, as a result, industry stagnation and a decrease in the influx of young people into the profession. The situation is aggravated by the appearance of unscrupulous players on the market, profaning the objectives of the audit and imitating its conduct, which further reduces the prestige of the profession.

The absolute need of the market is to improve the quality of audit services. An effective market mechanism capable of solving this problem is external control of auditors' activities.

**Keywords:** audit; external quality control of work; audit quality; authorized body; Federal Treasury, Bank of Russia, self-regulating organization of auditors; subject of external control; concept of audit activity development.

Глобальной целью внешнего контроля деятельности в аудите является повышение качества аудиторских услуг. Каждая юрисдикция определяет особенности системы внешнего контроля качества, исходя из требований национального законодательства и специфики делового оборота. Существующие модели систем контроля в аудиторской деятельности вариативны от саморегулирования через совместное регулирование до внешнего регулирования. Большинство из них сочетает контроль внутри профессии (организуемый профессиональными аудиторскими объединениями) и независимый от профессии контроль, осуществляемый внешним независимым регулятором.

Существующая в России смешанная модель организации контроля в аудите, включающая как контроль со стороны саморегулируемой организации auditors, так и контроль независимого регулятора, находится в стадии трансформации.

Направление развития контроля и надзора в аудиторской деятельности определяется новациями в отраслевом законодательстве, обусловившими изменения в системе внешнего контроля деятельности.

Законодательные изменения коснулись многих аспектов контрольной деятельности. *Поменялся ландшафт контрольно-надзорной деятельности: появился новый регулятор и одновременно надзорный орган.*

Так, Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» (далее – Закон об аудиторской деятельности) в редакции, действовавшей до 31.12.2021 г., содержал нормы, согласно которым внешний контроль качества работы осуществляется двумя субъектами:

- саморегулируемыми организациями auditors в отношении своих членов (аудиторских организаций, индивидуальных auditors);

- Федеральным Казначейством – в отношении аудиторских организаций, проводящих обязательный аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций, указанных в ч. 3 ст. 5<sup>1</sup> Закона об аудиторской деятельности.

Министерство финансов в рамках установленной законодательством системы осуществляло надзор за деятельностью саморегулируемых организаций auditors.

Схематично контрольно-надзорная система в аудиторской отрасли до 31.12.2021 года представлена на рис. 1.

Нормы Федерального закона «Об аудиторской деятельности» в текущей редакции, действующей с 01.01.2022 г., очертили иной дизайн системы контроля в аудите.

Контрольная система предусматривает функционирование трех объектов контроля и надзора.

1. Внешний контроль деятельности аудиторских организаций, auditors осуществляют:

1) саморегулируемая организация auditors – в отношении аудиторских организаций, auditors;

2) Казначейство России – в отношении аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям.

II. Банк России осуществляет надзор за деятельностью аудиторских организаций на финансовом рынке в части оказания ими

аудиторских услуг общественно значимым организациям на финансовом рынке.

Схематично данная система представлена на рис. 2.

Таким образом, теперь три субъекта реализуют контрольные полномочия в отношении auditors и аудиторских организаций. Исходя из этого логично было бы ожидать усиления административной нагрузки на аудиторское сообщество.

Для устранения подобного негативного последствия функционирования новой контрольно-надзорной системы введены дополнительные механизмы, предотвращающие дублирование деятельности контрольных органов.

С целью предотвращения дублирования контрольной деятельности саморегулируемой организации auditors и Федерального казначейства Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» с 1 июля 2021 г. предусмотрена возможность зачета саморегулируемой организацией auditors



Рис. 1. Система контроля и надзора в аудиторской отрасли России до 31.12.2021 г.

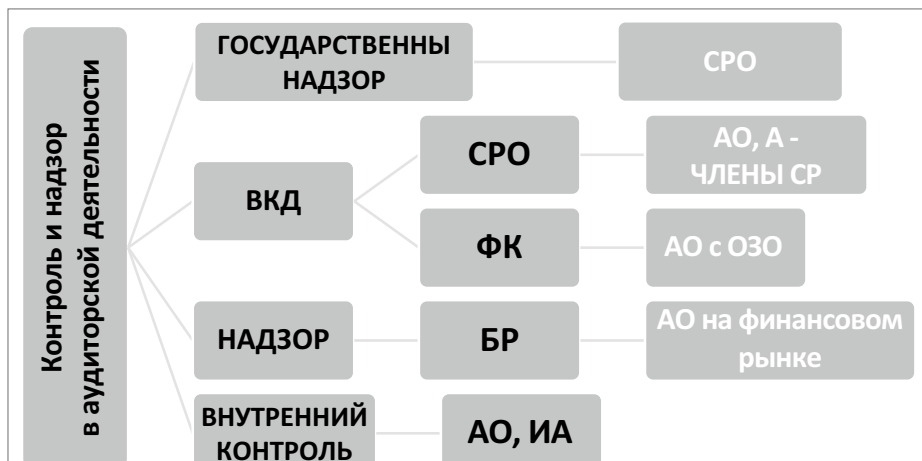


Рис. 2. Система контроля и надзора в аудиторской отрасли России с 01.01.2022 г.\*

\* Сокращения: СРО – саморегулируемые организации auditors; ФК – Федеральное Казначейство; АО – аудиторские организации; ОЗО – общественно значимые организации; ИА – индивидуальные auditors.

<sup>1</sup> Организации, ценные бумаги которых допущены к организованному торгам, иные кредитные и страховые организации, негосударственные пенсионные фонды, организации, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности составляет не менее 25 процентов, государственные корпорации, государственные компании, публично-правовые компании.

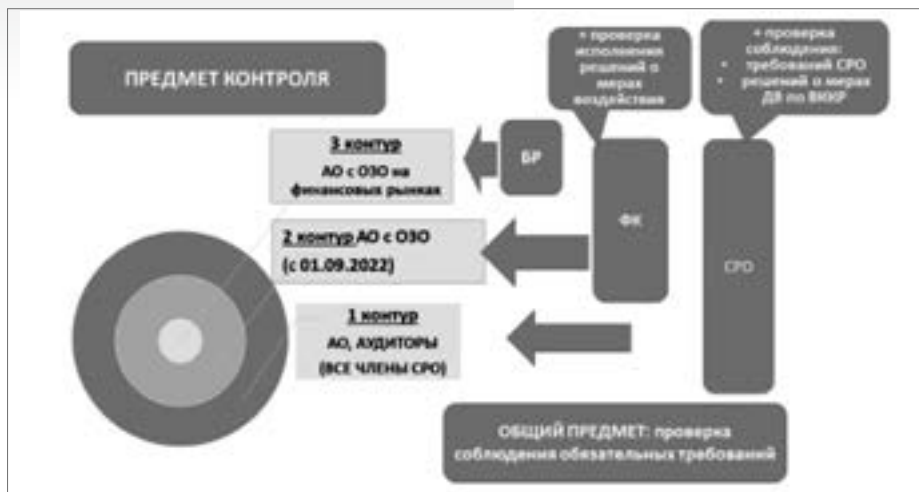


Рис. 3. Предмет внешнего контроля и надзора.

Табл. 1. Предмет и объекты контроля.

Контрольный орган	Объект контроля	Предмет контроля
Саморегулируемая организация auditors	Аудиторские организации, аудиторы	- Соблюдение требования Федерального закона Российской Федерации «Об аудиторской деятельности», других федеральных законов и принятых в соответствии с ними иных нормативных правовых актов и нормативных актов Банка России, стандартов аудиторской деятельности, Правил независимости auditors и аудиторских организаций, Кодекса профессиональной этики auditors, правил и требований, установленных Уставом и локальными нормативными актами СРО ААС*; - исполнение решений саморегулируемой организации auditors о применении мер дисциплинарного воздействия, принимаемых по результатам внешнего контроля деятельности
Федеральное казначейство	Аудиторские организации, оказывающие аудиторские услуги ОЗО**	- Соблюдение обязательных требований***, - исполнение решений Федерального казначейства о применении мер воздействия, принимаемых по результатам такого внешнего контроля деятельности
Банк России	Аудиторские организации на финансовом рынке	- Соблюдение обязательных требований при оказании аудиторской услуги общественно значимой организации на финансовом рынке

\* Правила организации и осуществления внешнего контроля деятельности членов, утв. решением Правления СРО ААС от «19» ноября 2021 года (протокол № 535).

\*\* Общественно значимые организации.

\*\*\* Приказ Минфина и Федерального казначейства от 9 августа 2022 г. № 226 «Об утверждении перечня нормативно-правовых актов, соблюдение которых оценивается при проведении внешнего контроля деятельности аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям».

плановой проверки деятельности аудиторской организации, проведенной Федеральным казначейством, в счет планового контроля за соответствующий период. В дополнение к этому Законом об аудиторской деятельности с 1.01.2022 года предусмотрены также следующие новые механизмы:

- взаимодействие между Федеральным казначейством и Банком России при осу-

ществлении контрольных полномочий в отношении аудиторских организаций на финансовом рынке на основе специально заключаемого между ними соглашения;

- информирование Федеральным казначейством и Банком России саморегулируемой организации auditors о результатах проверки деятельности аудиторской организации и решении, принятом в отношении

такой организации (в течение пяти рабочих дней с даты вынесения решения);

- информирование саморегулируемой организацией auditors Федерального казначейства и Банка России о выявленных нарушениях аудиторской организацией обязательных требований, которые могут являться основанием для исключения сведений о такой аудиторской организации соответственно из реестра аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, или реестра аудиторских организаций на финансовом рынке (в течение трех рабочих дней со дня, следующего за днем принятия решения).

В рамках структурной перестройки системы контроля *изменился предмет контроля и надзора*: периметр контрольно-надзорной деятельности вышел за пределы отраслевого законодательства.

Так, до 31.12.2021 года предметом внешнего контроля было соблюдение требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности», профессиональных стандартов, кодекса этики и правил независимости.

Начиная с 1.01.2022 года предмет внешнего контроля деятельности структурирован для каждого субъекта контроля:

- у саморегулируемой организацией auditors это – соблюдение обязательных требований, требований, установленных саморегулируемой организацией auditors, а также исполнение решений саморегулируемой организации auditors о применении мер дисциплинарного воздействия, принимаемых по результатам внешнего контроля деятельности;

- у Федерального казначейства это – соблюдение аудиторскими организациями обязательных требований, а также исполнение решений уполномоченного федерального органа по контролю и надзору о применении мер воздействия, принимаемых по результатам такого внешнего контроля деятельности;

Предметом надзора за деятельностью аудиторских организаций на финансовом рынке, осуществляемого Банком России, является соблюдение обязательных требований аудиторской организацией при оказании ею аудиторской услуги общественно значимой организации на финансовом рынке.

Схематично предмет контроля и надзора изображен на рис. 3.

Расширение предмета внешнего контроля требует анализа состава нормативно-правовых актов, входящих в состав обязательных требований. Законом об аудиторской деятельности обязательные сведения определены следующим образом: требования Федерального закона Российской Федерации «Об аудиторской деятельности», других федеральных законов и принятых в соответствии с ними иных нормативных правовых актов и нормативных актов Банка России, стандартов аудиторской деятельности, Правил независимости auditors и

аудиторских организаций, Кодекса профессиональной этики аудиторов.

Однако, состав обязательных требований у каждого субъекта внешнего контроля и надзора специфичен (табл. 1).

Законодательно *определены виды и формат контрольных мероприятий* для различных субъектов контроля и надзора (обобщенно представлены в табл. 2).

Представляет интерес логика законодателя, определившая, что Федеральное Казначейство и саморегулируемая организация аудиторов проводят как плановые, так и внеплановые проверки, в отличие от Банка России, для которого предусмотрены исключительно внеплановые надзорные мероприятия. О том, что это означает с содержательной точки зрения речь пойдет ниже при анализе глубины контрольно-надзорных мероприятий каждого субъекта.

*Изменились подходы к определению периодичности планового контроля* Федерального Казначейства и саморегулируемой организации аудиторов.

Ранее Закон об аудиторской деятельности определял периодичность планового контроля следующим образом:

- в отношении аудиторских организаций, проводящих аудит ОЗО, – не реже одного раза в три года, но не чаще одного раза в год»

- в отношении индивидуальных аудиторов и иных аудиторских организаций – не реже одного раза в пять лет, но не чаще одного раза в год.

Начиная с 1.01.2022 года плановая внешняя проверка деятельности аудиторской организации, индивидуального аудитора осуществляется саморегулируемой организацией не реже одного раза в пять лет, но не чаще одного раза в год.

Редакция Закона об аудиторской деятельности, действовавшая до 31.12.21 г., предусматривала периодичность проверок независимого регулятора не чаще одного раза в три года; для саморегулируемой организации аудиторов была предусмотрена разная периодичность для разных сегментов членов: для аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, периодичность устанавливалась не реже одного раза в три года и не чаще одного раза в год, для остальных – не реже одного раза в пять лет и не чаще одного раза в год.

Текущая редакция закона в части внешнего контроля Федерального Казначейства напрямую коррелирует с нормами Федерального закона «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации» [2] (далее – Закон о государственном контроле), который реализует новую концепцию государственного и муниципального контроля в России, лейтмотив которой – снижение административной нагрузки на бизнес. Составная часть этой концепции – применение риск-ориентированного контроля при планировании проверок, предполагающего

Табл. 2. Допустимые виды и формы контрольно-надзорных мероприятий.

Контрольный орган	Допустимые виды контрольных мероприятий	
	Плановые	Внеплановые
Саморегулируемая организация аудиторов	Определяет саморегулируемая организация аудиторов	
Федеральное казначейство	Проверка (документарная, выездная)	
Банк России	х	Проверка соблюдения обязательных требований при оказании конкретной аудиторской услуги конкретной общественно значимой организации на финансовом рынке

Табл. 3. Последствия принятия Закона о государственном контроле.

	Федеральный контроль	Региональный контроль	Муниципальный контроль
До принятия Закона 248-ФЗ	180	50	20
После принятия Закона 248-ФЗ	100	33	7

Табл. 4. Динамика количества контрольно-надзорных мероприятий.

	2019	2020	2021	2022
1,5 млн		«Ковидный» мораторий	882 тыс.	«Геополитический»

Табл. 5. Периодичность плановых проверок.

Контрольный орган	Периодичность плановой проверки	Примечание
Саморегулируемая организация аудиторов	Не реже одного раза в пять лет, но не чаще одного раза в год начиная с календарного года, следующего за годом внесения сведений в реестр аудиторов и аудиторских организаций	Периодичность проведения проверок аудиторов (за исключением индивидуальных аудиторов) определяет саморегулируемая организация аудиторов
Федеральное казначейство	Не чаще одного раза в год, начиная с календарного года, следующего за годом внесения сведений в реестр аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям	В зависимости от категории риска причинения вреда (ущерба), к которой отнесена аудиторская организация: - чрезвычайно высокая – один раз год; - высокая – один раз в два года; - средняя – один раз в три года. В отношении аудиторских организаций низкой категории риска плановые проверки не проводятся

Табл. 6. Глубина контрольных мероприятий.

Контрольный орган	Глубина контрольных мероприятий
Саморегулируемая организация аудиторов	- Деятельность аудиторской организации, индивидуального аудитора, включая систему внутреннего контроля и управления рисками, - деятельность аудитора, - конкретная оказанная аудиторская услуга (аудиторское задание)
Федеральное казначейство	- деятельность аудиторской организации, включая систему внутреннего контроля и управления рисками, - конкретная оказанная аудиторская услуга (аудиторское задание)
Банк России	- конкретная оказанная аудиторская услуга (аудиторское задание)

Табл. 7. Основания проведения внеплановой проверки.

Контрольный орган	Глубина контрольных мероприятий
Саморегулируемая организация аудиторов	- Поданная в саморегулируемую организацию аудиторов жалоба на действия (бездействие) аудиторской организации, индивидуального аудитора, нарушающие обязательные требования, а также требования, установленные саморегулируемой организацией аудиторов; - иные основания, установленные законодательством и саморегулируемой организацией аудиторов
Федеральное казначейство	- Наличие у Федерального казначейства сведений о причинении аудиторской организацией вреда (ущерба) или об угрозе причинения вреда (ущерба) охраняемым законом ценностям либо выявление соответствия аудиторской организации параметрам, утвержденным индикаторами риска нарушения обязательных требований, или отклонения аудиторской организации от таких параметров; - поручение Президента Российской Федерации, Правительства Российской Федерации о проведении контрольных мероприятий в отношении конкретных аудиторских организаций; - требование прокурора о проведении контрольного мероприятия в рамках надзора за исполнением законов, соблюдением прав и свобод человека и гражданина по поступившим в органы прокуратуры материалам и обращениям; - истечение срока исполнения аудиторской организацией предписания, вынесенного Федеральным казначейством
Банк России	Решение Председателя Банка России или уполномоченного им лица в случае обнаружения признаков нарушения обязательных требований, в том числе на основании жалоб (заявлений, обращений) граждан и иных лиц, сведений, полученных из средств массовой информации, иных источников

сегментацию проверяемых объектов по группам риска и установления периодичности контроля, исходя из определенной группы риска нарушения обязательных требований (чем выше риск, тем чаще проводится проверка; объекты с низким уровнем риска исключаются из периметра контроля).

Для приведения в соответствие с Законом о государственном контроле были внесены изменения в 132 федеральных закона. Реализация новой концепции государственного и муниципального контроля привела к заметному сокращению видов государственного и муниципального контроля (табл. 3) и количества проводимых контрольно-надзорных мероприятий (табл. 4).

С учетом обозначенных тенденций развития государственного контроля периодичность проверок Федерального Казначейства с 1.01.2022 года определена следующим образом. Внешний контроль деятельности аудиторских компаний оказывающих услуги общественно значимым организациям, проводится на основе управления рисками причинения вреда охраняемым законом ценностям. Планирование проверок осуществляется на основании отнесения деятельности организации к определенной категории риска с учетом тяжести потенциальных негативных последствий возможного несоблюдения аудиторской организацией

обязательных требований. Внешняя проверка деятельности аудиторской компании, оказывающей аудиторские услуги общественно значимым организациям, проводится не чаще одного раза в год.

Модель оценки риска аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, утверждена Правительством РФ в Положении о внешнем контроле деятельности аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям (федеральном государственном контроле (надзоре) [3] (далее – Положение о ВКД ФК).

Указанным Положением о ВКД ФК все объекты контроля со стороны Федерального Казначейства разделены на четыре группы по критерию общественной значимости клиентов. Для каждой группы установлена своя периодичность проверок:

- чрезвычайно высокий риск – один раз в год;
- высокий риск – один раз в два года;
- средний риск – один раз в три года
- низкий риск не проверяется.

Информация о периодичности планового внешнего контроля Федерального Казначейства и саморегулируемой организации обобщенно представлена в табл. 5.

Анализ норм Закона об аудиторской деятельности позволяет определить *глубину*

*контрольных мероприятий каждого субъекта контроля и надзора*, которая обусловлена спецификой их деятельности: целями, объектами и видами контроля.

Выше было отмечено, что Федеральное Казначейство и саморегулируемая организация аудиторов проводят плановый контроль, который предполагает два направления проверки:

- наличие и комплаенс системы внутреннего контроля проверяемого объекта;
- тестирование эффективности системы внутреннего контроля на примере отдельно взятых заданий.

Периметр объектов контроля саморегулируемой организации аудиторов более широк, поскольку включает помимо аудиторских организаций индивидуальных аудиторов и аудиторов-физических лиц, работающих по трудовому договору. Тогда как внешнему контролю со стороны Федерального казначейства подлежат аудиторские организации, оказывающие аудиторские услуги общественно значимым организациям, а под надзор Банка России попадут только те из них, кто работает на финансовом рынке.

Кроме того, надзорные мероприятия Банка России не будут плановыми в контексте проведения мероприятий по двум указанным выше направлениям: не планируются оценки системы внутреннего контроля проверяемых объектов, проверки будут касаться конкретной аудиторской услуги (задания).

Информация о глубине проверок каждого субъекта контроля и надзора изложена в табл. 6.

Еще одной новацией Закона об аудиторской деятельности является уточнение оснований проведения внеплановой проверки для всех объектов контроля и надзора, которая обобщенно представлена в табл. 7.

В новой редакции Закона об аудиторской деятельности уточнены нормы, регулирующие применение мер воздействия по результатам внешнего контроля деятельности: уточнены основания применения мер (в связи с расширением предмета внешнего контроля), появились новые меры воздействия в связи с появлением «контурности» допуска к определенным видам аудиторских услуг и другие.

Обобщенно анализ двух редакций Закона об аудиторской деятельности норм, посвященных применению мер воздействия, представлен в табл. 8.

Таким образом, текущие изменения в системе внешнего контроля и надзора в аудите обусловлены прежде всего законодательными новациями.

Однако для понимания цели реформы внешнего контроля и надзора и задач, которые следует решить для ее достижения, следует проанализировать Концепцию развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года [3] (далее – КРАД) и план мероприятий по реализации Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года [4].

В КРАД имеется два раздела, посвященные развитию системы внешнего контроля деятельности саморегулируемой организации. Коротко охарактеризуем каждый из них.

В п. 5.2 «Повышение результативности внешнего контроля (надзора) за аудиторской деятельностью в СРО аудиторов» очерчены следующие направления изменения системы внешнего контроля:

- совершенствование практики применения риск-ориентированного подхода при планировании контрольной деятельности,
- совершенствование практики осуществления мониторинга деятельности аудиторских организаций, аудиторов в целях выявления рисков нарушения ими установленных требований и правил,
- совершенствование работы по профилактике таких нарушений,
- переход к контролю по существу,
- развитие дифференцированных контрольных подходов в отношении разных групп членов СРО аудиторов,
- усиление взаимодействия СРО аудиторов с Казначейством России.

В пункте 5.3 «Совершенствование организации внешнего контроля (надзора) за аудиторской деятельностью в СРО аудиторов» КРАД предусмотрено следующее:

- усиление кадрового обеспечения деятельности по контролю (надзору) за аудиторской деятельностью,
- обеспечение повышения квалификации штатных и внештатных контролеров, их ответственности за результаты проведенных проверок,
- осуществление мер, направленных на противодействие уклонению аудиторских организаций, аудиторов от прохождения контроля,
- разработка и внедрение системы показателей результативности работы по осуществлению контроля деятельности аудиторских организаций, аудиторов,
- совершенствование механизма контроля качества работы аудиторов, являющихся работниками аудиторских организаций на основании трудовых договоров, увеличение объема информации, раскрываемой по результатам контрольных мероприятий

Частично указанные направления развития системы внешнего контроля деятельности саморегулируемой организации аудиторов уже реализованы, ряд из них находится в стадии проработки. Стадии реализации КРАД находятся под контролем государства.

Принятая КРАД не только определила цели развития системы внешнего контроля и надзора, но и повысила прозрачность мероприятий по ее совершенствованию и повышению результативности.

Таким образом, система внешнего контроля и надзора в аудиторской деятельности в России претерпела серьезные изменения, связанные с принятием Концепции развития аудиторской деятельности в России до 2024 года и ее постепенной реализацией.

Табл. 8. Меры воздействия по результатам ВКД.

Критерии	До 31.12.2021	После 01.01.2022
Основания меры	За нарушение требований Федерального закона «Об аудиторской деятельности», стандартов аудиторской деятельности, КПЭ и ПН	За нарушение требований Закона № 307-ФЗ, других федеральных законов и принятых в соответствии с ними НПА (в том числе стандартов аудиторской деятельности) и нормативных актов БР, КПЭ и ПН, а СРО также за нарушение за нарушение требований, установленных СРО, в том числе требований к членству в ней
	За нарушения, выявленные по результатам внешней проверки качества работы	За нарушения, выявленные в деятельности аудиторской организации
Предписание ФК, БР об исключении	Случаи не конкретизировались	Обязательное для исполнения саморегулируемой организацией аудиторов предписание об исключении сведений об аудиторской организации из реестра аудиторов и аудиторских организаций направляется в случае грубого нарушения обязательных требований, неисполнения в установленный срок предписаний ФК и БР
Исключение из 2 и 3 контуров	Мера не применялась	Федеральное казначейство и Банк России вправе исключить сведения об аудиторской организации соответственно из реестра аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям, и реестра аудиторских организаций на финансовом рынке
Предписание ФК и БР об исключении сведений об аудиторской организации из реестра	Был другой перечень оснований для мер ФК	- Занятие какой-либо предпринимательской деятельностью, кроме оказания аудиторских и прочих связанных с ними услуг (часть 6 статьи 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»); - нарушение требований к независимости, установленных частью 1 статьи 8 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»; - нарушение требования о составлении документов на русском языке (пункт 2.1 части 2 статьи 13 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»); - нарушение требования о хранении документов (части 3 и 4 статьи 13 Федерального закона «Об аудиторской деятельности»).

Мощный толчок к изменению системы внешнего контроля и надзора дан законодательными новациями, обозначенными в новой редакции Закона об аудиторской деятельности: расширен предмет контроля и надзора, введен новый субъект надзора за аудиторами, работающими на финансовом

рынке, изменены подходы к определению периодичности внешних проверок и т.д.

Реализация всех проанализированных выше новаций будет способствовать совершенствованию системы контрольно-надзорной деятельности в аудиторской отрасли, что в свою очередь должно привести

к повышению качества аудиторских услуг и в целом способствовать развитию аудиторской профессии.

**Литература**

1. Федеральный закон от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».
2. Федеральный закон от 31 июня 2020 года № 248-ФЗ «О государственном контроле (надзоре) и муниципальном контроле в Российской Федерации».
3. Положение о внешнем контроле деятельности аудиторских организаций, оказывающих аудиторские услуги общественно значимым организациям (федеральном государственном контроле (надзоре)), утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 25 июня 2021 г. № 1009.
4. Концепция развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года, утвержденная распоряжением Правительства Российской Федерации от 31 декабря 2020 г. № 3709-р. – URL: ГОфициальный интернет-портал правовой информации www.pravo.gov.ru .
5. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 12 февраля 2021 г. №

68 «Об утверждении плана мероприятий по реализации Концепции развития аудиторской деятельности в Российской Федерации до 2024 года».

6. Трансформация системы внешнего контроля качества аудиторской деятельности// Аудит и финансовый анализ. – № 6. – 202. – С. 65-75.
7. Чая В.Т., Чая Г.В., Кобозева Н.В. Организация контроля качества: тенденции и перспективы перехода на международные стандарты. //Аудит и финансовый анализ. – № 1.– 2015. – С. 50–56.
8. Чая В. Т., Кобозева Н.В. Классификация нарушений, выявленных в ходе внешнего контроля качества аудиторской деятельности: результаты и перспективы.//Аудит и финансовый анализ. – № 5.– 2016.– С. 141–144..

**References**

1. Federal Law «On Auditing Activities» dated 30.12. 2008, N 307-FZ.
2. Federal Law «On State Control (Supervision) and Municipal Control in the Russian Federation» dated 31.07.2020, N 248-FZ.
3. Regulations on external control of the activities of audit organizations providing audit services to socially significant organizations

(Federal State control (supervision), approved. By the Decree of the Government of the Russian Federation of June 25 , 2021 N 1009.

4. The concept of development of auditing activities in the Russian Federation until 2024, approved by the Decree of the Government of the Russian Federation dated December 31, 2020 N 3709-r (Official Internet portal of legal information (www.pravo.gov.ru ), 2021, January 8),
5. Order of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 68 dated February 12, 2021 «On Approval of the Action Plan for the Implementation of the Concept of Development of Auditing Activities in the Russian Federation until 2024».
6. Transformation of the external quality control system of auditing activities// Audit and Financial Analysis.– No. 6.– 2020. – Pp. 65-75.
7. Chaya V.T., Chaya G.V., Kobozeva N.V. Organization of quality control: trends and prospects of transition to international standards.// Audit and financial analysis. – No. 1.– 2015. – Pp. 50-56.
8. Chaya V. T., Kobozeva N.V. Classification of violations identified during external quality control of audit activity: results and prospects// Audit and Financial Analysis.– No. 5.– 2016. – Pp. 141-144.

**Суд признал незаконным запрос документов без указания сделки и контрагента вне налоговой**

Налоговики получили от МВД информацию о том, что компания работает с фирмами-"однодневками". Вне проверки они потребовали представить документы и информацию за 3 года. Организация оспорила действия инспекции. Суд ее поддержал. Налоговики запросили сведения общего характера о работе плательщика. Конкретные сделки и контрагентов в требовании не указали. Нужные сведения инспекция могла запросить при налоговой проверке, а без нее — лишь по определенной сделке. Отметим, ранее АС Центрального округа признал незаконным запрос документов вне проверки в целом по контрагенту, а не по конкретной сделке. А КС РФ разъяснил нюансы в связи с запросом документов по сделке вне проверки..

*Документ: Постановление АС Московского округа от 31.10.2022 по делу N А40-74731/2022*

**ВС РФ напомнил: юрилицо с признаками банкротства может заключить договор о платной юрпомощи работнику**

Компания наняла адвокатов, чтобы они оказали, в частности, ее сотрудникам юрпомощь по уголовному делу. Она перечислила юристам около 8 млн руб. Расчеты оспорили кредиторы компании в деле о ее банкротстве. Они среди прочего указали, что адвокаты не оказывали услуги самой компании, она бесосновательно перевела им деньги, хотя у нее были признаки банкротства. ВС РФ отметил: юрилицо вправе заключить с адвокатом договор возмездного оказания услуг своему работнику. Это может быть мерой его соцподдержки, а также защиты имущественного положения и репутации работодателя и т.д. Подписание такого договора само по себе не говорит о желании навредить кредиторам. Адвокаты не обязаны перед заключением договора проверять имущественное положение организации-доверителя. Неверен подход, по которому адвокат фактически не вправе заключить сделку с теми, кто находится в сложном финансовом положении. Также ВС РФ учел следующее:

- адвокаты не аффилированы с компанией или ее сотрудниками;
- интересы работников, которых пытались привлечь к уголовной ответственности, и компании совпадали;
- то, что в договоре не назвали, кого адвокаты должны защищать, не говорит об оказании услуг вне сделок. Подписанные акты сдачи-приемки услуг и другие документы (в т.ч. процессуальные) подтверждают цель компании защитить с помощью адвокатов определенное лицо в рамках конкретного дела;
- консультация клиента, обсуждение и разработка правовой позиции, включая телефонные переговоры, участие в совместных совещаниях с иными адвокатами — часть юрпомощи. Эти действия не нужно оформлять в виде особых протоколов, актов и т.п.;
- нет доказательств того, что юристы сильно завысили цены по сравнению с расценками иных адвокатов т.

*Документ: Определение ВС РФ от 11.11.2022 N 307-ЭС19-4636 (23 – 25)*



# АУДИТ



## Журнал «АУДИТ»

при информационной поддержке СРО ААС

объявляет о проведении очередного рейтинга

аудиторской деятельности по версии журнала «АУДИТ»

В связи с поручением Президента России Правительству Российской Федерации в контексте усиления конкурентоспособности отечественного рынка аудиторских услуг журнал «АУДИТ» проводит рейтинг аудиторской деятельности по итогам 2022 г., в котором могут принять участие все заинтересованные аудиторские организации, индивидуальные аудиторы и аудиторы.

Участие в рейтинге обеспечивает для аудиторской организации следующие конкурентные преимущества:

- формирует позитивный имидж организации как открытого, надежного и квалифицированного партнера;
- привлекает заказчиков (корпоративных и частных);
- является аргументом при участии в различных конкурсах и тендерах;
- повышает доверие к организации у клиентов фирмы;
- рейтинг-лист является лучшей рекламой компании в СМИ.

Для участия в рейтинге необходимо заполнить Анкету участника рейтинга и направить ее по электронной почте: [reiting@auditrf.ru](mailto:reiting@auditrf.ru).

В связи со сложившейся ситуацией журнал «Аудит» продлевает срок приема документов до сентября 2023 года.

Ответственный координатор рейтинга – Чечина Мария Владимировна, руководитель экспертно-аналитической группы Департамента рейтинга.

Телефон: +7 (499) 707-17-93.

E-mail: [reiting@auditrf.ru](mailto:reiting@auditrf.ru), [auditru@auditrf.ru](mailto:auditru@auditrf.ru)



С более подробной информацией о рейтинге можно ознакомиться на сайте [www.auditrf.ru](http://www.auditrf.ru).

Аудит 08.00.12

КОТОВА О.В.,  
к.э.н., доцент  
Уральского государственного экономического университета,  
olgav1969@mail.ru

КУРДЮМОВ А.В.,  
к.э.н., доцент  
Уральского государственного экономического университета

БУЗОВА Е. Д.,  
магистрант  
Уральского государственного экономического университета

## Развитие стратегического аудита в условиях санкций

**Аннотация.** В статье рассмотрен вопрос целеполагания стратегического аудита в рамках контроля общественных финансов. Описаны цели и задачи стратегического аудита. Предложено расширение имеющегося перечня целей стратегического аудита посредством внедрения новой цели – прогнозной оценки эффективности предлагаемых контрольно-счетными органами рекомендаций по итогу аудита.

**Ключевые слова:** стратегический аудит, общественные финансы, стратегическое управление, социально-экономическое развитие, рекомендации, риски.

KOTOVA O. V.,  
Candidate of Economics, Associate Professor  
Ural State University of Economics,  
olgav1969@mail.ru

KURDYUMOV A. V.,  
Ph.D., Associate Professor  
Ural State University of Economics

BUZOVA E. D.,  
Master's student  
Ural State University of Economics

## Development of strategic audit in the context of sanction

**Abstract.** The article considers the issue of strategic audit goal-setting within the framework of public finance control. The goals and objectives of the strategic audit are described. It is proposed to expand the existing list of strategic audit objectives by introducing a new goal – a predictive assessment of the effectiveness of the recommendations proposed by the audit bodies on the audit outcome.

**Keywords:** strategic audit, public finance, strategic management, socio-economic development, recommendations, risks.

В сложившихся условиях настоящего времени Российская Федерация сталкивается с рядом угроз, в том числе национальных, большая часть из которых связана с финансовыми ресурсами государства. В данной сложной экономической ситуации особое внимание уделяется контролю за общественными финансами. Именно государственный стратегический аудит является механизмом эффективного контроля в том числе и общественных финансов.

Так, например, в отношении России на сегодняшний день введено 12 747 санкций, которые затронули финансовый, оборонный, энергетический, авиационный и другие секторы. Они коснулись Банка России, коммерческих банков, чиновников, бизнесменов и компаний из разных сфер.

В текущих условиях беспрецедентного санкционного давления со стороны стран Запада возникают вопросы: какое будущее у экономики, государственного сектора и, как следствие, жизни людей? Как отразятся санкции в целом на государстве и в частности на каждом гражданине?

Ответы на эти вопросы целесообразно искать в разрабатываемых государством приоритетных программах и проектах, в том числе в стратегии развития страны, ее отдельных сегментов [1].

Как в реалиях настоящего времени будет реализована основная цель государственной политики – улучшение качества жизни граждан? В данном вопросе нам поможет такой инструмент, как стратегический аудит, развитие и совершенствование которого стало как никогда актуальным [4].

Актуальность стратегического аудита заключается в его способности оказывать влияние на принятие своевременных и эффективных управленческих решений, связанных с вопросами стратегического планирования, бюджетирования в части управления общественными финансами, их дальнейшего распределения в общественном секторе.

Стратегический аудит – это вид внешнего государственного аудита (контроля), применяемый в целях оценки реализуемости, рисков и результатов достижения стратегических целей, а также оценки влияния внутренних и внешних условий на уровень достижения стратегических целей [2].

Стратегический аудит, проводимый контрольно-счетными органами Российской Федерации, направлен на содействие орга-

Табл. 1. Определение целей стратегического аудита.

Цель стратегического аудита	Определение цели стратегического аудита
Оценка реализуемости стратегических целей	Проводится для определения вероятности и возможности достижения стратегических целей посредством оценки соответствующих программ как на этапе их разработки, так и в процессе их реализации в рамках контроля общественных финансов. Оценка реализуемости стратегических целей также может включать оценку организационной зрелости (функциональности) системы управления соответствующей программой.
Оценка рисков достижения стратегических целей	Включает анализ и оценку факторов, способных оказать негативное влияние на достижение стратегических целей, в том числе путем оценки документов стратегического планирования, разрабатываемых в рамках прогнозирования и целеполагания. Оценка рисков осуществляется в целях определения наличия и степени влияния внутренних и внешних условий (факторов) на достижение стратегических целей, включая в том числе оценку рисков соответствующих программ или прямого государственного воздействия, направленных на их достижение.
Оценка результатов достижения стратегических целей	Проводится для установления и оценки непосредственных и конечных результатов, а также итоговых эффектов, запланированных или полученных в ходе реализации программ и осуществления прямого государственного воздействия, направленных на достижение стратегических целей. Оценка результатов достижения стратегических целей среди прочего включает: - оценку достижения (возможности достижения) по итогам реализации программы намеченных конечных результатов; - оценку того, стали (станут) ли результаты программы причиной значительных непреднамеренных изменений в сферах, затрагивающих интересы целевых групп и выгодоприобретателей; - оценку того, в какой степени программы или проекты программ дублируют или противоречат другим программам или отдельным действиям в рамках планируемого или реализуемого прямого государственного воздействия; - оценку надежности и актуальности показателей непосредственного результата, конечного результата и итогового эффекта программы или проекта программы, достоверности их фактических или целевых значений соответственно.

Источник: Составлено автором по источнику [3].

нам власти, государственным, общественным и иным организациям в выявлении проблем, рисков и формировании перспективной картины социально-экономического состояния страны. Он играет важную роль в комплексном понимании рисков недостижения стратегических целей, а также помогает выработке системных рекомендаций участникам стратегического управления по реализации мер и решений, способствующих минимизации соответствующих рисков и формированию эффективной системы управления общественными финансами.

При этом среди целей стратегического аудита выделены следующие: оценка реализуемости, рисков и результатов достижения стратегических целей<sup>1</sup> (табл. 1).

Исследование целей стратегического аудита позволило выявить существующую проблему недостаточности целей стратегического аудита, которая, на наш взгляд, тормозит повышение его эффективности.

Отличительной чертой любого аудита, в том числе стратегического, является формирование контрольно-счетным органом по итогу аудита рекомендаций.

Рекомендации по итогам стратегического аудита должны носить системный и приоритетный характер, быть существенными, ориентированы на улучшения в конкретной области, быть достаточными для устранения причин и условий выявленных проблем.

В настоящее время рекомендации большей частью основываются на выводах, полученных в ходе проведения аудита. При этом прогнозирование эффектов, последующих от применения выданных контрольно-счетными органами рекомендаций, объектам аудита не рассчитываются. Отсутствие такого прогноза в будущем может снизить вероятность практического применения выданных контрольно-счетными органами рекомендаций.

Для решения указанной проблемы и совершенствования внешнего государственного финансового контроля в сфере стратегического планирования предлагаем следующее.

Среди целей стратегического аудита необходимо предусмотреть цель – прогнозирующую оценку эффективности предлагаемых рекомендаций (уровня достижения стратегических целей при применении рекомендаций, предложенных по итогам аудита).

Оценка проводится в целях определения эффективности предлагаемых контрольно-счетным органом мер и последующего экономического и социального эффекта от реализации предложенных мер посредством инструментов прогнозирования.

Необходимость применения предложенного формирования целей стратегического аудита определена тем, что реализация стратегических документов должна способствовать концентрации всех ресурсов: финансовых,

административных, управленческих, усилить ответственность за достижение поставленных задач, повысить эффективность расходования финансовых ресурсов и, главное – оказать положительное влияние на социально-экономическое развитие. Следовательно, контрольно-счетные органы как стратегический партнер правительства, реализуя функцию стратегического аудита, должны не только своевременно влиять на процесс принятия управленческих решений в данной сфере, но и прогнозировать будущее от реализации предложенных ими изменений.

Применение предложенного взгляда при формировании целей стратегического аудита предоставит возможность контрольно-счетным органам не только стать полноправным участником стратегического планирования, но и посредством реализации мероприятий стратегического аудита своевременно определять риски, способствовать своевременному

принятию управленческих решений, влиять на повышение результативности управления социально-экономическим развитием субъекта Российской Федерации [5].

Кроме того, положительным эффектом от внедрения рассмотренного предложения станет укрепление роли контрольно-счетных органов как стратегического партнера, повышение ценности их рекомендаций, что позволит выйти внешнему государственному финансовому контролю на новый уровень.

#### Литература

1. Алексеева И.В. Стратегический аудит как перспективное направления направления развития аудита. // Учет и статистика. – 2008. – № 2 (12). – С. 115-121 (116).
2. Сергеев Л.И. Государственный стратегический аудит в цифровой экономике // Тренды и управление. - 2019. - № 2. DOI: 10.7256/2454-0730.2019.2.29039 URL:

<sup>1</sup> Стандарт внешнего государственного аудита (контроля) СГА 105 «Стратегический аудит»: постановление Коллегии Счетной палаты Российской Федерации от 10 ноября 2020 года № 17ПК.

[https://nbpublish.com/Hbrary\\_read\\_article.ptp?id=29039](https://nbpublish.com/Hbrary_read_article.ptp?id=29039) (дата обращения 10.11.2022).

3. Стратегия развития Счетной палаты Российской Федерации на 2018-2024 годы. – URL: <https://ach.gov.ru/documents/strategy/?highlight-search-result=СТРАТЕГ> (дата обращения 10.11.2022).

4. Котова О.В. Роль цифровизации в результативности экономики и повышения качества жизни. // Финансовый бизнес. – 2020. – № 6 (209). – С. 149-151.

5. Россия и мир в новых реалиях: изменение мирохозяйственных связей: материалы XII Евразийского экономического фору-

ма молодежи (Екатеринбург, 26–29 апреля 2022 г.) – УргЭУ, 2022. – Том 3.

#### References

1. Alekseeva I.V. Strategic audit as a promising direction the direction of audit development. // Accounting and statistics. – 2008. – № 2 (12). pp. 115-121 (116).

2. Sergeev L.I. State strategic audit in the digital economy // Trends and management. – 2019. – No. 2. – DOI: 10.7256/2454-0730.2019.2.29039 – URL: [https://nbpublish.com/Hbrary\\_read\\_article.ptp?id=29039](https://nbpublish.com/Hbrary_read_article.ptp?id=29039) (accessed 10.11.2022).

3. Development strategy of the Accounts Chamber of the Russian Federation for 2018-2024 [Electronic resource]. – URL: <https://ach.gov.ru/documents/strategy/?highlight-search-result=STRATEGIST> (accessed 10.11.2022).

4. Kotova O.V. The role of digitalization in the effectiveness of the economy and improving the quality of life// Financial business. – 2020. – No. 6 (209).– Pp. 149-151.

5. Russia and the world in new realities: Changing world economic relations: Materials of the XII Eurasian Economic Youth Forum (Yekaterinburg, April 26-29, 2022). – USUE, 2022. – Volume 3.

## Финансы, денежное обращение и кредит 08.00.10

КЕВОРКОВА Марина Эрнестовна,  
главный казначей Отдела расходов  
Управления Федерального казначейства по г. Москве,  
аспирант базовой кафедры бюджета и казначейства  
Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова,  
[lev-mk@mail.ru](mailto:lev-mk@mail.ru)

# Совершенствование подходов осуществления предварительного контроля в секторе государственного управления

**Аннотация.** В статье рассмотрены актуальные подходы по осуществлению предварительного контроля в секторе государственного управления. В качестве объекта исследования выступают реализованные в настоящее время механизмы санкционирования. Анализ используемых инструментов в рамках указанных механизмов позволяет сделать вывод о необходимости пересмотра действующих правил санкционирования и автоматизации ряда контрольных процедур, проводимых на этапе предварительного контроля, что, в свою очередь, позволит повысить эффективность государственного финансового контроля. Предлагаются пути совершенствования предварительного контроля в части расширения перечня содержательных процедур санкционирования.

**Ключевые слова:** Федеральное казначейство, государственный финансовый контроль, предварительный контроль, санкционирование операций, контрольные процедуры, smart-санкционирование.

KEVORKOVA Marina E.,  
chief treasurer of the Expense Department,  
Federal Treasury Department in Moscow,  
postgraduate student at the Base Chair of budget and treasury,  
Plekhanov Russian University of Economics,  
[lev-mk@mail.ru](mailto:lev-mk@mail.ru)

## Improving approaches to the implementation of preliminary control in the public administration sector

**Abstract.** The article considers the current approaches to the implementation of preliminary control in the public administration sector. The currently implemented authorization mechanisms are the object of study. An analysis of the tools used within these mechanisms allows us to conclude that it is necessary to revise

the existing rules for authorizing and automating a number of control procedures carried out at the stage of preliminary control, which, in turn, will improve the efficiency of state financial control. Ways to improve preliminary control in terms of expanding the list of substantive authorization procedures are proposed.

**Keywords:** Federal Treasury, state financial control, preliminary control, authorization of operations, control procedures, smart-authorization.

>ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время в условиях сложной экономической ситуации, необходимости снижения административной нагрузки на участников финансовых отношений требуются новые подходы в части осуществления контроля за использованием средств бюджетов всех уровней.

Одним из эффективных инструментов предварительного контроля, до недавнего времени являвшимся методом государственного финансового контроля, выступает санкционирование операций. Использование данного инструмента – исключительное полномочие Федерального казначейства (казначейств субъектов Российской Федерации и муниципальных образований). Для него характерна предварительная форма контроля, которая безусловно предпочтительней, чем последующая. Вместе с тем результаты контрольной деятельности Федерального казначейства<sup>1</sup> и Счетной палаты Российской Федерации<sup>2</sup> свидетельствуют о значительном количестве нарушений, выявляемых в рамках последующего контроля. В связи с этим представляется целесообразным проанализировать используемые в настоящее время подходы при санкционировании операций, а также выработать предложения по их совершенствованию.

>АНАЛИЗ ДЕЙСТВУЮЩИХ ПОДХОДОВ ПО ОСУЩЕСТВЛЕНИЮ САНКЦИОНИРОВАНИЯ ОПЕРАЦИЙ

Одной из ключевых функций Федерального казначейства является казначейское обслуживание. В рамках казначейского обслуживания Федеральным казначейством в зависимости от типа учреждения и вида бюджетных средств применяются следующие процедуры санкционирования:

- для получателей средств федерального бюджета (далее – ПБС): санкционирование оплаты денежных обязательств<sup>3</sup>;

<sup>1</sup> Проекты итоговых докладов о результатах деятельности Федерального казначейства за 2019, 2020, 2021 гг. и основных направлениях деятельности на среднесрочную перспективу. URL: <https://roskazna.gov.ru/o-kaznachejstve/plany-i-otchety/> / (дата обращения: 04.07.2022).

<sup>2</sup> Отчеты о работе Счетной палаты Российской Федерации в 2019, 2020, 2021 гг. URL: <https://ach.gov.ru/reports/> (дата обращения: 04.07.2022).

<sup>3</sup> Приказ Минфина России от 30.10.2020 № 257н «Об утверждении Порядка санкционирования оплаты денежных обязательств получателей средств федерального бюджета и оплаты денежных обязательств, подлежащих исполнению за счет бюджетных ассигнований по источникам

- для федеральных бюджетных и автономных учреждений (далее – ФБ(А)У): санкционирование расходов<sup>4</sup>;

- для участников казначейского сопровождения (далее – УКС): санкционирование операций со средствами УКС<sup>5</sup>;

- для учета операций со средствами, поступающими во временное распоряжение ПБС: санкционирование операций со средствами, поступающими во временное распоряжение ПБС<sup>6</sup>.

Общим для вышеуказанных процедур санкционирования является совершение разрешительной надписи после проверки сотрудниками органов Федерального казначейства (далее – ОФК) распоряжения о совершении казначейского платежа (далее – Распоряжение) на соответствие установленным требованиям, а также информации в документах, представленных в целях проведения операций.

Санкционирование оплаты денежных обязательств ПБС, расходов ФБ(А)У, операций со средствами УКС связано с проверкой содержания проводимой операции, а также документов, подтверждающих возникновение обязательств за счет средств федерального бюджета, целевых средств ФБ(А)У, средств УКС (далее – документы-основания).

Особенность санкционирования оплаты денежных обязательств ПБС заключается в проверке документов-оснований, необходимых для постановки на учет бюджетных

---

финансирования дефицита федерального бюджета».

<sup>4</sup> Приказ Минфина России от 13.12.2017 № 226н «Об утверждении Порядка санкционирования расходов федеральных бюджетных учреждений и федеральных автономных учреждений, лицевые счета которым открыты в территориальных органах Федерального казначейства, источником финансового обеспечения которых являются субсидии, полученные в соответствии с абзацем вторым пункта 1 статьи 78.1 и статьей 78.2 Бюджетного кодекса Российской Федерации, и признании утратившими силу отдельных приказов и отдельных положений приказов Министерства финансов Российской Федерации».

<sup>5</sup> Приказ Минфина России от 17.12.2021 № 214н «Об утверждении Порядка осуществления территориальными органами Федерального казначейства санкционирования операций со средствами участников казначейского сопровождения».

<sup>6</sup> Приказ Минфина России от 23.06.2020 № 119н «Об утверждении Порядка санкционирования операций со средствами, поступающими во временное распоряжение получателей средств федерального бюджета».

и денежных обязательств, для дальнейшего проведения платежей по контрактам, подлежащим оплате за счет средств федерального бюджета по соответствующим кодам классификации расходов федерального бюджета в пределах доведенных лимитов бюджетных обязательств.

В свою очередь, санкционирование расходов ФБ(А)У проводится в части средств, предоставленных в виде субсидий на иные цели. При этом предварительно ФБ(А)У представляют в ОФК сведения об операциях с целевыми субсидиями (своего рода смета) для последующего проведения контроля за выплатами в пределах средств, отраженных по соответствующим кодам субсидий.

Во многом схожи подходы по осуществлению санкционирования операций со средствами УКС. Так, процедура санкционирования проводится на основании представленных УКС сведений об операциях с целевыми средствами (далее – Сведения) и документа, обосновывающим обязательство. Специфика рассматриваемой процедуры санкционирования заключается в указании в Сведениях детализированных источников поступлений и направлений расходования целевых средств.

Наконец, санкционирование операций, связанных с возвратом или перечислением средств во временном распоряжении ПБС, содержит, в частности, контроль на соответствие идентификационного кода выплат идентификационному коду поступления, отраженному на лицевом счете для учета средств во временном распоряжении, а также на предмет обоснованности возвратов в части реквизитного состава. Отличительная черта данной процедуры санкционирования обусловлена риском возврата средств ненадлежащему получателю. Основанием для санкционирования средств во временном распоряжении являются сведения об осуществлении операций со средствами во временном распоряжении, направляемые ПБС в ОФК.

Для реализации указанных процедур применяются такие информационные системы, как государственная интегрированная информационная система управления общественными финансами «Электронный бюджет» (ГИИС ЭБ), а также прикладное программное обеспечение «Автоматизированная система Федерального казначейства» (ППО АСФК).

При этом анализ содержания процедур санкционирования позволяет классифицировать их по двум видам: формальные и содержательные.

Под *формальными процедурами*, по нашему мнению, следует понимать проверку контролируемой информации в целях выявления несоответствий в оформлении документов, установления правильности заполнения реквизитов, а также соответствия документов установленным формам согласно порядку казначейского обслуживания. Примерами формального контроля являются: проверка Распоряжения на наличие реквизитов документов, подтверждающих возникновение денежных обязательств; проверка Распоряжения на соответствие банковских реквизитов получателя денежных средств банковским реквизитам, указанным в бюджетном обязательстве и др.

Под *содержательными* следует понимать процедуру контроля за соблюдением требований бюджетного законодательства Российской Федерации, а именно контроль за целевым характером проводимой операции, а также информации в представленных документах, подтверждающих возникновение обязательств. К примерам содержательного контроля следует отнести: соответствие содержания операции, исходя из денежного обязательства, содержанию текста назначения платежа, указанному в Распоряжении, проверка наличия утвержденной проектной документации на указанные объекты капитального строительства (далее – ОКС), превышение предельных размеров авансовых платежей и др.

Проведем количественный анализ контрольных процедур, проводимых ОФК при санкционировании операций, в части формального и содержательного контроля (табл. 1).

Как видно из табл. 1, количество контрольных процедур, осуществляемых в рамках формальных контролей, превалирует над количеством содержательных. Не обладая в нужном объеме набором содержательных контролей, казначей отчасти лишен возможности пресечения обнаруженных нарушений на этапе оплаты обязательств.

Таким образом, Федеральное казначейство осуществляет широкий спектр предварительных контрольных процедур, однако их структура требует совершенствования.

В настоящее время необходимо максимально использовать возможности информационных систем для автоматизации процесса фиксации соответствия/несоответствия совершенных объектом контроля финансовых операций [3, С. 35], что в том числе позволит высвободить часть ресурсов для расширения состава содержательного контроля и повышения его качества (табл. 2).

Так, информация, представленная в табл. 2, позволяет говорить о преобладании видов автоматизированного контроля над визуальными, что говорит о значимом уровне автоматизации. Тем не менее существует потребность в дальнейшей автома-

тизации ряда контрольных процедур. На наш взгляд, потенциальными объектами для автоматизации являются: контроль на наличие реквизитов документов, подтверждающих возникновение бюджетных и денежных обязательств, контроль на неопережение графика внесения арендной платы по бюджетному обязательству, контроль на превышение предельных размеров авансовых платежей при санкционировании целевых расходов ФБ(А)У и др. Для этого требуется унификация и приведение к единому стандарту представляемых в ОФК документов-оснований. Примером является формирование в Единой информационной системе в сфере закупок (далее – ЕИС) структурированного документа о приемке, содержащего четко регламентированный реквизитный состав, что позволяет снизить риск совершения формальных ошибок, а также сократить сроки оплаты принятых обязательств. По аналогичному принципу представляется целесообразным осуществить разработку электронного контракта, позволяющего сократить время на проведение формальных контролей, переведя их в автоматизированный режим. Кроме того, приведение всех документов к единым стандартам позволит оптимизировать процесс по формированию документов, предполагающий «наследование» реквизитного состава от одной формы к другой с целью исключения дополнительных формальных контролей со стороны ОФК, что позволит в большей степени сосредоточить контроль над содержательной частью проводимых операций, а также синхронизировать цепочку «технологического санкционирования».

Современные условия требуют гибкости использования бюджетных механизмов и инструментов, в том числе и санкционирования операций. Например, в рамках реализации задачи по сокращению сроков оплаты по государственным контрактам, поставленной Президентом Российской Федерации, установлены новые требования в части сроков оплаты: сокращены сроки оплаты заказчиком поставленных товаров, выполненных работ, оказанных услуг (далее – ТРУ) до семи или десяти рабочих дней<sup>7</sup>. Не более семи рабочих дней с даты подписания заказчиком документа о приемке ТРУ устанавливается в случае его формирования с использованием ЕИС, не более десяти рабочих дней – без использования ЕИС, а также в случае, если расчеты по контракту подлежат казначейскому сопровождению. Не более 20 рабочих дней устанавливаются в случае, если контракт содержит сведения, составляющие государственную тайну. Предельный срок оплаты по государственным контрактам, заключенным в целях обеспечения обороноспособности и безопасности

Табл. 1. Количественный анализ контрольных процедур, проводимых при санкционировании операций.

Вид санкционирования операций	Общее количество контрольных процедур	в том числе	
		Количество формальных процедур	Количество содержательных процедур
Санкционирование оплаты денежных обязательств ПБС	42	36	6
Санкционирование расходов ФБ(А)У	12	8	4
Санкционирование операций со средствами УКС	38	34	4
Санкционирование операций со средствами, поступающими во временное распоряжение ПБС	12	10	2

Источник: Составлено автором на основе Приказов Минфина России об утверждении порядков санкционирования.

Табл. 2. Количественный анализ контрольных процедур, проводимых при санкционировании операций, в части их автоматизации.

Вид санкционирования операций	Количество автоматизированных процедур	Количество процедур, которые возможно автоматизировать
Санкционирование оплаты денежных обязательств ПБС	22	7
Санкционирование расходов ФБ(А)У	4	1
Санкционирование операций со средствами УКС	18	4
Санкционирование операций со средствами, поступающими во временное распоряжение ПБС	9	0

Источник: Составлено автором.

<sup>7</sup> Федеральный закон от 05.04.2013 № 44-ФЗ «О контрактной системе в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд», ст. 34, ч. 13.1.

государства, составляет не более 30 дней с даты подписания документа о приемке<sup>8</sup>.

Представляется возможным автоматизировать вышеуказанную процедуру по выявлению документов с нарушением установленных сроков и включить такой контроль на уровень санкционирования операций.

На наш взгляд, введение новых ключевых норм, затрагивающих бюджетные правоотношения и влияющих на социально-экономическую ситуацию в стране, должно обусловить их безотлагательное включение в процесс санкционирования операций.

#### >ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ПРЕДВАРИТЕЛЬНОГО КОНТРОЛЯ

Расширение полномочий и функций ОФК обеспечит оперативность выявления нарушений, а также повысит эффективность проводимого контроля. Это становится еще более актуальным, когда принимаются решения по расширению вида средств, не подлежащих казначейскому сопровождению.

Примером содержательного контроля может служить контроль за соблюдением государственным заказчиком условий контракта в части сроков и объемов поставки ТРУ согласно спецификации. Это позволит избежать оплаты товаров, которые при соответствии суммового значения, не соответствуют в количественном выражении условиям контракта.

По нашему мнению, на стадии санкционирования операций должны быть закреплены контроли, которые носят исключительно предварительный характер. На данный момент действующие порядки о санкционировании операций содержат отдельные контрольные процедуры, которые не позволяют предотвратить выявленные нарушения и носят уведомительный характер, поскольку они были совершены ранее на стадии заключения контракта. Следовательно, при наличии «смягчающего» контроля, казначей, не имея возможности пресечь такие нарушения, в ряде случаев направляет: уведомление о превышении бюджетным обязательством неиспользованных лимитов бюджетных обязательств, уведомление о нарушении установленных предельных размеров

авансового платежа, уведомление о нарушении сроков внесения и размеров арендной платы.

Для этого необходимо, чтобы подобные проверочные мероприятия проводились на более раннем этапе в момент осуществления контроля в сфере закупок. Это позволит своевременно предупредить нарушения и не допустить их совершения на стадии оплаты.

В противном случае при заключении заказчиком контракта и принятии бюджетного обязательства с вышеперечисленными нарушениями перед ОФК стоял бы вопрос об отказе в постановке на учет бюджетного обязательства либо отказе в проведении платежа. В свою очередь это повлекло бы за собой остановку исполнения обязательства перед контрагентом, нарушение условий контракта и применение штрафных санкций к заказчику.

Таким образом, часть ключевых контролируемых мероприятий следует перенести от процедуры санкционирования операций к контролю в сфере закупок. Положительным в данном случае является тот факт, что вышеуказанные мероприятия будут проводиться до момента заключения контракта и не позволят государственному заказчику нарушить нормы бюджетного законодательства, а также принятые на себя обязательства.

Более того, в законодательстве о контрактной системе прослеживаются тенденции в данном направлении. Так, в частности, в целях предупреждения возникновения некоторых нарушений на стадии постановки на учет бюджетного обязательства и проведения платежа, со следующего года на этапе планирования закупок будут добавлены такие проверочные мероприятия, как соответствие источника финансирования (кодов видов расходов классификации расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации), а также непревышение предельных размеров аванса, информация о которых содержится в объектах контроля (извещение об осуществлении закупки, приглашение принять участие в определении поставщика (подрядчика, исполнителя), проект контракта, проект соглашения об изменении условий контракта) (вступ. в силу 01.01.2023, 01.07.2023, 01.10.2023)<sup>9</sup>.

Кроме того, на наш взгляд, оптимальным нововведением будет внедрение механизма «smart-санкционирования», основывающегося на разделении контрольных процедур с участием или без участия казначея, что является темой отдельного исследования. Вместе с тем мы можем констатировать необходимость следующего подхода: использовать риск-ориентированный подход применительно к учреждению или к операции (предмету).

#### >ВЫВОДЫ

Предложенные в настоящей статье подходы, по нашему мнению, позволят повысить эффективность использования бюджетных средств, снизить количество нарушений и, следовательно, положительно скажутся на социально-экономическом развитии Российской Федерации.

#### Литература

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ.
2. *Исаев Э.А.* Новая парадигма контроля: от репрессивности к превентивности. // Журнал Бюджет. – 2019. – № 2 (194). – С. 32-33.
3. *Исаев Э.А.* Новые формы и методы осуществления ВГФК. // Журнал Бюджет. – 2022. – № 7 (235). – С. 35-37.
4. *Лукашов А.И.* Новая парадигма бюджетного мониторинга. // Финансы. – 2022. – № 6. – С. 17-22.
5. Официальный сайт Счетной палаты Российской Федерации. – URL: <https://ach.gov.ru/>
6. Официальный сайт Федерального казначейства. – URL: <https://roskazna.gov.ru/>

#### References

1. Budget Code of the Russian Federation 31.07.1998 No. 145-FZ.
2. *Isaev E.A.* New paradigm of control: from repressiveness to preventiveness. // Journal Budget. – 2019. – No. 2 (194). – Pp. 32-33.
3. *Isaev E.A.* New forms and methods for the implementation of the ISFC. // Journal Budget. – 2022. – No. 7 (235). – Pp. 35-37.
4. *Lukashov A.I.* New paradigm of budgetary monitoring. // Finance. – 2022. – No. 6. – Pp. 17-22.
5. Official website of the Accounts Chamber of the Russian Federation. – URL: <https://ach.gov.ru/>
6. Official website of the Federal Treasury. – URL: <https://roskazna.gov.ru/>

<sup>8</sup> Постановление Правительства Российской Федерации от 16.07.2022 № 1290 «Об установлении срока оплаты поставленного товара, выполненной работы (ее результатов), оказанной услуги, отдельных этапов исполнения государственного контракта, заключенного в целях обеспечения обороноспособности и безопасности государства».

<sup>9</sup> Постановление Правительства Российской Федерации от 27.01.2022 № 60 «О мерах по информационному обеспечению контрактной системы в сфере закупок товаров, работ, услуг для обеспечения государственных и муниципальных нужд, по организации в ней документооборота, о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации и признании утратившими

силу актов и отдельных положений актов Правительства Российской Федерации».

## Раскрытие ключевых индикаторов обращения с ТКО в отчетности экономических субъектов: проблемы и перспективы

**Аннотация.** Одной из важнейших тем, характеризующих деятельность экономических субъектов и их следование целям устойчивого развития, является ответственное потребление и обращение с отходами. Для создания надежной основы управления процессом обращения отходов на уровне страны, регионов и отдельных организаций необходима информация, системно формируемая и анализируемая в необходимых для принятия решений разрезах. С целью формирования информации, характеризующей процессы обращения ТКО, экономические субъекты представляют разные виды отчетных данных, включая статистическую отчетность, экологические отчеты, об устойчивом развитии. В этой связи необходимо определить полноту и комплексность раскрытия ключевых индикаторов в части обращения с отходами с учетом применения международного опыта подготовки нефинансовой отчетности в целях развития системного анализа и мониторинга протекающих процессов потребления ресурсов и обращения с отходами российскими компаниями.

**Ключевые слова:** обращение с отходами, публичная нефинансовая отчетность, цели устойчивого развития, ответственное потребление, раскрытие информации, стандарты GRI.

OSADCHIY Nikita Kirillovich,  
graduate student  
Financial University under the Government  
of the Russian Federation,  
e-mail: osadchynikita@gmail.com

## Disclosure of key indicators of MSW management in the reporting of economic entities: problems and prospects

**Abstract.** One of the most important topics characterizing the activities of economic entities and their adherence to the goals of sustainable development is responsible consumption and waste management. To create a reliable basis for managing the process of waste management at the level of the country, regions and individual organizations, information is needed that is systematically generated and analyzed in the sections necessary for decision-making. In order to generate information characterizing the processes of MSW handling, economic entities submit different types of reporting data, including statistical reporting, environmental reports, and sustainable development. In this regard, it is necessary to determine the completeness and comprehensiveness of the disclosure of key indicators in terms of waste management, taking into account the application of international experience in the preparation of non-financial reporting in order to develop a systematic analysis and monitoring of ongoing processes of resource consumption and waste management by Russian companies.

**Keywords:** public non-financial reporting, sustainable development goals, responsible consumption, information disclosure, GRI standards.

Повестка в области устойчивого развития на период до 2030 года и ее 17 Целей в области устойчивого развития (далее – ЦУР), принятые всеми государствами – членами Организации Объ-

единенных Наций в сентябре 2015 года, представляют дорожную карту для всех стран, включая Россию. Повестка в области устойчивого развития на период до 2030 г. включает 17 целей и 169 за-

дач (резолюция A/RES/70/1) [17]. В июле 2017 года Генеральная Ассамблея ООН приняла систему глобальных показателей достижения целей и задач в области устойчивого развития (далее – ЦУР), раз-



работанную IAEG-SDG<sup>1</sup>. В марте 2020 г. на 51-й сессии Статистической комиссии ООН было одобрено внесение изменений в глобальные показатели ЦУР, предложенные в ходе Комплексного обзора 2020 г., проведенного МЭГ-ЦУР в 2019 г. В настоящее время система глобальных показателей ЦУР с изменениями, принятыми в 2020 году, содержит 231 показатель [15].

Цели в области устойчивого развития все больше интегрируются в политику Российской Федерации как за счет включения отдельных целей и задач в области устойчивого развития и отдельных показателей ЦУР в стратегические и программные документы, так и за счет создания надежной системы бухгалтерского и статистического учета. Одним из основных инструментов, помогающих инвесторам осуществлять инвестиции с упором на устойчивое развитие и осуществлять мониторинг деятельности компаний в рамках ЦУР, является нефинансовая отчетность организаций. Анализ пользователей публичной нефинансовой отчетности в числе значимых позволяет выделить долгосрочных инвесторов и кредиторов [4, 5].

Институциональные инвесторы все чаще заявляют о своей поддержке действий по борьбе с изменением климата. Как показывают результаты опросов участников инвестиционных сообществ [18], инвесторы и аналитики объясняют такой интерес тем, что данная нефинансовая информация позволяет им более глубоко оценить риски инвестирования средств, в том числе нефинансовые, оценить качество корпоративного управления, а также возможности и ограничения, связанные с различными социальными или экологическими аспектами деятельности компаний. Тем не менее существует отнюдь не много инструментов, помогающих гарантировать, что их инвестиции осуществляются в заслуживающую доверия, надежную деятельность и оказывают значительное влияние, особенно в отношении инвестиций, основанных на долговых обязательствах. Рынку нужны независимые, научно обоснованные рекомендации относительно того, какие активы и виды деятельности соответствуют быстрому переходу к зеленой экономике.

Однако, несмотря на множество стандартов составления нефинансовой отчетности, возникает проблема унификации подходов в составлении отечественной нефинансовой отчетности с учетом специфики отечественного законодательства. В этой связи является важным рассмотреть следующие вопросы:

- проанализировать степень интеграции ЦУР в национальные стратегические и политические документы в рамках ЦУР № 12 «Обеспечение перехода к рациональным моделям потребления и производства»;
- рассмотреть степень раскрытия ключевых индикаторов ЦУР № 12 с учетом приме-

нения зарубежных стандартов подготовки нефинансовой отчетности в отечественной нефинансовой отчетности для мониторинга ее выполнения российскими компаниями;

- проанализировать текущее состояние и прогресс в достижении ЦУР № 12 в России;
- определить взаимосвязь ЦУР в части управления процессом обращения с отходами и ответственного потребления в достижении других ЦУР.

В июле 2020 года в рамках Политического форума высокого уровня под эгидой Экономического и Социального Совета ООН (далее – ПФВУ) был представлен первый Добровольный национальный обзор достижения Россией целей устойчивого развития [20]. Российская Федерация ведет активный мониторинг индикаторов ЦУР. Органы государственной власти Российской Федерации реализуют политику, направленную на выполнение задач ЦУР, в рамках имеющегося распределения полномочий. Координация усилий по климатической составляющей ЦУР возложена на Межведомственную рабочую группу по изменению климата и устойчивому развитию при Администрации Президента Российской Федерации (Межведомственная рабочая группа), созданную в 2012 г. Указом Президента Российской Федерации<sup>2</sup>. Целью Межведомственной рабочей группы является обеспечение эффективного взаимодействия, в том числе обмена информацией, федеральных органов исполнительной власти, иных органов государственной власти, общественных объединений, научных и иных организаций в ходе реализации государственной политики в области изменения климата и устойчивого развития, включая Концепцию перехода Российской Федерации к устойчивому развитию, утвержденную в 1996 г.<sup>3</sup>

Мониторинг ЦУР и координация подготовки и представления официальной статистики по показателям ЦУР в международных организации возложена на Федеральную службу государственной статистики (далее – Росстат). В соответствии с распоряжением Правительства Российской Федерации в 2017 году в Федеральный план статистических работ включен подраздел 2.8 «Показатели достижения целей в области устойчивого развития в Российской Федерации», содержащий 90 показателей из Глобального перечня показателей ЦУР.<sup>4</sup>

Отдельного внимания заслуживает вопрос мониторинга выполнения ЦУР в рамках сферы обращения с отходами. Сложность состоит в том, что отечественная система обращения с отходами находится в начале своего развития и система стати-

стического учета и контроля требует значительных доработок и изменений.

Особое место занимает статистическая отчетность, которая должна отражать в том числе и нефинансовую информацию всей цепочки движения и обращения с отходами – от накопления до утилизации. Развитию статистической и как следствие нефинансовой отчетности в сфере обращения с отходами в России предшествует ряд проблем.

Во-первых, для сбора и хранения твердых коммунальных отходов (далее – ТКО) в населенных пунктах должны быть оборудованы контейнерные площадки, соответствующие требованиям законодательства. Например, в России в многоквартирных домах установлено больше 650 тыс. контейнеров для сбора мусора, за обслуживание которых отвечают сразу несколько структур, что вызывает ряд сложностей в сборе статистики о массе собранных отходов, а также в координации и контроле их деятельности [12]. Кроме того, места накопления необходимо вносить в специальный реестр, заполнение которого также вызывает ряд сложностей [13].

Во-вторых, отрасль обращения с ТКО нуждается в комплексной цифровизации. Из-за ручных методов контроля за обращением с отходами, жалоб со стороны населения становится все больше, поэтому для решения проблем явно нужно ускорять цифровизацию этой сферы [1]. А успешность цифровизации в любой отрасли зависит не только от внедряемого программного обеспечения, но и от глубины проработки процессов при переходе «к цифре», а также от дисциплины ключевых стейкхолдеров. В связи с этим актуален вопрос повышения дисциплины и контроля ключевых игроков отрасли ТКО, например, региональных операторов, которые являются относительно новой и неокрепшей структурой в данной отрасли [6].

В-третьих, сегодня все активнее строятся мусоросортировочные заводы, эффективность которых напрямую зависит не только от их мощности, но и от точности определения состава отходов. Однако очень часто к предварительному анализу морфологии отходов подходят формально, что является большой ошибкой [9]. Указанные проблемы, несомненно, влияют на качество информационного обеспечения системы обращения с отходами и, следовательно, на степень выполнения задач и ключевых индикаторов ЦУР.

Проанализируем степень раскрытия ключевых индикаторов ЦУР № 12 «Обеспечение перехода к рациональным моделям потребления и производства», которая непосредственно связана со сферой регулирования отрасли обращения с отходами. В рамках данной цели поставлены следующие задачи к 2030 году [21] (табл. 1).

В рамках данных задач Федеральными органами исполнительной власти (далее – ФОИВ) ведется мониторинг исполнения действующего перечня национальных показателей ЦУР, представленного ниже [8] (табл. 2).

<sup>2</sup> Указ Президента Российской Федерации от 13 декабря 2012 г. № 563-рп

<sup>3</sup> Указ Президента Российской Федерации от 1 апреля 1996 г. № 440

<sup>4</sup> Распоряжение Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2017 г. № 2033-р

<sup>1</sup> Inter-agency and Expert Group on SDG Indicators

Табл. 1.

№	Задачи
12.1	Переход к использованию устойчивых моделей потребления и производства
12.2	Рациональное освоение и эффективное использование природных ресурсов
12.3	Сокращение вдвое в пересчете на душу населения общемирового количества пищевых отходов и уменьшение потерь продовольствия в производственно-сбытовых цепочках
12.4	Обеспечить экологически безопасное обращение с химическими веществами и всеми отходами
12.5	Сокращение отходов за счет мер по предотвращению, сокращению, переработке и повторному использованию
12.6	Рекомендовать компаниям внедрять устойчивые методы производства и интегрировать информацию об устойчивом развитии в свою отчетность
12.7	Продвижение устойчивой практики в части государственных закупок в соответствии с национальной политикой и приоритетами устойчивого развития
12.8	Обеспечить, чтобы люди во всем мире имели актуальную информацию и осведомленность об устойчивом развитии и образе жизни в гармонии с природой
12.a	Поддерживать развивающиеся страны в укреплении их научно-технического потенциала для перехода к более устойчивым моделям потребления и производства
12.b	Разработать и внедрить инструменты для мониторинга воздействия на устойчивое развитие устойчивым туризмом, который создает рабочие места и продвигает местную культуру и продукты

Табл. 2.

№	Показатель	Ответственный ФОИВ
12.2	Потребление топливно-энергетических ресурсов на одного занятого в экономике страны, тонн условного топлива	Росстат
12.4	Количество ликвидированных наиболее опасных объектов накопленного экологического вреда	Минприроды России
12.5	Доля твердых коммунальных отходов, направленных на утилизацию, в общем объеме образованных твердых коммунальных отходов	Росприроднадзор
12.5	Доля твердых коммунальных отходов, направленных на обработку, в общем объеме образованных твердых коммунальных отходов	Росприроднадзор
12.5	Доля утилизированных и обезвреженных отходов производства и потребления в общем объеме образовавшихся отходов производства и потребления	Росприроднадзор
12.5	Доля обезвреженных отходов в общем объеме отходов I и II классов опасности, подлежащих обезвреживанию, переданных федеральному оператору по обращению с отходами I и II классов опасности, %	ГК «РОСАТОМ»
12.b	Количество объектов эколого-просветительской деятельности и познавательного туризма в государственных природных заповедниках и национальных парках	Росстат
12.b	Виды экотроп и маршрутов в государственных природных заповедниках и национальных парках	Росстат
12.b	Количество посетителей объектов эколого-просветительской деятельности и познавательного туризма в государственных природных заповедниках и национальных парках	Росстат

Можно полагать, что данный перечень показателей далеко не исчерпывающий и требует существенного дополнения. Например, показатель «Потребление топливно-энергетических ресурсов на одного занятого в экономике страны, тонн условного топлива» в рамках задачи 12.2 касается только топливно-энергетических ресурсов, но совершенно не затрагивает проблему неэффективного использования ресурсов при производстве

продуктов питания, технологии изготовления потребительской упаковки или промышленного производства. Таким образом, если мы говорим о рациональной модели потребления в сфере обращения с отходами, необходимо дополнить данный раздел соответствующими показателями, благодаря которым можно было бы осуществлять мониторинг сокращения отходообразования по вышеперечисленным статьям.

Еще одной проблемой является множественность ФОИВов, ответственных за сбор и консолидацию данных по показателям, что приводит к потере репрезентативности собираемой статистики. Так, Росприроднадзор ведет учет доли ТКО, направленных на обработку, утилизацию и обезвреживание, в то время как Минприроды РФ ведет учет ликвидированных опасных объектов. Стоит отметить, что в статистике, собираемой Росстатом, нет упоминания о публично-правовой компании «Российский экологический оператор» (далее – ППК «РЭО»), которая является государственным институтом развития отрасли обращения с отходами, развивает экономику замкнутого цикла (далее – ЭЗЦ), ориентирующуюся на вовлечение во вторичный оборот ТКО, а также обладает необходимой статистикой в части образования отходов. Кроме того, ППК «РЭО» разработала Федеральную схему обращения с ТКО [2], которая агрегирует данные обращения с ТКО по всем субъектам Российской Федерации, часть которых следовало бы включить в перечень национальных показателей устойчивого развития. Но на текущий момент, Федеральная схема недоступна для публичного пользования.

Следует обратить внимание на существующие расхождения в нормативных значениях национальных показателей в различных нормативно-правовых актах (далее – НПА). Так, например, Стратегия развития промышленной переработки, утилизации и обезвреживания отходов производства и потребления до 2030 года<sup>5</sup> предусматривает:

1) увеличение доли переработанных и обезвреженных отходов в общем объеме отходов с 59,6% в 2016 г. до 86% к 2030 г.

2) увеличение доли ТКО, направленных на переработку, в общем объеме вывозимых отходов почти в 10 раз, с 8,9% в 2016 г. до 80% к 2030 г.

В тоже время в Паспорте федерального проекта «Формирование комплексной системы обращения с твердыми коммунальными отходами» указаны следующие показатели [11]:

1) доля твердых коммунальных отходов, направленных на обработку (сортировку), в общей массе образованных твердых коммунальных отходов в размере 100% до 2030 год;

2) доля направленных на утилизацию отходов, выделенных в результате отдельного накопления и обработки (сортировки) твердых коммунальных отходов, в общей массе образованных твердых коммунальных отходов в размере 49,8 % до 2030 года.

Рассмотрим взаимосвязь и степень влияния ЦУР № 12 «Обеспечение перехода к рациональным моделям потребления и производства» в достижении других ЦУР. Стоит отметить, что все ЦУР, раскрытые в Повестке в области устойчивого развития ООН, так или иначе связаны между собой. Про-

<sup>5</sup> Распоряжение Правительства Российской Федерации от 25 января 2018 г. № 84-р

анализировав 17 целей устойчивого развития, влияние ЦУР № 12 на другие ЦУР можно представить в виде диаграммы (рис. 1).

Не вызывает сомнений, что ответственное потребление, в частности отхообразование, имеет прямое влияние на сохранение морских и сухопутных экосистем, на водные ресурсы и санитарии, которые в свою очередь влияют на здоровье и благополучие людей. Ответственное потребление ресурсов способствует во всем мире сокращению нищеты и как следствие ликвидации голода. Одним из ключевых вопросов в дальнейших исследованиях, который не отражен в текущих документах об устойчивом развитии, является взаимосвязь показателей ЦУР между собой и объективная оценка их влияния друг на друга.

Развитие нефинансовой отчетности в России регулярно отслеживается Российским союзом промышленников и предпринимателей (РСПП). Несмотря на то, проект ФЗ «О публичной нефинансовой отчетности», обеспечивающий развитие и закрепление нефинансовой отчетности на законодательном уровне все еще не принят, тем не менее создан Национальный реестр корпоративных нефинансовых отчетов и электронная библиотека отчетов. По состоянию на 2022 год в Реестр внесено около 200 компаний и зарегистрировано более 1000 отчетов, из которых две трети подготовлены с использованием Глобальной инициативы по отчетности в области устойчивого развития (GlobalReportingInitiative, GRI) [14]. Один из стандартов, регулирующий отражение в нефинансовой отчетности порядка обращения с отходами является стандарт GRI-306. Данный стандарт был обновлен в мае 2020 года. В новой редакции стандарта делается акцент на принципе экономики замкнутого цикла в рамках обращения с отходами. Поскольку GRI является широко используемой системой подготовки нефинансовой отчетности как для российских компаний, так и для зарубежных, целесообразно провести анализ данного стандарта.

Стандарт GRI-306 включает раскрытие информации о подходе к управлению и раскрытие информации по конкретным темам. Они изложены в стандарте следующим образом [19]:

Раскрытие информации о подходе к управлению образованием отходов отражены в разделах:

- 306-1. Образование отходов и значительное воздействие, связанное с отходами;
- 306-2. Управление значительными воздействиями, связанными с отходами.

Раскрытие информации в части образования отходов отражены в разделах:

- 306-3. Образованные отходы;
- 306-4. Отходы, изъятые из захоронения;
- 306-5. Отходы, направляемые на утилизацию.

Отдельного внимания заслуживает разделы стандарта 306-1 и 306-2. Раздел 306-1 раскрывает подходы к управлению отходами и раскрытию информации о (об):



Рис. 1. Схема взаимозависимости ЦУР

1) образовании отходов и связанных с ними существенными воздействиями на окружающую среду;

2) мерах, включая принципы экономики замкнутого цикла, принимаемых для предотвращения образования отходов и управление существенными воздействиями образующихся отходов на окружающую среду.

Ключевые критерии раздела 306-1 в части раскрытия информации:

1) количество ресурсов, используемых для производства продуктов или услуг организации, которые станут отходами после того, как они будут использованы для производства;

2) количество отходов, образующихся в результате собственной деятельности организации;

3) характеристики опасных отходов;

4) свойства исходного сырья, которые ограничивают или препятствуют их утилизации или ограничивают продолжительность их жизненного цикла;

5) известные потенциальные угрозы для окружающей среды, связанные с захоронением конкретных видов отходов;

6) виды деятельности, которые приводят к образованию отходов.

Количество, тип и характеристики отходов, образуемых организацией, являются следствием деятельности, связанной с производством ее конечных продуктов и услуг (например, добыча, переработка, закупка материалов, разработка продуктов или услуг, производство и распределение) и их последующее потребление. Анализ того, как сырье и продукция перемещаются по цепочке всего бизнес-процесса, может помочь понять, где в цепочке создания стоимости продукция в конечном итоге становятся от-

ходами. Это обеспечивает комплексное понимание причин образования отходов, что, в свою очередь, может помочь организации в выявлении возможностей для предотвращения образования отходов и принятия мер по обеспечению их максимальной утилизации. Таким образом, организация может выйти за рамки смягчения и устранения негативных последствий после образования отходов и перейти к управлению отходами как ресурсом.

В рамках стандарта организация должна сообщать о исходных характеристиках продукции и сырья, которые она получает от субъектов, расположенных выше по цепочке создания стоимости конечного продукта, а также о результатах, которые она предоставляет субъектам, расположенным ниже по цепочке создания стоимости. Например, если организация закупает сырье с опасными характеристиками у поставщика и использует их в конечной продукции, которая будет продолжать содержать опасные вещества, организация должна указывать это сырье в соответствующем разделе «входящее сырье». Аналогичным образом, если организация продает потребителям продукты, в результате которых образуется большое количество упаковочных отходов, она должна указать эту упаковку в разделе «результаты», которые приводят или могут привести к значительным воздействиям, связанных с образованием отходов.

Раздел 306-2 раскрывает следующие требования к раскрытию информации в отчетности:

1) способы предотвращения образования отходов и управления образованием отходов, с учетом применения принципов экономики замкнутого цикла;

2) эффективность управления и обращения с отходами третьей стороной, в соответствии с договорными или законодательными обязательствами перед отходообразователем.

Ключевые критерии раздела 306-2 в части раскрытия информации.

1. Выбор исходного сырья/комплектующих и дизайна для конечного продукта:

а. выбор сырья и дизайна продукта с учетом срока службы, ремонтпригодности, модульности и разборки, а также возможности вторичной переработки;

б. сокращение закупок первичного сырья и материалов за счет замещения вторичным сырьем (например, использованных или переработанных исходных материалов) или возобновляемых материалов;

с. замена сырья с опасными физическими и химическими характеристиками, на сырье с нейтральными характеристиками.

2. Сотрудничество в цепочке создания стоимости и трансформации бизнес-модели:

а. установление политики закупок у поставщиков, которые надлежащим образом управляют отходообразованием;

б. участие или создание промышленного симбиоза, в результате которого отходы организации или другие продукты (например, побочные продукты производства) становятся сырьем для другого бизнеса;

с. участие в коллективной или индивидуальной схеме расширенной ответственности производителя, которая продлевает ответственность производителя за продукт или услугу до конца срока службы продукции;

д. создание схем возврата продуктов и процессов обратной логистики для вовлечения материалов во вторичный оборот.

3. Сокращение образования отходов:

а. создание и усовершенствование объектов по обращению с отходами, в том числе объектов по сбору и сортировке отходов;

б. вовлечение отходов во вторичный оборот;

с. взаимодействие с потребителями для повышения осведомленности о методах устойчивого потребления, такие как: сокращение покупок продуктов, фудшеринг<sup>6</sup>, повторное использование и переработка отходов.

Раскрытие информации в отчетности в соответствии с разделом 306-2 может дать представление об уровне контроля, который организация берет на себя в отношении управления отходами, переданного на аутсорсинг третьей стороне. В контексте настоящего раздела третья сторона включает государственную или частную организацию по обращению с отходами или любую другую организацию или группу лиц, формально или не-

официально вовлеченных в обращение с отходами отчитывающейся организации. Управление отходами третьими сторонами может включать сбор, транспортировку, утилизацию и утилизацию отходов, а также надзор за такими операциями и последующий уход за местами захоронения. Отдельно в данном разделе могут быть отражены процессы, используемые организацией для сбора и мониторинга данных, связанных с образованием отходов. Такие процессы могут включать в себя: ведение централизованной базы данных, измерение объема вывозимых отходов в реальное время и ежегодную внешнюю проверку данных.

Помимо этого, стандарт «Отходы» регламентирует порядок раскрытия потоков, состава и типов отходов (опасные и неопасные), которые направляются на утилизацию или захоронение. Отдельно в данных разделах выделяются сжигание отходов с и без генерации энергии, как один из приемлемых и экологичных способов обращения с отходами. Стоит отметить, что данный способ обращения с отходами рассматривается в отечественной системе обращения с отходами как достаточно спорный и вызывающий вопросы как к экологичности, так и к экономической эффективности, так как данные отходы, в таком случае исключаются из вторичного оборота, чем нивелируется положительный эффект от экономики замкнутого цикла.

Большинство Целей устойчивого развития и задач Повестки-2030 уже в той или иной степени интегрированы в основные стратегические и программные документы Российской Федерации. Основные принципы перехода России к устойчивому развитию заложены в Концепции перехода Российской Федерации к устойчивому развитию, принятой Указом Президента Российской Федерации в 1996 г.<sup>7</sup> Концепция направлена на выработку сбалансированных решений социально-экономических вопросов и проблем, связанных с сохранением благоприятной окружающей среды и природно-ресурсного потенциала для удовлетворения потребностей настоящего и будущих поколений.

Таким образом, меры, направленные на устойчивое развитие и их интеграцию в стратегические и программные документы Российской Федерации, были реализованы задолго до принятия Повестки-2030. В настоящее время в России действуют 12 национальных проектов, которые реализуются для достижения национальных целей развития и стратегических задач Российской Федерации до 2024 года и фактически направлены на достижение ЦУР [7]. Национальные цели и задачи утверждены Указом Президента Российской Федерации от

8 мая 2019 г. № 204<sup>8</sup>. Запущены национальные проекты по таким направлениям, как демография, здравоохранение, образование, жилищно-городская среда, экология, безопасные и качественные дороги, производительность труда и поддержка занятости, наука, цифровая экономика, культура, малое и среднее предпринимательство, поддержка индивидуального предпринимателя, международное сотрудничество и экспорт. Национальные проекты и Комплексный план модернизации и расширения инфраструктуры прямо или косвенно охватывают 107 из 169 задач ЦУР [3]. Помимо национальных проектов, меры и задачи ЦУР интегрированы в другие политические и стратегические документы Российской Федерации, включая доктрины, концепции, стратегии и государственные программы.

В России становится обычной практикой включать в корпоративные отчеты информацию о приоритетах компаний в сфере устойчивого развития, о соотношении бизнес-целей и результатов деятельности с ЦУР-2030. Среди факторов, способствующих достижению ЦУР, – внедрение инноваций, новых энерго- и ресурсосберегающих технологий, ответственное потребление и сокращение отходообразования.

Проведенный анализ корпоративных отчетов российских публичных МКПАО «ОК Русал», ГК «Полиметалл», ПАО «Сегежа Групп», ПАО «Северсталь», ПАО «Норникель» и других позволил сделать вывод о том, что во всех отчетах за 2020-21 гг. раскрываются результаты компаний в части сокращения отходообразования и ответственного потребления, но подходы отражения данной информации у всех компаний отличны друг от друга, что затрудняет их сравнительный анализ. В этой связи стоит выделить нефинансовую отчетность ПАО «Северсталь» за 2021 год [10], структура которой строго соответствует стандартам GRI. Отдельно внимания заслуживают нефинансовая отчетность крупнейших ритейлеров России, в которых отражают инициативы, направленные на поощрение потребителей к ответственному потреблению. Например, торговые сети («Магнит», X5 Retail Group) устанавливают фандоматы<sup>9</sup>, за использование которых потребителям будут предоставлены скидки на покупку новых товаров. Также торговые сети стали применять политику фудшеринга, которая направлена на сокращение образования отходов и которая найдет свое отражение в нефинансовой отчетности компаний.

Как известно, в России существует обязанность юридических лиц и ИП, деятель-

<sup>6</sup> Фудшеринг – практика распределения продуктов питания, как правило, с истекающим сроком годности, между членами сообщества с помощью специальных организаций или онлайн-платформ

<sup>7</sup> Указ Президента РФ от 01.04.1996 № 440 «О Концепции перехода Российской Федерации к устойчивому развитию».

<sup>8</sup> Указ Президента РФ от 7 мая 2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024».

<sup>9</sup> Автоматы по сбору пластиковой тары и алюминиевых банок для их дальнейшей отправки на переработку.

ность которых связана с образованием отходов, предоставляя статистическую отчетность по форме 2-ТП (отходы). Форма 2-ТП (отходы) включает в себя сведения об образовании, применении, обезвреживании, транспортировке и хранении отходов производства и потребления [16]. В 2020 году форма 2-ТП (отходы) была изменена. Перестал действовать Приказ Росстата от 12.12.2019 г. № 766<sup>10</sup>. С недавних пор природопользователи заполняют форму по Приказу Росстата от 09.10.2020 № 627<sup>11</sup>. Новая форма 2-ТП (отходы) официально действует, начиная с подачи отчета за 2020 год. В данной отчетности организации заполняют информацию в части количества эксплуатируемых объектов захоронения и их характеристик. Также в ней отражается баланс отходов, которые были образованы и направлены на обработку и утилизацию. Отдельно в отчетности выделяется статистика передачи отходов от организаций региональному оператору. Проблема использования данной формы отчетности в том, что она направлена на ведение учета движения потоков отходов от стадии образования до стадии захоронения и/или утилизации и не раскрывает в полной мере результаты выполнения целей устойчивого развития.

В статье были проанализированы ключевые вопросы развития публичной нефинансовой отчетности в России. Особое внимание было уделено проблеме раскрытия информации, необходимой для реализации ЦУР №12, и выявлены следующие проблемы:

1) недостаточная степень отражения необходимых индикаторов и задач в стандартах подготовки нефинансовой отчетности в рамках глобальных показателей ЦУР, в том числе и в ЦУР №12, что затрудняет возможность получения релевантной информации иностранными и отечественными инвесторами;

2) расхождение в нормативных значениях показателей Национальных проектов Российской Федерации с иными ключевыми нормативно-правовыми актами Российской Федерации, что вызывает двоякую трактовку целей устойчивого развития без возможности опираться на единую базу при оценке компаний;

3) отсутствие индикаторов и задач в рамках глобальных показателей ЦУР, отражающих взаимосвязь и влияние каждой из

целей на достижение целевых показателей других ЦУР;

4) наличие различных подходов к обращению с отходами и раскрытию информации о данных процессах в отечественной практике и международных стандартах. Так, стандарт GRI-30 рассматривает сжигание отходов, как один из приемлемых способов обращения с отходами, в то время как в отечественной системе сжигание отходов рассматривают как противоречие целям устойчивого развития из-за высокой капиталоемкости производства и низкого вовлечения отходов во вторичный оборот;

5) несовершенство сбора информации об обращении с отходами органами государственной статистики, выражающееся в неполноте собираемых данных с точки зрения достижения ЦУР №12.

Для решения отмеченных проблем необходимо:

1) актуализировать список индикаторов, характеризующих достижение ЦУР, с учетом последних тенденций развития отрасли обращения с отходами и накопленного опыта, привлекая для этого профильные организации. Например, в Российской Федерации, такой организацией может быть ППК «РЭО», как институт развития отрасли обращения с отходами;

2) актуализировать отечественные нормативно-правовые акты в области обращения с отходами, в части целевых показателей для создания единой базы оценки достижения ЦУР № 12 в Российской Федерации;

3) дополнить систему показателей и задач ЦУР, которые бы учитывали результаты выполнения других взаимосвязанных ЦУР;

4) развивать отечественную систему стандартов составления нефинансовой отчетности, которая бы учитывала специфику развития российской отрасли обращения с отходами, учитывая при этом имеющийся зарубежный опыт. Для развития отечественных стандартов нефинансовой отчетности необходимо способствовать повышению осведомленности общественности о реализации ЦУР и более тесному партнерству правительства, частного сектора, гражданского общества и академического сообщества для реализации ЦУР на национальном уровне;

5) дополнить действующую форму статистической отчетности по форме 2-ТП индикаторами, отражающими динамику предотвращения образования отходов и управления образованием отходов, с учетом применения принципов экономики замкнутого цикла.

#### Литература

1. Агаханянц П.Ф., Сергиенко О.И. Использование «интернета вещей» для мониторинга выбросов полигонов ТКО. // Твердые бытовые отходы. – 2022. – № 4 (190). – С. 44-46.

2. Готова единая цифровая схема обращения с отходами для всей России. – URL: <https://ecologyofrussia.ru/gotova-edinaya->

[tsifrovaya-skhem-obrashcheniya-s-otkhodami-dlya-vsey-rossii/](https://ecologyofrussia.ru/gotova-edinaya-tsfrovaya-skhem-obrashcheniya-s-otkhodami-dlya-vsey-rossii/)

3. Добровольный национальный обзор хода осуществления Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. – URL: [https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/26420VNR\\_2020\\_Russia\\_Report\\_Russian.pdf](https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/26420VNR_2020_Russia_Report_Russian.pdf) (с. 23)

4. Ефимова О.В. Разработка отчета о целях устойчивого развития для бизнеса и инвесторов. // Аудит. – 2019. – № 7-8. – С. 40-46.

5. Ефимова О.В. Формирование отчетности об устойчивом развитии: этапы и процедуры подготовки. // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – №3. – С.40-53. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-3-40-53 УДК: 36.717(045).

6. Климов Е.С. Нюансы цифровизации регоператора. // Твердые бытовые отходы. – 2021. – № 1 (175). – С. 55.

7. Национальные проекты РФ. – URL: <http://government.ru/rugovclassifier/section/2641/>

8. Национальный набор показателей ЦУР. – URL: <https://rosstat.gov.ru/sdg/national>

9. Неволин А.О. О важности анализа морфологии ТКО // Твердые бытовые отходы. – 2022. – № 2 (188). – С. 14-15.

10. Отчет об устойчивом развитии ПАО «Северсталь» (2021). – URL: <https://www.rspp.ru/download/4f81d2bbfa89029a7517772c93945e1c/>

11. Паспорт федерального проекта «Комплексная система обращения с твердыми коммунальными отходами». – URL: [https://econom.novreg.ru/tinybrowser/files/deyat/proekt\\_of/fed\\_proekt/ekologiya/fp\\_kompleksnaya\\_sistema\\_obrashheniya\\_s\\_tverdymi\\_kommunalnymi\\_otkhodami.pdf](https://econom.novreg.ru/tinybrowser/files/deyat/proekt_of/fed_proekt/ekologiya/fp_kompleksnaya_sistema_obrashheniya_s_tverdymi_kommunalnymi_otkhodami.pdf) (С. 2-3)

12. Порошина Н.Н. Обустройство и внесение в реестр контейнерных площадок накопления ТКО. // Твердые бытовые отходы. – 2022. – № 7 (193). – С. 30-33.

13. Путинцева Н.А. Роль региональных операторов в организации раздельного накопления отходов. // Петербургский экономический журнал. – 2019. – № 2. – С. 101-111.

14. РСПП. Библиотека корпоративных практик. – URL: <https://www.rspp.ru/activity/social/library-practic>

15. Система глобальных показателей достижения целей в области устойчивого развития и выполнения задач Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. – URL: [https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework%20after%20refinement\\_Rus.pdf](https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework%20after%20refinement_Rus.pdf)

16. Форма 2-ТП (отходы) в 2022 году. – URL: <https://ecopromcentr.ru/forma-2-tp-otkhody/>

17. Цели устойчивого развития. – URL: <https://www.un.org/sustainabledevelopment/ru/>

18. CFA. (2017). ESG Survey `Global Perceptions of Environmental, Social and Governance Investing`. – URL: <https://www.cfainstitute.org/en/research/survey-reports/esg-survey-2017/>.

19. GRI 306: Waste 2020. – URL: <https://www.globalreporting.org/standards/media/2573/gri-306-waste-2020.pdf>

<sup>10</sup> Приказ Росстата от 12.12.2019 № 766 «Об утверждении формы федерального статистического наблюдения с указаниями по ее заполнению для организации Федеральной службой по надзору в сфере природопользования федерального статистического наблюдения за отходами производства и потребления».

<sup>11</sup> Приказ Росстата от 09.10.2020 № 627 «Об утверждении формы федерального статистического наблюдения с указаниями по ее заполнению для организации Федеральной службой по надзору в сфере природопользования федерального статистического наблюдения за отходами производства и потребления».

20. Main messages for the 2020 Voluntary National Review by the Russian Federation. – URL: <https://sustainabledevelopment.un.org/index.php?page=view&type=30022&nr=1686&menu=3170>

21. SDG №12. Responsible Consumption and Production. – URL: <https://eng.rosstat.gov.ru/sdg/data/goal12>.

**References**

1. *Agakhanyants P.F., Sergienko O.I.* Using the «Internet of Thing» to monitor emissions from MSW landfills / Solid domestic waste. – 2022. – No 4 (190).– Pp. 44-46.

2. A unified digital waste management scheme for Russia is ready. – URL: <https://ecologyofrussia.ru/gotova-edinaya-tsi-frovaya-skhema-obrashcheniya-s-otk-hodami-dlya-vsey-rossii/>

3. Voluntary National Review of the Implementation of the 2030 Agenda for Sustainable Development. – URL: [https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/26420VNR\\_2020\\_Russia\\_Report-Russian.pdf](https://sustainabledevelopment.un.org/content/documents/26420VNR_2020_Russia_Report-Russian.pdf) (c. 23)

4. *Efimova O.V.* Development of a report on sustainable development goals for business and investors. // Audit. – 2019. – No. 7–8. – Pp. 40-46

5. *Efimova O.V.* Generation of a report about sustainable development: stages and procedures

of reparation./Accounting. Analysis //Audit.– 2018. – No. 3.– Pp. 40-53.

6. *Klimov E.S.* Nuances of digitalization of the regional operator. // Municipal solid waste. – 2021. – No. 1 (175). – Pp. 55.

7. National projects of the Russian Federation. – URL: <http://government.ru/rugovclassifier/section/2641/>

8. National set of SDG indicators. – URL: <https://rosstat.gov.ru/sdg/national>

9. *Nevolin A.O.* On the importance of MSW morphology analysis. // Municipal solid waste. – 2022. – No. 2 (188). – Pp. 14-15.

10. PJSC Severstal Sustainability Report (2021). – URL: <https://www.rspp.ru/download/4f81d2bbfa89029a7517772c93945e1c/>

11. Passport of the federal project «Integrated system of municipal solid waste management». – URL: [https://econom.novreg.ru/tinybrowser/files/deyat/proekt\\_of/fed\\_proekt/ekologiya/fp\\_kompleksnaya\\_sistema\\_obrashheniya\\_s\\_tverdymi\\_kommunalnymi\\_otkodomami.pdf](https://econom.novreg.ru/tinybrowser/files/deyat/proekt_of/fed_proekt/ekologiya/fp_kompleksnaya_sistema_obrashheniya_s_tverdymi_kommunalnymi_otkodomami.pdf) (c. 2-3)

12. *Poroshina N.N.* Arrangement and entry into the register of container sites for the accumulation of MSW. // Solid domestic waste. – 2022. – No. 7 (193).– Pp. 30-33.

13. *Putintseva N.A.* The role of regional operators in the organization of separate accumulation of waste. // Petersburg Economic Journal. – 2019. – No. 2.– Pp. 101-111.

14. RSPP. Library of Corporate Practices. – URL: <https://www.rspp.ru/activity/social/library-practic>

15. System of global indicators for achieving the Sustainable Development Goals and achieving the targets of the 2030 Agenda for Sustainable Development. – URL: [https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework%20after%20refinement\\_Rus.pdf](https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework%20after%20refinement_Rus.pdf)

16. Form 2-TP (waste) in 2022. – URL: <https://ecopromcentr.ru/forma-2-tp-otkholdy/>

17. Sustainable Development Goals. – URL: <https://www.un.org/sustainabledevelopment/ru/>

18. CFA. (2017). ESG Survey `Global Perceptions of Environmental, Social and Governance Investing`. – URL: <https://www.cfainstitute.org/en/research/survey-reports/esg-survey-2017/>.

19. GRI 306: Waste 2020. – URL: <https://www.globalreporting.org/standards/media/2573/gri-306-waste-2020.pdf>

20. Main messages for the 2020 Voluntary National Review by the Russian Federation. – URL: <https://sustainabledevelopment.un.org/index.php?page=view&type=30022&nr=1686&menu=3170>

21. SDG №12. Responsible Consumption and Production. – URL: <https://eng.rosstat.gov.ru/sdg/data/goal12>



**ГОУ ВПО  
«ДОНЕЦКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
УЧЕТНО-ФИНАНСОВЫЙ ФАКУЛЬТЕТ**

**Круглый стол**

**«Современные экономические системы: глобальные вызовы и новые возможности»**

**27 октября 2022 г.**

**Модератор – Химченко А.Н., к.э.н., доцент**

**Выступающие: Некипелов Александр Дмитриевич, д.э.н., профессор, академик РАН, Директор (декан)**

**Московской школы экономики МГУ им. М.В. Ломоносова, Сердюк Вера Николаевна, д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Учёт, анализ и аудит», Чая Владимир Тигранович, д.э.н., профессор кафедры «Учет, анализ и аудит», МГУ им. М.В. Ломоносова, Дадашова Татьяна Александровна, старший преподаватель кафедры «Экономическая статистика», Архангельский Владимир Николаевич, к.э.н.к, заведующий сектором воспроизводства населения и демографической политики лаборатории экономики народонаселения и демографии экономического факультета МГУ им. М.В. Ломоносова, Стрижак Анна Юрьевна, д.э.н., доцент, профессор кафедры «Экономическая теория»,**

**Головинов Олег Николаевич, д.э.н., профессор, и.о. зав. кафедрой «Коммерция и таможенное дело»,**

**Гридина Валерия Валериевна, старший преподаватель кафедры «Бизнес-информатика»,**

**Ковалев Артур Викторович, ассистент кафедры «Финансы и кредит».**



**50-я юбилейная**  
**международная научно-практическая он-лайн конференция**  
**«Татуровско-Шереметовские чтения»**  
**тема: «Реформирование бухгалтерского учета, аудита**  
**и бухгалтерского образования в соответствии**  
**с международными стандартами в условиях перехода**  
**к цифровой экономике»**  
**20-21 октября 2022 года**

Организаторы конференции Экономический факультет МГУ имени М.В. Ломоносова, Саморегулируемая организация аудиторов Ассоциация «Содружество».

Модераторы конференции:

1. **Чая Владимир Тигранович** – д.э.н., профессор, главный научный сотрудник кафедры учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова, вице-президент, член Правления, директор по взаимодействию с госорганами СРО аудиторов Ассоциации «Содружество», член Совета по аудиторской деятельности, академик (действительный член) РАЕН.

2. **Суйц Виктор Паулевич** – д.э.н., профессор, научный руководитель кафедры учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова.

3. **Ульянова Наталья Васильевна** – д.э.н., заместитель заведующего кафедрой учёта, анализа и аудита экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова.

**В Конференции приняли участие 232 человека, представлено 159 докладов.**

Краткие итоги мероприятия:

- По результатам конференции сформированы концептуальные основы развития бухгалтерского и управленческого учета в условиях применения искусственного интеллекта.
- Определены основные направления развития комплексного экономического анализа применительно к устойчивому развитию организации. Рассмотрены основные проблемы применения нефинансовых показателей устойчивого развития предприятия.
- Сформированы концептуальные основы развития аудиторской деятельности в России в условиях применения международных и отечественных стандартов, а также обычаев делового оборота.
- Намечены пути совершенствования бухгалтерского и аудиторского образования. Специальная целодневная секция была посвящена привлечению молодежи в аудиторскую профессию.
- В сфере развития учетно-аналитической и аудиторской профессии определены некоторые пути трансформации данной сферы в условиях цифровой экономики и применения базовых элементов искусственного интеллекта.

В заключении выступлений, модератор профессор Чая В.Т. поблагодарил всех участников за высокую научную ценность и актуальность докладов и неизменную благодарность Татуровско-Шереметовской Научной Школе учета, анализа и аудита.

Участники, в свою очередь выразили признательность организаторам конференции – экономическому факультету МГУ имени М.В. Ломоносова и СРО аудиторов Ассоциации «Содружество» за хорошую организацию 50-й Юбилейной конференции «Татуровско-Шереметовские Чтения».

*НИКОЛАЕВ Виктор Алексеевич,  
д.э.н., профессор кафедры менеджмента,  
Российская академия народного хозяйства и  
государственной службы при Президенте РФ,  
nikolaevva@mail.ru*

*НИКОЛАЕВА Анастасия Сергеевна,  
магистрант Российской академии народного хозяйства  
и государственной службы при Президенте РФ,  
институт бизнеса и делового администрирования,  
asn91@inbox.ru*

## Воздействие санкций западных стран на стратегию развития горной металлургии

**Аннотация.** В статье отражены основные последствия воздействия санкций западных стран на стратегию развития черной металлургии. Особое внимание уделено технологии решения проблем, возникающих в условиях санкций.

**Ключевые слова:** черная металлургия, санкции, мировой рынок, проблемы производства.

*NIKOLAEV Viktor Alekseevich,  
Doctor of Economics, Professor of the Department  
of Management, Russian Presidential Academy  
of National Economy and Public Administration,  
nikolaevva@mail.ru*

*NIKOLAEVA Anastasia Sergeevna,  
Master's student of the Russian Academy of National Economy  
and Public Service under the President of the Russian Federation,  
Institute of Business and Business administration  
asn91@inbox.ru*

## Impact of western countries' sanction on mining metallurgy development strategy

**Abstract.** The article reflects the main consequences of the impact of Western sanctions on the development strategy of the iron and steel industry. Particular attention is paid to technology for solving problems arising under the conditions of sanctions.

**Keywords:** ferrous metallurgy, sanctions, world market, production problems.

Металлургическая отрасль является одной из базовых в народно-хозяйственном комплексе отечественной экономики, в которой занято более 447 тыс. человек, а ежегодный выпуск ее продукции составляет более 80 млрд рублей.

Положение металлургической сферы оказывает значительное влияние на экономику и социальную структуру областей, краев и республик нашей страны. Большая половина организаций и фирм отечественной металлургии – лидеры в своем регионе, благодаря которым обеспечивается определенный уровень развития субъектов федерации.

Однако в связи с СВО ряд европейских стран ввели санкционные ограничения в отношении данной отрасли, а именно:

- введен запрет на импорт сталелитейной продукции в ЕС;
- жесткие блокирующие санкции, отключение от системы международных переводов SWIFT, вследствие чего возникает глобальная проблема банковских переводов;
- запрет на ввоз необходимого оборудования из европейских стран, США и их сателитов, вследствие чего почти полностью нарушены логистические и технологические цепочки [1].

Несмотря на довольно тяжелую ситуацию для отрасли, Россия смогла в незначительной степени увеличить долю преобладания на мировом рынке. Однако внутренняя сторона структуры производства и продаж не оптимистична.

Основные крупные производители стали осуществили увеличение доли производства и реализации полуфабрикатов из стали, но при этом были вынуждены уменьшить выпуск товаров с высокой добавленной стоимостью, вследствие этого итоговая прибыль была значительно снижена (рис. 1).

Наибольшее число экспорта стали приходится на определенный список государств. На сегодняшний день ведущим покупателем и покупателем стали считается КНР.

На рис. 2 представлена тенденция расхода продуктов сталеправильного производства по государствам за период с 2000 по 2019 гг.

Рассматривая страны с точки зрения динамики реализации стали, отметим, наша страна является одним из лидеров. Характерно, что санкционные ограничения затронули отнюдь не все предприятия, а лишь часть организаций. Некоторые специалисты в связи с возникновением данной ситуации

рекомендуют увеличивать объем реализации стали. Однако немаловажным является тот факт, что для успешной реализации товара он должен обладать значительным уровнем конкурентоспособности.

Побочные эффекты санкционных ограничений уже проявили себя, так как продажа стали в Европу уже прекращена, а кроме того, наблюдается и падение уровня продаж на внутреннем рынке. Аналитики предполагают, что в последующие года спрос на сталь значительно уменьшится. Такая ситуация может привести к общему снижению темпов функционирования металлургических организаций [2].

Отметим, что общее состояние отрасли черной металлургии несомненно оказывает свое воздействие на социально-экономическое положение регионов России. Это объясняется тем, что более половины организаций данной отрасли являются градообразующими, именно благодаря им обеспечивается необходимый уровень занятости населения, а также образуется доходная часть местных бюджетов. Официальная статистика сообщает, что за прошлый год на металлургических предприятиях было занято более 400 тысяч человек.



Назовем ведущие регионы в области металлургии:

- Новокузнецк (АО «ЕВРАЗ»);
- Липецк (ОАО «Новолипецкий металлургический комбинат»);
- Магнитогорск (ПАО «Магнитогорский металлургический комбинат»);
- Нижний Тагил (Нижнетагильский металлургический комбинат);
- Череповец (ПАО «Северсталь») [3].

В целях обеспечения устойчивого успешного развития металлургической отрасли разработан и принят план по увеличению возможностей использования стали на внутреннем рынке, в частности в строительной сфере. В июне 2022 года данное положение было официально принято, а такие организации как «ЕВРАЗ» и «Северсталь» вошли в список организаций, принимающих участие в формировании дорожной карты для его воплощения в реальность.

Для наилучшего понимания необходимости использования продукции сталелитейных предприятий в строительстве необходимо рассмотреть исторический аспект. Примерно до 1950-х гг. отсутствовали какие-либо пределы на эксплуатацию стали в строительной сфере. Этому свидетельствует постройка здания Московского государственного университета. В 1954 году было официально принято постановление, благодаря которому было введено ограничение на эксплуатацию металла в строительстве. Ввиду такого решения на практике активно использовался железобетон.

На сегодняшний день в нашей стране более половины использования металлургической продукции относится к строительной сфере. Причем почти весь объем проката используют в промышленных проектах.

В последнее время сталь активно внедряется при возведении жилых зданий в различных регионах нашей страны:

- Москве и Санкт-Петербурге;
- Калужской и Нижегородской областях;
- Хабаровском крае и Анадьре [1].

Однако использование стали в нашей стране значительно ниже, чем в странах-покупателях. Это объясняется более медленными темпами технологического развития строительства. К тому же, почти половину производимого материала Россия продавала за границу.

Также отметим, что изменилась и технология производства стали, которая в дальнейшем повлияла на качество конечного продукта. Но в современных реалиях на качество металла можно повлиять с помощью разнообразных методик. Этапы производства стали взаимосвязаны, так как в совокупности образуют комплекс действий, влияющих на качество металла. Совершенствование и модернизация технологий значительно оптимизировали процесс создания металла, вследствие этого улучшилось его качество и возможности более широкого использования в строительстве.

В обозримом времени за сталью будет закреплено устойчивое положение

## Структура производства стали в РФ

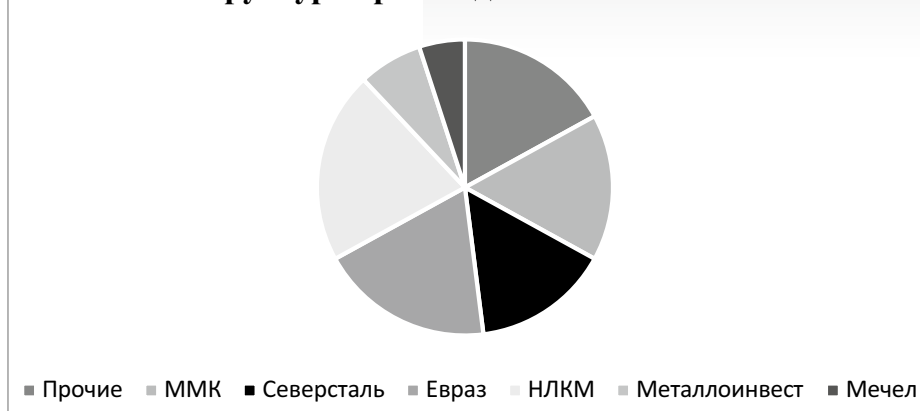


Рис. 1. Структура производства стали в РФ [5].

## Потребление стали на душу населения

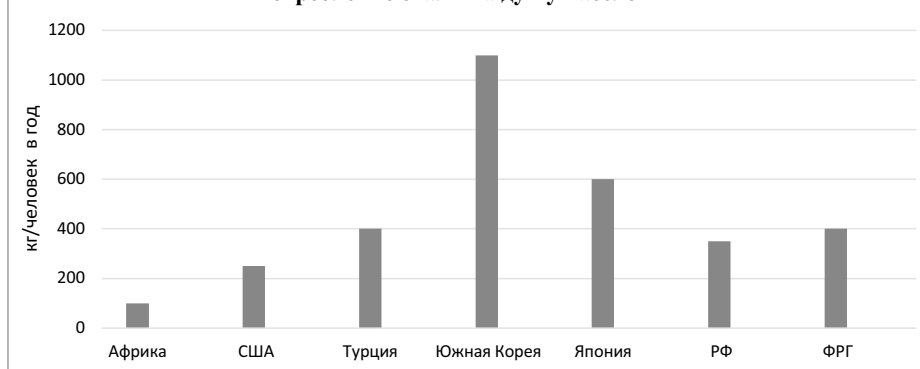


Рис. 2. Потребление стали на душу населения [6,7].

ведущего звена для воспроизводства различного рода конструкций. И это неудивительно, ведь сталь обладает рядом положительных свойств, благодаря которым достигается экологичное строительство различных уровней сложности. При этом отметим, что отрасль металлургии участвует в конкурентной борьбе с другими отраслями, которые являются производителями различного рода конструкций

Совокупное число произведенных стальных ресурсов в конечном итоге оценивается в сумму более чем 200 млрд долларов США. К сведению, выпускаемые объемы созданного пластмассового материала, а также цветных металлов в сумме оцениваются примерно в 200 млрд долларов.

На сегодняшний день актуальна модель замкнутой экономики, которая несет в себе основы правильной переработки и сохранения ресурсов. Согласно данной модели должен быть достигнут рециклинг материальных и энергетических ресурсов в максимально возможном объеме. Отметим, что модель также включает в себя:

- варианты переработки ресурсов, закрепленные в государственных программах;
- стратегии реализации конкурентоспособной, устойчивой к санкциям экономики;
- мотивацию к поступательному росту экономики.

Ключевым моментом предстоящего развития сталеплавильной отрасли назовем

реализацию модели адаптивного производства, основанной на:

- активной вариации структуры используемых материалов;
- формирования новейших автоматических технологий в области металлургии.

Снижение мирового спроса иллюстрирует уменьшение стоимости подавляющего большинства разнообразнейших металлических продуктов отечественного производства в 2020 году по сравнению с 2019 годом, которые представлены в табл. 1.

Максимальное снижение цены, составляющее 17%, принадлежит арматуре А500С. Данное явление объясняется уменьшением интенсивности работы организаций строительной сферы.

Минимальное снижение стоимости, составляющее 6%, принадлежит слябам рынка Дальнего Востока. Это обусловлено умеренной приостановкой работы покупателей Китая, Японии, Южной и Северной Кореи.

Вторая половина 2020 года иллюстрирует планомерный рост стоимости, объясняемый:

- увеличением спроса;
- ограничениями в логистике;
- отложенным спросом.

К примеру, рынок Турции стал ведущим в черноморском регионе вследствие увеличения цен на заготовки стали [3].

Результаты 2019 года иллюстрируют, что отечественные фирмы по производству

Табл. 1. Вариация стоимости на стальные продукты в 2020 году, \$/тонн.

Продукт	Стоимость на стальную продукцию в 2020 году, \$/тонн						
	2019	1 кв. 2020	2 кв. 2020	3 кв. 2020	Окт. 2020	Нояб. 2020	Дек. 2020
Заготовка, FOB Черное море	411	391	351	403	406	442	548
Сляб, FOB Черное море	419	416	338	422	446	484	625
Г/к рулон, FOB Балтийское море	475	479	392	476	506	557	722
Г/к лист Ст 34 мм, EXWh Москва	667	640	574	563	534	557	746
Сляб, FOB Черное море	419	414	338	420	444	484	625
Сляб, FOB Дальний Восток	421	423	367	428	457	492	605

Табл. 2. Вариация стоимости на стальные продукты в 2020 году, \$/тонн.

Государство	Цена (млн долл. США)		Вес (тыс. тонн)	
	1П 2020	1П 2021	1П 2020	1П 2021
Турция	434	318	904	805
Беларусь	191	183	282	311
Узбекистан	206	165	289	248
Польша	170	121	307	285
Латвия	147	114	242	211
Казахстан	121	112	181	193
Вьетнам	61	84	126	239
Италия	54	73	115	190
Франция	29	50	56	118
Бельгия	5	44	11	104

Табл. 3. Импорт плоского проката в Россию по направлениям.

Государство	Стоимость (млн долл. США)		Вес (тыс. тонн)	
	1П 2019	1П 2020	1П 2019	1П 2020
Казахстан	376	306	635	601
Украина	264	150	483	331
Китай	181	81	240	101
Республика Корея	83	67	84	70
Германия	47	37	41	35
Бельгия	31	19	29	21
Италия	6	15	2	10
Финляндия	13	9	10	8
Словакия	9	9	8	8
Франция	11	9	10	9

Табл. 4. Ввоз плоского проката в Россию по направлениям.

Государство	Стоимость (млн долл. США)		Вес (тыс. тонн)	
	1П 2019	1П 2020	1П 2019	1П 2020
Казахстан	375	305	634	600
Украина	263	149	482	330
Китай	180	80	239	100
Республика Корея	82	66	83	69
Германия	46	36	40	34
Бельгия	30	18	28	20
Италия	5	14	3	11
Финляндия	12	8	9	7
Словакия	8	8	7	8
Франция	10	10	11	9

стали занимали достойные места в составе ста крупнейших организаций по производству металла с крупнейшими оборотами, а именно, такие фирмы как:

- «НЛМК» – 21 место;
- «ЕВРАЗ» – 28 место;
- «ММК» – 32 место;
- «Северсталь» – 37 место [4].

В силу того, что большую долю внутреннего спроса на товары черной металлургии занимает строительство, отметим, что в начале 2020 года в Российской Федерации наблюдалось уменьшение величины строительных работ, а в конце 2021 года металлургическое производство уменьшилось на 1,1% в сравнении с аналогичным периодом 2020 года [3]. Совокупный объем уменьшения товаров черной металлургии в 2020 году был равен 40 млн тонн. Это почти на 8% меньше по сравнению с 2019 годом.

Отметим, что наиболее информативным видом товара металлургического производства можно с уверенностью назвать плоский прокат. Начало 2021 года продемонстрировало увеличение вывоза плоского проката на 8% (см. табл. 2) [4].

Несмотря на то, что Россия является крупным поставщиком металлопроката на мировой рынок, объемы импортных закупок по ряду позиций также достаточно велики [2]. Импорт плоского проката в первом полугодии 2020 года снизился на 21% при снижении цен на 31% по сравнению с аналогичным периодом 2019 года (табл. 3). Основными экспортерами проката в Россию в натуральном выражении в первом полугодии 2020 года стали Казахстан (601 тыс. тонн), Китай (101 тыс. тонн). Поскольку стоимость продаваемого российского плоского проката выше, чем импортируемого в страну, в 2020 году в России не сложился торговый дефицит в рамках рынка плоского проката.

Также рассмотрим информацию об импорте плоского проката в Россию. Первая половина 2021 года продемонстрировала уменьшение ввоза плоского проката примерно на 20% (таб. 4).

Прогнозы аналитиков и специалистов подтверждают высокий уровень устойчивости российской металлургии к различным кризисным моментам, в том числе и обусловленным санкциями западных стран [4]. В тоже время отметим, что металлургическая отрасль в нашей стране обеспечивается поддержкой государства, а именно мерами по возобновлению экономической активности [3].

В соответствии с прогнозом, после 2022 года мы сможем наблюдать незначительное увеличение прибыли и доходности металлургических организаций. Вывоз продукции черной металлургии также будет увеличен в небольшой степени, а ввоз продукции черной металлургии будет снижен. Что касается прогнозируемой стоимости стали, то можно говорить об ее увеличении в 2022 и последующих годах.

Вероятно, что приспособление отечественной сталеплавильной индустрии к новым современным параметрам может способствовать возрастанию спроса на стальные несущие конструкции (далее – СНК).

Их основное преимущество заключается в том, что благодаря им появляется возможность существенно сократить сроки выполнения заказа. Это обусловлено повышенной заводской готовностью продукции, которая позволит:

- уменьшить время возведения многоэтажных домов;
- сократить сроки не уменьшив при этом качество и надежность строительства.

Отметим, что увеличение скорости строительства несет в себе несколько существенных плюсов, а именно:

- более быстрое и качественное выполнение государственных заказов;
- сокращение издержек по процентам по выплатам;
- высокая экологичность стали;
- уменьшение выбросов вредных веществ, которое обеспечивается благодаря более экономному использованию расходных материалов, транспортных средств, временных ресурсов для реализации целей.

Для наиболее правильного понимания необходимо обозначить ведущие цели, которые обуславливают производство и использование стальных несущих каркасов, а также предполагаемые рынки сбыта.

1. Рыночные помещения и арендные площади для бизнеса, аварийное жилье и парковочные места. В данном случае применение СНК будет полезно для увеличения скорости строительства и увеличения реализуемой территории.

2. Жилые помещения в зонах сейсмической активности и в Арктике. В этом случае использование СНК целесообразно в целях увеличения надежности и быстроты их возведения, комфортных условий перевозок и способности реализации работ в любых погодных условиях.

3. Замещение без разрушения. СНК позволят возводить легкие и прочные сооружения.

4. Модульные здания. Рассматривая такой вариант, можем сказать, что данный тип зданий отличается особой прочностью и устойчивостью конструкций. Официальные источники сообщают, что благодаря эксплуатации модулей срок возведения малоэтажных домов сокращается до полугода.

5. Помещения многофункционального характера – в целях создания оптимальных сочетаний при планировках.

6. Экологичное строительство – в целях сохранения ресурсов природы.

Все эти направления можно проследить в рекомендациях и мероприятиях Министерства строительства, благодаря которым будет реализована программа по возведению жилья с использованием СНК.

Обобщая сказанное, отметим, что предложенные рекомендации позволяют:

- предупредить снижение численности сотрудников;
- предупредить уменьшение заработной платы;
- профилировать сокращение инвестиций в металлургические проекты.

Также отметим, что формирование новой рыночной сферы для металлургической продукции на внутреннем рынке позволит:

- сохранить фискальные платежи в бюджеты местного самоуправления;
- сохранить уровень занятости населения;
- улучшить и модернизировать инфраструктуру в городах.

И, конечно, наиболее значимым плюсом эксплуатации СНК по праву можно считать возможность их использования в северных и сейсмически активных регионах. Это будет способствовать:

- увеличению скорости строительства за счет отсутствия погодных ограничений;
- уменьшению стоимости жилья благодаря меньшей стоимости логистики и меньшим трудозатратам.

Таким образом отметим, что развитие металлургии на современном этапе российской экономики крайне необходимо и достаточно перспективно. К тому же отрасль металлургии ценна и с точки зрения кадрового потенциала, так как аккумулирует достаточно большое количество рабочих мест.

В совокупности данные положительные моменты повышают популярность и известность сталеплавильного производства. Данный факт подтверждают и ряд положительных свойств стали, а именно:

- возможность для дальнейшей обработки и использования в смежных производствах;
- доступная и выгодная цена;
- долговременная устойчивость к различного рода повреждениям.

Стоит отметить, что несмотря на наличие санкций стран Европы, отечественное сталеплавильное производство сможет эффективно и успешно развиваться не только в краткосрочном, но и в долгосрочном периоде. В первую очередь это будет обусловлено переходом на новые рынки сбыта.

Существует немало причин, по которым санкции западных стран отрицательно повлияют на их собственное экономическое развитие, а именно:

- завышенные цены на продукты металлургии;

- большое количество затрат и издержек;
- вынужденность покупать некачественное сырье низкого класса;
- риски возобновления собственного производства по более высокой стоимости;
- риск возникновения энергетического кризиса.

Именно в силу большой вероятности возникновения энергетического кризиса страны Европы могут вывести Российскую Федерацию из поля действия санкций, касающихся рынка металла и металлопродуктов. Ведь в противном случае западным странам придется довольствоваться либо товарами низкого качества, либо восстанавливать самостоятельно данный вид производства. Однако такой вариант событий предполагает большое количество энергетических затрат, которых в ближайшей перспективе в странах Запада нет, и значительных издержек по воссозданию данного процесса.

### Литература

1. Бердинских А. WSA прогнозирует спад мирового потребления стали в 2020 году на 6,4%. 04.06.2020. URL: <https://gmk.center/news/wsaprognoziruet-spad-mirovogo-potrebleniya-stali-v-2020-godu-na-6-4/> (дата обращения: 23.02.2021).
2. Волкова А.В. Рынок плоского проката. – 2018. – URL: <https://dcenter.hse.ru/data/2018/12/15/1144780667/>
3. Евтухов В.Л. Металлургия оказалась в целом устойчивой к кризисным явлениям // Металлургия, 20.07.2020. URL: <https://mustread.kpmg.ru/>
4. Жалилова К., Михальчук В., Седов А., Шеломенцев Д. Обзор рынка черной металлургии – 2020. – Декабрь 2020 года. – URL: <https://www2.deloitte.com/kz/ru/pages/research-center/articles/overview-of-steel-and-iron-market-2020.htm>.

### References

1. Berdinsky A. WSA predicts a decline in global steel consumption in 2020 by 6.4%. 06/04/2020. URL: <https://gmk.center/news/wsaprognoziruet-spad-mirovogo-potrebleniya-stali-v-2020-godu-na-6-4/> (date of access: 02/23/2021).
2. Volkova A.V. The market of flat rolled. – 2018. – URL: <https://dcenter.hse.ru/data/2018/12/15/1144780667/>
3. Evtukhov V.L. Metallurgy turned out to be generally resistant to crisis phenomena // Metallurgy, 07/20/2020. – URL: <https://mustread.kpmg.ru/>
4. Zhalilova K., Mikhalchuk V., Sedov A., Shelomentsev D. Overview of the ferrous metallurgy market. – 2020. – December 2020. – URL: <https://www2.deloitte.com/kz/ru/pages/research-center/articles/overview-of-steel-and-iron-market-2020.htm>

*ИЛЛАРИОНОВ Юрий Николаевич,  
к.т.н., доцент Института экономики  
и управления в промышленности,  
Illarionova1102@mail.ru*

*БОЙКО Валерий Леонидович,  
к.т.н., доцент Института экономики, управления и права  
Московского государственного областного университета  
meybe@list.ru*

## **Внедрение организационного конфликт-менеджмента в систему управления в современных условиях**

**Аннотация.** В работе проведен анализ места и роли предотвращения организационных конфликтов в системе управления организацией. Рассматривается теория и методическое обеспечение конфликтологической подготовки резервов управления кадров, методика обучения, используемая в процессе конфликтологической подготовки.

**Ключевые слова:** конфликт, человеческие ресурсы, стресс-менеджмент, организационный климат, конфликт-менеджмент, организационный конфликт, кадровая политика, конфликтологическая компетентность, образовательная среда, методика обучения.

*ILLARIONOV Yuri Nikolaevich,  
associate professor, candidate of technical sciences,  
Institute of Economics and Management  
in Industry,  
Illarionova1102@mail.ru*

*BOYKO Valery Leonidovich,  
Associate Professor, Candidate of Economic Sciences  
Moscow State Regional University  
Institute of Economics, Management and Law,  
meybe@list.ru*

## **Introduction of organizational conflict management into the management system in modern conditions**

**Abstract.** The paper analyzes the place and role of preventing organizational conflicts in the organization's management system. The theory and methodological support of conflictological training of personnel management reserves, the training methodology used in the process of conflictological training are cons.

**Keywords:** conflict, human resources, stress management, organizational climate, conflict management, organizational conflict, personnel policy, conflictological competence, educational environment, teaching methods.

В настоящее время все в большей мере находят развитие теории менеджмента, связанные с его усложненным ситуационным анализом, комплексным системным подходом. В сфере рассмотрения личностных свойств и качеств менеджеров, их общения и реализации функций менеджмента развивается теория повышения дисциплины, в которой постулируется то обстоятельство, что для повышения и наращивания потенциала организации, взамен харизматических лидеров объективно должны появляться на местах организованные личности. При этом рост организации возможен при повышении роли факторов дисциплины, связанной с дисциплиной мышления и дисциплиной действий.

Конфликт определяется как столкновение противоположно направленных целей, интересов, позиций двух и более сторон.

Субъектами конфликта являются его стороны, т.е. отдельные личности, группы и коллективы.

Объектом конфликта является непосредственный предмет спора.

Конфликтная ситуация – это противоречие позиций сторон по какому-либо поводу, стремление к противоположным целям, использование различных средств их достижения, несовпадение интересов и желаний.

К перерастанию возникшего противоречия в конфликтную ситуацию приводят следующие условия:

- значимость ситуации для участников конфликта;
- наличие препятствий, которые возмущает один из конфликтующих на пути к достижению цели других участников;
- превышение личной (групповой) терпимости к возникшему препятствию отно-

сительно максимального уровня хотя бы у одной из сторон.

Конфликт не всегда является отрицательным явлением. Конфликт, разрешение которого способствует повышению эффективности деятельности организации, называется функциональным.

Если же в результате разрастания конфликта эффективность деятельности организации снижается, то такой конфликт называется дисфункциональным.

При использовании различных методологических подходов и выделения видов и характеристик конфликтов авторы провели содержательную классификацию и построили их типологию по нашей теме исследования.

Социальные конфликты – это высшая стадия развития противоречий в системе отношений людей, социальных групп и институтов.

Организационные конфликты – являются следствием организационного регламентирования деятельности людей, применения должностных инструкций, правил, внедрения формальных структур управления в организацию.

Особой формой конфликта, крайне негативно влияющей на личность, является стресс.

Основные организационные факторы стресса:

- перегрузки или даже «недогруз» в работе;
- конфликт ролей или неопределенность;
- конфликт целей или их неопределенность;
- неинтересная работа;
- некомфортные условия труда.

В зависимости от того, насколько эффективно будет управление конфликтами, его последствия будут или функциональными, или дисфункциональными для организации.

Существуют эффективные методы управления конфликтной ситуацией:

- структурные методы (устранение организационных конфликтов);
- межличностные методы;
- переговоры.

Структурные методы в управлении конфликтами связаны с использованием изменений в структуре организации, направленных на устранение и разрешение конфликтов в отдельных звеньях, а при невозможности устранения – на снижение уровня их интенсивности.

В эту группу входят методы связанные с:

- использованием руководителем своего положения в организации –приказы, распоряжения, направленные на разъяснение того, какие результаты ожидаются от каждого сотрудника и подразделений, установление системы полномочий и ответственности, четкое определение политики, процедур и правил;

- снижением взаимозависимости частей организации (большая дифференциация/автономизация подразделений), либо, напротив, слияние различных подразделений и наделение их общей задачей;

- введением специального интеграционного механизма для конфликтующих подразделений, т.е. создание промежуточных координационных служб;

- созданием определенного задела в работе взаимозависимых подразделений (запас материалов и комплектующих);

- формальной системой вознаграждений, направленных на разрешение конфликтов, т.е. поощрение тех групп и подразделений организации, которые добились больших результатов в достижении общефирменных целей, а не за счет ущемления интересов других служб и подразделений.

Комплексный подход к управлению как единству всех функций позволил выделить новое в характере управления – функцию руководства персоналом.

Руководство персоналом в качестве функции управления призвано объединять,

координировать, связывать и интегрировать все прочие функции в единое целое. Функция руководства – это мозг всего управления, его центральная нервная система. Чем сложнее система функций управления, дифференцированное, тем острее перед руководством встает задача постоянного совершенствования управления как внутри каждой функции, так и в межфункциональном аспекте. В результате от функции руководства все чаще обособляется специфическая функция совершенствования управления в качестве самостоятельной функции.

Важнейшими принципами руководства персоналом являются:

- ответственность каждого работника за его работу;

- знание каждым работником, кому именно он подчинен и от кого получает указания.

Система управления, состоящая из иерархии различных ступеней (звеньев), предполагает закрепление различных этапов управления за отдельными руководителями или органами (аппаратом) управления. Эти руководители имеют разные ранги. Так, при развитой иерархии управления высший руководитель не занят какой-либо одной функцией управления. Главная задача высшего руководства – процесс управления в целом: координация разных функций, их увязка и согласование; подбор руководителей соответствующих служб и подразделений; организация иерархии управляющей системы в целом.

Руководители среднего и низового уровня выступают как организаторы определенных видов работ. В их обязанности входит: составление общего плана работы; объединение людей для работы; руководство работой; согласование работы отдельных частей организации и отдельных работников; контроль за работой.

В современных условиях претерпела существенные изменения мотивация руководства персоналом: преобладающее значение приобрели социально-экономические и социально-психологические методы управления персоналом над административными; руководство теперь направлено на осуществление сотрудничества персонала и администрации для достижения намеченных целей; получил развитие принцип коллегиальности в управлении.

Коллегиальность в управлении предполагает, что профессионалы-менеджеры работают в тесном контакте друг с другом и связаны узлами сотрудничества и взаимозависимости, составляя управленческий штат.

Целью управления персоналом стало побуждение работников к развитию их способностей для более интенсивного и продуктивного труда. Считается, что руководитель должен не приказывать своим подчиненным, а направлять их усилия; помогать раскрытию их способностей, формировать вокруг себя группу единомышленников.

Важное значение приобрели следующие социально-психологические аспекты управления:

- стабильность служебного положения – главный стимул в работе;

- увольнение по инициативе администрации сравнительно редко, так как сопряжено с соблюдением множества различных законодательных аспектов;

- воспитание у работников чувства приверженности своей фирме (издание фирменных информационных бюллетеней, журналов, в которых освещаются деятельность и события жизни фирмы; показ престижных видео- и кинофильмов; устройство праздников дней отдыха, сна которые расходуются значительные средства).

Повышение эффективности руководства персоналом достигается за счет использования таких факторов, как:

- правильная организация рабочих мест;
- рациональное планирование и использование производственных площадей;
- систематическая переподготовка и повышение квалификации работников;
- обеспечение стабильности занятости;
- разработка и реализация различных социально-экономических программ.

Для стабилизации занятости постоянных работников в фирмах авторы предлагают использовать следующие методы:

- привлечение временных работников в период циклического подъема;
- маневрирование трудовыми ресурсами в рамках фирмы;
- переквалификация работников и обучение их новым специальностям;
- сокращение рабочей недели в период ухудшения конъюнктуры;
- внеочередные отпуска и досрочный выход на пенсию.

Такие мероприятия обычно проводятся в рамках специально разработанных программ по стабилизации занятости. Их основная задача – сохранение необходимого числа наиболее квалифицированных работников, стимулирование их желания постоянно повышать производительность и эффективность своей работы.

Разработка программ управления персоналом предусматривает:

- наличие целевой ориентации и взаимосвязи общих целей: повышение производительности труда, качества продукции, гибкости в оплате труда; постоянное повышение квалификации работников;

- совместную разработку стратегии в области управлений трудовыми ресурсами и стабилизации занятости представителями руководства фирмы с профсоюзом и работниками.

Обеспечение гарантий занятости для персонала делает любую фирму более прибыльной и конкурентоспособной, особенно если стратегия стабилизации состава работников используется в качестве средства для повышения гибкости в управлении персоналом, обеспечения условий для тесного взаимодействия работников

и сохранения наиболее квалифицированного их состава.

Гарантии занятости и снижение текучести кадров обеспечивают значительный экономический эффект и побуждают работников к повышению эффективности своей работы, не опасаясь увольнений, которые проводятся в период ухудшения хозяйственной конъюнктуры. Но некоторые фирмы, как например американская фирма «ИБМ», не увольняют работников по экономическим причинам. Такой практики она придерживается около 35 лет. Используются такие методы, как периодическое прекращение найма новых работников, проведение программ переквалификации, досрочный выход на пенсию. Многие американские фирмы широко используют долгосрочные программы управления трудовыми ресур-

сами, которые помогают избегать массовых увольнений рабочих.

Создание условий для тесного взаимодействия, способствует устранению барьеров между разными категориями персонала, формированию благоприятного психологического климата в процессе сотрудничества.

#### Литература

1. Кибанов А.Я., Митрофанов Е.А., Эсаулов И.А. Экономика управления персоналом.– М.: Инфра-М., 2013.
2. Водопьянова Н.Е. Психодиагностика «стресса». С-Пб.: Питер, 2005.
3. Гусаров Ю.В., Гусарова Л.Ф. Теория менеджмента.– М.: Инфра-М, 2020.
4. Илларионов Ю.Н. Трудовая этика в современных рыночных условиях // Журнал «Аудит». – № 3. – 2018.

5. Илларионов Ю.Н., Бойко В.Л. Сущность, цели деловой карьеры персонала, особенности управления в современных условиях // Журнал «Аудит». – № 11. – 2020. С. 33–34.

#### References

1. Kibanov A.Ya., Mitrofanov E.A., Esaulov I.A. Economics of personnel management.– M.: Infra-M., 2013.
2. Vodopyanova N.E. Psychodiagnostics of «stress». – St. Petersburg, 2005.
3. Gusarov Yu.V., Gusarova L.F. Theory of Management. –Moscow: Infra-M, 2020.
4. Illarionov Yu.N. Labor ethics in modern market conditions // Audit Journal. – No. 3. – 2018.
5. Illarionov Yu.N., Boyko V.L. The essence, goals of the business career of personnel, management features in modern conditions // Audit Magazine. – No. 11. -2020. pp. 33-34.



## Международная научно-практической конференция «Отчётность и прозрачность в условиях цифровой экономики» в г. Баку

16 сентября 2022 года состоялась международная научно-практическая конференция «Отчётность и прозрачность в условиях цифровой экономики», организаторами которой выступили Палата Аудиторов Азербайджанской Республики совместно с Министерством цифрового развития и транспорта Азербайджанской Республики. В работе конференции приняли участие представители аудиторских и бухгалтерских организаций, международных профессиональных организаций, правительственных и неправительственных организаций, СМИ, ВУЗов и исследовательских институтов.

В рамках конференции состоялось подписание Меморандума о взаимопонимании между Палатой аудиторов Азербайджанской Республики и Институтом дипломированных бухгалтеров Индии (ICAI) и Соглашения о сотрудничестве между Палатой аудиторов Азербайджанской Республики и Аудиторской палатой Республики Беларусь.

Участники мероприятия почтили память, посетив могилу общенационального лидера Гейдара Алиева на Аллее Почестей.

Актуальность главной темы и высокий представительский уровень обеспечат Конференции широкий профессиональный резонанс и станут залогом продолжения научной экспертной дискуссии в будущем.





# НАШ ЖУРНАЛ АУДИТ

## ВЫПИШУ ЖУРНАЛ ИМЕННО ЭТОТ!

В журнале «АУДИТ» публикуются материалы по актуальным проблемам аудиторской деятельности, МСФО, МСА, бухгалтерского учета, налогообложения, управленческого учета, экономического анализа, макро и микроэкономики, статьи научно-практического характера ведущих специалистов страны, интервью.

Журнал «АУДИТ» 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>].

Журнал распространяется на территории Российской Федерации, Армении, Грузии и других стран

По вопросам подписки обращайтесь по телефону +7 (499) 707-1793, а также по электронной почте [auditrl@auditrl.ru](mailto:auditrl@auditrl.ru)

*Научный руководитель*  
КОСТРОВА Алла Анатольевна,  
к.э.н., доцент кафедры  
бухгалтерского учета, анализа и аудита  
Ярославского государственного университета  
им. П.Г. Демидова,  
a.kostrowa@yandex.ru

ДЮДЮКИНА Алена Михайловна,  
студент 4 курса направления 38.03.01 «Экономика»  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
Ярославского государственного университета  
им. П.Г. Демидова,  
327313@mail.ru

## Стимулирование инновационной активности компаний в цифровой экосистеме

**Аннотация.** Ускоряющийся научно-технический прогресс влечет за собой необходимость трансформации основных бизнес-процессов с целью повышения конкурентоспособности и роста эффекта от коммерциализации деятельности хозяйствующих субъектов. Именно трансформация всех отраслей экономики положена в основу Стратегии пространственного развития Российской Федерации до 2025 года, а также Национальной программы «Цифровая экономика Российской Федерации». Однако достижение заявленных показателей становится невозможным без внедрения в операционную деятельность ведущих российских компаний инновационных продуктов.

В статье предложен подход к стимулированию нововведений путем наращивания ключевого индикатора конкурентоспособности организаций в цифровой экосистеме.

**Ключевые слова:** инновационная активность, цифровая экосистема, предиктивная аналитика, ноу-хау, аналитическая платформа, конкурентоспособность, индикатор, коммерциализация.

*Scientific supervisor*  
KOSTROVA Alla Anatolyevna,  
Candidate of Economics, Associate Professor  
of the Department of Accounting, Analysis and Audit  
P.G. Demidov Yaroslavl State University,  
a.kostrowa@yandex.ru

DYUDYUKINA Alena Mikhaylovna,  
student of the direction Economics  
of the 4th year, profile: Accounting, analysis and audit,  
P.G. Demidov Yaroslavl State University,  
327313@mail.ru

## Stimulating the innovative activity of companies in the digital ecosystem

**Abstract.** Accelerating scientific and technological progress entails the need to transform the main business processes in order to increase competitiveness and growth from the commercialization of the activities of business entities. It is the transformation of all sectors of the economy that forms the basis of the Spatial Development Strategy of the Russian Federation until 2025, as well as the National Program "Digital Economy of the Russian Federation". However, the achievement of the declared indicators becomes impossible without the introduction of innovative products into the operational activities of leading Russian companies.

The article proposes an approach to stimulating innovation by building up a key indicator of the competitiveness of organizations in the digital ecosystem.

**Keywords:** innovative activity, digital ecosystem, predictive analytics, know-how, analytical platform, competitiveness, indicator, commercialization.

В настоящее время развитие цифровой экономики выступает ключевой стратегической целью государства, характеризующейся ростом экономической эффективности операционной деятельности субъектов хозяйствования за счет внедрения в рабочий процесс продуктов цифровой трансформации.

Стратегия пространственного развития Российской Федерации в период до

2025 года, утвержденная распоряжением Правительства РФ от 13.02. 2019 №207-р, с одной стороны, и Национальная программа «Цифровая экономика РФ», утвержденная президиумом Совета при Правительстве РФ по стратегическому развитию и национальным проектам от 24.12.2018 №16, с другой стороны, единой целью ставят достижение повсеместной цифровизации основных этапов деятельности государства для обе-

спечения его экономического роста. При этом особое внимание в данных нормативно-правовых документах уделяется digital-трансформации в бизнес-сообществе, базисом для повышения эффективности деятельности которого составляет стратегическое полагание, требующее кибернетического подхода.

Исходя из этого, аппаратом управления Российской Федерации были поставлены



задачи, реализация которых позволит достигнуть заявленных показателей. Представим основные из них:

1) развитие перспективных центров экономического роста с увеличением их количества и максимальным рассредоточением по территории РФ [1];

2) создание системы правового регулирования цифровой экономики [2];

3) создание глобальной конкурентной инфраструктуры передачи, обработки и хранения данных, преимущественно на основе отечественных разработок [2];

4) обеспечение подготовки высококвалифицированных кадров для цифровой экономики [2].

Достижение выявленных в ходе исследований целевых показателей становится невозможным без ужесточения конкуренции среди ведущих российских компаний. В связи с чем проблема повышения ее уровня является первоочередной задачей, решаемой как новыми, так и зрелыми игроками рынка в процессе осуществления ими операционной деятельности, в первую очередь, за счет внедрения инновационных продуктов.

На рис. 1 представим информацию об уровнях внедряемых инноваций.

Как видно, из рис. 1, ведущие исследователи в области экономики выделяют три уровня внедряемых инноваций, результаты которых выражаются в виде зарегистрированных прав на объекты интеллектуальной собственности, представленные изобретениями, полезными моделями, торговыми марками и промышленными образцами.

Сегодня наблюдается смещение направлений деятельности организаций от создания основных экономических ресурсов в сторону сферы оказания услуг без сокращения фактического материального производства путем включения в его стоимость затрат на формирование бренда и разработку новейших технологий.

Из этого следует, что создание большей части экономических благ осуществляется за счет интеллектуальных активов с использованием информационных технологий.

Определение важнейших видов ресурсов, способствующих созданию экономическими субъектами инновационных продуктов, осуществляется путем изучения следующих показателей: совокупного уровня инновационной активности организаций и удельного веса инновационных товаров, работ и услуг в общем объеме отгруженных товаров, выполненных работ и услуг [3,4].

На рис. 2 представим информацию об уровне инновационной активности хозяйствующих субъектов в разрезе ведущих секторов экономики за период с 2015 по 2019 годы с учетом прогноза на 2022 год.

Данные, представленные на рис. 2, свидетельствуют о том, что в настоящее время наиболее быстрыми темпами развиваются промышленность, сельское хозяйство и сфера информационных технологий, на их

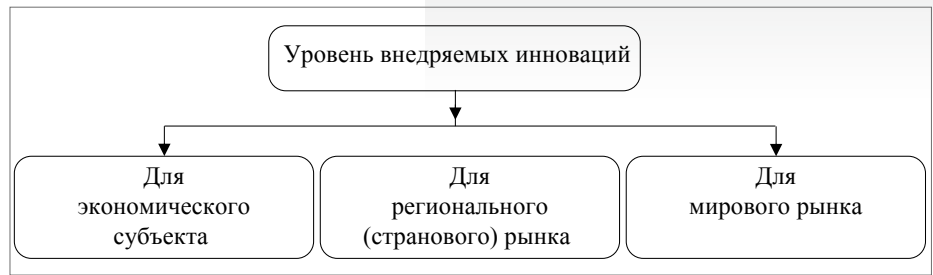


Рис. 1. Уровни внедряемых инноваций.

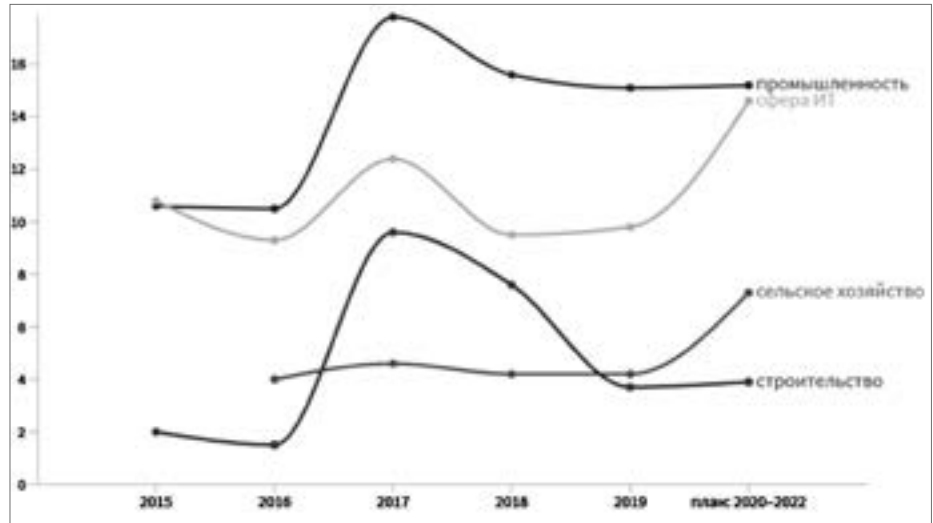


Рис. 2. Уровень инновационной активности хозяйствующих субъектов по секторам экономики, 2015-2019 гг., прогноз до 2022 г., % [3,4].

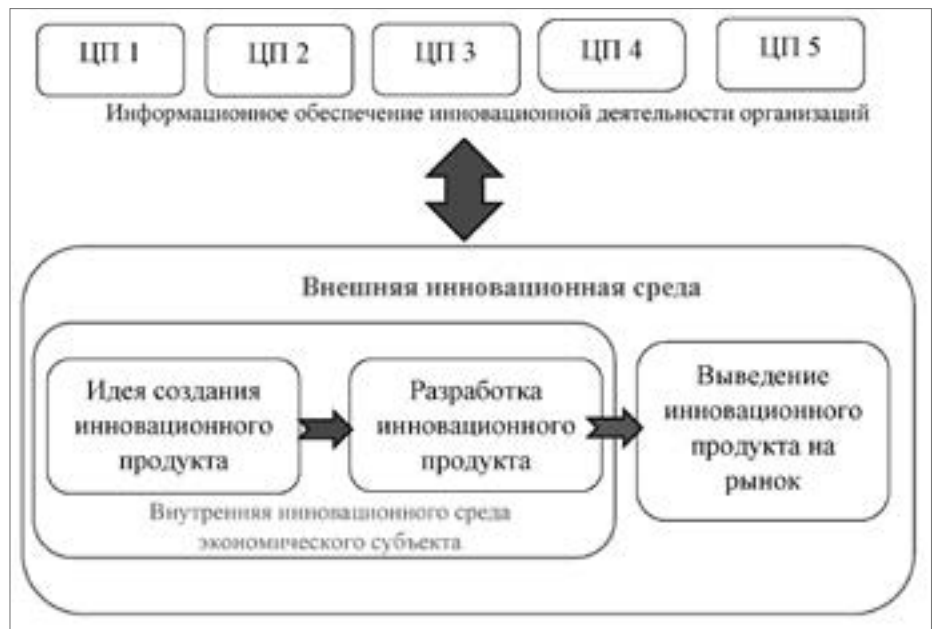


Рис. 3. Информационное обеспечение инновационной деятельности хозяйствующих субъектов в цифровой экосистеме.

долю в общей структуре инновационной активности отечественных компаний в отчетном периоде приходится более 40%.

С целью наращивания инновационной составляющей деятельности организаций следует выявить основные каналы коммуникации между хозяйствующими субъектами и внешней средой путем повышения

производительности цифровых платформ, составляющих информационное обеспечение этапов жизненного цикла выводимых на рынок продуктов.

На рис. 3 представим информационное обеспечение инновационной деятельности хозяйствующих субъектов в цифровой экосистеме.

Изучив данные, представленные на рис. 3, можно сказать, что развитие мировой экономической системы, и как следствие, рост объема цифровых данных, а также методов их визуализации способствуют укреплению взаимоотношений между субъектами, участвующими в разработке и внедрении инновационных продуктов, с одной стороны, и информационной средой, составляющей методическое и программное обеспечение их деятельности, с другой стороны.

Важнейшим индикатором повышения конкурентоспособности экономических субъектов в цифровой экосистеме выступает уровень инновационного потенциала, представляющего собой экономические возможности предприятия по эффективному вовлечению новых технологий в хозяйственный оборот [5]. Его определению посвящен ряд исследований, однако существующие методики уровневой оценки инновационного потенциала не учитывают изменения, произошедшие в экономике.

В связи с чем является целесообразным при оценке инновационной составляющей деятельности организаций уделить особое внимание патентной активности хозяйствующих субъектов, охвату целевых аудиторий на цифровых платформах, информационной образованности человеческого капитала, играющего ведущую роль в digital-пространстве, а также объему денежных вливаний на стимулирование нововве-

дений, способствующих росту эффекта от коммерциализации совершенных усилий в будущем.

#### **Литература**

1. Стратегия пространственного развития Российской Федерации на период до 2025 года (принята в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 13.02.2019 №207-р «Об утверждении Стратегии пространственного развития Российской Федерации на период до 2025 года»)

2. Национальная программа «Цифровая экономика Российской Федерации» (утверждена президиумом Совета при Президенте Российской Федерации по стратегическому развитию и национальным проектам, протокол от 24.12.2018 №16).

3. *Гохберг Л.М., Дитковский К.А., Евневич Е.И.* Индикаторы инновационной деятельности: статистический сборник. – М.: НИУ ВШЭ, 2020.

4. *Гохберг Л.М., Грачева Г.А., Дитковский К.А.* Индикаторы инновационной деятельности: статистический сборник. – М.: НИУ ВШЭ, 2021.

5. *Трифилова А.А.*, Оценка эффективности инновационного развития предприятия. – М.: Финансы и статистика, 2005.

6. *Ведута Е.Н.*, Искусственный интеллект в повышении эффективности управления экономикой. // Государственное регулирование экономики и повышение эффективности деятельности субъектов хозяйствования:

сборник материалов XV Международной научно-практической конференции. Минск, 25-26 апреля – 2019. – С. 29-36.

#### **References**

1. The strategy for the spatial development of the Russian Federation for the period up to 2025 (adopted in accordance with the Decree of the Government of the Russian Federation of 13.02.2019 No. 207-r "On approval of the Strategy for the spatial development of the Russian Federation for the period up to 2025").

2. National program "Digital Economy of the Russian Federation" (approved by the Presidium of the Council under the President of the Russian Federation for Strategic Development and National Projects, minutes of December 24, 2018 No. 16).

3. *Gokhberg L.M., Ditkovsky K.A., Evnevich E.I.* Indicators of innovative activity: statistical collection. – M.: NRU HSE, 2020.

4. *Gokhberg L.M., Gracheva G.A., Ditkovsky K.A.* Indicators of innovative activity: statistical collection. – M.: NRU HSE, 2021.

5. *Trifilova A.A.* Evaluation of the effectiveness of innovative development of the enterprise. – M.: Finance and statistics, 2005.

6. *Veduta E.N.* Artificial intelligence in improving the efficiency of economic management // State regulation of the economy and increasing the efficiency of business entities: collection of materials of the XV International scientific and practical conference – Minsk, April 25-26 – 2019.– Pp.29 -36.

### **Аудиторская Палата**

**УО «Белорусский государственный экономический университет»**

**УО «Белорусская государственная  
орденов Октябрьской Революции и Трудового Красного Знамени  
сельскохозяйственная академия»**

**УО «Гродненский государственный университет имени Янки Купалы»**

**Инкубатор малого предпринимательства –  
частное консалтинговое унитарное предприятие «БелТрастинфо»**

**Гомельский областной союз нанимателей**

## **ПЕРВАЯ МЕЖДУНАРОДНАЯ КОНФЕРЕНЦИЯ Евразийской группы бухгалтеров и аудиторов**

**по ключевым вопросам развития аудита  
«Приоритетные направления развития аудиторской деятельности  
в условиях современных экономических тенденций»**

**Минск, 10-11 ноября 2022 г.**

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, info@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\_chupakhina@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 Vasilevna,**

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, First Deputy Director of the Planning and Financing Directorate of Channel One JSC, 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,**

Professor, Department of Accounting, Analysis and Audit, Faculty of Economics, Moscow State University named after M.V. Lomonosov.

### **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

### **Avakov Sergey Yuryevich**

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

### **Aliiev Zubayir Magomeddibirovich**

Phd, Professor, Rector of the Taganrog Institute of Management and Economics, Honored Worker of the Higher School of the Russian Federation, savakov@mei.ru

### **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)

### **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)

### **Solovyeva Olga Vitalevna**

Doctor of Science, Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Faculty of Economics, Lomonosov Moscow State University M.V. Lomonosov

### **Sosnovsky Alexander Viktorovich**

Assistant professor of the Institute of International Politics and Economics in Hamburg, chief editor of the German online magazine "World Economy"

### **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 KUzbekistan)

### **Zholaeva Margarita Ahantaevna**

Doctor PhD, docent of Department of Accounting, Analysis and Auditing of the L.N.Gumilyov Eurasian National University (Republic of Kazakhstan)



6 (184) •  
2022

# AUDIT

