

Учет. Анализ. Аудит

Научно-практический журнал

№ 4 / 2018

РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ

М.А. Эскиндаров, ректор Финансового университета, доктор экономических наук, профессор, академик Российской академии образования — председатель редакционного совета

Р.Е. Артюхин, руководитель Федерального казначейства (Казначейства России)

О.В. Голосов, доктор экономических наук, профессор

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

В.И. Колбасин, председатель СРО РСА

В.В. Панков, профессор кафедры бухгалтерского учета и налогообложения Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова, доктор экономических наук, профессор

С.В. Панкова, проректор по учебной работе Оренбургского государственного университета, доктор экономических наук, профессор

А.Л. Руф, президент «РКА», кандидат экономических наук

В.Я. Соколов, партнер РвС, доктор экономических наук, профессор

Л.И. Хоружий, президент НП «ИПБ России», доктор экономических наук, профессор

В.Е. Чистова, заместитель председателя Счетной палаты Российской Федерации

А.Д. Шерemet, президент СРО ААС, доктор экономических наук, профессор

Л.З. Шнейдман, директор Департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Министерства финансов Российской Федерации, доктор экономических наук, профессор

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ

Р.П. Булыга, доктор экономических наук, профессор, руководитель Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета — главный редактор

М.В. Мельник, доктор экономических наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета — заместитель главного редактора

К.В. Алтухов, партнер Департамента аудиторских услуг ЗАО «КПМГ», заведующий кафедрой «КПМГ» Финансового университета

В.И. Бариленко, доктор экономических наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета

М.А. Вахрушина, доктор экономических наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета

И.Ф. Ветрова, доктор экономических наук, доцент, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета

В.Г. Гетьман, доктор экономических наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета

Г.В. Глазкова, кандидат экономических наук, доцент, доцент Департамента учета, анализа и аудита, заместитель заведующего кафедрой «РвС» Финансового университета

Д.И. Казачков, директор Группы компаний «1С-Рарус», заведующий кафедрой «Технологии 1С» Финансового университета

О.Е. Качкова, кандидат экономических наук, доцент, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета

Л.В. Клепикова, кандидат экономических наук, профессор, декан Факультета учета и аудита Финансового университета

В.Г. Когденко, доктор экономических наук, доцент, заведующая кафедрой финансового менеджмента Национального исследовательского ядерного университета «МИФИ»

Е.В. Никифорова, доктор экономических наук, профессор, заместитель руководителя Департамента учета, анализа и аудита по учебной работе Финансового университета

В.С. Плотников, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры экономики, финансов и учета Севастопольского филиала Российского экономического университета имени Г.В. Плеханова

В.Н. Салин, кандидат экономических наук, профессор, профессор Департамента учета, анализа и аудита Финансового университета

В.П. Фомин, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры учета, анализа и аудита Самарского государственного экономического университета

С.Д. Юшкова, кандидат экономических наук, доцент, директор Международной школы бизнеса (института) Финансового университета

Accounting. Analysis. Auditing

Scientific and Practical Journal

№ 4 / 2018

EDITORIAL COUNCIL MEMBERS

M.A. Eskindarov, Rector, Financial University, Doctor of Economics, Professor, Academician of the Russian Academy of Education, Chairman of the Editorial Board

R.E. Artyukhin, Head, Federal Treasury (Treasury of Russia)

O.V. Golosov, Doctor of Economics, Professor

D.A. Endovitskii, Rector of Voronezh State University, Doctor of Economics, Professor

V.I. Kolbasin, Chairman, RUA

V.V. Pankov, Professor of the Department of Accounting and Taxation, Plekhanov Russian University of Economics, Doctor of Economics, Professor

S.V. Pankova, Vice-Rector for Educational Affairs of Orenburg State University, Doctor of Economics, Professor

A.L. Ruf, President, Association "Russian Collegium of auditors and accountants", PhD (Economics)

V. Ya. Sokolov, Partner, PwC, Doctor of Economics, Professor

L.I. Khoruzhy, President, Institute of Professional Auditors and Accountants of Russia, Doctor of Economics, Professor

V.E. Chistova, Deputy Chairperson, Accounts Chamber of the Russian Federation

A.D. Sheremet, President, Self-regulatory organization of auditors Association "Sodruzhestvo", Doctor of Economics, Professor

L.Z. Schneidman, Director, Department for Supervision of Accounting, Financial Reporting and Auditing, Ministry of Finance of the Russian Federation, Doctor of Economics, Professor

EDITORIAL BOARD MEMBERS

R.P. Bulyga, Doctor of Economics, Professor, Head, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Editor-in-Chief

M.V. Melnik, Doctor of Economics, Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Deputy Editor

K.V. Altukhov, Partner, Department of Auditing, KPMG, Head, Department of KPMG, Financial University

V.I. Barilenko, Doctor of Economics, Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University

M.A. Vakhrushina, Doctor of Economics, Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University

I.F. Vetrova, Doctor of Economics, Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University

V.G. Getman, Doctor of Economics, Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University

G.V. Glazkova, PhD (Economics), Associate Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Deputy Head, Department PwC, Financial University

D.I. Kazachkov, Director, 1C-Rarus Group of Companies, Head, Department of 1C Technology, Financial University

O.E. Kachkova, PhD (Economics), Associate Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University

L.V. Klepikova, PhD (Economics), Professor, Dean, Faculty of Accounting and Auditing, Financial University

V.G. Kogdenko, Doctor of Economics, Associate Professor, Head of Financial Management Department, National Research Nuclear University MEPhI

E.V. Nikiforova, Doctor of Economics, Professor, Deputy Head, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University

V.S. Plotnikov, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Department of Economics, Finance and Accounting, Sevastopol Branch of Plekhanov Russian University of Economics

V.N. Salin, PhD (Economics), Professor, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University

V.P. Fomin, Doctor of Economics, Professor, Professor of the Department of Accounting, Analysis and Auditing, Samara State University of Economics

S. D. Yushkova, PhD (Economics), Associate Professor, Head, International Business School (Institute), Financial University

**МЕЖДУНАРОДНЫЙ
РЕДАКЦИОННЫЙ СОВЕТ**

Дж. Галасси, профессор по экономике предприятия и бухгалтерскому учету кафедры экономики Университета Пармы (Италия), почетный профессор Кубанского государственного университета

О. Гювемли, профессор, доктор, президент Ассоциации бухгалтерского учета и финансовых исследований Университета Мармара (Турция)

Ю.А. Кузьминский, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета Киевского национального экономического университета имени Вадима Гетьмана (Украина)

М.И. Кутер, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, аудита и автоматизированной обработки данных Кубанского государственного университета (Россия)

Д.А. Панков, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита в отраслях народного хозяйства Белорусского государственного экономического университета (Беларусь)

Г.Дж. Превиц, профессор Школы менеджмента Уэзерхед Университета Кейс Вестерн Резерв, заслуженный профессор (США)

Ж. Ришар, почетный профессор Университета Париж-Дофин, Воронежского государственного аграрного университета имени императора Петра I, член Коллегии по стандартам бухгалтерского учета, доктор (Франция)

А. Сангстер, бакалавр, магистр, доктор философии, дипломированный бухгалтер, профессор бухгалтерского учета, Университет Сассекс (Великобритания)

**INTERNATIONAL
EDITORIAL BOARD**

G. Galassi, Full Professor of Business Economics and Accounting, Department of Economics, University of Parma (Italy), Emeritus Professor, Kuban State University

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

Yu.A. Kuzminsky, Doctor of Economics, Professor, Head, Department of Accounting, Hetman Kyiv National Economic University (Ukraine)

M.I. Kuter, Doctor of Economics, Professor, Head, Department of Accounting, Auditing and Automated Data Processing, Kuban State University (Russia)

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

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

J. Richard, Professor Emeritus of Paris Dauphine University and Voronezh State Agricultural University named after Emperor Peter the Great, member of Accounting Standards Board, Doctor (France)

A. Sangster, BA, MSc, PhD, Cert. TESOL, CA, Professor of Accounting, University of Sussex (UK)

Журнал «Учет. Анализ. Аудит»
2018, т. 5, № 4

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

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

Учредитель
ФГБОУ ВО «Финансовый
университет
при Правительстве
Российской Федерации»

Главный редактор
Р.П. Булыга,
д-р экон. наук, профессор

Заведующий редакцией
научных журналов
В. А. Шадрин

Выпускающий редактор
Н. А. Пунтус

Корректор
С.Ф. Михайлова

Переводчики
О.Н. Петрова, И. А. Осипова

Верстка
С.М. Ветров

Оформление подписки
в редакции по тел.:
8 (499) 943-94-59,
e-mail: ASOstrovskaya@fa.ru

Адрес редакции:
125993, ГСП-3, Москва,
Ленинградский пр-т, 53, к. 5.3

Тел.: 8 (499) 943-94-31
E-mail: nelzzone@mail.ru
<http://www.fa.ru/org/div/edition/uaa/Pages/Home.aspx>

Подписано в печать:
04.09.2018
Формат 60 × 84 1/8
Объем 16,25 п.л.
Заказ № 843

Отпечатано
в Отделе полиграфии
Финансового университета
(Ленинградский пр-т, д. 49)
© Финансовый университет

АВТОРСКОЕ МНЕНИЕ. ДИСКУССИИ

В.В. Дворецкая

**Индустриальная модель развития организаций
оборонного комплекса 6**

МЕТОДИКИ И ТЕХНОЛОГИИ

Н.М. Абдикеев, Ю.С. Богачев, Е.Л. Морева

**Направления совершенствования государственного
регулирования промышленного развития 14**

В.В. Смирнов

**Рециклинг – стратегическое направление повышения
эффективности металлургии в Российской Федерации 30**

S.M. Bukhoriev

**Some Aspects of Organizing Strategic Management
Accounting in Crisis Management 40**

АНАЛИЗ ПРАКТИКИ

Ч.В. Керимова

**Использование стейкхолдерского подхода при определении
направлений инновационного развития компании 46**

А.В. Бодяко

Спорные аспекты понятия «внутренний контроль» 56

А.Е. Криони

**Детективный аудит: методика оценки деловой надежности
субъекта малого предпринимательства 64**

ИНСТРУМЕНТАРИЙ

А.А. Бакулина, В.И. Тихон

**Дью Дилидженс как инструмент
благонадежности контрагента 78**

А.В. Высотская

**Роль матричного моделирования и бухгалтерских
информационных систем в адекватности учетного отражения
деятельности экономических субъектов 94**

А.В. Лукьянов

**Развитие учета в системе перехода на новые стандарты
финансовой безопасности коммерческого банка 100**

ОБРАЗОВАНИЕ. ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ

Г.Д. Прэвитиц, Д. Джексон

**Резюме достижений в области бухгалтерского образования
в Соединенных Штатах 1990–2015 гг. 114**

ФОРУМ МОЛОДЫХ

В.М. Румянцева

**Риск-ориентированный подход как основа формирования
корпоративной учетной политики 120**

AUTHORS' OPINIONS AND DISCUSSIONS

V.V. Dvoretzkaya

Industrial Model of Defense Industry Organizations Development 6

TECHNIQUES AND TECHNOLOGIES

N.M. Abdikeev, Yu.S. Bogachev, E.L. Moreva

**Directions of Perfection of State Regulation
of Industrial Development 14**

V.V. Smirnov

**Recycling as a Strategic Direction to Improve Efficiency of Steel
Industry in the Russian Federation 30**

S.M. Bukhoriev

**Some Aspects of Organizing Strategic Management
Accounting in Crisis Management 40**

PRACTICE ANALYSIS

Ch.V. Kerimova

**Stakeholder Approach to Identify the Directions
of a Company Innovative Development. 46**

A.V. Bodyako

Controversial Aspects of the Internal Control Concept 56

A.E. Krioni

**Detective Audit: Methodology for Assessing the Business
Reliability of a Small and Medium-Sized Business Entity 64**

TOOLBAR

A.A. Bakulina, V.I. Tikhon

Due Diligence as a Tool of the Contractor's Welfare. 78

A.B. Vysotskaya

**Role of Matrix Accounting and Accounting Information Systems
in Reliability Reporting of Business Entities Financial Activity. 94**

A.V. Lukyanov

**Accounting Development in the System of Transition to the New
Standards of Financial Security of a Commercial Bank 100**

EDUCATION. INTERNATIONAL PRACTICE

G.J. Previts, J. Jackson

**A Summary of Developments in Accounting Education
in the United States 1990–2015. 114**

YOUTH FORUM

V.M. Rummyantseva

**Risk-Oriented Approach as the Basis
for the Corporate Accounting Policy Formation 120**

The journal "Accounting.
Analysis. Auditing",
2018, vol. 5, no. 4

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

Founder
The Financial University under
the Government of the Russian
Federation

Editor-in-Chief
R.P. Bulyga

Head of Scientific Journals
Editorial Department
V.A. Shadrin

Executive Editor
N.A. Puntus

Proofreader
S.F. Mikhaylova

Translators
O.N. Petrova, I.A. Osipova

Design, make up
S.M. Vetrov

Subscription in editorial office
Tel.: +7 (499) 943-94-59
E-mail: ASOstrovskaya@fa.ru

Editorial address
53, Leningradsky prospekt,
office 5.3
Moscow, 125993

E-mail: nelzzone@mail.ru
[http://www.fa.ru/org/div/
edition/uaa/Pages/Home.aspx](http://www.fa.ru/org/div/edition/uaa/Pages/Home.aspx)

Signed off to printing:
04.09.2018
Format 60 × 84 1/8
Size 16,25 printer sheets
Order № 843

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

© Financial University

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-6-13
УДК 336.027(045)
JEL O14

Индустриальная модель развития организаций оборонного комплекса

В.В. Дворецкая,

Финансовый университет,
Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0002-5245-1888>

АННОТАЦИЯ

В настоящее время для российской промышленности характерно общее замедление темпов роста экономики на фоне роста государственного оборонного заказа. Переход на современную инновационную модель бизнеса организаций оборонно-промышленного комплекса становится важной задачей. Однако традиционные подходы к решению проблемы финансирования инновационной деятельности, осуществляемой в рамках государственного оборонного заказа, не всегда оказываются применимыми. В санкционный период государство не в состоянии выделять значительные ресурсы на исследования и разработки с целью превращения их в инновационные продукты. Возникают проблемы с привлечением частных инвесторов, хотя стартовые инвестиции в создании инновационных продуктов выступают критическим фактором их разработки и дальнейшего развития. Однако инвестиционная привлекательность предприятий ОПК довольно низкая, поэтому необходимо рассматривать различные формы и способы финансирования, а также возможность привлечения нетрадиционных для предприятий ОПК источников финансовых ресурсов. Для создания значительного интереса частных инвесторов можно предложить использовать не только налоговые льготы, но и право использования результатов разработок. Дополнительным мотивирующим стимулом могут стать изменения налогового законодательства, обеспечивающие более комфортный и быстрый путь для перехода предприятий оборонного комплекса на современную индустриальную модель бизнеса, например установление различных налоговых и правовых условий закупки для продукции военного и специального назначения и общего (гражданского) назначения, снижение налога на имущество за счет продажи непрофильных и неиспользуемых активов, возможность использовать без дополнительного налогообложения экономию ресурсов по проекту при реинвестировании ее в новые исследования или приобретение высокотехнологичного оборудования.

Ключевые слова: система налогообложения; мотивирующие стимулы развития организаций ОПК, модели привлечения инвестиций, создание и использование нематериальных активов

Для цитирования: Дворецкая В.В. Индустриальная модель развития организаций оборонного комплекса. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):6-13. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-6-13

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-6-13
UDC 336.027(045)
JEL O14

Industrial Model of Defense Industry Organizations Development

V.V. Dvoretckaya,
Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-5245-1888>

ABSTRACT

At present, Russian industry is characterized by a general slowdown in the growth rate of the economy against the backdrop of the growth of the state defense order. The transition to a modern innovative business model of defense industry organizations becomes an important task. However, traditional approaches to solving the problem of financing innovation activities carried out within the framework of the state defense order are not always applicable. During the sanctions period, the state is not in a position to allocate significant resources for research and development with the aim of turning them into innovative products. There are problems with attracting private investors, although starting investments in the creation of innovative products are a critical factor in their creation and further development. However, the investment attractiveness of the defense industry enterprises is rather low, therefore it is necessary to consider the various forms and methods of financing, as well as the possibility of attracting sources of financial resources that are unconventional for the enterprises of the defense industry. To create a significant interest of private investors, you can offer to use not only tax incentives, but also the right to use the results of development. An additional motivating incentive may turn out the changes in tax legislation that provide a more convenient and quick way for the transition of defense enterprises to a modern industrial business model. The examples of such changes may include the establishment of various tax and legal conditions for procurement for military and special-purpose products and general (civil) use, decreasing the property tax through disposal of non-core and unused assets or the opportunity to use the savings of resources on the project, when reinvesting them into new research or acquiring high-tech equipment without additional taxation.

Keywords: system of taxation; motivating incentives for the development of defense industry organizations, models of attracting investments, creation and use of intangible assets

For citation: Dvoretckaya V.V. Industrial model of defense industry organizations development. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2018;5(4):6-13. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-6-13

ВВЕДЕНИЕ

Общий посыл в отношении организаций ОПК (оборонно-промышленный комплекс) предусматривает их переход на современную инновационную модель бизнеса, поэтому предполагается, что общие подходы к развитию рыночных отношений, действующих в отношении организаций любых форм собственности, будут в равной мере применяться и в отношении организаций ОПК.

В настоящее время для российской промышленности характерно общее замедление темпов роста экономики на фоне кратного роста государ-

ственного оборонного заказа при государственной поддержке технического перевооружения предприятий ОПК. Но традиционные подходы к решению проблемы финансирования инновационной деятельности, осуществляемой в рамках государственного оборонного заказа, не всегда оказываются применимыми.

Организации ОПК сталкиваются с общими ограничениями и проблемами: наличие избыточных активов; технологическое отставание, отягощенное моральным и физическим износом оборудования; монопольные поставщики; низкая производитель-

ность труда на фоне кадрового голода. Такие обстоятельства развития требуют пересмотра модели бизнеса, повышения операционной эффективности производства.

АНАЛИЗ СУЩЕСТВУЮЩЕЙ СИТУАЦИИ

Проведенный анализ действующих законодательных и нормативно-правовых актов, регулирующих развитие оборонного комплекса, дает основание сделать вывод о том, что существующая система налогообложения не только не стимулирует организации ОПК к развитию, но и зачастую налагает дополнительное налоговое бремя [1].

Такая ситуация связана в том числе и с тем, что организации ОПК обременены значительными землями и, как следствие, земельными налогами; устаревшими основными производственными фондами — следовательно, отсутствием возможности начисления амортизации и снижения за счет этого налога на прибыль. Приведенные примеры далеко не единственные.

Одним из значительных ресурсов, обеспечивающим создание мотивирующих стимулов для перехода ИС ОПК на современную инновационную модель бизнеса¹, может стать внесение дополнительных льгот для организаций, выполняющих государственный оборонный заказ, и принятие мер налогового стимулирования [1].

Однако предложения по отмене налогов для организаций ОПК представляются не только противоречащими общим рыночным законам, но и создающими условия для необоснованного конкурентного преимущества по отношению к другим предприятиям страны. Поэтому речь должна идти о создании такой системы налогообложения, используя которую организации, участвующие в государственном оборонном заказе, смогут, воспользовавшись законно установленными льготами, реинвестировать освободившиеся средства для инновационного развития. Причем установление таких льгот не обязательно должно носить постоянный характер.

Федеральный закон от 31.12.2014 № 488-ФЗ «О промышленной политике в Российской Феде-

рации» предполагает возможность финансовой поддержки в форме налоговых льгот в соответствии с законодательством о налогах и сборах. Статьей 5 п. 4 Закона также предусмотрено создание интегрированных структур оборонно-промышленного комплекса через объединение ведущих совместную деятельность юридических лиц². Такое объединение позволит отчасти решить и проблему финансирования через привлечение инвестиций. Стартовые инвестиции в создании инновационных продуктов выступают критическим фактором. Законодательство о налогах и сборах не предусматривает повышения величины совокупной налоговой нагрузки на доходы инвестора на срок действия специального инвестиционного контракта. Такие гарантии позволяют сторонам планировать деятельность в долгосрочной перспективе.

В санкционный период государство не в состоянии выделять значительные ресурсы на исследования и разработки с целью превращения их в инновационные продукты. Однако инвестиционная привлекательность предприятий ОПК довольно низкая, поэтому необходимо рассматривать различные формы и способы финансирования, а также возможность привлечения нетрадиционных для предприятий ОПК источников финансовых ресурсов.

Можно рассматривать несколько моделей привлечения инвестиций. В качестве одной из них можно рассматривать частные инвестиции. Исходя из положений Налогового кодекса РФ, средства, полученные на выполнение НИОКР, квалифицируются как безвозмездно полученные. Все виды доходов, которые не увеличивают налогооблагаемую прибыль, указаны в перечне, приведенном в ст. 251 Налогового кодекса РФ. В том числе в этот перечень входит имущество (также деньги), полученное организациями в рамках целевого финансирования³.

ОБСУЖДЕНИЕ

Для создания значительного интереса частных инвесторов можно рассмотреть два варианта.

1. Снижение ставки по налогу на прибыль по доходам, полученным от участия в инвестицион-

¹ По принятому определению инновационная бизнес-модель — это способ соединения факторов бизнеса (капитал, труд, материальные ресурсы) в цепочку создания стоимости нового продукта и компании как таковой.

² Федеральный закон от 31.12.2014 № 488-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О промышленной политике в Российской Федерации».

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017).

ных проектах по созданию НИОКР двойного назначения.

2. Возможность использования при производстве продукции гражданского назначения результатов исследований. Такое право на результаты интеллектуальной деятельности может быть получено без дополнительного налогообложения.

Средства, полученные организацией ОПК от продажи результатов НИОКР и/или простой (неисключительной) лицензии на нематериальные активы и реинvestированные в новые исследования или приобретение высокотехнологичного оборудования по профилю деятельности, освободить от налога на прибыль или ввести понижающий коэффициент.

Одной из особенностей оборонно-промышленных комплексов является их зависимость от одного заказчика — государства. И обеспечение их финансирования связано с единственным источником ресурсов, кроме тех случаев, когда этот высокотехнологичный сектор произведет не только услуги в интересах обороны страны, но и продукцию гражданского назначения. Финансирование оборонного заказа осуществляется за счет федерального бюджета. В государственный оборонный заказ включены и расходы на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки.

В соответствии с п. 1 ст. 769 Гражданского кодекса РФ по договору на выполнение научно-исследовательских работ исполнитель обязуется провести обусловленные техническим заданием заказчика научные исследования, а по договору на выполнение опытно-конструкторских и технологических работ — разработать образец нового изделия, конструкторскую документацию на него или новую технологию, а заказчик должен принять работу и оплатить ее⁴.

На основании п. 3 ст. 772 Гражданского кодекса РФ права исполнителя и заказчика на результаты работ, которым предоставляется правовая охрана, как результатам интеллектуальной деятельности, определяются в соответствии с правилами раздела VII «Права на результаты интеллектуальной деятельности и средства индивидуализации» Гражданского кодекса РФ⁵.

На основании ст. 1372 Гражданского кодекса РФ в случае, когда промышленный образец со-

здан по договору, предметом которого было его создание (по заказу), право на получение патента и исключительное право на такой промышленный образец принадлежат заказчику, если договором между подрядчиком (исполнителем) и заказчиком не предусмотрено иное.

В случае, когда в соответствии с договором между подрядчиком (исполнителем) и заказчиком право на получение патента и исключительное право на промышленный образец принадлежат подрядчику (исполнителю), заказчик вправе использовать промышленный образец для собственных нужд на условиях безвозмездной простой (неисключительной) лицензии в течение всего срока действия патента. Налогоплательщик, осуществляющий НИОКР в качестве исполнителя по государственному контракту, учитывает расходы, связанные с такими разработками, в порядке, установленном главой 25 Налогового кодекса РФ для расходов, связанных с основной деятельностью налогоплательщика. В результате организация ОПК (исполнитель) получает имущество (промышленный образец) безвозмездно.

Проблемы налогообложения операций целевого финансирования государственного заказа заключаются в том, что, с одной стороны, исполнитель государственного заказа выполняет подрядные работы, а с другой стороны, эти работы связаны с созданием объекта интеллектуальной собственности, промышленного образца, права на который регистрируются за подрядчиком [2].

Если предприятием заключен государственный контракт с заказчиком на выполнение научно-исследовательских работ, права на результаты, созданные в рамках выполнения работ по государственному контракту, остаются у исполнителя⁶.

Если в результате произведенных расходов на НИОКР налогоплательщик получает исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности, данные права признаются нематериальными активами, которые подлежат амортизации в порядке, установленном главой 25 НК РФ, либо по выбору налогоплательщика указанные расходы учитываются в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в течение двух лет. Избранный налогоплательщиком порядок учета указанных расходов отражается в учетной политике для целей налогообложения. При этом суммы расходов на

⁴ Гражданский кодекс Российской Федерации (ч. 2).

⁵ Там же.

⁶ Письмо Минфина России от 18.07.2012 № 03-03-06/4/74.

НАОКР, ранее включенные в состав прочих расходов, восстановлению и включению в первоначальную стоимость нематериального актива не подлежат⁷.

Налоговый кодекс порядок налогообложения сумм, полученных подрядчиками для выполнения НАОКР, определяет не однозначно. И если рассматривать государственный оборонный заказ, то налогообложение целевых средств зависит от основных положений контракта между заказчиком и подрядчиком. В результате у организаций оборонно-промышленного комплекса присутствуют постоянные налоговые риски.

Рассматривая существующие на сегодняшний день льготы по налогам и сборам организаций ОПК, мы установили, что законодателем установлен особый порядок правового регулирования отношений по планированию и осуществлению закупок в рамках государственного оборонного заказа, законодатель допускает включение в состав ГОЗ практически любых товаров, работ, услуг⁸.

В результате государственные заказчики получают возможность использовать различия общего и специального правового режима закупок в целях уклонения от исполнения отдельных законодательных требований.

По нашему мнению, необходимо установить различные налоговые и правовые режимы закупки для:

1) продукции военного и специального назначения;

2) продукции общего (гражданского) назначения.

Для этого можно рекомендовать ввести отсылочную норму в ст. 150 «Ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, не подлежащий налогообложению (освобождаемый от налогообложения)» Налогового кодекса Российской Федерации к распоряжению Правительства Российской Федерации от 04.07.2012 № 1273-р «Об утверждении перечня технологий, имеющих важное социально-экономическое значение или важное значение для обороны страны и безопасности государства (критических технологий)». В случае приобретения сырья, материалов и иного имущества, относящегося к разработке указанных технологий, использовать налоговую льготу.

Инновационная деятельность предприятий ОПК связана с высокими расходами на приобретение основных средств. С 2005 г. объекты мобилизационного назначения (в том числе законсервированные или не используемые в производстве мобилизационных мощностей), а также имущество, отнесенное к объектам особого назначения, включены в базу исчисления по налогу на имущество.

Значительную роль в решении данного вопроса может сыграть неформальная инвентаризация имущества для выявления непрофильных и неиспользуемых активов. Причем основными условиями из реализации должны стать аукционный метод продаж и возможность освобождения от налога на добавленную стоимость и налога на прибыль в случае реинвестирования полученных средств в высокотехнологичное оборудование либо создания специального фонда для стимулирования специалистов.

В соответствии с п. 1 ст. 373 НК РФ плательщиками налога на имущество признаются компании, имеющие имущество, являющееся объектом налогообложения в соответствии со ст. 374 НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 374 Налогового кодекса РФ в общем случае объектами обложения для российских компаний признается движимое и недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. В ст. 381 НК РФ перечислены налоговые льготы по рассматриваемому налогу⁹.

Одной из них является льгота по имуществу, принятому с 1 января 2013 г. на учет в качестве основных средств. Однако значительную часть имущества организаций ОПК составляет либо недвижимое имущество, либо имущество, приобретенное до указанной даты. На данный момент в связи со значительным повышением базы налогообложения возможен рост стоимости государственного оборотного заказа.

В настоящее время в связи со значительным повышением налога за счет изменения базы налого-

⁷ Письмо Минфина России от 01.04.2013 № 03-03-10/10294.

⁸ Часть 2 ст. 4 Федерального закона от 29.12.2012 № 275-ФЗ «О государственном оборонном заказе».

⁹ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016).

обложения возможно внести льготу для имущества, используемого для выполнения государственного оборонного заказа. Причем срок применения льготы необходимо увязать со сроком исполнения работ.

Статья 259.3 Налогового кодекса предусматривает применение налогоплательщиком специального, к основной норме, коэффициента амортизации основных средств.

При рассмотрении перечня имущества, к которому можно было бы применить повышающий коэффициент, в соответствии с пп. 1 п. 1 это «основные средства, используемые для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности», а в соответствии с пп. 2 п. 3 — «в отношении амортизируемых основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности», можно сделать вывод о том, что отнести к указанным видам основные средства организаций ОПК не всегда представляется возможным.

Кроме того, законодатель накладывает и ряд ограничений. В частности, при применении коэффициента 2 к основным средствам, использующихся в условиях агрессивной среды:

- при применении нелинейного метода начисления амортизации указанный специальный коэффициент не применяется к основным средствам, относящимся к первой-третьей амортизационным группам¹⁰;
- положения применяются в отношении амортизируемых основных средств, которые были приняты на учет до 1 января 2014 г.¹¹

В соответствии с Федеральным законом от 21.07.2014 № 219-ФЗ с 1 января 2019 г. п. 1 ст. 259.3 будет дополнен пп. 5 следующего содержания: «в отношении амортизируемых основных средств, относящихся к основному технологическому оборудованию, эксплуатируемому в случае применения наилучших доступных технологий, согласно утвержденному Правительством Российской Федерации перечню основного технологического оборудования»¹².

Однако столь далекая возможность применения эффективных норм амортизации к основным сред-

ствам организаций ОПК по-прежнему не создает условий для создания значительного источника финансирования для перевооружения предприятий.

С 1 января 2017 г. Федеральным законом от 23.05.2016 № 144-ФЗ п. 1 ст. 259.3 дополнен новым подпунктом: «в отношении амортизируемых основных средств, включенных в первую–седьмую амортизационные группы и произведенных в соответствии с условиями специального инвестиционного контракта».

Порядок отнесения амортизируемых основных средств к произведенным в соответствии с условиями специального инвестиционного контракта определяется Правительством Российской Федерации¹³.

Введение специального повышающего коэффициента амортизации для высокотехнологичного оборудования, используемого для государственного оборонного заказа, позволит увеличить базу финансирования приобретения основных средств не только в рамках инвестиционного контракта, но и в обычной деятельности предприятия оборонного комплекса.

ПБУ 14/2007 выделяет две категории нематериальных активов (НМА) — с определенным и неопределенным сроком полезного использования.

Стоимость НМА с определенным сроком полезного использования согласно п. 23 ПБУ 14/2007 погашается посредством начисления амортизации¹⁴. В том случае, когда промышленный образец создан по договору, предметом которого было его создание (по заказу), право на получение патента и исключительное право на такой промышленный образец принадлежат заказчику. В этом случае у организации ОПК отсутствует основание к принятию такого объекта в качестве НМА. И в результате еще один источник финансирования оказывается закрыт.

Сроком полезного использования является выраженный в месяцах период, в течение которого организация предполагает использовать нематериальный актив с целью получения экономической выгоды.

Для отдельных видов нематериальных активов срок полезного использования может определяться исходя из количества продукции или иного нату-

¹⁰ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016).

¹¹ Абзац введен Федеральным законом от 29.11.2012 № 206-ФЗ.

¹² Федеральный закон от 21.07.2014 № 219-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон „Об охране окружающей среды“ и отдельные законодательные акты Российской Федерации» (ред. от 28.12.2017).

¹³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016).

¹⁴ Там же.

рального показателя объема работ, ожидаемого к получению в результате использования активов этого вида¹⁵.

Не по всем НМА, особенно созданным в результате НИОКР с большим сроком выполнения, можно надежно определить срок полезного использования. А нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования амортизация не начисляется.

Представляется необходимым разрешить организациям ОПК устанавливать срок полезного использования исходя из результатов проведенной независимой оценки. На этом же условии ввести использование повышающих коэффициентов амортизации НМА.

Минпромторгом утверждена Стратегия развития системы многоуровневого образования в ОПК до 2020 года, охватывающая все направления подготовки кадров, в том числе на самих предприятиях¹⁶. Одним из вариантов стимулирования организаций ОПК к несению таких расходов может быть введение дополнительной льготы по налогу на прибыль в части оплаты первичного и дополнительного образования. При этом возможно заключение инвестиционного договора с банком на оплату образования с гарантией предприятия и условием возможного списания части или полной суммы кредита для студентов при условии работы на предприятии. Также возможно создание целевых фондов поддержки специалистов, источником которых будет прибыль до налогообложения либо по пониженной ставке. При этом возможно на уровне Правительства РФ определить перечень специальностей, имеющих право на участие в проекте¹⁷.

ВЫВОДЫ

Обобщая сказанное, мы полагаем, что:

1. Средства, полученные от продажи результатов НИОКР и/или простой (неисключительной)

лицензии на нематериальные активы и реинвестированные в новые исследования или приобретение высокотехнологичного оборудования или технологий по профилю деятельности, освободить от налога на прибыль или ввести понижающий коэффициент.

2. Необходимо предусмотреть возможность участия в государственном оборонном заказе частных денег. При этом рассматривать их как целевое финансирование и не облагать налогом на прибыль у предприятий ОПК.

3. Для привлечения частных инвестиций предусмотреть:

- снижение ставки по налогу на прибыль по доходам, полученным от участия в инвестиционных проектах по созданию НИОКР двойного назначения;
- возможность использования при производстве продукции гражданского назначения результатов исследований. Такое право на результаты интеллектуальной деятельности может быть получено без дополнительного налогообложения.

4. Предусмотреть возможность использовать экономию ресурсов по проекту в рамках государственного оборонного заказа, без ухудшений параметров качества, в целях развития организации ОПК. При этом освободить данные ресурсы от НДС и налога на прибыль при использовании в целях модернизации производства.

5. В настоящее время в связи со значительным повышением налога за счет изменения базы налогообложения возможно внести льготу для имущества, используемого для выполнения государственного оборонного заказа. Причем срок применения льготы увязать со сроком исполнения работ.

6. Провести неформальную инвентаризацию имущества для выявления непрофильных и неиспользуемых активов. Причем основными условиями их реализации должны стать аукционный метод продаж и возможность освобождения от налога на добавленную стоимость и налога на прибыль в случае реинвестирования полученных средств в высокотехнологичное оборудование либо создания специального фонда для стимулирования специалистов.

7. В ст. 264 Налогового кодекса рекомендуется добавить положения, которые разъясняют порядок налогообложения средств целевого финансирования на НИОКР.

¹⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 03.07.2016).

¹⁶ Приказ Минобрнауки России от 29.02.2016 № 170 «Об утверждении ведомственной целевой программы „Развитие интегрированной системы обеспечения высококвалифицированными кадрами организаций оборонно-промышленного комплекса Российской Федерации в 2016–2020 гг.”».

¹⁷ «Об Основных направлениях налоговой политики России на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов». Официальный сайт Правительства РФ. URL: http://government.ru/dep_news/19058/ (дата обращения: 01.10.2017).

8. Представляется необходимым разрешить организациям ОПК устанавливать срок полезного использования нематериальных активов (объектов интеллектуальной собственности) исходя из результатов проведенной независимой оценки. На этом же условии ввести использование повышающих коэффициентов амортизации НМА для государственного оборонного заказа.

9. Ввести отсылочную норму в ст. 150 «Ввоз товаров на территорию Российской Федерации и иные территории, находящиеся под ее юрисдикцией, не подлежащий налогообложению (освобождаемый от налогообложения)» Налогового кодекса Российской Федерации к распоряжению Правительства Российской Федерации от 04.07.2012 № 1273-р «Об утверждении перечня технологий, имеющих важное социально-экономическое значение или важное значение для обороны страны и безопасности государства (критических технологий). В случае приобретения сырья, материалов и иного имущества, относящегося к разработке указанных технологий, использовать налоговую льготу.

10. Введение специального повышающего коэффициента амортизации для высокотехнологичного оборудования, используемого для государственного оборонного заказа, позволит увеличить

базу финансирования приобретения основных средств не только в рамках инвестиционного контракта, но и в обычной деятельности предприятия оборонного комплекса.

11. Отчет о финансовых результатах по государственному оборонному заказу к общим финансовым показателям: выручка, валовая прибыль, валовая рентабельность, указать EBITDA (*earnings before interest, taxes, depreciation and amortization* — прибыль до вычета процентов, налогов и амортизации основных средств и нематериальных активов), EBIT (*earnings before interest and taxes* — операционная прибыль до вычета процентов и налогов), чистая прибыль, чистая рентабельность. Если в силу отраслевых или иных особенностей проекта данные показатели не представлены, следует указать факт и причины их отсутствия. Справочно указать величину реинвестированной прибыли для подтверждения возможных льгот по налогу на прибыль либо оценке эффективного ее использования. Если в силу отраслевых или иных особенностей проекта данные показатели не представлены, следует указать факт и причины их отсутствия. Справочно указать величину реинвестированной прибыли для подтверждения возможных льгот по налогу на прибыль либо оценке эффективного ее использования.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Ерыгин Ю.В., Голощапова О.С. Формы и способы налогового стимулирования инновационного развития предприятия ОПК. URL: <https://dis.ru/library/712/29031/> (дата обращения: 18.10.2017).
2. Саакян А.М., Ермаченко А.Л. Налоговый учет операций целевого финансирования на выполнение НИОКР предприятиями ОПК. URL: <http://xn—7sbbaj7auwnffhk.xn—p1ai/article/571> (дата обращения: 01.10.2017).

REFERENCES

1. Erygin Ju.V., Goloshchapova O.S. Forms and methods of tax incentives for the innovative development of the defense industry enterprise. URL: <https://dis.ru/library/712/29031/> (accessed: 18.10.2017).
2. Saakjan A.M., Ermachenko A.L. Tax accounting of targeted financing operations for performing R & D by defense enterprises. URL: <http://xn—7sbbaj7auwnffhk.xn—p1ai/article/571> (accessed 01.10.2017).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Вера Валерьевна Дворецкая — кандидат экономических наук, доцент Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия
vdvoretzkaya@gmail.com

ABOUT THE AUTHOR

Vera V. Dvoretzkaya — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Moscow, Russia
vdvoretzkaya@gmail.com

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-14-29
УДК 33.025.1(045)
JEL 025

Направления совершенствования государственного регулирования промышленного развития

Н.М. Абдикеев,

Институт промышленной политики и институционального развития, Финансовый университет, Москва, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-5999-0542>

Ю.С. Богачев,

Институт промышленной политики и институционального развития, Финансовый университет, Москва, Россия
<https://orcid.org/0000-0002-8595-7674>

Е.Л. Морева,

Институт промышленной политики и институционального развития, Финансовый университет, Москва, Россия
<https://orcid.org/0000-0001-6355-7808>

АННОТАЦИЯ

Потребность в усилении практической направленности выдвинутых в последнее время в нашей стране стратегий и концепций промышленного развития заставляет обратиться к поиску решения проблем управления переходом вторичного сектора к новому технологическому укладу в условиях ограниченного доступа к международным рынкам финансов и технологий, трудностей институционального строительства и действия других неблагоприятных факторов, препятствующих формированию современной конкурентоспособной экономики. Определению и обоснованию конкретных путей совершенствования государственного регулирования развития промышленности посвящена настоящая статья. Для достижения поставленной цели применялись как общенаучные, так и частные, экономические методы, в том числе анализ и синтез, системный подход, широко использовались статистические материалы и другие средства исследований. Их применение при изучении состояния структуры промышленности и государственного регулирования ее развития позволило выявить причины невысокой эффективности управления промышленным развитием и сформулировать предложения по его совершенствованию. В связи с этим были конкретизированы направления системного структурирования политико-экономического курса, определены механизмы его институционального обеспечения, названы принципы реализации указанных механизмов. В прикладном плане этот инструментарий был использован для анализа состояния и представления предложений по проведению курса на обеспечение стратегического импортозамещения, а также регулирования развития производственно-технологической базы промышленных комплексов. Последовательное применение выявленных в исследовании принципов и средств в отношении других направлений политики промышленного развития предполагает дальнейшую проработку поднятых в нем вопросов об учете в системе стимулирования промышленного развития изменения значений разных факторов повышения конкурентоспособности, происходящих в условиях перехода к 6-му технологическому укладу, в том числе в части приоритетов снижения издержек производства, причин дефицита человеческого капитала и условий его преодоления, модернизации методов поддержки промышленного развития, взаимосвязи внутренних и внешних факторов промышленного развития.

Ключевые слова: государственное регулирование; промышленное развитие; промышленная структура; импортозамещение; механизмы регулирования промышленного развития; конкурентоспособность; стратегия промышленного развития, промышленная политика; экспортоориентированное развитие

Для цитирования: Абдикеев Н.М., Богачев Ю.С., Морева Е.Л. Направления совершенствования государственного регулирования промышленного развития. *Учет. Анализ. Аудит* = *Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):14-29. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-14-29

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-14-29
UDC 33.025.1(045)
JEL 025

Directions of Perfection of State Regulation of Industrial Development

N.M. Abdikeev,

Institute for Industrial Policy and Institutional Development, Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-5999-0542>

Yu.S. Bogachev,

Institute for Industrial Policy and Institutional Development, Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-8595-7674>

E.L. Moreva,

Institute for Industrial Policy and Institutional Development, Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-6355-7808>

ABSTRACT

The need for strengthening practical orientation of the strategies and concepts for industrial development that have been recently put forward in our country makes us turn to searching for a solution to the problems of the control of the transition of the secondary sector to the new technological mode in the conditions of limited access to international markets, finance and technologies, problems of institution-building and other unfavorable factors impeding the formation of a modern competitive economy. This article is devoted to the identification and justification of specific ways to improve state regulation of industrial development. In order to achieve this goal, both general scientific and private economic methods were used, including analysis and synthesis, systematic approach, statistical material and other research tools were widely used. Their use while examining the state of industrial structure and government regulation of its development has allowed to identify the causes of low efficiency of management of industrial development and formulate the proposals for its improvement. Therefore, there the directions of the system structuring of political and economic course were particularized, and also the institutional securing mechanisms as well as the principles to ensure the implementation of these mechanisms were defined. In practice this toolkit was used to analyze the status or condition and the proposals for the course on strategic import substitution, as well as the regulation of the development of production and technological base of industrial complexes. Consistent application of the identified principles and tools in the study regarding other policies of industrial development entails further elaboration of the raised issues on accounting in the system of industrial development stimulation, changing the values of different factors of increasing competitiveness, lowering production costs that occur under the conditions of transition to the 6th technological mode, including the priorities for lower production costs, the causes of the deficit human capital and the conditions for its overcoming, modernization of methods of supporting industrial development, the relationship of internal and external factors of industrial development. **Keywords:** state regulation; industrial development; industrial structure; import substitution; regulatory mechanisms of industrial development; competitiveness; industrial development strategy; industrial policy; export-oriented development

For citation: Abdikeev N.M., Bogachev Yu.S., Moreva E.L. Directions of perfection of state regulation of industrial development. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):14-29. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-14-29

СУЩЕСТВУЮЩИЕ МЕХАНИЗМЫ РЕГУЛИРОВАНИЯ ПРОМЫШЛЕННОГО РАЗВИТИЯ В РОССИИ

Систематизация механизмов регулирования промышленного развития в России представляется процедурой рассмотрения регулирующих воздействий в едином экономическом пространстве, напрямую связанном с промышленностью. Существующие механизмы регулирования промышленного развития в России можно подразделить на четыре группы.

1. Группа «Прогрессивные структурные изменения».

Процесс развития экономики можно представить в виде многоуровневой пирамиды. Экономика знаний как высший, 4-й уровень пирамиды на данном этапе развития технологий, экономики и социума базируется на таких уровнях, как: индустриальная или базовая экономика (1-й уровень), эффективная экономика (2-й уровень) и инновационная экономика (3-й уровень). Это означает, что межуровневый переход требует выполнения определенных условий — достижения ключевых показателей предыдущего уровня.

На основании данных международных рейтингов последних лет можно констатировать, что российская экономика находится на 2-м уровне пирамиды: Россия еще только формирует эффективную экономику с переходом к инновационной.

Приходится констатировать технологический провал России, хотя одной из главных задач промышленной политики объявлено обеспечение именно технологической независимости национальной экономики и проведение структурных изменений в экономике. Необходимость и важность структурных изменений в российской экономике еще раз отмечены в Послании Президента РФ В.В. Путина Федеральному Собранию в 2018 г.¹

Фон серьезного отставания России определяет важность Национальной технологической

инициативы² — государственной программы мер по поддержке развития в России перспективных отраслей, которые в течение следующих 20 лет могут стать основой мировой экономики.

Четвертая промышленная революция (Индустрия 4.0), соответствующая шестому технологическому укладу, является очередным этапом технологического, экономического, социального и культурного развития человечества. Концепция Индустрии 4.0 в Германии базируется на четырех принципах (2017)³:

- функциональной совместимости человека и машины — возможности контактировать напрямую через Интернет;
- прозрачности информации и способности систем создавать виртуальную копию физического мира;
- технической помощи машин человеку — объединения больших объемов данных и выполнения ряда небезопасных для человека задач;
- способности систем самостоятельно и автономно принимать решения.

По аналогии, Стратегия развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 гг.⁴ и программа «Цифровая экономика»⁵ направлены на создание необходимых условий для развития технологий, в которых данные в цифровой форме являются ключевым фактором производства во всех сферах социально-экономической деятельности [1, 2].

Мероприятия Национальной технологической инициативы, Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 гг., а также программы

² Программа мер по формированию принципиально новых рынков и созданию условий для глобального технологического лидерства России к 2035 г. В том же Послании Федеральному Собранию в 2018 г. В.В. Путин отметил: «Мы обязаны поддерживать высокотехнологичные компании. Выстроить благоприятную среду для стартапов, для быстрого внедрения новых разработок в производство».

³ Webeconomy.ru. «Промышленность 4.0» Германия. URL: <http://www.webeconomy.ru/index.php?page=cat&newsid=3436&type=news> (дата обращения: 12.08.2017).

⁴ Указ Президента Российской Федерации 09.05.2017 № 203 «О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017–2030 годы».

⁵ Распоряжение Правительства Российской Федерации от 28.07.2017 № 1632-р «Об утверждении программы „Цифровая экономика Российской Федерации“».

¹ Цит.: «Для дальнейшего изменения структуры национальной экономики необходимо на принципиально ином уровне задействовать источники роста. Первое — увеличить производительность труда на новой технологической, управленческой и кадровой основе».

«Цифровая экономика» являются механизмами регулирования промышленного развития и по существу составляют группу прогрессивных структурных изменений, в мировом сообществе получившей название «Форсайт».

2. Группа «Стабилизирующие механизмы».

Предоставление кредитов, субсидий, различных налоговых льгот, организация системы государственных заказов и закупок, безусловно, стабилизирует промышленное производство, но не эффективно, так как не учитывает структуру единого экономико-технологического пространства промышленности. Для полномасштабного макроэкономического регулирования государство может и должно повышать конвергентную эффективность всех субъектов. Для этого предприняты следующие действия:

а) антикризисные меры регулирования промышленного развития;

б) уточнены концепты промышленной политики.

В России на протяжении последних лет происходит формирование экономико-технологического пространства промышленности. Под экономико-технологическим пространством промышленности России понимается ограниченная нормативной правовой оболочкой часть экономического пространства, в которой сконцентрированы институты развития, совокупность промышленных объектов и промышленных инфраструктур, включая структуры монополий, обеспечивающая цели промышленной политики России по формированию высокотехнологичной, конкурентоспособной импортозамещающей промышленности [3]. Здесь реализуются стабилизирующие механизмы регулирования промышленного развития в России, что должно обеспечить переход экономики государства от экспортно-сырьевого типа развития к инновационному типу развития; реализацию инновационной модели «тройная спираль»⁶; обеспечить безопасность

России и повышение уровня жизни граждан России.

3. Группа «Стимуляция производства».

В плане преодоления технологического отставания к группе «Стимуляция производства» следует отнести ряд механизмов регулирования промышленности, перечисленных в Государственной программе «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности», утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 15.04.2014 № 328 с учетом коррекций от 31.03.2017 № 382–13 и Федеральном законе от 31.12.2014 № 488-ФЗ «О промышленной политике в Российской Федерации» (ред. от 27.06.2018), которые будучи изложены в терминах индекса экономического и институционального режима (в терминологии Мирового банка), звучат следующим образом:

а) совершенствование экономической и правовой среды, включая развитие международной кооперации, несмотря на невиданный масштаб экономических санкций со стороны развитых стран мирового сообщества;

б) повышение качества управления, включая целевое развитие промышленной инфраструктуры и целевое развитие отдельных отраслей промышленности в соответствии с решениями президиума Совета при Президенте Российской Федерации по стратегическому развитию и приоритетным проектам;

в) развитие бизнеса и частной инициативы, включая поддержку производителей высокотехнологической продукции;

г) формирование способности общества и его институтов к эффективному использованию существующего и созданию нового знания, включая рассмотрение вузов в качестве креативных центров инновационного развития.

4. Группа «Социально-корпоративные механизмы».

К данной группе мы относим механизмы, единые для гиперпространства промышленности России, а именно механизмы:

а) правового регулирования;

университет, Бизнес, Власть) стремятся к сотрудничеству; 3) в дополнение к традиционным функциям, каждый из трех институтов частично берет на себя роль другого.

⁶ На проведенной в июле 2011 г. в Стэнфордском университете конференции “Triple Helix IX International Conference” отмечено, что модель инновационного развития по «Тройной спирали» включает в себя три основных элемента: 1) в обществе, основанном на научном знании характерно усиление роли университетов во взаимодействии с промышленностью и правительством; 2) три института (Уни-

- б) финансового регулирования;
- в) технического регулирования;
- г) регулирования кадрового потенциала.

КЛАССИФИКАЦИЯ ФАКТОРОВ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Как на уровне стратегий и концепций развития инновационной экономики, так и на уровне мероприятий соответствующих госпрограмм практически не учитываются или учитываются не в полной мере такие факторы, как формируемый новый технологический уклад; действующие санкции, ограничивающие доступ к международным рынкам финансов и технологий; проблемы развития производственно-технологической и финансовой системы, ограничивающие возможности по формированию конкурентоспособной экономики; экономические условия ведения бизнеса в России, которые не способствуют его инновационной активности и другие⁷ [4–5].

Модель развития российской экономики в условиях долговременных относительно низких цен на продукцию традиционного экспорта может быть основана только на опережающем росте обрабатывающих отраслей промышленности, который только и может теоретически обеспечить замещение сырья другими торгуемыми товарами [6]. Обрабатывающая промышленность России имеет неадекватную процессам перехода к 6-му технологическому укладу структуру [7], задержавшись в 4-м и 5-м технологических укладах. Обрабатывающая промышленность фрагментарно ориентирована на нишевые рынки внутреннего спроса либо на ресурсоемкие экспортные товары. Несмотря на усилия государства, этот сектор российской экономики остается одним

из самых проблемных и наиболее уязвимых для внешних шоков [8].

Анализ развития промышленности за последние 5 лет (2012–2017 гг.) показывает, что в условиях низкого качества государственных институтов инструменты вертикальной промышленной политики со стороны государства могут обеспечить рост выпуска (особенно по продукции низкотехнологических производств), но не рост глобальной конкурентоспособности и экспорта, которая базируется на продукции высоких технологий.

В таком сложном контексте расширяется влияние Четвертой промышленной революции — «революция Форсайта»⁸. К 2020 г. число устройств, которые между собой будут соединены через Интернет, увеличится с 13,4 млрд сегодня до 38,5 млрд. Объем продажи товаров через Интернет с 2014 по 2019 г. увеличится с 6 до 12,8% общего розничного оборота.

World Economic Forum⁹ рассчитывает 12-мерный индекс глобальной конкурентоспособности, считая опорными следующие факторы конкурентоспособности:

- 1) институты развития;
- 2) инфраструктура поддержки промышленности;
- 3) макроэкономическая среда;
- 4) здравоохранение и начальное образование;
- 5) высшее образование и профессиональная подготовка;
- 6) эффективность рынка товаров и услуг;
- 7) эффективность рынка труда;
- 8) развитость финансового рынка;
- 9) технологический уровень в промышленности;
- 10) размер внутреннего рынка;

⁷ Основные направления единой государственной денежно-кредитной политики на 2015 год и период до 2016 и 2017 гг. Вестник Банка России. 01.12.2014; 106 (1584); Навигатор мер государственной поддержки Министерства промышленности и торговли РФ. URL: <https://gisp.gov.ru/support-measures/>; Глазьев С. Ю. Рынок в будущее. Россия в новых технологическом и микрохозяйственном укладах. М.: Книжный мир; 2018. 768 с.; Нуреев Р. М. и др. Экономические санкции против России: ожидания и реальность. Нуреев Р. М., ред. М.: КНОРУС; 2017. 194 с.; Идрисов Г. И. Промышленная политика России в современных условиях. М.: Издательство Института Гайдара; 2016. 160 с.

⁸ Форсайт — это оценка долгосрочной перспективы технологий, науки, общества и экономики, которая производится систематически. Целью подобных проектов является определение стратегического направления, касающегося новых технологий и исследований, которые в будущем способны приносить максимально возможные блага социально-экономического характера. URL: <http://fb.ru/article/147529/forsayt—eto-novyyi-metod-postroeniya-buduschego-osobennosti-forsayta>

⁹ The Global Competitiveness Report 2016–2017. URL: <https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2016–2017–1> (accessed 01.08.2018).

11) развитость бизнеса (аналог индекса Doing business);

12) инновационный потенциал.

В контексте тенденций Четвертой промышленной революции из 12 опорных факторов конкурентоспособности World Economic Forum¹⁰ прямо следуют 5 переформатированных факторов конкурентоспособности — «факторов Форсайта»:

1) «производительность» — сырье, изделия, человеческий капитал нужно использовать умнее, лучше и быстрее;

2) «ориентация на будущее» — новейшие технологии быстро разрушают привычный не только промышленный уклад, но и уклад жизни. Важно радикально поменять систему образования, сделать рынок труда максимально гибким и открытым с учетом требований нового поколения молодежи;

3) «инновации» в расширенной трактовке — вся страна должна стать единой «экосистемой инноваций». Исключение бизнес-сообщества (и особенно инфраструктурных монополий) и гражданского общества из процессов принятия решений — это удар по национальной конкурентоспособности и, следовательно, недопустимо;

4) принятие в качестве императива верховенства «инфраструктур информационного и телекоммуникационного секторов». Страны, которые не примут стандартов и правил цифровой экономики, обречены;

5) выравнивание условий для производства товаров и услуг с мировой экономикой — сокращение технологического «провала».

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПЕРЕЧНЯ ПЕРСПЕКТИВНЫХ НАПРАВЛЕНИЙ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПРОМЫШЛЕННОГО РАЗВИТИЯ

Современное производство представляет собой сложную совокупность предприятий и организаций, производящих комплекс комплексуемых и материалов для сборки конечной

продукции. Поэтому поддержка какого-либо предприятия с целью повышения его конкурентоспособности нецелесообразна, поскольку конкурентоспособность продукции зависит от целого набора факторов, характеризующих производственно-технологическую цепочку. Следовательно, необходим системный подход к повышению всей цепочки стоимости. Кроме того, технологические процессы на разных участках производственно-технологической цепи должны быть сопряжены (комплементарны). В противном случае возникают эффекты, приводящие к технологическому разрыву цепочки и «параличу» работы всех ее звеньев.

При определении перечня перспективных направлений совершенствования государственного регулирования промышленного развития, очевидно, также нужно исходить из системного понимания факторов, влияющих на конкурентоспособность предприятий обрабатывающей промышленности в современных условиях. Одной из наиболее признанных классификаций вышеупомянутых факторов (помимо приведенной выше классификации факторов World Economic Forum) является классификация, предложенная ведущей мировой аудиторской компанией Deloitte¹¹:

- 1) человеческий капитал;
- 2) издержки производства;
- 3) производительность труда;
- 4) информационные технологии;
- 5) нормативная правовая система;
- 6) образовательная инфраструктура;
- 7) производственно-технологическая инфраструктура;
- 8) торговый режим, бюджетно-налоговая и денежно-кредитная системы;
- 9) инновационные политика и инфраструктура;
- 10) энергетическая политика;
- 11) привлекательность местных рынков;
- 12) система здравоохранения.

В зависимости от уровня развития экономики различные факторы определяют конку-

¹⁰ The Global Competitiveness Report 2016–2017. URL: <https://www.weforum.org/reports/the-global-competitiveness-report-2016–2017–1> (accessed 01.08.2018).

¹¹ The 2016 Global Manufacturing Competitiveness Index Deloit, USA. P. 17. URL: <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/manufacturing/articles/global-manufacturing-competitiveness-index.html> (дата обращения: 01.07.2018).

рентоспособность продукции, производимой той или иной экономикой. Так, по данным исследования компании Deloitte, для наиболее развитых стран мира (США, Германия, Япония) определяющими факторами являются инновационные политика и инфраструктура, человеческий капитал, производственно-технологическая инфраструктура и нормативная правовая система, а «проблемными» — в первую очередь относительно высокие издержки производства, а также энергетическая политика. В то же время в Китае и Индии, напротив, сравнительно более низкие издержки производства определяют конкурентоспособность их товаров. По сравнению с этими странами в Южной Корее сложилась наиболее сбалансированная система факторов: по их значимости все они имеют экспертную оценку выше среднего уровня.

Что же касается российской экономики, то у нас из перечисленных выше факторов, по результатам оценок экспертного сообщества, можно выделить следующие факторы, сдерживающие конкурентоспособность отечественной промышленной продукции:

- 1) отсталость производственно-технологической базы;
- 2) дефицит человеческого капитала;
- 3) неэффективность инновационной политики;
- 4) неразвитость инновационной инфраструктуры;
- 5) неэффективность нормативной правовой системы;
- 6) неразвитость денежно-кредитной системы.

Отечественная практика поддержки промышленного развития демонстрирует преобладание финансово-экономических мер по сравнению с организационно-управленческими (примерно 86% против 14%¹²). Однако, к сожалению, такой подход не эффективен, поскольку конкурентоспособность национальной промышленной продукции падает не только на

внешнем, но и на внутреннем рынке. Поэтому необходимо институционально определить «каналы» финансовой поддержки отраслей промышленности, которые формируются организационно-управленческими мерами государственно-частного партнерства. Так, в ведущих индустриально развитых странах создаются интегрированные с государством бизнес-структуры в виде консорциумов. Они определяют приоритеты технологического развития, а также создают благоприятные условия для повышения конкурентоспособности и на этой основе привлекают инвестиции в рамках государственно-частного партнерства, позволяющего минимизировать риски за счет их распределения между государством и бизнесом.

Таким образом, в практике развитых стран большее значение уделяется организационно-управленческим механизмам повышения конкурентоспособности, которые обеспечивают эффективность финансово-экономических механизмов государственного регулирования.

И если спектр организационно-управленческих мер не воздействует на все ключевые факторы конкурентоспособности, то их эффективность будет низкой. Более того, само воздействие этих мер может носить нелинейный характер и в ряде случаев нивелировать первичные положительные эффекты. Так, например, протекционистская политика в США в 1970-е гг. по сдерживанию японских автомобилей привела к резкому падению конкурентоспособности американского автопрома.

Таким образом, для решения проблемы повышения конкурентоспособности продукции отечественных промышленных предприятий необходим системный подход с использованием широкого набора организационно-управленческих и финансово-экономических инструментов.

В настоящее время национальная экономика нуждается в системном структурировании промышленной политики по следующим направлениям:

1. Разработка организационно-управленческих механизмов концентрации ресурсов для формирования условий опережающего развития высокотехнологичных производств

¹² Навигатор мер государственной поддержки Министерства промышленности и торговли РФ. URL: <https://gisp.gov.ru/support-measures/> (дата обращения: 01.07.2018).

отраслевых комплексов и продвижения продукции этих производств на мировые рынки в рамках промышленной политики.

2. Формирование институтов, определяющих стратегические цели, концепции их достижения, дорожные карты их реализации и организационные формы государственного регулирования.

3. Согласование кредитно-денежной и налоговой политики с приоритетами государственного заказа, формирующими условия модернизации промышленного производства как ключевого фактора повышения конкурентоспособности отечественной продукции.

4. Совершенствование таможенной политики с целью создания благоприятных условий для экспорта отечественной продукции.

5. Создание системы устойчивого обеспечения производственных комплексов высококвалифицированными кадрами.

Ключевыми направлениями совершенствования государственного регулирования промышленного развития являются институциональное развитие и модернизация производственно-технологической базы промышленных комплексов.

МЕХАНИЗМЫ РЕАЛИЗАЦИИ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОГО РАЗВИТИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПРОМЫШЛЕННОГО РАЗВИТИЯ

Реализация на практике направлений по институциональному развитию возможна при их стратегической направленности, систематизации и координации деятельности институтов развития промышленных комплексов посредством создания единого института-интегратора, способствующего промышленному развитию. Это возможно только при использовании следующих механизмов:

1. Организация Национального промышленного совета, подотчетного Президенту Российской Федерации и ответственного за информирование Правительства о состоянии промышленности и выработку мероприятий стратегического характера, связанных с повышением эффективности промышленного сектора.

2. Разработка Национальным промышленным советом на регулярной основе Стратегии промышленного развития, включающей в себя Промышленную доктрину страны, Основные направления промышленного развития Российской Федерации, Государственную программу развития промышленности, Национальный доклад о реализации данной программы.

3. Систематизация процесса управления промышленным развитием через координацию научно-технической и промышленной политики посредством решения следующих задач:

- конкретизировать нормативные документы в части организационно-управленческой деятельности федеральных органов исполнительной власти;
- увеличить государственный заказ в масштабе страны на научно-техническую и инновационную продукцию;
- встроить научные институты в инновационно-промышленную инфраструктуру;
- систематизировать деятельность государства, бизнеса и науки через создание единого института-интегратора отдельных элементов, способствующих промышленному развитию;
- разработать стратегию «экспортноориентированного импортозамещения»;
- стимулировать спрос промышленных и инновационных компаний с помощью новых организационных методов государственного менеджмента, разработанных с учетом региональной специфики;
- усилить продвижение проектов, трансфер технологий, прямой диалог производства с государственными органами;
- сформулировать стратегические приоритеты по направлениям технологий с возможностью быстрого встраивания отечественных компаний в масштабные национальные технологические цепочки.

Кроме того, важно подчеркнуть, что промышленная политика Российской Федерации на высокотехнологичных направлениях должна приобрести более дирижистский характер управления, так как современная «мягкая» практика воздействия на экономических аген-

тов в обособленном виде показывает свою неэффективность в повышении конкурентоспособности производственных и инновационных компаний.

Иллюстрацией подобной практики могут послужить некоторые мероприятия, заявленные в Государственной программе Российской Федерации «Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности»¹³, но не сопровождаемые конкретными механизмами их реализации, например:

- строгий контроль соблюдения принципа предпочтения отечественных поставщиков на рынке государственных закупок при соблюдении конкурентных форм закупок, гарантирующих снижение цен и качественное выполнение заказа;
- увеличение доли инновационной продукции при закупках государственными органами;
- разработка, внедрение и активное расширение единых цифровых систем (на основе государственных органов власти), способных учитывать, создавать, изменять технологические цепочки на национальном уровне в режиме онлайн, а также учитывать, контролировать и массово внедрять участников промышленных объектов в систему спрос/предложение в режиме онлайн;
- внедрение системы мониторинга за техническим уровнем с применением технологий при строительстве новых или модернизации старых производственных мощностей иностранными или отечественными инвесторами.

Например, для реализации мероприятия (а фактически цели) «Внедрение системы мониторинга за техническим уровнем внедряемых технологий при строительстве новых или модернизации старых производственных мощностей иностранными или отечественными инвесторами» можно предложить механизм обратной связи, т.е. при координации этого мероприятия с целью повышения его эффек-

тивности следует учитывать экспертизу его результативности.

Систему мониторинга следовало бы поручить Министерству промышленности и торговли на базе создаваемых при нем экспертных научно-технических комиссий, включающих ведущих технических специалистов в данной области из промышленно-корпоративного сектора, академической и вузовской науки. Результаты данной экспертизы могли бы быть использованы при рассмотрении заявок инвесторов на финансово-кредитную поддержку проекта.

СТРАТЕГИЧЕСКОЕ ИМПОРТОЗАМЕЩЕНИЕ

Очевидно, и политика импортозамещения должна реализовываться не сама по себе, а в тесной «привязке» к магистральной задаче развития российской экономики — обеспечению повышения ее конкурентоспособности в долгосрочной перспективе. Стратегическое импортозамещение — это процесс последовательного вытеснения импортных сырья, материалов, покупных изделий на более низкие производственные уровни. Данный подход к импортозамещению отнюдь не означает отказа от концепции интеграции в глобальные цепочки добавленной стоимости и стремления заместить все производственные импортные поставки, создав автаркическую модель экономики. Это утопия, которой иногда нарочито небрежно пользуются либеральные экономисты пропагандистского толка, стремясь приписать ее сторонникам стратегических действий в экономике. Долгосрочное импортозамещение в русле промышленной политики не означает и отказа от экспортной ориентации выращиваемых на национальной территории звеньев глобальных цепочек добавленной стоимости. Так что в этом смысле можно согласиться даже с теми авторами, которые открыто провозглашают необходимость усиления открытости экономики. Более важный вопрос состоит в стратегическом целеполагании промышленного развития и места отечественных производителей в глобальных цепочках стоимости. Можно и нужно в рамках политики импортозамещения пойти

¹³ Постановление Правительства РФ от 15.04.2014 № 328 «Об утверждении государственной программы Российской Федерации „Развитие промышленности и повышение ее конкурентоспособности“» (с последними изменениями и дополнениями от 31.03.2017). URL: <http://base.garant.ru/70643464/>.

на временное снижение таможенных и административных барьеров для импорта зарубежных машин, оборудования и комплектующих, если эти меры точно встроены в систему мероприятий по повышению технологического уровня собственного производства и продвижению вверх по глобальной лестнице добавленной стоимости. В конечном итоге стратегическое импортозамещение не должно и не может ограничиваться размерами собственного рынка и может прийти к успеху только в результате глобальной экспансии на мировых рынках. Поэтому Минпромторг серьезно прорабатывает стратегию «экспорт-ориентированного импортозамещения», которая отнюдь не является оксюмороном в концептуальном смысле.

Вообще в современной глобальной экономике уже нельзя четко отделять модели импортозамещающего от экспорт-ориентированного развития, как это было модно в экономической теории 1950–1960-х гг. Успех «догоняющего развития» стран Юго-Восточной Азии показывает, что они умело комбинировали и ту и другую модель. Весь вопрос состоит в том, чтобы в результате мер содействия импортозамещения создать максимально широкую технологическую базу для последующей экспортной экспансии, т.е. освоение верхних этажей глобальных цепочек добавленной стоимости или, по крайней мере, серьезно укрепиться на внутреннем рынке.

Именно здесь состоит, на наш взгляд, смысловой «водораздел» между сторонниками либеральных подходов открытой экономики и национально ориентированных сторонников стратегических действий. А именно, либеральные экономисты не стремятся к расширению технологической базы импортозамещения, а исходят только из сложившихся на данный момент конкурентных преимуществ, еще сохранившихся отдельных сильных производителей или их сообществ. Они используют хорошо известные аргументы о вреде бесполезных растрат ресурсов, искусственного отбора победителей, коррупции и неэффективного использования средств, выделенных на поддержку импортозамещения и пр. Словом, любые вне рыночные меры государства по со-

действию импортозамещения объявляются заведомо неправильными и неэффективными, поскольку нарушают естественный технологический отбор среди производителей и порождают будущих «нахлебников». Как видно же из мировой практики, именно государство выступает инициатором стимулирования развития промышленности, используя как рыночные, так и вне рыночные механизмы.

Таким образом, для обеспечения эффективности дальнейших реформ с целью повышения конкурентоспособности отечественных промышленных производств нужна система организационно-управленческих мер, в первую очередь по модернизации производственно-технологической базы и формирования условий для технологического рывка.

С этой целью необходимо разработать систему мер по улучшению механизмов государственного регулирования промышленного развития, в том числе по ключевому направлению развития производственно-технологической базы отраслевых комплексов.

ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ РЕАЛИЗАЦИИ МЕХАНИЗМОВ УЛУЧШЕНИЯ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ПРОМЫШЛЕННОГО РАЗВИТИЯ ПО ПЕРСПЕКТИВНЫМ НАПРАВЛЕНИЯМ

При формировании механизмов государственного регулирования промышленного развития по перспективным направлениям необходимо руководствоваться следующими принципами:

- системность — взаимодействие различных организационных, управленческих, финансовых механизмов реализации промышленной политики для достижения определенной цели;
- индикативное планирование — совокупность индикаторов, характеризующих эффективность реализации мер государственного регулирования;
- комплексность — совокупность механизмов государственного регулирования действующих на все факторы, определяющие эффективность реализации промышленной политики;

- кооперация — формирование интеграционных центров, объединяющих государство и бизнес-структуры (например, механизмом реализации принципа является государственно-частное партнерство);
- сетевой принцип реализации механизмов государственного регулирования промышленного развития;
- сопряженность различных этапов реализации промышленной политики;
- адресность — конкретизация цели и области применения конкретных механизмов государственного регулирования;
- гибкость механизмов государственного регулирования — реагирование субъектов регулирования на полученные эффекты их воздействий на объекты;
- унификация — распределение механизмов государственного регулирования в определенной последовательности, образующей четкую систему, удобную для реализации;
- стандартизация — установление норм, правил и характеристик механизмов государственного регулирования промышленной политики в целях обеспечения их совместимости;
- открытость — доступность для общества информации о мерах государственного регулирования и эффектах их воздействия;
- межведомственный и межотраслевой характер реализации промышленной политики.

Эти принципы позволят аккумулировать наиболее квалифицированные научные, инженерные и управленческие кадры для решения задач по приоритетным направлениям промышленного развития, повысить эффективность межотраслевого и межведомственного взаимодействия, а также управляемость научно-технологическими, производственными и организационными процессами.

Использование этих принципов при реализации механизмов улучшения государственного регулирования по перспективным направлениям позволит определить приоритеты промышленной политики на основе разработанной методики оценки состояния отраслевых промышленных комплексов и системы целевых индикаторов, а также необходимые ресурсы, формы и способы их распределения, оптимальные организационные формы их использования, способы и методы мониторинга.

МЕХАНИЗМЫ ГОСУДАРСТВЕННОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ РАЗВИТИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКОЙ БАЗЫ ПРОМЫШЛЕННЫХ КОМПЛЕКСОВ

Ключевым фактором, определяющим конкурентоспособность продукции на внутреннем и внешнем рынках, является уровень развития производственно-технологической базы отраслевых комплексов. Это обстоятельство определяет низкую конкурентоспособность отечественной продукции не только на внешнем, но и на внутреннем рынках.

Исследование показало, что только 29% товарных групп конкурентоспособны. При этом из общего числа товарных групп высоко- и среднетехнологичной продукции высокого уровня только 21% имеют разный уровень конкурентоспособности.

Кроме того, производство конечной промышленной продукции в России в значительной степени зависит от импорта материалов, комплектующих изделий и полуфабрикатов (см. *таблицу*).

Из *таблицы* видно, что наибольшая зависимость производства от поставок импортных комплектующих наблюдается у наиболее высокотехнологичных отраслей: производство машин и оборудования, производство транспортных средств и оборудования, производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования. Это обусловлено либо невозможностью производить эту продукцию, либо неконкурентностью производства. Эта проблема усугубляется в связи с введенными санкциями. Попытки организовать производство импортозамещающей продукции, к сожалению, зачастую приводят к неоправданно большим затратам.

Кроме того, распределение инвестиций в основные фонды в общем объеме основных фондов в промышленности не позволяет решить проблему модернизации производственно-технологической базы. При стоимости основных фондов в обрабатывающей промышленности в 2015 г. 15 100 млрд руб. и износе основных фондов, равном 47,7%¹⁴, объем затрат на технологические инновации в данном секторе составляет порядка 3%.

¹⁴ Российский статистический ежегодник. 2016: Стат. сб. Росстат. М.; 2016. С. 292.

Таблица / Table

Доля расходов на импорт в расходах на приобретение сырья, материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий для производства и реализации промышленной продукции (III кв. 2014 г.) / The share of import expenditures presented in expenses for the acquisition of raw materials, purchased semi-finished products and components for the production and sale of industrial products (3rd quarter 2014)

Вид деятельности / Type of activity	Доля, % / Share, percentage
Производство машин и оборудования	38,1
Производство транспортных средств и оборудования	36,9
Текстильное и швейное производство	26,7
Производство резиновых и пластмассовых изделий	22,0
Производство электрооборудования, электронного и оптического оборудования	20,5
Химическое производство	19,6
Целлюлозно-бумажное производство; издательская и полиграфическая деятельность	19,3
Производство пищевых продуктов, включая напитки, и табака	13,9
Производство кожи, изделий из кожи и производство обуви	11,4
Обработка древесины и производство изделий из дерева	10,2
Производство прочих неметаллических минеральных продуктов	7,4
Прочие производства	6,2
Металлургическое производство и производство готовых металлических изделий	6,2
Добыча полезных ископаемых, кроме топливно-энергетических	3,1
Добыча топливно-энергетических полезных ископаемых	1,0
Производство кокса, нефтепродуктов и ядерных материалов	0,8
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды	0,6
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	0,0

Источник / Source: Росстат / Rosstat.

Следует отметить, что объем бюджетных средств на эти цели составил 14%¹⁵ от общего объема затрат на технологические инновации. Таким образом, основные ресурсы на модернизацию производственно-технологической базы направляются предприятиями. При этом в структуре инвестиций неоправданно значительное место занимают инвестиции в здания и сооружения, что не позволяет выделять необходимые ресурсы на обновление парка машин и оборудования. При низкой рентабельности отечественных производств производственно-технологическая база не может модернизироваться в среднесрочный период в соответствии с тенденциями промышленной революции 4.0. Без этого проблема конкурентоспособности не решаема.

Из результатов экспресс-опроса руководителей отечественных предприятий обрабатывающей промышленности¹⁶ следует, что подавляющая часть крупных компаний (75%) осуществляет затраты на уровне, соответствующем элементарному поддержанию технологического процесса и не имеют возможность модернизировать свое производство.

Кроме того, поддержка отдельных предприятий по технологическому развитию не эффективна, поскольку в настоящее время в производстве промышленной продукции участвует значительное число предприятий. Поэтому необходима организация технологических цепочек воспроизводства добавленной стоимости с высокой степенью локализации в России.

В настоящее время механизмы государственного регулирования развития производственно-технологической базы носят фрагментарный характер и не учитывают особенности развития различных отраслей [9]. Поэтому они не в состоянии решить структурные проблемы обрабатывающей промышленности [10]:

- низкий технологический уровень обрабатывающей промышленности — 70% стоимости

отгруженной ею продукции производится отраслями среднетехнологичного низкого уровня и низкотехнологичного секторов, при этом доля первого в течение периода 2011–2015 гг. в объеме производства обрабатывающей промышленности увеличилась с 44 до 50%;

- экспортный потенциал обрабатывающей промышленности России на 80% представлен продукцией отраслей среднетехнологичного низкого уровня и низкотехнологичного секторов;
- низкий уровень диверсификации обрабатывающей промышленности.

Таким образом, для повышения конкурентоспособности экономики России, ее устойчивого развития, увеличения степени локализации цепочек добавленной стоимости в отечественном промышленном производстве необходимо предусмотреть в рамках промышленной политики программу опережающего развития отраслей высокотехнологичного и среднетехнологичного высокого уровня секторов.

Эта проблемы должна иметь системное решение.

Для этого предлагаются следующие механизмы государственного регулирования развития производственно-технологической базы промышленных комплексов:

1. Мониторинг технико-экономического состояния отраслевых комплексов на основе диагностики факторов, определяющих конкурентоспособность отраслевых комплексов. Инструментом реализации этого механизма является разработанная Методика диагностики потенциала конкурентоспособности отраслевого комплекса [11].

Практическое применение системы мониторинга технико-экономического состояния отраслевых комплексов на основе разработанной Методики будет способствовать обоснованному выбору приоритетов развития производственно-технологической базы и выявлению ключевых проблем опережающего развития высокотехнологических производств. Она позволяет провести ранжирование отраслей обрабатывающей промышленности отраслей по состоянию производственно-технологической базы. Это позволит выбрать оптимальный путь ее развития.

¹⁵ Индикаторы инновационной деятельности: 2017: Стат. сб. М.: НИУ ВШЭ; 2017. С. 191.

¹⁶ Опрос проведен Институтом промышленной политики и институционального развития Финансового университета при содействии Промышленного комитета Общероссийского народного фронта. В опросе участвовали руководители предприятий машиностроительной, фармацевтической, металлургической, мебельной, легкой и других отраслей промышленности.

2. Определение стратегически важных товарных групп продукции для развития инфраструктуры России. Это позволит обеспечить ее высокотехнологичной продукцией с целевым ориентиром достижения обеспеченности потребности внутреннего рынка на 60–70% отечественными технологиями.

3. Определение системы целеуказания, индикативного планирования и координации для формирования институтов, определяющих стратегические цели и дорожные карты их реализации.

4. Механизм реализации системы управления и координации мероприятий по опережающему развитию производственно-технологической базы отраслевых комплексов на основе программно-целевого метода с использованием проектно-процессного подхода.

Применение только проектного подхода не вполне эффективно, поскольку помимо целеуказания необходимо описание процессов реализации проектов и координация характеристик процессов. При этом осуществляется согласованность действий на стыках процессов (мероприятий) как внутри проекта, так и на уровне реализации системы проектов. Для этого в мировой практике используется проектно-процессный подход к управлению. Применение этого подхода в значительной мере повысит эффективность действующих механизмов государственного регулирования.

5. Модернизация конкретных производственно-технологических цепочек с проведением инжиниринга их состояния и адаптации к организации производства на основе прорывных технологий и расширения диверсификации с применением технологий двойного назначения и модульного принципа организации производственного процесса на основе киберфизических систем. Инструментом реализации данного механизма является создание кластеров на основе ведущих оборонных и гражданских предприятий.

6. Механизм интеграции производственной, технологической, хозяйственной, маркетинговой деятельности субъектов экономической деятельности на основе кластерного и сетевого подходов. При этом организуется взаимодействие наиболее квалифицированных ученых, разработчиков технологий и специалистов промышленных

компаний с целью реализации стратегических направлений развития производственно-технологического потенциала и выработки оптимального комплекса мер по повышению конкурентоспособности отечественной продукции.

Для решения проблемы повышения конкурентоспособности продукции отечественных промышленных предприятий необходим системный подход с использованием широкого набора организационно-управленческих и финансово-экономических инструментов.

7. Определение технико-экономических критериев производства продукции по государственному заказу. Инструментом реализации этого механизма является разработанная Методика оценки стоимости высокотехнологичной продукции при формировании государственного заказа на основе технико-экономических характеристик наиболее конкурентоспособных аналогов на внешнем рынке [12].

8. Развитие механизма межотраслевого взаимодействия с целью создания добавленной стоимости на основе мультипликативного эффекта (например, электронная база — точное приборостроение, вычислительное и офисное оборудование — автоматизация производственных процессов — создание линейки транспортных средств для обеспечения воздушного, водного, железнодорожного и автодорожного сообщения, а также компьютерной техники и средств программирования).

9. Механизм обеспечения производственных комплексов высококвалифицированными кадрами. Эффективным способом воспроизводства человеческого капитала является интеграция науки, образования и производства в рамках государственно-частного партнерства. Кроме того, это позволит обеспечить мобильность квалифицированных специалистов с целью повышения эффективности их использования.

БЛАГОДАРНОСТЬ

Статья подготовлена по результатам НИР по госзаданию Финансовому университету в 2017 г. на тему «Совершенствование механизмов государственного регулирования промышленного развития, направленного на повышение конкурентоспособности отечественной продукции».

ACKNOWLEDGEMENTS

The Paper is after the Research project under the State assignment for Financial University of 2017, the Theme “The improvement of the mechanisms of the public regulation of industrial development to elevate the competitiveness of national production”.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Масленников В. В., Федотова М. А., Сорокин А. Н. Новые финансовые технологии меняют наш мир. *Вестник Финансового университета*. 2017;2(98):6–11.
2. Абдикеев Н. М. Технологии когнитивного менеджмента в цифровой экономике. *Мир новой экономики*. 2017;3:24–28.
3. Шестак В. П. Экономико-технологическое пространство России. *Вестник образования и развития науки РАЕН*. 2016;1:58–62.
4. Глазьев С. Ю. Нищета и блеск российских монетаристов. *Экономическая наука современной России*. 2015;2:7–21. 2015;3:7–25.
5. Голиченко О. Государственная политика и провалы национальной инновационной системы. *Вопросы экономики*. 2017;2:97–108.
6. Carayannis E., Grigoroudis E. Quadruple innovation helix and smart specialization: Knowledge production and national competitiveness. *Foresight and STI Governance*. 2016;10(1):31–42.
7. Батманов Д. И. Технологическая многоукладность российской экономики в свете мировых тенденций. *Вестник Челябинского государственного университета. Экономика*. 2015;12(50):141–150.
8. Кузнецов Б. В. Конкурентоспособность российской промышленности в новых условиях: основные вызовы и перспективы. Конференция АНЦЭА «Экономическое развитие без стратегии: что делать в условиях неопределенности?». 2015. URL: http://www.aret.ru/files/1/files/3Kuznetsov_conference.pdf (дата обращения: 01.07.2018).
9. Сорокин Д. Е. Проблемы структурной перестройки российской экономики в условиях глобального кризиса. *Российский экономический журнал*. 2009;6:39–42.
10. Богачев Ю. С. Технологичная структура обрабатывающей промышленности — фактор устойчивого развития экономики России. *Управленческие науки*. 2017;3:21–29.
11. Абдикеев Н. М., Богачев Ю. С. Диагностика структурной устойчивости экономики России. *Вестник Финансового университета*. 2017;3:75–83.
12. Абдикеев Н. М., Богачев Ю. С. Расчет стоимости нематериальных активов, созданных на базе объектов интеллектуальной собственности. *Учет. Анализ. Аудит*. 2017;4:16–26.

REFERENCES

1. Maslennikov V. V., Fedotova M. A., Sorokin A. N. New financial technologies change our world. *Bulletin of the Financial University*. 2017;2(98):6–11. (In Russ.).
2. Abdikeev N. M. Technology of cognitive management in the digital economy. *The World of New Economy*. 2017;3:24–28. (In Russ.).
3. Shestak V. P. The economic and technological space of Russia. *Bulletin of the education and science development RANS*. 2016;1:58–62. (In Russ.).
4. Glazyev S. Y. Poverty and Luster of the Russian Monetarists. *Economics of Contemporary Russia*. 2015;2:7–21, 2015;3:7–25. (In Russ.).
5. Golichenko O. Public policy and national innovation system failures. *Problems of economy*. 2017;2:97–108. (In Russ.).

6. Carayannis E., Grigoroudis E. Quadruple innovation helix and smart specialization: Knowledge production and national competitiveness. *Foresight and STI Governance*. 2016;10(1):31–42. (In Russ.).
7. Batmanov D.L. The multitude of technological regimes in Russian economy in prism of global trends. *The Bulletin of Chelyabinsk State University. Economy*. 2015;12(50):141–150. (In Russ.).
8. Kuznetsov B.V. Competitiveness of Russian industry under new terms: the main challenges and perspectives. ANTSEA Conference “The economic development without strategy: what to do under uncertainty?” 2015. URL: http://www.aret.ru/files/1/files/3Kuznetsov_conference.pdf (accessed 01.07.2018). (In Russ.).
9. Sorokin D. Ye. The Problems of Structural transformation of Russian economy under global crisis. *Russian economic journal*. 2009;6:39–42. (In Russ.).
10. Bogachev Yu. S. Producible Structure as a Factor of Russian Economy Sustainable development. *Management sciences*. 2017;3:21–29. (In Russ.).
11. Abdikeev N.M., Bogachev Y.S. Diagnosis of structural stability of the Russian economy. *Bulletin of the Financial University*. 2017;3:75–83. (In Russ.).
12. Abdikeev N.M., Bogachev Y.S. Calculation of the cost of the intangible assets based on intellectual property. *Accounting. Analysis. Auditing*. 2017;4:16–26. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Нияз Мустякимович Абдикеев — доктор технических наук, профессор, директор Института промышленной политики и институционального развития, Финансовый университет, Москва, Россия
NAbdikeev@fa.ru

Юрий Сергеевич Богачев — доктор физико-математических наук, главный научный сотрудник Института промышленной политики и институционального развития, Финансовый университет, Москва, Россия YUSBogachev@fa.ru

Евгения Львовна Морева — кандидат экономических наук, заместитель директора Института промышленной политики и институционального развития, Финансовый университет, Москва, Россия
ELMoreva@fa.ru

ABOUT THE AUTHORS

Niyaz M. Abdikeev — Dr. Sci. (Tech.), Professor, Director of the Institute for Industrial Policy and Institutional Development, Financial University, Moscow, Russia
NAbdikeev@fa.ru

Yuriy S. Bogachev — Dr. Sci. (Phys.-Math.), Senior Researcher, Institute for Industrial Policy and Institutional Development, Financial University, Moscow, Russia
YUSBogachev@fa.ru

Eugenia L. Moreva — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Deputy Director Institute for Industrial Policy and Institutional Development, Financial University, Moscow, Russia
ELMoreva@fa.ru

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-30-39

УДК 675(045)

JEL C50

Рециклинг – стратегическое направление повышения эффективности металлургии в Российской Федерации

В.В. Смирнов,Финансовый университет,
Москва, Россия<https://orcid.org/0000-0002-5280-5244>

АННОТАЦИЯ

В статье рассматривается проблема повышения эффективности российской металлургической отрасли в рамках соблюдения требований концепции устойчивого развития. Для решения поставленной проблемы автором была проанализирована практика сбора и переработки лома на ведущих предприятиях Северной Америки, Европы, прогноз развития рециклинга металла в мировой экономике до 2050 г. В этой части исследований было выявлено, что технологии переработки металлического лома и других промышленных отходов позволяют говорить о значительной экономии различных видов ресурсов. Существенным преимуществом использования предприятиями по производству стали и других металлов в Соединенных Штатах и Европейского союза технологий переработки металлического лома является создание дополнительных рабочих мест, а также улучшение экологической обстановки. В связи с описанными преимуществами использования технологий рециклинга в металлургическом производстве был проведен анализ прогнозной информации, на основе чего отмечалось, что дальнейшее развитие металлургического производства может привести к увеличению собираемости и переработки металлического лома к середине XXI в. более чем в два раза по сравнению с текущей ситуацией. В региональной структуре потребления металлического лома будут превалировать предприятия Китайской Народной Республики, стран объединения НАФТА и Японии. Также было определено, что в Российской Федерации систему сбора и переработки металлического лома придется восстанавливать на качественно новой основе. Важнейшим отличием складывающейся системы от существовавшей является то, что прежде все предприятия, ранее занимающиеся сбором металлического лома, входили в единый концерн и они функционировали в качестве подотрасли металлургии. Сегодня в российской экономике происходит формирование самостоятельного отраслевого направления. В связи с этим в Российской Федерации остро стоит задача воссоздания институциональных основ сбора и переработки металлолома, а также создания механизмов эффективного управления этой отраслью, что, в свою очередь, потребует разработки нормативно-правового, организационно-экономического, научного обеспечения.

Ключевые слова: нормативно-правовое обеспечение металлургии; переработка отходов; перспективы развития металлургии; повышение эффективности металлургии; производство стали; рециклинг; устойчивое развитие; стратегия повышения эффективности; структура потребления металлического лома; управление рециклингом

Для цитирования: Смирнов В.В. Рециклинг – стратегическое направление повышения эффективности металлургии в Российской Федерации. Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing. 2018;5(4):30-39. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-30-39

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-30-39
UDC 675(045)
JEL C50

Recycling as a Strategic Direction to Improve Efficiency of Steel Industry in the Russian Federation

V.V. Smirnov,

Financial University,

Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-5280-5244>

ABSTRACT

The article discusses the issue of increasing the efficiency of the Russian steel industry taking into consideration the requirements of the concept of sustainable development. To solve this problem the author reviews the practices of metal scrap collection and recycling at the leading enterprises of the North America, Europe and the forecast of metal recycling development in the world economy up to the year 2050. This part of the survey shows that technologies of metal scrap and other types of industrial waste recycling could result in considerable economy of different types of resources. The great benefit of using metal scrap recycling technologies by the companies in the United States and the European Union is new jobs creation and improvement of environmental conditions. Taking into account the mentioned benefits of using recycling technologies in steel industry the author analyzes the forecast information and concludes that the further development of steel industry may lead to two times increase in metal scrap collection and recycling by the middle of the XXI century. Companies of the Chinese People Republic, countries members of NAFTA and Japan will prevail in the regional structure of metal scrap consumption. The article also states that the system of metal scrap collection and recycling in the Russian Federation will have to be recreated on the qualitatively new foundation. The most important distinctive feature of a new system still under creation from the former one is that before all the enterprises engaged into metal scrap collection had made part of a single concern and operated as a branch of steel industry. In this regard the Russian Federation faces the problem of re-creation of institutional foundation of metal scrap collection and recycling as well as creation of mechanisms to manage this industry efficiently. This in turn will require the development of legal, regulatory, organizational, economic and scientific support.

Keywords: legal and regulatory support of steel industry; recycling of waste; prospects of steel industry development; improved efficiency of steel industry; steel production; recycling; sustainable development; a strategy to improve efficiency; a structure of metal scrap consumption; recycling management

For citation: Smirnov V.V. Recycling as a strategic direction to improve efficiency of steel industry in the Russian Federation. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):30-39. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-30-39

ВВЕДЕНИЕ

В связи с истощением невозобновляемых природных ресурсов на планете переработка металлолома (рециклинг металла) является необходимой составляющей современного устойчивого развития любой крупной, высокотехнологичной экономики. Кроме того, в Российской Федерации ежегодно вновь образуются свыше 3,5 млрд т произ-

водственных отходов и отходов потребления, при этом уже накопленный их общий объем достигает 85 млрд т [1, с. 28]. Существенная часть отходов является токсичной.

В Российской Федерации коэффициент использования отходов в качестве вторичного сырья в 2–2,5 раза ниже, чем аналогичные показатели, рассчитываемые для развитых стран [2, с. 83]. Поэтому

разработка и внедрение технологий переработки металлического лома должны рассматриваться как важнейшие составляющие государственной стратегии развития черной и цветной металлургии в стране.

ИССЛЕДОВАНИЕ

Данная гипотеза подтверждается фактами развития рециклинга металлических отходов и лома в мире. Так, 45% мирового производства стали в 2016 г. основывалось на использовании в различной степени переработанного лома черных металлов¹. При этом в 2016 г. для производства 1,63 млрд т стали использовалось 2,0 млрд т железной руды, 1,0 млрд т угля, применяемого в металлургическом производстве, и 560 млн т лома черных металлов².

Тенденция, проявившая себя в современности, в части использования металлолома в черной металлургии при производстве стали, представлена данными, приведенными на *рис. 1*.

Из данных *рис. 1* следует, что потребление металлолома в исследуемом периоде при производстве стали возрастало с 2005 по 2007 г., т.е. до момента начала мирового промышленного кризиса. В дальнейшем этот процесс приостановился, но по мере восстановления промышленного производства рост потребления металлического лома продолжился — потребление лома возросло с 440 млн т в 2009 г. до 585 млн т в 2014 г., или более чем на 24%.

Косвенным свидетельством положительно-го опыта использования металлического лома в производстве стали является одновременный рост импорта лома черных металлов странами — производителями стали, который за период с 2010–2014 гг. возрос с 340 до 378 млн т, или более чем на 11%³.

После 2014 г. наблюдался спад в производстве стали и снижение потребления металлолома до

555 млн т, но в дальнейшем по мере восстановления производства стали увеличивалось и потребление металлолома (см. *рис. 1*).

Технологии переработки металлического лома и других промышленных отходов позволяют говорить о существенной экономии различных видов ресурсов, которые используются в том числе в металлургическом производстве (см. *таблицу* на примере США). На предприятиях Северной Америки также на 40% снижается потребление пресной воды, на 97% — отходы шахтных производств⁴.

Существенным преимуществом использования предприятий по производству стали и других металлов в Соединенных Штатах с применением технологий переработки металлического лома является создание дополнительных рабочих мест. По данным за 2016 г. в США на рассматриваемых производствах трудились 534,5 тыс. человек с годовым суммарным фондом оплаты труда в размере 34 310 379 тыс. долл. США⁵.

Если рассматривать опыт наиболее эффективных металлургических предприятий, локализованных в странах G20, то они в среднем экономят до 60% расходов на потребление энергии по сравнению с уровнем ее использования в 1960 г. на производство одной тонны стали. Также существенно снижаются другие затраты — если в производстве используется лом черных металлов, то сегодня в европейских странах в среднем на одну тонну продукции экономится 1115 кг железной руды, 625 кг угля, 53 кг известняка⁶.

Преимуществом использования лома металлов в металлургии является значительное снижение выбросов CO₂ в атмосферу. По данным Евросоюза, за счет применения технологий с использованием металлического лома в металлургии сокращение выбросов CO₂ в атмосферу достигает 200 млн т ежегодно. В зависимости от подотрасли металлургии и выбранной технологии рециклинга могут до 100% снижаться загрязнения отдельными токсичными

¹ Why recycling metal is important? Recon Metal. 2017. URL: <http://www.reconmetal.com/corporate-responsibilityrecycling-facts.html> (дата обращения: 23.05.2018).

² World steel recycling in figures 2010–2014, report, Bureau of International Recycling, Ferrous Division. URL: http://www.bdsi.org/downloads/weltstatistik_2010_2014.pdf (дата обращения: 29.05.2018).

³ World steel recycling in figures 2010–2014, report, Bureau of International Recycling, Ferrous Division. URL: http://www.bdsi.org/downloads/weltstatistik_2010_2014.pdf (дата обращения: 29.05.2018).

⁴ Environmental Benefits of Recycling Scrap Metal & Electronic Waste. URL: <http://www.hcmetals.com/environmental-benefits/> (дата обращения: 30.05.2018).

⁵ What is economic impact in your area? Institute of Scrap Recycling Industries, 2016. URL: <http://www.isri.org/policy-regulations/economy#.WdpgXlJ7EdV> (дата обращения: 21.05.2018).

⁶ Environmental Benefits of Recycling Scrap Metal & Electronic Waste. URL: <http://www.hcmetals.com/environmental-benefits/> (дата обращения: 30.05.2018).

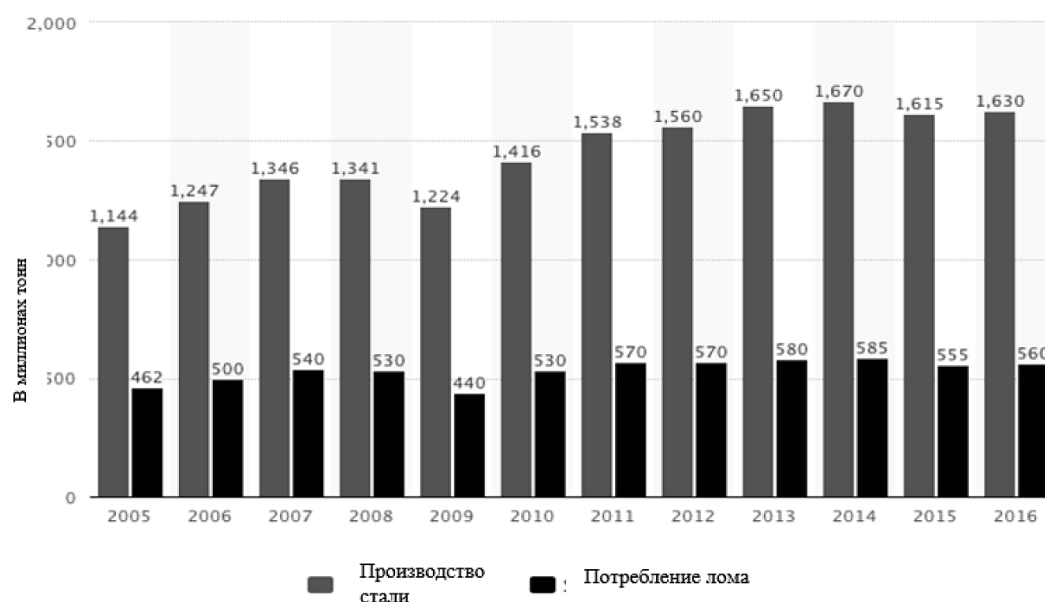


Рис. 1 / Fig. 1. Использование металлолома в мировом производстве стали в 2010–2016 гг., млн т. / Use of scrap metal in world steel production in 2010–2016, mln t.

Источник / Source: World steel production and scrap consumption. URL: <https://www.statista.com/statistics/270835/world-steel-production-and-scrap-consumption/> (дата обращения: 26.05.2018).

отходами и затраты на защиту окружающей среды от них [3].

Статистика исследований Международного бюро переработки за период с 2013 по 2016 г. свидетельствует, что применение передовых технологий переработки черных и цветных металлов (наиболее инновационные сегодня основаны на применении биотехнологий) [4] с последующим их использованием в мировом производстве черных металлов позволяет получать следующие результаты:

- экономию энергетических затрат в размере до 75%;
- экономию потребления сырья — до 90%;
- снижение вредных выбросов углекислого газа в атмосферу — до 58%;
- снижение прочих вредных выбросов в атмосферу — до 86%;
- снижение потребления воды в производственном процессе при добыче сырья — на 40%;
- снижение загрязнения водных ресурсов при добыче полезных ископаемых — на 76%;
- снижение отходов предприятий добывающих отраслей на 97%⁷.

⁷ Institute of Scrap Recycling Industries, 2016. URL: <http://www.isri.org/policy-regulations/environment#.WdpgKIJ7EdU> (дата обращения: 21.05.2018).

В цветной металлургии существенной статьёй расходов являются энергетические затраты. При использовании металлолома цветных металлов в алюминиевой промышленности экономится до 95% затрат на энергию, в производстве меди — до 85%, свинца — 65%, цинка — 60% и т.д.

И в черной, и в цветной металлургии существенными затратами в себестоимости продукции являются затраты на разработку новых месторождений, а также на их закрытие после окончания эксплуатации, что иногда бывает более дорогостоящими мероприятиями чем сама разработка. В условиях применения технологий использования металлолома эти затраты могут полностью отсутствовать.

Кроме того, металлический лом может подвергаться многократной переработке с целью производства новых видов продукции, и он может достаточно долго храниться без дополнительных с этим связанных расходов, а также производства, основанные на переработке металлического лома, имеют более совершенную структуру производственного цикла по сравнению с «традиционными» технологиями [5].

В связи с описанными технологическими преимуществами использования металлического лома в металлургическом производстве экспертами Ме-

Таблица 1 / Table 1

Показатели промышленной переработки отходов / Indicators of industrial recycling of waste

Две трети железа и стали, произведенных в США, произведены из лома черных металлов.	Более 36% сырья для производства бумаги – уже переработанная бумага.
Переработка 1 тонны стали экономит 2500 фунтов железной руды, 1400 фунтов угля и 120 фунтов известняка.	Переработка 1 тонны бумаги экономит 3,3 кубических ярда площади свалки.
Переработка 1 тонны алюминия экономит до 5 метрических тонн бокситовой руды и 14 мегаватт/час электричества.	Экономия энергии за счет использования переработанного материала по сравнению с исходными материалами составляет:
В 2015 году в США алюминиевая продукция производилась больше из лома, чем из первичной руды.	• 92% для алюминия • 90% для меди • 87% для пластика • 56% для железа и стали • 68% для бумаги
За 2014 год 103 миллиона шин были переработаны для использования в различных отраслях.	

Источник / Source: Institute of Scrap Recycling Industries, 2016. URL: <http://www.isri.org/policy-regulations/environment#WdpqKU7EdU> (дата обращения / accessed 17.05.2018).

ждународной ассоциации производителей стали прогнозируются следующие показатели сбора и потребления металлолома до 2050 г. (рис. 2).

На рис. 2 видно, что при дальнейшем развитии металлургического производства к 2020 г. собираться и потребляться будет около 700 млн т лома в год, к 2030 г. размер сбора и потребления металлического лома достигнет 1 млрд т за тот же период и к 2050 г. аналогичные показатели достигнут величины в 1300 млн т.

При этом структура источников получения и использования металлолома, по мнению вышеназванных экспертов, в разрезе стран и видов лома будет такой, как это представлено на рис. 3–4.

Важно отметить, что, по прогнозам экспертов, в ближайшие 20–30 лет основным потребителем металлического лома станет КНР, к 2050 г. потребление металлического лома в этой стране возрастет с 50 тыс. т в год в настоящее время до 450–500 тыс. т в год. В 2050 г. основными источниками металлолома для производства стали станут: сбор и утили-

зация отслуживших свой срок изделий — свыше 70–75% промышленно используемого металлического лома, 15–20% — отходы различного вида промышленной и бытовой деятельности человека и 10–15% — отходы непосредственно черной металлургии.

Справедливости ради необходимо отметить, что все вышесказанное в отношении развития переработки металлического лома и перспектив использования технологий рециклинга в настоящее время не отменяет возможного абсолютного роста объемов производства металла на основе традиционных технологий в отдельных регионах и странах [6]. Вопрос о том, какие технологии производства металла должны применяться, может решаться в зависимости от региональных особенностей и особенностей существующих рыночных ниш [7].

Переработка, или рециклинг, металлического лома в Российской Федерации также является важнейшей составляющей эффективного развития экономики в целом — внедрение в российскую



Рис. 2 / Fig. 2. Прогноз сбора и потребления металлолома до 2050 г., млн т. / Forecast of metal scrap collection and consumption up to 2050, mln t.

Источник / Source: Мировая черная металлургия: обзор, проблемы и возможности. Всемирная сталелитейная ассоциация, 2016, С. 18–19 / Global steel industry: outlook, challenges and opportunities. World Steel Association, 2016 p. 18–19.

практику социально ориентированной, инновационной модели эффективного развития экономики возможно только при условии технологического совершенствования базовых отраслей страны.

Важным внутренним резервом повышения эффективности такой российской отрасли, как черная металлургия, является, как мы видим из практики мирового опыта, применение рециклинга, переработки вторичного сырья, что позволяет одновременно решить три основные задачи парадигмы устойчивого развития — обеспечить снижение совокупных производственных затрат, повысить защиту окружающей среды, гарантировать экономию природных невозобновляемых ресурсов в Российской Федерации.

В соответствии со статистикой ЮНЕСКО ежегодно в мире извлекаются из недр не многим более 120 млрд т горючих ископаемых, руд и другого сырья. Россия обладает 3% населения земного шара, 1/8 поверхности суши, от 10 до 30% мировых запасов различных видов природных ресурсов. Эти показатели определяют роль страны в международном экономическом процессе, в том числе ставя ее в один ряд со странами, являющимися основными источниками формирования твердых, промышленных отходов [8, с. 120].

Справедливости ради необходимо отметить, что до 90-х гг. прошлого века в СССР существовала

одна из самых технически и организационно совершенных систем утилизации металлического лома. Так, с 1950 по 1960 г. в стране была создана система сбора вторичного сырья: макулатуры, металлолома, стеклотары, текстильных отходов, пищевых отходов. В Ленинграде в 1971 г. был введен в эксплуатацию первый в мировой практике завод по переработке бытовых отходов механическим способом [9, с. 44], были сделаны другие новации. В дальнейшем эта система подверглась существенной трансформации и практически перестала существовать.

Сегодня сбор металлического лома осуществляется под эгидой НП НСРО «РУСЛОМ.КОМ» — некоммерческой организации (партнерства) «Национальная саморегулируемая организация переработчиков лома и отходов черных и цветных металлов, утилизации транспортных средств».

Важнейшим отличием складывающейся системы от существовавшей ранее является то, что ранее все предприятия, занимающиеся сбором металлического лома, входили в концерн «Союзтормет» и они функционировали в качестве подотрасли металлургии. В настоящее время в российской экономике происходит формирование самостоятельного отраслевого направления.

В связи с этим в Российской Федерации остро стоит задача воссоздания институциональных основ сбора и переработки металлолома, а также

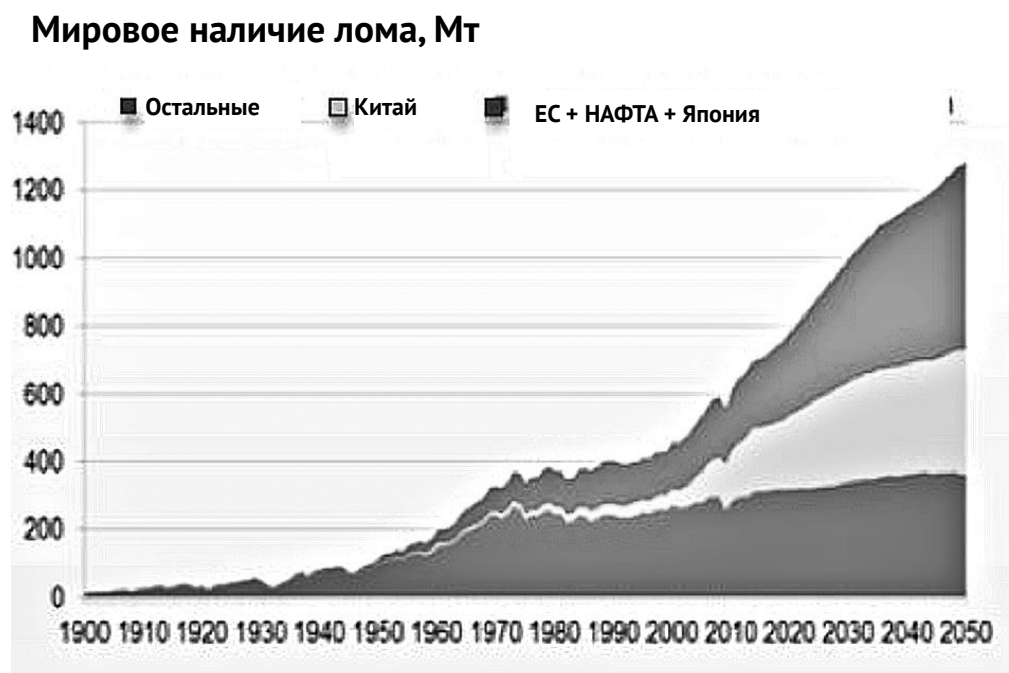


Рис. 3 / Fig. 3. Структура источников получения металлолома в разрезе стран, млн т. /
The structure of sources to get metal scrap broken down by countries, mln t.

Источник / Source: Мировая черная металлургия: обзор, проблемы и возможности. 2016, с. 20. / Global steel industry: outlook, challenges and opportunities. World Steel Association. 2016, p. 20.

создания механизмов эффективного управления этой отраслью [10, с. 69], что, в свою очередь, потребует разработки нормативно-правового, организационно-экономического, научного обеспечения.

При этом нужно иметь в виду, что сегодня государственные органы при разработке различных документов сталкиваются с ситуацией информационного недостатка, так как государственная статистика не формирует в настоящий момент времени достаточного объема сведений для понимания объективной ситуации с ломом, в том числе черных металлов.

Несмотря на то что в 2003 г. была введена ежегодная статистическая отчетность [форма № 14-мет (лом)], которая начиная с 2005 г. стала еженедельной, информационная недостаточность сохраняется, поскольку эти формы составляются только юридическими лицами, которые обладают соответствующими лицензиями.

По мнению экспертов, статучет по данным формы № 14-мет (лом) ведется крайне неэффективно. Государственные органы при принятии решений используют данные отраслевых корпораций и объ-

единений, к которым относятся металлургические компании, ломозаготовители и группы. Эти данные часто носят субъективный характер и противоречат друг другу [11].

Чтобы улучшить ситуацию с организацией в области сбора и переработки металлического лома в Российской Федерации до уровня лучших мировых показателей, необходимо понимание основных отличий, которые имеют место в организации его сбора и переработки в стране и за рубежом.

Металлолом в российской хозяйственной практике — в широком смысле разнообразный металлический мусор, в более узком — специально собираемый металлический мусор в строго определенных местах с целью последующей утилизации или переработки.

Металлолом в российской промышленности классифицируют по многим признакам, что делается для повышения эффективности его использования в хозяйственной деятельности. Основная классификация металлолома связана с признаком содержания металла определенного вида, прежде всего который преимущественно в процентном отношении содержится в металлоломе, что име-



Рис. 4 / Fig. 4. Структура источников получения металлолома в разрезе источников его получения, млн т. / The structure of sources to get metal scrap broken down by its sources, mln t.

Источник / Source: Мировая черная металлургия: обзор, проблемы и возможности. 2016, с. 21. / Global steel industry: outlook, challenges and opportunities. World Steel Association. 2016, p. 21.

ет первостепенное значение при дальнейшей его переработке.

Также металлолом черных, цветных металлов и их сплавы классифицируют по физическим признакам (выделяют классы), химическому составу (подразделяя на марки и группы сплавов), по качеству (выделяются различные сорта).

Черные металлы (вторичные) классифицируются по содержанию углерода (выделяется два класса), наличию легирующих добавок (подразделяются на две категории и шестьдесят семь групп), качественным характеристикам (обычно выделяют 28 их видов).

В промышленности и промышленной торговле еще со времен СССР широко используются буквенные обозначения таких видов и групп металлического лома, как лом черных металлов, железный лом (включает стружку, окалину, отработавшие свой срок изделия, отходы литья), чугунный лом (отходы литья, стружка и т.д.), нержавеющей лом (отходы металлообработки, бывшие в употреблении изделия), лом цветных металлов (медный лом, в том числе отходы металлообработки и прочие отходы), лом медных сплавов, включая отходы из сплавов,

содержащих медь, в том числе бронза, латунь, том-пак, алюминиевый лом, содержащий различные виды лома из алюминия, а также его сплавов, магниевый лом — самолетный металлолом, титановый лом — корабельный и самолетный лом, содержащий титановые сплавы, свинцовый лом — кабельный и аккумуляторный лом, редкометальный лом — отходы технологичных производств и сложные сплавы, полупроводниковый лом, содержащий отходы изделий электроники, лом драгметаллов, в том числе золотой лом — лом ювелирных изделий из сплавов золота, катализаторы, спецоборудование, серебряный лом — отслужившие свой срок ювелирные изделия, катализаторы, серебряно-цинковые аккумуляторы и пр., лом платиновых металлов — отслужившие ювелирные изделия, тигли, химическая аппаратура, катализаторы, электрические нагреватели и т.д.

В международной практике металлолом определяется как металлические отходы. В основе он классифицируется как лом черных металлов, лом цветных металлов и лом драгметаллов.

В дальнейшем металлолом подразделяется на типы, классы, по химическому составу металлов.

Также в международной практике для дальнейшей переработки и перепродажи металлолома большое значение имеет его классификация по источникам образования, где выделяют промышленный, военный, корабельный, бытовой и бесхозный лом.

Таким образом, мы видим, что классификации, используемые в международной практике в большей степени, чем в российской, ориентированы на его использование в рыночном хозяйстве, т.е. для целей определения цены с учетом его качественных характеристик, источников образования, применения технологий дальнейшей переработки.

Основное назначение металлолома — производство металла. Часто металлолом получают как отходы одной или нескольких отраслей, а в дальнейшем в ходе его переработки металл перераспределяется в другие отрасли экономики.

Важной особенностью промышленной переработки металлолома является то, что вновь произведенный металл и изделия из него по своему качеству не уступают аналогам, произведенным из руды.

При переработке металлолома в металле меняется состав технологических операций. Сегодня он состоит из следующих основных переделов или процессов. Вначале металлолом собирается в специально оборудованных местах и сортируется. Прежде всего на этой стадии происходит отделение неметаллических составляющих и мусора. Потом он проходит первичную сортировку по габаритам и химическому составу с помощью магнитных сепараторов и вибрационных конвейеров. Завершающим этапом на этой стадии является отделение металлолома черных и цвет-

ных металлов. Как правило, данная операция производится вручную.

На следующем процессе осуществляется дальнейшая сортировка на размерный лом, лом малых размеров и легковесный. Последний брикетируется в специальную упаковку, содержащую не менее 40 кг металлического лома.

При сортировке лома крайне важно делать это с учетом действующих стандартов и норм для упрощения процесса дальнейшего определения назначения и переработки. Лом черных металлов в зависимости от целей переработки подвергается дополнительной сортировке с учетом содержания ртути и углерода.

Для российской практики технологическими проблемами является то, что часто металлолом не утилизируется и не сортируется должным образом, а в больших объемах вместе с мусором направляется на свалки. Не очень хорошая сортировка также связана с тем, что применяемая в стране классификация металлического лома используется длительное время без существенных изменений и не ориентирована на реалии рыночного хозяйства.

ВЫВОДЫ

Для создания новой отрасли, сбора и переработки всевозможных в том числе металлических отходов (рециклинга), необходимо в первую очередь разработать их соответствующую классификацию, на основе которой можно было бы создать современное методологическое и нормативное обеспечение деятельности предприятий отрасли, а также сформировать технологически эффективные процессы сбора и переработки отходов.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Шегельман И. Р., Васильев А. С., Шукин П. О., Галактионов О. Н., Суханов Ю. В. Рециклинг отходов: актуальность возрастает. *Инженерный вестник Дона*. 2014;30(3):28–37.
2. Липунов И. Н., Николаев И. В., Кудрявский Ю. П. Композиционный материал конструкционного назначения из промышленных отходов. *Экология и промышленность России*. 2010;(8):83–85.
3. Koracek P., Shala M., Ismaili K., Sylaj F. Research and Education with Scrap. *IFAC Proceedings Volumes*. 2013;46(8):16–20.
4. Pollmann K., Kutschke S., Matysa S., Raffb J., Hlawacek G., Lederer F. L. Bio-recycling of metals: Recycling of technical products using biological applications. *Biotechnology Advances*. 2018;6(4):1048–1062.
5. Wen-Na Ma, Dah-Chuan Gong, Gary C. Lin. An optimal common production cycle time for imperfect production processes with scrap. *Mathematical and Computer Modelling*. 2010;52:724–737.
6. Johansson N., Krook J., Eklund M. Institutional conditions for Swedish metal production: A comparison of subsidies to metal mining and metal recycling. *Resources Policy*. 2014;41:72–82.

7. Horbach J. Empirical determinants of eco-innovation in European countries using the community innovation survey. *Environmental Innovation and Societal Transitions*. 2016;19:1–14. URL: www.elsevier.com/locate/eist.
8. Немчинова Н.В., Шумилова Л.В., Салхофер, С.П., Размахнин К.К., Чернова О.А. Количественная характеристика металлургических отходов. Комплексное устойчивое управление отходами. Металлургическая промышленность: учеб. пособие. М.: ИД «Академия Естествознания». 2016:108–141.
9. Цуцкарева Г.И. Рециклинг — первый шаг к экодемократии. *Панорама Евразии*. 2012;1(9):42–48.
10. Деревягин А.А., Ковшевский В.В., Писарева О.М. К вопросу разработки стратегии развития отрасли утилизации и переработки ломов и отходов металлов. Стратегическое планирование и развитие предприятий. Материалы Пятнадцатого всероссийского симпозиума. Клейнер Г.Б., ред. 2014:69–71.
11. Коротаева Д.В. Анализ рынка металлолома и особенности ценообразования с оценкой факторов, оказывающих на него влияние на примере дирекции по ремонту пути. Корпоративное управление экономической и финансовой деятельностью на железнодорожном транспорте. Сборник трудов по результатам Международной научно-практической конференции. Люльчева К.М., Шкуриной Л.В., ред. 2017:158–165.

REFERENCES

1. Shegelman I.R., Vasileva A.S., Schukin P.O., Galaktionov O.N., Sukhanov U.V. Waste recycling: the relevance is increasing. *The engineer's messenger of the Don*. 2014;30(3):28–37.
2. Lipunov I.N., Nikolaev I.V., Kudravskiy U.P. Composite material for structural purposes from industrial waste. *Ecology and industry of Russia*. 2010;(8):83–85.
3. Kopacek P., Shala M., Ismaili K., Sylaj F. Research and Education with Scrap. *IFAC Proceedings Volumes*. 2013;46(8):16–20.
4. Pollmann K., Kutschke S., Matysa S., Raffb J., Hlawacek G., Lederer F.L. Bio-recycling of metals: Recycling of technical products using biological applications. *Biotechnology Advances*. 2018;6(4):1048–1062.
5. Wen-Na Ma, Dah-Chuan Gong, Gary C. Lin. An optimal common production cycle time for imperfect production processes with scrap. *Mathematical and Computer Modelling*. 2010;52:724–737.
6. Johansson N., Krook J., Eklund M. Institutional conditions for Swedish metal production: A comparison of subsidies to metal mining and metal recycling. *Resources Policy*. 2014;41:72–82.
7. Horbach J. Empirical determinants of eco-innovation in European countries using the community innovation survey. *Environmental Innovation and Societal Transitions*. 2016;19:1–14. URL: www.elsevier.com/locate/eist.
8. Nemchinova N.V., Shumilova L.V., Salhover S.P., Razmakhnin K.K., Chernova O.A. Quantitative characteristics of metallurgical wastes. In the book: Integrated Sustainable Waste Management. *Metallurgical industry study guide*. Moscow: ID Academy of Natural History. 2016:108–141.
9. Tsukareva G.I. Recycling is the first step towards eco-democracy. *Panorama of Eurasia*. 2012;1(9):42–48.
10. Derevygin A.A., Kovshevskiy V.V., Pisareva O.M. On the issue of developing a strategy for the development of the industry for the utilization and processing of metal scrap and waste. In the collection: Strategic Planning and Enterprise Development. Materials of the Fifteenth All-Russian Symposium. Kleiner. G.B., ed. 2014:69–71.
11. Korotaeva D.V. Analysis of the market of scrap metal and features of pricing with an assessment of the factors influencing it on the example of the Directorate for repair of the track. In the collection: Corporate management of economic and financial activities in railway transport. Collection of works on the results of the International Scientific and Practical Conference. Lyulchev K.M., Shkurina L.V., eds. 2017:158–165.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Валерий Валерьевич Смирнов — кандидат экономических наук, доцент, Финансовый университет, Москва, Россия
vaallera@rambler.ru

ABOUT THE AUTHOR

Valeriy V. Smirnov — Cand. Sci. (Econ.), Assistant Professor, Financial University, Moscow, Russia
vaallera@rambler.ru

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-40-45

UDC 657(045)

JEL M20, M41

Some Aspects of Organizing Strategic Management Accounting in Crisis Management

S.M. Bukhoriev,Russian Economic University named after G.V. Plekhanov,
Moscow, Russia<https://orcid.org/0000-0003-4343-2439>

ABSTRACT

At the present stage of social development economic entities face various problems that threaten not only their stability in the market, but also their survival. Such problems can take many forms, ranging from financial scandals and setbacks to epidemics, natural disasters, clashes between employees and even terrorist attacks. These problems are beyond companies' control, but when if necessary they can respond to changes in the external and internal environment. This is the case when such changes, even conditionally, fit into the strategy of their operation, and the information about such changes is submitted for making strategic management decisions in a timely manner. Strategic management accounting is a key to the readiness of a company to address the challenges of tomorrow. Strategic management accounting of today is more than merely a block of information designed for long-term planning. Strategic management accounting is primarily organizational activity which examines the environment of a company. The information collected is used to analyze the possible strategic alternatives and coordinate actions to implement them.

Crisis management today is a consequence of various crisis phenomena that arise both in the external and internal environment of the company. Crisis management involves the strengthening of the company's ability to respond to various forms of crisis flexibly and quickly. The purpose of organizational crisis management is to make timely decisions based on strategic management accounting information.

Keywords: management accounting; strategic management accounting; crisis management; environment of the company; information; strategic accounting; planning

For citation: Bukhoriev S.M. Some aspects of organizing strategic management accounting in crisis management. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):40-45. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-40-45

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-40-45
УДК 657(045)
JEL M20, M41

Отдельные аспекты организации стратегического управленческого учета в условиях антикризисного управления

С.М. Бухориев,

РЭУ им. Г.В. Плеханова,
Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0003-4343-2439>

АННОТАЦИЯ

На современном этапе общественного развития хозяйствующие субъекты сталкиваются с различными проблемами, которые угрожают не только их устойчивости на рынке, но и выживанию. Такие проблемы могут принимать различные формы, начиная от финансовых скандалов и неудач, до эпидемий, стихийных бедствий, стычек между сотрудниками и даже террористических атак. Компании не могут контролировать эти проблемы, но при необходимости могут реагировать на изменения внешней и внутренней среды, если такие изменения, пусть даже условно, вписываются в стратегию их функционирования и информация о таких изменениях своевременно представлена для принятия стратегических управленческих решений. Стратегический управленческий учет является ключом к обеспечению готовности компании к решению проблем завтрашнего дня, и в настоящий момент включает в себя больше, чем просто набор информации, предназначенной для создания долгосрочного планирования. В первую очередь стратегический управленческий учет – это организационные мероприятия, в рамках которых исследуется среда функционирования компании и на основе собранной информации анализируются возможные стратегические альтернативы и координируются действия по реализации таких альтернатив.

Кризисное управление сегодня – это следствие различных кризисных явлений, возникающих как во внешней, так и во внутренней среде функционирования компании. Управление кризисом – укрепление способности компании гибко и быстро реагировать на различные формы кризиса. Цель организационного кризисного управления – принять своевременные решения, основанные на информации стратегического управленческого учета.

Ключевые слова: управленческий учет; стратегический управленческий учет; антикризисное управление; среда функционирования компании; информация; стратегический учет; планирование

Для цитирования: Бухориев С.М. Отдельные аспекты организации стратегического управленческого учета в условиях антикризисного управления. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):40-45. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-40-45

INTRODUCTION

A process when there is a threat of causing damage to a company and its stakeholders as well as to the society, environment, state, etc., is known as a crisis. Academic sources claim that the history of crisis management started with large-scale industrial and environmental disasters in 1980s [20]. Following the general approach to crisis management most definitions of crisis in an entity include three elements: it threatens an entity; the event is unexpected and an entity does not have much time to make a decision [17, p. 231–275].

On the other hand, a crisis is regarded as a process of transformation within which the old system of running a business cannot continue its existence [21].

Crisis thinking means the ability of thinking about the worst scenario simultaneously offering multiple solutions related to such scenarios.

Trial and error under these circumstances may turn ineffective that's why the company's management should keep a list of detailed action plans in different emergency (crisis) situations and be vigilant. Thus, entities and individuals should always be prepared to respond to emergencies promptly which requires accurate, complete and relevant information [4].

Crisis management involves addressing threats before, during and after their emergence. In the broader sense crisis management is a management function involving skills and methods necessary to detect, evaluate and overcome a grave situation, particularly from its emergence up to the start of recovery procedures [18].

METHODOLOGY

The paper is based on an integrated approach to the subject of research. To identify certain aspects of organizing strategic management accounting in the context of crisis management there were used the methods of system analysis and synthesis along with induction method.

RESULTS

For long both foreign and national academics tried to define the ideal crisis management approach. J. Kauffman claimed that "organizations facing a crisis should at least do the following: respond quickly; tell the truth; and provide a constant flow of information, especially to key publics" [11, p. 421–432]. The research made by Fines in 1985 enlarged this approach and added two new elements of crisis management: advanced planning and training. But for the purpose of this article the

practical concept offered by V. Coombs in 1999 is of the most interest. According to his concept effective crisis response strategy includes two key elements: compassion and information [6]. V. Coombs believes that crisis managers must provide crisis-related information to stakeholders and at the same time demonstrate compassion for victims. But reporting this information is not an easy undertaking. The organization of strategic management accounting is a possible way to solve the problem of providing such information. Undoubtedly strategic management accounting is a rather complex and multifaceted category because it combines the elements of both management accounting and strategic management.

However, in order to be of strategic importance management accounting should be able to help a company achieve three strategic purposes: quality, value and time, providing the information which put together every-day activity of managers and strategic goals of the organization, allows managers to effectively involve more and more clients, suppliers and dealers into achievement of strategic goals and makes it possible to form a long-term understanding of organization strategies and actions. This is an approach which determines the modern contents of strategic management accounting.

Thus instead of adapting passively to particular competitive, technological and organizational conditions strategic management accounting helps managers to choose operating strategies by means of information support.

Academic literature offers multiple approaches to the definition of strategic management accounting. In 2005 the Chartered Institute of Management Accounting (CIMA) defined management accounting as follows: "a form of management accounting where emphasis is placed on information which relates to factors external to the entity, as well as non-financial information and internally generated information" [9].

K. Simmonds defines strategic management accounting as 'the provision and analysis of information about a business and its competitors for use in developing and monitoring the business strategy' [20, p. 26–29]. Z. Hoque regards strategic management accounting as a process of identifying, gathering, choosing and analyzing accounting data for helping the management team to make strategic decisions and to assess organizational effectiveness [10].

Bromwich M., who is considered to put the foundation of conceptual basis of strategic management

accounting, defines it as “a provision and analysis of financial information on a firm’s product, competitors’ costs and cost structure and the monitoring of an enterprise’s strategies and those of its competitors in these markets over a number of periods” [5, p. 27–46].

Nevertheless regardless of the contents of strategic management accounting for the purposes of crisis management strategic management accounting is in the first place mechanism of timely providing the management with the information they need to make effective management decisions.

Such information support is carried out by providing different types of information: external (about competitors, employees, clients, business partners, etc.), non-financial information and information generated internally including financial information.

As the information of strategic management accounting is of extremely high importance for the purpose of crisis management, this information should be regarded as a production resource and hence information support of management should meet certain requirements. For any company the requirements to management information support would be completeness, objectivity and speed of collecting and analyzing information. Additional criteria are relevance, targeting, comparability, timeliness and consistency of its provision. If the information for strategic management accounting lack the above features it is of no practical importance for managing the company under crisis conditions. But if it does it substantially increases the chance of making an appropriate decision on its basis.

We believe that the timeliness of strategic management information provision is of the most practical importance at the initial stages of crisis processes in a company. The reason is that most crises give early signals.

One of the most known world specialists in crisis management Steven Fink claims that in order to understand and call any situation critical from a business viewpoint it is necessary to realize that a crisis is any prod normal (derived from Greek “*prod-romos*” — fore-runner, symptom) situation [7]. In other words a crisis is a precursor of the events which may take place in future. That is why the timely provision of information about crisis precursors may make it possible if not to prevent the crisis but at least to minimize its consequences both for the company as a whole and some of its stakeholders.

Preventive information of strategic management accounting may come from different sources such as profit forecasts, reports on variance analysis, performance statistics, etc. Some information may be derived from technical data, feedback analysis, operation systems or from certain interested parties that demonstrate signs of concern in organizational processes, policy and decisions [19, p. 341–353].

The detection of a crisis symptom will be effective only to the extent the information is transferred to a person authorized to take measures under crisis conditions [13, p. 101–113].

When a signal of a crisis event is detected the task of strategic management accounting is to identify internal and external dangers which may threaten the sustainability of the company. After detecting all risk factors the risk assessment and the forecast of how realistic a potential crisis is are made.

Moreover the system of management accounting of a company should be able to provide the information on strategic, tactic and operative level under different conditions.

All the information mentioned above is of great strategic importance for a company and if it is lost it will have serious consequences for crisis management.

The timely provision of tactic strategic management accounting information becomes even more important when a company faces a crisis. Such information encompasses the data about the activity of the whole organization. It is designed for budgeting, planning, monitoring purposes and decision making at the level of management control within the organization. This information is often quantitative, for example, working hours, materials used, sales and production. It is usually presented in monetary terms, but may include some non-financial elements. Some tactic information of strategic management accounting is collected on a regular basis every week or month and is presented in a form of reports. Periodicity of providing such information is determined individually for every company and depends on its policy and the chosen strategy of crisis management.

Operative information of strategic management accounting is also very important for crisis management. Such information is necessary to adjust everyday plans and monitor the variances from normal production processes under crisis conditions.

Many business managers state that that information is an important part of running a business that is why

its irrelevance or incompleteness may result in a loss of income, opportunities, clients and even a bankruptcy of the company.

CONCLUSIONS

To achieve the main objective of crisis management — financial recovery of a company — the use of only financial accounting data is not enough. In recent decades information has become an important part of crisis management. The most complete and accurate information about a company's activ-

ity can be collected exclusively within strategic management accounting. Under conditions of financial crisis and increasing competition making correct management decisions heavily depends on timeliness, completeness and fairness of strategic management accounting information. However, it is not an easy thing to find a universal approach to provision of accounting information under crisis conditions because the order of information provision is largely defined by the strategy of a particular company's performance.

REFERENCES

1. Rayan B. Strategic Accounting for a manager. Ed. Mikrukov V.A. Tr. from English. Moscow. Audit. UNITY Publisher; 1998. 208 p. (In Russ.).
2. Khongren Ch. Management accounting. St. Petersburg: Peter Publishing House; 2007, 1008 p. (In Russ.).
3. Sheremet A.D. Management accounting. Moscow. FBK Press; 2000. 434 p. (In Russ.).
4. Alan B. Bernstein, Cindy Rakowitz. Emergency public relations: Crisis management in a 3.0 World. (2012). ISBN 978-1469159546.
5. Bromwich M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organization, and Society*. 1990. 15(1): 27-46. DOI: 10.1016/0361-3682(90)90011-I
6. Coombs W.T. Ongoing crisis communication: Planning, managing, and responding. Thousand Oaks. CA: Sage; 1999. 291 p.
7. Fink Steven. Crisis management: Planning for the inevitable. An authors guild backprint.com edition. iUniverse Inc.; 1986. 245 p.
8. Fred R. David. Strategic management. New York: Macmillan Publishing Company. 1993;4(1):5-6.
9. Hoffjan A., Wompener A. Heinrich comparative analysis of strategic management accounting in German- and English-language general management accounting textbooks. 2006. 345 p. URL: <http://ssrn.com/abstract=917586> (дата обращения: 20.05.2018) DOI: 10.1007/bf03396733
10. Hoque Zahirul. Strategic management accounting. Sapiro Press USA; 2003. 538 c.
11. Kauffman J. Adding fuel to the fire: NASA's crisis communications regarding Apollo 1. *Public Relations Review*. 2003;25(4):421-432. DOI: 10.1016/s0363-8111(99)00028-4
12. Mark H. Moore. Creating public value: Strategic management in government. Cambridge. MA.: Harvard University Press; 1995. p. 74. DOI: 10.1016/s1096-7494(00)87438-3
13. Mitroff I.I. Crisis management and environmentalism: A natural fit. *California Management Review*. 1994;36(1):101-113. DOI: 10.2307/41165747
14. Ohmae K. The borderless world. Harper Collins. New York; 1990. 257 p. DOI: 10.2307/20044623
15. Porter M.E. Competition in global industries. Harvard Business School Press. Boston. MA; 1986. 504 p.
16. Prahalad C. K. and Doz Y. The multinational mission. Free Press. New York; 1987. 304 p. DOI: 10.2307/1251694
17. Seeger M. W., Sellnow T. L., Ulmer R. R. Communication, organization and crisis. *Communication Yearbook*. 1998;21(1):231-275. DOI: 10.1080/23808985.1998.11678952
18. Seitel F. The practice of public relations (international edition), 11th edition. New York. Pearson. 2001;4(1):147-148.
19. Simola S. Concepts of care in organizational crisis prevention. *Journal of Business Ethics*. 2005;62(4):341-353. DOI: 10.1007/s10551-005-3069-9
20. Simmonds K. Strategic management accounting. *Management Accounting* (UK). 1981;59(4):26-29.
21. Shrivastava P., Mitroff I.I., Miller D., Miglani A. Understanding industrial crises. *Journal of Management Studies*. 1988;25(1):285-304. DOI: 10.1111/j.1467-6486.1988.tb00038.x
22. Venette S.J. Risk communication in a high reliability organization: APHIS PPQ's inclusion of risk in decision making. Ann Arbor. MI. UMI Proquest information and learning. "Incident or crisis? Why the debate?" URL: <http://www.continuitycentral.com/feature0447.htm> (дата обращения: 20.05.2018).

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Райан Б. Стратегический учет для руководителя. Под ред. В.А. Микрюкова. Пер. с англ. М.: Аудит. Издательское объединение ЮНИ-ТИ; 1998. 208 с.
2. Хонгрэн Ч. Управленческий учет. СПб.: Питер; 2007. 1008 с.
3. Шеремет А.Д. Управленческий учет. М.: ФБК ПРЕСС; 2000. 434 с.
4. Alan B. Bernstein, Cindy Rakowitz. Emergency public relations: Crisis management in a 3.0 World. (2012). ISBN 978-1469159546.
5. Bromwich M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organization, and Society*. 1990. 15(1): 27-46. DOI: 10.1016/0361-3682(90)90011-I
6. Coombs W.T. Ongoing crisis communication: Planning, managing, and responding. Thousand Oaks. CA: Sage; 1999. 291 p.
7. Fink Steven. Crisis management: Planning for the inevitable. An authors guild backprint.com edition. iUniverse Inc.; 1986. 245 p.
8. Fred R. David. Strategic management. New York: Macmillan Publishing Company. 1993;4(1):5-6.
9. Hoffjan A., Wompener A. Heinrich comparative analysis of strategic management accounting in German- and English-language general management accounting textbooks. 2006. 345 p. URL: <http://ssrn.com/abstract=917586> (дата обращения: 20.05.2018) DOI: 10.1007/bf03396733
10. Hoque Zahirul. Strategic management accounting. Sapiro Press USA; 2003. 538 с.
11. Kauffman J. Adding fuel to the fire: NASA's crisis communications regarding Apollo 1. *Public Relations Review*. 2003;25(4):421-432. DOI: 10.1016/s0363-8111(99)00028-4
12. Mark H. Moore. Creating public value: Strategic management in government. Cambridge. MA.: Harvard University Press; 1995. p. 74. DOI: 10.1016/s1096-7494(00)87438-3
13. Mitroff I.I. Crisis management and environmentalism: A natural fit. *California Management Review*. 1994;36(1):101-113. DOI: 10.2307/41165747
14. Ohmae K. The borderless world. Harper Collins. New York; 1990. 257 p. DOI: 10.2307/20044623
15. Porter M.E. Competition in global industries. Harvard Business School Press. Boston. MA; 1986. 504 p.
16. Prahalad C. K. and Doz Y. The multinational mission. Free Press. New York; 1987. 304 p. DOI: 10.2307/1251694
17. Seeger M.W., Sellnow T.L., Ulmer R.R. Communication, organization and crisis. *Communication Yearbook*. 1998;21(1):231-275. DOI: 10.1080/23808985.1998.11678952
18. Seitel F. The practice of public relations (international edition), 11th edition. New York. Pearson. 2001;4(1):147-148.
19. Simola S. Concepts of care in organizational crisis prevention. *Journal of Business Ethics*. 2005;62(4):341-353. DOI: 10.1007/s10551-005-3069-9
20. Simmonds K. Strategic management accounting. *Management Accounting (UK)*. 1981;59(4):26-29.
21. Shrivastava P., Mitroff I.I., Miller D., Miglani A. Understanding industrial crises. *Journal of Management Studies*. 1988;25(1):285-304. DOI: 10.1111/j.1467-6486.1988.tb00038.x
22. Venette S.J. Risk communication in a high reliability organization: APHIS PPQ's inclusion of risk in decision making. Ann Arbor. MI. UMI Proquest information and learning. "Incident or crisis? Why the debate?" URL: <http://www.continuitycentral.com/feature0447.htm> (дата обращения: 20.05.2018).

ABOUT THE AUTHOR

Sulaimon M. Bukhoriev — postgraduate student, Russian Economic University named after G.V. Plekhanov, Moscow, Russia
sulaimon910204@gmail.com

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Сулаймон Муродович Бухориев — аспирант РЭУ им. Г.В. Плеханова, Москва, Россия
sulaimon910204@gmail.com

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-46-55
УДК 657(045)
JEL M21

Использование стейкхолдерского подхода при определении направлений инновационного развития компании

Ч.В. Керимова,

Финансовый университет,
Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0003-3928-8518>

АННОТАЦИЯ

Сформулированы основные принципы информационного обеспечения инновационно-инвестиционной деятельности в экономических субъектах с использованием стейкхолдерского подхода, базирующегося на концепции бизнес-анализа, предусматривающей учет изменения факторов внешней и внутренней среды и их воздействие на интересы и требования ключевых заинтересованных в деятельности экономических субъектов лиц. В целях обеспечения баланса интересов стейкхолдеров инновационно-инвестиционной деятельности автором обосновывается потребность в систематизации и структурировании как учетной, так и внеучетной информации. Предлагается классификация основных пользователей информации об инновационно-инвестиционных процессах и раскрываются основные требования к информации, необходимой для данных групп стейкхолдеров. Обосновываются потребности и ожидания различных групп лиц, заинтересованных в инновационной деятельности лиц (институциональных единиц сектора государственного управления, общественных организаций, поставщиков, потребителей, инвесторов, конкурентов, учредителей, персонала). В условиях применения концепции устойчивого развития формулируются принципы организации эффективного аналитического инструментария инновационно-инвестиционной деятельности, способствующие достижению целей долгосрочного устойчивого развития экономического субъекта, позволяющие бизнесу гибко и своевременно реагировать на запросы внешних и внутренних стейкхолдеров в соответствии с обозначенными целями и выбранной стратегией инновационного развития. Автором предлагается механизм взаимодействия ключевых заинтересованных лиц инновационно-инвестиционного процесса, базирующийся на выделении интересов и требований заинтересованных лиц первого и второго круга, что позволит обеспечить более рациональное взаимодействие между ключевыми бизнес-стейкхолдерами и впоследствии приведет к созданию ценности для заинтересованных сторон в форме различных выгод и благ, которые невозможно было бы достичь без объединения усилий и гармонизации целей.

Ключевые слова: инновации; инвестиции; инновационно-инвестиционная деятельность; оценка; эффективность; результативность; стейкхолдеры; принципы; требования ключевых заинтересованных пользователей; бизнес-анализ

Для цитирования: Керимова Ч.В. Использование стейкхолдерского подхода при определении направлений инновационного развития компании. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):46-55. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-46-55

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-46-55
UDC 657(045)
JEL M21

Stakeholder Approach to Identify the Directions of a Company Innovative Development

Ch.V. Kerimova,
Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0003-3928-8518>

ABSTRACT

The paper describes the basic principles of information support for innovative and investment activity of economic entities using stakeholder approach. This approach is based on the business analysis concept which involves taking into consideration the changes in internal and external environment and their impact on interests and requirements of key stakeholders of an entity. To ensure the balance of the interests of innovative and investment activity stakeholders the author justifies the necessity to systemize and structure both accounting and not accounting information. The paper provides the classification of the main users of information about innovative and investment processes and identifies the basic requirements to the information necessary for these groups of stakeholders. It also substantiates the needs and expectations of different groups interested in innovative activity (institutional units of public administration sector, social and public organizations, suppliers, customers, investors, competitors, founders and staff). Applying the concept of sustainable development the author formulates the principles of organizing the effective analytical toolkit for innovative and investment activity which contributes to the achievement of the goals of long-term sustainable development of an economic entity. This allows the business to respond flexibly and timely to the requirements of internal and external stakeholders in accordance with the stated goals and the chosen strategy of innovative development. The author offers a mechanism for cooperation between key stakeholders of innovative and investments processes which is based on singling out the interests and requirements of stakeholders belonging to the first and second circles. This mechanism would make it possible to ensure more reasonable cooperation between key business stakeholders and in future could result in creating value for stakeholders in a form of different benefits and advantages which would be impossible without joining efforts and harmonizing goals.

Keywords: innovations; investment; innovative and investment activity; evaluation; effectiveness; efficiency; stakeholders; principles; requirements of key stakeholders; business analysis

For citation: Kerimova Ch.V. Stakeholder approach to identify the directions of a company innovative development. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):46-55. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-46-55

ВВЕДЕНИЕ

Управление разработкой и реализацией инновационных проектов неразрывно связано с непрерывным принятием решений субъектами хозяйствования в сфере инноваций и контролем за ходом их исполнения. Данный процесс базируется на получении и обработке различной информации — как о внешней, так и внутренней среде хозяйствующего субъекта. Основным механизмом, способным обеспечить возможность решения задач в области инновационной деятельности компаний, служит бизнес-анализ, методологической основой которого является «стейкхолдерский подход» к управлению экономическими субъектами [1].

Термин «стейкхолдер» (от англ. *stakeholder* — «заинтересованная сторона») означает лицо или группу лиц, оказывающих воздействие на деятельность экономического субъекта или испытывающих на себе влияние от его деятельности. Основы концепции стейкхолдеров были заложены Р. Эдвардом Фрименом в монографии «Стратегическое управление: роль заинтересованных сторон» [2], в которой бизнес представлен как подсистема в рамках системы более высокого уровня, а компания, ведущая бизнес, рассматривается как элемент среды, в которой она действует.

Сущность стейкхолдерского подхода базируется на том, что устойчивый успех бизнеса может быть достигнут только при соблюдении интересов и требований заинтересованных сторон, способных оказать воздействие на деятельность экономического субъекта. Данная теория предполагает, что фирмы могут становиться более прибыльными и успешными в долгосрочной перспективе за счет устойчивых отношений, выстроенных в результате взаимодействия с заинтересованными сторонами, путем налаживания с ними диалога и учета их требований при принятии управленческих решений. В этой связи современные успешные компании должны не только приносить прибыль, но и обеспечивать уровень благосостояния сотрудников, защиту окружающей среды, поступления налогов в бюджет и социальную сферу, наполнять рынки благ товарами и услугами, востребованными обществом и т.д.



Рис. 1 / Fig. 1. Основные принципы информационного обеспечения инновационно-инвестиционной деятельности в экономических субъектах / Basic principles of information support of innovative and investment activities in economic entities

Вместе с тем необходимо отметить, что концепция бизнес-анализа ориентирована на условия динамично изменяющейся среды, в которой круг заинтересованных лиц может расширяться, а их интересы и требования могут варьироваться. Именно изменения окружающей среды обуславливают необходимость проведения непрерывного анализа интересов заинтересованных лиц в принятии решений, адаптирующих деятельность экономического субъекта к новым требованиям для достижения баланса интересов всех стейкхолдеров. Вместе с тем между различными группами стейкхолдеров также могут существовать взаимоотношения, которые носят характер сотрудничества или конкуренции. Таким образом, интересы стейкхолдеров могут совпадать либо быть противоположными, что диктует необходимость проведения постоянного контроля за обеспечением некоей равновесной позиции бизнеса в данной системе требований и сил влияния — достижения и удержания баланса интересов в условиях изменяющейся среды.



Рис. 2 / Fig. 2. Информационное обеспечение управления инновационно-инвестиционными проектами / Information support for the management of innovation and investment projects



Рис. 3 / Fig. 3. Основные пользователи информации об инновационно-инвестиционных процессах / Main users of information on innovation and investment processes

Согласно стейкхолдерскому подходу требования основных заинтересованных лиц, используемые в качестве базы для сопоставлений с фактическими результатами реализации инновационных проектов, могут содержаться и во внутренней, и во внешней информации, что, в свою очередь, продиктовывает необходимость в систематизации и интеграции используемых в анализе данных.

Информационная среда служит основополагающим базисом принятия решений на всех стадиях жизненного цикла инновационно-инвестиционных проектов. В отсутствии качественной информационной поддержки успех инновационной разработки может оказаться случайным, а недостаточная информированность о различных фактах хозяйственной жизни может стать причиной отказа от продолжения

реализации новшества на более поздних этапах его жизненного цикла.

Информационное обеспечение инновационно-инвестиционной деятельности, по нашему мнению, должно базироваться на определенных принципах и требованиях (рис. 1).

Вместе с тем специфика инновационно-инвестиционной деятельности обуславливает необходимость разработки и реализации инновационно-инвестиционных проектов, а также оценки их фактической экономической эффективности, экологической и социальной результативности на базе систематизации и структурирования потоков учетной и внеучетной информации (рис. 2).

Для обеспечения понятности, полезности, существенности, достоверности и надежности информации становится целесообразным структурировать состав информационных потоков компании на основе критерия адресности (рис. 3).

Внутренние пользователи инновационного процесса нуждаются в получении качественной информации для осуществления управленческих и информационных функций внутри экономического субъекта. Данная информация необходима для формирования и анализа текущих и перспективных прогнозов развития организации и принятия на их основе соответствующих оперативных и стратегических решений.

Внешняя информация выступает основой для удовлетворения запросов внешних стейкхолдеров с учетом специфики и многообразия их интересов: государственные органы управления нуждаются в информации об осуществлении государственной политики в области инновационного развития различных сфер и отраслей и соблюдении требований действующего законодательства; инвесторам необходимы сведения о доходности и риске инновационно-инвестиционных проектов, информация о ценности и перспективах изменения стоимости акций экономического субъекта и его способности выплачивать дивиденды; кредиторы заинтересованы в информации о возможности компании возвращать кредиты и займы и выплачивать проценты по ним; поставщики — о ее жизнеспособности и соблюдении их требований к объему и качеству выпускаемой продукции; налоговым органам необходима информация о способности экономического субъекта пополнять бюджет и фактическом выполнении

компанией своих обязательств перед бюджетом по уплате налогов и сборов; общественные организации заинтересованы в информации о социальной ответственности организации и направлениях развития ее бизнеса и т.п. [3]

В исследовании были определены основные потребности и ожидания ключевых заинтересованных сторон инновационного процесса (см. таблицу).

Удовлетворение потребностей ключевых стейкхолдеров, способствующее достижению целей долгосрочного устойчивого развития экономического субъекта, должно базироваться на ряде принципов (рис. 4).

Данные принципы могут являться универсальными и позволяют экономическим субъектам гибко и своевременно реагировать на запросы внешних и внутренних стейкхолдеров в соответствии с обозначенными целями и выбранной стратегией инновационного развития бизнеса. Следование вышеуказанным принципам в процессе построения системы и осуществления взаимодействия с различными стейкхолдерами инновационного процесса будет способствовать не только устойчивому развитию компании, но и создаст ценности для заинтересованных сторон в форме различных выгод и благ, которые невозможно было бы достичь без объединения усилий и гармонизации целей.

В ходе исследования был предложен механизм взаимодействия ключевых стейкхолдеров инновационно-инвестиционного процесса (рис. 5).

Для обеспечения рационального взаимодействия с группами стейкхолдеров должны быть определены «контрольные точки», на основании которых представляется возможным оценить эффективность инновационно-инвестиционной деятельности в компании. При этом оценка не должна носить односторонний характер, для повышения объективности получаемых результатов целесообразно привлекать к участию в ней представителей различных заинтересованных сторон. Именно это позволит экономическим субъектам отследить процесс удовлетворения заявленных потребностей различных групп стейкхолдеров и выявить в них отклонения, возникающие в результате изменений условий внешней и внутренней среды.

Таблица / Table

**Потребности и ожидания различных групп, заинтересованных в инновационной деятельности
лиц / Needs and expectations of various groups of stakeholders of innovation activities**

Группы заинтересованных пользователей / Stakeholders groups	Основные структурные единицы группы / Basic structural units of the group	Потребности стейкхолдеров / Stakeholders' needs	Ожидания стейкхолдеров / Stakeholders' expectations
Внешние заинтересованные пользователи			
Институциональные единицы сектора государственного управления	Министерства и ведомства, службы, агентства и др.; Федеральные и территориальные фонды (ФФОМС, ТФОМС и т.д.)	Совершенствование отечественной системы реализации инноваций для достижения целевых параметров государственной социальной политики (увеличение рождаемости, снижение смертности и заболеваемости населения и др.). Повышение социальной ответственности организаций перед обществом. Выполнение территориальных программ государственных гарантий регионами. Обеспечение национальной безопасности и др.	Оказание государственных (муниципальных) услуг организациями в полном объеме и в соответствии со стандартами. Достижение организациями плановых показателей результативности деятельности. Эффективное расходование бюджетных средств при оказании социально значимых услуг и т.д.
	Имеющие опосредованное отношение к сфере здравоохранения: Федеральная налоговая служба в лице ИФНС; Пенсионный фонд РФ; Фонд социального страхования РФ; Федеральная служба государственной статистики; Федеральная служба по труду и занятости и др.	Получение отчетности (бухгалтерской, финансовой, налоговой, статистической) в полном объеме и в установленные законом сроки. Предоставление информации о вакансиях, имеющих в медицинской организации, и прием на работу сотрудников, прошедших профессиональную переподготовку в рамках целевых программ и пр.	Соответствие отчетности (бухгалтерской (финансовой), налоговой, статистической) принципам релевантности, прозрачности и верифицируемости
Общественные организации	Общество защиты прав потребителей	Обеспечение легитимности производства и реализации товаров, работ и услуг. Соблюдение равноправия граждан при получении социально значимых услуг. Помощь в развитии деятельности общественных организаций (участие в апробации научных разработок, экспертные заключения и т.п.)	Активное всестороннее сотрудничество экономических субъектов с общественными организациями. Совместное достижение общественно значимых результатов для поддержания социальной защищенности граждан. Поддержка инноваций в сфере реализации товаров, работ и услуг и т.п.
Поставщики	Поставщики производственных ресурсов, оборудования, техники; научно-исследовательские учреждения	Контроль при поставках производственных ресурсов. Обеспечение устойчивого развития организаций, их финансовой стабильности. Поддержка при внедрении инновационных технологий и т.д.	Расширение спектра реализуемых товаров, оказываемых работ и услуг для увеличения объема поставок оборудования и материальных ресурсов. Стабильность деятельности организации для планирования объема поставок и т.д.

Окончание таблицы / End of Table

Группы заинтересованных пользователей / Stakeholders groups	Основные структурные единицы группы / Basic structural units of the group	Потребности стейкхолдеров / Stakeholders' needs	Ожидания стейкхолдеров / Stakeholders' expectations
Потребители	Физические лица: потребляющие продукцию и получающие услуги в рамках программы государственных гарантий; приобретающие платные услуги за счет собственных средств	Приобретение продукции соответствующего качества и в полном объеме. Информированность о стоимости товаров, работ и услуг. Повышение ответственности персонала при оказании услуг, реализации товаров и т.п.	Доступность и высокое качество реализуемой продукции. Справедливая стоимость товаров, работ и услуг. Выполнение экономическими субъектами обязательств по отношению к потребителям и др.
Инвесторы	Юридические лица, имеющие свободные средства и финансовый интерес их вложения в активы организаций	Инвестиционная привлекательность организации для финансовых вложений. Адекватность учредителей и руководства для принятия решения о сотрудничестве	Устойчивое развитие экономического субъекта и его сбалансированный рост. Повышение рентабельности деятельности
Конкуренты	Государственные учреждения и частные компании, экономические субъекты с долей государственного участия	Использование рыночных регуляторов на рынке товаров, работ и услуг. Формирование здоровой конкуренции на рынке. Регулярное получение информации о перечне производимых и реализуемых товаров, работ и услуг, стоимости продукции, персонале, используемом оборудовании, поставщиках, применяемых технологиях и др.	Равноправие в тендерном отборе на право заключения договоров на поставку товаров и т.п. Сотрудничество по взаимовыгодным направлениям. Сокращение объемов оказываемых услуг, в том числе уход с рынка. Приглашение на работу перспективных специалистов и т.д.
Внутренние заинтересованные пользователи			
Учредители	Для учреждений государственного сектора – Правительство РФ (для федеральных государственных бюджетных учреждений), федеральные органы исполнительной власти (для федеральных бюджетных учреждений). Для организаций негосударственного сектора физические и юридические лица	Участие в реализации территориальных программ государственных гарантий оказания различного рода услуг для обеспечения устойчивого финансирования деятельности. Увеличение объемов государственного (муниципального) задания. Развитие приносящей доход деятельности (для учреждений государственного сектора). Повышение доходности деятельности организации. Развитие материально-технической базы и профессионального уровня сотрудников и др.	Выполнение государственного (муниципального) задания в полном объеме. Соблюдение стандартов оказания услуг, производства продукции. Повышение удовлетворенности населения качеством товаров, работ и услуг. Отсутствие жалоб со стороны покупателей и заказчиков на деятельность компании. Снижение расходов и повышение доходности деятельности
Персонал	Управленцы различных иерархических уровней; основные производственные рабочие; обслуживающий персонал столовых, прачечных и др.	Социальные гарантии (оплата больничных листов, декретных отпусков, отпусков по уходу за детьми и др.). Внеочередность и льготы в получении медицинских услуг, не входящих в программу государственных гарантий. Реализация публичного управления, включающего в себя полный социальный пакет. Формирование системы материального премирования и стимулирования, напрямую связанной с личными достижениями сотрудников	Повышение управляемости экономическим субъектом, выражающееся в достижении плановых показателей результативности. Регулярное повышение оплаты труда сотрудников. Возможность самореализации и карьерного роста. Благоприятный психологический климат в коллективе

Принцип включенности (inclusivity)	Принцип существенности (materiality)	Принцип реагирования (responsiveness)
☐ Предусматривает участие стейкхолдеров в формировании, развитии и достижении ощутимых и поддающихся оценке результатов инновационно-инвестиционной деятельности с целью обеспечения устойчивого развития экономического субъекта ☐ Следует отметить, что данный принцип не означает обязательство фирмы выполнять любое «пожелание» заинтересованных сторон ☐ Включенность подразумевает определенный процесс по вовлечению заинтересованных сторон в обсуждение значимых тем и важных вопросов, потенциальных рисков и границ ответственности для принятия совместных взвешенных и сбалансированных решений	☐ Означает значимость проблемы инноваций для экономического субъекта и заинтересованных сторон инновационного процесса ☐ Стороны должны выявить максимально полный перечень важных тем, в рамках которых будут решаться проблемы и приниматься совместные решения ☐ Для определения таких тем компания совместно с представителями стейкхолдеров организует исследование, фокус-группы и опросы, в ходе которых собирается информация о потребностях и предметах интереса потенциальных участников взаимодействия ☐ На основе анализа полученной информации стороны формулируют представление о значимости той или иной проблемы и необходимости ее включения в сферу стейкхолдерского взаимодействия ☐ С течением времени изменяются внешние и внутренние факторы, влияющие на ход взаимодействия стейкхолдеров с компанией, в этой связи компания — держатель взаимодействия обязана регулярно пересматривать сферы взаимодействия с заинтересованными сторонами на предмет соответствия проблемы критерию «существенности»	☐ Означает принятие компанией адекватных мер по запросам заинтересованных сторон для удовлетворения взаимных интересов, связанных с разработкой и внедрением инноваций, обеспечением устойчивого развития, поддержанием коммуникаций компании с внешним окружением, поддержкой локальных проектов с заинтересованными сторонами, разработкой стратегии и операционных планов компании, взаимодействием с профсоюзами и органами власти и пр. ☐ Следует отметить, что интересы компании и ее стейкхолдеров зачастую не совпадают или противоречат друг другу, что вынуждает стороны договариваться, искать приемлемые подходы и принимать сбалансированные совместные решения

Рис. 4 / Fig. 4. Основные принципы организации эффективного аналитического инструментария инновационно-инвестиционной деятельности / Basic principles of organizing effective analytical tools of innovative and investment activities

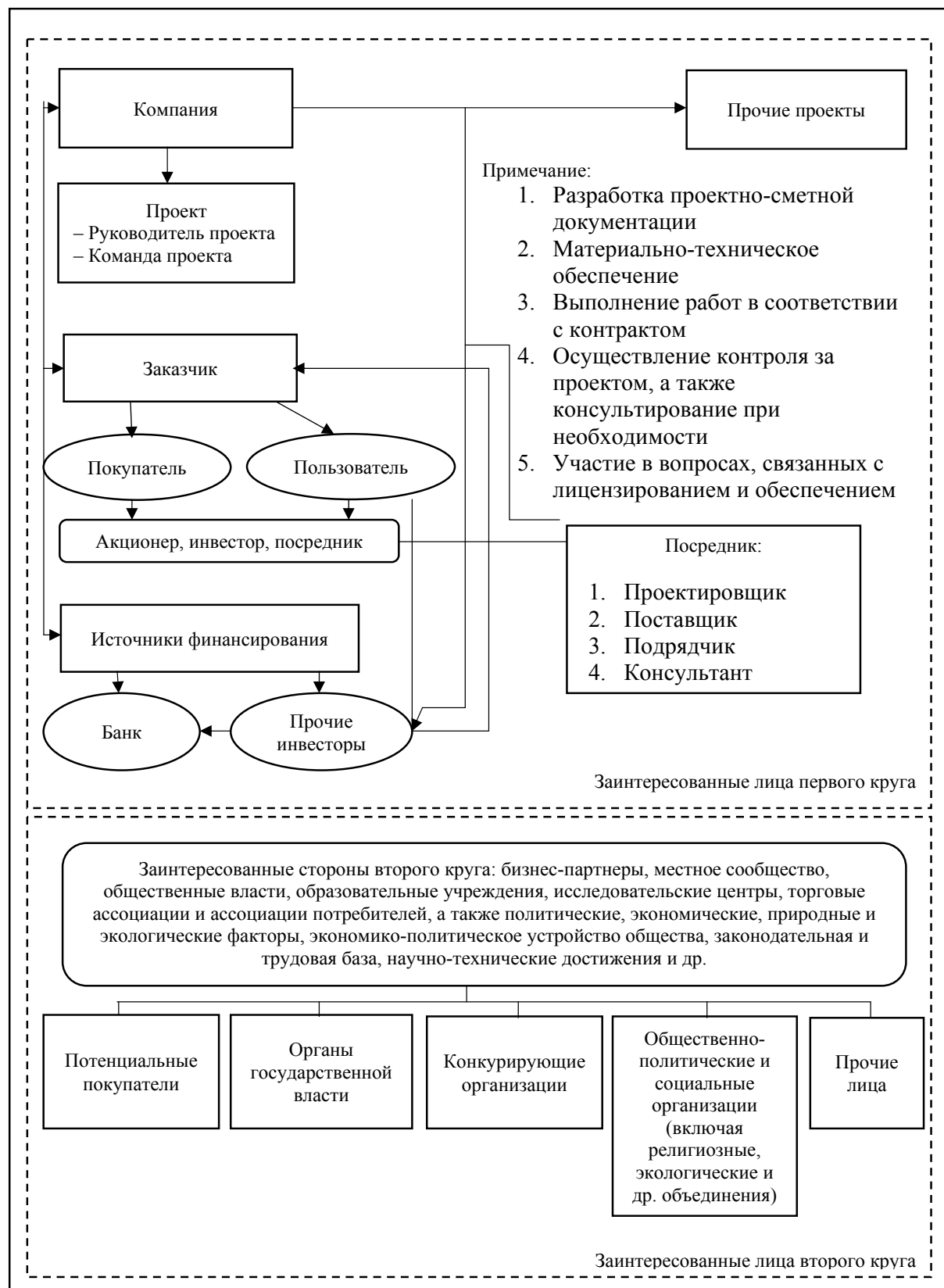


Рис. 5 / Fig. 5. Механизм взаимодействия ключевых заинтересованных лиц инновационно-инвестиционного процесса / Mechanism of interaction of the innovation and investment process key stakeholders

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В условиях турбулентной экономической среды для успешного функционирования и укрепления своих конкурентных преимуществ экономические субъекты стремятся к повышению эффективности своей деятельности. Формирование рациональной системы показателей и критериев оценки эффективности инновационно-инвестиционной деятельности, с учетом требований заинтересованных пользователей, является одним из ключевых факторов успеха. В статье сформулированы основные принципы информационного обеспечения инновационно-инвестиционной деятельности в экономических субъектах с использованием стейкхолдерского под-

хода. Предложена классификация основных пользователей информации об инновационно-инвестиционных процессах. Обоснованы потребности и ожидания различных групп, заинтересованных в инновационной деятельности лиц (стейкхолдеров). Разработан механизм взаимодействия ключевых заинтересованных лиц инновационно-инвестиционного процесса. Определены основные принципы организации эффективного аналитического инструментария инновационно-инвестиционной деятельности, позволяющие экономическим субъектам стать более стойкими и жизнеспособными в условиях современной быстро меняющейся финансовой конъюнктуры.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Бариленко В.И. Аналитическое обеспечение реализации инновационных программ развития реального сектора экономики. М.: Экономическая газета; 2013. 284 с.
2. Керимова Ч.В. Учетно-аналитическое обеспечение разработки и реализации рекламных проектов. М.: Дашков и Ко; 2013. 218 с.
3. Бариленко В.И. Методология мониторинга и аналитической оценки эффективности инновационных проектов на основе стейкхолдерского подхода. М.: ПуСайнс; 2015. 222 с.

REFERENCES

1. Barilenko V.I. Analytical support for the implementation of innovative programs for the development of the real sector of the economy. Moscow: The Economic Newspaper; 2013. 284 p. (In Russ.).
2. Kerimova C. V. Accounting and analytical support for the development and implementation of advertising projects. Moscow: Dashkov and Co; 2013. 218 p. (In Russ.).
3. Barilenko V.I. Methodology of monitoring and analytical evaluation of the effectiveness of innovative projects based on the stakeholder approach. Moscow: PuSiyns; 2015. 222 p. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Чинара Вагифовна Керимова — кандидат экономических наук, доцент Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия
chvkerimova@fa.ru

ABOUT THE AUTHOR

Chinara V. Kerimova — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor of the Department of Accounting, Analyses and Audit, Financial University, Moscow, Russia
chvkerimova@fa.ru

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-56-63
УДК 657(045)
JEL M41

Спорные аспекты понятия «внутренний контроль»

А.В. Бодяко,

Финансовый университет,
Москва, Россия

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

АННОТАЦИЯ

Логическое отражение данной статьи базируется на определении ключевых позиций понятия «внутренний контроль» как феномена современного управленческого процесса. В статье рассматриваются проблемы применения ст. 19 «Внутренний контроль» Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», что обусловлено прогрессом в областях микроэлектроники, информационных технологий и телекоммуникаций и их связей с контролем. Затрагиваются значимые аспекты, отраженные в «Концептуальных основах управления рисками организаций», рассматривающих вопросы внутреннего контроля в качестве более широкого понятия управления рисками. При этом отмечается, что данный документ не отменяет «Концептуальные основы внутреннего контроля», а скорее включает их в качестве составной части.

Автор статьи обращает внимание на современную трансформацию взглядов методологов на организацию внутреннего контроля, смещение акцентов в сторону идентификации и устранения рисков. Сегодня считается, что задачей руководства является принятие решения об уровне неопределенности, с которым организация готова смириться, стремясь увеличить стоимость для заинтересованных сторон.

Делаются выводы, что система внутрикорпоративного контроля (СВКК) представляет собой многоуровневый процесс, субъектами которого являются все органы управления компанией, структурные подразделения и их работники, деятельность которых связана с рисками, способными оказать влияние на достижение целей функционирования компании, включая важную цель – точное отражение результатов хозяйствования в финансовой и иной отчетности. Даются предложения по содержанию системы риск-ориентированного внутрикорпоративного контроля. Устойчивость предпринимательской структуры основывается на выверении экономической стратегии, т.е. цели должны определяться так, чтобы обеспечить оптимальный баланс между развитием (технологизацией) и ростом (масштабированием) компании, ее прибыльностью и рисками, при этом необходимо экономно и результативно использовать имеющиеся ресурсы.

Ключевые слова: внутренний контроль; внутрикорпоративный контроль; управление; система риск-ориентированного внутрикорпоративного контроля; цифровая экономика; бухгалтерский учет; отчетность; система бухгалтерского учета

Для цитирования: Бодяко А.В. Спорные аспекты понятия «внутренний контроль». Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing. 2018;5(4):56-63. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-56-63

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-56-63
UDC 657(045)
JEL M41

Controversial Aspects of the Internal Control Concept

A.V. Bodyako,
Financial University,
Moscow, Russia

ABSTRACT

The logic of the paper is based on defining the key aspects of internal control notion as a phenomenon in modern management process. The article considers the issues of applying Article 19 “Internal control” of the Federal Act 402 taking into consideration the progress in microelectronics, information technology and telecommunications and their relation to control. It also discusses the important aspects of “The Conceptual Framework of Risk Management in Organizations” related to the issues of internal control as a wider notion of risk management. It is also noted that this document doesn’t cancel “The Conceptual Framework of Internal Control” but include it as an integrant part.

The author draws the attention to the modern transformation of methodological views on internal control organization particularly to the shift of emphasis with regard to identification and elimination of risks. Nowadays it is believed that the management task is to make decisions about the level of uncertainty which the organization is prepared to accept seeking to increase value for stakeholders.

The author concludes that the system of internal corporate control (SICC) is a multilevel process, the subjects of which are all company’s management bodies, departments, divisions and their employees whose activity is related to risks able to influence the company’s goals achievement including such an important goal as reliable presentation of company’s activity results in financial and other types of reporting.

The article contains the proposals on the content of risk-oriented internal corporate control. Sustainability of an enterprise is based on getting right economic strategy which means that the goals should be set in a way that ensures the optimal balance between the technological development and growth (scaling) of the company, its profitability and risks along with thrift and efficient use of resources available.

Keywords: internal control; internal corporate control; a system of risk-oriented internal corporate control; digital economy; accounting; reporting; accounting system

For citation: Bodyako A.V. Controversial aspects of the internal control concept. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):56-63. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-56-63

ВВЕДЕНИЕ

Вопросы совершенствования системы внутрифирменного контроля являются наиболее спорными и широко обсуждаемыми научной общественностью [1–4, 7].

В конце 2013 г. Минфин России выпустил официальный документ, содержащий рекомендации по применению ст. 19 «Внутренний контроль» Закона 402-ФЗ¹: ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъек-

том внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Проведение контрольных действий по отношению к таким объектам, как ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, вопросов не вызывает. Здесь контролерам достаточно сравнить соответствие записей в бухгалтерских регистрах с предписаниями каждого из федеральных стандартов (ПБУ) и установить соблюдение правил формирования бухгалтерской (финансовой отчетности). Вопросы

¹ Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

возникают в отношении третьего объекта — «совершаемые факты хозяйственной жизни». В ст. 3 «Основные понятия, используемые в настоящем ФЗ» (п. 8) определено: «факт хозяйственной жизни — сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств». Данное определение неоднозначно, ибо в нем допускается трактовка одного понятия сразу через три иных, суть которых не раскрывается. Более того, наличие предположения в определениях типа «способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств» сводит их ценность практически к нулю. Здесь нет также четких отличий между понятиями «финансовое положение экономического субъекта» и «финансовый результат его деятельности», если отталкиваться от классических трактовок понятия «финансы» — движение денежных средств в строго обозначенном направлении (адресаты) и под конкретные цели (налоги, погашение долгов и т.д.), то эти понятия совершенно идентичны. Приобщать к ним понятие «движение денежных средств» смысла не имеет, это явная ошибка законодателей. В других нормативно-правовых документах суть понятия «факты хозяйственной жизни» не раскрывается. Поэтому не ясно, что это: подписанные хозяйственные договоры, соглашения и т.д., служащие основанием для бухгалтерских записей, или же это — сами записи в регистрах или нечто иное. При раскрытии понятий «сделка», «событие», «операция» не только для целей бухгалтерского учета, но и для экономического анализа и внутрикорпоративного контроля также можно столкнуться с немалыми трудностями.

Как нам представляется, введение Федеральным законом № 402-ФЗ в учетную практику понятия «факты хозяйственной жизни» — весьма спорный момент развития концептуальных основ российского бухгалтерского учета, несмотря на то, что инициатором такого понятия был теоретик профессор Я.В. Соколов² [5].

² Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика; 2004. 272 с. URL: [https://](https://studfiles.net/preview/3612748/)

Как определено в ПЗ-11/2013, «внутренний контроль — процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что экономический субъект обеспечивает:

а) эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;

б) достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчетности;

в) соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учета»³.

Чем отличаются приводимые в этом документе понятия «эффективность» и «результативность», «финансовые показатели» и «операционные показатели», ибо в составе операционных масса финансовых показателей, из содержания этого документа не ясно.

Спорным моментом в характеризующем документе являются состав и содержание основных элементов внутреннего контроля экономического субъекта: а) контрольная среда; б) оценка рисков; в) процедуры внутреннего контроля; г) информация и коммуникация; д) оценка внутреннего контроля, взятые из зарубежного документа COSO, регламентирующего правила аудиторских проверок (рис. 1).

Если понятия «контрольная среда» и «процедуры внутреннего контроля» можно рассматривать при характеристике системы внутрикорпоративного контроля (далее — СВКК), то понятия «информация» и «коммуникация» нельзя отнести к элементам — это совокупные сведения, на основании которых контролер выявляет состояние проверяемых учетных процессов и составление отчетности. Также не является элементом СВКК «оценка внутреннего контроля» — внешнее действие руководства компании по отношению к работе специалистов департаментов, отделов и иных структурных подразделений СВКК, выражающееся в комплексе показателей оценки этой работы. Число таких показателей нормативно-правовыми

studfiles.net/preview/3612748/ (дата обращения: 21.04.2018). ISBN 5-279-02497-X.

³ ПЗ-11/2013 «Организация и осуществление экономическим субъектом внутреннего контроля совершаемых фактов хозяйственной жизни, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

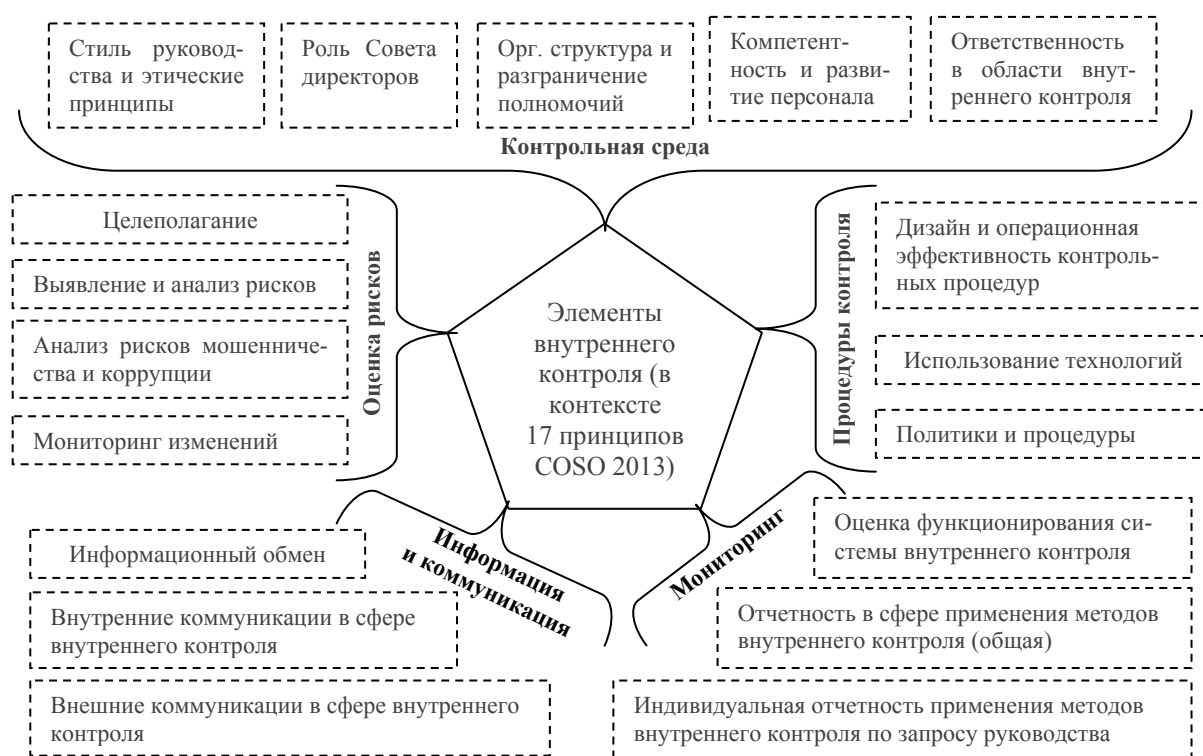


Рис. 1 / Fig. 1. Состав и содержание элементов системы СВКК / Composition and content of internal control system

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

актами Минфина России не ограничивается, они определяются руководством самих компаний сообразно целям и задачам контроля. Например, в крупных компаниях холдингового типа управления такие показатели группируются в блоки: организационные (число проверок, их частота, охват объектов и т.д.), экономические (выявлено нарушений: указывается сфера, где они выявлены, причины и следствия), финансовые (экономия денежных ресурсов, доначисления/уменьшения налогов до проверок от ФНС РФ, др.), инвестиционные (устранено рисков от неверной компоновки инвестиционных портфелей на сумму..., составлено предписание о нарушении сроков выполнения проектов и др.).

Службы СВКК в компаниях получили сегодня широкие технические возможности проведения проверок (информационные платформы разного типа), что позволяет им разрабатывать совместно с ИТ-отделами и применять алгоритмы (включая системные блокировки операций) в системе ведения бухгалтерского учета для предотвращения возникновения ошибки в финансовой отчетности.

Успешность контрольной деятельности зависит от множества причин, наиболее существенными являются, на наш взгляд, профессионально грамотная разработка и использование внутренних регламентов: учетные политики (для себя и для институциональных регуляторов — ФНС и др.), стандарты, предписания и специализированные руководства в отношении конкретных видов финансово-хозяйственной деятельности и бизнес-процессов. Во-вторых, должны быть разработаны и внедрены процедуры общего ИТ-контроля (контроль доступа в учетную систему, резервное копирование учетных данных, контроль внесения изменений в справочные данные системы и т.д.). Регламентирование контрольного процесса — своего рода залог недопущения ошибок при подготовке финансовой и иной отчетности.

Как известно, 09.08.2013 г. Методические рекомендации по организации и осуществлению внутреннего контроля (МР-4/2013-КпТ), разработанные компанией ЕУ, были единогласно утверждены Бухгалтерским методологическим центром. Компания взяла на себя роль ведущего методолога, поскольку обладает значительным

1) документальное оформление

Осуществление записей в регистрах бухгалтерского учета на основе первичных учетных документов, в том числе бухгалтерских справок; включение в бухгалтерскую (финансовую) отчетность существенных оценочных значений исключительно на основе расчетов

2) подтверждение соответствия

между объектами (документами) или их соответствия установленным требованиям (например, проверка оформления первичных учетных документов на соответствие установленным требованиям при принятии их к бухгалтерскому учету). К данным процедурам внутреннего контроля относятся также процедуры контроля взаимосвязанных фактов хозяйственной жизни (например, соотнесение перечисления денежных средств в оплату материальных ценностей с получением и оприходованием этих ценностей)

3) санкционирование (авторизация)

сделок и операций, обеспечивающее подтверждение правомочности совершения их; как правило, выполняется персоналом более высокого уровня, чем лицо, осуществляющее сделку или операцию (например, утверждение авансового отчета сотрудника его руководителем)

4) сверка данных

Сверка расчетов экономического субъекта с поставщиками и покупателями для подтверждения сумм дебиторской и кредиторской задолженности; сверка остатков по счетам бухгалтерского учета наличных денежных средств с остатками денежных средств по данным кассовой книги

5) разграничение полномочий и ротация обязанностей

Возложение полномочий по составлению первичных учетных документов, санкционированию (авторизации) сделок и операций и отражению их результатов в бухгалтерском учете на разных лиц на ограниченный период с целью уменьшения рисков возникновения ошибок и злоупотреблений

6) проверки фактического наличия и состояния объектов

Физическая охрана объектов, ограничение доступа к объектам, инвентаризация, документирование нарушений и выявленных недостатков и злоупотреблений (хищение имущества и иное)

7) надзор в обеспечении оценки достижения целей контроля

Установление правильности осуществления сделок и операций, выполнения учетных операций, точности составления бюджетов (смет, планов), соблюдения установленных сроков составления бухгалтерской финансовой отчетности

8) Компьютеризация и цифровизация контроля

ИТ-обработка информации информационными комплексами, среди которых, как правило, выделяют процедуры общего компьютерного контроля и процедуры контроля, осуществляемые в отношении отдельных функциональных элементов системы (модулей, приложений)

Рис. 2 / Fig. 2. **Содержание процедур внутреннего контроля / Content of internal control procedures**

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

опытом разработки и внедрения системы внутреннего контроля как для крупных российских компаний, так и для подразделений международных корпораций, ведущих свою деятельность в России [1].

Следует полагать, что специальное подразделение внутреннего контроля (департамент,

отдел, служба, иная организационная структура) целесообразно создавать в крупных компаниях со сложной организационной структурой. На специалистов внутреннего контроля возлагается широкий перечень обязанностей, например методическое сопровождение организации и осуществление внутреннего контроля, для чего



Рис. 3 / Fig. 3. «Обеспечители» достоверности контрольной информации / Factors, ensuring the fairness of control information

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

требуются глубокие знания методологии учета и контроля, а также отраслевой специфики финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, где работают контролеры. Кроме того, контролеры координируют деятельность подразделений по организации и осуществлению внутреннего контроля, что также невозможно без специальных знаний и практических навыков.

Содержание основных процедур внутреннего контроля (согласно ПЗ — 11/2013) иллюстрирует схема на рис. 2.

Таким образом, СВКК представляет собой многоуровневый процесс, субъектами которого являются все органы управления компанией, структурные подразделения и их работники, деятельность которых связана с рисками, способными оказать влияние на достижение целей функционирования компании, включая важную цель — точное отражение результатов хозяйствования в финансовой и иной отчетности (рис. 3).

Как отмечали Джон Джей (председатель COSO) и Флаэрти Тони Маки (председатель Консультативного совета COSO), «в документе

„Концептуальные основы управления рисками организаций” продолжается рассмотрение вопросов внутреннего контроля, при этом акцент делается на более широком понятии управления рисками. Этот документ не заменяет „Концептуальные основы внутреннего контроля”, а скорее включает их в качестве составной части. Поэтому компании могут принять решение использовать данный документ как в целях решения задач по внутреннему контролю, так и для перехода к более широкому процессу управления рисками» [6].

Российские институциональные структуры регулирования внутреннего контроля при разработке методических материалов для корпоративного использования ориентируются на рекомендации, изложенные в названном выше документе «Концептуальные основы управления рисками организаций». В связи с этим методологи внутреннего контроля в большинстве своем переориентировались в своих исследованиях с традиционных объектов контроля [активы, обязательства и другая информация в бухгалтер-

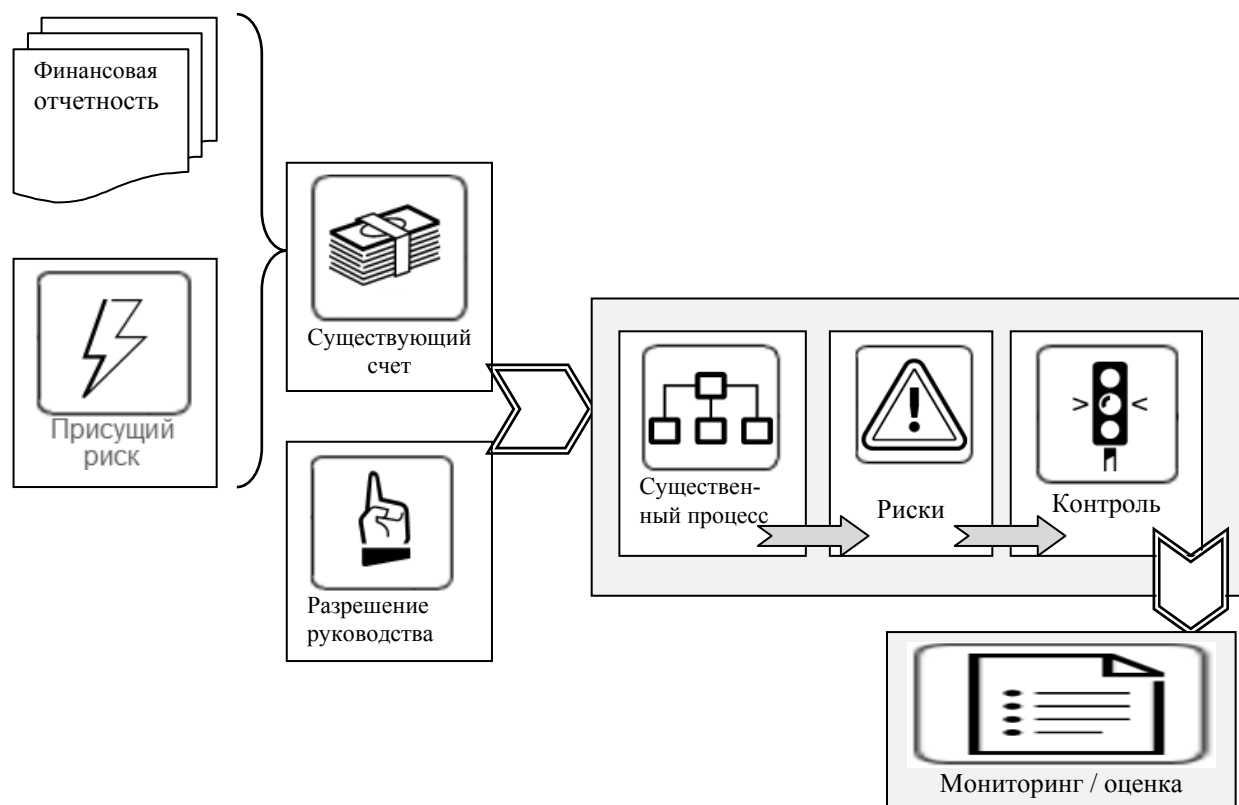


Рис. 4 / Fig. 4. Система риск-ориентированного СВКК / Risk-oriented of internal control system

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

ской (финансовой) отчетности] на поиск методик выявления, идентификации, предупреждения и устранения предпринимательских рисков. Как известно, официальной методики такого процесса не разработано, а рекомендации ученых противоречат друг другу, а некоторые из них неприменимы в российской хозяйственной системе.

В документе «Концептуальные основы управления рисками организаций» [6] приведены рекомендательные положения риск-ориентированного контроля. Однако сложно признать их в качестве четко изложенных методических рекомендаций для практического использования. В документе сказано, что «основная предпосылка при управлении рисками заключается в том, что каждая организация существует, чтобы создавать стоимость для сторон, заинтересованных в ее деятельности». Это верно только отчасти, поскольку главная цель предпринимательской деятельности — развить бизнес с экономической выгодой для себя, т.е. не обанкротиться (доходы должны всегда превышать затраты).

Общее представление о содержании системы риск-ориентированного внутрикорпоративного контроля дает блок-схема на рис. 4.

В экономических изданиях много пишется о рисках в бизнесе по причине неопределенности в широком смысле этого слова (частые изменения законодательства, нестабильность коммуникаций и состава их участников и др.). В связи с этим считается, что «задачей руководства является принятие решения об уровне неопределенности, с которым организация готова смириться, стремясь увеличить стоимость для заинтересованных сторон. Неопределенность, с одной стороны, таит в себе риск, а с другой, открывает возможности, поэтому она может привести как к снижению, так и к увеличению стоимости» [6]. Такая рекомендация на практике невыполнима, и она важна только как теоретическое предположение. Определить уровень неопределенности — задача технически невыполнимая даже при современных информационных технологиях. Можно только условно предположить, но и такие предположения, как

показывает хозяйственная практика, теряют актуальность при очередном изменении законодательства. Рекомендации о том, что руководству компании следует создать внутрикорпоративную систему управления рисками с тем, чтобы «эффективно действовать в условиях неопределенности и связанных с ней рисков и использовать возможности, увеличивая потенциал для роста стоимости компании», также выглядят не более чем декларация.

Финансовая устойчивость любой предпринимательской структуры (холдинга или малого предприятия) будет обеспечена за счет выверения ее экономической стратегии, т.е. цели должны определяться таким образом, чтобы обеспечить оптимальный баланс между развитием (технологизация) и ростом (масштабирование) компании, ее прибыльностью и рисками, при этом необходимо результативно (экономно и на конкретные бизнес-цели) использовать имеющиеся ресурсы.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Булыга Р.П. Классификация и стандартизация финансового контроля и аудита в Российской Федерации *Учет. Анализ. Аудит*. 2017;(5):10–17. 2017;(6):6–19.
2. Пономарева С.В. Внутренний контроль как элемент экономической политики организации. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития. Тезисы XI Международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей. Каморджанова Н.А., ред. 2016. 131 с.
3. Рогуленко Т.М. Развитие методических и организационных аспектов внутреннего контроля налогов и налогового учета. *Вестник Университета (Государственный университет управления)*. 2017;(7–8):127–130.
4. Enterprise Risk Management — Integrating with Strategy and Performance. COSO. URL: <https://www.pwc.com/us/en/cfodirect/standard-setters/coso.html> (дата обращения: 21.04.2018).
5. Bodyako A.V., Ponomareva S.V. et al. The goal setting of internal control in the system of project financing. *International Journal of Economics and Financial Issues*. 2016;6(4):1945–1955. (In Russ.).

REFERENCES

1. Bulyga R.P. Classification and standardization of financial control and audit in the Russian Federation. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit*. 2017;(5):10–17. 2017;(6):6–19. (In Russ.).
2. Ponomareva S.V. Internal control as an element of economic policy of the organization. Accounting, analysis and audit: history, present and prospects of development. Theses XI International scientific conference of students, postgraduates, teachers. Kamordzhanova N.A., ed. 2016. 131 p. (In Russ.).
3. Rogulenko T.M. Development of methodological and organizational aspects of internal control of taxes and tax accounting. *Bulletin of University (State University of management)*. 2017;(7–8):127–130. (In Russ.).
4. Enterprise Risk Management — Integrating with Strategy and Performance. COSO. URL: <https://www.pwc.com/us/en/cfodirect/standard-setters/coso.html> (accessed 21.04.2018).
5. Bodyako A.V., Ponomareva S.V. et al. The goal setting of internal control in the system of project financing. *International Journal of Economics and Financial Issues*. 2016;6(4):1945–1955. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Анна Владимировна Бодяко — кандидат экономических наук, доцент, докторант Департамента «Учет, анализ и аудит», Финансовый университет, Москва, Россия
anna.bodyako@mail.ru

ABOUT THE AUTHOR

Anna V. Bodyako — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, doctoral student, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Moscow, Russia
anna.bodyako@mail.ru

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-64-77
УДК 657(045)
JEL D81

Детективный аудит: методика оценки деловой надежности субъекта малого предпринимательства

А.Е. Криони,

Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0001-5978-9809>

АННОТАЦИЯ

Частный сыск, вероятно, наиболее подходящая основа для осуществления независимого внешнего контроля коммерческих предприятий. Действительно, если отвлечься от анализа бухгалтерских документов, которые являются для аудитора, пожалуй, главным и единственным источником финансовой деятельности аудируемой компании, то оставшейся проблемой прогнозирования делового риска остается поиск неочевидных, скрытых от глаз факторов о хозяйственной жизни компании. В современных кризисных условиях такой анализ затруднителен и требует новых подходов для проведения внешнего контроля. Целью работы является разработка методических положений проведения детективной формы внешнего вида аудита. Предлагаемый метод пользуется у заказчиков детективов устойчивым спросом, поскольку открывает для добросовестного хозяйственника новые возможности. Эта потребность взаимодействия с частным сыском возникает из-за неуверенности клиентов в качестве аудиторского заключения, что является одним из следствий прямой зависимости внешнего аудитора от аудируемой организации. Детектив, напротив, полностью независим и волен собирать и анализировать любую информацию, которая имеет отношение к фактической финансово-хозяйственной деятельности компании. Правовая и организационная основа, мгновенный срез поля технического оснащения и финансовой документации, взаимодействие и разделение полномочий органов управления — эти и еще примерно шестьдесят других наиважнейших факторов рассматриваются в работе как существенные качественные характеристики, влияющие на текущую оценку финансово-хозяйственной деятельности предприятия или фирмы. Выделены внешние и внутренние факторы, оказывающие существенное влияние на хозяйственно-финансовую деятельность организации. Результаты исследования могут быть применены для развития теории и практики внешнего аудита.

Ключевые слова: внешний аудит; бухгалтерский учет; предпринимательский риск; детективный аудит; оценка опыта; деловая репутация; оценка деловой репутации; факторная модель

Для цитирования: Криони А.Е. Детективный аудит: методика оценки деловой надежности субъекта малого предпринимательства. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):64-77. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-64-77

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-64-77
UDC 657(045)
JEL D81

Detective Audit: Methodology for Assessing the Business Reliability of a Small and Medium-Sized Business Entity

A.E. Krioni,

Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-5978-9809>

ABSTRACT

The method of private investigations is probably the most appropriate basis for the implementation of independent external control of commercial enterprises. Indeed, if we ignore the analysis of accounting documents that are perhaps the main and only source of financial activity history for the audited company, the remaining problem of forecasting business risk remains the search for unobvious, hidden from the public eyes factors of economic life of the company. In modern crisis conditions such analysis is difficult and requires new approaches for external control. Aims and objectives. The purpose of the work is to develop methodological provisions for the detective form of the layout of the auditing. The offered method is steady in demand among customers of detectives as it opens new opportunities for the honest business executives. This need for the interaction with the private investigation arises from the uncertainty of clients in the auditing opinion, which is one of the consequence of the direct dependence of the external auditor on the audited organization. A detective, on the contrary, is completely independent and free to collect, analyze any information that has to do with the actual financial and economic activities of the company. Methodology. The legal and institutional framework, the instant breakdown of technical equipment area and financial documentation, the interaction and separation of powers controls – these and about sixty more other most important factors are considered in the article, as essential qualitative characteristics affecting the current assessment of the financial and economic activity of the enterprise or firm. Results. The place of the detective auditing in the theory and practice of the auditor activity is specified. External and internal factors that exert a significant influence on the economic and financial activities of the organization are singled out. As a tool for its implementation, the method of factor analysis is proposed. Application area. The results of the research can be applied to the development of external auditing theory and practice. Conclusions. In the conditions of business opacity, detective auditing is a means of choosing future and reliable counterparties for the auditor's clients.

Keywords: external auditing; Accounting; business risk; detective auditing; experience evaluation; business reputation; evaluation of business reputation; factor model

For citation: Krioni A.E. Detective audit: Methodology for assessing the business reliability of a small and medium-sized business entity. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):64-77. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-64-77

ВВЕДЕНИЕ

Детективный аудит является средством достижения целей, сформулированных руководством коммерческой организации, заинтересованной в благоприятном исходе будущей сделки.

Обязательным условием объективности полученных результатов при выборе поставщика

и проверки его деловой надежности является профессиональный качественный подход к его осуществлению. Проверка добросовестности контрагента субъекта малого предпринимательства — одна из важнейших научно-методических проблем [1–4], решение которой требует разработки методических документов по примене-

нию приемов частного расследования, а также установления критериев оценивания.

От грамотной оценки деловой надежности организаций на УСН зависит не только понимание того, насколько контрагент соблюдает требования по финансовому учету, но и в какой мере серьезны его деловые намерения в краткосрочном периоде. Таким образом, оценка деловой надежности помогает оперативно выявить причины, которые могут вскрыть текущие проблемы в хозяйственной деятельности предприятия, а также заранее формировать корректирующие и предупреждающие мероприятия по устранению этих причин.

Оценка деловой надежности предусмотрена и проводится с учетом положений по оценке опыта и деловой репутации субъектов предпринимательской деятельности (ГОСТ Р 66.0.01–2015) и ГОСТ Р ИСО/МЭК 17021 в части беспристрастности, компетентности, ответственности и конфиденциальности. Под деловой репутацией согласно ГОСТ Р 66.0.01–2017 понимается совокупность характеристик, которая определяет уровень доверия и мотивации для обращения к услугам или приобретения товаров оцениваемого субъекта предпринимательской деятельности.

Стандарты не предлагают определенного механизма оценки деловой надежности частным детективом, поэтому вопросы, связанные с проблемой адекватной и объективной оценки надежности контрагента приобретают большую практическую значимость. Методология оценки деловой надежности должна заключаться в определении объекта измерения (показателя результативности) и метода измерения. При этом если с методической точки зрения наибольшую сложность представляет определение объекта измерения, то с практической точки зрения — метода измерения.

МЕТОДЫ

Показатель результативности представляет собой единицу измерения, связанную с ключевым фактором и квалификацией детектива, который самостоятельно собирает и оценивает свидетельства, характеризующие хозяйственно-финансовую деятельность компании. Таким образом, за основную модель расчета Индекса деловой надежности (ИДН) принимается факторная с набором факторов, субфакторов и коэффициентов весомости, указанных в *табл. 3*.

Факторы [f] и коэффициенты весомости [d] модели установлены в зависимости от конкретного вида хозяйственной деятельности субъекта малого предпринимательства. Каждому субфактору определен свой коэффициент весомости [d], который каждый раз рассчитывается заново с учетом профессионального опыта детектива (внешнего аудитора). Значение коэффициентов весомости субфакторов определяется для каждой группы факторов детективом самостоятельно.

Итоговый Индекс деловой надежности (ИДН) коммерческой организации выражается следующим уравнением:

$$\text{ИДН} = (f_1d_1 + f_2d_2 + f_3d_3 + f_4d_4 + f_5d_5 + f_6d_6 + f_7d_7 + f_8d_8) f_9,$$

где [d1 – d8] — коэффициенты весомости факторов [f1 – f9], определяемых детективом таким образом, чтобы в идеальном случае ИДН = 1, т.е. при [f1 = f2 = f3 = f4 = f5 = f6 = f7 = f8 = f9 = 1] и [d1 + d2 + d3 + d4 + d5 + d6 + d7 + d8 = 1].

В свою очередь, факторы [f1–f8] определяются через субфакторы, которые могут быть рассчитаны с использованием свидетельств, собранных детективом. При этом детектив проводит оценку допустимости свидетельств и самостоятельно определяет коэффициент f9 — допустимость.

Рассчитанный итоговый показатель выражает текущее мнение детектива о деловой надежности предприятия, способности или намерениях его собственников своевременно и в полном объеме выполнять деловые обязательства по мере их наступления в краткосрочном периоде. Под российскими предприятиями здесь и далее понимаются юридические лица, зарегистрированные на территории Российской Федерации, соответствующие критериям Федерального закона от 24.07.2007 № 209-ФЗ¹, постановления Правительства России от 13.07.2015 № 702² и применяющие УСН согласно ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ

¹ Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации». Российская газета. Федеральный выпуск. 4427(0). 31.07.2007.

² Постановление Правительства Российской Федерации от 13.07.2015 № 702 «О предельных значениях выручки от реализации товаров (работ, услуг) для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства». Российская газета. Федеральный выпуск. 6009 (33). 15.02.2013.

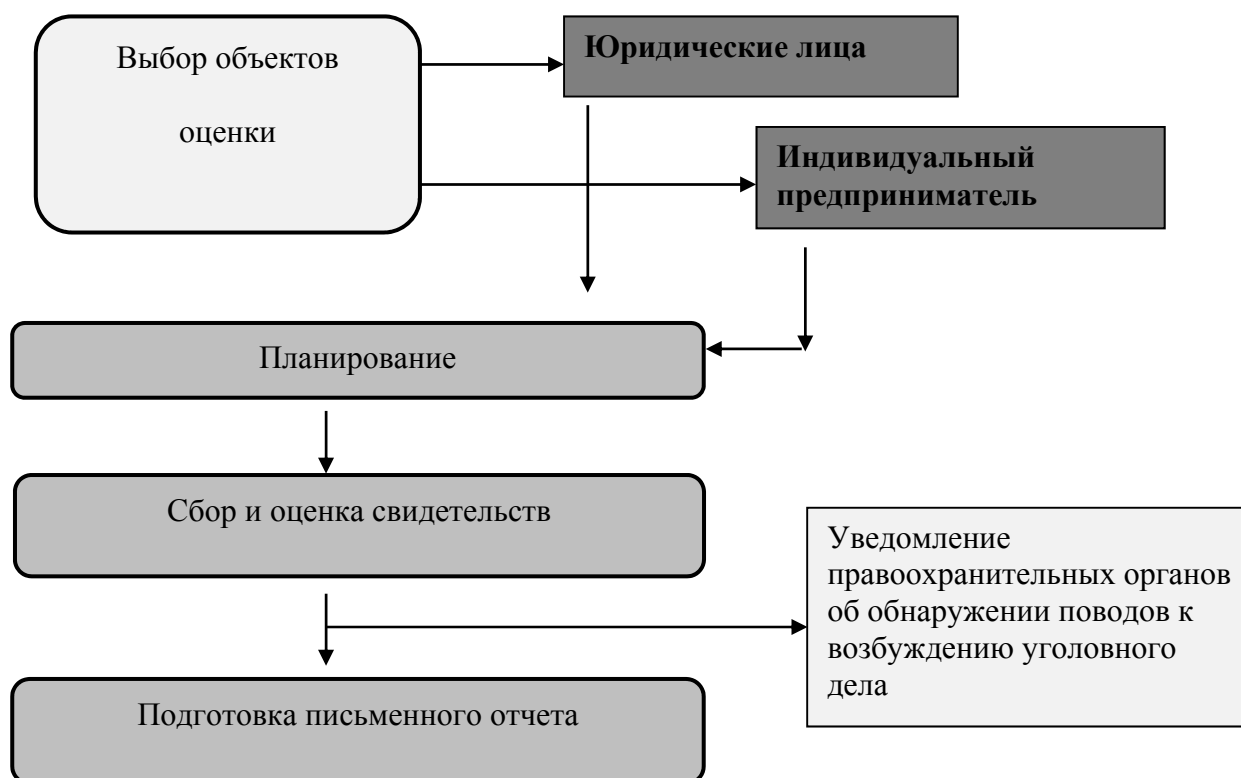


Рис. / Fig. **Методический подход по частному расследованию деловой надежности / A methodological approach for the private investigation business reliability**

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

«О бухгалтерском учете»³. Как правило, данные организации действуют в форме ООО, имеют небольшие обороты, что исключает возможность проведения обязательного аудита.

Индекс деловой надежности (ИДН) рассчитывается на основе текущей информации, получаемой от предприятия или из других источников, которые детектив сочтет надежными. Детектив проводит не аудит, а осуществляет сбор и анализ свидетельств, в предоставлении которых проверяемый субъект предпринимательской деятельности никак не заинтересован.

Каждый рассчитанный детективом показатель свидетельствует об отклонениях реального состояния финансово-хозяйственных дел от декларируемых заверений контрагента, которые чаще всего встречаются в рекламе, оферте или при подписании договора непосредственно перед совершением сделки. Каждый этап проведения детективного

аудита включает ряд последовательных действий, результаты которых оформляются в соответствующих документах.

Методический подход по частному расследованию деловой надежности коммерческой организации отражен на рисунке.

Данный методологический подход предусматривает три логических взаимосвязанных этапа. Первый этап — планирование расследования; он направлен на установление круга доступных для сбора и анализа свидетельств и отражает степень критериев полноты, своевременности, достоверности, реальности хозяйственной деятельности, правомерности, экономической целесообразности; второй этап — сбор и оценка свидетельств — позволяет оценить деловую надежность каждого из 67 факторов; на третьем этапе готовится письменный отчет с указанием Индекса деловой надежности предприятия в краткосрочном периоде и рассчитанного с поправкой на квалификацию и профессионализм детектива.

Сроки проведения частного расследования, как правило, не превышают 3 или 4 недели и зависят

³ Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 23.05.2016). Российская газета — Федеральный выпуск № 5654 (278). 09.12.2011.

они, прежде всего, от предмета, целей и масштаба каждой конкретной проверки, от объема имеющихся в распоряжении детектива финансовых ресурсов и, конечно, от профессиональной подготовки сыщика. Обобщающим носителем информации о собранных свидетельствах может служить отдельный документ, имеющий форму, представленную в табл. 3.

Очевидно, что для оценки деловой надежности необходимо использовать систему показателей, разработка и обоснование которой представляет собой достаточно сложную задачу. Это объясняется, во-первых, высокой степенью субъективности в выборе показателей, а также их взаимосвязанности; изменение одних факторов может быть следствием изменения других, из-за чего бывает очень трудно выделить наиболее значимый показатель. Во-вторых, в зависимости от сферы деятельности или города регистрации той или иной организации выбранные показатели могут иметь различный вес. Вот почему в рекомендациях по детективной форме внешнего аудита есть положение, согласно которому еще на этапе планирования детектив выбирает заранее, на какие именно факторы следует обратить особенное внимание, а какими можно будет пренебречь.

При установлении значимых факторов детектив работает в условиях острого дефицита финансирования и времени. На практике во многих случаях выбранные для будущего анализа факторы не всегда являются информативными, поскольку в действительности они не отражают реальное положение дел на фирме. Такое бывает, если контрагент, незаинтересованный в благоприятном исходе сделки, стремится ввести будущего делового партнера в заблуждение. Поэтому, чтобы заранее достоверно и объективно оценить выбранные для анализа факторы, детективу следует научиться выявлять, анализировать и измерять существенные свидетельства в оперативных условиях [5, 6], т.е. когда цели, ограничения и последствия возможных его действий в текущий момент точно не известны, случайны, неопределенны и расплывчаты [7].

Под оперативными условиями подразумевается совокупность факторов и условий в определенный период времени, влияющая на состояние и динамику предполагаемого правонарушения и требующая от детектива (аудитора) неотложного реагирования. Эта совокупность свидетельств и есть тот самый

«мгновенный срез», на котором происходит освидетельствование количественных и качественных факторов о текущей хозяйственно-финансовой деятельности аудируемого лица.

Вопросы измерения свидетельств в системе оценки деловой надежности относятся к наиболее сложным задачам в практическом применении. В зависимости от методов и этапов расследования могут использоваться социологические, экспертные, сравнения и расчетные методы оценки свидетельств (табл. 1).

Установленные в процессе расследования свидетельства и их показатели, формулы их расчета и методы измерений, детектив сводит в форму «Результативность факторов ИДН» (табл. 2).

Особую трудность в измерении вызывают нетехнологические процессы, результативность которых определяется качеством собранных свидетельств и документов, на которое могут влиять различные факторы, в частности полнота и характер информации, характер управленческих решений, наличие цели/миссии у компании и др. Из этого множества факторов, определяющих ИДН, ключевым является определение истиной цели планируемой сделки. Именно ложная или неправильно поставленная цель с самого начала делает решение о входе в сделку неверным и, как следствие, неэффективным, убыточным. Следовательно, одним из объектов измерения хозяйственных процессов является степень совпадения намерений с целью контрагента. Правда, при этом правильнее говорить не об измерении, а об оценивании путем сравнения полученных детективом качественных свидетельств с заявленными количественными обещаниями (заверениями) контрагента. Для этого и других случаев необходимо установить для свидетельств плановые или желаемые количественные значения, с которыми будут сравниваться фактические данные. Для анализа полученных результатов можно использовать *сравнение* с аналогичными результатами предыдущего периода или с установленными значениями на основе имеющегося опыта и квалификации детектива.

После утверждения плана и выбора наиболее критичных для целей расследования факторов детектив производит сбор фактических свидетельств. Методами получения свидетельств являются: контролируемая коммерческая покупка, сбор и исследование свидетельств и документов,

Таблица 1 / Table 1

Методы оценки свидетельств / Evidence assessment methods

Социологические / Sociological	Экспертные / Expert	Сравнения / Comparative	Расчетные / Calculable
Контролируемая коммерческая покупка. Зашифрованный опрос. Сбор сведений и исследование документов. Осмотр зданий и помещений с письменного согласия их собственников	Оценки заключения детективов	Сопоставления полученных количественных результатов с качеством обнаруженных свидетельств	Математическая обработка массивов статистических данных

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

Таблица 2 / Table 2

Результативность факторов ИДН / Performance of IBR factors

Код группы факторов / Factor code	Наименование групп факторов / Factor group titles	Формула расчета результативности, где F – фактор, а d – коэффициент весомости для каждого фактора / Performance calculation formula, F – for factor, d – for weight coefficient for each factor	Метод оценки / Calculation method
F ₁	Законность деятельности	$f1 = f1.1d1.1 + f1.2d1.2 + f1.3d1.3 + f1.4d1.4 + f1.5d1.5$	Социологический
F ₂	Телекоммуникации	$f2 = f2.1d2.1 + f2.2d2.2 + f2.3d2.3 + f2.4d2.4 + f2.5d2.5 + f2.6d2.6 + f2.7d2.7$	Социологический
F ₃	Выездная проверка	$f3 = f3.1d3.1 + f3.2d3.2 + f3.3d3.3 + f3.4d3.4 + f3.5d3.5 + f3.6d3.6 + f3.7d3.7$	Социологический
F ₄	Кадры и квалификация	$f4 = f4.1d4.1 + f4.2d4.2 + f4.3d4.3 + f4.4d4.4 + f4.5d4.5 + f4.6d4.6 + f4.7d4.7 + f4.8d4.8 + f4.9d4.9 + f4.10d4.10 + f4.11d4.11 + f4.12d4.12 + f4.13d4.13 + f4.14d4.14 + f4.15d4.15 + f4.16d4.16 + f4.17d4.17 + f4.18d4.18 + f4.19d4.19 + f4.20d4.20$	Социологический
F ₅	Качество управления	$f5 = f5.1d5.1 + f5.2d5.2 + f5.3d5.3 + f5.4d5.4 + f5.5d5.5$	Социологический
F ₆	Сбор и исследование документов	$f6 = f6.1d6.1 + f6.2d6.2 + f6.3d6.3 + f6.4d6.4 + f6.5d6.5 + f6.6d6.6 + f6.7d6.7 + f6.8d6.8 + f6.9d6.9 + f6.10d6.10 + f6.11d6.11 + f6.12d6.12 + f6.13d6.13$	Сравнение
F ₇	Информационные сети	$f7 = f7.1d7.1 + f7.2d7.2 + f7.3d7.3 + f7.4d7.4 + f7.5d7.5 + f7.6d7.6 + f7.7d7.7$	Сравнение
F ₈	Финансы	$f8 = f8.1d8.1 + f8.2d8.2 + f8.3d8.3$	Расчетный

Источник / Source: рассчитано автором / calculated by the author.

зашифрованный опрос, внешнее и внутреннее наблюдение. Таким образом, именно на втором этапе детектив осуществляет практический сбор сведений о текущей хозяйственной деятельности компании, а также производит фиксацию свидетельств и осуществляет расчет Индекса деловой надежности.

Основным методом сбора свидетельств при детективном аудите является *Контролируемая коммерческая покупка*. Это метод частного расследования финансово-хозяйственной деятельности

компании, раскрывающий возможность в реальном времени наблюдать за происходящими производственными процессами, т.е. их развитием, а также оперативно выявлять и прогнозировать риски предпринимательской деятельности в текущем и суперкраткосрочном, т.е. до нескольких месяцев, периодах. В результате частного расследования детектив получает текущую информацию о финансово-хозяйственной жизни фирмы и фиксирует собранные факты в своем отчете. Важно отметить также, что огромное значение необходимо уделять

конспирации проведения расследования. Фактические значения показателя деловой надежности корректируются в зависимости от квалификации частного сыщика.

Так, согласно презумпции добросовестности, рекомендуется не раскрывать факторы или свидетельства толковать в пользу проверяемого контрагента, а уровень компетенции (подготовки) детектива рассматривать как среднюю или ниже средней. Соответствующие входные данные детектив фиксирует в Листе регистрации сведений (см. табл. 3).

Каждый из 67 индикаторов хозяйственного процесса задан количественно в баллах. В связи с неоднородностью задаваемых первичных свидетельств риск неисполнения обязательств пересчитывают в относительные величины путем сопоставления фактического значения найденного свидетельства в текущий момент времени к плановому значению этого же показателя. Таким образом, оценку индикаторов осуществляют по балльной шкале (от 0 до 10), зависящей от их значений, динамики и качественных характеристик. Результаты оценок индикаторов внутри каждой группы складывают с поправкой на субъективное мнение детектива по каждому конкретному свидетельству.

На основе полученных данных рассчитываются групповые показатели факторов, «взвешенные» с учетом их значимости. Для подсчета групповых показателей производят агрегирование критериев математическими методами, и таким образом формируется итоговый балл.

Для качественной идентификации собранных свидетельств необходимо сформировать систему правил:

П. 1: Если детектив смог собрать свидетельств больше 0%, но меньше 28,7%,

то Количество добытых свидетельств = Минимальное.

П. 2: Если детектив смог собрать свидетельств больше 28,8%, но меньше 99,9%,

то Количество добытых свидетельств = Среднее.

П. 3: Если детектив смог собрать свидетельств 100%,

то Количество добытых свидетельств = Максимальное.

Однако этот набор правил требует уточнений и дополнений с учетом ряда соображений:

1. В пределах одного фактора детектив, основываясь на собственном опыте, а также исходя из оперативной обстановки, формирует экспертную количественную оценку. При выборе максимальных значений факторов одной группы возможна ситуация, при которой вес этой группы станет критическим, и влияние других групп не будет существенным. Следовательно, в систему правил необходимо включить условия, позволяющие ограничить темпы прироста объема свидетельств, характерных для каждой из восьми групп факторов.

2. На практике Индекс деловой надежности может не совпадать с реальным положением дел из-за объективных ограничений, для преодоления которых детективу недостаточно опыта или квалификации. Следовательно, в системе должны присутствовать правила, позволяющие выявить и оперативно корректировать результаты расследования.

Сформулированные правила П. 1–П.3 позволяют по точечным значениям обнаруженных свидетельств в каждый момент провести предварительную идентификацию ИДН.

После определения показателей результативности групп факторов рассчитывается общая результативность ИДН — сводный количественный показатель результативности ИДН на основе групповых показателей результативности факторов, «взвешенных» с учетом квалификации частного сыщика.

Решить проблему количественной оценки критериев надежности в разработанной методике можно экспертным путем. Для выстраивания функционального соответствия между количественными показателями и качественными «лингвистическими» описаниями квалификации детектива («высокий», «средний», «низкий») применяется таблица «Матрица расчета ИДН» (табл. 4) [8, 9].

Критерии, позволяющие установить границы квалификации или качества добытых свидетельств, сыщик устанавливает самостоятельно через лингвистические, а не числовые значения (высокий, средний, низкий) [10], руководствуясь собственным мнением и ощущением меры (степени) успешности достижения целей расследования.

Как видно из табл. 4, получаемые в результате расчетов для каждого значения «Количество добытых свидетельств значения» ИДН может возрастать, так и снижаться в зависимости от параметра «Качество добытых детективом свидетельств».

Таблица 3 / Table 3

Форма листа проверки / Check sheet form

Код фактора / Factor code	Наименование фактора / Factor title	Значение базового показателя / base indicator meaning			
		Максимальный балл / Maximum point	Минимальный балл / Minimal point	Критический балл группы / Critical point of the group	Расчетный балл / Calculating point
F₁	Законность деятельности фирмы	5000	1000	3500	
F_{1.1}	В базе ЕГРЮЛ фирма не найдена	3000	0		
F_{1.2}	Код ОКФС: 65	500	0		
F_{1.3}	Коды ОКВЭД не совпадают с предметом договора	1000	0		
F_{1.4}	Минимальный размер уставного капитала	250	0		
F_{1.5}	С даты регистрации фирмы прошло меньше года	250	0		
F₂	Аудит телекоммуникационных сетей	7000	1500	4000	
F_{2.1}	Контрагент регулярно не отвечает на звонки	500	0		
F_{2.2}	Телефон зарегистрирован на другую организацию	500	0		
F_{2.3}	Организация имеет один контактный телефон	1000	0		
F_{2.4}	Контактный телефон организации мобильный	2500	0		
F_{2.5}	В городской справочной фирма не найдена	500	0		
F_{2.6}	У организации нет телефонного приветствия	500	0		
F_{2.7}	Телефонное приветствие происходит от имени другой компании	1500	0		
F₃	Адресная выездная проверка	5000	1000	3000	
F_{3.1}	Юридический (почтовый) и фактический адрес (местонахождение) не совпадают	500	0		
F_{3.2}	Массовость регистрации	500	0		
F_{3.3}	Офис организации расположен в жилой квартире	500	0		
F_{3.4}	У организации нет офиса	1500	0		
F_{3.5}	Срок аренды (субаренды) офисного помещения 1 год и меньше	500	0		

Продолжение табл. 3 / Continuation of Table 3

Код фактора / Factor code	Наименование фактора / Factor title	Значение базового показателя / base indicator meaning			
		Максимальный балл / Maximum point	Минимальный балл / Minimal point	Критический балл группы / Critical point of the group	Расчетный балл / Calculating point
F _{3.6}	Обзор вывески организации	1000	0		
F _{3.7}	Осмотр офисного здания	500	0		
F ₄	Оценка кадров фирмы, квалификации персонала	9000	1750	6000	
F _{4.001}	Директор организации действует на основании доверенности	250	0		
F _{4.002}	Директор не осведомлён о будущей сделке	250	0		
F _{4.003}	Низкая степень сохранения кадровой базы	250	0		
F _{4.004}	В состав исполнительных органов организации входят дисквалифицированные лица	250	0		
F _{4.005}	В организации нет бухгалтера	500	0		
F _{4.006}	Удовлетворенность работника	250	0		
F _{4.007}	Имя руководителя не установлено	750	0		
F _{4.008}	Имена учредителей не известны	500	0		
F _{4.009}	Имя бухгалтера не известно	500	0		
F _{4.091}	В организации нет секретаря	500	0		
F _{4.092}	Учредитель организации и директор является одним и тем же лицом	500	0		
F _{4.093}	Участник / учредитель общества не осведомлён о его долях в проверяемой компании	500	0		
F _{4.094}	Участник / учредитель общества не осведомлён о предстоящей сделке	500	0		
F _{4.095}	Участник / учредитель общества не знает директора компании	500	0		
F _{4.096}	Директор, бухгалтер, организации имеют судимость	500	0		
F _{4.097}	Низкая эффективность работника	500	0		
F _{4.098}	Учредитель организации имеет судимость	500	0		
F _{4.099}	В отношении организации имеются сведения о суд. исках	500	0		
F _{4.991}	Сведения о банкротстве	500	0		

Продолжение табл. 3 / Continuation of Table 3

Код фактора / Factor code	Наименование фактора / Factor title	Значение базового показателя / base indicator meaning			
		Максимальный балл / Maximum point	Минимальный балл / Minimal point	Критический балл группы / Critical point of the group	Расчетный балл / Calculating point
F _{4.992}	Аффилированность с властями	500	0		
F ₅	Аудит качества управления	6000	500	4000	
F _{5.1}	Несоответствие реальной экономики заявленной	1000	0		
F _{5.2}	У компании отсутствует миссия	500	0		
F _{5.3}	Негативные отзывы клиентов	1500	0		
F _{5.4}	Негативные сведения об организации в прессе	1500	0		
F _{5.5}	Неполные/ неточные сведения в рекламных материалах	1500	0		
F ₆	Сбор и исследование документов	6000	250	2500	
F _{6.01}	Отсутствует выписка из ЕГРЮЛ	500	0		
F _{6.02}	Отсутствие учредительных документов общества	250	0		
F _{6.03}	Отсутствие Бухгалтерской отчетности	250	0		
F _{6.04}	Ошибки в Бухгалтерской отчетности	250	0		
F _{6.05}	Подписи на документах представляют собой монтаж	250	0		
F _{6.06}	Почерк на документах представляет собой монтаж	500	0		
F _{6.07}	Оттиски печатей и штампов на исследуемых документах представляют собой монтаж	500	0		
F _{6.08}	Деловая переписка представляет собой монтаж или содержит грамматические ошибки	1000	0		
F _{6.09}	Отсутствие обязательных данных в документах	500	0		
F _{6.91}	Резюме деловой переписки, полученной посредством факсимильной связи, не соответствует контактам компании	500			
F _{6.92}	Отсутствие регистрации торгового знака	500			
F _{6.93}	Наличие неподтвержденных лицензий	500			

Окончание табл. 3 / End of Table 3

Код фактора / Factor code	Наименование фактора / Factor title	Значение базового показателя / base indicator meaning			
		Максимальный балл / Maximum point	Минимальный балл / Minimal point	Критический балл группы / Critical point of the group	Расчетный балл / Calculating point
F _{6.94}	В договоре существенные условия написаны рукописным текстом	500			
F ₇	Аудит информационных сетей	7000	1500	4000	
F _{7.1}	Организация не имеет сайта	1000	0		
F _{7.2}	Организация использует пиратское программное обеспечение	1000	0		
F _{7.3}	Сайт организации размещен на бесплатном хостинге	1000	0		
F _{7.4}	Адрес фирмы отличается от данных в базе РТЦ	500	0		
F _{7.5}	С даты регистрации домена прошло меньше года	500	0		
F _{7.6}	Email зарегистрирован на бесплатном хостинге	1500	0		
F _{7.7}	Город отправителя Email отличается от адреса фирмы	1500	0		
F ₈	Финансы	4000	2000	1500	
F _{8.1}	ИДН <1	1500	0		
F _{8.2}	Значение показателя «Рентабельность активов» меньше нуля	1500	0		
F _{8.3}	На банковском счету организации нет денег	1000	0		
Максимальное количество баллов для всех групп / Maximal points for all groups		55000			
Минимальное количество баллов для всех групп / Minimal points for all groups			8750		
Критический балл для всех групп / Critical point for all groups				30500	

Источник / Source: рассчитано автором / calculated by the author.

Важным аспектом приведенного выше способа расчета является то, что помимо количественной оценки рассматриваются качественные меры эффективности финансово-хозяйственной деятельности компании в целом, что позволяет детективу в условиях ограниченного знания довольно просто сформировать объективное решение о перспективах будущей сделки.

Оценка надежности компании производится через систему буквенно-символьных обозначений по шкале убывающего качества на основе первой

буквы латинского алфавита в комбинации со знаком «плюс» или «минус»: A+, A, A-, B+, B, B-, C+, C, C-, D+, D, D-, E. Похожую систему присвоения символов при оценке надежности ценных бумаг использует агентство Standard & Poor's [11].

Самый высокий рейтинг имеют субъекты малого предпринимательства, обозначенные индексом A+, A и A-. К этой группе относят компании с очень высокой способностью своевременно и полностью выполнять взятые деловые обязательства по договору в краткосрочном периоде. Хозяйственная

Таблица 4 / Table 4

Матрица расчета ИДН / IBR calculation matrix

Количество добытых детективом «негативных» свидетельств о хозяйственной деятельности компании / The amount of the gained "negative" evidence about the economic activity of the firm		Качество добытых свидетельств или квалификация детектива / The quality of the gained evidence or the detective's qualification		
Качественная оценка / Qualitative assessment	Процентное отношение количественной оценки / Percent ratio of the quantitative assessment	Высокий / High	Средний / Medium	Низкий / Low
		При этом ИДН качества добытых свидетельств составляет: / IBR of quality of the gained evidence comprises:		
Максимальное	100% и выше	E	D –	C –
Среднее	99%	D –	C –	B –
	60%	D	C	B
	28,8%	D +	C +	B +
Минимальное	28,7%	C –	B –	A –
	20–28,6%	C	B	A
	0–19%	C +	B +	A +

Источник / Source: рассчитано автором / calculated by the author.

деятельность оценивается как устойчивая и стабильная. Фирма показывает высокую способность своевременно и полностью выполнять свои деловые обязательства перед контрагентами в краткосрочном периоде.

Для деловых отношений с компаниями группы В+, В, В– характерна некоторая неопределенность и чувствительность к воздействию неблагоприятных перемен длительного характера.

Группы С и D объединяют компании с очень большой неопределенностью. Индексы группы D присваиваются контрагентам с недопустимо низкой степенью деловой надежности и это означает, что на данный момент существует потенциальная возможность дефолта по взятым или будущим деловым обязательствам, своевременность исполнения которых зависит преимущественно от доброй воли бенефициаров компании.

В группу с индексом Е включаются компании, в отношении которых обнаружены свидетельства подготовки к совершению преступления в сфере экономики.

ПЕРСПЕКТИВЫ

На основе разработанной методики регулярно проводятся частные расследования по выявлению ненадежных деловых партнеров. Полученные результаты вскрыли проблему интерпретации, которая обусловлена в первую очередь влиянием субъ-

ективного мнения детектива при оценке качества собранных доказательств. Ввиду того, что выражения в интервале, свидетельствующего о подготовке детектива, различаются незначительно, для принятия итогового решения по присвоению индекса деловой надежности целесообразно использовать все три оценки из одного ряда.

После присвоения будущему контрагенту итогового индекса детектив собирает в единую базу все факты и свидетельства для формирования консолидированного письменного отчета. Этот отчет содержит информацию о результатах частного расследования, критических тенденциях финансово-хозяйственной деятельности, потребностях в ресурсах, технологическом оснащении офисных помещений, складов и удовлетворенности менеджмента — демонстрирует пригодность и результативность ИДН.

По результатам оценки заказчик детектива принимает решение о продолжении преддоговорной работы с контрагентом или о необходимости корректирующих действий для смягчения наступивших неблагоприятных последствий по существующему договору, или о срочном выходе из длящейся сделки.

Документирование частного расследования осуществляется путем оформления письменного отчета [12] о деловой надежности, при подготовке которого детектив придерживается утвержденной формы предоставления информации, обеспечи-

вающей краткость изложения, ясность, полноту и наглядность.

Отчет детектива содержит следующие вводные данные:

1. Сведения о детективе.
2. Цель расследования.
3. Источники и методы частного расследования.
4. Особенности правоспособности контрагента.
5. Функционирование процессов и соответствие продукции (услуг).
6. Риски, возможные при заключении договора.
7. Рекомендации по улучшению Индекса ИДН.

Отчет позволит заказчику детектива за относительно короткий промежуток времени получить скрытую информацию о текущей финансово-хозяйственной деятельности предприятия, заострить внимание на наиболее критических точках, требующих первоочередного внимания перед заключением договора, а также, в случае необходимости, разработать упреждающие мероприятия по «мягкому» выходу из сделки.

ВЫВОДЫ

Представленный методический подход является открытым и при необходимости может быть дополнен новыми правилами, учитывающими особенности осуществления финансово-хозяйственной деятельности субъектов малого предпринимательства. Например, с 2018 г. для регистрации юридического лица, вероятно, более не потребуется предоставлять сведения об адресе офиса компании и фактор, свидетельствующий о наличии/отсутствии офисных помещений контрагента, при оценке деловой надежности может не учитываться⁴.

⁴ Правительство одобрило возможность регистрации юрлиц без офиса. Интерфакс. 31.01.2018. URL: <http://www.interfax.ru/business/597890> (дата обращения: 29.05.2018).

Методология предназначена как для детективов, так и для их заказчиков. Статьей 1 Федерального закона от 11.03.1992 № 2487–1 «О частной детективной и охранной деятельности в Российской Федерации» (ред. от 02.07.2013) частная детективная деятельность определяется как оказание на возмездной договорной основе услуг, имеющими специальное разрешение (лицензию) органов внутренних дел, организациями и индивидуальными предпринимателями в целях защиты законных прав и интересов своих клиентов⁵. В соответствии со ст. 3 данного закона лицам, обладающим лицензией на осуществление негосударственной детективной (сыскной) деятельности, разрешается в том числе, изучение рынка, сбор информации для деловых переговоров, выявление некредитоспособных или ненадежных деловых партнеров, выяснение данных об отдельных лицах. В ст. 5 перечислены способы сбора свидетельств. Так, например, в ходе частной сыскной деятельности допускаются устный опрос граждан и должностных лиц (с их согласия), наведение справок, изучение предметов и документов (с письменного согласия их владельцев), внешний осмотр строений, помещений и других объектов, наблюдение для получения необходимой информации в целях оказания услуг, перечисленных в части первой ст. 3 настоящего Федерального закона.

Предлагаемый подход применяется частным детективом А.Е. Криони с 2003 г., что позволяет оценивать результативность функционирования действующей методики по проверке деловой надежности, анализировать степень достижения поставленных задач заказчиком детектива, тем самым своевременно предупреждать правонарушения экономической направленности.

⁵ Закон РФ от 11.03.1992 № 2487–1 «О частной детективной и охранной деятельности в Российской Федерации» // Ведомости Съезда народных депутатов Российской Федерации и Верховного Совета Российской Федерации от 1992 г. № 17. Ст. 888.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Ендовицкий Д.А., Рахматулина Р.Р. Малое предприятие. 5 в 1: бухучет, налоги, документооборот, правовое сопровождение, анализ деятельности. М.: Рид Групп; 2013. 320 с.
2. Касьянов А.В. Все о малом предпринимательстве: полное практическое руководство. М.: РОСБУХ; 2008. 544 с.
3. Крылова Т.А., Попов А.Ю. Проблемы проведения аудита в организациях, применяющих УСНО. *Бенефициар*. 2016;4(4):32–35.

4. Смирнова Е.Е. Система налоговых рисков субъектов малого предпринимательства. *Проблемы современной экономики*. 2013;4(48):198–201.
5. Ширококов В.Г., Литвинов Д.Н. Стратегический аудит как средство достижения долгосрочных целей экономического субъекта. *Международный бухгалтерский учет*. 2015;31(373):58–66.
6. Абрамов А.В. О соотношении понятий «оперативная обстановка» и «криминогенная обстановка». *Актуальные проблемы российского права*. 2009;3:443–448.
7. Bellman R.E., Zadeh L.A. Decision-making in fuzzy environment. *Management science*. 1970;4:141–164.
8. Воронина Л.И. Теоретические и прикладные аспекты планирования внешнего аудита. *Вестник финансового университета*. 2013;5:86–87.
9. Беллман Р.Э. Динамическое программирование. М.: Издательство иностранной литературы; 1960. 400 с.
10. Заде Л.А. Понятие лингвистической переменной и его применение к принятию приближенных решений. М.: Мир; 1976. 167 с.
11. Асаул В.В., Дементьев А.В., Молчанов Д.К. Финансы, денежное обращение и кредит: учебное пособие. СПб.: СПбГАСУ; 2010. 322 с.
12. Якубовская С.Н. Актуальные проблемы правовой регламентации взаимодействия адвоката-защитника и частного детектива в уголовном процессе. *Вестник российского университета кооперации*. 2015;2(20):123–125.

REFERENCES

1. Yendovitsky D.A., Rakhmatulina R.R. Small businesses. 5 in 1: Accounting, taxes, document management, legal support, and performance analysis. Moscow: Reed Group; 2013. 320 p. (In Russ.).
2. Kasyanov A.V. Everything you need to know about running a small business: A complete practical guide. Moscow: ROSBUKh; 2008. 544 p. (In Russ.).
3. Krylova T.A., Popov A. Yu. The problems of auditing organizations that use the simplified tax system. *Benefitsiar*. 2016;4(4):32–35. (In Russ.).
4. Smirnova E.E. The system of tax risks for small businesses. *Problems of the modern economy*. 2013;4(48):198–201. (In Russ.).
5. Shirobokov V.G., Litvinov D.N. Strategic auditing to achieve the long-term goals of a business. *International accounting*. 2015;31(373):58–66. (In Russ.).
6. Abramov A.V. On the relationship between the concepts of operational situation and criminal situation. *Current problems in Russian law*. 2009;3:443–448. (In Russ.).
7. Bellman R.E., Zadeh L.A. Decision-making in a fuzzy environment. *Management science*. 1970;4:141–164.
8. Voronina L.I. Theoretical and applied facets of external audit planning. *Bulletin of the Financial University*. 2013;5:86–87. (In Russ.).
9. R.E. Bellman. Dynamic programming. Moscow: Foreign Languages Publishing House; 1960. 400 p.
10. L.A. Zadeh. The concept of a linguistic variable and its application to approximate reasoning. Moscow: Mir; 1976. 167 p.
11. Asaul V.V., Dementyev A.V., Molchanov D.K. Finance, currency circulation, and credit: A study guide. St. Petersburg: Saint Petersburg State University of Architecture and Civil Engineering; 2010. 322 p. (In Russ.).
12. Yakubovskaya S.N. Current problems in legal regulation of the interaction between defense lawyers and private detectives in the criminal process. *Bulletin of the Russian University of cooperation*. 2015;2(20):123–125. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Александр Евгеньевич Криони — руководитель ИП «А.Е. Криони», Москва, Россия
krioni@krioni.com

ABOUT THE AUTHOR

Alexandr E. Krioni — Private investigator at The Krioni Inc., Moscow, Russia
krioni@krioni.com

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-78-93
УДК 657.6;336.64(045)
JEL M42

Дью Дилидженс как инструмент благонадежности контрагента

А.А. Бакулина,

Финансовый университет,
Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0003-2110-4194>

В.И. Тихон,

Финансовый университет,
Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0001-9002-5110>

АННОТАЦИЯ

Ведение предпринимательской деятельности подразумевает вступление в договорные отношения не только с заказчиками, чья деловая репутация и финансовые возможности проверены годами, но и с поставщиками, продавцами и арендодателями. Нередко поступают выгодные коммерческие предложения от ранее неизвестных фирм, возникает необходимость совершения сделок купли-продажи объектов недвижимости, акций или других активов на свободном рынке, меняются поставщики и подрядчики. Для того чтобы сформировать наиболее полное представление о партнерах и контрагентах с точки зрения финансовой составляющей на предмет благонадежности, оценки перспектив дальнейшего сотрудничества организуют процедуру дью дилидженс.

Актуальность исследуемой темы даст возможность обезопасить организации от недобросовестных действий со стороны партнеров и контрагентов, что будет способствовать не только снижению финансовых рисков компании, но и повышению экономической безопасности организации в целом.

Авторами были охвачены проблемные аспекты организации процесса дью дилидженс в различных хозяйствующих субъектах. Методами исследования явились такие, как: метод аналогий, метод группировки, анализ, синтез, сравнение, системный и логический подходы. Источниками информации послужили нормативно-правовая база и ежегодные отчеты международных компаний.

Ключевые слова: дью дилидженс; контрагенты; управление рисками; благонадежность; риск-ориентированный подход

For citation: Бакулина А.А., Тихон В.И. Дью Дилидженс как инструмент благонадежности контрагента. *Учет. Анализ. Аудит* = *Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):78-93. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-78-93

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-78-93
UDC 657.6;336.64(045)
JEL M42

Due Diligence as the Tool for the Reliability of the Counterparty

A.A. Bakulina,

Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0003-2110-4194>

V.I. Tikhon,

Financial University,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-9002-5110>

ABSTRACT

Doing business involves entering into contractual relations not only with the clients, whose business reputation and financial capabilities have been tested for years, but also with the suppliers, vendors and lessors. Quite frequently there are lucrative offers from previously unknown companies, or sometimes there might be a need for transactions of purchase and sale of real estate, stocks or other assets on the open market, the suppliers and contractors often get changed. In order to form the most complete picture of partners and contractors from the point of view of the financial reliability aspect as well as the assessment of the prospects for further cooperation, the due diligence procedure is organized.

The relevance of the researched theme will provide an opportunity to protect the organization from fraud on the part of the partners and contractors, which will contribute not only to the reduction of the financial risks of the company, but also to the increase in economic security of the organization as a whole.

The authors have covered the acute aspects of the organizational process of due diligence in various economic entities. The methods of the research were as follows: the method of analogies, grouping method, analysis, synthesis, comparison, systematic and logical approaches. The sources of information were: the legal framework and the annual reports of the international companies.

Keywords: due diligence; contractors; risk management; reliability; the risk-oriented approach

For citation: Bakulina A.A., Tikhon V.I. Due diligence as the tool for the reliability of the counterparty. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):78-93. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-78-93

Сегодня в условиях экономического кризиса в России, применения санкций и возрастания дефицита бюджета требуются меры по реорганизации бизнеса. Для любых субъектов рынка в России все более бесспорной становится потребность управления рисками в своей деятельности, повышения качества управления финансами.

Поэтому возникает необходимость введения процедуры финансового дью дилидженс как многоступенчатой, многофакторной и комплексной финансово-экономической экспертизы всей информации об отдельной компании или бизнесе в целом.

Сравним определения дью дилидженс, которые даются российскими, зарубежными авто-

рами, а также крупнейшими международными и российскими аудиторскими фирмами и ассоциациями в *таблице*.

Итак, среди большинства российских авторов распространено мнение о том, что дью дилидженс является процедурой, сопутствующей инвестированию, т.е. они не распространяют дью дилидженс на другие аспекты деятельности компании, связанные со взаимодействием с внешней средой, будь то выбор поставщика или подрядчика, заключение сделки по продаже готовой продукции и др. В то время как среди большинства зарубежных авторов распространено мнение о том, что дью дилидженс постепенно перестает быть частью только инвестиционного процесса и распространяется на взаимодействие компаний с внешней средой. Однако, проведя сравнительный анализ среди крупнейших компаний и ассоциаций, можно увидеть, что дью дилидженс уже переходит в раздел инструментов управления рисками, возникающими при взаимодействии с третьими сторонами (с клиентами, контрагентами, компаниями на аутсорсинге и пр.), будь то мошенничество или срыв сделки.

По данным российского обзора экономических преступлений PwC за 2018 г., количество респондентов в России, отметивших мошенничество при осуществлении закупочной деятельности, больше чем на глобальном уровне и составляет 35%¹. При этом в Российском обзоре за 2016 г. это количество было значительно больше, но самым уязвимым этапом в процессе закупок является выбор поставщика. Например, 95% респондентов считают, что именно на этом этапе закупок происходят мошеннические действия².

Для предупреждения таких ситуаций следует обеспечивать реальное (а не формальное) функционирование системы выбора контрагентов. Этим обуславливается важность процедуры дью дилидженса как инструмента тщательного исследования вопросов, имеющих отношение к взаимодействию с контрагентами.

¹ Российский обзор экономических преступлений за 2018 г. Pw C. URL: <https://www.pwc.ru/ru/forensic-services/assets/PwC-recs-2018-rus.pdf> (дата обращения: 15.07.2018).

² Российский обзор экономических преступлений за 2016 год. Pw C. URL: <http://www.pwc.ru/ru/forensic-services/publications/resc-2016.html> (дата обращения: 15.07.2018).

Одним из первых шагов в сторону качественного развития Due Diligence и аудита в целом стало принятие 01 января 2009 г. нового Федерального закона № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», что обозначило изменение подхода к аудиторским услугам в целом.

В Общероссийском классификаторе видов деятельности, продукции и услуг (ОКДП) в соответствии вышеуказанному закону комплексная экспертиза объекта инвестирования Due Diligence как вида услуг официально не предусмотрена, однако используется номер ОКПД 7412020 «Услуги по проведению финансовых ревизий».

Деятельность по проведению дью дилидженса в России в настоящее время регулируется следующими документами:

1. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 23.04.2018).

2. Соглашением швейцарских банков о стандартах проведения Due Diligences (The Swiss Bank's Due Diligence Agreement)³.

3. Первая директива ЕС по предотвращению использования финансовой системы для целей отмывания денег⁴.

4. Вторая директива ЕС по предотвращению использования финансовой системы для целей отмывания денег⁵.

5. Письмо ФНС РФ от 23.01.2013 № АС-4-2/710@ «По вопросу проявления должной осмотрительности в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности»⁶.

Действующая методика проведения согласованных процедур является недостаточной

³ URL: <https://www.swissbanking.org/en/media/positions-and-press-releases/amended-agreement-on-the-banks2019-code-of-conduct-with-regard-to-the-exercise-of-due-diligence-cdb-as-of-2016> (дата обращения: 20.07.2018).

⁴ Council Directive 91/308/EEC of 10 June 1991 on prevention of the use of the financial system for the purpose of money laundering/Official Journal L 166, 28/06/1991. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex:31991L0308> (дата обращения: 19.20.2018).

⁵ Directive 2001/97/EC of the European Parliament and of the Council of 4 December 2001 amending Council Directive 91/308/EEC on prevention of the use of the financial system for the purpose of money laundering/OJ.

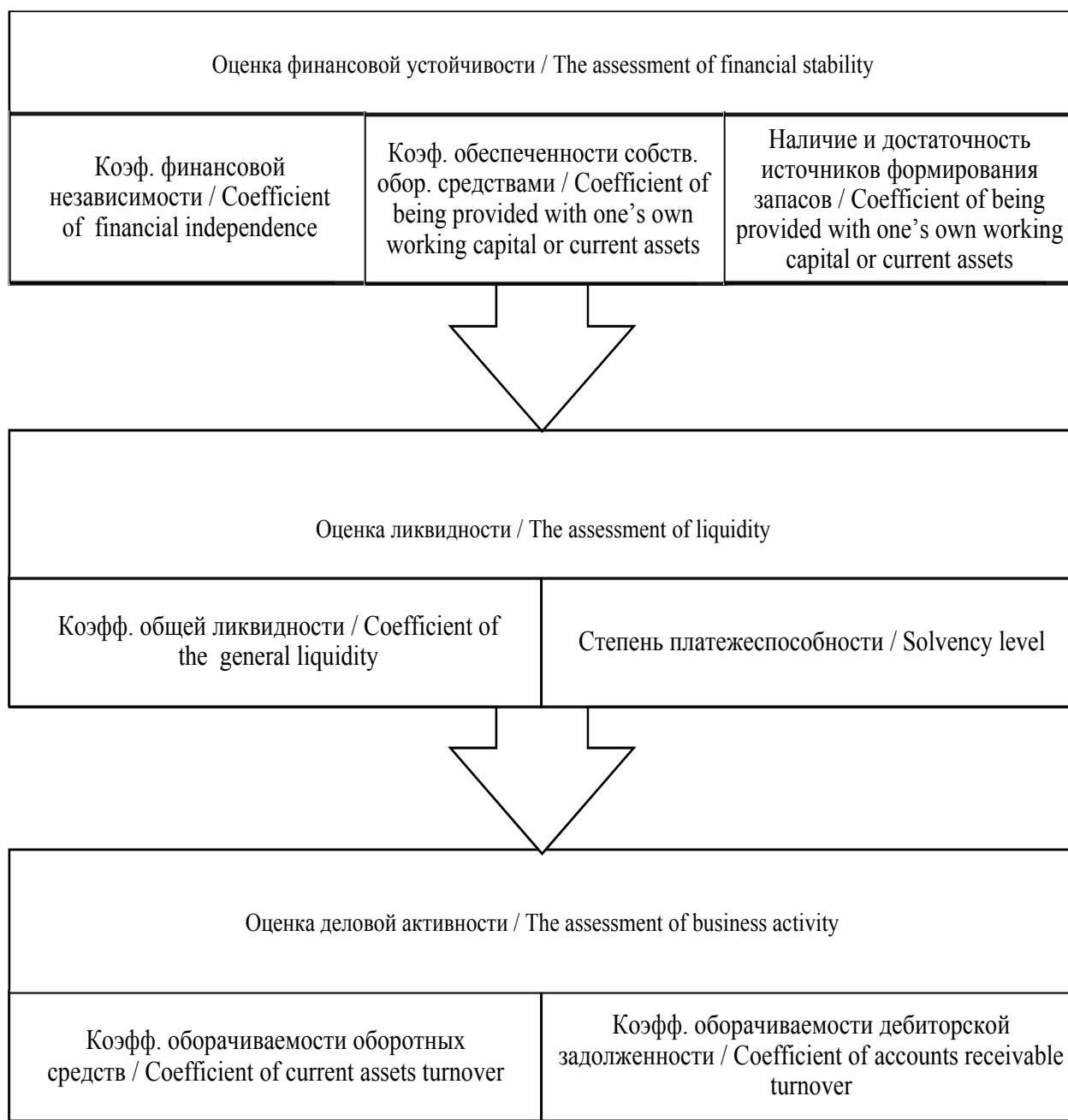
⁶ Письмо ФНС РФ от 23.01.2013 № АС-4-2/710@ «По вопросу проявления должной осмотрительности в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности» // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения: 14.07.2018).

Таблица / Table

Определение процедуры дью дилидженс / Determination of the Due Diligence procedure

Автор / Author	Определение / The definition
Определения процедуры дью дилидженс отечественными авторами / How the home authors define due diligence procedure	
Ю.Н. Гузов	Сопутствующая аудиту услуга, согласованная с заказчиком, оказываемая в виде ряда согласованных процедур и направленная на: • изучение потенциального объекта инвестирования (ПОИ); • сбор и анализ информации о ПОИ; • выявление и анализ рисков, непосредственно связанных с ПОИ, с целью принятия заказчиком решения об осуществлении инвестирования в потенциальный объект
Н.А. Антонова	Это комплексная экспертиза чистоты предполагаемой сделки в рамках процесса принятия решения об эффективном и менее рисковом инвестировании капитала с целью его сохранения и приумножения в будущем
Е.В. Кузьмин, А.А. Кудряшов	Комплексная проверка, проводимая инвестором с целью оценки различных рисков, связанных с инвестированием
Трунцевский Ю. В.	Экспертиза финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, его положения на рынке, по результатам которой можно оценить юридические риски, а также инвестиционную привлекательность и надежность предприятия
Шашкова Т.Н., Герасимова А.В.	Проверка деятельности компании, которая бы отражала реальную картину происходящего и дала бы точную оценку ее стоимости с целью исключения или минимизации возможных предпринимательских рисков, вызванных различными обстоятельствами, а также оптимизация бизнес-процессов в дальнейшей деятельности организации
Определения процедуры дью дилидженс зарубежными авторами / How the foreign authors define due diligence procedure	
G.E. Francis, P.J. Hurley, R.M. Robinson	Процесс, который обеспечивает полную проверку, гарантирующий, что все достоверные внешние угрозы общего типа идентифицированы для крупных комплексных операций
J. Gordon	Важный инструмент, особенно там, где необходимо раскрытие достаточно конфиденциальной информации компании, например, как «скрытые» реквизиты счетов, активов, пассивов, продуктов, клиентов и бизнес-планов
C.A. Colwell, D.J. Wasserstrum	Процесс, позволяющий «осветить» экономические и технические вопросы, которые могут повлиять на цену покупки или административные расходы
A. Mladenov, Y. Maslarova, E. Petkova, A. Mitova	Процесс получения объективной «картины» того, что собой представляет фирма, с помощью сопоставления с набором стандартных критериев (требований), определенных заранее
P. Puranam, B.C. Powell, H. Singh	Детальный анализ состояния целевой (приобретаемой/ присоединяемой) фирмы, проводимый представителями приобретающей фирмы, проверка финансовой отчетности, анализ юридических вопросов и исследование других потенциальных проблем
Определения процедуры дью дилидженс аудиторскими и консалтинговыми фирмами и международными ассоциациями / How the auditing and consulting companies as well as the international associations define due diligence procedure	
Fraud Advisory Panel	Процесс проведения исследования третьей стороны (например, клиент, поставщик, агент или контрагент на аутсорсинге), проводимый с целью установить любые риски, которые могут возникнуть в сделке с той или иной компанией
PwC	Дью дилидженс может проводиться для идентификации срывов сделки, для получения лучшего анализа финансового состояния, для установления рамок ведения переговоров в процессе сделки, для оценки синергетического эффекта, ожиданий и рисков
KPMG	Цель дью дилидженс состоит в оценке ключевых проблем, возникающих у компании, которую намереваются приобрести, и подтвердить правильное понимание инвестором осуществляемого компанией бизнеса
International Compliance Association	Процесс получения информации, которая содержит факты о контрагенте и должна позволить организации оценить степень, в которую контрагент может подвергнуть компанию ряду рисков. Эти риски включают отмывание денег и финансирование терроризма
Association of Chartered Certified Accountants	Консалтинговая услуга, проводимая по определенным стандартам различными бухгалтерскими организациями. В обычных случаях дью дилидженс дает бухгалтеру и клиенту определенную «гибкость» в разработке процедур, которые будут удовлетворять потребности клиента, такие как приобретение или инвестирование в действующую компанию
International Federation of Accountants	Процесс предоставления консультаций по оценке бизнеса и проведения анализа будущих денежных потоков в целях изучения возможностей возмещения вложений в результате финансирования компании или проекта

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



**Подробная оценка финансового состояния потенциального контрагента /
Detailed assessment of the financial condition of a potential counterparty**

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

для проведения дью дилидженса в связи с тем, что не предложен алгоритм выполнения процедуры, отсутствуют механизмы и стандарты проведения проверки, нет четкой методологии, по которой можно было бы данную проверку осуществлять. В Письме ФНС описан чисто формальный подход к проверке контрагента, который на выходе дает недостаточно полную

картину о возможном контрагенте, и связан только с проверкой документального подтверждения полномочий руководителя компании-контрагента, копии документа, удостоверяющего его личность, информации о фактическом месте нахождения контрагента, производственных и (или) торговых площадей, отсутствие информации о государственной регистрации

контрагента в ЕГРЮЛ, в то время как, на наш взгляд, необходимо учитывать и финансовое положение компании-контрагента, тем самым введя унифицированную форму по проверке его благонадежности⁷.

Нами рекомендуется использовать риск-ориентированный подход при организации процесса финансового дью дилидженса, при использовании которого выделяются бизнес-процессы, которые сильнее всего подвержены рискам на основе ранжирования по выделенным критериям в предложенной унифицированной форме⁸.

В процессе же финансового дью дилидженса следует ранжировать потенциальных контрагентов на определенные группы риска, например вероятные банкроты, группы со слабой ликвидностью либо с плохой платежной репутацией. Такой подход необходим, чтобы дать оценку защищенности компании, выявить риски, создать и (или) скорректировать план мероприятий по минимизации рисков, улучшить взаимодействие структур, ответственных за контроль и управление рисками и т.д.

При проведении оценки рисков компании должны проанализировать и попытаться понять, какое воздействие оказывают на них выявленные ими риски. Таким образом, оценка рисков закладывает основу для риск-ориентированного подхода. Это подразумевает, что компаниям необходимо определить, какое воздействие оказывают на них выявленные ими угрозы. Они должны проанализировать полученную информацию для понимания вероятности возникновения рисков и воздействие этих рисков при их возникновении.

В процессе проверки отчетность потенциального контрагента должна пройти поочередно все 3 этапа, на которых по нарастающей рассчитывается все больше аналитических

коэффициентов, используемых для финансового анализа, а именно:

1. **Экспресс-оценку** (состоит из трех показателей: финансовый результат, ресурсный потенциал, ликвидность баланса).

По результатам экспресс-оценки делается вывод о том, следует ли дальше затрачивать время на проверку данной фирмы. Если значения всех коэффициентов вызывают подозрения, то наш хозяйствующий субъект не будет сотрудничать с таким контрагентом. Если значения хотя бы двух показателей не вызывают подозрений, то сотрудник, занимающийся финансовым дью дилидженсом, переходит к этапу подробной оценки финансового состояния.

2. **Подробную оценку** (см. рисунок).

По результатам подробной оценки также делается вывод о целесообразности дальнейшей финансовой оценки контрагента — если 5 и более показателей, рассчитываемых при подробной оценке, находятся в пределах нормы и не вызывают опасений, то настает черед на более подробной, «хрестоматийной» оценки.

Если на каком-либо этапе выясняется, что рассчитанные на основе рассматриваемой отчетности показатели не соответствуют нормативным значениям, то это является сигналом, так называемым красным флагом.

Кроме того, не следует забывать, что в России часто имеет место недобросовестное составление отчетности. Следует рассчитать ряд индикаторов, «симптомов» искажений в отчетности⁹.

3. **Хрестоматийную оценку.**

Хрестоматийная оценка финансового состояния потенциального контрагента подразумевает наиболее подробное исследование отчетности компании и расчет гораздо большего количества показателей и коэффициентов. Если при такой оценке отчетности контрагента 80% показателей будут соответствовать норме, то будет принято положительное решение о сотрудничестве.

⁷ Сведения о государственной регистрации юридических лиц, индивидуальных предпринимателей, крестьянских (фермерских) хозяйств // Федеральная налоговая служба. URL: <https://egrul.nalog.ru/> (дата обращения: 14.07.2018).

⁸ Рекомендации ФАТФ по применению риск-ориентированного подхода // Федеральная служба по финансовому мониторингу. URL: <http://www.fedsfm.ru/documents/international-fatf> (дата обращения: 17.06.2018).

⁹ Рахманова С. Б. Искажение финансовой отчетности (ошибки и мошенничество) // Институт повышения квалификации при МГЮА. URL: http://msal-idop.ru/files/Fin.ekspertiza_-_iskazheniya_-_31.03.2015.pdf (дата обращения: 25.03.2018).

Лист оценки финансового риска на контрагента

– разделы заполняет сотрудник, осуществляющий оценку риска на контрагента.

Наименование ЮЛ (в соответствии с учредительными документами)	
ИНН/ОГРН	
Дата регистрации	
Существующие/предполагаемые отношения	

I. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ХРЕСТОМАТИЙНОЙ ОЦЕНКИ ИМУЩЕСТВЕННОГО ПОЛОЖЕНИЯ

№	Признак	Источник	ДА/НЕТ
1	Рост общей стоимости имущества организации	По результатам хрестоматийной оценки имущественного положения контрагента	
2	Рост стоимости иммобилизованных (т.е. внеоборотных) средств (активов)		
3	Рост стоимости мобильных (оборотных) средств		
4	Рост стоимости материальных оборотных средств		
5	Рост величины собственных средств в обороте		
6	Рост доли основных средств в активах		
7	Наличие оснований предполагать, что предоставленные клиентом документы и информация, являются недостоверными	По результатам проверки документов, предоставленных контрагентом	
	Опишите данные подозрения:		X

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	При ответах «ДА» на каждый из вышеприведенных вопросов (1–6)
	Повышенный	При ответе «НЕТ» на один – три вопроса и ответах «ДА» на иные вопросы
	Высокий	При ответе «НЕТ» на 3–6 вопросов

Выбрать из списка итоговый вариант.

II. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ХРЕСТОМАТИЙНОЙ ОЦЕНКИ ЛИКВИДНОСТИ БАЛАНСА

№	Признак	Источник	ДА/НЕТ
1	Рост величины работающего капитала	По результатам хрестоматийной оценки ликвидности баланса контрагента	
2	Маневренность собственных оборотных средств растет, стремится к 1		
3	Коэффициент текущей ликвидности $\geq 2,0$		
4	Коэффициент быстрой ликвидности ($K_{\text{бл}}$) $0,6 \leq K_{\text{бл}} \leq 1,0$		
5	Коэффициент абсолютной ликвидности ($K_{\text{ал}}$) $0,2 \leq K_{\text{ал}} \leq 0,5$		
6	Доля оборотных средств в активах $\geq 0,5$		
7	Доля собственных оборотных средств в общей их сумме $\geq 0,1$		
8	Доля запасов в оборотных активах $\geq 0,4$		
9	Доля собственных оборотных средств в покрытии запасов $\geq 0,5$		
10	Коэффициент покрытия запасов $\geq 1,0$		
11	Наличие оснований предполагать, что предоставленные клиентом документы и информация, в том числе в целях идентификации, являются недостоверными	По результатам проверки документов, предоставленных контрагентом	
	Опишите данные подозрения:		X

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	При ответах «ДА» на каждый из вышеприведенных вопросов (1–10)
	Повышенный	При ответе «НЕТ» на (один из/либо все) – п. 1, 2, 6–9 вопросы и ответах «ДА» на иные вопросы
	Высокий	При ответе «НЕТ» на любой из вопросов, за исключением 3–5, 10 вопросов

Выбрать из списка итоговый вариант.

III. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ХРЕСТОМАТИЙНОЙ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОЙ УСТОЙЧИВОСТИ

№	Признак	Источник	ДА/НЕТ
1	Коэффициент финансовой независимости $> 0,5$	По результатам хрестоматийной оценки финансовой устойчивости контрагента	
2	Коэффициент финансовой зависимости $< 0,5$		
3	Коэффициент маневренности собственного капитала $\geq 0,5$		
4	Коэффициент структуры долгосрочных вложений		
5	Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств		
6	Коэффициент структуры заемного капитала		
7	Наличие оснований предполагать, что предоставленные клиентом документы и информация являются недостоверными	По результатам проверки документов, предоставленных контрагентом	
	Опишите данные подозрения:		X

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	При ответах «ДА» на каждый из вышеприведенных вопросов (1–6)
	Повышенный	При ответе «НЕТ» на (один из/либо все) – п. 3, 5, 6 вопросы и ответах «ДА» на иные вопросы
	Высокий	При ответе «НЕТ» на любой из вопросов за исключением 3, 5, 6

Выбрать из списка итоговый вариант.

IV. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ХРЕСТОМАТИЙНОЙ ОЦЕНКИ ДЕЛОВОЙ АКТИВНОСТИ

№	Признак	Источник	ДА/НЕТ
1	«Золотое правило экономики предприятия» выполняется	По результатам хрестоматийной оценки деловой активности контрагента	
2	Рост фондоотдачи		
3	Рост оборачиваемости средств в расчетах		
4	Рост оборачиваемости запасов		
5	Рост оборачиваемости кредиторской задолженности		
6	Погашаемость дебиторской задолженности $\geq 0,1$, растет		
7	Рост оборачиваемости собственного капитала		
8	Рост оборачиваемости оборотных активов		
9	Рост оборачиваемости совокупного капитала		
10	Наличие оснований предполагать, что предоставленные клиентом документы и информация являются недостоверными	По результатам проверки документов, предоставленных контрагентом	
	Опишите данные подозрения:		Х

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	При ответах «ДА» на каждый из вышеприведенных вопросов (1–9)
	Повышенный	При ответе «НЕТ» на (один из/либо все) – п. 1, 7, 9 вопросы и ответах «ДА» на иные вопросы
	Высокий	При ответе «НЕТ» на любой из вопросов за исключением 1, 7, 9

Выбрать из списка итоговый вариант.

V. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ХРЕСТОМАТИЙНОЙ ОЦЕНКИ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ

№	Признак	Источник	ДА/НЕТ
1	Рост рентабельности продаж	По результатам хрестоматийной оценки рентабельности контрагента	
2	Рост рентабельности текущих затрат		
3	Рост рентабельности активов		
4	Рост рентабельности собственного капитала		
5	Рост рентабельности инвестиций		
6	Рост рентабельности чистых активов		
7	Рост периода окупаемости собственного капитала		
8	Наличие оснований предполагать, что предоставленные клиентом документы и информация являются недостоверными	По результатам проверки документов, предоставленных контрагентом	
	Опишите данные подозрения:		Х

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	При ответах «ДА» на каждый из вышеприведенных вопросов (1–6)
	Повышенный	При ответе «НЕТ» на (один из/либо все) – п. 4, 5, 7, вопросы и ответах «ДА» на иные вопросы
	Высокий	При ответе «НЕТ» на любой из вопросов за исключением 4, 5, 7

Выбрать из списка итоговый вариант.

В дополнение к вышеперечисленным показателям могут использоваться модели прогнозирования банкротства и ряд аналитических показателей, направленных на выявление искажений в отчетности контрагента. Среди зарубежных работ следует выделить модели Д. Фулмера, Р. Лиса, Р. Таффлера и Г. Спрингейта и Ж. Депаляна. В связи с этим предлагается дополнить лист финансового положения контрагента следующими блоками:

VI. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ЗАРУБЕЖНЫХ МОДЕЛЕЙ ПРОГНОЗИРОВАНИЯ БАНКРОТСТВА

№	Признак	Возможный результат прогноза	Полученный прогноз
1	Модель Р. Лиса	Вероятность наступления банкротства очень низкая/ невысокая/средняя/ высокая/ очень высокая	
2	Модель Р. Таффлера		
3	Прогнозная модель Г. Спрингейта		
4	Модель Д. Фулмера		
5	Модель Ж. Депаляна		
6	Наличие оснований предполагать, что предоставленные клиентом документы и информация являются недостоверными	По результатам проверки документов, предоставленных контрагентом	
	Опишите данные подозрения:		X

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	Все модели прогнозирования дают очень низкую или невысокую вероятность наступления банкротства
	Повышенный	Все модели прогнозируют среднюю вероятность банкротства или часть прогнозирует среднюю вероятность, а остальные дают очень низкую или невысокую вероятность наступления банкротства
	Высокий	Хотя бы 2 из всех моделей дают высокую вероятность наступления банкротства или хотя бы одна модель дает очень высокую вероятность банкротства

Выбрать из списка итоговый вариант.

VII. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ОТЕЧЕСТВЕННЫХ МОДЕЛЕЙ ПРОГНОЗИРОВАНИЯ БАНКРОТСТВА

№	Признак	Возможный результат прогноза	Полученный прогноз
1	Модель Беликова-Давыдовой (ИГЭА)	Вероятность наступления банкротства очень низкая/ невысокая/средняя/ высокая/очень высокая	
2	Модель О.П. Зайцевой		
3	Модель Г.В. Савицкой		
4	Модель А.В. Постюшкова		
5	Модель и модель Селезневой-Ионовой		
6	Наличие оснований предполагать, что предоставленные клиентом документы и информация являются недостоверными	По результатам проверки документов, предоставленных контрагентом	
	Опишите данные подозрения:		X

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	Все модели прогнозирования дают очень низкую или невысокую вероятность наступления банкротства
	Повышенный	Все модели прогнозируют среднюю вероятность банкротства или часть прогнозирует среднюю вероятность, а остальные дают очень низкую или невысокую вероятность наступления банкротства
	Высокий	Хотя бы 2 из всех моделей дают высокую вероятность наступления банкротства или хотя бы одна модель дает очень высокую вероятность банкротства

Выбрать из списка итоговый вариант.

VIII. ФАКТОРЫ ОЦЕНКИ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА ПО РЕЗУЛЬТАТАМ РАСЧЕТА ИНДИКАТОРОВ ИСКАЖЕНИЙ В ОТЧЕТНОСТИ

№	Признак	Источник	ДА/НЕТ
1	Темп роста выручки >1 , и темп снижения маржинального дохода тоже >1	По результатам расчета индикаторов искажений в отчетности контрагента	
2	Темп роста доли расходов в выручке от продаж существенно отклоняется от 1		
3	Темп роста качества активов превышает 1, при этом количество основных средств не увеличивается		
4	Оборачиваемость дебиторской задолженности резко возрастает или снижается		
5	Темп роста финансового рычага существенно отличен от 1		
6	Темп изменения коэффициента общей ликвидности существенно отличен от 1		
7	Темп изменения коэффициента срочной ликвидности значительно меньше 1		
8	Существенное отклонение темпа изменения оборачиваемости материальных запасов от 1		
9	Индекс M-score модели Л. Рокас $>-2,146$	По результатам модели Л. Рокас, скорректированной для российских компаний	
10	Комментарии по поводу существенности/значительности выявленных колебаний показателей:	По результатам расчета соответствующих индикаторов	
	Опишите, почему эти колебания следует/не следует считать значительными или существенными:		X

УРОВЕНЬ ФИНАНСОВОГО РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

	Низкий	При ответах «НЕТ» на каждый из вышеприведенных вопросов
	Повышенный	При ответе «ДА» на один из вышеприведенных вопросов, кроме 9, и ответах «НЕТ» на иные вопросы
	Высокий	При ответе «ДА» на 9 вопрос и любой комбинации ответов на все остальные вопросы

Выбрать из списка итоговый вариант.

Заключение сотрудника, осуществившего оценку финансового риска на контрагента

УРОВЕНЬ РИСКА НА КОНТРАГЕНТА

Мотивированное суждение об уровне финансового риска на контрагента для признания сделки с контрагентом нежелательной либо для отказа в таком признании:

Контрагента признать:

Обычным

Рекомендовать заключение сделки

Подозрительным

Отказать в заключении сделки

«__» _____ 201__

Дата заполнения

Подпись

Фамилия И.О.

Решение (указания, рекомендации) руководителя Отдела корпоративной защиты:

1. Контрагента признать:
обычным

подозрительным

2. Указания или рекомендации:

Рекомендовать заключение сделки.

Информировать генерального директора о необходимости принятия мер, направленных на прекращение договорных отношений с клиентом.

Внести контрагента в перечень «нежелательных» контрагентов.

3. Иное:

«__» _____ 201__

Подпись

Фамилия И.О.

Комплексная проверка компании, помимо финансовой и правовой части, включает в себя анализ исполнения ее обязанностей по уплате налогов. В процессе проверки расчетов компании с бюджетом используется электронный сервис на сайте Федеральной налоговой службы «Сведения о юридических лицах, имеющих задолженность по уплате налогов и/или не представляющих налоговую отчетность более года»¹.

Комплексная проверка позволяет выработать пути управления рисками мошенничества на этапе выбора контрагентов. Объективность и достоверность полученной в результате проведения процедуры дью дилидженс информации позволит компании принять независимое и оптимальное решение.

Результатом выявленного мошенничества может стать прекращение деловых отношений, информирование правоохранительных или регулирующих органов.

Компания должна рассмотреть то, как их контрольные процедуры могут быть улучшены и дополнены соответствующими инструментами непрерывного мониторинга, которые обеспечивают мониторинг рисков мошенничества на протяжении всего экономического цикла. Работа таких инструментов, если работники видят их результативность, может выступать превентивной мерой, а также помочь менеджменту в создании культуры нулевой терпимости в отношении мошенничества.

Методически определение уровня финансового риска будет осуществляться при помощи разработанного Листа оценки финансового риска на контрагента, что решит проблему отсутствия унифицированной формы отчетности о проверке контрагента, так как он содержит общую и мотивационную часть. В общей части Листа делаются отметки в зависимости от результатов финансового анализа. В мотивационной части сотрудник, осуществляющий оценку риска, дает свое заключение, где может в письменном виде дать комментарий

и рекомендации по дальнейшему взаимодействию с проверяемым контрагентом, однако руководитель, курирующий направление по корпоративной защите обязан утвердить выводы сотрудника, осуществлявшего проверку в финальной части Листа оценки. Определение уровня такого риска будет осуществляться лицом, в чьи трудовые обязанности включено проведение финансового дью дилидженс.

Усовершенствованный процесс финансового дью дилидженс станет основой в проявлении должной осмотрительности и уменьшит риск налогоплательщика. Так как согласно «Общедоступным критериям самостоятельной оценки рисков для налогоплательщиков, используемым налоговыми органами в процессе отбора объектов для проведения выездных налоговых проверок», фактором, повышающим такой риск, является «отсутствие очевидных свидетельств возможности настоящего исполнения контрагентом условий договора, включая наличие обоснованных сомнений в реальности действительного выполнения контрагентом условий договора, считая время, необходимое на доставку или производство товара, выполнение работ или оказание услуг»². То есть при проведении качественного финансового дью дилидженс будет получено необходимое подтверждение того, что контрагент действительно сможет выполнить взятые на себя договорные обязательства, и он имеет достаточно стабильное финансовое положение и при этом не фальсифицирует свою бухгалтерскую отчетность.

В современных условиях ведения бизнеса процедура Due Diligence является достаточно универсальным методом для получения полной и достоверной информации о потенциальных клиентах и контрагентах и служит инструментом снижения финансовых рисков. В российской практике все больше собственников компаний различного уровня из различных отраслей выражают желание выполнить процедуру дью дилидженс. Растущие компании

¹ Сведения о юридических лицах, имеющих задолженность по уплате налогов и/или не представляющих налоговую отчетность более года // Федеральная налоговая служба. URL: <https://service.nalog.ru/zd.do> (дата обращения: 11.06.2018).

² Письмо ФНС РФ от 23.01.2013 № АС-4-2/710@ «По вопросу проявления должной осмотрительности в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности» (дата обращения: 01.08.2018).

стремятся к обретению максимального количества нужной и полезной информации о себе, о потенциальных контрагентах и клиентах, возможных ошибках и потенциальных рисках для бизнеса. Тем самым, нами предложены следующими меры:

1. Ранжировать контрагентов по группам: группа с высоким финансовым риском на контрагента, группа с повышенным финансовым риском на контрагента и контрагенты с низким риском.

Порядок присвоения степени (уровня) финансового риска на контрагента:

а) риск контрагента (интегрированный по факторам риска клиента) **идентифицируется как «высокий»** в случае, если хотя бы один из факторов риска идентифицировал риск по уровню «высокий»;

б) риск контрагента идентифицируется **как «повышенный»** в случае одновременного выполнения условий: 1) хотя бы один из факторов риска идентифицировал риск по уровню «повышенный»; 2) ни один из факторов риска не идентифицировал риск по уровню «высокий»;

в) риск контрагента идентифицируется **как «низкий»** в случае, если ни один из факторов риска клиента не идентифицировал риск как «высокий» или «повышенный».

2. Использовать риск-ориентированный подход при осуществлении финансовой проверки потенциальных контрагентов, а именно: данный подход реализуется при использовании

Листа оценки финансового риска на контрагента, в результате чего оцениваются факторы финансового риска по различным показателям и определяется уровень финансового риска. Организация получает возможность обоснованного и правильного положительного или отрицательного решения о целесообразности сотрудничества с тем или иным контрагентом.

В результате данного подхода тот или иной хозяйствующий субъект получает следующие преимущества:

- наличие полной и исчерпывающей финансовой информации для принятия решения о выборе контрагента;
- возможность сфокусировать внимание на наиболее рискованных областях деятельности компании;
- возможность управления выявленными рисками, выработка мер, направленных на минимизацию, устранение и предотвращение финансовых рисков.

3. Определять уровень финансового риска при помощи Листа оценки финансового риска на контрагента, разработанного авторами.

Указанные меры позволят повысить эффективность проведения финансового дью дилидженса, что наилучшим способом ограничит финансовые потери рассматриваемой организации. Эффективная финансовая процедура имеет важное значение для защиты от потерь из-за мошенничества, коррупции и репутационного урона.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Антонова Н.А. Дью дилидженс в условиях актуарного учета: сущность, цель, функции. *Вестник Адыгейского государственного университета*. 2015;(155):141–147.
2. Герасимова А.В. Методика анализа и оценки рисков при проведении финансового due diligence. *Международный научно-исследовательский журнал*. 2016;(43):28–36.
3. Трунцевский Ю.В., Карпович О.Г. Due diligence — правовой аудит хозяйствующих субъектов. *Безопасность бизнеса*. 2013;(4):22–25.
4. Рахманова С.Б. Искажение финансовой отчетности (ошибки и мошенничество). Институт повышения квалификации при МГЮА. URL: http://msal-idop.ru/files/Fin.ekspertiza_-_iskazheniya_-_31.03.2015.pdf (дата обращения: 25.06.2018).
5. Francis G. E., Hurley P. J., Robinson R. M. Operations due diligence. *Australian Journal of Multi-Disciplinary Engineering*. 2015;11(1):13–21.
6. Tissen M., Sneider R. Due diligence matrix for main user groups of financial analysis. *Procedia — Social and Behavioral Sciences*. 2014;(156):639–642.
7. Colwell C. A., Wasserstrum D. J. Mergers and acquisitions: employee benefit, plan due diligence. Sage Publications. URL: <http://cbr.sagepub.com/content/37/6/47.abstract> (дата обращения: 28.06.2018).

REFERENCES

1. Antonova N.A. Due diligence in the conditions of actuarial accounting: essence, purpose, functions. *Vestnik Adygejskogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Adyghe State University*. 2015;(155):141–147. (In Russ.).
2. Gerasimova A.V. The methodology of the analysis and assessment of risks during the financial due diligence. *Mezhdunarodnyj nauchno-issledovatel'skij zhurnal = International Scientific and Research Journal*. 2016;(43):28–36. (In Russ.).
3. Truncevsky Yu.V., Karpovich O. G. Due diligence — legal auditing of economic entities. *Bezopasnost' biznesa = Business security*. 2013;(4):22–25. (In Russ.).
4. Rakhmanova S.B. The distortion of financial statements (errors and fraud). Institute for Advanced Studies in MGUA. URL: http://msal-idop.ru/files/Fin.ekspertiza_-_iskazheniya_-_31.03.2015.pdf (accessed 25.06. 2018).
5. Francis G. E., Hurley P. J., Robinson R. M. Operations due diligence. *Australian Journal of Multi-Disciplinary Engineering*. 2015;11(1):13–21.
6. Tissen M., Sneidere R. Due diligence matrix for main user groups of financial analysis. *Procedia — Social and Behavioral Sciences*. 2014;(156):639–642.
7. Colwell C. A., Wasserstrum D. J. Mergers and acquisitions: employee benefit, plan due diligence. Sage Publications. URL: <http://cbr.sagepub.com/content/37/6/47.abstract> (accessed 28.06.2018).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Анна Александровна Бакулина — доктор экономических наук, доцент, профессор Департамента корпоративных финансов и корпоративного управления, заместитель проректора по научной работе, Финансовый университет, Москва, Россия

Abakulina@fa.ru

Виктория Ивановна Тихон — студентка факультета Анализа рисков и экономической безопасности имени профессора В.К. Сенчагова, аналитик ООО «Центр оценки собственности «МОРФ», Финансовый университет, Москва, Россия

Viktoriya1580@mail.ru

ABOUT THE AUTHORS

Anna A. Bakulina — Dr. Sci. (Econ.), Associate Professor, Professor of the Department of Corporate finance and cooperative management, Deputy pro-rector for scientific work, Financial University, Moscow, Russia

Abakulina@fa.ru

Victoria I. Tikhon — a student at the Department of Risk Analysis and Economic Security named after Professor V.K. Senchagov, analyst of LLC Center for Property Evaluation “MORF”, Financial University, Moscow, Russia

Viktoriya1580@mail.ru

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-94-99
УДК 336.22(045)
JEL P45

Роль матричного моделирования и бухгалтерских информационных систем в адекватности учетного отражения деятельности экономических субъектов

А.Б. Высотская,

Южный федеральный университет,
Ростов-на-Дону, Россия
<http://orcid.org/0000-0002-5526-5634>

АННОТАЦИЯ

В настоящей статье на основе исследования взаимосвязи матричного моделирования и бухгалтерских информационных систем (БИС) выявлена роль БИС в адекватном отражении хозяйственной деятельности. Установлено, что такие системы позволяют осуществлять представление функциональных фрагментов знаний в системах информационного моделирования. Кроме того, дано определение бухгалтерской информационной системе в контексте современного экономического развития. Особая роль отведена построению концепции формирования информационной экономики и выявлению роли бухгалтерского учета в данном процессе. Установлена зависимость надежности бухгалтерской системы от такой информационной системы, которая позволила бы в полном объеме отразить данные хозяйственных операций. Информационные технологии радикально изменили эту важную часть практики бухгалтерского учета. Современный бухгалтерский учет более динамичен, и влиятелен в принятии управленческих решений. В этой связи наблюдается общая тенденция к изменению понимания учетной науки и ее влияния на бизнес-процессы, что, в свою очередь, предъявляет новые требования к профессиональной подготовке бухгалтеров и бухгалтерскому образованию в целом. Очевидно, что этап ввода данных значительно сократился, начиная с обработки банковской информации и счетов-фактур. Таким образом, практика бухгалтерского учета невозможна в привычном виде, при этом во многих областях учета требуется кардинальное изменение мышления.

В статье также нашли отражение вопросы состояния национальной бухгалтерской системы и ее соответствия международной практике учета с учетом влияния процесса глобализации. Приведены аргументы оценки адекватности учетного процесса средствами ситуационно-матричного моделирования (СММ) в структуре бухгалтерской информационной системы.

Ключевые слова: бухгалтерская информационная система; ситуационно-матричное моделирование бухгалтерского учета; отражение учетной деятельности; международная бухгалтерская практика; система информационного моделирования

Для цитирования: Высотская А.Б. Роль матричного моделирования и бухгалтерских информационных систем в адекватности учетного отражения деятельности экономических субъектов. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):94-99. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-94-99

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-XX-XX
UDC 336.22(045)
JEL P45

Role of Matrix Accounting and Accounting Information Systems in Reliability Reporting of Business Entities Financial Activity

A.B. Vysotskaya,

Southern Federal University,
Rostov-on-Don, Russia

<http://orcid.org/0000-0002-5526-5634>

ABSTRACT

The paper examines the interconnection between matrix modeling and accounting informational systems (AIS) and highlights the role of these systems in the true and fair reporting of economic activities. The author shows that such systems make it possible to present the functional fragments of knowledge in information modeling systems and gives a definition of the accounting information systems in the context of modern economic development. The article focuses on designing a concept of a knowledge-based economy and identifying the role of accounting in this process. It shows the accounting system reliability depends on such information system which would make it possible to fully report the data about business activity of an entity. Information technology has crucially changed this very important area of accounting. Modern accounting is more dynamic and influential in making economic decisions. That is why the understanding of accounting science and its influence on accounting processes is changing. This in turn imposes new requirements on professional education and training of accountants. It is evident that the period of data input is now significantly shorter, starting with processing banking information and invoices. Thus the practice of accounting is impossible in its conventional form which calls for the fundamental change of thinking in many areas of accounting. The article discusses the state of national accounting system and its compliance with the international accounting practices under conditions of globalization. The author gives the arguments on how to assess the accounting process adequacy by means of situational matrix modeling (HMM) in the structure of the accounting information system.

Keywords: accounting information system; situational and matrix modeling; financial activity reporting; international accounting practice; information modeling system

For citation: Vysotskaya A.B. Role of matrix accounting and accounting information systems in reliability reporting of business entities financial activity. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):94-99. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-94-99

ВВЕДЕНИЕ

Сегодня многие явления имеют доказанные основы развития. Не является исключением в этом смысле и бухгалтерский учет. В силу стремительного технологического развития бухгалтерские модели также получили большой задел для своего роста и совершенствования. При этом бухгалтерские информационные системы (БИС) могут рассматриваться как развитие применения крупноформатной таблицы [1]. Именно она, в свою очередь, послужила основой развития теории ситуационно-матричного моделирования в бухгалтерском учете, описанной О. И. Кольвахом [3].

В статье Р. Маттесич и Дж. Галасси, [4] сделан вывод, что сам термин «крупноформатная таблица» был впервые употреблен в первом издании словаря Кёлера [2]. При этом отмечено, что Кёлер не являлся его родоначальником. Более вероятно, что появление данного термина обязано работам Э. Дегранжа от 1795 и 1814 гг. [4]

Долгое время крупноформатные таблицы недостаточно широко использовались в силу своей громоздкости и сложностей перевычислений¹, однако с появлением все новых способов обработки информации, развитием программного обеспечения, крупноформатные таблицы зажили новой жизнью. Так, благодаря возможности их применения в excel² и других информационных продуктах, крупноформатные таблицы становятся основой большинства бухгалтерских программ.

КРУПНОФОРМАТНЫЕ ТАБЛИЦЫ В РАЗВИТИИ БИС

Описываемая крупноформатная таблица в бухгалтерском учете является матрицей с n количеством строк и столбцов. И поэтому обладает всеми математическими признаками, необходимыми для определения ее как математического элемента, присущего бухгалтерскому учету. Таким образом, бухгалтер-

ская крупноформатная таблица представляет собой квадратную матрицу с n количеством строк и столбцов, обладающую соответствующими математическими признаками и обеспечивающую математическую основу бухгалтерского учета.

С другой стороны, если определять бухгалтерский учет как систему, то очевидно, что данные такой системы будут основываться на вполне знакомых всем принципах. Для бухгалтерского учета это математика. Наиболее раннее указание на тот факт, что в основе бухгалтерского учета лежит именно математическая составляющая, содержится в труде итальянского монаха Л. Пачоли «Трактате о счетах и записях» и до сегодняшнего дня все ручные и компьютеризированные бухгалтерские системы в своем логическом построении основываются на принципах и процессах, описанных им [5].

Однако, если попытаться проследить ход развития бухгалтерского учета с этого времени, становится очевидно, что большинством авторов математическая составляющая бухгалтерского учета воспринималась как нечто должное. При этом зачастую математический подход нивелировался на фоне псевдоразвития всевозможных форм и техник бухгалтерского учета, продиктованных процедурным мышлением бухгалтеров. Так, эксперименты с процедурным мышлением не оставляли умы, в том числе и российских ученых (напр., Езерский и т.д.). Однако, как представляется, главным заблуждением подобных идей и представлений являлось отстраненность от математических оснований бухгалтерского учета, что представляется наиболее разрушительной силой для бухгалтерского учета как науки.

Сегодня, когда весь мир ослеплен происходящими процессами глобализации и интеграции, необходимо быть крайне осторожными, чтобы пренебрежение очевидными закономерностями не привели к очередным заблуждениям и не заместили бы многообразием процедур (будь то переход на МСФО, ГААП и проч.) сущность бухгалтерского учета.

Российскую экономику в 2016 г. ожидало множество потрясений. Кризис застал многие предприятия не на самом лучшем этапе развития. Многие компании просто не успели

¹ До 1961 г. составление баланса и его обновление с помощью электронно-вычислительных машин было невозможно, поэтому зачастую требовались недели и даже месяцы для пересмотра баланса.

² Microsoft Excel — программа крупноформатной таблицы и хранения данных, которая является важной частью процесса делового управления во многих организациях.

реализовать свои стратегии роста. При этом вопросы, которые поднимались в современных исследованиях, не предлагают решений по преодолению возникших кризисных явлений в экономике. И это вполне объяснимо, так как далеко не все последствия возникающих изменений в экономике могут быть спрогнозированы заблаговременно. Необходимо также понимать, что прогнозирование внутренних изменений в экономике в рамках государства все же более доступно. В таких условиях наиболее уязвимыми субъектами экономических отношений являются как сами предприятия, так и государство.

Так как задача любого экономического исследования состоит, прежде всего, в тщательной проработке и анализе существующих условий функционирования, а уже потом в предложении принятия оптимальных управленческих решений, исследование новых экономических реалий и связанных с ними рисков и вызовов для экономики нуждается в комплексном подходе.

Большинство исследователей в области бухгалтерского учета в России не видят возможностей интеграции в международное единое научно-образовательное пространство, так как перспективы бухгалтерской науки остаются достаточно призрачными. И это не может не огорчать, так как свидетельствует о заведомо неверном подходе к вопросу развития бухгалтерского учета как науки.

Необходимо учитывать, что бухгалтерский учет развивался задолго до появления денег в виде монет [6–8 и др.]. Таким образом, развитие бухгалтерского учета представляется закономерным ответом на развитие отношений между людьми и способом осуществления этих отношений. Ровно то же происходит и в настоящее время. Бухгалтерский учет не имеет другой возможности, как идти «в ногу со временем». И здесь также необходимо понимать, что при искусственном торможении данного процесса, в том числе исключении из образовательных стандартов бухгалтерского учета как самостоятельной дисциплины, будут искусственно затормаживаться все развивающиеся параллельно с информационными технологиями бизнес-процессы.

При этом полагать, что современное программное обеспечение способно полностью исключить человеческий фактор и освободить бухгалтерский учет от непосредственно бухгалтеров, довольно рискованно. Дело в том, что бухгалтерские программы должны представлять собой эффективный набор инструментов в руках умелого мастера — бухгалтера. Исключение же из процесса бухгалтерского управления непосредственно бухгалтера может обернуться серьезными последствиями для бизнеса, так как именно бухгалтер, предположительно, должен уметь принимать правильные, эффективные управленческие решения.

Исторически сложилось так, что Россию вряд ли считали нацией бухгалтеров еще с 1900 г. Хотя термин «счетный работник», «счетовод» все же использовался в данном контексте, при этом представляется, что использование термина «счетовод» в случаях, когда речь идет о бухгалтерах конца XIX в., в России вводит в некоторое заблуждение. Предполагается, что его необходимо интерпретировать без такой уничижительной формы, в которой этот термин рассматривается сегодня. Ведь зачастую русские «счетоводы» выполняли точно такие же функции, как и «бухгалтеры», которые признаны в качестве таковых в других странах.

Двойная бухгалтерия начала применяться в России еще в XVIII в., а общественные объединения бухгалтеров появились в России в конце XIX в. с их собственными профессиональными журналами, такими как «Счетоводство» и «Практическая Жизнь» от 1888 и 1889 гг. соответственно [6, 7].

Переход на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) увеличил спрос на программы обучения, направленные не только на выпускников вузов, но и на практикующих бухгалтеров. Хотя некоторые предприятия считают, что стоимость переподготовки не принесет должных результатов, и принимают решение в пользу аутсорсинга бухгалтерского сопровождения, повышение спроса на программы дополнительного экономического образования закладывает возможности профессионального развития в этой области. До 2011 г. такие программы ДПО были направлены в первую очередь на довольно ограниченный круг банков,

международных страховых фирм, а также некоторых листинговых компаний, которые обязаны были отчитываться в соответствии с МСФО. Так, в связи с переходом на МСФО в 2012 г. ожидалось, что популярность таких программ будет существенно возрастать.

Однако качество подготовки и его соответствие международным стандартам остается краеугольным камнем в развитии как университетского, так и дополнительного образования.

Большинство программ, представленных на российском образовательном рынке, осуществляются подразделениями международных профессиональных образовательных организаций (например, ACCA / DipIFR ACCA, CAP / CIPA, IFA / IAB, CPA и CA). Такие программы обычно содержат преимущественно тематику МСФО и консолидации отчетности, воплощают комплексные практические навыки и предлагают сертификацию в конце курса. Однако такие программы не ориентированы исключительно на МСФО. Скорее они предлагают широкий спектр бухгалтерских и финансовых тем, которые способствуют развитию стратегического мышления и глубокого понимания бизнес-процессов. Кроме того, большинство из этих программ не приспособлены к русским условиям и игнорируют национальные стандарты бухгалтерского учета. Популярность таких систем обучения варьируется.

При этом такие образовательные курсы обычно имеют сравнительно высокую стоимость. Практика показывает, что цена является одним из наиболее важных факторов при выборе программы образования для целей профессионального развития. В то же время недорогие альтернативные программы на основе краткосрочных курсов на русском языке, основанные на теории и не предоставляющие сертификации, не имеют международного статуса. Наконец, при отсутствии национальных аккредитационных требований для обучения вопросам применения МСФО качество программы меняется.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В таких условиях развитие профессионального подхода к формированию понимания роли бухгалтера и бухгалтерского учета в развитии бизнес-процессов представляется особенно важным.

Современное состояние преподавания МСФО в университетах отражает проблемы, которые возникли в реализации МСФО в практике бухгалтерского учета, а именно: отсутствие адекватных учебных ресурсов и преподавателей, обладающих соответствующим профессиональным опытом, и исторически сложившийся акцент на налоговую, а не финансовую отчетность.

Кроме того, большая часть существующих ресурсов, связанных с МСФО, представлена на английском языке и вряд ли может быть использована в России из-за языковых вопросов. Некоторые образовательные инициативы были приняты для содействия развитию преподавания ресурсов по МСФО. В 2003 г. Европейская комиссия совместно с Министерством финансов России запустила проект под названием «Реформирование бухгалтерского учета и финансовой отчетности»³. Этот проект был учрежден в рамках Технической помощи Содружеству Независимых Государств» (ТАСИС)⁴. Проект включал разработку учебных ресурсов и подготовку преподавателей в области МСФО.

В таких условиях вопрос переподготовки практикующих бухгалтеров и аудиторов становится критически важным и требует разработки новых программ по переподготовке и аттестации профессиональных бухгалтеров, повышению качества экономического образования в ближайшем будущем.

³ Приказ Министерства образования РФ от 12.09.2013 № 1061 «Перечень специальностей и направлений подготовки высшего образования». URL: <http://www.rg.ru/2013/11/01/obr-napravlenia-dok> (дата обращения: октябрь, 2016).

⁴ Приказ Министерства финансов РФ от 18.07.2012 № 160н «О введении в действие МСФО и Разъяснений МСФО на территории РФ».

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Маттесич Р. Бухгалтерский учет и аналитические модели. Энглвуд Клиффс Н. Дж: Ирвин; 1964. 341 с.
2. Kohler E.L. A Dictionary for accountants. Englewood Cliffs, NJ: Prentice- Hall, Inc.; 1952. 234 с.

3. Кольвах О.И. Ситуационно-матричные модели в бухгалтерском учете и экономическом анализе. Монография. М.: Вузовская книга; 2000. 25 с.
4. Маттесич Р., Галасси Дж. История крупноформатных таблиц: от матричного учета к моделированию и компьютеризации. Бухгалтерский учет и его история. Сборник докладов, представленных на Всемирном конгрессе историков бухгалтерского учета. Мадрид, Испания. 19–21 июля; 2000.
5. Sangster A., Scataglinibelghitar G. Luca Pacioli. The Father of Accounting Education. *Accounting Education*; 2010;19(4):423–438. DOI: 10.1080/09639284.2010.501955
6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ; 1996. 638 с.
7. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Деньги и статистика; 1991. 12 с.
8. Кутер М.И., Гурская М.М., Кутер К.М. История двойной бухгалтерии: двойная запись. *Международный бухгалтерский учет*. 2011;(17):46–64.
9. Гурская М.М. Методология и методика бухгалтерского учета: генезис и концептуальные основы. Монография. Краснодар: Просвещение-ЮГ; 2013. 287 с.

REFERENCES

1. Mattessich R. Accounting and analytical methods, Englewood Cliffs NJ: Irwin; 1964. 341 p.
2. Kohler E.L. A Dictionary for accountants. Englewood Cliffs, NJ: Prentice- Hall, Inc.; 1952. 234 p.
3. Kolvakh O.I. Situational-matrix accounting in accounting and economic analysis. Monograph. Moscow: Vuzovskaya kniga; 2000. 25 p. (In Russ.).
4. Mattesich R., Galassi G. History of Spreadsheet: From matrix accounting to modelling and computerization. Accounting and its history. Collection of the papers from the World Accounting Historical Congress. Madrid, Spain, July 2000:19–21.
5. Sangster A., Scataglinibelghitar G., Luca Pacioli. The Father of accounting education. *Accounting Education*. 2010;19(4):423–438. DOI: 10.1080/09639284.2010.501955
6. Sokolov Ya.V. Accounting: from the beginnings to the present day: A manual for the universities. Moscow: Audit, UNITY; 1996. 638 p. (In Russ.).
7. Sokolov Ya.V. Historical overviews of accounting. Moscow: Money and statistics; 1991. 12 p. (In Russ.).
8. Kuter M.I., Gurskaya M.M., Kuter K.M. The history of double-entry bookkeeping: double entry accounting. *International accounting*. 2011;(17):46–64. (In Russ.).
9. Gurskaya M.M. Methodology and methods of accounting: the genesis and framework. A monograph. Krasnodar: Prosveshenie-South; 2013. 287 p. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Анна Борисовна Высотская — кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита, Южный федеральный университет, Ростов-на-Дону, Россия
annaborisovna@hotmail.com

ABOUT THE AUTHOR

Anna B. Vysotskaya — Can. Sci. (Econ.), Associated Professor in Accounting and Audit Department, Southern Federal University, Rostov-on-Don, Russia
annaborisovna@hotmail.com

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-100-113

УДК 336(045)

JEL E58 G28

Развитие учета в системе перехода на новые стандарты финансовой безопасности коммерческого банка

А.В. Лукьянов,

РЭУ имени Г.В. Плеханова,

Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0001-7132-4844>

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены особенности теории развития статистического учета в системе финансовой безопасности коммерческого банка. На основе анализа глобализационных процессов обоснована необходимость на любом уровне финансовой контрольной системы закладывать макроэкономические факторы (угрозы) безопасности финансового состояния объекта. В работе использованы методы графического представления данных, моделирования экономических процессов и их алгоритмизации. Это позволило интегрировать в исследование не только анализ литературной и нормативной базы, но и расширить рамки исследования до статистически важных показателей на основе анализа базовой и перспективной методологии учета в системе перехода на новые стандарты финансовой безопасности коммерческого банка. В статье исследованы существующие подходы к пониманию сущности финансовой безопасности и показаны их недостатки. Предложено использование статического и деятельностного подходов к трактовке сущности финансовой безопасности и показана двойственность функционирующих в государстве нормативов ее оценки. Это дало возможность выявить научный пробел в системе учета для банков с базовой (или внутренней) лицензией и показать перспективы его нейтрализации учетными методами. Автором доказана необходимость внедрения прогностических инструментов в системы текущего учета показателей финансовой безопасности банка. Автором разработана матрица соответствия нормативно-правового регулирования и научно-практических методов контроля финансовой безопасности коммерческого банка в рамках адаптации к международной практике.

Итак, был проведен сравнительный анализ основных оценочных индикаторов, характеризующих финансовую безопасность, в большей степени связанных с функционированием финансового сектора национальной экономики, и показаны пробелы действующей в Российской Федерации системы как основы дальнейшей разработки упрощенной системы статистического учета финансовой безопасности для банков в Российской Федерации.

Ключевые слова: финансовая безопасность; индикаторы финансовой безопасности; коммерческий банк; Базель III; учетная политика; прогнозирование; международный опыт; нормативное регулирование

Для цитирования: Лукьянов А.В. Развитие учета в системе перехода на новые стандарты финансовой безопасности коммерческого банка. Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing. 2018;5(4):100-113. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-100-113

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-100-113
УДК 336(045)
JEL E58 G28

Accounting Development in the System of Transition to the New Standards of Financial Security of a Commercial Bank

A.V. Lukyanov,

Russian Economic University named after G.V. Plekhanov,
Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-7132-4844>

ABSTRACT

The article describes the features of the evolution theory in the system of statistical accounting of commercial bank's financial security. Based on the analysis of the globalization processes the necessity was justified to plan at any level of financial control system macroeconomic factors of (or threats to) security of the financial state of the object. In the work there were used the methods of graphical data modeling of economic processes and their algorithms. This made it possible to integrate in the study not only literary analysis and the regulatory framework analysis, but also to expand the scope of the study to statistically significant indicators on the basis of the analysis of the fundamental accounting methodology and perspective accounting methodology in the system of transition to the new commercial bank financial security standards. The article examines the existing approaches to understanding the essence of financial security and shows their weaknesses. The article offers to use static and active approaches to the interpretation of the concept of financial security and shows the duality of standards of its evaluation which are operating in the state. This provided us with an opportunity to identify the scientific gap in the accounting system for banks with basic (or internal) license and show the prospects of its neutralizing by accounting methods. The author has proved the need to implement forecasting tools in the current system of accounting of the financial security of the Bank. The author developed a matrix of compliance to the regulations and scientifically-practical methods for controlling commercial bank financial security as part of adapting to the international practice. So, there was the comparative analysis of the core performance indicators characterizing the financial security mainly associated with the functioning of the financial sector of the national economy and it also showed the gaps existing in the Russian Federation system as the basis for further development of the simplified system of statistical accounting of financial security for the banks in the Russian Federation.

Keywords: financial security; indicators of financial security; commercial Bank; Basel III; accounting policy; forecasting; international experience; regulatory regulation

For citation: Lukianov A.V. Accounting development in the system of transition to the new standards of financial security of a commercial bank. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):100-113. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-100-113

ВВЕДЕНИЕ

Процессы глобализации и высокорисковый характер российской экономики требуют изменения подходов к формированию системы интерпретации показателей финансовой отчетности с учетом практик международных финансовых институтов для обеспечения финансовой безопасности страны. И прежде всего, коммерческие банки как гаранты экономической стабильности государства должны использовать передовые практики контроля в условиях глобализации, поскольку современный банк — это высокотехнологичный финансовый институт, обслуживающий любые сложные коммерческие сделки и проекты и существенно зависящий от внешней среды.

Учитывая необходимость внедрения в отечественную практику новых международных подходов к банковскому регулированию, Центральным банком Российской Федерации (далее — ЦБ РФ) проводится большая работа по созданию целостной системы предоставления информации различным экономическим агентам, совершенствованию взаимодействия с банками второго эшелона, разработке процедурного инструментария превентивных мер воздействия.

Однако научно-практическое обоснование использования учетной системы в контроле финансовой безопасности в условиях высоких макроэкономических рисков остается недостаточно изученным.

Целью статьи является представление результатов исследования, основных составляющих международных стандартов гарантирования безопасности коммерческих банков для нейтрализации «узких мест» учетной деятельности российских банков с базовой лицензией.

МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

На основе анализа современной научной литературы и данных банковской статистики Российской Федерации сформирована основная база исследования. Представленные результаты исследования обоснованы методами графического представления данных, моделирования экономических процессов и их алгоритмизации.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ИХ ОБСУЖДЕНИЕ

Современная система государственного контроля финансовой безопасности основывается на функционировании двух отдельно стоящих подсистем — международные стандарты и внутренние документы коммерческих банков. Между ними на сегодняшний день не создан «мост», который бы позволил гарантировать финансовую безопасность банков с точки зрения отработанной схемы бухгалтерского учета.

На первом этапе обратимся к формированию унифицированного определения финансовой безопасности. В работах Н. А. Казаковой, Е. А. Хлевной, Е. Н. Никитиной, А. Н. Ивановой, А. А. Зиновьевой финансовая безопасность рассматривается на уровне национальной и региональной экономики, а также конкретных экономических субъектов с учетом их специфики [1–8]. В статьях по финансовой безопасности и рискам в банковском секторе [1] авторы указывают на то, что «защита от рисков является сегодня одной из приоритетных задач банковской системы Российской Федерации, что связано с ее интеграцией в систему новых стандартов банковской деятельности». Данные авторы рассматривают «финансовую безопасность компании как уровень поддержания стабильности ее состояния и финансовой устойчивости, достаточность средств для ведения операционной, финансовой и инвестиционной деятельности, сбалансированность денежных потоков, достаточную независимость от контрагентов и деловых партнеров» [6]. В качестве наиболее сильно влияющих на банки рисков, поддающихся идентификации и соответственно контролю со стороны банков, называются риски финансовой безопасности, связанные с активами, информацией, персоналом, информационными ресурсами (базами данных), деловой репутацией [6].

В целом в отечественной научной мысли проблема исследования финансовой безопасности как на макро- (наиболее исследованная сфера), так и на мезо- и микроуровнях приобретает все большую актуальность. В то же время в современной специальной справочной литературе экономической направленности

толкование понятия «финансовая безопасность» отсутствует. Как отмечают многие ученые, общепринятого определения категории «финансовая безопасность» не существует, а настоящие формулировки отражают лишь отдельные аспекты этой всеобъемлющей категории и не могут претендовать на ее однозначную трактовку¹.

Критический анализ подходов к трактовке термина «финансовая безопасность» показал несовершенство понятийно-категориального аппарата исследования финансовой безопасности, которая проявляется в следующих аспектах.

Во-первых, это отсутствие единства во взглядах относительно трактовки сути финансовой безопасности, что связано в первую очередь с различными подходами к пониманию понятия «безопасность». Большинство ученых придерживается мнения о том, что финансовая безопасность — это определенное состояние:

- финансовой (финансово-банковской, финансово-кредитной) системы (Л. И. Абалкин [9], И. А. Бланк [10], Н. В. Дюженкова [12] и другие);
- финансовых отношений (В. Д. Базилевич, В. М. Попов, К. С. Базилевич, Н. И. Гражевська [13], Е. А. Клоков [14]);
- защищенности финансовых интересов определенного субъекта (Концепция экономической безопасности [15]).

Однако довольно часто в определениях этой категории не учитываются ее многогранность и комплексный характер. Все это значительно сужает объект исследования. Практически каждый автор приводит различные признаки финансовой безопасности: сбалансированность финансов [16], достаточная ликвидность активов [17], соответствие определенных показателей состояния финансовой системы предельно допустимым значениям [18]; возможность контроля за законным формированием и использованием финансовых ресурсов, сбалансированность и качество системной совокупности финансовых инструментов, технологий и услуг, устойчивость к внутренним и внешним нега-

тивным факторам (угрозы) [19]; обеспеченность финансовыми ресурсами, достаточными для удовлетворения их потребностей и выполнения существующих обязательств [20]. Такое многообразие определений свидетельствует об отсутствии системности в формировании понятийного аппарата исследования категории «финансовая безопасность».

На основе проведенного исследования различных подходов и определений, можно обобщить сущностные характеристики понятия «финансовая безопасность».

1. Финансовая безопасность является частью экономической безопасности, прямо или косвенно связанной со всеми ее составляющими. Это позволяет идентифицировать финансовую безопасность среди других составляющих экономической безопасности, в том числе рассматривать ее соответствие различным уровням экономической безопасности.

2. Финансовая безопасность рассматривается с позиции статического и динамического подходов. При этом статический подход определяет категорию финансовой безопасности как состояние субъекта, который характеризуется совокупностью признаков и соответствием определенным критериям. Целесообразно говорить о двух ключевых признаках финансовой безопасности субъекта:

- Финансовая устойчивость как предпосылка финансовой безопасности предполагает:
 - а) сбалансированность финансовой экономической системы;
 - б) потенциальную способность противостоять угрозам;
 - в) способность адаптироваться к новым условиям таким образом, чтобы финансовая составляющая экономической системы не попадала под негативное влияние деструктивных факторов даже при условии их появления.
- Возможность идентификации угроз и способность их минимизации.

Отдельно следует также выделить еще один признак финансовой безопасности — идентификация состояния субъекта с точки зрения его влияния на среду, т.е. способность ограничивать свое негативное влияние на окружающую среду и функционирование других субъектов в случае внутренней дестабилизации субъекта.

¹ The Herbstman Collection: Preserving the History of the National Debt. URL: <https://www.theherbstmancollection.com/links> (дата обращения: 17.08.2017).

Рассмотрение категории финансовой безопасности на уровне национальной безопасности [21] позволяет утверждать, что она выступает важным ключевым фактором обеспечения экономического роста и создания условий для саморазвития национальной экономики. При этом следует отметить, что чисто рыночными механизмами невозможно достичь эффективного обеспечения финансовой безопасности отдельных объектов как элементов экономической системы. Именно поэтому вопрос о соотношении нормативно-правового (государственного) и рыночного регулирования контроля финансовой безопасности важно рассматривать с точки зрения конкретного экономического субъекта, в том числе коммерческих банков [22]. Как показывают результаты проведенного исследования, данный вопрос в российской экономической науке и практике остается нерешенным и значительно увеличивает расходы (материальные, человеческие и временные). В условиях ограниченности ресурсов наличие определенных «политических приоритетов» предполагает использование в основном методов, основанных на внедрении международных рекомендаций, а попытки развития российских стандартов сводятся к простому заимствованию зарубежных практик [16–22].

С учетом использования передовой зарубежной практики важно расширить понимание финансовой безопасности. В рамках данного исследования предполагается использование статического (прогнозирование на основе статистической обработки данных «как будет») и деятельностного (анализ текущей деятельности «как есть») подходов к пониманию сущности понятия «безопасность», что предполагает его понимание как:

- 1) вероятного состояния;
- 2) совокупности условий деятельности.

По нашему мнению, только комплексное понимание категории «безопасность» (с учетом двух указанных подходов) может обеспечить ее научное обоснование.

Таким образом, финансовую безопасность в отношении акционерных коммерческих банков следует понимать как статическую характеристику ее состояния. В российской правовой системе ЦБ РФ использует макроэкономиче-

ских подход. Новые стандарты направлены на реформирование системы регулирования капитала и ликвидности на международном уровне. Это приведет к стабилизации банковского сектора и улучшению его способности выдерживать шоки, возникающие вследствие финансовых и экономических стрессов независимо от источника их происхождения, а также укреплению банковского регулирования и надзора.

В Европейской банковской ассоциации (ЕБА) считают, что поскольку внедрение новых международных стандартов финансовой отчетности (далее — МСФО) требует взаимодействия между различными департаментами банковского учреждения, к организации перехода должен привлекаться большой круг специалистов, включая специалистов по кредитному риску, представителей аудиторских комитетов и наблюдательных советов [23]. При этом своевременное и качественное внедрение МСФО напрямую зависит от спонсорства этого проекта со стороны топ-менеджмента и выделения достаточных ресурсов для обеспечения его эффективной реализации. «Внедрение нового стандарта имело очень большой эффект на капитал европейских банков», — объясняют позицию партнеры аудиторской компании EY (ранее *Ernst & Young*) [24]. — В России, к сожалению, этого эффекта никто еще не знает, потому ни один из российских банков еще не закончил предварительные расчеты. Даже из тех, кто начал этот процесс заранее».

Так, по данным ЦБ РФ, на конец 2017 г. более 65% банков не имели утвержденного плана действий по введению МСФО-2018, 20% — просмотрели классификацию финансовых активов по бизнес-моделям в соответствии с этими стандартами. Примерно 18% банков осуществили расчет оценочных резервов под убытки, а 13% — проанализировали влияние МСФО 9 на размер оценочных резервов и волатильность доходов. Регулятор неоднократно настаивал на том, что банкам нужно заранее начать подготовку к внедрению МСФО 9: «Это очень важный стандарт для банковского сектора, поэтому в ЦБ РФ даже выделили его в отдельный проект, есть ресурсы, есть утвержденный еще в прошлом году план, — отмечают руководители профиль-

ного комитета. — У нас есть несколько сессий обучения, мы формируем и пересматриваем методологию, требования к составлению финансовой и статистической отчетности, просматриваем процедуры инспектирования банков» [25]. Со своей стороны, ЦБ РФ для ускорения проведения подготовительного периода и оказания помощи банкам во взаимодействии с регулятором и внешним аудитом запланировал проведение ряда мероприятий.

Необходимость внедрения международной практики контроля финансовой безопасности в банковскую систему РФ связана с использованием отчетности перед ЦБ РФ в части международных расчетов на основе международных стандартов финансовой отчетности. Исходя из международных стандартов нового поколения, контроль за финансовой безопасностью государства осуществляется на базе пообъектного подхода. То есть финансовая безопасность заключается в решении задач по обеспечению удовлетворения материальных потребностей общественной системы, реализации национальных интересов, связанных с эффективностью рационального развития государственной и общественной систем на основе формирования эффективно функционирующих объектов банковской системы для РФ — коммерческих банков.

Однако в объектоориентированном подходе феномен государственности предполагает динамичность и изменение приоритетов властных структур в отношении функционирования коммерческих банков, поэтому проблему финансовой безопасности преодолеть раз и навсегда невозможно, а ее современная модификация подлежит постоянной корректировке, учитывая методы ее регулирования. То есть говорить на сегодняшний день о решении проблем на государственном уровне еще рано, однако можно сформировать и апробировать научную базу для реализации текущего управленческого учета в каждом коммерческом банке. Заметим, что в целом на процесс обеспечения финансовой безопасности банка влияет ситуация в международной, национальной и внутренней среде функционирования банка.

Поэтому первостепенно, несмотря на внедрение МСФО, построение эффективно дей-

ствующей системы финансовой безопасности банков на современном этапе развития экономики все еще основывается на использовании аналитических методов контроля как на макро-, так и на микроуровне только на базе рекомендаций Бразильского комитета. Для Российской Федерации формирование многоуровневой системы обеспечения контроля финансовой безопасности имеет большое значение еще и потому, что Россия стремится провести революционные по своей сути, масштабные социально-экономические изменения в банковской сфере, связанные с внедрением стандартов Базельского комитета (далее — Базель III), в довольно ограниченный исторический промежуток времени. Постепенный переход на новые стандарты планировался в период 2013–2019 гг. и предполагал поэтапное ужесточение требований к коммерческим банкам. Но тем не менее ЦБ РФ настоял на внедрении требований Базель III именно с 1 января 2016 г.

Данное исследование формируется в рамках действующего правового поля и поэтому сосредоточено вокруг учетной политики российских банков с базовой лицензией. Сегодня для крупных российских банков, ведущих операции с иностранными контрагентами и счетами, без исключения действуют стандарты Базель III. Но для российских банков с внутренней лицензией в 2017 г. была разработана «концепция пропорционального банковского регулирования с созданием благоприятного правового режима» [26]. Госдума приняла соответствующие законодательные поправки 21 апреля 2017 г., а президент подписал их 1 мая. Поправки о пропорциональном регулировании предусматривают разделение банков по размеру собственных средств (капитала) на банки с универсальной и базовой лицензией.

Банк России разработал проект инструкции «Об обязательных нормативах банков с базовой лицензией» в связи с внесением в законодательство изменений, предусматривающих введение новой категории кредитных организаций — банков с базовой лицензией. На мезоуровне определяющим шагом по унификации сущности финансовой безопасности было утверждение в новой редакции инструкции Банка России от 28.06.2017 № 180-И «Об

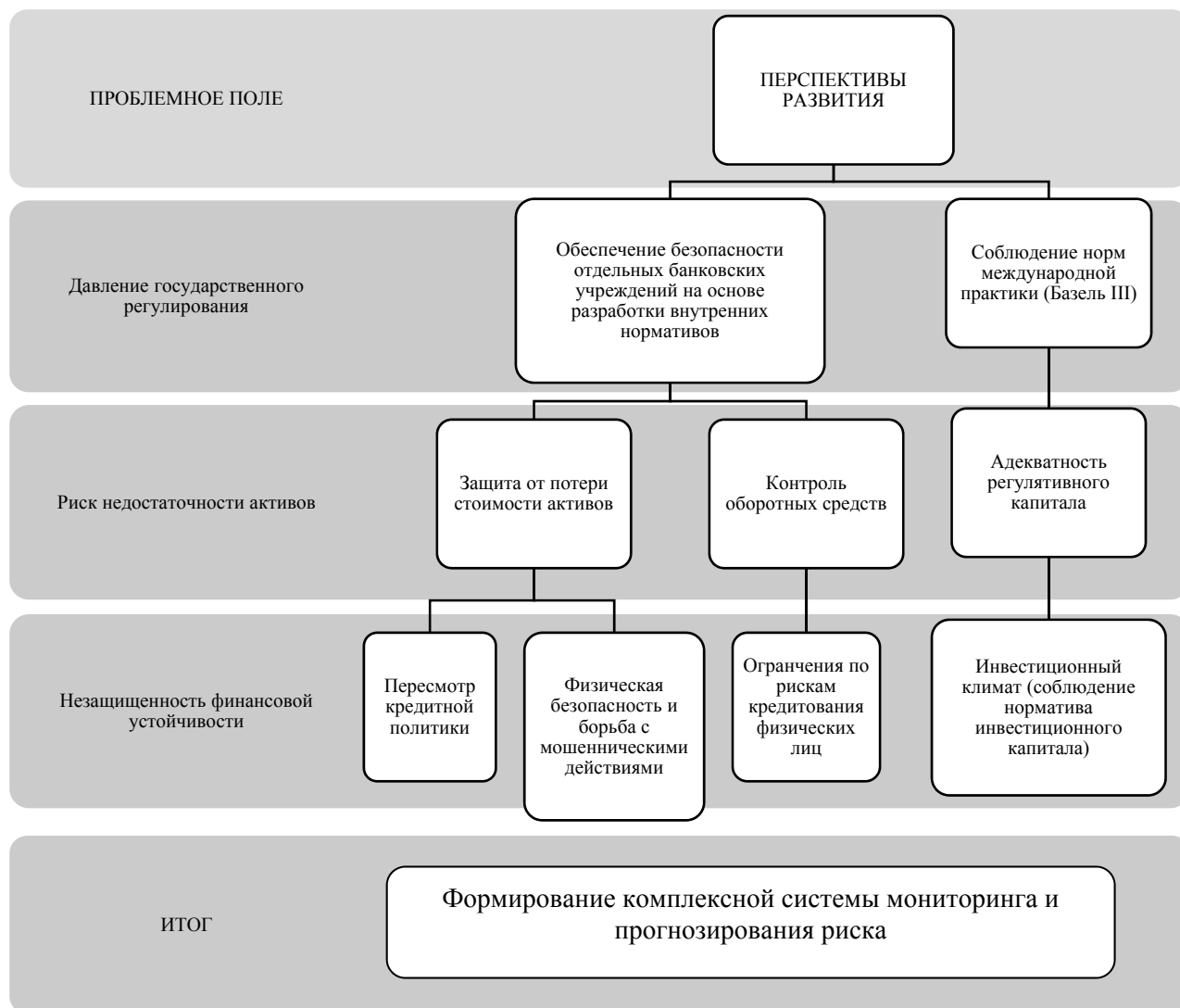


Рис. 1 / Fig. 1. Сравнительный анализ направлений развития банковского сектора в РФ / Comparative analysis of banking sector development trends in Russia

Источник / Source: разработка автора / author's development.

обязательных нормативах банков»². Поэтому для определения эффективности использования основных методов контроля финансовой безопасности коммерческих банков определим соотношения международных рекомендаций Базель III³ и вышеуказанной инструкции, а также сравним полученный результат с факторами системы «проблемы — перспективы развития» (рис. 1).

² Инструкция Банка России от 28.06.2017 № 180-И «Об обязательных нормативах банков» (ред. от 06.12.2017).

³ Basel Committee on Banking Supervision (2016). Regulatory Consistency Assessment Programme. Assessment of Basel III risk-based capital regulations — Russia.

Представленные данные не только позволяют увидеть базовые направления развития банковского сектора в РФ, но и определить вероятные угрозы развития аудита как основы обеспечения финансовой безопасности коммерческих банков Российской Федерации в связи с развитием международных стандартов МСФО.

Факторы влияния на аудит финансовой безопасности банка, генерируемые международной средой и национальной системой контроля функционирования банка, на наш взгляд, целесообразно рассматривать через призму экономико-социальных, политико-правовых и технологических факторов. Они оказывают влияние на финансо-

Таблица 1 / Table 1

**Факторы влияния на аудит финансовой безопасности банка, генерируемые международной средой /
Factors of influence on the Bank's financial security auditing generated by the international environment**

	Возможности для обеспечения ФБ КБ / Opportunities for provision of financial security of a commercial bank	Риски, угрозы ФБ КБ / Risks, threats to financial security of a commercial bank
Экономико-социальные / Social and economic	Фаза развития мировой экономики, благоприятная для привлечения финансовых ресурсов на международных рынках капитала. Глобализация экономик мира, которая предусматривает либерализацию, усиление концентрации банковских активов и капиталов. Положительное восприятие имиджа отечественных банков на зарубежных рынках капитала. Стимулирование конкуренции за вхождение в отечественный банковский сектор ТНБ (транснациональных банков)	Функционирование мировой экономики в условиях спада и кризисных явлений. Чрезмерная экспансия иностранного банковского капитала. Развитие виртуальных валют. Нерациональное использование кредитов, привлеченных за рубежом. Реализация ТНБ стратегии экспансии мирового экономического пространства
Политико-правовые / Political and legal	Стабильная политическая ситуация в мире и либеральное законодательство в стране для привлечения банковского капитала. Разработка новых принципов банковского надзора Базельского комитета. Отсутствие законодательных ограничений для отечественных банков для выхода на международные рынки капитала	Потенциальная неспособность банка выполнить требования Базельского комитета. Усиление протекционистских мер в странах-реципиентах по экспансии отечественного банковского капитала
Технологические / Technological	Доступ к информации о зарубежных эмитентах ценных бумаг, о возможности привлечения финансовых ресурсов за рубежом. Использование передовых банковских технологий, разработанных за рубежом	Невозможность диверсифицировать пакет ЦБ, поскольку доступ к информации о зарубежных эмитентах ограничен. Низкий уровень развития информационных технологий в аудите по новым стандартам. Получение технологических преимуществ иностранными банками

Источник / Source: разработка автора / author's development.

вую безопасность банка, а значит, трансформируют базовый подход к аудиту. В табл. 1 приведены факторы влияния на финансовую безопасность банка, генерируемые международной средой.

Учитывая открытость отечественной экономики, процессы глобализации и интернационализации мировых экономик, фаза развития мировой экономики влияют на возможность обеспечения аудита банками финансовой безопасности. Благоприятным периодом для обеспечения финансовой безопасности банком является фаза подъема и оживления в мировой экономике, поскольку именно в это время для банков складываются подходящие условия для мобилизации финансовых ресурсов на зарубежных рынках капитала для расширения ресурсной базы банка. В то же время возможности обеспечения аудита финансовой безопасности банками уменьшаются в условиях цикличности

экономики и невозможности идентификации точных критериев ее оценки для каждого банка.

Так, цикличность в экономике зарубежные эксперты определяют как периодические нарушения равновесия в экономической системе, которые повторяются и ведут к свертыванию хозяйственной деятельности, спаду и кризису [27], с чем не можем не согласиться. Заметим, что мировой финансовый кризис 2008 г. стал толчком для спада отечественной экономики в целом и банковского сектора в частности. Девальвация национальных валют, массовый спад производства, как следствие, изъятие вкладов из банков и отток иностранных инвестиций из-за проблем с ликвидностью банков, повлияли на уровень финансовой безопасности последних. Таким образом, в условиях предотвращения кризиса возможности по обеспечению финансовой безопасности банками ограничиваются.

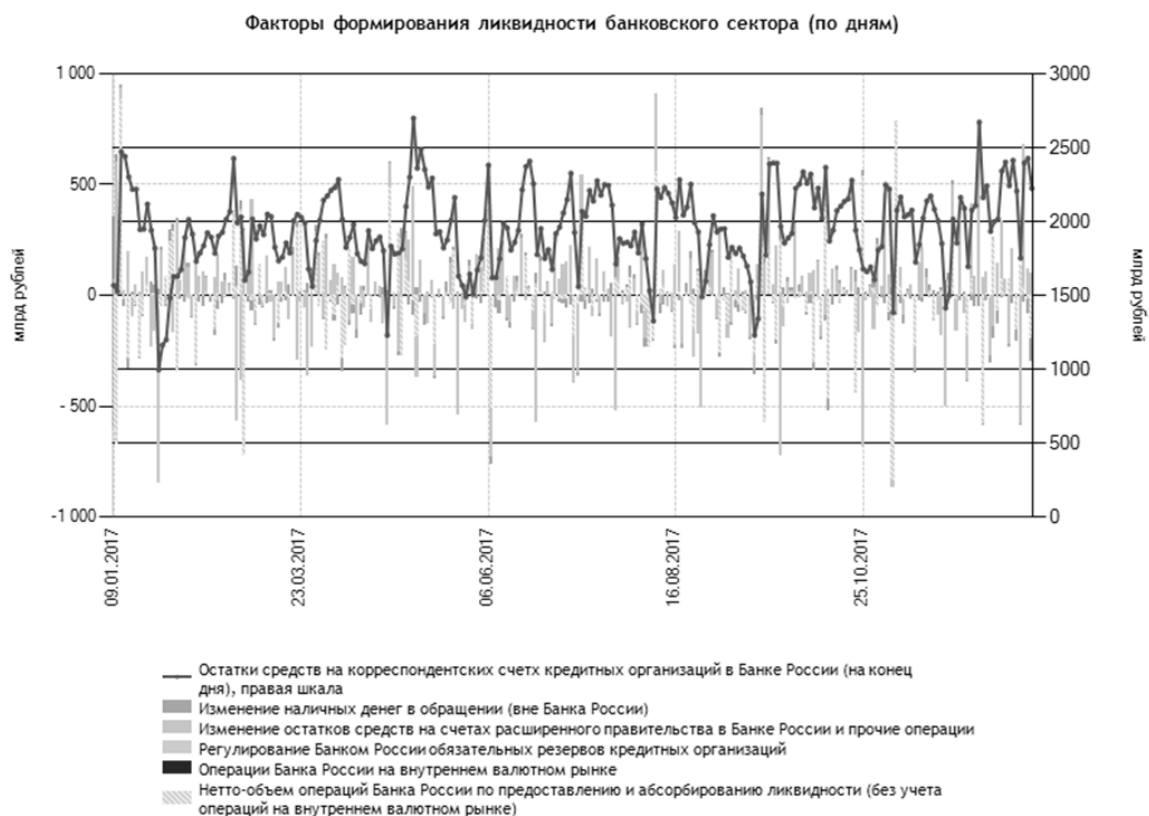


Рис. 2 / Fig. 2. Факторы формирования ликвидности банковского сектора РФ за 2017 г. / Factors of liquidity formation of the banking sector of the Russian Federation for 2017

Источник / Source: Ahmed Elbadry. Bank's financial stability and risk management. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*. 2018;9(2):20–45.

Именно 2018 г., по мнению экспертов, станет переломным, однако риск кризиса все еще очень высок.

Ответом на риски возникновения глобального финансово-экономического кризиса через банковскую систему становится разработка новых подходов аудита как часть новых принципов банковского регулирования и надзора Базельского комитета и его стандартов, которые являются ключевым нормативным документом, положения которого направлены на повышение качества управления рисками и капиталом банковских учреждений. Таким образом, усовершенствованные законодательные предпосылки для обеспечения надлежащего уровня финансовой безопасности банка должны работать в соответствии с условиями функционирования мировой экономики. С другой стороны, новые требования Базельского комитета могут стать угрозами финансовой безопасности коммерческого банка, поскольку

ку возможен рост расходов, связанных с поддержанием уровня достаточности капитала и ликвидности в соответствии с принципами Базель III. Однако интеграция в банковскую систему соответствующих обновленных методик аудита может стать единственным мостом между банками и новыми стандартами.

Акцентируем внимание, что безопасность — это не только текущее состояние, но и реальный инструмент прогнозирования [прогнозное значение имеют нормативы ликвидности и капитализации (рис. 2)]. Именно эти показатели, как определил анализ состояния развития банковской системы РФ, являются наиболее рискованными. Данные расчеты и аналитические выводы подтверждаются официальными данными ЦБ РФ за 2017 г.⁴

⁴ Факторы формирования ликвидности банковского сектора. URL: <http://www.cbr.ru/statistics/Default.aspx?Prtid=flikvid> (дата обращения: 10.03.2018).

Таблица 2 / Table 2

**Результаты сравнительного анализа нормативно-правового регулирования
финансовой безопасности коммерческих банков / The results of comparative analysis
of statutory and legal regulation of financial security of commercial banks**

Направление/ Direction	Цель / Aim	Базель III / Basel III	Инструкция ЦБ РФ № 180-И / The instruction of central bank of the RF
Риск недостаточности активов	Обеспечение достаточности капитала коммерческого банка	Сравнение нормативов достаточности капитала	
		Норматив достаточности базового капитала (СЕТ1) ≥ 4,5%	Норматив достаточности базового капитала (Н1.1) ≥ 5%
		Норматив достаточности капитала первого уровня ≥ 6,0%	Норматив достаточности основного капитала (Н1.2) ≥ 5,5%
		Норматив достаточности совокупного капитала ≥ 8,0%	Норматив достаточности собственных средств (капитала) кредитной организации (Н1.0) ≥ 10%
		Контрциклический буфер ≥ 2,5%	
		Буфер консервации капитала ≥ 2,5%	
Незащищенность финансовой устойчивости	Прогнозирование ликвидности коммерческого банка	Сравнение нормативов ликвидности	
		—	Норматив мгновенной ликвидности (Н2) ≥ 15%
		Показатель краткосрочной ликвидности (LCR) ≥ 100%	Норматив текущей ликвидности (Н3) ≥ 50%
		Показатель чистого стабильного фондирования (NSFR) > 100%	Норматив долгосрочной ликвидности (Н4) ≥ 120%

Условные обозначения:

- показатели завышенных нормативов ЦБ РФ и сильного государственного давления на коммерческие банки;
- показатели заниженных нормативов ЦБ РФ и недостаточного государственного регулирования коммерческих банков;
- пробелы государственного регулирования в РФ.

Источник / Source: разработка автора на основе Basel Committee on Banking Supervision; инструкция Банка России от 28.06.2017 № 180-И «Об обязательных нормативах банков» (ред. от 06.12.2017) / Author development on the basis of The instruction of Bank of Russia from 28.06.2017 No. 180 "On mandatory Bank ratios" (ed. by 06.12.2017).

Как видим, ЦБ РФ в основе расчета ликвидности только косвенно учитываются факторы достаточной капитализации. Поэтому в этом вопросе нельзя отказаться от международных нормативов и учитывать не только требования Базельского комитета, но и новейшие международные практики Международного валютного фонда и использования стандартов МСФО, кото-

рые должны лечь в основу разработки упрощенной формы контроля финансовой безопасности российских банков.

Также подчеркивается, что для банков с базовой лицензией будет действовать упрощенный порядок отчетности, а технически сложные стандарты и подходы не будут к ним применяться. Однако сама форма упрощенной отчетности

для проверки достаточности капитала и других показателей финансовой безопасности не разработана.

Таким образом, налицо невозможность использования установленных норм для небольших банков. Необходима реальная проработка статистической базы данных по банкам с базовой лицензией для расчета оптимального уровня основных показателей финансовой безопасности банков как основы гарантирования стабильного состояния экономики государства.

Сегодня на финансовом рынке все чаще встречается партнерство банков со страховыми компаниями, финансовыми и инвестиционными компаниями, лизинговыми компаниями, компаниями по управлению активами и ведению аудита. То есть банки становятся участниками новой структуры, так называемой финансовой группы, в состав которой входят банковские группы и небанковские финансовые группы. Надзор за результатами аудита и деятельностью банковских групп осуществляет Центральный банк РФ на консолидированной основе для возможности быстрого реагирования на угрозы банковской системе и поддержания ее безопасности на должном уровне. Однако еще до сих пор остаются не решенными вопросы механизма организации аудита в деятельности банков и банковских групп и системы управления рисками банковских групп в соответствии с международными стандартами.

Согласно новым международным стандартам управление рисками в банковской группе — это совокупность методов, приемов и мероприятий, с помощью которых в банковской группе обеспечивается выявление (идентификация) рисков, проводится количественная и качественная их оценка, осуществляются контроль и мониторинг рисков, учитываются взаимосвязи между различными категориями (видами) рисков, а также прогнозируется наступление рискованных событий и принимаются меры относительно предупреждения негативных последствий — угроз финансовой безопасности.

Чтобы понять и оценить имеющийся базис и наработки по данной проблеме, был проведен сравнительный анализ основных оценочных индикаторов, характеризующих финансовую безопасность, которые в большей степени связа-

ны с функционированием финансового сектора национальной экономики (табл. 2).

Риски должны быть должным образом выявлены и количественно и качественно оценены как в разрезе участников банковской группы, так и в целом по банковской группе. Однако если методики расчетов по отдельным АКБ прописаны регулятором, то аудит для банковских групп в целом не исследовался. Неполное, неправильное выявление или невыявление рисков, ненадлежащее их измерение является одной из главных причин будущих проблем. Это означает, что:

- выявление рисков не может ограничиваться основными рисками или видами деятельности каждого из участников банковской группы и банковской системы страны, а также рисками, управление которыми осуществляется на индивидуальном уровне каждого из участников банковского сектора;
- для каждой категории риска необходимо выявлять все источники такого риска, а не только наиболее распространенные и очевидные.

Поэтому по результатам данного исследования целесообразно было бы разработать универсализированную систему оценки рисков и для банков, и для банковских групп, но которая сможет учитывать риски финансовой безопасности не на индивидуальной основе, а на консолидированной.

ВЫВОДЫ

Основные оценочные индикаторы, характеризующие финансовую безопасность, в большей степени связаны с функционированием финансового сектора национальной экономики. Для существенного повышения уровня финансовой безопасности системы экономики в первую очередь необходимо создать эту систему безопасности, изучить международный опыт, отталкиваясь от ретроданных и только после этого осуществить попытки нейтрализации пробелов в части адаптации к международной практике специфики учетной политики российских коммерческих банков. Поэтому для оптимизации системы учета важно внедрить упрощенную систему статистического учета финансовой безопасности для банков в Российской Федерации.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Казакова Н.А., Никитина А.Н. Оценка и управление банковскими операционными рисками в условиях интеграции стандартов капитала. *Финансовый менеджмент*. 2016;1:115–123.
2. Казакова Н.А., Иванова А.Н. Финансовая безопасность компании: аналитический аспект. *Экономический анализ: теория и практика*. 2016;10(457):93–105.
3. Казакова Н.А. Концепции контроллинга экономической безопасности компании: анализ российского и зарубежного подходов. М.: Фундаментальные исследования; 2016;12(2):416–421.
4. Казакова Н.А., Иванова А.Н. Диагностика и контроль финансовой безопасности компании: управленческий аспект. *Управленческий учет*. 2016;5:20–32.
5. Казакова Н.А. Проблемы обеспечения экономической безопасности деятельности хозяйствующих субъектов в условиях высокорисковой рыночной экономики. М.: Фундаментальные исследования; 2016;12(3):634–639.
6. Казакова Н.А., Хлевная Е.А., Зиновьева А.А. Актуальные проблемы контроля финансовой безопасности компании. *Финансовый менеджмент*. 2016;21:3–12.
7. Казакова Н.А., Дун И.Р., Хлевная Е.А. Методы повышения экономической безопасности российских холдингов: оптимизация ресурсного потенциала и контроль лизинговых сделок. *Лизинг*. 2017;1:18–25.
8. Kazakova N.A., Bolvachev A.I., Gendon A.L., Golubeva G.F. Monitoring economic security in the region based on indicators of sustainable development. *Studies on Russian Economic Development*. 2016;27(6):650–660.
9. Абалкин Л.И. Экономическая безопасность России: угрозы и их отражение. *Вопросы экономики*. 1994;12:4–14.
10. Бланк И.А. Управление финансовой безопасностью предприятия. М.: Эльга, Ника Центр; 2004. 784 с.
11. Frank Bacon, Tai S. Shin, Suk H. Kim, Ramesh Garg. Basics of financial management, 3rd ed. Michigan: Copley Publishing Company. Action, Mass.; 2004. 89 p.
12. Дюженкова Н.В. Система критериев и показателей для оценки состояния экономической безопасности. Информационный бизнес в России. Сб. науч. тр. по материалам науч.-практ. семинара, ТГТУ. Тамбов: ТГТУ; 2001. С. 42.
13. Manzhos S.B. The role of banking institutions in ensuring the country's financial security. *Academic Bulletin "Economics and Region"*. 2017;55(6):40–45.
14. Клоков Е.А. Финансовая безопасность государства: сущность и современные угрозы. *Научный вестник Омской академии МВД России*. 2010;2:43–47.
15. Глазьев С. Стратегия и Концепция социально-экономического развития России до 2020 года: экономический анализ. Научный доклад. *Современная конкуренция*. 2008(5):28–42.
16. Temesgen Kitaw Damenu, Chris Beaumont. Analysing information security in a bank using soft systems methodology. *Information and Computer Security*. 2017;3:25.
17. Nina Sormunen. Bank officers' perceptions and uses of qualified audit reports. Qualitative research in Accounting & management. 2017;11(3):85–89.
18. Stefan Schwerter. Basel III's ability to mitigate systemic risk. *Journal of Financial Regulation and Compliance*. 2011;19(4):144–150.
19. Ahmed Elbadry. Bank's financial stability and risk management. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*. 2018;8(2).
20. Haitham Nobanee, Nejla Ellili. Anti-money laundering disclosures and banks' performance. *Journal of Financial Crime*. 2018;25(1).
21. Temesgen Kitaw Damenu, Chris Beaumont. Analysing information security in a bank using soft systems methodology. *Information and Computer Security*. 2018;25(3).
22. Hannes Köster, Matthias Pelster. Financial penalties and banks' systemic risk. *The Journal of Risk Finance*. 2018;1.

23. Elisa Menicucci, Guido Paolucci. The determinants of bank profitability: empirical evidence from European banking sector. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. 2018;14(1).
24. Kim Abildgren. Determinants of banks' capital structure in the pre-regulation era in European review of economic history. *European Review of Economic History*. 2017;21(1):64–82.
25. Sam Langfield, Marco Pagano. Bank bias in Europe: effects on systemic risk and growth. *Economic Policy*. 2016;85(1):51–106.
26. Lemke, Lins and Smith. Regulation of investment companies. New York: Matthew Bender and Company Inc, 2013. 621p.
27. Franke R. Equilibrium selection under cyclical disequilibrium dynamics. *Oxford Economic Papers*. 2001;53(1):166–186.

REFERENCES

1. Kazakova N. Ah, Nikitina A. N. Assessment and management of bank operational risks in the context of capital standards integration. *Financial management*. 2016;1:115–123. (In Russ.).
2. Kazakova N. Ah., Ivanova A. N. Financial security of the company: analytical aspect. *Economic analysis: theory and practice*. 2016;10(457):93–105. (In Russ.).
3. Kazakova N. Ah. Concepts of controlling the economic security of the company: analysis of Russian and foreign approaches. Moscow: Fundamental research. 2016;12(2):416–421. (In Russ.).
4. Kazakova N. Ah., Ivanova A. N. Diagnostics and control of financial security of the company: management aspect. *Management accounting*. 2016;5:20–32. (In Russ.).
5. Kazakova N. Ah. Problems of economic security of economic entities in a highly risky market economy. Moscow: Fundamental research. 2016;12(3):634–639. (In Russ.).
6. Kazakova N. A. Khlevnoy E. A., Zinovyeva A. A. Topical issues of monitoring of financial security of company's. *Financial management*. 2016;21:3–12. (In Russ.).
7. Kazakova N. Ah., Dun I. R., Khlevnaya E. A. Methods of increasing economic security of Russian holdings: optimization of resource potential and control of leasing transactions. *Leasing*. 2017;1:18–25. (In Russ.).
8. Kazakova N. A., Bolvachev A. I., Gendon A. L., Golubeva G. F. Monitoring economic security in the region based on indicators of sustainable development. *Studies on Russian Economic Development*, 2016;27(6):650–660. (In Russ.).
9. Abalkin L. I. Economic security of Russia: threats and their reflection. *Economic Issues*. 1994;12:4–14. (In Russ.).
10. Blank I. A. Management of financial security of enterprise. Moscow: Elga, Nick Center; 2004. 784 p.
11. Frank Bacon, Tai S. Shin, Suk H. Kim, Ramesh Garg. Basics of Financial Management, 3rd ed. Michigan: Copley Publishing Company. Action, Mass.; 2004. 89 p.
12. Dyrenkova N. In. The system of criteria and indicators for assessing the state economic security. Information business in Russia. Sat. nauch. Tr. according to the materials of the research.-prakt. seminar, TSTU. Tambov: TSTU; 2001. P. 42. (In Russ.).
13. Manzhos S. B. The role of banking institutions in ensuring the country's financial security. *Academic Bulletin "Economics and Region"*. 2017;55(6):40–45.
14. Klovov E. A. Financial security of the state: essence and modern threats. *Scientific Bulletin of Omsk Academy of the Ministry of internal Affairs of Russia*. 2010;2:43–47.
15. Glazyev S. Strategy and Concept of social and economic development of Russia until 2020: economic analysis. Scientific report. *Modern competition*. 2008(5):28–42.
16. Temesgen Kitaw Damenu, Chris Beaumont. Analysing information security in a bank using soft systems methodology. *Information and Computer Security*. 2017;3:25.
17. Nina Sormunen. Bank officers' perceptions and uses of qualified audit reports. *Qualitative Research in Accounting & Management*. 2017;11(3):85–89.
18. Stefan Schwerter. Basel III's ability to mitigate systemic risk. *Journal of Financial Regulation and Compliance*. 2011;19(4):144–150.

19. Ahmed Elbadry. Bank's financial stability and risk management. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*. 2018;8(2).
20. Haitham Nobanee, Nejla Ellili. Anti-money laundering disclosures and banks' performance. *Journal of Financial Crime*, 2018;25(1).
21. Temesgen Kitaw Damenu, Chris Beaumont. Analysing information security in a bank using soft systems methodology. *Information and Computer Security*. 2018;25(3).
22. Hannes Köster, Matthias Pelster. Financial penalties and banks' systemic risk. *The Journal of Risk Finance*. 2018;1.
23. Elisa Menicucci, Guido Paolucci. The determinants of bank profitability: empirical evidence from European banking sector. *Journal of financial reporting and Accounting*. 2018;14(1).
24. Kim Abildgren. Determinants of banks' capital structure in the pre-regulation era in European review of economic history. *European review of economic history*. 2017;21(1):64–82,
25. Sam Langfield, Marco Pagano. Bank bias in Europe: effects on systemic risk and growth. *Economic Policy*. 2016;85(1):51–106.
26. Lemke, Lins and Smith. Regulation of investment companies. New York: Matthew Bender and Company Inc, 2013. 621p.
27. Franke R. Equilibrium selection under cyclical disequilibrium dynamics. *Oxford Economic Papers*. 2001;53(1):166–186.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Алексей Владимирович Лукьянов — аспирант кафедры финансового менеджмента, РЭУ имени Г.В. Плеханова, Москва, Россия
alukich@yandex.ru

ABOUT THE AUTHOR

Aleksei V. Lukyanov — Postgraduate student of Financial management department, Russian Economic University named after G. V. Plekhanov, Moscow, Russia
alukich@yandex.ru

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-114-119
УДК 657.1:378(045)
JEL I20

Резюме достижений в области бухгалтерского образования в Соединенных Штатах 1990–2015 гг.*

Г.Д. Прэвитц,

Университет Западного Резерва,
Кливленд, Соединенные Штаты Америки
[https:// orcid.org/0000-0001-9394-2985](https://orcid.org/0000-0001-9394-2985)

Д. Джексон,

Университет Западного Резерва,
Кливленд, Соединенные Штаты Америки

АННОТАЦИЯ

Рассматривается последовательный многолетний опыт реформирования бухгалтерского высшего образования в США, который начался в 60-е гг. прошлого столетия и продолжается в наши дни. Это объединение усилий общественных объединений, в первую очередь Американской ассоциации бухгалтеров (ААА) и бухгалтеров-теоретиков из академической среды и бухгалтеров-практиков. Рассматриваются публикации ведущих ученых, подытожившие опыт развития профессии и показавшие направления ее развития. Особое внимание уделено выводу, что сегодня бухгалтер должен иметь широкую культурную базу в рамках подготовки к профессиональной карьере в области государственного учета, промышленного учета или преподавания бухгалтерского учета. В настоящей статье предлагаются некоторые способы, с помощью которых бухгалтеры могут адаптироваться к их быстро меняющейся среде. Обращено внимание, что постоянное улучшение эффективности учебной программы должно основываться на структуре учебного плана, полученной из набора четко сформулированных целей. Авторы данной публикации отсылают читателей к конкретным статьям, в которых приведены примеры структуры учебного плана, который включает в себя бизнес-ядро, ядро учета и область специализации по бухгалтерскому учету.

Ключевые слова: бухгалтерское образование в США; общественные бухгалтерские объединения; профессиональная культура; структура учебного плана; бизнес-ядро, ядро учета и область специализации

Для цитирования: Прэвитц Г.Д., Джексон Д. Резюме достижений в области бухгалтерского образования в Соединенных Штатах 1990–2015 гг. Учет. Анализ. Аудит = *Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):114-119. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-114-119

* Оригинальный авторский текст на английском языке см. отдельным PDF-файлом в электронных базах данных рядом с электронной версией журнала.

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-114-119
UDC 657.1:378(045)
JEL I20

A Summary of Developments in Accounting Education in the United States 1990–2015

G.J. Previts,

Case Western Reserve University,
Cleveland, The USA
[https:// orcid.org/0000-0001-9394-2985](https://orcid.org/0000-0001-9394-2985)

J. Jewkes,

Case Western Reserve University,
Cleveland, The USA

ABSTRACT

The article examines the consequential long-term professional experience of the reforms of higher education in accounting in the United States, which started in the sixties of the last century and is continuing today. This is the joined efforts of non-governmental associations, first and foremost, the American Association of Accountants (AAA) and accountants-academic theorists as well as accountants practitioners. The article considers the publications of leading scientists, who have summarised the experience in the development of the profession and who showed the directions of its development. Particular attention is paid to the conclusion that today an accountant must possess a broad cultural base in the framework of preparation for the professional career in public accounting, industrial accounting or teaching accounting. This article suggests some ways in which accountants can adapt to their rapidly changing working environment. The attention is drawn to the fact that the constant improvement of the effectiveness of the curriculum should be based on the structure of the curriculum, derived from a set of clearly defined goals. The authors of this publication refer the readers to specific articles, which contain the examples of curriculum structure that includes the business core, the core of accounting and the area of specialization of an accounting specialist.

Keywords: accounting education in the United States; public accounting Association; professional culture; the structure of the curriculum; business core, the core of accounting and the area of specialization

For citation: Previts G.J., Jewkes J. A summary of developments in accounting education in the United States 1990–2015. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):114–119. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-114-119

ВВЕДЕНИЕ

С 1990 г. обучение специалистов по бухгалтерскому учету, направленных на подготовку тех, кто ищет профессиональную сертификацию в качестве аудиторов, и тех, кто занимает руководящие должности в корпорациях, претерпел существенные изменения. Уже в 1959 г. американские ученые начали выявлять важные проблемы, к 1980 г. програм-

мы бухгалтерского учета стали доступными для отдельной академической аккредитации AACSB¹, глобальной организации частного сектора, которая предоставляет экспертные оценки университетских бухгалтерских программ. К 1990 г. «революция» была отождеств-

¹ AACSB — международное общественное объединение, созданное с целью взаимодействия образования и бизнеса.

лена с импульсом, исходящим от Комиссии по учету изменений образования (АЕСС²). Курс этой революции продвигается АЕСС и подкрепляется рекомендациями «Человеческий капитал» Отдела консультативного комитета Казначейства по аудиту (2006–2008 гг.). Сочетание целей аккредитации, технологических новшеств и требований, предъявляемых к профессионалам начального уровня, при приеме экзамена CPA³, достигает эквивалента пятилетнего образования, часто в форме магистратуры степени бухгалтерского учета, продолжает влиять и улучшать качество технических и профессиональных компетенций профессионалов начального уровня.

В этой статье представлены тезисы нескольких «ключевых» статей, многие из которых написаны лицами, которые будут выступать в качестве президентов Американской ассоциации бухгалтерского учета (ААА), старинной академической организации бухгалтерского учета, чьи 8000 членов проживают по всему миру. Руководство членов ААА, которые участвуют в специальных группах интересов и региональных совещаниях в течение года, уделяют основное внимание ежегодному мероприятию в августе, придавая значительный импульс образовательному движению в США.

ААА действует наряду с такими профессиональными организациями, как Американский институт CPAs (AICPA⁴), Институт бухгалтеров по вопросам управления (ИМА), Институт внутренних ревизоров (ИРА) и аналогичные профессиональные организации, поддерживаемые в последние десятилетия. Немалую роль играет The Pathways Commission⁵, которая была создана под руководством профессора Брюса Бена, чтобы установить дух и объем образовательных достижений в будущем, с конкретной

и всеобъемлющей целью поддержки развития бухгалтерского учета в качестве изучаемой профессии.

Некоторые материалы, представленные в этом обзоре, анонсируются до начала революции в образовании в 1990 г., чтобы установить этапы важных изменений, которые происходят в период с 1990 до 2015 г. В этот период АЕСС меняет начальные изменения учебной программы. В течение четверти века (1990–2015 гг.) между деятельностью АЕСС и The Pathways Commission признаются огромные успехи в достижении высокой квалификации в области исследований, многие из которых имеют опыт и отношения, которые добавляют необходимый клинический тон в теоретическую и исследовательскую направленность преподавателей, которые за это время стали докторами. Влияние образовательных реформ привело к тому, что высшее образование стало основной отличительной чертой профессии бухгалтера.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Одной из первых работ, посвященных реформированию бухгалтерского высшего образования, стала публикация в 1959 г. в журнале Американской бухгалтерской ассоциации «Бухгалтерский обзор» (The Accounting Review) работы группы ведущих представителей бухгалтерского образования того времени, посвященной работе Комитета по профессиональному образованию в сфере бухгалтерского учета (Heaton H., 1959).

В работе сказано, что Комитет по профессиональному образованию в области бухгалтерского учета в течение последних двух лет рассматривает общую сферу подготовки в обучении. В частности, в первую очередь это касалось образования бухгалтеров на колледжном или университетском уровне.

Комитет считает, что его основной проблемой было создание концепции профессионального образования для карьерного роста в сфере бухгалтерского учета. Четкое понимание характера профессионального образования в области бухгалтерского учета является необходимостью, превосходящей процесс на-

² Accounting Education Change Commission (AECC) — комиссия, созданная с целью общественного регулирования бухгалтерского образования в процессе его реформирования.

³ The Uniform Certified Public Accountant Examination (CPA Exam) — Единый экзамен для получения статуса сертифицированного аудитора в США.

⁴ American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) — Институт сертифицированных бухгалтеров и аудиторов США.

⁵ AACSB — международное общественное объединение, созданное с целью взаимодействия образования и бизнеса.

чала рассмотрения средств, с помощью которых можно было бы лучше всего осуществлять подготовку к бухгалтерской карьере. Таким образом, сначала рассматриваются характер профессионального образования в области бухгалтерского учета и цели, которые должна достичь программа профессионального образования. Комитет также занимался возможными путями реализации профессиональной образовательной программы. Однако проблема реализации была сочтена вторичной по сравнению с проблемой создания базовой образовательной концепции.

Представленная работа является собой резюме обсуждений и размышлений в комитете, касающихся характера, целей и внедрения профессионального образования в области бухгалтерского учета. В начале обсуждения комитет пришел к выводу, что сегодня бухгалтер должен иметь широкую культурную базу в рамках подготовки к профессиональной карьере в области учета публичного сектора, управленческого учета, государственного учета или бухгалтерского учета. Мы также рано пришли к выводу, что в основном одна и та же образовательная подготовка необходима для профессиональной карьеры в любой из этих четырех областей бухгалтерского учета; т.е. сходство образовательной подготовки к карьере на альтернативных этапах бухгалтерского учета гораздо более значительно, чем различия.

В начале 1980-х гг. прошлого столетия тематика бухгалтерского образования вышла на новый уровень, что способствовало появлению ряда тематических академических журналов. Один из таких журналов «Бухгалтерское образование» (Accounting Education) в 1983 г. опубликовал статью Уилтона Т. Андерсона «Предлагаемые изменения в учете образования, чтобы отвечать требованиям профессии» (Anderson, 1983), в которой автор утверждает, что бухгалтерское образование переживает быстрые изменения. Новые правила и положения настолько многочисленны, что преподаватели по бухгалтерскому учету едва могут идти в ногу со временем. Необходимы новые методы обучения и процедуры. В свою очередь, он предложил некоторые способы, с помощью

которых бухгалтеры могут адаптироваться к их быстро меняющейся среде.

В 1990 г. в журнале «Управленческий учет» (Management Accounting) вышла статья Гэри Сундема, Дойл Уильямса и Джон Чирона «Революция в области бухгалтерского образования». Статья носила характер диалога и началась словами: «Вы помните, что сидели на длительных лекциях в своих классах бухгалтерского учета? Решая проблему за проблемой, пытаясь придумать правильный ответ? Как часто вы решаете подобные проблемы на своей работе? Если вы похожи на большинство управленческих бухгалтеров, проблемы, с которыми вы сталкиваетесь в своей рабочей среде, ничем не отличаются от тех, которые вы решали в своих классах бухгалтерского учета» (Sundem G., Williams D. and Chirona J., 1990). По мнению авторов, обсуждение основных изменений в образовании бухгалтеров началось в 1980-х гг., но только к концу десятилетия начались скоординированные усилия по содействию изменениям.

В 2000 г. журнал «Бухгалтерское образование» (Accounting Education) опубликовал результаты исследований Хартвелл С. Херринга III и Яна Р. Уильямса, посвященных роли компетенций в разработке учебных программ бухгалтерского образования (Herring III H.C., Williams J.R., 2000). Статья рассматривает ситуации, когда постоянное улучшение эффективности учебной программы должно основываться на структуре учебного плана, полученной из набора четко сформулированных целей. Хотя предыдущие исследования по расширенным компетенциям и оценке описывают новые учебные планы в нескольких учреждениях, было дано мало указаний, в которых описывается, как разрабатывать учебные планы, которые сосредоточены на этих расширенных компетенциях. Авторы предлагают свой подход, как можно добиться значительных успехов в совершенствовании учебных программ. В статье представлен пример структуры учебного плана, который включает бизнес-ядро, ядро учета и область специализации по бухгалтерскому учету. Предлагаемый подход включает определение компетенций образовательной программы

с последующим указанием оценочных целей для подмножеств программ. Одним из последствий такой структуры учебного плана является то, что оценка должна проводиться в основном на уровне курса.

Статья Уильяма Блэка, опубликованная в академическом журнале Американской бухгалтерской ассоциации «Вопросы в области бухгалтерского образования» (Issues in Accounting Education) описывает процесс изучения The Pathways Commission системы бухгалтерского образования в Соединенных Штатах в ответ на рекомендацию Консультативного комитета Казначейства США по аудиту. В документе кратко излагаются действия и процессы The Pathways Commission в течение 2010 и 2011 гг., а также приводится исторический контекст с целью понимания рекомендаций по изменению системы бухгалтерского образования за последние несколько десятилетий (Black U., 2012).

Еще одна работа, изданная в том же журнале в 2012 г., посвящена работе The Pathways Commission. Брюс Бэн в работе “The Pathways Commission по бухгалтерскому учету Высшего образования: составление диаграммы национальной стратегии для бухгалтеров следующего поколения” пишет, что «согласно старой африканской поговорке: «Если вы хотите идти быстро, идите в одиночку; если вы хотите уйти далеко, идите вместе».

Немногим менее двух лет назад была собрана группа бухгалтеров и практиков под совместной эгидой Американской ассоциации бухгалтерского учета и Американского института сертифицированных общественных бухгалтеров, чтобы начать создавать смелое видение будущего образования в области бухгалтерского учета. Отчет Account Pathways Commission, обобщенный здесь, безусловно, не является кульминацией этой работы; это скорее начало. Большая работа еще впереди. Гораздо более сложная задача по внедрению, обеспечению будущего нашей дисциплины как изучаемой профессии и «далеко идущей» потребует, чтобы мы $\frac{3}{4}$ бухгалтеры-педагоги и практические работники $\frac{3}{4}$ «пошли вместе» в этом путешествии. Это наша мечта, что вместе мы приложим подлинно монументальные

усилия, которые потребуются от нас при реализации стратегии и структуры, рекомендованные в отчете The Pathways Commission, и вместе охватим весь спектр видения светлого будущего нашей профессии.

ВЫВОДЫ

Авторы рассматривают этапы развития бухгалтерского образования в США, фокусируя их через призму семи статей, оказавших существенное влияние на его развитие.

Хотя основные преобразования начались уже в нашем столетии, общественные объединения ученых и практиков уже в 1959 г. начали выявлять важные проблемы. В эти преобразования внесли свой вклад такие исследователи, как Herbert Heaton, Leo Herbert, Walter Kell, George S. Warner, Charles T. Zlatkovich и Arthur Wyatt.

В исследованиях Robert H. Roy, James H. MacNeill, а также комитета AICPA в 1967 г. был установлен общий объем знаний для сертифицированных публичных бухгалтеров. К 1980 г. программы бухгалтерского образования прошли проверку на практике, так как стали доступными для отдельной академической аккредитации Ассоциации содействия развитию университетских школ бизнеса (AACSB), глобальной организации частного сектора, которая предоставляет экспертные оценки университетских бухгалтерских программ.

В 1990 г. вводится обязательный пятилетний срок обучения для бухгалтерского университетского образования с присвоением звания «Магистр».

Хартвелл С. Херринг III, Ян Р. Уильямс (2000 г.) утверждали, что постоянное улучшение эффективности учебной программы должно основываться на структуре учебного плана, полученной из набора четко сформулированных целей. По мнению авторов данной публикации, можно добиться значительных успехов в совершенствовании учебных программ за счет четкой структуры учебного плана, которая включает в себя бизнес-ядро, ядро учета и область специализации по бухгалтерскому учету.

Уильям Блэк (2012 г.) показал важность исторического контекста, чтобы помочь понять рекомендации по изменению бухгалтер-

ского образования за последние несколько десятилетий.

Брюс Бэном (2012 г.) обосновал подходы к национальной стратегии для бухгалтеров следующего поколения. Согласно старой африканской пословице: «Если вы хотите идти быстро, идите в одиночку; если вы хотите уйти далеко, идите вместе». Немногим менее двух лет назад была собрана группа бухгалтеров и практиков под совместной эгидой Американской ассоциации бухгалтерского учета и Американского института сертифицированных общественных бухгалтеров, чтобы начать создавать смелое видение будущего образования в области бухгалтерского учета. Отчет The Pathways Commission, обобщенный в работе автора, безусловно, не является кульминацией этого пути; это, скорее, начало. Большая работа еще впереди. По мнению Брюса Бенона, гораздо более сложная задача по внедрению,

обеспечению будущего нашей дисциплины как изучаемой профессии и «далеко идущей» потребует, чтобы мы — бухгалтеры-педагоги и практические работники — «пошли вместе» в этом путешествии. Это наша мечта, продолжает он, что вместе мы возьмем на себя подлинно монументальные усилия, которые потребуются от нас, когда мы реализуем стратегии и структуры, рекомендованные в отчете комиссии The Pathways, что вместе мы рассмотрим видение светлого будущего нашей профессии.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Авторы предлагаемой публикации выражают уверенность, что изучение пути в части развития бухгалтерского образования, пройденного в США, будет полезно российским коллегам при реформировании бухгалтерского образования.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ / REFERENCES

1. Heaton H., Herbert L., Kell W., Warner G. S., Zlatkovich C. T. and Wyatt A. Committee report of committee on professional education in accounting of the American Accounting Association. *The Accounting Review*. 1959;(April):195–199.
2. Anderson W. T. Suggested changes in accounting education to meet the demand of the profession. *Journal of Accounting Education*. 1983;(Autumn):5–10.
3. Sundem G., Williams D. and Chirona J. The revolution in accounting education. *Management Accounting*. 1990;(December):49–53.
4. Herring III H. C., Williams J. R. The role of objectives in curriculum development. *Journal of Accounting Education*. 2000;18:1–14.
5. Black W. The activities of the pathways commission and the historical context for changes in accounting education. *Issues in Accounting Education*. 2012;27(3):601–625.
6. Behn B. et al. The pathways commission on accounting higher education: Charting a national strategy for the next generation of accountants. *Issues in Accounting Education*. 2012;27(3):595–600.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Гарри Джон Прэвитиц — Почетный профессор, Университет Западного Резерва, Кливленд, Соединенные Штаты Америки

gary.previts@case.edu

Джексон Джексес — аспирант Университета Западного Резерва, Кливленд, Соединенные Штаты Америки

ABOUT THE AUTHORS

Gary John Previts — Distinguished University Professor, Case Western Reserve University, Cleveland, The USA

gary.previts@case.edu

Jackson Jewkes — Case Western Reserve University, Cleveland, The USA

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-120-130

УДК 657.6.012.16(045)

JEL M.41, M.42, G34

Риск-ориентированный подход как основа формирования корпоративной учетной политики

В.М. Румянцева,

Финансовый университет,

Москва, Россия

<https://orcid.org/0000-0001-5420-551X>

АННОТАЦИЯ

Эволюция учета и отчетности, актуальность риск-ориентирования как основы организации учетно-контрольных процессов предполагает расширение идеологической основы формирования учетной политики корпоративного уровня.

Риск-ориентированный подход должен являться основой учетно-контрольного процесса экономического субъекта. Соответственно, именно риск-ориентированный подход должен быть основой формирования учетной политики и постановки системы внутреннего контроля экономического субъекта. В корпоративной структуре важное значение приобретают риски, связанные с корпоративным управлением. Соответственно, корпоративная учетная политика ввиду расширения своих границ должна учитывать корпоративные риски, связанные с внутригрупповыми отношениями.

Через формирование и раскрытие корпоративной учетной политики реализуется планирование и контроль совместной деятельности, что предполагает анализ и учет стратегических рисков.

Риск-ориентированная корпоративная учетная политика, являясь регулятором корпоративных взаимоотношений через реализацию управленческой функции, может влиять на результативность корпоративной интеграции. Корпоративная учетная политика может являться средством достижения синергетического эффекта корпоративной интеграции путем определения и регламентирования наиболее эффективных форм взаимодействия участников производственного процесса.

Эволюция учетной политики, связанная с эволюцией учета и отчетности, приводит к необходимости определения взаимосвязи учетной политики и внутреннего контроля на всех уровнях управления корпорации, потому что именно учетная политика определяет внутрифирменные принципы учета и является регулятором корпоративных отношений на всех уровнях корпоративного управления. Контроль учетной политики, основанный на принципе существенности, является ключевым как для отдельного юридического лица, входящего в состав группы, так и для всего периметра консолидации.

Ключевые риски соотносятся с понятием существенности и соответствуют ключевым вопросам аудита, что актуально в контексте новых требований международных стандартов аудита.

Ключевые слова: управление рисками; внутренний контроль; учетная политика; корпорация; корпоративное управление; существенность

Для цитирования: Румянцева В.М. Риск-ориентированный подход как основа формирования корпоративной учетной политики. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):120-130. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-120-130

DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-120-130
UDC 657.6.012.16(045)
JEL M.41, M.42, G34

Risk-Oriented Approach as the Basis for the Corporate Accounting Policy Formation

V.M. Rumyantseva,

Financial University,

Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-5420-551X>

ABSTRACT

The evolution of accounting and reporting, the relevance of risk orientation as the basis for the organization of accounting and control processes involves the expansion of ideological fundamentals of the formation of corporate level accounting policy. The risk-oriented approach should be the basis of accounting and control processes of any economic entity. That is why, it is the risk-oriented approach that should be the basis for formation of the accounting policies and internal control systems of the economic entity. In the corporate structure the risks related to corporate governance are particularly important. Therefore, corporate accounting policy, while expanding its borders, must take into account corporate risks related to inter-group relationships. Through the formation of and disclosure of corporate accounting policy the planning and control of joint activities is implemented, which involves analysis and monitoring of strategic risks. Risk-oriented corporate accounting policies, being the regulator of corporate relationships through the implementation of the managerial function can influence the effectiveness of corporate integration. Corporate accounting policy may be the means of achieving the synergy effect in the enterprise integration by defining and regulating the most efficient forms of interaction of the reproduction process members. The evolution of accounting policies closely associated with the evolution of accounting and reporting, leads to the need to identify the relationship of accounting policies and internal control systems at all levels of corporation government, because it is the accounting policy that determines the intra firm accounting principles and is the regulator of corporate relations at all levels of corporate governance. Monitoring of accounting policy, based on the principle of materiality is key to both the separate legal entity that is the part of the group, and to the entire perimeter of consolidation. Key risks relate to the concept of materiality and correspond to the key issues of the auditing that is relevant in the context of the new requirements of the international auditing standards.

Keywords: risk management; internal control; accounting policy; corporation; corporate governance; materiality

For citation: Rumyantseva V.M. Risk-oriented approach as the basis for the corporate accounting policy formation. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2018;5(4):120-130. DOI: 10.26794/2408-9303-2018-5-4-120-130

ВВЕДЕНИЕ

В процессе инновационного развития экономики расширяются границы привычных экономических понятий. Экономические субъекты рассматриваются в широте и многообразии всех своих взаимосвязей. Значение хозяйственных взаимосвязей и их влияние на финансовые результаты деятельности усиливаются. Фокус аналитического внимания смещается с границ понимания отчетности в сторону понимания бизнеса. Стейкхолдеров все больше интересуют не финансовые результаты как таковые, а процесс создания стоимости бизнеса и факторы, его определяющие. Это является предпосылкой развития корпоративной интегрированной отчетности, главной задачей которой является объяснение заинтересованным пользователям, как компания создает свою стоимость в кратко-, средне- и долгосрочной перспективе, используя при этом финансовые и нефинансовые показатели не только об уже достигнутых результатах деятельности, но и о ее перспективах.

На процесс создания стоимости влияют как финансовые, так и нефинансовые факторы. Соответственно, корпоративная отчетность должна отвечать на вопросы создания стоимости бизнеса, учитывая как финансовую, так и нефинансовую, учетную и внеучетную информацию — информацию интегрированную.

Ввиду расширения границ интересов пользователей отчетности, меняются требования как к составлению этой отчетности, так и к дальнейшему ее контролю: меняются требования к аудиторским услугам и к объектам аудита. Объекты аудита расширяются. Тенденции развития аудита связаны именно с расширением его границ от аудита отчетности до аудита бизнеса. Актуальность этого подчеркивается новыми требованиями международных стандартов аудита к информации, подлежащей раскрытию в аудиторском заключении: аудиторское заключение помимо выражения аудиторского мнения должно также содержать информацию о ключевых вопросах аудита, основанных на ключевых рисках бизнеса.

Любому бизнесу присущи риски. Бизнес — это деятельность, основанная именно на риске.

Так как риск присущ любому бизнесу, соответственно и контроль в той или иной мере должен присутствовать в любой бизнес-системе, ни один бизнес не может существовать абсолютно бесконтрольно. Риск-ориентированный подход должен являться основой учетно-контрольного процесса. Корпоративная отчетность должна отвечать на вопросы создания стоимости бизнеса, учитывая все присущие этому бизнесу риски.

Корпоративная учетная политика, расширяя свои границы, должна являться инструментом корпоративного управления, учитывающим риски, присущие корпорации как бизнес-системе. Риск-ориентированный подход должен являться основой формирования корпоративной учетной политики, являющейся, в свою очередь, методологической основой составления и раскрытия корпоративной отчетности.

МЕТОДЫ

Корпоративная отчетность включает консолидированную и индивидуальную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, экологическую отчетность, отчетность о социальной ответственности, отчетность о корпоративном управлении.

Под инфраструктурой корпоративной отчетности понимается совокупность условий, необходимых и достаточных для формирования экономическими субъектами качественной и надежной корпоративной отчетности и доступа к ней всех заинтересованных лиц [1].

Корпоративная учетная политика, должная ее проработанность и исполнение ее принципов на практике ведения бизнеса будут определять качество формируемой и публикуемой корпоративной отчетности и ее инфраструктуры.

Основная задача корпоративной отчетности — объяснение заинтересованным пользователям, как компания создает свою стоимость во временной перспективе, используя для этого финансовые и нефинансовые показатели. Управление является одним из ключевых нефинансовых факторов создания стоимости. Все большую актуальность и значимость в процессе корпоративного управления приобретает процесс управления рисками. При этом как риски

сами по себе, так и процесс управления ими влияют на стоимость бизнеса и также являются факторами создания стоимости, раскрытие информации о которых является важным предметом корпоративной отчетности.

Риск-менеджмент способен увеличить стоимость компании сразу в нескольких отношениях:

- сокращает вероятность финансового краха;
- снижает риск, который угрожает менеджерам, вложившим в акции компании большую часть своих средств;
- может уменьшить налоговое бремя компании [2].

Эволюция риск-менеджмента предполагает его интеграцию в процесс управления и принятия решений. Риск-менеджмент должен быть ориентирован не столько на факт идентификации рисков в целях их предотвращения, сколько на процесс создания стоимости с учетом сопутствующих рисков.

Современная концепция корпоративного управления в компаниях реального сектора экономики, равно как и в любых коммерческих организациях, объединяет усилия аудиторов и директоров и направлена не на снижение уровня риска, а на формирование потенциала роста стоимости компании с учетом риска. Таким образом, современное корпоративное управление компании должно быть организовано таким образом, чтобы заставить работать на себя все возможные риски, присущие его основной деятельности [3].

Одной из функций управления является контроль. На практике ведения бизнеса внутренний контроль неразрывно связан с риск-менеджментом. Риск-менеджмент — это скоординированные действия контроля именно в отношении сопутствующих рисков.

Для создания эффективного процесса управления рисками корпорация должна иметь действенную систему внутреннего контроля, которая необходима для идентификации и оценки рисков. Без надежной системы контроля процесс планирования становится гораздо менее ценным и полезным для компании. Наличие устойчивой системы внутреннего контроля способствует совершенствованию следующих целей деятельности компании:

- надежность и полнота финансовой и операционной информации;
- эффективность и результативность деятельности;
- защищенность активов;
- соответствие законодательству и условиям контрактов [4].

Корпоративная учетная политика, расширяя свои границы, должна являться инструментом корпоративного управления, учитывающим риски, присущие корпорации как бизнес-системе.

Цель контроля — это минимизация влияния сопутствующих рисков, и процедуры внутреннего контроля должны быть направлены именно на покрытие имеющихся рисков. Организация внутреннего контроля должна быть прямым образом связана с риск-менеджментом. При этом управление рисками связано не только с внутренним контролем экономического субъекта. Управление рисками должно быть взаимосвязано со стратегией, корпоративным управлением и коммуникацией со стейкхолдерами. Риск-менеджмент — это культура, интегрированная с процессом принятия решений и управлением на всех этапах создания, сохранения и реализации стоимости.

Недостаточно развитые системы риск-менеджмента в российских компаниях представляют серьезную проблему корпоративного управления. По мнению экспертов Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)¹, провалы в риск-менеджменте были обусловлены следующими причинами: отсутствие связей между рисками, стратегией и ключевыми целями организаций; неясное определение риска; недостаточная проработка

¹ Corporate Governance and the Financial Crisis. Key Findings and Main Messages. June 2009. URL: <http://www.oecd.org/daf/ca/43056196.pdf> (дата обращения: 20.06.2018).

стратегии управления рисками; низкая вовлеченность менеджмента и совета директоров в разработку стратегии управления рисками; недостаточная эффективность или отсутствие мониторинга рисков у контрагентов; применение схем вознаграждения, поощряющих рискованные операции; отсутствие законодательных норм, закрепляющих обязательность эмитента раскрывать информацию о рисках, культуре управления рисками и процессах риск-менеджмента в организации [5].

Процесс интеграции риск-менеджмента в общую систему управления предполагает полное включение управления рисками в процессы планирования, бюджетирования, систему мотивации и оценки эффективности деятельности.

Корпоративная учетная политика может являться средством достижения синергетического эффекта корпоративной интеграции путем определения и регламентирования наиболее эффективных форм взаимодействия участников воспроизводственного процесса.

С теоретической точки зрения авторы, занимающиеся интеграцией ЕРМ в систему управления организацией на базе KPI, применяют следующие группы контрольных показателей:

- эффективность управления расходами;
- удовлетворенность потребителей;
- постоянное развитие;
- здоровье, безопасность, окружающая среда и риск;
- контроль доступа;
- управление рисками возможных чрезвычайных ситуаций;
- комплаенс;
- единые требования к договорам, предусматривающие управление соответствующими рисками;

- человеческие ресурсы;
- компетенция и развитие навыков персонала [6, 7].

Ввиду того, что эволюция риск-менеджмента предполагает его интеграцию в процесс управления, а учетная политика, расширяя свои границы, должна является инструментом корпоративного управления, соответственно, учетная политика должна иметь в основе своего формирования именно риск-ориентированный подход, а раскрытие принципов учетной политики на практике будет являться реализацией стратегии риск-менеджмента.

Основные риски корпоративного управления можно разделить на три группы:

1. Риски реализации прав акционеров (ущемление интересов миноритарных акционеров, реальный контроль над компанией в руках менеджеров и др.).

2. Риски деятельности органов управления (мошенничество, коррупция, действия в личных интересах, а не в интересах компании и т.д.).

3. Риски раскрытия информации (утечка инсайдерской информации, раскрытие коммерческой тайны и др.) [4].

Корпоративная учетная политика, являясь инструментом корпоративного управления, расширяет свои границы и должна учитывать также риски, связанные именно с корпоративным управлением в части взаимодействия участников воспроизводственного процесса между собой.

Риск-ориентированная корпоративная учетная политика, являясь регулятором корпоративных взаимоотношений, через реализацию управленческой функции может влиять на результативность корпоративной интеграции. Корпоративная учетная политика может являться средством достижения синергетического эффекта корпоративной интеграции путем определения и регламентирования наиболее эффективных форм взаимодействия участников воспроизводственного процесса.

Выделяются краткосрочные и долгосрочные синергии, синергетические эффекты, связанные с улучшением финансового результата за счет снижения издержек и роста доходов, со стабилизацией финансового результата (по-

вышение финансовой устойчивости интегрированного бизнеса) синергии, операционные, финансовые и инвестиционные синергии, а также иные расширенные классификации синергий, положительные и отрицательные синергетические эффекты и др. При обширности накопленных знаний о формах проявления синергетического эффекта в сделках слияний и поглощений и о подходах к их оценке понимание о рисковом характере извлечения синергий, о влиянии рисков, в том числе неуправляемых и трудноуправляемых, на процессы достижения синергетических эффектов остается к настоящему времени не до конца раскрытым, что свидетельствует об актуальности настоящих исследований [8].

Учетные системы, являясь в своей основе информационными базами данных, должны быть адаптированы под конкретные информационные потребности.

Учетная политика — это документ, содержащий перечень специфических для конкретного предприятия способов ведения бухгалтерского учета. Таким образом, первое назначение учетной политики — выделить специфические для данного предприятия способы ведения бухгалтерского учета и тем самым обеспечить его «технологическую основу» [9].

Актуальность риск-ориентирования как основы организации учетно-контрольных процессов предполагает расширение идеологической основы формирования учетной политики корпоративного уровня.

Через формирование и раскрытие корпоративной учетной политики реализуется планирование и контроль совместной деятельности, что предполагает анализ и учет стратегических рисков.

Своевременное выявление стратегических рисков является важным элементом в корпоративном управлении, целью которого выступает минимизация отрицательных и максимизация положительных рисков событий [10].

Эволюция учетной политики, связанная с эволюцией учета и отчетности, приводит к необходимости определения взаимосвязи учетной политики и внутреннего контроля на всех уровнях управления корпорации, потому что именно учетная политика определяет

внутрифирменные принципы учета и является регулятором корпоративных отношений на всех уровнях корпоративного управления.

Взаимосвязь учетной политики и внутреннего контроля может быть обеспечена через четкое определение основных контрольных точек, связанных с основными зонами риска. В учетной политике они должны быть отражены в методологическом разделе, а в СВК — выделением основных направлений контроля.

Корпоративная отчетность должна отвечать на вопросы создания стоимости бизнеса, учитывая все присущие этому бизнесу риски.

Корпоративная учетная политика через раскрытие своих положений должна являться координатором корпоративного взаимодействия и регламентом корпоративной вовлеченности в единый воспроизводственный процесс. Уровневый подход к формированию корпоративной учетной политики дает возможность контроля и управления общим воспроизводственным процессом в сегментарном разрезе вовлеченности каждого его участника (отдельного юридического лица) в этот процесс — через систему документооборота, распределения полномочий и определения зон ответственности и регламентов.

Корпоративная учетная политика должна разрабатываться с учетом рисков, присущих корпорации как бизнес-системе — в разрезе ее бизнес-процессов с учетом сопутствующих им рисков. Через раскрытие принципов корпоративной учетной политики будет реализована управленческая функция учета на корпоративном уровне — через координацию воспроизводственного процесса.

Говоря о степени координации между функциями, следует отметить, что скоординированный подход начинается с досконального знания обязанностей друг друга и области деятельности каждого, а также уважения роли

друг друга. Исходя из этого, легко распределить обязанности, границы деятельности, пути и формы взаимного обмена информацией. Для успешного управления рисками необходимы единые подходы. Непонимание среди подразделений будет препятствовать эффективности управления рисками. Функция управления рисками должна аккумулировать информацию из всех подразделений организации. Если риски собраны в службе управления рисками, внутренние аудиторы могут начинать проверять «горячие точки» и новые появляющиеся риски. Это составляет основу функции управления рисками [11].

Учетная политика – это документ, содержащий перечень специфических для конкретного предприятия способов ведения бухгалтерского учета.

Разработка корпоративной учетной политики должна быть органически связана с разработкой системы внутреннего контроля, направленной, в свою очередь, на сопутствующие системные риски, как в целом по корпорации, так и внутри каждого юридического лица, исходя из контрольных точек. Задачей корпоративного управления становится определение пропорциональной доли участия отдельных юридических лиц в едином производственном процессе и детализация системы их взаимоотношений с четким определением регламентов и границ их взаимодействия.

Регулирование производственного процесса путем четкого определения индивидуального участия в нем каждого отдельного юридического лица, входящего в состав группы, является главной задачей материнской компании в системе корпоративного управления. Необходимостью становится описание взаимодействия участников производственного процесса в разрезе всех бизнес-процессов

и сопутствующих им рисков. В целях корпоративного управления актуальными являются именно риски, возникающие в процессе внутригруппового взаимодействия в целях исполнения единой стратегии.

Каждый экономический субъект в процессе своей деятельности следует определенной стратегии. Эта стратегия детально реализуется через систему бизнес-процессов экономического субъекта, координируемых организационной структурой этого субъекта. Постоянный мониторинг и анализ среды в контексте стратегии позволяют выявить риски и возможности экономического субъекта, связанные с его стратегией и бизнес-моделью. Стратегия определяет, как экономический субъект в процессе своей деятельности намеревается снижать сопутствующие риски и управлять ими, а также использовать представившиеся ему возможности в процессе создания, сохранения и реализации стоимости.

Контроль за деятельностью дочерних компаний является центральной задачей корпоративного управления. Определение системы хозяйственных взаимосвязей и договорных отношений является делом самой корпорации, а определение регламентов под них — стандартом внутренним. Это влияет на актуальность выбора наиболее эффективных форм взаимодействия между юридическими лицами, входящими в состав корпорации, а также с внешними ключевыми стейкхолдерами. Задачей становится согласование учетных политик отдельных юридических лиц, входящих в состав корпорации, в целях согласования их совместной деятельности, направленной на достижение поставленных целей и исполнение общей стратегии функционирования. Это предполагает контроль материнской компании над совершенствованием деятельности отдельных юридических лиц, входящих в состав группы, в целях повышения эффективности и результативности их индивидуального влияния на общий производственный процесс. Регламентом построения бизнес-процессов должна являться именно корпоративная учетная политика, являющаяся инструментом корпоративного управления. Должная проработанность положений корпоративной учетной политики

и дальнейшее исполнение ее принципов будет являться средством контроля корпоративного уровня, учитывающего все ключевые риски именно бизнеса. Бизнес является процессом создания конечного продукта в результате использования и перераспределения ресурсов в процессе взаимодействия участников единого воспроизводственного процесса, по результатам которого создается стоимость бизнеса.

Важнейшим условием повышения эффективности совместной деятельности является ее согласованность и должная регламентация границ взаимодействия участников воспроизводственного процесса.

По итогам совместной деятельности формируется корпоративная отчетность, объясняющая, как корпорация создает свою стоимость в процессе взаимодействия участников воспроизводственного процесса и во временной перспективе. Важнейшим условием повышения качества корпоративной отчетности является повышение качества отчетности юридических лиц, входящих в состав группы. В связи с этим материнская компания ставит задачу в обязательном порядке заняться вопросами оценки существенных позиций отчетности в целях дальнейшей консолидации. Данные статьи ввиду своей существенности связаны с ключевыми рисками и являются главными объектами аудита и контроля. Положения учетной политики, регламентирующие порядок учета и раскрытия данных статей, являются ключевыми положениями в структуре учетной политики.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Подход к контролю учетной политики, основанный на принципе существенности, должен быть основан на принципе существенности статей отчетности — для отчетности отдельных юридических лиц, и на принципе существенности в разрезе периметра консолидации — для консолидированной отчетности группы. Подход к контролю учетной политики, основанный на принципе существенности, соотносится с ключевыми рисками бизнеса, а также с риск-ориентированным подходом к самой организации учетно-контрольного процесса.

Контроль учетной политики юридических лиц группы, основанный на принципе существенности, включает:

- контроль соответствия ведения учета и составления отчетности в разрезе существенных статей отчетности положениям учетной политики;
- контроль соответствия выбранных положений учетной политики действующим нормативным регламентам;
- контроль соответствия структуры учетной политики сущности деятельности и стратегии функционирования через принцип существенности.

Требования пользователей аудиторских услуг распространяются главным образом именно на сущность самой деятельности, по результатам которой формируется отчетность, подлежащая аудиту.

Контроль учетной политики группы, основанный на принципе существенности, включает:

- контроль методов консолидации по существенности статей отчетности в разрезе структуры периметра консолидации;
- контроль исполнения положений учетной политики в целях консолидации по существенности статей отчетности в разрезе структуры периметра консолидации;
- контроль соответствия выбранных положений учетной политики действующим нормативным регламентам.

Контроль учетной политики, основанный на принципе существенности, является ключевым в целях контроля и дальнейшего аудита отчетности как отдельного юридического лица, входящего в состав группы, так и в целях дальнейшей консолидации и аудита, и контроля консолидированной отчетности. Существенность соотносится с ключевыми рисками. Соответственно контроль учетной политики,

основанный на принципе существенности, соотносится с целями аудиторской практики, потому что основой аудиторской деятельности является именно риск-ориентирование.

ВЫВОДЫ

С 1 января 2017 г. российские аудиторы в ходе своей профессиональной деятельности должны руководствоваться международными стандартами аудита. Аудиторское заключение, подготовленное в соответствии с новыми требованиями МСА, должно содержать не только общую оценку финансового состояния и достоверности отчетности во всех существенных аспектах, но и обращать внимание пользователей на наиболее важные и ключевые аспекты деятельности аудируемого лица с точки зрения оценки аудитором наиболее существенных рисков, присущих предприятию как бизнес-системе. Это подтверждает актуальность расширения границ аудита отчетности до аудита бизнеса, а также повышает актуальность риск-ориентированного подхода к организации учетно-контрольного процесса аудируемого лица.

Важнейшим условием повышения эффективности совместной деятельности является ее согласованность и должная регламентация границ взаимодействия участников воспроизводственного процесса.

Важнейшие вопросы аудита должны быть основаны на ключевых бизнес-рисках, присущих экономическому субъекту как бизнес-системе в широте своих взаимосвязей. В этой связи учетно-контрольный процесс должен иметь риск-ориентированный подход как основу своей организации. Аудиторы проверяют отчетность на предмет ее существенного искажения в соответствии с сопутствующими рисками. Требования пользователей аудиторских услуг относятся

к учету и к отчетности, на которые направлена аудиторская проверка. Учет должен быть выстроен таким образом, чтобы риски отслеживать изначально и предварительно. Формируемая на основании такого учета отчетность должна представлять информацию о перспективах развития с учетом сопутствующих рисков. Соответственно, учет должен быть выстроен исходя из риск-ориентированного подхода. Контроль, являясь внутренним процессом проверяемого субъекта, должен также ориентироваться на риски и строиться в соответствии с присущими конкретному бизнесу и отчетности рисками. Таким образом, и формирование учетной политики, и организация внутреннего контроля должны строиться исходя из риск-ориентирования.

Риск-ориентированный подход является основой аудиторской деятельности. Но требования пользователей аудиторских услуг распространяются главным образом именно на сущность самой деятельности, по результатам которой формируется отчетность, подлежащая аудиту.

Следовательно, риск-ориентированный подход должен быть основой организации именно учетно-контрольного процесса экономического субъекта, а именно:

- риск-ориентированный подход должен быть основой формирования учетной политики экономического субъекта;
- риск-ориентированный подход должен быть основой постановки СВК экономического субъекта.

Учетные политики отдельных юридических лиц должны расширять свои границы в целях повышения корпоративности формируемой отчетности и раскрытия в ней интересов ключевых стейкхолдеров, основываясь на принципе существенности и ключевых рисков зонах всего воспроизводственного процесса. Корпоративная учетная политика, являясь регламентом внутригрупповых отношений, должна формироваться исходя из рисков корпоративного уровня. Риски корпоративного уровня, связанные с корпоративным управлением, соотносятся с внутригрупповыми отношениями на всех этапах воспроизводственного процесса.

Специфика воспроизводственного процесса определяет тип корпоративной интеграции

и соотносится с современным пониманием консолидации. Современное понимание консолидации обусловлено требованиями бизнеса и предполагает то, что предприятия находятся в устойчивых хозяйственных связях не только по принципу консолидации капитала, но и по принципу единства воспроизводственного процесса. Консолидация воспроизводственного процесса связана с гармонизацией бизнес-процессов и соотносится главным образом с рисками и возможностями в процессе создания стоимости бизнеса в кратко-, средне- и долгосрочной перспективе.

Консолидация воспроизводственного процесса — на уровне бизнес-процессов — не может быть регламентирована государственными либо отраслевыми стандартами, она регламентируется стандартами внутренними, основанными на специфике конкретного бизнеса.

Тип интеграции определяется структурой корпорации и влияет на внутригрупповые расчеты, порядок и регламентация которых определяются положениями корпоративной учетной политики. Разработка и контроль исполнения корпоративной учетной политики основываются на ключевых бизнес-рисках и являются центральной задачей материнской компании в системе корпоративного управ-

ления в процессе исполнения ее функций выработки стратегии воспроизводственного процесса и определения регламентов взаимодействия всех участников этого процесса.

Цели обеспечения экономической безопасности корпорации в разрезе возможности следования выбранной стратегии функционирования основываются на комплексном понимании бизнеса корпорации и всех сопутствующих этому бизнесу ключевых рисков. Это включает в себя описание корпорации как целостной бизнес-системы в разрезе всех ее хозяйственных взаимосвязей с внутренней и внешней средой и выявление основных рисков зон деятельности с разработкой взвешенных решений по управлению этими рисками. Корпорация и ее внешняя среда должны рассматриваться как единая система, все бизнес-процессы должны быть детально описаны и регламентированы. Все корпоративные взаимоотношения и сопутствующие им риски (на уровне взаимодействия юридических лиц, функциональных центров, центров финансовой ответственности) должны быть логически определены задачами функционирования и четко регламентированы внутренней нормативной документацией и корпоративной учетной политикой.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Шнейдман Л.З. Оценка инфраструктуры корпоративной отчетности в России. *Бухгалтерский учет*. 2012;11:6–9.
2. Kloman H. Enterprise Risk Management: Past, Present and Future. *Risk Management Reports*. 2003:52.
3. Макарова В.А. Формирование системы риск-менеджмента на предприятии. *Вестник Псковского государственного университета. Серия: Экономика. Право. Управление*. 2014;4:98–108.
4. Сергеева И.Г., Грачева Е.А. Управление корпоративными рисками в предпринимательской деятельности. *Научный журнал НИУ ИТМО. Серия «Экономика и экологический менеджмент»*. 2014;4:280–287.
5. Ткаченко И.Н. Влияние глобализации на развитие стейкхолдерской теории модели корпоративного управления. *Известия УрГЭУ*. 2013;1:19–27.
6. Макарова В.М. Стейкхолдерский подход при бенчмаркинге корпоративного риск-менеджмента. *Стратегические решения и риск-менеджмент*. 2017;3:16–29.
7. Talbot J., Jakeman M. How to Performance Benchmark Your Risk Management: A practical guide to help you tell if your risk management is effective. New York: CreateSpace; 2012. 52 p.
8. Чувелева Е.А. Достижение синергетического эффекта как цель управления рисками корпоративной интеграции на микроуровне. *Известия Тульского государственного университета. Экономические и юридические науки*. 2015;4–1:324–334.
9. Ключников С.В. Методологические подходы к формированию единой учетной политики корпоративных структур в российской и зарубежной практике. *Вестник*. 2009;1:106–109.

10. Манян Н. М. Стратегические риски в корпоративном управлении. *Бизнес-образование в экономике знаний*. 2018;1:59–61.
11. Лаврова Т. В. Современные тенденции управления рисками и роль внутреннего аудита в структуре корпоративного управления. *ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика*. 2012;6:87–103.

REFERENCES

1. Shneidman L. Z. Evaluation of the corporate reporting infrastructure in Russia. *Accounting*. 2012;11:6–9. (In Russ.).
2. Kloman H. Enterprise Risk management: Past, present and future. *Risk Management Reports*. 2003;52.
3. Makarova V. A. Formation of the system of risk management in the enterprise. *Bulletin of Pskov State University. Series: The Economy. Right. Control*. 2014;4:98–108. (In Russ.).
4. Sergeeva I. G., Gracheva E. A. Corporate risk management in business. *Scientific journal of NIITMO. Series «Economics and environmental management»*. 2014;4:280–287. (In Russ.).
5. Tkachenko I. N. The influence of globalization on the development of the stakeholder theory of the corporate governance model. *Proceedings of the USUE*. 2013;1:19–27. (In Russ.).
6. Makarova V. M. Stakeholder approach in benchmarking corporate risk management. *Strategic decisions and risk management*. 2017;3:16–29. (In Russ.).
7. Talbot J., Jakeman M. How to performance benchmark your risk management: A practical guide to help you. New York: CreateSpace; 2012. 52 p.
8. Chuveleva E. A. Achieving synergies as the goal of corporate risk management at the micro level. *News of Tula State University. Economic and legal sciences*. 2015;4–1:324–334. (In Russ.).
9. Klyuchnikov S. V. Methodological approaches to the formation of a unified accounting policy of corporate structures in Russian and foreign practice. *Herald*. 2009;1:106–109. (In Russ.).
10. Manyan N. M. Strategic risks in corporate governance. *Business education in the knowledge economy*. 2018;1:59–61. (In Russ.).
11. Lavrova T. V. Current trends in risk management and the role of internal audit in the structure of corporate governance. *STAGE: Economic theory, analysis, practice*. 2012;6:87–103. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Вера Максимовна Румянцева — аспирантка Департамента учета, анализа и аудита, Финансовый университет, Москва, Россия
rum-vera@yandex.ru

ABOUT THE AUTHOR

Vera M. Rumyantseva — Postgraduate Student, Department of Accounting, Analysis and Auditing, Financial University, Moscow, Russia
rum-vera@yandex.ru