

УЧЕТ. АНАЛИЗ. АУДИТ

Научно-практический журнал

DOI: 10.26794/2408-9303

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

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

Периодичность издания — 6 номеров в год

Publication frequency — 6 issues per year

Учредитель: Финансовый университет
при Правительстве Российской Федерации

Founder: Financial University
under the Government of the Russian Federation

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

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

Индексируется в базах данных: CrossRef, DOAJ, Ebsco,
Dimensions, EconLit, EconBiz, RePec, eLibrary.ru, Russian
Index of Science Citation (RINTs), CyberLeninka и др.

Indexed in databases: CrossRef, DOAJ, Ebsco, Dimensions,
EconLit, EconBiz, RePec, eLibrary.ru, Russian Index of
Science Citation (RINTs), etc.

Включен во вторую категорию Перечня рецензируемых
научных изданий ВАК (K2) по научным специальностям:
5.2.2 (математические, статистические
и инструментальные методы в экономике),
5.2.3 (региональная и отраслевая экономика),
5.2.4 (финансы)

A journal included in the second category of the List of VAC's
peer-reviewed scientific publications (K2) on specialties:
5.2.2 (Mathematical, statistical and instrumental methods
in economics), 5.2.3 (Regional and sectoral economics),
5.2.4 (Finance)

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

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

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

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

Vol. 12 • No. 2 • 2025

ACCOUNTING. ANALYSIS. AUDITING

[UCHET. ANALIZ. AUDIT]

Scientific and Practical Journal

DOI: 10.26794/2408-9303



ГЛАВНЫЙ РЕДАКТОР

Р.П. Булыга, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

РЕДАКЦИОННАЯ КОЛЛЕГИЯ

Р.Е. Артюхин, кандидат юридических наук, руководитель Федерального казначейства, Москва, Российская Федерация

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

О.В. Голосов, доктор экономических наук, профессор, член научного клуба профессоров Финансового университета при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

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

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

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

М.В. Мельник, заместитель главного редактора, доктор экономических наук, профессор, ординарный профессор Финансового университета, профессор кафедры аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

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

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

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

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

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

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

В.Н. Салин, кандидат экономических наук, профессор, профессор кафедры бизнес-аналитики факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

И.В. Сафонова, кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

В.Я. Соколов, доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета и анализа, Санкт-Петербургский государственный экономический университет; директор АО «Технологии доверия – Аудит», Москва, Российская Федерация

Л.З. Шнейдман, доктор экономических наук, профессор, директор департамента регулирования бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности Министерства финансов РФ, профессор кафедры аудита и корпоративной отчетности, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

М.А. Эскиндаров, доктор экономических наук, профессор, академик Российской академии образования, президент Финансового университета, научный руководитель, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

EDITOR-IN-CHIEF

R.P. Bulyga, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Head of the Department of Audit and Corporate Reporting of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

MEMBERS OF THE EDITORIAL BOARD

R.E. Artyukhin, PhD (Law), Head of the Federal Treasury, Moscow, Russian Federation

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

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

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

O.V. Golosov, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Member of the Scientific Club of Professors of the Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

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

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

M.V. Melnik, Dr. Sci. (Econ.) Professor, Tenured Professor, Department of Audit and Corporate Reporting of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, deputy editor-in-chief, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

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

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

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

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

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

A. Sangster, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Business School, University of Aberdeen, King's College, Aberdeen, Great Britain

V.N. Salin, Cand. Sci. (Econ.), Professor, Professor of the Department of Business Analytics of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

I.V. Safonova, PhD in Economics, Assoc. Prof., Professor of the Department of Audit and Corporate Reporting of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

V. Ya. Sokolov, Dr. Sci. (Econ.), Professor, Professor of the Department of Accounting and Analysis, St. Petersburg State Economic University, JSC Trust Technologies–Audit, Moscow, Russian Federation

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

«Учет. Анализ. Аудит»

2025, Т. 12, № 2

Журнал зарегистрирован
в Федеральной службе
по надзору в сфере связи,
информационных технологий
и массовых коммуникаций.
Свидетельство о регистрации
ПИ № ФС77-67070
от 15 сентября 2016 г.

Учредитель
Финансовый университет
при Правительстве
Российской Федерации

Главный редактор
Р.П. Булыга

Заведующий редакцией
научных журналов
Д.В. Онегов

Выпускающий редактор
И.Г. Тюленина

Корректор
Н.В. Колобова

Переводчик
Д.В. Онегов

Верстка
Е.А. Смирнова

Оформление подписки
в редакции по тел.:
8 (499) 553-10-71 (вн. 10-80),
e-mail: sfmihajlova@fa.ru
С.Ф. Михайлова

Адрес редакции:
125167, Москва,
Ленинградский пр-т, 53, к. 5.9

Тел.: **8 (499) 553-10-84**
(вн. 41-04)
E-mail: an5er@mail.ru
www.accounting.fa.ru

Подписано в печать:
20.05.2025
Формат 60×84 1/8
Объем 12,5 п.л.
Заказ № 645

Отпечатано
в отделе полиграфии
Финансового университета
(Москва, Ленинградский пр-т, д. 51)

© Финансовый университет
при Правительстве
Российской Федерации

**ТЕОРИЯ И МЕТОДОЛОГИЯ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНЫХ
И АНАЛИТИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ***В.И. Бариленко*

**Корпоративный бизнес-анализ как инструмент обеспечения
стратегического развития экономических субъектов 6**

В.Г. Когденко

**Развитие экономического анализа: прогностическая аналитика,
ESG-аналитика, анализ трансформационных процессов
на мезо- и микроуровнях 14**

Т.Ю. Серебрякова

**Учетные парадигмы, модели и практический учет: проблемы
развития. 29**

ТЕОРЕТИЧЕСКАЯ И ПРИКЛАДНАЯ СТАТИСТИКА*Толмачев М.Н.*

**Ретроспективный анализ мирового металлургического
производства. 40**

ОТЧЕТНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИЙ*Дискуссия. Корпоративная отчетность: проблемы и пути их решения**Н.А. Лазарева*

**Эффективное управление дебиторской задолженностью
на основе финансовой отчетности компании 52**

МЕТОДИКИ И ПРАКТИЧЕСКИЙ ОПЫТ*Н.А. Казакова, А.А. Мурадов*

**Концептуальные и прикладные аспекты использования
цифровых технологий и аудиторской деятельности
. 66**

Т.Е. Татаровская

**Развитие инструментария внутреннего контроля как ответ
на вызовы внешней среды 78**

РАЗВИТИЕ НАУЧНЫХ ШКОЛ «УЧЕТА, АНАЛИЗА, АУДИТА»*Т.М. Рогуленко*

**Научная школа по бухгалтерскому учету и аудиту
Государственного университета управления (ГУУ) 91**

THEORY AND METHODOLOGY OF ACCOUNTING, ANALYTICAL AND CONTROL PROCESSES

V.I. Barilenko

**Corporate Business Analysis as a Vital tool
for Guiding the Strategic Growth of Economic Entities 6**

V.G. Kogdenko

**Development of Economic Analysis: Predictive Analytics,
ESG Analytics, Analysis of Transformation Processes
at the Meso- and Micro-Levels 14**

T.Yu. Serebryakova

**Accounting Paradigms, Models and Practical Applications:
Facing Development Challenges 29**

THEORETICAL AND APPLIED STATISTICS

M.N. Tolmachev

Retrospective Analysis of the Global Metal Production..... 40

REPORTING ORGANIZATIONS

Discussion. Corporate Reporting: Problems and Solutions

N.A. Lazareva

**Efficient Administration of Accounts Receivable, Guided
by The Company's Financial Records 52**

METHODS AND PRACTICAL EXPERIENCE

N.A. Kazakova, A.A. Muradov

**Conceptual and Applied Aspects of Using Digital Technologies
in Auditing Activities. 66**

T.E. Tatarovskaya

**Creation of Internal Control Tools
to Address Emerging Challenges of the External Environment 78**

DEVELOPMENT OF SCIENTIFIC SCHOOLS OF ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT

T.M. Rogulenko

**Scientific School of Accounting and Audit
at the State University of Management (SUM) 91**

Accounting. Analysis. Auditing

2025, vol. 12, no. 2

The journal was registered
in the Federal Service for Su-
pervision of Communications,
Information Technology and
Mass Media.

**The certificate of registration:
PI number FS77-67070 from
September 15, 2016.**

Founder

**Financial University
under the Government
of the Russian Federation**

Editor-in-Chief

R.P. Bulyga

*Head of Scientific of the Journals
Editorial Department*

D.V. Onegov

Managing Editor

I.G. Tyulenina

Proofreader

N.V. Kolobova

Translator

D.V. Onegov

Layout

E.A. Smirnova

Subscription in editorial office

Tel.: +7 (499) 553-10-71

(internal 10-80)

E-mail: sfmihajlova@fa.ru

S.F. Mihaylova

Editorial address:

53, Leningradsky prospekt,
office 5.9
Moscow, 125167

Tel.: +7 (499) 553-10-84

(internal 41-04).

E-mail: an5er@mail.ru

www.accounting.fa.ru

Signed off to printing:

20.05.2025

Format 60 × 84 1/8

Size 12,5 printer sheets

Order № 645

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

© Financial University
under the Government
of the Russian Federation

DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-6-13
УДК 658.1(045)
JEL M21

Корпоративный бизнес-анализ как инструмент обеспечения стратегического развития экономических субъектов

В.И. Бариленко

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации,
Москва, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Научная школа корпоративного бизнес-анализа, развиваемая в Финансовом университете, определяет бизнес-анализ как систематическую деятельность, направленную на выявление и анализ проблем бизнеса, обоснование путей их решения, а также инициирование и аналитическую поддержку реализации проектов изменений. Такой подход шире традиционного понимания бизнес-анализа, ориентированного на обоснование решений в рамках уже инициированных проектов изменений бизнеса. Корпоративный бизнес-анализ представляет собой форму интеграции отечественного комплексного экономического анализа с принципами стратегического анализа и стейкхолдерского подхода. Проектный бизнес-анализ является его важным завершающим этапом. Корпоративный бизнес-анализ опирается на изучение требований ключевых заинтересованных сторон предприятий, но его реализация невозможна без использования богатейших информационных возможностей бухгалтерского финансового и управленческого учета, а также всех видов отчетности организации.

Ключевые слова: корпоративный бизнес-анализ; заинтересованные стороны; требования; возможности развития; проектный бизнес-анализ

Для цитирования: Корпоративный бизнес-анализ как инструмент обеспечения стратегического развития экономических субъектов. *Учет. Анализ. Аудит*. 2025;12(2):6-13. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-6-13

ORIGINAL PAPER

Corporate Business Analysis as a Vital Tool for Guiding the Strategic Growth of Economic Entities

V.I. Barilenko

Financial University under the Government of the Russian Federation,
Moscow, Russian Federation

ABSTRACT

The scientific school of corporate business analysis at the Financial University defines business analysis as a systematic process to identify and assess business problems, propose solutions, and support the implementation of change projects. Unlike the traditional approach, which focuses on decision-making within existing change initiatives, corporate business analysis integrates domestic economic analysis with strategic principles and stakeholder perspectives. It begins with understanding the needs of key stakeholders and relies on the extensive information provided by accounting, financial, and managerial reports, as well as all forms of organizational reporting. Project business analysis serves as a crucial final stage in this process.

Keywords: corporate business analysis; stakeholders; requirements; development capabilities; projects business analysis

For citation: Barilenko V.I. Corporate Business Analysis as a Vital tool for Guiding the Strategic Growth of Economic Entities. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):6-13. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-6-13

ВВЕДЕНИЕ

Бизнес-анализ как сфера профессиональной деятельности зародился и получил развитие в эпоху информатизации, когда для разработки проектов систем информационной поддержки бизнеса и их программного обеспечения появилась необходимость в обосновании решений, которые закладывались в эти проекты. В мировой практике выработались подходы к определению таких решений на основе анализа требований как самого бизнеса, так и его заинтересованных сторон.

Профессия бизнес-аналитика получила широкое распространение. Сформировалось международное сообщество практикующих профессионалов — Международный институт бизнес-анализа (International Institute of Business Analysis — ИБА) [1]. Однако до настоящего времени сложившаяся практика применения бизнес-анализа не полностью использует богатейший потенциал, заложенный в его принципах. Ограничиваясь аналитическим обеспечением разработки и реализации разрозненных проектов изменений бизнеса (чаще всего в области информационной поддержки разнообразных бизнес-процессов), бизнес-анализ пока не получил достойного применения как инструмент обеспечения стратегического инновационного и устойчивого развития экономических субъектов. Это понимание подтолкнуло нас (сначала на кафедре экономического анализа, а затем на кафедре бизнес-аналитики Финансового университета) к формированию собственной научной школы корпоративного бизнес-анализа. На принципах корпоративного бизнес-анализа строится наша магистерская программа «Бизнес-аналитика», реализуемая в Финансовом университете с 2010 г. Однако становление этого нового научного направления требует пересмотра ряда ключевых подходов, закрепленных ныне в документах и практике бизнес-анализа [2, 3].

МАТЕРИАЛЫ ИССЛЕДОВАНИЯ И ИХ ОБСУЖДЕНИЕ

В знаменитом своде знаний по бизнес-анализу (BABOK) Международного института бизнес-анализа бизнес-анализ характеризуется как деятельность, обеспечивающая возможность изменений предприятия через определение потребностей и рекомендацию решений, приносящих пользу заинтересованным сторонам.

Бизнес-анализ превратился в новую, весьма перспективную и остро востребованную профессию.

Однако как признают сами составители BABOK, они ориентированы исключительно на практику и не занимаются научными исследованиями. Это приводит к неоправданному сужению сферы применения безусловно плодотворных принципов бизнес-анализа. Внимательному исследователю очевидно, что методологическую базу для такого сложнейшего вида деятельности должна составлять хорошая теория. И такая теория существует — это известная теория стейкхолдеров (теория заинтересованных сторон, стейкхолдерская теория фирмы), зародившаяся в недрах стратегического менеджмента. Несмотря на то что весь бизнес-анализ построен на требованиях заинтересованных сторон, в BABOK эта теория даже не упоминается. Лишь по настоянию автора этой статьи при формировании Профессионального стандарта «Бизнес-аналитик» знание теории заинтересованных сторон было включено в число требований к специалистам этого профиля [4].

Игнорирование теории заинтересованных сторон неслучайно, так как устоявшиеся подходы ориентируют бизнес-аналитиков на обоснование решений в рамках отдельных проектов или инициатив, когда во внимание принимаются требования только тех сторон, которые причастны к конкретному проекту, а не бизнесу в целом. При этом требования бизнеса, по мнению ведущих мировых бизнес-аналитиков, должны выдвигаться высшим руководством компании, но опять же лишь по отношению к конкретным проектам, а не к тому, что обеспечивает жизненные потребности самого бизнеса в непрерывности собственной деятельности, прибыльности и финансовой устойчивости [4]. При этом не поясняется и порядок экономического обоснования таких требований. Это объясняется тем, что большинство практикующих ныне бизнес-аналитиков — это специалисты в области информационных технологий, а не экономисты. Поэтому в данной сфере наблюдается явная недооценка (а порой и просто незнание) возможностей отечественного комплексного экономического анализа, финансового и инвестиционного анализа, а также богатейшего информационного потенциала бухгалтерского учета и отчетности.

Декларируемая в своде знаний Международного института бизнес-анализа важность изучения бизнеса и активов организации сопровождается полным игнорированием в данном документе источников необходимой для этого информации. В то же время очевидно, что единственный надеж-

ный способ анализа активов и других показателей деятельности любого предприятия — это изучение информации его бухгалтерского учета и отчетности [5]. Поэтому бухгалтерский финансовый и управленческий учет, а также все виды корпоративной отчетности должны быть органичной составной частью информационной базы корпоративного бизнес-анализа. Выработку учетно-аналитических компетенций необходимо признать неотъемлемым элементом подготовки современных бизнес-аналитиков, несмотря на их отсутствие среди требований даже отечественного профессионального стандарта «Бизнес-аналитик».

Зацикленность на отдельных проектах, кем-то инициированных, искусственно ограничивает возможности использования бизнес-анализа как инструмента обоснования решений по стратегическому управлению изменениями бизнеса, по сознательному построению траектории его предстоящего развития. Необходимо максимально использовать возможности бизнес-анализа для систематического обоснования инноваций во всех сферах деятельности организаций, создания условий устойчивого развития, обеспечения экономической безопасности и реализации социальной ответственности бизнеса.

Возможности реализации этих перспектив открывает научная школа корпоративного бизнес-анализа, развиваемая в Финансовом университете. При этом термин «корпоративный» следует понимать расширительно: такой анализ может быть применим не только в корпорациях как бизнес-структурах, основанных на долевой собственности и разделении функций собственников и менеджмента. Его можно использовать в любых современных экосистемах, холдинговых структурах и экономических субъектах: как в коммерческой, так и в некоммерческой и бюджетной сферах. Более того, универсальность принципов бизнес-анализа позволяет успешно его применять и в международных экономических отношениях (например, на уровне Евразийского экономического союза) и даже в межличностных отношениях [6].

Главное отличие корпоративного бизнес-анализа от проектного состоит в том, что он носит не эпизодический характер и не направлен на поиск решений уже кем-то выявленных проблем в рамках кем-то выдвинутых инициатив, а ориентирован на систематическое выявление и анализ заинтересованных сторон организации в целом и их требований, систематическое определение и анализ все

новых бизнес-проблем, связанных с выполнением признанных и согласованных требований ключевых стейкхолдеров, на разработку требований к их решениям и на инициацию все новых проектов изменений бизнеса, способных обеспечить преодоление этих проблем. И лишь после этого возникает необходимость в проведении проектного бизнес-анализа для того, чтобы обеспечить возможность реализации необходимых изменений бизнеса, инициированных корпоративным бизнес-анализом. Таким образом, по своей сути проектный бизнес-анализ и сам является необходимым элементом системы корпоративного бизнес-анализа, его завершающим этапом.

При этом признаками возникающих проблем могут считаться разрывы между существенными для предприятия требованиями его заинтересованных сторон и фактическими параметрами их выполнения. Однако далеко не все проблемы, выявляемые корпоративным бизнес-анализом при оценке выполнения требований заинтересованных сторон, требуют разработки проектов изменений бизнеса. В тех случаях, когда невыполнение требований связано не с дефицитом бизнес-возможностей компании (производственных мощностей, технологий, компетенций и т.п.), а лишь с различного рода недостатками и неполным использованием имеющегося потенциала, преодоление таких проблем может быть осуществлено за счет оперативных корректировок уже осуществляемых бизнес-процессов, мобилизации внутренних резервов, усиления контроля, недопущения потерь, нерациональных затрат, простоев, перерасходов и т.п. И только в тех случаях, когда отобранные и согласованные требования ключевых заинтересованных сторон не могут быть выполнены из-за отсутствия у предприятия необходимых бизнес-возможностей, для преодоления подобных «истинных» проблем необходимо инициировать проекты изменений бизнеса. Такие проекты могут носить технический, технологический, продуктовый, финансовый, организационный, информационный, социальный, экологический и другие характеры. По своему экономическому содержанию они, как правило, являются инвестиционно-инновационными. С момента инициации таких проектов в свои права вступает проектный бизнес-анализ, призванный на основе изучения требований бизнеса и заинтересованных сторон каждого из конкретных проектов обосновывать решения для преодоления выявленных проблем

и удовлетворения согласованных потребностей бизнеса и его стейкхолдеров. В сфере ответственности проектных бизнес-аналитиков должны входить и оценка эффективности реализуемых изменений бизнеса, сравнение достигнутых результатов с актуальными и перспективными требованиями стейкхолдеров в изменившихся условиях.

Такой подход соответствует и общепризнанному в мировом аналитическом сообществе разделению ролей различных бизнес-аналитиков. Принято считать, что роль стратегического аналитика связана с определением необходимости решений о долгосрочных изменениях в миссии, целях и стратегии организации, с формированием представления о ее желаемом будущем состоянии.

На основе решений, предлагаемых стратегическим аналитиком, бизнес-архитектор разрабатывает рекомендации по изменениям в бизнес-модели и организационно-правовой форме компании, ее производственно-технологической структуре, бизнес-процессах, системе управления и взаимодействия с деловыми партнерами и заказчиками, ресурсном обеспечении и т.д. Бизнес-архитектор должен инициировать и конкретные инновационно-инвестиционные проекты, необходимые для реализации таких изменений.

Сфера деятельности проектного бизнес-аналитика связана с обоснованием требований к решениям и самим решениям в рамках инициируемых проектов с учетом требований заинтересованных сторон этих проектов. В отечественной практике до сих пор чаще всего речь идет о разработке проектов построения систем информационной поддержки бизнеса, соответствующих задачам его изменений в области стратегии, бизнес-архитектуры и инновационной политики [5].

При этом очевидно, что проектный этап бизнес-анализа всегда имеет специализированный характер и помимо бизнес-аналитиков требует привлечения различных профильных специалистов. Проекты в сфере информационных технологий существенно отличаются от проектов организационных преобразований, финансовых инвестиций, капитального строительства, внедрения продуктовых, проектно-конструкторских и технологических инноваций в производственной сфере или от экологических проектов. Но в любом случае в рамках корпоративного бизнес-анализа все эти проекты инициируются для преодоления конкретных проблем бизнеса, которые систематически выявляются

через сравнительный анализ требований ключевых стейкхолдеров, фактических данных и существующих возможностей их реализации. Корпоративный бизнес-анализ призван обеспечить выработку бизнес-требований как к самой организации, так и к инициируемым конкретным проектам ее изменений.

Представляется принципиально неверной позиция некоторых авторов, противопоставляющих бизнес-анализ отечественному комплексному анализу хозяйственной деятельности и даже доказывающих необходимость вытеснения последнего этим новым направлением экономической работы [6]. Логика развития аналитической науки и практики показывает, что бизнес-анализ следует рассматривать не как антагониста экономического анализа, а как закономерный этап его развития, во многом расширяющий его задачи и возможности.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Идеология корпоративного бизнес-анализа предполагает, что проекты изменений (инициативы) являются промежуточным продуктом его проведения, а конечным продуктом — сами целенаправленные изменения бизнеса.

Все три направления работы бизнес-аналитиков (стратегическое, бизнес-архитектурное и проектное) органично связаны с задачами управления стратегическими изменениями в организации [7, 8]. Таким образом, общую структуру корпоративного бизнес-анализа можно представить следующим образом.

1. Комплексный анализ деятельности организации, ее стратегии, бизнес-модели и рыночного окружения, определение бизнес-потребностей компании.
2. Определение круга ключевых заинтересованных сторон организации, анализ их характеристик и их классификация, установление взаимодействия с ними, согласование и документирование их требований.
3. Анализ сбалансированности выполнения экономических, социальных и экологических требований заинтересованных сторон и разработка рекомендаций для обеспечения устойчивого развития организации.
4. Форсайт-анализ возможных изменений внешней среды, круга ключевых заинтересованных сторон бизнеса и их требований, выработка рекомендаций для формирования видения, мис-

сии и долгосрочной стратегии устойчивого развития организации.

5. Обоснование адекватных стратегии организации изменений в бизнес-модели и бизнес-архитектуре этой организации.

6. Выявление, идентификация и анализ бизнес-проблем на основе сопоставления требований бизнеса и его заинтересованных сторон с фактическими параметрами бизнеса и его возможностями генерировать необходимые ценности.

7. Обоснование необходимости корректировок осуществляемых бизнес-процессов или разработки и реализации инновационно-инвестиционных проектов для преодоления выявленных бизнес-проблем и определение требований к проектным решениям.

8. Аналитическое обеспечение разработки и реализации иницилируемых проектов, предварительная и последующая оценка эффективности выполнения проектов с позиций различных групп заинтересованных сторон.

9. Подготовка информации для интегрированной отчетности организации о ее стратегии и бизнес-модели, взаимодействии с ключевыми заинтересованными сторонами и выполнении их экономических, социальных и экологических требований.

На практике крайне редко встречаются случаи комплексного и систематического выполнения всех перечисленных видов аналитических работ. Проектный бизнес-анализ, который, как правило, осуществляется по заказам различных организаций в порядке оказания консалтинговых услуг специализированными ИТ-компаниями, как бы искусственно выделился из общей системы корпоративного бизнес-анализа и превратился в доминирующий пока вид этой системной деятельности, далеко не раскрывающий весь ее гигантский потенциал [8].

Примечательно, что большинство выпускников нашей магистерской программы «Бизнес-аналитика» (которых мы готовим как стратегических бизнес-аналитиков и бизнес-архитекторов) работают именно как проектные бизнес-аналитики. Это не случайно, поскольку в отечественной практике институт корпоративного бизнес-анализа еще не сформировался и находится на начальной стадии развития.

Зачастую под видом внедрения системы бизнес-анализа продвигается лишь ее имитация —

комплекс традиционных аналитических функций и прикладных программных продуктов, не решающих фундаментальные задачи бизнес-аналитических исследований. Нередко бизнес-анализ путают с Business Intelligence — совокупностью информационных технологий для сбора, хранения, классификации и консолидации данных для превращения их в сведения, пригодные для принятия решений. Использование принципов стейкхолдерского подхода в стратегическом менеджменте до сих пор носит во многом декларативный характер, не опираясь на реальные и отражаемые в учете показатели деятельности предприятий и их комплексные аналитические исследования. Успешный опыт организации полноценного и системного корпоративного бизнес-анализа для стратегического развития организаций практически отсутствует. Есть лишь отдельные фрагментарные достижения, например в банковской сфере.

Наблюдается явный дефицит современных научных разработок в этой области. Даже знаменитый свод знаний Международного института бизнес-анализа (BAВOK), признавая необходимость проведения бизнес-анализа в процессе эволюции предприятия и выделяя бизнес-архитектуру как отдельный аспект, практически полностью посвящен различным аспектам именно проектной бизнес-аналитики.

Между тем ключевая роль бизнес-анализа видится именно в обеспечении стратегического развития экономических субъектов. Корпоративный бизнес-анализ объективно необходим для реализации всех основных компонентов процесса стратегического управления развитием любой организации, связанных с определением ее стратегического видения, сферы бизнеса, миссии, стратегии, а также конкретных программ и проектов [9].

Под стратегическим видением следует понимать образ будущего состояния организации, соответствующий согласованным требованиям ее стратегических стейкхолдеров. Формирование видения должно начинаться с анализа текущих характеристик организации и продолжаться определением необходимых преобразований в будущие характеристики, которые соответствуют потребностям бизнеса, его собственников и других ключевых заинтересованных сторон. Разумеется, образ будущего состояния организации должен сопоставляться с его нынешним образом, что позволит выявить разрыв между ними — стратеги-

ческую бизнес-проблему, которую необходимо преодолеть при помощи разработки и реализации стратегии изменений этой организации. Таким образом, формирование видения дает возможность установить ориентиры для построения системы долгосрочных целей развития организации.

Анализ сферы бизнеса является неотъемлемым этапом стратегического управления развитием организации. При этом необходимо не только охарактеризовать предметную область бизнеса, его внешнюю и внутреннюю среды, а также рыночное положение организации в конкретном секторе рынка, но и провести комплексный анализ хозяйственной деятельности, потенциала организации, степени его использования и внутренних неиспользованных резервов, во многом определяющих перспективы ее развития [10, 11].

Центральным моментом обоснования стратегии развития любой организации является определение ее миссии. Миссия, как лаконичное описание общественного предназначения организации и ценностей, которые она должна предоставлять заинтересованным сторонам, должна строиться на принципах бизнес-анализа. Только с помощью бизнес-анализа можно достоверно выявить потребности стейкхолдеров бизнеса и ценности, которые они ожидают от организации. Такой подход позволяет трактовать миссию как обобщающую характеристику основных целей организации в экономической, социальной и экологической сферах, соответствующих требованиям общества. Очевидно, что все неудачные формулировки миссий реальных организаций обычно связаны лишь с тем, что их разработки не опирались на качественно проведенный бизнес-анализ.

На основе выработанной миссии организации должна разрабатываться и стратегия ее развития как комплексный план, определяющий ее долгосрочные цели и пути их достижения, а также способы преодоления выявленных стратегических бизнес-проблем и адаптации к изменениям внешней и внутренней среды. Эффективным методом обоснования долгосрочной стратегии является периодически осуществляемый в рамках корпоративного бизнес-анализа форсайт-анализ, который позволяет с привлечением ключевых стейкхолдеров разрабатывать сценарии будущего, выявлять потенциальные проблемы, разрабатывать направления развития и конкретные ориентиры для их решения. При этом преодоление проблем

в экономической, социальной и экологической сферах обеспечивает стратегический курс организации на долгосрочное устойчивое развитие.

Непрерывно осуществляемый бизнес-анализ в ходе реализации разработанной стратегии позволяет систематически выявлять проблемы, связанные с нехваткой бизнес-возможностей для выполнения конкретных требований стейкхолдеров в реально складывающихся условиях. Это становится основанием для регулярной разработки новых программ развития и специальных инновационно-инвестиционных проектов изменений бизнеса. Таким образом, подобные программы и проекты становятся действенными мерами выполнения миссии и стратегии развития организации. Однако для успешного выполнения этой роли и сами меры должны быть объектами проектного бизнес-анализа, который призван на основе взаимодействия с заинтересованными сторонами каждого из проектов обосновывать решения, способные удовлетворять согласованные требования бизнеса и его конкретных стейкхолдеров, тем самым решая выявленные проблемы [9, 10].

При этом многие функции бизнес-аналитиков могут быть делегированы действующим работникам функциональных и линейных подразделений экономических субъектов, которые лучше всех знают специфику бизнеса, проблемы, требования заинтересованных сторон в своих зонах ответственности. В рамках такого децентрализованного подхода роль профессиональных бизнес-аналитиков может состоять в методическом обеспечении, планировании, организации и контроле совместной деятельности всех участников этого процесса, обобщении и анализе получаемых результатов.

Особого внимания заслуживает роль корпоративного бизнес-анализа как постановщика задач для системы экономической информации предприятия [11, 12]. Реализуя функции неотъемлемого элемента информационной базы бизнес-анализа, бухгалтерский финансовый и управленческий учет сами неизбежно эволюционируют под воздействием требований заинтересованных сторон конкретной организации. Самые разнообразные требования заинтересованных сторон выявляются, согласовываются и документируются бизнес-аналитиками для того, чтобы, сопоставляя их с соответствующими фактическими параметрами бизнеса, выявлять разрывы между ними,

рассматриваемые в качестве проблем, и предлагать изменения этого бизнеса для преодоления таких проблем. Однако действующая система учета не всегда отражает параметры, позволяющие их сопоставлять с выдвигаемыми требованиями (особенно в социальной и экологической сферах) и оценивать выполнение этих требований. Именно бизнес-анализ должен ставить перед учетом задачи фиксирования, актуализации, группировки и представления заинтересованным пользователям новых сведений, необходимых для оценки выполнения требований стейкхолдеров и выявления проблем бизнеса. Без учета фактического выполнения требований заинтересованных сторон невозможно не только выявлять проблемы бизнеса, но и обосновывать планы его стратегического развития, контролировать их реализацию и оценивать реальные результаты их выполнения [13].

ВЫВОДЫ

Интеграция проверенного аппарата отечественного комплексного экономического анализа с принципами бизнес-анализа позволяет сформировать эффективный инструмент аналитической поддержки целенаправленного управления стратегическим развитием экономических субъектов. Построение целостной и работоспособной системы корпоративного бизнес-анализа нуждается в адекватном научно-методическом обеспечении. Поэтому обобщение и критическое изучение практического опыта в этой области и комплексные исследования проблем развития организации, а также методики корпоративного бизнес-анализа с разработкой конкретных рекомендаций по использованию его результатов в стратегическом управлении изменениями бизнеса представляется перспективным направлением научной работы.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Бариленко В.И. К вопросу об информационном обеспечении корпоративного бизнес-анализа. *РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция*. 2025;1;312–316. DOI: 10.56584/1560-8816-2025-1-312-316
2. Бабичева Н.Э., Любушин Н.П. Взаимодействие концепций и законов развития систем в экономическом анализе деятельности субъектов хозяйствования. *Экономический анализ: теория и практика*. 2024;23(4):604–624. DOI: 10.24891/ea.23.4.604
3. Любушин Н.П., Крестелева Е.А. Развитие экосистемного подхода в экономическом анализе субъектов хозяйствования. *Современная экономика: проблемы и решения*. 2024;6(174):158–169.
4. Бариленко В.И. Модернизация парадигмы экономического анализа. *Аудит*. 2022;5:4–7.
5. Бариленко В.И. Бизнес-анализ в управлении архитектурой предприятия. *РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция*. 2023;3;143–148. DOI: 10.56584/1560-8816-2023-3-143-148
6. Чернышева Ю.Г. Проблемы развития бизнес-анализа в России. *Фундаментальные исследования*. 2023;7:58–64. DOI: 10.17513/fr.43482
7. Пласкова Н.С., Франсиску Р.А.Д. Управленческий проектный анализ в оценке эффективности инвестиционных проектов. *Финансовый бизнес*. 2024;2(248):85–87.
8. Ефимова О.В. Отчетность об устойчивом развитии: требования, разработка, анализ. *Аудит*. 2024;3(191):50–54.
9. Freeman R. Edward Strategic management: A stakeholder approach. Boston: Pitman; 1984. 276 p.
10. Когденко В.Г., Казакова Н.А. Анализ рискоустойчивости различных типов компаний черной металлургии в условиях санкций. *Черные металлы*. 2024;3:83–88. DOI: 10.17580/2024.03.13
11. Когденко В.Г. Методика оценки индикаторов технологического развития отрасли на примере электронной промышленности. *Экономический анализ: теория и практика*. 2024;23(10):1810–1835.
12. Бариленко В.И. Бизнес-анализ и достижение целей устойчивого развития в неустойчивом мире. XII Международная научно-практическая конференция «Архитектура финансов: устойчивое развитие и ответственное финансирование в эпоху глобальных изменений» (Санкт-Петербург, 15–17 ноября 2022 г.). Сборник материалов. Санкт-Петербург; 2022:68–69.
13. Barilenko V.I., Subbotin A.S., Bykova M.A., Reznik E.A. Influence of factors on cross-border capital flows from and to emerging countries: Case study of Russia. *Relacoes Internacionais no Mundo Atual*. 2022;3(36):262–279.

REFERENCES

1. Barilenko V.I. On the issue of information support for corporate business analysis. *RISK: Resources, Information, Supply, Competition*. 2025;1;312–316. (In Russ.). DOI: 10.56584/1560-8816-2025-1-312-316

2. Babicheva N.E., Lyubushin N.P. Interaction of concepts and laws of system development in the economic analysis of business entities' activities. *Economic Analysis: Theory and Practice*. 2024;23(4):604–624. (In Russ.). DOI: 10.24891/ea.23.4.604
3. Lyubushin N.P., Krasteleva E.A. Development of an ecosystem approach in economic analysis of business entities. *Modern Economy: Problems and Solutions*. 2024;6(174):158–169. (In Russ.).
4. Barilenko V.I. Modernizing the paradigm of economic analysis. *Audit*. 2022;5:4–7. (In Russ.).
5. Barilenko V.I. Business analysis in management enterprise architecture. *RISK: Resources, Information, Supply, Competition*. 2023;3:143–148. (In Russ.). DOI: 10.56584/1560-8816-2023-3-143-148
6. Chernysheva Yu. G. Problems of business analysis development in Russia. *Fundamental research*. 2023;7:58–64. (In Russ.). DOI: 10.17513/fr.43482
7. Plaskova N.S., Francisco R.A.D. Managerial project analysis in evaluating the effectiveness of investment projects. *Financial business*. 2024;2(248):85–87. (In Russ.).
8. Efimova O.V. Sustainability reporting: Requirements, development, analysis. *Audit*. 2024;3(191):50–54. (In Russ.).
9. Freeman R. *Strategic management: A stakeholder approach*. Boston: Pitman; 1984. 276 p.
10. Kogdenko V. G., Kazakova N. A. Analysis of risk stability for different kinds of ferrous metallurgy companies in sanction conditions. *Chernye Metally = Ferrous Metals journal*. 2024;3:83–88. (In Russ.). DOI: 10.17580/2024.03.13
11. Kogdenko V.G. A methodology to assess indicators of technological development of the industry: the electronics industry case. *Economic Analysis: Theory and Practice*. 2024;23(10):1810–1835. (In Russ.). DOI: 10.24891/ea.23.10.1810
12. Barilenko V.I. Business analysis and achieving the sustainable development goals in an unsustainable world. XII International Scientific and Practical Conference “Architecture of Finance: Sustainable Development and Responsible Finance in the Era of Global Change” (St. Petersburg, November 15–17, 2022). Collection of materials. St. Petersburg; 2022:68–69. (In Russ.).
13. Barilenko V.I., Subbotin A.S., Bykova M.A., Reznik E.A. Influence of factors on cross-border capital flows from and to emerging countries: Case study of Russia. *Relacoes Internacionais no Mundo Atual*. 2022;3(36):262–279.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Владимир Иванович Бариленко — доктор экономических наук, профессор кафедры бизнес-аналитики факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

Vladimir I. Barilenko — Dr. Sci. (Econ.), Prof., Department of Business Analytics, Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0003-3826-8910>

vbarilenko@fa.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

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

Статья поступила в редакцию 28.03.2025; после рецензирования 14.04.2025; принята к публикации 10.05.2025.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 28.03.2025; revised on 14.04.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.

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

DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-14-28
УДК 338.1(045)
JEL O12

Развитие экономического анализа: прогностическая аналитика, ESG-аналитика, анализ трансформационных процессов на мезо- и микроуровнях

В.Г. Когденко

Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ», Москва, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Целью статьи является исследование приоритетных направлений развития экономического анализа. Происходящие в российской экономике изменения — цифровизация бизнеса, изменение его целеполагания, а также переход от сырьевой модели экономики к модели технологического суверенитета обусловили три направления развития экономического анализа. Первое направление — развитие прогностической аналитики. Предложенная методика включает: стратегический анализ и актуализацию стратегии развития компании; разработку моделей и прогнозирование выручки; моделирование инвестиций; оценку и прогнозирование дивидендных выплат; обоснование потребности во внешнем капитале; имитационное моделирование и стресс-тестирование прибыли; расчет фундаментальной стоимости и оценку качества прогноза. Второе направление — разработка методики ESG-анализа. **Методика** включает расчет и анализ показателей ценности всех видов капитала; оценку социальной, экологической и корпоративной компоненты; оценку эффекта декаплинга; анализ распределения создаваемой компанией стоимости. На завершающем этапе происходит обоснование типа развития компании (техногенный или устойчивый) и определение стадии зрелости ESG. Третье направление — обоснование методики анализа трансформационных процессов. На мезоуровне методика предусматривает выделение «качественных видов деятельности», которые формируют значительную добавленную стоимость и ускоряют экономический рост. Их приоритетное развитие обеспечивает формирование новой экономической модели экономики. Методика анализа трансформационных процессов на микроуровне включает анализ предпосылок к трансформации; инновационных и инвестиционных процессов; контроль индикаторов успешности трансформационных процессов (доля генерируемой бизнесом добавленной стоимости, производительность труда и уровень локализации производства). Исследование будет представлять интерес для инвесторов и кредиторов, а также государственных органов, ответственных за разработку и мониторинг промышленной политики.

Ключевые слова: экономический анализ; прогностическая аналитика; ESG-аналитика; трансформация экономики

Для цитирования: Когденко В.Г. Развитие экономического анализа: прогностическая аналитика, ESG-аналитика, анализ трансформационных процессов на мезо- и микроуровнях. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(2): 14-28. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-14-28

ORIGINAL PAPER

Development of Economic Analysis: Predictive Analytics, ESG Analytics, Analysis of Transformation Processes at the Meso- and Micro-Levels

V.G. Kogdenko

National Research Nuclear University MEPhI (Moscow Engineering Physics Institute), Moscow, Russian Federation

ABSTRACT

This article explores the key areas shaping the future of economic analysis. The evolving Russian economy, marked by digital transformation, shifting goals, and a move away from resource-based to technology-driven models, has given rise

© Когденко В.Г., 2025

to three critical analytical frontiers. The first is predictive analytics. This approach encompasses strategic assessments, revenue forecasting, investment modeling, dividend analysis, external capital needs, profit simulations, stress testing, and fundamental cost calculations. It evaluates forecast accuracy to guide informed decision-making. The second is ESG analysis. This evaluates a company's impact on economic, social, and environmental factors. It measures capital value, assesses social and environmental impacts, and analyzes value distribution. This methodology determines the company's development path and ESG maturity stage, promoting sustainable growth. The third is transformational process analysis. At the meso level, it identifies high-value activities driving economic growth. Prioritizing these activities shapes a new economic model. At the micro level, it evaluates transformation prerequisites, innovation, investments, and success metrics like added value, productivity, and localization. This research is valuable for investors, creditors, and government agencies shaping industrial policy. It provides insights into economic trends and strategies for sustainable growth.

Keywords: economic analysis; predictive analytics; ESG analytics; economic transformation

For citation: Kogdenko V.G. Development of economic analysis: Predictive analytics, ESG analytics, analysis of transformation processes at the meso- and micro-levels. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):14-28. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-14-28

ВВЕДЕНИЕ

В современной российской экономике происходят значимые изменения, которые оказывают влияние на экономический анализ: цифровизация бизнеса приводит к необходимости разработки цифровых финансовых и экономических моделей и развитию прогностической аналитики; изменение целеполагания бизнеса, а именно переход от максимизации благосостояния акционеров к удовлетворению интересов всех заинтересованных лиц требует разработки соответствующих алгоритмов оценки достижения этих целей, включая социальные, экологические и корпоративные цели (ESG-анализ); трансформация экономической модели и переход от экспортно-ориентированной модели экономики к модели технологического суверенитета обуславливают необходимость разработки аналитических инструментов для оценки этих процессов как на микро-, так и на мезоуровне.

Таким образом, современный экономический анализ должен быть нацеленным на будущее, охватывать значительные объемы финансовой и нефинансовой информации, исследовать параметры устойчивого развития бизнеса, а также адекватно оценивать те трансформационные процессы, что критически важно для формирования новой модели российской экономики.

ПРОГНОСТИЧЕСКАЯ АНАЛИТИКА

Первое направление развития анализа — прогностическая аналитика обусловлено цифровой трансформацией бизнеса¹, которая требует

более высокого качества поддержки управленческих решений на основе построения адаптивных прогнозов [1]. Разработке финансовых моделей в рамках прогностического анализа посвящены работы отечественных авторов: О. В. Ефимовой [2], Г. Я. Остаева [3], В. Г. Когденко [4], К. К. Мураковой, В. Б. Фроловой [5], В. В. Ковалева [6], и зарубежных исследователей: К. Карлберг [7], Дж. Э. Ханк, Д. У. Уичерн, А. Дж. Райтс [8], А. Дамодаран [9]. Как правило, рассматриваются локальные финансовые модели: модели выручки, прибыли, инвестиций и стоимости бизнеса. Целостная финансовая модель компании исследуется гораздо реже, поэтому необходимы алгоритмы разработки и анализа полноценной финансовой модели компании, которая обеспечивает поддержку управленческих решений и способствует повышению их качества.

Прогностический анализ, под которым в данной статье понимается экономический анализ, использующий в качестве основного инструмента финансовое моделирование, тесно связан с другими видами прогностического анализа:

- клиентской и продуктовой аналитикой, которая позволяет оценивать и прогнозировать показатели привлечения клиентов; их удовлетворенности, потребительской лояльности, индикаторы удержания клиентов и их возможного оттока, показатели ценности клиентов;
- промышленной аналитикой, которая позволяет оптимизировать бизнес-процессы, прогнозировать производство продукции, потребление энергии и ресурсов, отказы оборудования и прочие нештатные ситуации;
- HR-аналитикой, которая позволяет оценивать показатели удовлетворенности персонала, прогнозировать текучесть кадров, предвидеть

¹ Мордашов А. Как индустрия 4.0 меняет управление. URL: <https://hbr-russia.ru/liderstvo/lidery/a24981> (дата обращения: 25.02.2025).

конфликты, планировать затраты на подбор и обучение, оценивать эффективность работы сотрудников и др.

- аналитикой мошенничества, которая позволяет выявлять закономерности и аномалии, свидетельствующие о возможных нарушениях, выявлять подозрительное поведение сотрудников, отслеживать транзакции на предмет нарушений и др.

Развитие прогностической аналитики обусловлено усложнением внешней среды, повышением ее волатильности и агрессивности, что создает потребность в количественной оценке сценариев развития компании, проведении стресс-тестирования и анализе устойчивости бизнеса. Кроме того, расширение возможностей по сбору и обработке больших объемов информации предоставляет аналитикам необходимые данные, а развитие программных продуктов, реализующих прогностические алгоритмы (корреляционно-регрессионный анализ, анализ временных рядов, сценарный анализ, генерация случайных чисел, имитационный анализ др.), повышает качество расчетов.

Развитие прогностического анализа предполагает совершенствование методов разработки локальных моделей, а также развитие алгоритмов их последующего агрегирования в единую финансовую модель компании. При построении прогностических моделей важно учитывать требования Международного стандарта заданий, обеспечивающих уверенность 3400² к прогнозной финансовой информации. Также необходимо следовать стандартам³ построения финансовых моделей. Схема алгоритма прогностического анализа, основанного на агрегированной финансовой модели компании, показана на рис. 1.

Как следует из схемы, все блоки модели взаимосвязаны и при изменении верхних уровней модели меняются все последующие расчеты. Построение модели начинается со стратегического анализа, включающего SPACE-анализ, который обеспечивает

адаптацию к современным условиям направления развития компании. Результаты анализа позволяют определить положение компании в рамках SPACE-анализа: агрессивное, консервативное, конкурентное, оборонительное, и на этой основе обновить стратегию компании. В текущей экономической ситуации наиболее актуальными являются: стратегия сохранения, ориентированная на выживание компании, стратегия адаптации, нацеленная на быстрое принятие решений и минимизацию рисков, стратегия формирования, предполагающая создание новых альянсов и интеграцию бизнеса, и визионерская стратегия⁴, доступная компаниям, которые могут предвидеть новые потребности, сформировать бизнес-среду и первыми выйти с новым продуктом на рынки.

На следующем этапе моделируется и прогнозируется ключевой параметр модели — выручка компании. В зависимости от доступности информации и долгосрочности прогноза возможно три уровня детализации при построении модели выручки:

- низкий уровень детализации предполагает построение прогноза на основе анализа временных рядов: экспоненциального сглаживания, построения трендов, скользящего среднего, средневзвешенного, других алгоритмов;
- средний уровень детализации предусматривает разработку однофакторных или многофакторных, линейных или нелинейных регрессионных моделей выручки, включающих ключевые факторы, определяющие ее динамику;
- высокий уровень детализации подразумевает детальное исследование факторов спроса и предложения, влияющих на цены и объем продаж по видам продукции компании, моделирование цен и объемов продаж в разрезе номенклатуры и формирование детерминированной модели выручки — суммы произведений объемов продаж на цены выпускаемой продукции.

Следует отметить, что модели высокого уровня детализации целесообразны при построении краткосрочных прогнозов; для долгосрочных прогнозов эффективны модели среднего и низкого уровня детализации. Моделирование выручки и других показателей может включать параллель-

² Международный стандарт заданий, обеспечивающих уверенность 3400 (ранее МСА 810) «Проверка прогнозной финансовой информации» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н).

³ Стандарты финансового моделирования в Excel для оценки инвестиционных проектов, стратегического планирования, бюджетирования. URL: https://brpadvice.ru/protostandarty_finansovogo_modelirovaniya.html (дата обращения: 25.02.2025).

⁴ Визионерская стратегия предполагает выявление рыночных мегатрендов, идентификацию возникающих потребностей рынка и рост компании на формирующихся рыночных сегментах.



Рис. 1 / Fig. 1. Алгоритм прогностического анализа / Predictive analysis algorithm

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

ное построение нескольких моделей и затем их агрегирование в одну, что делает ее более точной и надежной, поскольку, по мнению Э. Сигеля, существует «эффект ансамбля: объединенные в ансамбль прогнозные модели компенсируют недостатки друг друга» [10. с. 206].

На следующем этапе моделируются расходы. Для этого строится регрессионная модель, где в качестве

фактора выступает выручка. Однако если в компании на протяжении анализируемого периода (являющегося базой для построения прогнозов) менялись производственные мощности и, соответственно, постоянные расходы, то необходимо детально проанализировать состав расходов и выделить переменную и постоянную составляющие с целью дальнейшего анализа уровня финансового,

операционного и сопряженного рычагов. Оборотный капитал прогнозируется на основе детерминированной модели: произведение коэффициентов закрепления (соотношений между компонентами оборотного капитала и выручки) и прогнозной выручки. При этом коэффициенты закрепления определяются по моделям низкого уровня детализации на основе исторических данных.

Следующий этап формирования агрегированной финансовой модели — моделирование инвестиций, которые определяются потребностью в развитии компании, эффективностью вложений и возможностью их финансировать. Это один из наиболее сложных блоков модели, поскольку разработать надежную модель для прогнозирования инвестиций практически невозможно из-за множества трудно оцениваемых факторов, включая ожидания. При прогнозировании инвестиций следует учитывать перспективы развития отрасли, стратегию развития компании и ее инвестиционные планы. Важнейшим фактором, определяющим инвестиционную активность, является выручка, поэтому целесообразно моделировать инвестиции как функцию от выручки. Важный аспект — оценка эффективности инвестиций. При условии простого воспроизводства и стабильной прибыли чистая приведенная стоимость компании, которая рассматривается как портфель проектов, будет рассчитываться на основе модели:

$$NPV = EBI \times \frac{1 - (1 + WACC)^{-N}}{WACC} + \frac{IC}{(1 + WACC)^N} - IC, \quad (1)$$

где *EBI* — чистая прибыль до вычета процентов; *WACC* — средневзвешенная стоимость капитала компании; *IC* — инвестированный капитал компании; *N* — остаточный срок эксплуатации амортизируемых активов.

В процессе моделирования распределительной политики следует учитывать, что построить модель можно только по дивидендным выплатам. Такие направления распределения прибыли, как выкуп акций, практически не поддаются прогнозированию. Что касается моделирования дивидендных выплат, то они характеризуются определенной стабильностью при возрастающем тренде у успешных компаний, поэтому здесь возможно применение моделей низкого уровня детализации с учетом опубликованной дивидендной политики и сложившейся динамики платежей. Также следует оценивать

соотношение дивидендных выплат и инвестиций и учитывать, что чем короче горизонт планирования у контролирующих акционеров компании, тем больше интересы смещаются в сторону поиска ренты и выплат дивидендов, чем длиннее горизонт планирования, тем больше будет инвестиций в развитие бизнеса.

Моделирование потребности во внешнем капитале основывается, с одной стороны, на прогнозируемой потребности в инвестициях в основной и оборотный капитал, а с другой — на прогнозе прибыли и планах ее реинвестирования в развитие компании.

Далее моделируются прибыль и операционные денежные потоки компании и производится сценарный анализ этих показателей. В числе основных переменных, устойчивость к изменениям которых тестируется, — цены на продукцию и ключевые ресурсы, объем продаж, а также неоперационные расходы (процентные расходы, отрицательные курсовые разницы). Для имитационного моделирования следует определить вероятные границы изменения выбранных переменных, их среднее прогнозируемое значение, стандартное отклонение и затем просчитать варианты, которые покажут возможные изменения прибыли и денежного потока. Имитацию выбранных переменных следует проводить на основе равномерного, нормального или других видов распределения. Затем по результатам расчетов и их статистических характеристик рассчитывается и анализируется прибыль под риском (*VaR*), характеризующая степень уязвимости компании к изменениям переменных. Для проведения стресс-тестирования необходимо продумать возможные сценарии, предусматривающие негативные изменения выбранных переменных, и рассчитать показатели согласно Порядку проведения оценки финансовой устойчивости (стресс-теста)⁵. На основе полученных данных определяется категория риска компании.

Для оценки достоверности прогнозов необходимо завершить построение агрегированной модели компании расчетом ее фундаментальной стоимости [9]:

⁵ Приказ Минэкономразвития России от 13.05.2020 № 276 «Об утверждении Порядка проведения оценки финансовой устойчивости (стресс-теста) системообразующих организаций Российской экономики, претендующих на предоставление в 2020 году мер государственной поддержки».

$$EV_{DCF} = \frac{FCFF_1}{(1+WACC)^1} + \frac{FCFF_2}{(1+WACC)^2} + \frac{FCFF_3}{(1+WACC)^3} + \frac{FCFF_3^d \times (1+g)}{WACC - g} - D, \quad (2)$$

где $FCFF_1, FCFF_2, FCFF_3$ — свободный денежный поток на инвестированный капитал в 1, 2 и 3-м году прогнозного периода; $FCFF_3^d$ — дисконтированный свободный денежный поток на инвестированный капитал в 3-м прогнозируемом году для расчета постпрогнозной стоимости; $WACC$ — средневзвешенная стоимость капитала; g — устойчивый темп прироста в постпрогнозируемом периоде.

Сравнение рассчитанной стоимости с рыночной капитализацией позволяет проверить корректность финансовой модели и исходных предпосылок, заложенных в прогнозные расчеты. При выявлении расхождений между показателем стоимости и рыночной капитализацией необходимо скорректировать прогнозные данные: цены и объемы реализации продукции, расходы, инвестиции и другие параметры.

Представленная концепция агрегированной финансовой модели компании должна адаптироваться под различные цели: анализ реалистичности и эффективности инвестиционных планов компании, сценарный анализ развития бизнеса, тестирование влияния неблагоприятных факторов на его устойчивость, прогнозирование возможностей осуществления дивидендных выплат, оценку достаточности денежных потоков для обслуживания обязательств, оценку бизнеса и др.

ESG-АНАЛИТИКА

Второе направление развития экономического анализа — ESG-аналитика — связано с распространением теории стейкхолдеров. По мнению Клауса Шваба, акционерный капитализм обеспечил в XX в. устойчивый экономический рост, но привел к усилению дифференциации доходов, замедлению роста производительности труда, ускорению деградации окружающей среды [11]. В условиях акционерного капитализма, когда управление ориентировано на достижение финансовых целей: прибыль, курс акций и др., отчетность раскрывает финансовое положение и финансовые результаты компании, а анализ оценивает финансовое состояние и не касается

вопросов, интересующих нефинансовых стейкхолдеров. По мере распространения теории стейкхолдеров (капитализма стейкхолдеров [11]) и принципов устойчивого развития стали намечаться некоторые изменения в управлении бизнесом: стали выявляться интересы стейкхолдеров, налаживаться взаимодействие с ними, учитываться интересы и потребности различных групп и лиц при принятии решений. Также совершенствуется нефинансовая отчетность: интегрированная отчетность, отчетность в области устойчивого развития и др. Однако исследователи (С. Арвидссон, Дж. Дюмей [12]) отмечают, что, несмотря на рост качества нефинансовой отчетности, показатели ESG вышли на плато и не улучшаются, поэтому необходимо разработать аналитические инструменты оценки устойчивого развития и внедрить их в практику корпоративного управления (С.Н. Бобылев, А.А. Пакина, Ю.А. Тарасова [13]). Значимым направлением аналитики становятся проблемы финансовых измерений экологических и социальных факторов (Р.П. Булыга, М.В. Мельник [14]), а также исследования влияния на рыночную привлекательность бизнеса приверженности компаний принципам устойчивого развития (О.В. Ефимова, М.А. Волков, Д.А. Королёва [15]).

Под ESG-аналитикой в данной статье понимается комплекс аналитических процедур, направленных на оценку экологических, социальных и экономических (корпоративных) показателей, уровень и динамика которых позволяют оценить степень соответствия компании принципам устойчивого развития. В работе предложена методика ESG-анализа, объединяющая анализ шести видов капитала: финансового, производственного, интеллектуального, человеческого, социально-репутационного, природного. Методика соответствует стандарту интегрированной отчетности⁶ и включает анализ трех компонентов устойчивого развития: экологического, социального, корпоративного⁷.

⁶ Международные основы интегрированной отчетности. URL: <https://www.integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/06/International-Integrated-Reporting-Framework-January-2021-Russian.pdf> (дата обращения: 26.02.2025).

⁷ IWA 48:2024 Framework for implementing environmental, social and governance (ESG) principles. <https://www.iso.org/standard/89240.html>. (дата обращения: 26.02.2025).



Рис. 2 / Fig. 2. Алгоритм ESG-анализа / ESG analysis algorithm

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

Алгоритм ESG-анализа представлен на рис. 2. На начальном этапе ESG-анализ включает расчет показателей наличия, структуры, движения и состояния каждого вида капитала. Далее определяется ценность капитала по следующим характеристикам: финансовый капитал (рентабельность и оптимальность структуры); производственный капитал (обновляемость, тип воспроизводства и состояние основных средств); человеческий капитал (уровень вовлеченности, текучести, профессионализма, производительности персонала, травматизм); природный капитал (обеспеченность запасами, содержание полезного элемента в руде, экологические характеристики производства: сбросы, выбросы, отходы); интеллектуальный капитал (показатели инновационной активности и типы инноваций (открытые и закрытые, процессные и продуктовые); обновляемость продукции, уровень технологий и их соответствие наилучшим доступным технологиям); социально-репутационный капитал (репутация компании у внешних и внутренних стейкхолдеров,

в том числе кредитные рейтинги и уровень листинга).

На основе характеристик и показателей ценности проводится оценка компонентов: экологическая составляющая анализируется на основе производственного и природного капитала, социальная — с учетом характеристик человеческого и социально-репутационного капитала.

Следует отметить особую сложность анализа нефинансовых и нематериальных видов капитала, таких как интеллектуальный и социально-репутационный, однако именно эти виды капитала имеют важное значение для бизнеса, поскольку они создают долговременную ценность компании. В анализе природного капитала также существует много нерешенных вопросов. Основные сложности возникают при оценке его стоимости, идентификации ренты, ее отделения от расходов производителей, которые они могут перекладывать на внешнюю среду и общество, а также от прибыли, получаемой за счет инноваций, эффективного управления и монопольной власти.

Что касается оценки корпоративной компоненты ESG, то это наиболее важная и одновременно наиболее сложная для измерения компонента. Для ее оценки используются⁸ следующие показатели: структура собственности, характеристики органов управления, в том числе независимость совета директоров, стабильность его состава, опыт работы членов совета директоров, параметры стратегического управления и управления рисками, индикаторы прозрачности, раскрытия информации, уровень соответствия лучшим практикам и др. Показатели корпоративной компоненты имеют качественный характер, поэтому ее обобщающая оценка строится на основе рейтинга. При этом агрегированной оценкой корпоративной компоненты также является степень обеспечения устойчивого роста бизнеса, переход к устойчивому типу развития и высокая стадия зрелости ESG.

Значимость корпоративной компоненты и повышения качества корпоративного управления возрастает в связи с активизацией процессов IPO и расширением процессов привлечения капитала от неограниченного круга лиц, что существенно повышает требования к корпоративному управлению, а также в связи с возвратом в государственную собственность отдельных предприятий⁹, в том числе имеющих стратегическое значение и требующих высокоэффективного подхода к управлению.

Далее в методике ESG-анализа на основе исследования трендов и темпов роста выпуска продукции, использования ресурсов и образования негативных последствий оценивается эффект декаплинга¹⁰, который является стратегической основой достижения устойчивого развития. При его наличии происходит рассогласование двух типов трендов: с одной стороны, рост объема производства и по-

вышение ценности бизнеса для стейкхолдеров, а с другой — снижение (или замедленный рост) потребления природных ресурсов и уменьшение негативных последствий в виде загрязнения окружающей среды и травматизма. Эффект декаплинга основан на «дематериализации роста», при котором на каждую единицу продукции приходится все меньше ресурсов и негативных экстерналий¹¹. Этого удается достичь благодаря использованию наилучших доступных технологий, уменьшению производственных потерь, замещению природного капитала нематериальным и материальным (технологии), производству продукции с большей добавленной стоимостью, при котором уменьшается расход ресурсов на единицу стоимости продукции. Индекс декаплинга показывает, как изменяется объем потребляемых ресурсов и величина негативных последствий на 1% изменения выпуска продукции и может быть рассчитан по формуле

$$DI_r = \frac{I_r}{I_y}, \quad (3)$$

где I_r — индекс роста потребления ресурсов и негативных последствий; I_y — индекс роста объема производства и реализации.

Значение индекса, не превышающее единицу, указывает на наличие эффекта декаплинга, то есть на сокращение использования ресурсов и образования негативных экстерналий в расчете на единицу выпуска продукции, что является признаком устойчивого типа развития компании.

Важным аспектом ESG-анализа является изучение распределения созданной компанией стоимости. В рамках этого анализа рассчитываются показатели структуры и динамики основных направлений платежей, включая платежи финансовым стейкхолдерам, персоналу, в бюджет, поставщикам, на благотворительные и социальные цели. На основе этих показателей определяются наиболее значимые направления платежей и оценивается, насколько эффективно компания удовлетворяет интересы стейкхолдеров.

На завершающем этапе определяется тип развития бизнеса: устойчивый или техногенный [16], а также стадии зрелости ESG¹². Техногенный тип

⁸ Рейтинговое агентство АКРА. Методологии. URL: <https://www.acra-ratings.ru/criteria/?sectors%5B10%5D=sustainable> (дата обращения: 25.02.2025).

⁹ Краснов И. Генпрокуратура вернула в казну имущество на 2,4 трлн руб. URL: <https://www.vedomosti.ru/politics/articles/2025/03/19/1098932-krasnov-genprokuratura> (дата обращения: 25.02.2025).

¹⁰ UNEP. Decoupling natural resource use and environmental impacts from economic growth. A Report of the Working Group on Decoupling to the International Resource Panel. Fischer-Kowalski, M., Swilling, M., von Weizsäcker, E.U., Ren, Y., Moriguchi, Y., Crane, W., Krausmann, F., Eisenmenger, N., Giljum, S., Hennicke, P., Romero Lankao, P., Siriban Manalang, A. United Nations Environment Programme, 2011. URL: http://www.gci.org.uk/Documents/Decoupling_Report_English.pdf (дата обращения: 25.02.2025).

¹¹ Здесь: негативные экстерналии — отрицательные внешние эффекты в виде загрязнения окружающей среды: сбросов, выбросов, отходов, а также травматизма.

¹² IWA 48:2024 Framework for implementing environmental, social and governance (ESG) principles. URL: <https://www.iso.org/standard/89240.html> (дата обращения: 25.02.2025).

развития компании характеризуется природоемкостью и направлен на максимизацию финансовых результатов без учета интересов заинтересованных сторон. Техногенному типу развития соответствует минимальный уровень зрелости ESG, при котором компания следует принципам устойчивого развития только под влиянием внешних требований и угрозы штрафов. Устойчивый тип развития предполагает, что компания не перекладывает свои затраты на внешних стейкхолдеров, включая будущие поколения. Он нацелен на увеличение ценности всех видов капитала и учет интересов заинтересованных сторон. Устойчивому типу развития соответствует высокий уровень зрелости ESG, при котором приверженность принципам устойчивого развития основывается на внутренних ценностях компании, далеко выходящих за рамки внешних требований. Тип развития компании и уровень зрелости ESG идентифицируется на основе характеристик шести видов капитала. Для устойчивого типа развития эти признаки будут следующими:

- **финансовый капитал:** обеспечение требуемой доходности капитала при условии максимально возможного сохранения и увеличения ценности других видов капитала;
- **природный капитал:** поддержание и увеличение ценности капитала за счет применения наилучших доступных технологий и достижения эффекта декаплинга, максимально возможное замедление темпов истощения невозобновляемых ресурсов, обеспечение возможности воспроизводства возобновляемых природных ресурсов, поддержание высокой степени обеспеченности запасами ресурсов, снижение негативных экологических последствий, поддержание ассимиляционных возможностей окружающей среды, снижение природоемкости продукции, в том числе энергоемкости, водоемкости, землеемкости;
- **человеческий капитал:** увеличение ценности за счет обеспечения оптимальных условий труда, поддержания здоровья и повышения уровня квалификации, замещения рутинного труда производственным и интеллектуальным капиталом, повышения уровня оплаты и снижения дифференциации в оплате труда, снижения трудоемкости продукции, достижения низких показателей текучести кадров;
- **производственный капитал:** увеличение ценности за счет высокой инвестиционной активности и обеспечения расширенного воспроизводства, улучшения состояния основных средств, роста

капиталоемкости продукции при одновременном снижении трудоемкости, природоемкости и материалоёмкости;

- **интеллектуальный капитал:** увеличение ценности за счет высокой инновационной активности, внедрения открытых инноваций, приобретения передовых технологий, высокой обновляемости продукции, увеличения стоимости капитала;
- **социально-репутационный капитал:** увеличение ценности за счет положительного влияния компонентов социально-репутационного капитала: корпоративной репутации (соответствие лучшим практикам корпоративного управления), рыночной репутации (увеличение рыночной доли компании и ее качества (маржинальности), финансовой репутации (рост кредитного рейтинга компании и инвестиционной привлекательности акций), социальной репутации (поддержка развития регионов присутствия, рост налоговых платежей, получение социальных лицензий на развитие).

Рассмотренная концепция ESG-анализа компании требует адаптации с учетом ее отраслевой принадлежности и специфики раскрытия показателей в нефинансовой отчетности. Внимание следует акцентировать на природном капитале при анализе добывающих компаний, производственном — при анализе компаний обрабатывающих отраслей, интеллектуальном капитале — при анализе компаний информационных технологий. При этом анализ корпоративной компоненты остается одним из самых важных и наиболее сложных аспектов ESG-аналитики для компаний любой отрасли.

АНАЛИЗ ТРАНСФОРМАЦИОННЫХ ПРОЦЕССОВ НА МЕЗО- И МИКРОУРОВНЯХ

Третье направление развития экономического анализа — исследование трансформационных процессов в экономике. Дискуссии о причинах и источниках процветания экономики страны, а также о ключевых принципах ее трансформации для ускорения роста продолжаются. В контексте поиска драйверов экономической трансформации целесообразно остановиться на двух подходах. Первый представлен в книге лауреатов Нобелевской премии по экономике 2024 г. Д. Аджемоглу и Д. Робинсона [17]. По мнению авторов, определяющую роль в экономике играют институты, способствующие экономическому развитию: защита частной собственности, поддержка

государством развития рынков путем создания инфраструктуры и общественных услуг и его способность обеспечивать свободную конкуренцию. При этом инклюзивные институты обеспечивают гарантии прав частной собственности, дают стимулы к инвестиционной и деловой активности для широких слоев населения; экстрактивные институты позволяют узким группам элит извлекать ренту, оказывая негативное влияние на стимулы к инвестированию. По мнению авторов, понятия демократии, верховенства закона, права собственности и других западных ценностей представляют собой достаточные аналитические инструменты для понимания проблем развития в масштабе столетий. Авторы подчеркивают, что экономический рост критически зависит от инноваций, а основная причина экономической отсталости заключается в неспособности правящих классов к институциональным изменениям, благоприятным для создания и распространения новых технологий. Это происходит потому, что технологические инновации могут создавать угрозу власти политической элиты, чье благосостояние основано на традиционных технологиях.

Согласно альтернативной точке зрения, представленной Э.С. Райнертом [18], определяющими факторами экономического роста являются активная государственная политика, протекционизм и стратегические инвестиции. При этом доминирующая экономическая теория, основанная на принципах либерализма, открытого рынка и свободной торговли, способствует сохранению существующего мирового порядка: отрасли с убывающей отдачей и отрицательными внешними эффектами (добывающая промышленность) сосредоточены в развивающихся странах, а отрасли с возрастающей отдачей и положительными внешними эффектами (обрабатывающая промышленность, электроника, IT) — в развитых странах. Э.С. Райнерт считает, что ключевая проблема состоит в том, что экономическое развитие характерно только для некоторых видов деятельности (отраслей). Растущую отдачу обеспечивают инновации и «качественные виды деятельности», развитие которых может быть обеспечено благодаря активной государственной политике, ориентированной на национальные интересы. Авторы обеих теорий сходятся в том, что экономический рост обеспечивается инновациями, однако их подходы различаются в методах активизации и поддержки инноваций.

В настоящее время становится очевидным, что несмотря на важность инклюзивных институтов, трансформация экономики возможна только при наличии продуманной государственной промышленной политики, ориентированной на национальные интересы. Такая политика требует тщательного исследования и контроля для оценки ее эффективности и своевременной корректировки при необходимости.

С 2022 г. в российской экономике происходят структурные изменения и трансформации экономической модели в результате санкционной политики недружественных стран, деглобализации [19], изменений структуры мировой экономики и приоритетов России в торговле. Эти факторы в большей или меньшей степени привели к усложнению импорта технологий и научного сотрудничества, изоляции России от западных финансовых рынков и системы платежей, а также обусловили переход к активной промышленной политике, ориентированной на интересы национального производителя, с акцентом на протекционизм и импортозамещение, на поддержку высокотехнологичных секторов экономики [19]. Такая политика уже сейчас демонстрирует определенные результаты, оказывающие долгосрочное воздействие на экономику:

- *повышение инвестиционной активности.* По оценкам экспертов журнала «Монокль» факторами, стимулирующими инвестиции, стали рост внутреннего спроса, уход иностранных игроков с рынка и необходимость собственной перестройки компаний к большей технологической эффективности или к лучшему для потребителей предложению¹⁵. Лидерами по привлечению вложений стали: производство готовых металлических изделий, компьютеров, электронных и оптических приборов, автомобилей, информационные технологии и др.;
- активизация процесса первичного размещения акций (IPO), свидетельствующая о растущей инвестиционной привлекательности компаний в отдельных отраслях: IT-сектор (Группа Астра, Диасофт, IVA Technologies, ПАО «Группа Аренадата»), электроника (ГК Элемент), финансовые компании, фармацевтика и др.;
- деофшоризация экономики, достигнутая через запрет с 1 января 2023 г. на предоставление

¹⁵ Гурова Т., Ульянов Н. Пост есть. Пост будет. URL: <https://monocle.ru/monocle/2024/03/rost-yest-rost-budet/> (дата обращения: 26.02.2025).

субсидий и бюджетных инвестиций иностранным юридическим лицам, приостановление действия отдельных положений международных налоговых соглашений с недружественными государствами, ограничение применения нулевой ставки по дивидендам для компаний из недружественных юрисдикций и др.;

- редомициляция компаний, включающая перевод долей, принадлежащих иностранным компаниям, из таких регионов, как Кипр, Нидерланды, Британские Виргинские острова, в российскую правовую систему;
- возврат государственной собственности, в том числе стратегических предприятий, которые оказались под контролем резидентов недружественных государств;
- уход с рынка отдельных иностранных компаний¹⁴, не повлекший за собой значительных негативных последствий.

Процессы изменения структуры экономики, направленные на увеличение доли «качественных видов деятельности» [18] требуют контроля и оценки на мезоуровне. Следует отметить, что «качественные виды деятельности», характеризующиеся возрастающей отдачей, создают значительную добавленную стоимость и способствуют экономическому росту.

На микроуровне необходим анализ поведения компаний. На *рис. 3* представлен алгоритм такого анализа, разработанный на основе Методических рекомендаций по проведению статистической оценки уровня технологического развития экономики Российской Федерации, утвержденный Приказом Минфина России от 12.02.2020 № 66.

При рассмотрении методики анализа трансформационных процессов (подробнее в [20]), особое внимание следует уделить этапу анализа предпосылок. В рамках этого этапа проводится оценка движения денежных потоков по финансовой деятельности: приток капитала, включающий заемные и собственные средства (например, привлечение кредитов, облигационных займов, дополнительная эмиссия акций), будет индикатором создания таких предпосылок; значительные дивидендные выплаты, наоборот, свидетельствуют об отсутствии

должного интереса контролирующих собственников к существенным изменениям.

На втором этапе анализируется инвестиционная активность компании с использованием стандартных индикаторов — отношение инвестиций к выручке, к прибыли, к амортизации, динамика производственной мощности. Это позволяет определить тип воспроизводства. Кроме того, следует проанализировать количество созданных и модернизированных производств, долю российского оборудования в общей номенклатуре, количество созданных высокопроизводительных рабочих мест, увеличение этих индикаторов будет свидетельствовать не только о расширении производства, но и о его развитии и повышении технологического уровня. Следующий этап включает оценку развития персонала. Необходимо зафиксировать изменения в возрастной и профессиональной структуре, уровень оплаты труда и степень вовлеченности персонала. Ключевым блоком методики является анализ инновационности компании с помощью индикаторов, отражающих затраты на инновации, включая расходы на НИОКР, а также затраты на приобретение контроля над другими организациями, которые также могут быть признаком приобретения инноваций, сгенерированных вне компании, то есть открытых инноваций. Результатами успешных инноваций является рост доли новой продукции в выручке, а также доли продукции, реализуемой на экспорт. На заключительном этапе оцениваются ключевые индикаторы успешной трансформации бизнеса: доля добавленной стоимости в выручке; производительность труда (рассчитывается как отношение добавленной стоимости к численности работающих) и уровень локализации производства (для его расчета необходимы данные о закупках импортных сырья, материалов, покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий).

Разработанная методика анализа трансформационных процессов на мезоуровне должна учитывать специфику отраслей: «качественные» отрасли, создающие добавленную стоимость и характеризующиеся возрастающей отдачей, требуют более интенсивной трансформации, поскольку от их развития зависит формирование новой экономической модели экономики. На микроуровне методика анализа трансформационных процессов должна учитывать специфические показатели-бенчмарки. Они позволяют оценить, насколько развитие компании соответствует заданным отраслевым характеристикам.

¹⁴ Бойко А. За два года число компаний с иностранным участием сократилось почти на 10 000. URL: <https://group.interfax.ru/interfax/about/smi/za-dva-goda-chislo-kompaniy-s-inostrannym-uchastiem-sokratilos-pochti-na-10-000/> (дата обращения: 26.02.2025).



Рис. 3 / Fig. 3. Алгоритм анализа трансформационных процессов / Algorithm for analyzing transformation processes

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

ВЫВОДЫ

Развитие экономического анализа обусловлено изменениями внешней среды, целеполагания бизнеса, трансформацией экономики, а также переходом от сырьевой модели к модели технологического суверенитета.

Одним из значимых трендов в экономическом анализе становится прогностическая аналитика, которая позволяет моделировать показатели деятельности компании и оценивать возможные сценарии ее развития. Основой прогностической аналитики является финансовая модель компании,

агрегирующая локальные модели в единую систему: от выручки до фундаментальной стоимости. Это обеспечивает возможность прогнозирования всего комплекса ключевых финансовых показателей компании — прибылей и убытков, активов и пассивов, денежных потоков, а также расчета фундаментальной стоимости компании.

Вторым актуальным направлением является развитие ESG-аналитики, которая позволяет оценивать эффективность компании в создании ценности для всех стейкхолдеров. В рамках такого анализа важно изучить индикаторы ценности всех видов капитала и ESG компонент, включая социальную, экологическую и корпоративную. Значимым элементом ESG-анализа является также расчет и оценка эффекта декаплинга, исследование направлений распределения создаваемой компанией стоимости и обоснование вывода об устойчивом или техногенном типе развития компании, уровне зрелости ESG.

Третье направление представляет собой мониторинг трансформационных процессов, в рамках которого необходимо отслеживать признаки и индикаторы формирования технологических трендов и генерации добавленной стоимости. Методика включает несколько ключевых блоков анализа: предпосылки трансформации, в частности приток капитала в отрасль и конкретную компанию; активность инвестиционной и инновационной деятельности; развитие персонала; результаты трансформации (увеличение доли создаваемой стоимости, степень локализации и производительности труда).

Следует отметить, что трансформационные процессы возможны при условии реализации промышленной политики, ориентированной на интересы страны и предполагающей безусловную поддержку отечественных производителей в отраслях, относящихся к «качественным видам деятельности», создание им благоприятных условий для развития.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Брускин С.Н., Савинова В.М. Управление операционной эффективностью корпорации с использованием моделей и инструментов интеллектуального анализа данных. XXI Международная конференция по мягким вычислениям и измерениям (Санкт-Петербург, 23–25 мая 2018). Санкт-Петербург: СПбГЭТУ «ЛЭТИ»; 2018:83–89.
2. Ефимова О.В. Об учете факторов устойчивого развития в финансовом моделировании инвестиционных проектов. *Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление*. 2021;(2):99–111. URL: <https://doi.org/10.17308/econ.2021.2/3381>
3. Остаев Г.Я., Гоголев И.М., Кондратьев Д.В., Злобина О.О. Цифровая трансформация управления аграрным бизнесом. *Вестник Поволжского государственного технологического университета. Серия: Экономика и управление*. 2024;2(61):33–43. URL: <https://doi.org/10.25686/2306-2800.2024.2.33>
4. Когденко В.Г. Прогностический (предиктивный) и предписывающий (прескриптивный) анализ: теоретические аспекты. *Экономический анализ: теория и практика*. 2019;18(7):1245–1255. DOI: 10.24891/ea.18.7.1243
5. Муракова К.К., Фролова В.Б. Применение финансового моделирования для компаний горнодобывающей промышленности. *Путеводитель предпринимателя*. 2019;(41):147–162.
6. Ковалев В.В. Молдобаев Т.Ш. Тестирование зарубежных и отечественных моделей прогнозирования банкротств на российских предприятиях. *Развитие территорий*. 2021;3(25):10–19. DOI: 10.32324/2412-8945-2021-3-10-19
7. Карлберг К. Бизнес-анализ с использованием Excel. Пер. с англ. М.: ООО «И.Д. Вильямс»; 2019. 576 с.
8. Ханк Дж. Э., Уичерн Д.У., Райтс А. Дж. Бизнес-прогнозирование. Пер. с англ. М.: ООО «И.Д. Вильямс»; 2017. 656 с.
9. Дамодаран А. Инвестиционная оценка. Инструменты и методы оценки любых активов. Альпина Паблишер; 2025. 1316 с.
10. Сигель Э. Просчитать будущее: Кто кликнет, купит, соврет или умрет. М.: Альпина Паблишер; 2018. 374 с.
11. Шваб К., Ванхэм П. Капитализм всеобщего блага: новая модель мировой экономики. Пер. с англ. М.: Эксмо; 2022. 352 с.
12. Arvidsson S., Dumay J. Corporate ESG reporting quantity, quality and performance: Where to now for environmental policy and practice? *Business Strategy and the Environment*. 2022;31(3):1091–1110. URL: <https://doi.org/10.1002/bse.2937>

13. Бобылев С.Н., Пакина А.А., Тарасова Ю.А. Низкоуглеродная повестка в региональных и корпоративных стратегиях развития. *Вестник Московского университета. Серия 21: Управление (государство и общество)*. 2024;21(2):74-92. DOI: 10.55959/MSU 2073-2643-21-2024-2-74-92
14. Булыга Р.П., Мельник М.В., Сафонова И.В. Проблемы финансовых измерений экологических и социальных факторов в публичной отчетности компаний. *Вестник Воронежского государственного аграрного университета*. 2022;3(74):202–218. URL: https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2022_3_202-218
15. Ефимова О.В., Волков М.А., Королёва Д.А. Анализ влияния принципов ESG на доходность активов: эмпирическое исследование. *Финансы: теория и практика*. 2021;25(4):82-97. DOI: 10.26794/2587-5671-2021-25-4-82-97
16. Когденко В.Г. Техногенный и устойчивый типы развития бизнеса: признаки и идентификация. *Экономический анализ: теория и практика*. 2022;21(7):1214-1239. URL: <https://doi.org/10.24891/ea.21.7.1214>
17. Аджемоглу Д., Робинсон Д. Узкий коридор. М.: АСТ; 2019. 873 с.
18. Райнерт Э.С. Как богатые страны стали богатыми, и почему бедные страны остаются бедными. М.: ВШЭ; 2024. 384 с.
19. Комолов О.О. Деглобализация: новые тенденции и вызовы мировой экономике. *Вестник РЭУ им. Г.В. Плеханова*. 2021;18.2(116):34-47. DOI: 10.21686/2413-2829-2021-2-34-47
20. Когденко В.Г. Методика оценки индикаторов технологического развития отрасли на примере электронной промышленности. *Экономический анализ: теория и практика*. 2024;23(10):1810-1835. DOI: 10.24891/ea.23.10.1810

REFERENCES

1. Bruskin S.N., Savinova V.M. Managing the operational efficiency of a corporation using models and tools of data mining. XXI International Conference on Soft Computing and Measurements (St. Petersburg, May 23-25, 2018). Saint Petersburg: ETU "LETI"; 2018:83-89. (In Russ.).
2. Efimova O.V. On taking into account sustainable development factors in financial modeling of investment projects. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravleniye = Bulletin of Voronezh State University. Series: Economics and Management*. 2021;(2):99-111. (In Russ.). DOI: <https://doi.org/10.17308/econ.2021.2/3381>
3. Ostaev G. Ya., Gogolev I.M., Kondratiev D.V., Zlobina O.O. Digital transformation of agricultural business management. *Vestnik Povolzhskogo gosudarstvennogo tekhnologicheskogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravleniye. = Bulletin of the Volga State Technological University. Series: Economics and Management*. 2024;2(61);33-43. (In Russ.). DOI: <https://doi.org/10.25686/2306-2800.2024.2.33>
4. Kogdenko V.G. Predictive and prescriptive analysis: Theoretical aspects. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*. 2019;18(7):1245-1255. (In Russ.). DOI: 10.24891/ea.18.7.1243
5. Murakova K.K., Frolova V.B. Application of financial modeling for mining companies. *Putevoditel' predprinimatel'ya = Entrepreneur's Guide*. 2019;(41):147-162. (In Russ.).
6. Kovalev V.V., Moldobaev T. Sh. Testing foreign and domestic models for forecasting bankruptcies at Russian enterprises. *Razvitiye territoriy = Territorial development*. 2021;3(25):10-19. (In Russ.). DOI: 10.32324/2412-8945-2021-3-10-19.
7. Karlberg K. Business analysis using Excel. Transl. from Eng. Moscow: I.D. Williams, LLC; 2019. 576 p. (In Russ.).
8. Hank J.E., Wichern D.W., Wrights A.J. Business forecasting. Transl. from Eng. M.: I.D. Williams, LLC; 2017. 656 p. (In Russ.).
9. Damodaran A. Investment valuation. Tools and methods for valuing any assets. Alpina Publisher; 2025. 1316 p. (In Russ.).
10. Siegel E. Calculating the future: Who clicks, buys, lies, or dies. Moscow: Alpina Publisher; 2018. 374 p. (In Russ.).
11. Schwab K., Vanham P. Common good capitalism: A new model of the global economy. Transl. from Eng. Moscow: Eksmo; 2022. 352 p. (In Russ.).
12. Arvidsson S., Dumay J. Corporate ESG reporting quantity, quality and performance: Where to now for environmental policy and practice? *Business Strategy and the Environment*. 2022;31(3):1091–1110. URL: <https://doi.org/10.1002/bse.2937>

13. Bobylev S.N., Pakina A.A., Tarasova Yu.A. Low-carbon agenda in regional and corporate development strategies. *Vestnik Moskovskogo universiteta. Seriya 21. Upravleniye (gosudarstvo i obshchestvo) = Bulletin of Moscow University. Series 21. Management (state and society)*. 2024;21(2):74-92. (In Russ.). DOI: 10.55959/MSU.2073-2643.21-2024-2-74-92.
14. Bulyga R.P., Melnik M.V., Safonova I.V. Problems of financial measurements of environmental and social factors in public reporting of companies. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta = Bulletin of Voronezh State Agrarian University*. 2022;15.3(74):202-218. URL: https://doi.org/10.53914/issn2071-2243_2022_3_202-218. (In Russ.).
15. Efimova O.V., Volkov M.A., Koroleva D.A. Analysis of the impact of ESG principles on asset return: An empirical study. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*. 2021;25(4):82-97. (In Russ.). DOI: 10.26794/2587-5671-2021-25-4-82-97.
16. Kogdenko V.G. Technogenic and sustainable types of business development: signs and identification. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2022;21(7):1214-1239. URL: <https://doi.org/10.24891/ea.21.7.1214>. (In Russ.).
17. Acemoglu D. Robinson D. *Narrow Corridor*. Moscow: AST; 2019. 873 p. (In Russ.).
18. Reinert E.S. *How rich countries became rich, and why poor countries stay poor*. Moscow: HSE; 2024. 384 p. (In Russ.).
19. Komolov O.O. Deglobalization: New trends and challenges to the world economy. *Vestnik of the Plekhanov Russian University of Economics*. 2021;18.2(116):34-47. URL: <http://dx.doi.org/10.21686/2413-2829-2021-2-34-47>. (In Russ.).
20. Kogdenko V.G. Methodology for assessing indicators of technological development of an industry using the example of the electronics industry. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*. 2024;23(10):1810-1835. URL: <https://doi.org/10.24891/ea.23.10.1810>. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Вера Геннадьевна Когденко — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой финансового менеджмента, Национальный исследовательский ядерный университет «МИФИ», Москва, Российская Федерация

<https://orcid.org/0000-0001-9732-1174>

kogdenko7@mail.ru

Vera G. Kogdenko — Dr. Sci. (Econ.), Prof., Head of the Department of Financial Management, National Research Nuclear University MEPhI (Moscow Engineering Physics Institute), Moscow, Russian Federation

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

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

Статья поступила в редакцию 05.03.2025; после рецензирования 26.03.2025; принята к публикации 10.05.2025.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 05.03.2025; revised on 26.03.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.

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

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-29-39
УДК 657.3(045)
JEL M41

Учетные парадигмы, модели и практический учет: проблемы развития

Т.Ю. Серебрякова

Чебоксарский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации,
Чебоксары, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена бухгалтерскому учету, научным обоснованиям его моделей в контексте научно-исторических концепций его развития. Работа носит дискуссионный характер и направлена на привлечение внимания практических работников к вопросу о перспективах развития отечественного учета. Рассматриваются возможные варианты развития бухгалтерского учета в условиях автоматизации производственно-управленческих процессов. **Цель** исследования состоит в систематизации видов бухгалтерского (хозяйственного) учета, их классификации в соответствии с существующими парадигмами, оценке перспектив развития науки о бухгалтерском учете. В ходе работы использовались такие общенаучные **методы** познания, как системный подход, логическое обобщение, правовой и лингвистический анализ гипотеза. **Результаты.** Предложена классификация существующих моделей учета и дана краткая характеристика их принципиальных типологических различий. Рассмотрен вопрос научного обоснования и развития теоретических положений бухгалтерского учета. В Российской Федерации сложилась ситуация, при которой в нормативных документах нет четкого разграничения понятий бухгалтерского учета, бухгалтерского (финансового) учета и соответствующих видов отчетности. При этом исторически бухгалтерский учет предназначен для контроля за сохранностью имущества и выявления прибыли как разницы между денежными доходами и денежными расходами организации за период. В этой связи целесообразно возвратиться к соблюдению основополагающих моделей бухгалтерского учета и отчетности, включая производную модель финансового учета и финансовой отчетности. Статья направлена на разработку научно обоснованных подходов к формированию бухгалтерской и иных видов отчетности, что способствует эффективному ее использованию на всех уровнях управления. **Ключевые слова:** бухгалтерский учет; бухгалтерская отчетность; финансовый учет; финансовая отчетность; учетная парадигма

Для цитирования: Серебрякова Т.Ю. Учетные парадигмы, модели и практический учет: проблемы развития. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(2):29-39. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-29-39

ORIGINAL PAPER

Accounting Paradigms, Models and Practical Applications: Facing Development Challenges

T.Yu. Serebryakova

Cheboksary Cooperative Institute (branch) of the Russian University of Cooperation,
Cheboksary, Russian Federation

ABSTRACT

This article explores the evolution of accounting, its scientific foundations, and the impact of historical concepts on its development. It is a thought-provoking piece designed to engage practitioners and spur discussions about the future of accounting in our country. We examine potential paths for accounting's advancement in the age of automated production and management. Our goal is to categorize different types of accounting, align them with current paradigms, and evaluate the prospects for accounting as a scientific discipline. We employ a systematic approach, logical analysis, legal and linguistic methods, and hypothesis testing. The results offer a classification of existing accounting models and explain their key typological distinctions. We delve into the scientific basis and theoretical principles of accounting. We also critique the regulatory function of our domestic accounting system. In Russia, regulatory documents have blurred the lines between

© Серебрякова Т.Ю., 2025

accounting, financial accounting, and related reporting types. Historically, accounting has focused on property protection and profit calculation, defined as the difference between income and expenses over a period. We advocate returning to fundamental accounting and reporting models, including the derivative financial accounting and reporting model. This study will be valuable to researchers and practitioners interested in accounting science and methodology. By developing scientifically grounded approaches to accounting and reporting, we enhance effective management across all levels.

Keywords: accounting; accounting reporting; financial accounting; financial reporting; accounting paradigm

For citation: Serebryakova T.Yu. Accounting paradigms, models and practical applications: Facing development challenges. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit.* 2025;12(2):29-39. (In Rus.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-29-39

ВВЕДЕНИЕ

Начиная с отчетности за 2025 г. необходимо применять Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность», утвержденный приказом Минфина России от 04.10.2023 № 157н.

Министерство финансов Российской Федерации как регулятор бухгалтерского учета и аудита в нашей стране приступило к формированию нового документа — Стратегии развития бухгалтерского учета и аудиторской деятельности на перспективу.

В Информационном сообщении Минфина России от 27 ноября 2024 г. № ИС-аудит-73 отмечено, что «определены основные направления государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года». Несмотря на то что этот документ в значительной степени посвящен аудиту, в нем определено, что: «Государственная политика будет основываться на следующих принципах: единство и целостность системы финансовой информации: бухгалтерский учет, финансовая отчетность и аудиторская деятельность рассматриваются как неразрывная цепочка подготовки и предоставления достоверной информации о деятельности экономического субъекта широкому кругу заинтересованных внутренних и внешних пользователей этой информации...». Как видим, в этом документе отделены бухгалтерский учет и финансовая отчетность. Кроме этого, в самом начале документа говорится о том, что «основания и необходимость концептуального пересмотра данной системы отсутствуют в настоящее время».

Новый стандарт ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» выявляет существенную проблему относительно подмены понятий в отношении основополагающих категорий бухгалтерского учета, поскольку название стандарта, в котором присутствует указание на финансовую составляющую отчетности, противоречит тексту стандарта, в котором указывается только на бухгалтерскую отчетность, без слова «финансовая».

Еще в 2003 г. В.В. Ковалевым был обоснован вывод о существующих проблемах в науке о бухгалтерском учете и кризисных явлениях [1].

Ориентируясь на основные позиции международной бухгалтерской отчетности и их использование в практике российских предприятий, необходимо учитывать переходный период использования отечественной терминологии и учетных традиций, которые ориентированы на российское законодательство. Это предполагает усиленное внимание к дальнейшему совершенствованию учетного процесса. При этом определенную неудовлетворенность вызывает ряд решений, принятых в последнее время:

1) исключение науки о бухгалтерском учете из перечня научных специальностей как самостоятельного научного направления;

2) включение в отечественные стандарты правил отражения в учете фактов хозяйственной жизни, формируемых на основе профессионального суждения субъективного характера, что дополняет объективно осуществляемые организациями факты хозяйственной деятельности.

В практическом смысле проявление кризиса не столь очевидно, поскольку формально бизнес-субъекты соблюдают установленные правила, введенные в новую линейку российских стандартов — ФСБУ. Однако многие организации делают это целью формирования показателей отчетности в заданных параметрах. Еще одним проявлением указанного кризиса, по нашему мнению, является снижение интереса к бухгалтерской специальности среди молодежи и отсутствие притока молодых кадров в бухгалтерские службы.

МЕТОДИКА

В исследовании был применен диалектический подход к познанию. Были выделены родовые признаки учета, определена предметная область и выявлены учетные модели. Логические методы и методы сравнения позволили оценить возможности учетных моделей для решения задач, определенных на

основе родовых признаков учета. Синтез использовался для формирования обобщающих выводов.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Разделяя мнение М.И. Сидоровой [2], считаем, что бухгалтерский учет как наука базируется на двух взаимоисключающих парадигмах: *униграфической* и *диграфической*. Очевидно, такого же мнения придерживался и Я.В. Соколов [3]. Все другие позиции — это в основном производные методики, основанные на различных подходах к интерпретации и регистрации фактов хозяйственной деятельности, активов и капитала. Причем указанные парадигмы нельзя в полной мере считать бухгалтерскими, поскольку бухгалтерский учет характеризуется через присущие ему принципы оценки, двойной записи, системы счетов, инвентаризации, калькуляции и балансового обобщения. Эти особенности стали возможны лишь при условии использования стоимостного измерения объектов учета и двойной записи. В то время как униграфическая парадигма [4] более соответствует обычному учету, необходимому для регистрации фактов хозяйственной деятельности. В связи с этим, по нашему мнению, современному бухгалтерскому учету соответствует единственная парадигма — диграфическая [4]. Все остальные парадигмы иллюстрируют развитие науки об учете и присущи прародителю всех видов учета — собственно самому учету как способу регистрации фактов хозяйственной деятельности, имущества, капитала.

В то же время не следует исключать из определения родовых признаков учета способ обработки первичной информации, принимаемой к учету. Если униграфическая и диграфическая парадигмы основаны на подсчете итоговых данных при помощи арифметики с использованием элементарных способов подсчета на бумаге или при помощи механических средств, облегчающих подсчет, то сейчас, когда мы перешли к электронным средствам обработки информации, меняется учетная модель в связи с изменениями в объеме и видах учитываемой информации, а также в возможностях ее учетной классификации. Поскольку этот процесс приобрел массовый и всеобъемлющий характер, непосредственно затронув механизм хозяйственного учета, полагаем возможным ввести третью учетную парадигму — *мультиграфическую*.

Действительно, униграфическая парадигма заканчивается там, где к учету активов добавля-

ется учет капитала, создавая тем самым двойную запись, а мультиграфическая возникает там, где вводится параллельный диграфический учет, учет фактов хозяйственной жизни по иным признакам, необходимым при сборе информации для заданных экономических целей, при этом используется возможность однократного единого ввода хозяйственной и оценочной информации.

В этом случае хозяйственный учет в его эволюционном развитии можно представить в виде подразделения на учетные парадигмы, как показано на *рисунке*.

Каждой парадигме соответствуют собственные учетные модели, которые определяются конкретными хозяйственными задачами. Рассмотрим три основные парадигмы хозяйственного учета и их модели.

Модели униграфической парадигмы

1. Налоговый учет.

Задача — накопить (зафиксировать) объекты налогообложения или их элементы для формирования налоговых баз и заполнения налоговых деклараций. Отметим, что здесь речь идет не о бухгалтерском учете и исчислении налоговых обязательств в его рамках, а исключительно об обобщении информации по статьям налоговых расчетов для их заполнения, как это определено в ст. 313–320 Налогового кодекса РФ.

2. Оперативный учет.

Задача — накопить данные о выпуске продукции, о продажах, расходах и т.п. в текущем режиме, вне бухгалтерского учета. Она осуществляется руководителями производственных и управленческих процессов. Цель — оперативное управление производственными заданиями.

3. Иной учет.

Задача управленческого учета, например, обобщить определенные данные по центру ответственности, теме и т.п. Он ведется в денежном и (или) натуральном измерении, без увязки с бухгалтерскими данными или по ним, но путем простого накопления сведений, необходимых руководству по определенным вопросам, путем формирования перечня, простого накопления.

Возможны другие разновидности учетных моделей в зависимости от потребностей управления. Наиболее спорными представляют управленческие модели в рамках униграфической парадигмы, поскольку многие практики и научные деятели рассматривают управленческий учет как разновид-

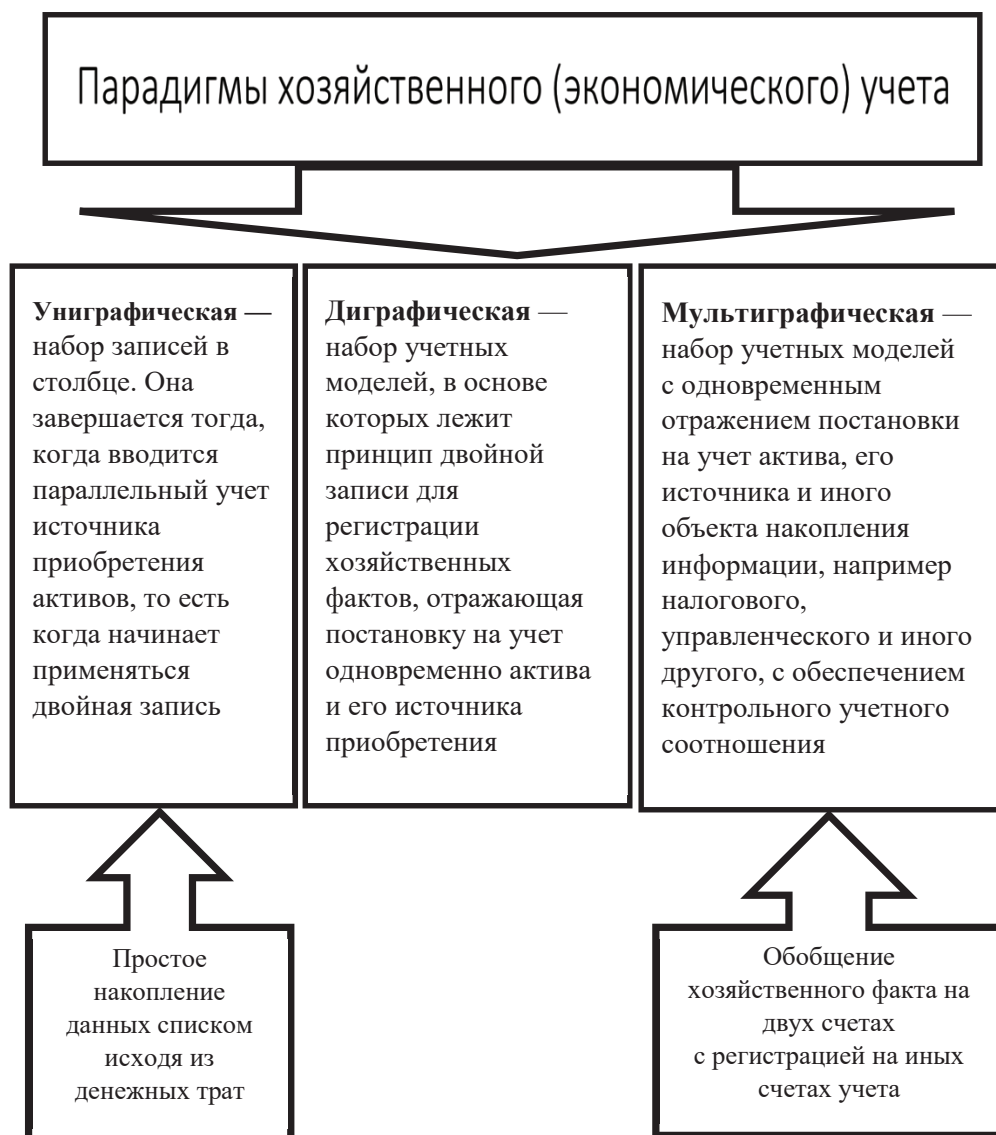


Рис. / Fig. Парадигмы хозяйственного учета / Business accounting paradigms

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

ность бухгалтерского. На наш взгляд, управленческий учет должен присутствовать в диграфической или мультиграфической парадигмах как одна из их моделей. Однако это не исключает общепринятых моделей управленческого учета, например по центрам ответственности, которые реализованы именно в рамках униграфической парадигмы. Вероятно, данный вопрос требует дальнейших научных дискуссий.

Модели диграфической парадигмы

1. Бухгалтерский учет.

Основная задача бухгалтерского учета — сохранность средств и финансовый результат, а непосредственная задача управления, направленная

на достижение хозяйственной цели, — добиться формирования данных для обеспечения сохранности средств собственника (купца, банкира). Впоследствии управленческая мысль развила задачу выявления финансового результата от торговли (ростовщичества). Важно отметить, что развитие принципов двойной записи хозяйственных операций на активных и пассивных счетах позволило определять прибыль купеческого предпринимательства за определенный период без необходимости закрытия предприятия. Именно этот момент стал важным этапом, позволившим вести бухгалтерский учет непрерывно из года в год не только на основе кассовых поступлений, но и учитывать

долги и обязательства продавца и покупателя, то есть применять принцип начисления.

Здесь следует упомянуть бухгалтерский управленческий учет, который мы не выделяем в отдельную модель, поскольку он не реализует новых управленческих задач по сравнению с теми, что ставятся для бухгалтерского учета. Под ним мы понимаем формирование аналитического учета по калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг), встроенного в бухгалтерский учет: на счетах учета, путем двойной записи, с применением документирования и балансового обобщения. Возможно, его следует выделить в отдельную модель.

Диграфическая концепция хозяйственного учета изначально сформировалась в ответ на потребности купечества и банкиров о получении информации о принадлежащих им ценностях, имеющихся долговых и кредитных обязательствах и размере прибыли от деятельности, реализуя контрольную функцию [1].

Важнейшими атрибутами бухгалтерского учета как модели хозяйственного учета являются: документирование, оценка, инвентаризация, калькуляция, счета, двойная запись, баланс и бухгалтерская отчетность. Формирование оценки объектов учета опирается на историческую стоимость. Раскрытие информации в целом может быть осуществлено по существующим шаблонам, разработанным Министерством финансов. Однако в учет должны попадать только факты хозяйственной деятельности, а не факты жизни, под которыми часто понимаются оценочные данные, основанные на профессиональном суждении и расчетных данных.

2. Бухгалтерский (финансовый) учет, основанный на МСФО.

Задача бухгалтерского (финансового) учета, аналогичная МСФО, отражена в Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», частично — в ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность». Она сводится к систематизации и формированию данных для достоверного представления о финансовом положении, финансовых результатах и движении денежных средств за период. При этом, очевидно, не считается достоверным представление в отчетности активов и обязательств в исторической стоимости, которая формируется в бухгалтерском учете для хозяйственного использования.

Как подчеркивает В.В. Ковалев, эта задача отражает появившуюся благодаря финансовым рынкам

коммуникативную функцию учета [1]. Действительно, данная модель сформировалась в связи с необходимостью известить общественность о «достижениях» компании.

Таким образом, учетная модель предполагает, что активы и обязательства должны отражать иную, справедливую стоимость бизнеса. Достоверное представление основывается не на исторической стоимости, а преимущественно на оценочных данных, сформированных на профессиональном суждении.

Следовательно, различие между моделью бухгалтерского учета и бухгалтерского (финансового) учета заключается в обязательном включении в объекты учета оценочных значений, которые корректируют стоимость активов и величину обязательств, что в конечном итоге изменяет балансовое обобщение и отчетность, составляемую по его итогам.

3. Бюджетный учет.

Современные модели диграфической концепции позволяют идентифицировать бюджетный учет в качестве самостоятельной модели. Его задача — обеспечение целевого расходования бюджетных средств распорядителями всех уровней и контроль исполнения бюджетов. В отличие от бухгалтерского учета для него характерно применение кассового метода учета и отсутствие необходимости выявления финансового результата. Однако эта задача замещается другой — контролем за исполнением бюджетов (планов финансирования) по целевому назначению.

Важнейшими элементами метода бюджетного учета как модели хозяйственного учета государственных средств являются: документирование, оценка, инвентаризация, бюджетирование, счета, двойная запись, баланс и бюджетная отчетность.

Бюджетный учет имеет различные варианты, обусловленные наличием управленческих задач бюджетных организаций разных типов, предусмотренных Гражданским кодексом РФ. Некоторым бюджетным организациям разрешается осуществлять коммерческую деятельность, в связи с чем у них появляется задача выявления финансового результата, обеспечения сохранности средств от внебюджетной деятельности и определения прибыли от нее.

4. Статистический учет.

Задача — формирование макропоказателей. Эта задача была актуальной в эпоху социализма, когда

данная модель учета рассматривалась как макрохозяйственный учет, для которого применялись счета и принципы двойной записи [5]. В настоящее время статистический учет как учетная модель в полном объеме не существует. Статистика превратилась в систему сбора и обобщения различной информации в рамках государства, его регионов и муниципальных образований, но без применения счетов. В связи с этим данная модель в современном состоянии может быть отнесена к униграфической. В настоящее время этому виду учета уделяется все большее внимание в связи с его существенной трансформацией.

Мультиграфическая парадигма — новое явление для хозяйственного учета. Можно идентифицировать следующие ее модели.

1. Интегрированный учет.

Задача — формирование отчетности экономических субъектов различной экономической направленности на основе однократного ввода первичной информации о фактах хозяйственной деятельности и жизни. Данная модель реализуется, как правило, не в самой оболочке бухгалтерского учета, а в надстройках к ней. Это позволяет использовать данные первичного бухгалтерского учета для целей управленческого учета, учета по правилам МСФО. В отечественных программных продуктах налоговый учет встраивается непосредственно в бухгалтерский и балансируется с его данными для контроля отчетности. Это еще раз подчеркивает важную контрольную функцию бухгалтерского учета на уровне полноты ввода информации посредством применения счетов.

2. Автоматизированные системы управления предприятием.

Задача — формирование первичной и отчетной информации о фактах хозяйственной деятельности владельцами процессов в автоматизированном виде. В этой модели бухгалтерский учет выступает как процесс в управленческой деятельности. Примером является программный продукт 1С ERP. На сегодняшний день неудобство применения связано с недостаточной проработкой аналитического учета именно в бухгалтерском секторе программы. Очевидно, это обусловлено передачей многих контрольных функций от бухгалтерии к менеджменту, ответственному за соответствующий участок деятельности компании. В связи с этим аналитика, например запасов, подробно открыта для отдела закупок, дебиторской задолженности — для от-

дела продаж и т.д. Этот аспект отражает новую, непривычную для нас философию, где бухгалтер становится регистратором, но не контролером.

ОБСУЖДЕНИЕ

В современном бухгалтерском учете существует ряд неясностей. Прежде всего обращает на себя внимание само определение официального бухгалтерского учета, которое приводится в законодательных документах. В соответствии с п. 2 ст. 1 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ бухгалтерский учет — формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Здесь очевидно разделение метода и его результата — метод бухгалтерского учета, а результат — бухгалтерская финансовая отчетность.

В новом стандарте ФСБУ 4/2023 «Бухгалтерская (финансовая) отчетность» сформулировано: «Настоящий Стандарт устанавливает состав и содержание информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности (далее — бухгалтерская отчетность) <...>, состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах и состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о целевом использовании средств, состав промежуточной бухгалтерской отчетности, а также условия, при которых бухгалтерская отчетность дает достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период (далее — условия достоверности бухгалтерской отчетности)».

Из приведенной цитаты видно, что Министерство финансов Российской Федерации отождествляет бухгалтерскую (финансовую) отчетность и бухгалтерскую отчетность, не вдаваясь в сущностное наполнение этих двух различных категорий.

Если проанализировать учебник исследователя и ученого Я.В. Соколова «Бухгалтерский учет: от истоков и до наших дней», можно найти характеристику его истоков и соответствующей терминологии. Я.В. Соколов отмечает, что «если классифицировать научные направления для их выделения в отдельную категорию, то это можно

сделать по предмету (Кант), по методу (Риккерт), по цели (Богданов)»¹.

Им сделан вывод о том, что у бухгалтерского учета есть *своя цель* (обеспечение сохранности ценностей и выявление результата деятельности), *свой предмет* (факты хозяйственной жизни), *свой метод* (моделирование).

Приведем его вывод об истоках науки о бухгалтерском учете: «Эти три ответа — три разных обобщения того, что такое бухгалтерия: 6000 лет тому назад учет возник как практическая деятельность, как средство понимания хозяйственного процесса, как его язык; 500 лет — как предмет литературного обсуждения, как часть литературного языка; 100 лет он существует как самостоятельная наука — счетоведение, как средство понимания учета, как язык счетоводства. С этого последнего момента счетоводство и счетоведение существуют параллельно и самостоятельно»².

Таким образом, по его мнению, наука о бухгалтерском учете — это средство понимания языка счетоводства. Возможно, так и есть, когда речь идет о бухгалтерском учете как о модели учета фактов хозяйственной деятельности, подтвержденных поступлением и выбытием денежных средств. Бухгалтерская отчетность отражает именно такие активы и обязательства, а также заработанный капитал. Подчеркнем, капитал, подтвержденный денежным потоком.

Стандарты МСФО имеют иную направленность: они предназначены для формирования финансовой (не бухгалтерской) отчетности о финансовом положении, финансовом результате и денежных потоках организации за отчетный период.

Отчет о финансовом положении не соответствует бухгалтерскому балансу в связи с различиями в оценке активов и обязательств, обобщенных в бухгалтерском учете.

Отчет о финансовом результате не соответствует отчету о прибылях и убытках, сформированному по данным бухгалтерского учета.

Только отчет о движении денежных средств идентичен тому, который может быть составлен по данным бухгалтерского учета, поскольку притоки и оттоки денежных явлений являются неизменными как в бухгалтерском, так и в финансовом учете.

Видимо, поэтому в МСФО отчету о движении денежных средств придается столь большое значение, что он включен в число основных отчетных форм. Это вполне логично, поскольку только этот отчет дает истинное представление о прибыли организации. Речь идет о прибыли как показателе эффективности бизнеса и непосредственной деятельности экономического субъекта.

Сравнивая результаты по отчету о финансовом результате и отчету о финансовом положении, можно сделать вывод о возможностях профессионального суждения, направленного на достоверное представление информации заинтересованным пользователям.

Можно возразить, что МСФО касаются только отчетности, а бухгалтерский учет связан с хозяйственным счетоводством. Понятно, что МСФО (как и отечественные ФСБУ) регулируют оценку активов и обязательств, таким образом предписывая методику их учета. Одновременно определяют форматы отчетных таблиц, их количество, разделяя на основные и вспомогательные, а также порядок расположения в них информации об активах и обязательствах.

Действительно, МСФО отличается от счетоводства тем, что требует отражения в отчетности не только хозяйственных фактов, но и суждений менеджмента, основанных на предположениях и прогнозах. Законность подобным объектам учета придает концепция профессионального суждения, введенная в международную стандартизацию финансовой отчетности.

Рассмотрим источник такого положения вещей. Бухгалтерский учет как вид хозяйственного учета создавался и до сих пор существует именно как учет для собственника, купца, банкира. Следуя этой логике, и сейчас он должен быть важен для менеджмента, хотя на практике его данные не всегда востребованы аппаратом управления. В последнее время истинное положение дел в компании интересует только работников бухгалтерии. Заинтересованным сторонам важно формальное представление информации о финансовом положении и финансовом результате. Таким образом, бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность имеют камеральный, закрытый характер.

МСФО создавались как публичная отчетность для широкого круга заинтересованных сторон. Конечно, внешние пользователи не должны быть информированы о существующих или потенци-

¹ Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков и до наших дней. Учебник. М: Кнорус; 1996. С. 6.

² Там же.

альных проблемах. Было бы наивно полагать, что учетная модель для информирования внешнего пользователя в условиях жесткой конкуренции не содержит возможностей для контролируемой манипуляции с ее показателями. Элементами такой манипуляции является профессиональное суждение и оценочные значения. Задача отчетности по МСФО состоит в представлении внешним пользователям информации о финансовом положении и финансовых результатах. МСФО используется крупным бизнесом для использования регуляторами биржевой торговли и иных финансовых институтов. В том числе по такой отчетности формируется представление о стоимости бизнеса, акций компаний и т.п. Конечно, концепции профессионального суждения и порядок формирования оценочных данных контролируются с точки зрения концептуальных принципов, но ведь оценочное суждение на годы вперед априори несет в себе риск недостоверности отчетности. Это аксиома.

Примечательно, что менеджмент заинтересован в применении оценочных суждений так же, как и собственники (акционеры).

Модель бухгалтерского учета для формирования отчетности по МСФО одобрена и продвигается международным сообществом. Это означает, что отечественному регулятору необходимо ввести соответствующую терминологию в отношении данного вида учета и отчетности для понимания различий между возможными моделями бухгалтерского учета и отчетности и придерживаться этой терминологии.

Международная федерация бухгалтеров назвала модель формирования отчетности по правилам МСФО финансовой отчетностью, поскольку в ней используются финансовые расчеты показателей в качестве фактов хозяйственной жизни, подлежащих учету.

Многообразие учетных возможностей, открывающихся благодаря применению электронных средств обработки хозяйственной информации, способствует внедрению различных учетных моделей на основе мультиграфической концепции учета. Однако применение электронных средств обобщения информации не означает изменение сущности и задач бухгалтерского учета.

Задачи же бухгалтерского учета заключаются в формировании обоснованной информации о наличии имущества, обязательствах и прибыли экономических субъектов. Это становится возмож-

ным при использовании ключевых (можно сказать технологических) элементов метода бухгалтерского учета: счетов и двойной записи.

Представляется преждевременным риторический вопрос Б.Е. Кашинга об окончании эпохи двойной бухгалтерии [4]. В основе мультиграфической системы лежит двойная бухгалтерия. Все остальное исходит из базовых сведений бухгалтерского учета и его данных.

Как бы кому-то ни хотелось представить финансовое положение своей организации в определенном ракурсе, истинный финансовый результат всегда складывается из разницы между поступившими и выбывшими денежными средствами, в связи с чем объект учета останется неизменным — хозяйственные операции, реально осуществленные в конкретной договорной форме. Такой учет обеспечивает контрольную функцию управления. Очевидно, что иногда могут напугать истинные данные, иллюстрирующие финансовое положение организации с применением исторической оценки фактов хозяйственной деятельности. Однако, читая отчетность, составленную по МСФО (ФСБУ), продвинутый пользователь может оценить, в том числе по отчету о движении денежных средств, истинное состояние организации.

Примечательно, что в теоретических исследованиях XX в. зарубежные ученые признали появление иной цели бухгалтерского учета, связанной с развитием фондовых рынков и необходимостью сделать отчетность публичной [5]. Такой целью стали коммуникации. На этом основании выделили парадигму с обоснованием коммуникационной функции учета и отчетности [6, 7, 8]. Соответственно, на ее базе были созданы МСФО, предназначенные для достоверного освещения экономических показателей организации широкому кругу заинтересованных сторон. Возникает вопрос: как предположительное умозаключение о прибылях и убытках может быть более достоверным, нежели фактическое денежное выбытие или приход?

Между тем согласно Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», введенному в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н, финансовая отчетность общего назначения (именуемая «финансовая отчетность») — финансовая отчетность, предназначенная для удовлетворения потребностей тех пользователей, которые не имеют возможности

требовать от организации подготовки отчетов, отвечающих их частным информационным потребностям.

Особые информационные потребности возникают в отношении не всех организаций РФ. Очевидно, что все организации РФ не должны расходовать средства для потенциального удовлетворения нужд конкурентов. Для игроков бирж, возможно, является актуальным приукрашивать свои достоинства, в чем, несомненно, состоит суть финансовой отчетности — удовлетворение спекулятивных целей биржевых игроков.

В завершение хотелось бы привести слова Е.В. Хит: «К сожалению, отечественная отчетность остается малоинформативной для пользователей, жестко регламентированной законодательно, это отчетность на конкретную дату, которая не дает возможности оценить перспективы развития и возможные форс-мажорные и другие значимые изменения в деятельности организации в будущем» [9].

ВЫВОДЫ

В международной практике существуют различия между внутренней и внешней (публичной) отчетностью, а следовательно, между внутренним и внешним (публичным) учетом. Внутренний учет, защищенный коммерческой тайной, называется бухгалтерским учетом. Отчетность должна носить название бухгалтерской отчетности. Внешний учет, формируемый для составления публичной, финансовой отчетности должен называться финансовым. С другими видами учета и отчетности в целом глобальных проблем не возникает.

Переведенные международные методики нет необходимости внедрять в бухгалтерском учете, но их применение возможно в финансовом учете. Бухгалтерский учет обязателен для всех организаций, финансовый — только для крупных субъектов, а также для тех организаций, которые составляют консолидированную отчетность. Непубличным компаниям не интересны и не принципиальны ни дисконтирование, ни обесценение ценностей, ни арендные обязательства и активы на балансе и т.п. И.Е. Мизиковский, Е.П. Поликарпова [10] полагают, что основная цель бухгалтерского учета — объективное обеспечение необходимой учетной информацией ее заинтересованных пользователей. А.А. Аксентьев высказывает мнение об ошибочности перестройки отечественного учета по правилам

МСФО [11]. В своей статье М.А. Вахрушина отмечает, что в нашей стране бухгалтерский учет обеспечивает создание ретроспективной бухгалтерской отчетности, считая это недостатком [12]. Таких же взглядов придерживаются и другие исследователи: М.В. Бахмарева [13], М.Н. Смагина и Ю.В. Топильская [14]. По-нашему мнению, это является преимуществом, обеспечивающим высокую степень ее обоснованности. Совершенно точно, гораздо достовернее отчетность, составленная исходя из имущественной обособленности юридических лиц на основе стоимостной оценки по хозяйственным договорам.

Современные теоретические подходы к сущностному определению и методическому наполнению бухгалтерского учета не могут рассматриваться в отрыве от общих проблем экономической теории [15]. Но точно также они не могут идти вразрез хозяйственным операциям в их юридическом значении. Многие положения федеральных стандартов и их прообразов (МСФО) не соответствуют нашему гражданскому законодательству, объективно усложняют учет, что вступает в противоречие с принципом рациональности. Мне могут возразить, что малые субъекты имеют возможность не применять некоторые положения финансового учета. В практическом смысле это так, однако в научном — неверно. Речь идет о категориальном аппарате и классификации видов учета в связи с его целями и задачами. Категории финансового учета должны быть изложены в стандартах финансового учета и отчетности, а не в стандартах бухгалтерского учета. В таком случае всем будет понятна суть отчетности, составленной по тем или иным стандартам.

В противном случае произойдет отрыв от реальности всех заинтересованных лиц. Это в контексте изложенного приведет к следующим негативным последствиям.

Менеджмент и собственники будут неосознанно принимать за истину то, что сформирует компьютерная система на основе смешения бухгалтерского и финансового учета.

Возникнут множественные ошибки и основанные на них заблуждения, поскольку имеют место расхождения между учетными методиками (экономически обоснованными проводками и суммами по ним) и возможностями компьютерных программ по бухгалтерскому учету в связи с игнорированием разработчиками экономического смысла бухгал-

терских записей на счетах в угоду более простым техническим решениям для систематизации необходимых данных.

Внедрение в качестве объектов учета оценочных значений и суждений не просто с математической и учетной точек зрения усложняет программное обеспечение, что может быть причиной ошибочных оценок по статьям учета, в отчетности, налоговых расчетах, управленческом учете и т.д. Однако в силу снижения квалификации учетных работников это останется невыявленным или в силу загруженности разработчиков IT-программ останется неисправленным в программном обеспечении (что зачастую уже сейчас имеет место). Это приводит к искажению информации по технологическим причинам.

Наша страна огромна, и экономические субъекты не всегда имеют возможность передавать

отчетность по телекоммуникационным каналам связи, не говоря уже о сложных расчетах, например о постановке на учет лизингового имущества. В программных продуктах заложены пересчеты, но даже ввод данных не всегда с первого раза ложится правильно — нужны настройки. Не везде есть специалисты.

Все, что сложно, не значит хорошо. Сложности приумножают ошибки и влияют на достоверность. Необходимо как в бухгалтерском учете, так и в налоговом учете вводить простые правила, являющиеся условием увеличения достоверности. Простота — залог достоверности. Научные обоснования необходимы для разграничения видов учета и отчетности и моделирования мультиграфических способов учета, и это самая актуальная проблема современного бухгалтерского учета.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Ковалев В.В. Является ли бухгалтерский учет наукой: ретроспектива взглядов и тенденции. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. 2013;2:90–112.
2. Сидорова М.И. К вопросу о парадигмах бухгалтерского учета. *Международный бухгалтерский учет*. 2013;27(273):18–25.
3. Соколов Я.В. Основные этапы развития теории бухгалтерского учета. *Финансы и бизнес*. 2007;4:62–74.
4. Серебрякова Т.Ю. Методология интегрированного учета и контроля. *Учет. Анализ. Аудит*. 2016;1:31–39.
5. Соколов Я.В. Парадигмы статистической науки. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. 2009;3:56–66.
6. Cushing B.E. A Kuhnian interpretation of the historical evolution of accounting. *The Accounting Historians Journal*. 1989;16(2):1–41.
7. Belkaoui A.R. *Accounting Theory*. Academic Press Ltd; 1992. 539 p.
8. Соколов Я.В., Ковалев Вит.В. Интерпретация основ бухгалтерского учета. *Бухгалтерский учет*. 1998;7:88–91.
9. Хит Е.В. Гармонизация подходов к подготовке и представлению финансовой отчетности. *Транспортное дело России*. 2022;5:34–36. DOI: 10.52375/20728689_2022_5_34
10. Мизиковский И.Е., Поликарпова Е.П. Факт хозяйственной жизни в современной парадигме бухгалтерского учета. *Вестник Мичуринского государственного аграрного университета*. 2022;4(71);256–260.
11. Аксентьев А.А. Конвергенция учетных систем через призму теории бухгалтерского учета и парадигм гармонизации. *Вестник Пермского университета. Серия «Экономика»*. 2024;19(3):300–325. DOI: 10.17072/1994-9960-2024-3-300-325
12. Вахрушина М.А. Парадигма бухгалтерского учета и отчетности в условиях глобальной экономики: проблемы России и пути их решения. *Международный бухгалтерский учет*. 2014;25(319);38–46.
13. Бахмарева Н.В. Парадигма в бухгалтерском учете. *Актуальные вопросы экономических наук*. 2015;47;185–189.
14. Смагина М.Н., Топильская Ю.В. Основная парадигма трансформации отчетности из российских стандартов бухгалтерского учета в международные стандарты финансовой отчетности. *Ученые записки Тамбовского регионального отделения Вольного экономического общества России*. 2017;18(1–2):6–14.
15. Львова Д.А. Теория бухгалтерского учета и экономическая теория: в поисках взаимодействия. *Финансы и бизнес*. 2015;2:124–142.

REFERENCES

1. Kovalev V.V. Whether accounting can be treated as a science: Retrospective of views and tendency. 2013;2:90–112. (In Russ.).
2. Sidorova M.I. On the issue of accounting paradigms. *International accounting*. 2013;27(273):18–25. (In Russ.).
3. Sokolov, Ya. V. The main stages of the development of accounting theory. *Finance and business*. 2007;4:62–74. (In Russ.).
4. Serebryakova T.Yu. Methodology of integrated accounting and control. *Accounting. Analysis. Audit*. 2016;1:31–39. (In Russ.).
5. Sokolov Ya.V. Paradigms of statistical science. *Bulletin of St. Petersburg University. Economy*. 2009;3:56–66. (In Russ.).
6. Cushing B.E. A Kuhnian interpretation of the historical evolution of accounting. *The Accounting Historians Journal*. 1989;16(2):1–41.
7. Belkaoui A.R. *Accounting Theory*. 3 ed. Academic Press Ltd; 1992. 539 p.
8. Sokolov Ya.V., Kovalev Vit.V. Interpretation of the basics of accounting. *Accounting*. 1998;7:88–91. (In Russ.).
9. Hit E.V. Harmonizing approaches to preparation and presentation of financial statements. *Transport business of Russia*. 2022;5:34–36. (In Russ.). DOI: 10.52375/20728689_2022_5_34
10. Mizikovskiy I.E., Polikarpova E.P. The fact of economic life in the modern paradigm of accounting. *Bulletin of Michurinsk State Agrarian University*. 2022;4(71):256–260. (In Russ.).
11. Aksent'ev A.A. Convergence of accounting systems through the lens of accounting theory and harmonization paradigms. *Perm University Herald. Economy*. 2024;19(3):300–325. (In Russ.). DOI: 10.17072/1994-9960-2024-3-300-325
12. Vakhrushina M.A. The paradigm of accounting and reporting in the global economy: Problems of Russia and ways to solve them. *International accounting*. 2014;25(319):38–46. (In Russ.).
13. Bakhmareva N.V. The paradigm in accounting. *Actual Issues of Economic Sciences*. 2015;47:185–189. (In Russ.).
14. Smagina M.N., Topilskaya Yu.V. The main paradigm of the transformation of reporting from Russian accounting standards to international financial reporting standards. *Scientific notes of the Tambov regional branch of the Free Economic Society of Russia*. 2017;18(1–2):6–14. (In Russ.).
15. Lvova D.A. On relationship between economic theory and accounting theory. *Finance and business*. 2015;2:124–142. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Татьяна Юрьевна Серебрякова — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры экономики, Чебоксарский кооперативный институт (филиал) Российского университета кооперации, Чебоксары, Российская Федерация

Tatyana Yu. Serebryakova — Dr. Sci (Econ.), Professor, Professor Department of economics, Cheboksary Cooperative Institute (branch) of the Russian University of Cooperation, Cheboksary, Russian Federation

<http://orcid.org/0000-0003-3823-8447>

tserebryakova@ruc.su

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

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

Статья поступила в редакцию 20.03.2025; после рецензирования 15.04.2025; принята к публикации 10.05.2025.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 20.03.2025; revised on 15.04.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.

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

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-40-51
УДК 338.45:669(045)
JEL E23, F10, L61

Ретроспективный анализ мирового металлургического производства

М.Н. Толмачев

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации,
Москва, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Металлургия является фундаментальной основой глобальной экономики, а структура производства ключевых металлов по странам отражает распределение производительных сил в мире. Путь к региональному или глобальному экономическому лидерству всегда начинался с построения мощной металлургической базы, на которой формировались металлоемкие отрасли: машиностроение, строительство и транспорт. Независимая экономика невозможна без собственного производства металлов, поэтому анализ ретроспективной динамики их выплавки позволяет проследить особенности глобального производства, формирование мировых промышленных и экономических центров, перемещение фокуса мирового развития из «старых» в «новые» центры металлургического производства. **Целью** исследования является анализ динамики и структуры выплавки металлов в мире за последние более чем полвека. **Методы.** В работе построены и проанализированы временные ряды выплавки черных и цветных металлов по крупнейшим производителям с 1960 по 2023 г. Исследование включало анализ как непосредственной динамики выплавки металлов, так и основных стран-производителей. Продемонстрированы основные хронологические срезы, для которых описана ситуация текущего момента, особенности динамики и изменения по сравнению с предыдущим периодом. **Результаты** статистического анализа позволили установить, что после глобальных мировых кризисов 1973 и 1979 гг., а также распада Советского блока структура мировой металлургии начала резко изменяться. Фокус глобального производства начал смещаться из стран Запада в развивающиеся государства, прежде всего в Китай. Этот процесс не потерял актуальности и в настоящее время: производство в странах Европы и США продолжает сокращаться на фоне увеличения производства в странах Азии и Африки. **Ключевые слова:** динамика производства; международные сравнения; металлургия; многолетние тренды; структура производства; ретроспективный анализ

Для цитирования: Толмачев М.Н. Ретроспективный анализ мирового металлургического производства. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(2):40-51. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-40-51

ORIGINAL PAPER

Retrospective Analysis of the Global Metal Production

M.N. Tolmachev

Financial University under the Government of the Russian Federation,
Moscow, Russian Federation

ABSTRACT

Metallurgy is the cornerstone of the global economy. The distribution of key metal production by country reveals the global balance of productive forces. The journey to economic dominance has always started with a strong metallurgical foundation, which supported industries such as mechanical engineering, construction, and transport. An independent economy cannot exist without its own metal production, so analyzing the history of metal smelting provides insights into global industrial shifts and the rise of new economic centers. This study aims to examine the dynamics and structure of global metal smelting over the past half-century. The research constructs and analyzes time series data on ferrous and non-ferrous metal smelting by major producers from 1960 to 2023. It focuses on both immediate production trends and the key countries involved. Key chronological sections are identified, detailing the current situation, dynamics, and changes compared to previous periods. Statistical analysis reveals that following the global crises of 1973 and 1979, as well as the dissolution of the Soviet bloc, the global metallurgy industry underwent significant structural changes. The

© Толмачев М.Н., 2025

center of global production shifted from Western countries to developing nations, particularly China. This trend continues today: production in Europe and the USA is declining while Asia and Africa are seeing increased output.

Keywords: production dynamics; international comparisons; metallurgy; long-term trends; production structure; retrospective analysis

For citation: Tolmachev M.N. Retrospective analysis of the global metal production. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):40-51. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-40-51

ВВЕДЕНИЕ

В сложившейся глобальной политико-экономической ситуации особую актуальность приобретает вопрос оценки расстановки экономических и производительных сил в мире. Анализ показателей выплавки металлов в данном контексте имеет первостепенное значение, поскольку позволяет объективно оценить развитие реального сектора экономики, а не отдельные финансово-экономические индикаторы, рост которых может быть обусловлен наращиванием долговых обязательств или различными методиками подсчета. Показатели работы металлургии имеют единый характер, поэтому часто используются исследователями для проведения международных сравнений. Исследователи часто обращаются к индикаторам выплавки стали и других металлов. Этот подход нашел отражение в работах А.В. Акимова [1], А.В. Иванченкова [2], А.В. Цыпина и Овсянникова [3], Ф. Раваццо и Дж. Веспиньяни [4], Б. Робертса и др. [5].

Авторы анализируют глобальную экономику в том числе с позиций важности выплавки металлов как основного индикатора экономического и промышленного развития каждой страны, поскольку металлы в подавляющем большинстве случаев являются промежуточными продуктами для дальнейшего использования в ряде других отраслей, а также для реализации на мировом рынке.

Металлургический сектор не статичен, он подвержен влиянию как политических событий, так и структурным изменениям в направлении развития ресурсосберегающих и «зеленых» технологий [6, 7]. Повышенное влияние металлургии на окружающую среду привело к естественному стремлению металлургических компаний снизить экологическую нагрузку и содействовать глобальной ESG-повестке, что обусловлено стремлением соответствовать целям устойчивого развития [8]. На этом фоне в последние годы наблюдается значительный рост потребления редкоземельных металлов, кобальта и лития, которые широко применяются в аккумуляторах, оборудовании для ветро- и солнечной энергетики [9].

В прошлом мы могли наблюдать резкий рост потребления меди на фоне развития электроники, а увеличение спроса на алюминий было связано с развитием авиастроительной отрасли [10]. Опережающий экономический рост в развивающихся странах Азии также сказался на резком подъеме потребления металлов [11, 12]. Особенно это касается подъема экономики и промышленности Китая [13]. В то же время, например, снижение интереса к развитию атомной энергетики и уменьшение глобальной политической напряженности после распада СССР привели к сокращению потребления бериллия. Другими словами, показатели работы металлургии в значительной степени следуют за влиянием факторов мирового развития, отражая технологические, геополитические и экономические изменения в мире [14, 15].

МЕТОДОЛОГИЯ

В работе был собран обширный массив данных и построены временные ряды для производства важнейших металлов: стали, алюминия, кадмия, кобальта, меди, свинца, лития, никеля, редкоземельных металлов, титана и цинка. Представлена статистика производства указанных металлов в мировом масштабе с 1960 по 2023 г. Особое внимание уделено рассмотрению производства каждого металла с разбивкой по крупнейшим странам-производителям.

Характер работы обуславливает применение методов анализа временных рядов, описательного и табличного, а также таких методов общенаучного познания, как анализ и синтез.

Основным источником данных для нашего исследования послужил справочный ресурс Геологической службы США (United States Geological Survey — USGS) [16]. Для уточнения ряда показателей были использованы данные национальных статистических ведомств отдельных государств.

РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ

Глобальное производство металлов демонстрирует устойчивый рост. Мировая экономика пос-

тоянно наращивает потребление металлов, что, с одной стороны, объясняется продолжающимся ростом численности населения, а с другой — постепенным выравниванием уровня жизни между развивающимися и развитыми странами. Если до 1980 г. подавляющий объем металлов производился в странах, считающихся традиционно развитыми, то к 2023 г. структура выплавки изменилась кардинально. И практически весь объем уже производится в развивающихся странах. И, конечно, на первом месте среди них находится Китай [13].

В *табл. 1* представлено производство 10 ключевых металлов для мирового хозяйства с 1960 по 2023 г.

За исследуемый период производство металлов демонстрирует устойчивый рост, за исключением отдельных коротких кризисных периодов, как, например, пандемия COVID-19, которая оказывала негативное влияние на производство в 2020–2021 гг. Однако уже в 2022–2023 гг. прежний положительный тренд был восстановлен практически по всем позициям.

С 1960 по 2023 гг. значительно увеличилось производство литейных (в 45 раз), редкоземельных металлов (в 34 раза), алюминия (в 15 раз), кобальта (в 12 раз). Такой стремительный рост потребления литейных, редкоземельных металлов и кобальта обусловлен их широким применением при производстве электромобилей, ветряных турбин и других элементов возобновляемой энергетики. Сегодня именно эти направления определяют развитие современной мировой металлургической отрасли, где особенно динамично развиваются металлы, применяемые в сфере возобновляемой энергетики и при производстве аккумуляторов.

Рост производства алюминия, меди и стали связан с их основным применением в качестве конструкционных материалов во всех отраслях промышленности, особенно в машиностроении и электротехнике. Алюминий имеет преимущество перед медью и сталью благодаря меньшему весу. Конечно, это очень упрощенно, но в целом объясняет различия в динамике роста производства указанных металлов.

Основное направление применения цинка — цинкование стали для повышения антикоррозионных свойств, поэтому объемы выплавки этого металла в целом связаны с показателями для сталелитейной промышленности.

Свинец является незаменимым металлом для производства автомобильных свинцово-кислотных аккумуляторов. Порядка 80–85% свинца расходуется на эти цели. Поэтому объем его выплавки в целом коррелирует с выпуском автомобилей, хотя для электромобилей в мировом автопарке пока остается незначительной.

Меньше всего выросло производство кадмия — в два раза. Металл применяется в антикоррозийной обработке и в аккумуляторном производстве. Однако в силу большей распространенности и функциональности литиевых аккумуляторов потребность в литии растет куда большими темпами. Хотя в 1960 г. лития производилось почти в три раза меньше, чем кадмия, но к 1990 г. объемы их потребления сравнялись. Конечно, существенное влияние на рынок кадмия оказывает его токсичность, что сокращает возможности его применения. Поэтому в силу указанных факторов за последнее десятилетие производство этого металла стабилизировалось.

Единственным металлом, производство которого сокращается в последние годы, является титан. Он широко применяется в аэрокосмической отрасли, однако переход на композитные материалы существенно снизил спрос на титановые сплавы в авиационной промышленности. В 2023 г. объемы выплавки титана составили всего 570 тыс. т, что в полтора раза меньше пикового показателя 2015 г. — 850 тыс. т.

Рассмотрим выплавку металлов в крупнейших странах-производителях.

Если в 1960 г. в мировой выплавке стали доминировали США (*табл. 2*), то к 1980 г. на первое место вышел СССР (148 млн т). В 1990 г. даже СССР достиг уровня США по общему объему выплавки (хотя к этому времени американская сталеплавильная промышленность переживала кризис, производство стали постоянно сокращалось). Также в 1960-х — 1970-х гг. быстро росла выплавка стали в Японии, которая с 1980 г. устойчиво опережает США по этому показателю.

К 1990 г. Китай по производству стали занимал лишь четвертое место в мире, а заметный рост китайской черной металлургии начался с 1977 г., когда выплавка стали впервые начала демонстрировать устойчивый рост после нестабильного периода 1960–1970-х гг., связанного с «культурной революцией».

Хотя окончание культурной революции не привело к резкому скачку в развитии сталелитейной

Таблица 1 / Table 1

**Глобальная выплавка отдельных металлов в 1960–2023 гг. /
Global smelting of specific metals in 1960–2023**

Металл	1960	1970	1980	1990	2000	2010	2020	2021	2022	2023	2023 / 1960, %
Сталь, млн т	346	595	717	770	848	1433	1880	1962	1885	1891	546
Алюминий, млн т	4,5	9,6	15,4	19,3	24,4	41,2	65,0	67,5	68,4	70,0	1548
Кадмий, тыс. т	11,5	14,9	18,2	20,2	20,1	22,8	24,0	24,7	22,6	23,0	200
Кобальт, млн т	14,2	21,8	30,2	27,3	35,0	79,5	146	171	174	—	1222*
Медь, тыс. т	4,6	6,1	7,2	10,8	15,0	19,1	25,0	26,0	25,9	27,0	591
Свинец, млн т	2,3	3,3	5,4	6,0	6,6	9,6	11,5	12,2	11,9	—	513*
Литий, тыс. т	4,1	3,2	4,5	7,8	13,9	28,1	82,6	161	146	185	4537
РЗМ (редкоземельные металлы), тыс. т	10,5	12,5	20,6	24,9	90,9	123	243	290	300	353	3362
Титан, тыс. т	104	417	436	481	387	710	632	618	630	570	550
Цинк, млн т	3,0	4,9	6,0	7,2	9,2	12,8	13,8	13,3	13,4	13,0	428

Источник / Source: составлено автором по данным [16] / compiled by the author based on [16].

Примечание / Note: * в 2022 г.

Таблица 2 / Table 2

Мировая выплавка стали в 1960–2023 гг., млн т / World steel production in 1960–2023, mln tons

№	Страна	1960	1970	1980	1990	2000	2010	2020	2023	2023 / 1960, %	2023 / 1990, %
1	Китай	18,4	18,0	37,1	66,3	127	639	1065	1019	5535	1536
2	Индия	3,3	6,3	9,5	15,0	26,9	69,0	100	140	4275	939
3	Япония	22,1	93,3	111	110	106	110	83,2	87,0	393	79
4	США	90,0	119	101	89,7	102	80,5	72,7	81,4	90	91
5	Россия (РСФСР)	36,6	63,9	84,4	89,6	59,1	66,9	73,8	76,0	208	85
6	Южная Корея	0,05	0,5	8,6	23,1	43,1	58,9	67,1	66,7	133673	288
7	Германия**	37,4	50,4	51,1	38,4	46,4	43,8	35,7	35,4	95	92
8	Турция	0,3	1,3	2,5	9,4	14,3	29,1	35,8	33,7	12730	357
9	Бразилия	2,3	5,4	15,3	20,6	27,9	32,9	31,4	31,9	1389	155
10	Иран	—	—	1,2	1,4	6,6	12,0	29,0	31,0	—	2178
ИТОГО:		210	358	422	464	559	1142	1594	1602	761	346
ВСЕГО:		346	595	717	770	848	1433	1880	1891	546	245

Источник / Source: составлено автором по данным [16] / compiled by the author based on [16].

Примечания / Notes: * последовательность стран в таблице дана по результатам 2023 г. / The sequence of countries in the table is given according to the results of 2023; ** до 1990 г., включая ГДР / Until 1990, including the GDR.

промышленности Китая, с 1977 г. рост стал постоянным и более динамичным (рис. 1) и продолжался вплоть до 2000 г. В целом с 1978 по 2000 г. среднегодовое увеличение выплавки стали в Китае составило 8%. С 2001 по 2014 г. темпы прироста удвоились, достигнув 16% в год. Однако с 2014 г. в экономике Китая начался период «охлаждения», что привело к стагнации выплавки стали. В 2017–2020 гг. рост продолжился, но он был прерван пандемией COVID-19 и общемировым сокращением экономики, что привело к новой фазе стагнации в китайской сталелитейной промышленности.

За 60 лет производство стали в Китае увеличилось в 55 раз. Причем в 1960 г. Китай находился на шестом месте (между Японией и Францией), поэтому нельзя сказать, что столь впечатляющий рост был вызван только эффектом низкой базы.

С 2017 г. Индия стабильно занимает второе место в мире (доля на рынке в 2023 г. — 6,4%). Страны, занимающие позиции с третьей по шестую, имеют примерно равные доли около 4% (наблюдались небольшие изменения год от года) — это Япония, США, Россия и Южная Корея. На них суммарно пришлось в 2023 г. около 16% в мировой выплавке стали.

Замыкают десятку лидеров Германия, Турция, Бразилия и Иран, также имеющие примерно равные доли в диапазоне 1,6–1,9%. Они составляют «кластер» стран четвертого порядка в глобальном масштабе с суммарной долей 7%.

Таким образом, на десятку лидеров приходится 85% выплавки стали в 2023 г. В странах-лидерах

черная металлургия как отрасль формировалась в разные периоды. В 1950-х гг. она была создана в Японии, а в 1960–1990-х гг. — в Южной Корее, Индии, Бразилии и Турции. Конечно, во многом развитию металлургии в странах Азии способствовали мировые кризисы 1973 и 1979 гг., когда крупнейшие транснациональные корпорации для снижения издержек начали переносить крупные производства в страны с более дешевой рабочей силой и менее жестким экологическим и трудовым законодательством.

В Иране металлургическая отрасль в значимых объемах сформировалась уже после 1990 г. В 2023 г. по сравнению с 1990 г. производство выросло почти в 22 раза. Это самый высокий показатель среди десяти ведущих стран.

По состоянию на 2023 г. США и Германия стали единственными странами, где объемы выплавки стали оказались меньше, чем в 1960 г. Россия, США и Германия также в 2023 г. выплавляли стали меньше, чем в 1990 г.

В 1960 г. две трети мировой выплавки алюминия приходилось на три страны: США, СССР и Канада (табл. 3). Оставшиеся объемы распределялись между ФРГ, Францией, Норвегией и Китаем.

В Австралии, Индии, Бразилии и Китае первые крупные алюминиевые заводы со значимыми объемами производства (порядка десятков тысяч тонн в год) появились с 1955 по 1960 г. Но на протяжении многих лет эти страны не играли существенной роли в мировой выплавке алюминия, которую форми-

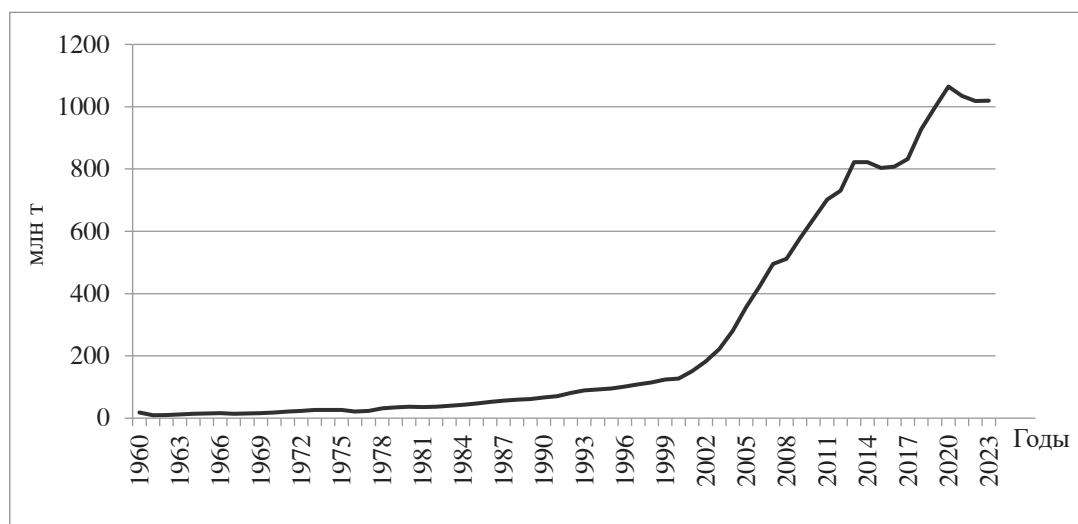


Рис. 1 / Fig. 1. Динамика выплавки стали в Китае в 1960–2023 гг., млн т /
Steel production in China changes in 1960–2023, mln tons

Источник / Source: составлено автором по данным [16] / compiled by the author based on [16].

Таблица 3 / Table 3

**Мировая выплавка алюминия в 1960–2023 гг., млн т* /
Global aluminum smelting in 1960–2023, mln tons***

№	Страна	1960	1970	1980	1990	2000	2010	2020	2023	2023 / 1960, %	2023 / 1990, %
1	Китай	0,1	0,1	0,4	0,9	2,8	16,2	37,1	41,0	51310	4824
2	Индия	0,0	0,2	0,2	0,4	0,6	1,6	3,6	4,1	22490	947
3	Россия (СССР)**	0,7	1,1	1,8	3,5	3,2	3,9	3,6	3,8	562	108
4	Канада	0,7	1,0	1,1	1,6	2,4	3,0	3,1	3,0	434	191
5	ОАЭ	–	–	0,0	0,2	0,5	1,4	2,5	2,7	–	1552
6	Бахрейн	–	–	0,1	0,2	0,5	0,9	1,5	1,6	–	761
7	Австралия	0,01	0,2	0,3	1,2	1,8	1,9	1,6	1,6	13180	127
8	Норвегия	0,2	0,5	0,7	0,8	1,0	1,1	1,3	1,3	788	154
9	Саудовская Аравия	–	–	–	–	–	–	0,8	1,0	–	–
10	Малайзия	–	–	–	–	–	0,1	0,8	0,9	–	–
11	США	1,8	3,6	4,7	4,1	3,7	1,7	1,0	0,8	41	19
12–18		...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
19	Франция	0,2	0,4	0,4	0,3	0,4	0,4	0,4	0,4	168	123
20		...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
21	ФРГ	0,2	0,3	0,7	0,7	0,6	0,4	0,5	0,4	207	47
22	Новая Зеландия	–	–	0,2	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	–	129
23	Египет	–	–	0,1	0,2	0,2	0,3	0,3	0,3	–	156
ИТОГО:		3,9	7,4	10,7	14,4	18,0	33,2	58,4	63,2	1616	439
ВСЕГО:		4,5	9,6	15,4	19,3	24,4	41,2	65,0	70,0	1548	363

Источник / Source: составлено автором по данным [16] / compiled by the author based on [16].

Примечания / Notes: * последовательность стран в таблице дана по результатам 2023 г. / The sequence of countries in the table is given according to the results of 2023; ** до 1990 г. данные по СССР, затем – по России / Before 1990 the data is for the USSR, then for Russia.

рвала упомянутая выше тройка лидеров. Однако мировой кризис 1973 г., отрицательно повлиявший на развитие экономики мира, резко увеличил конкурентоспособность развивающихся стран и в плане алюминиевого производства. С 1973 г. достаточно быстро увеличивается выплавка алюминия в Китае и Бразилии. Индийское производство начинает стабильно расти только после мирового кризиса 1979 г.

В целом в 1960–1970-х гг. сформировалось большинство алюминиевых отраслей в странах, производящих этот металл на сегодняшний день. В 1969 г.

начинается производство алюминия в Исландии, с 1971 г. — запуск производства в Новой Зеландии, с 1972 г. — в Иране. В 1975 г. открывается первый алюминиевый завод в Египте. В 1980 г. Объединенные Арабские Эмираты (ОАЭ), впоследствии ставшие одним из мировых лидеров алюминиевого производства, открывали первый завод.

Период 1960–1990-х гг. характеризовался постепенным снижением доли крупнейших производителей, структурными изменениями: появились новые центры цветной металлургии, а старые

центры закрывались. Если в 1960 г. основной объем выплавки приходился на США, СССР и Канаду, то к 1990 г. эти страны выплавляли всего лишь 41%. На долю Австралии уже приходилось 6% мирового производства, Бразилию — 5%, Китай — 4%. В этих странах формировались новые будущие мировые центры алюминиевой промышленности.

В целом с 1960 г. вплоть до 2000 г. каждые пять лет мировая выплавка алюминия увеличивалась на 5 млн т. Но затем стремительно начала развиваться алюминиевая промышленность Китая. С 2000 по 2010 г. мировая выплавка алюминия увеличилась уже на 17 млн т, а с 2010 по 2020 г. — на 24 млн т.

В 1999 г. Китай обогнал Канаду и занял третье место в мире, а в 2002 г., опередив Россию, занял первое место. США в 2002 г. резко сократили выплавку алюминия, и тройка лидеров выглядела следующим образом: Китай (17%), Россия (13%), Канада (10%). США отстают от Канады всего на 2 тыс. т.: за 4 года они опустились с первого места на четвертое. К 2023 г. США опустились уже на 11-е место с долей 1,1%. Китай занял первое место, произведя почти 59% мирового алюминия. На втором месте Индия с долей 5,9%. На третьем месте Россия (5,4%). Индия опередила Россию в 2021 г.

Примечательно, что к настоящему времени пятое и шестое места занимают ОАЭ и Бахрейн (табл. 3), которые до 1980 г. вообще не имели мощностей цветной металлургии. На десятом месте Малайзия, где первый алюминиевый завод был открыт в 2009 г. (см. табл. 3).

Таким образом, к 2023 г. Россия сохранила за собой третье место, как и в 1960 г. (см. табл. 3). Но первое и второе места теперь принадлежат не США и Канаде, а Китаю и Индии (см. табл. 3).

В 1960 г. основные производители меди в мире были: США (24%), Замбия (12%), Чили (11%), СССР (11%), Канада (8%), ФРГ (7%); ГДР (1%) и Заир (7%). На долю этих стран приходилось более 80% мировой выплавки меди (табл. 4).

В 1960 г. производство меди в Китае выросло до 100 тыс. т, но надо заметить, что еще в 1955 г. этот показатель составлял всего 10 тыс. т. Такой Уровень (в 100 тыс. т) в Китае сохранялся вплоть до 1972 г. После мирового кризиса 1973 г. начался активный рост китайского медеплавильного производства. К 1980 г. объемы выплавки удвоились, а к 1990 г. достигли 560 тыс. т.

Однако бурный рост отрасли в Китае произошел в 1995 г., когда производство меди выросло с 700 тыс. т. до 1,1 млн т. С тех пор начался пе-

риод быстрого роста, который продолжается до сих пор. К 2023 г. Китай выплавлял 44% мировой меди — 12 млн т. Первое место в мире страна заняла в 2008 г., обогнав Чили.

Чили и Демократическая Республика Конго (Киншаса) в настоящее время выплавляют примерно по 7% мировой меди, а Япония — около 6%. Японский уровень производства остается стабильным с 2000 г.

Россия также сохраняет стабильные объемы производства с 1990 г. Россия и США являются единственными странами из ТОП-10 2023 г., которые с 1990 г. сократили производство, причем США — более чем вдвое. Лидерами по темпам роста производства меди являются Китай (увеличилось в 120 раз — с 1960 г. и в 21 раз — с 1990 г.) и Демократическая Республика Конго (в 6 раз — с 1960 г. и в 13 раз — с 1990 г.).

Также стоит отметить значительный рост цветной металлургии в Южной Корее. Первый медиплавильный завод был открыт в 1963 г., но вплоть до 1973 г. он производил не более 10 тыс. т меди в год. В 1974 г. выплавка меди составила 12 тыс. т, а в 1975 г. — 21 тыс. т. И в последующие годы Южная Корея за редким исключением постоянно увеличивала объемы производства вплоть до 2018 г., после чего наступил период стагнации, то есть отрасль, очевидно, достигла предела развития.

До 2000 г. производство литья росло стабильными темпами, не выделяясь на фоне других металлов (рис. 2). Вплоть до 2015 г. не наблюдается стремительный рост потребления литья в мировом масштабе. С 2011 г. производство литья вышло на 34–35 тыс. т в год, и этот уровень сохранялся до 2017 г.

Поворотным для литейной отрасли стал 2018 г.: производство одномоментно выросло вдвое (до 69 тыс. т с 35 тыс. т по сравнению с 2017 г.). В 2020 г. оно составило уже 83 тыс. т, в 2021–161 тыс. т, в 2023 г. — 185 тыс. т. Причем почти весь прирост производства обеспечили Австралия (46,5%), Чили (23,8%) и Китай (17,8%). На долю остальных стран приходилось менее 12%. Это говорит о высокой концентрации литейного производства и значительном влиянии монополистов на цены, что в будущем может угрожать нестабильностью цен. Это, в свою очередь, создает риски для массового производства литейных аккумуляторов и развития электромобилей.

Россия до 2000 г. занимала значительные позиции в мировом производстве литья. Важно заметить, что данные USGS [16] по литью до 1994 г.

Таблица 4 / Table 4

Мировая выплавка меди в 1960–2023 гг., млн т / Global copper smelting in 1960–2023, mln tons

№	Страна	1960	1970	1980	1990	2000	2010	2020	2023	2023 / 1960, %	2023 / 1990, %
1	Китай	0,1	0,1	0,2	0,6	1,4	4,7	10,0	12,0	12028	2143
2	Чили	0,5	0,7	0,9	1,2	2,7	3,2	2,3	2,0	397	168
3	Демократическая Республика Конго (ранее носила название Заир)	0,3	0,4	0,4	0,1	0,0	0,3	1,3	1,9	629	1348
4	Япония	0,2	0,6	0,8	1,0	1,4	1,5	1,6	1,5	811	149
5	Россия (СССР)**	0,5	0,6	1,0	1,2	0,8	0,9	1,0	1,0	200	81
6	США	1,1	1,5	1,0	2,0	1,8	1,1	0,9	0,9	80	44
7	Германия	0,3	0,1	0,2	0,5	0,7	0,7	0,6	0,6	197	130
8	Южная Корея	—	0,05	0,1	0,2	0,5	0,6	0,7	0,6	—	325
10	Индия	0,01	0,01	0,03	0,04	0,2	0,7	0,3	0,5	5726	1224
11–16		...	...	...	...	...	...	...	...	...	...
17	Канада	0,4	0,5	0,4	0,5	0,6	0,3	0,3	0,3	83	61
ИТОГО:		3,4	4,6	5,0	7,3	10,1	14,0	19,0	21,3	625	290
ВСЕГО:		4,6	6,1	7,2	10,8	15,0	19,1	25,0	27,0	591	250

Источник / Source: составлено автором по данным [16] / compiled by the author based on [16].

Примечания / Notes: * последовательность стран в таблице дана по результатам 2023 г. / The sequence of countries in the table is given according to the results of 2023; ** до 1990 г. данные по СССР, затем – по России / Before 1990 the data is for the USSR, then for Russia

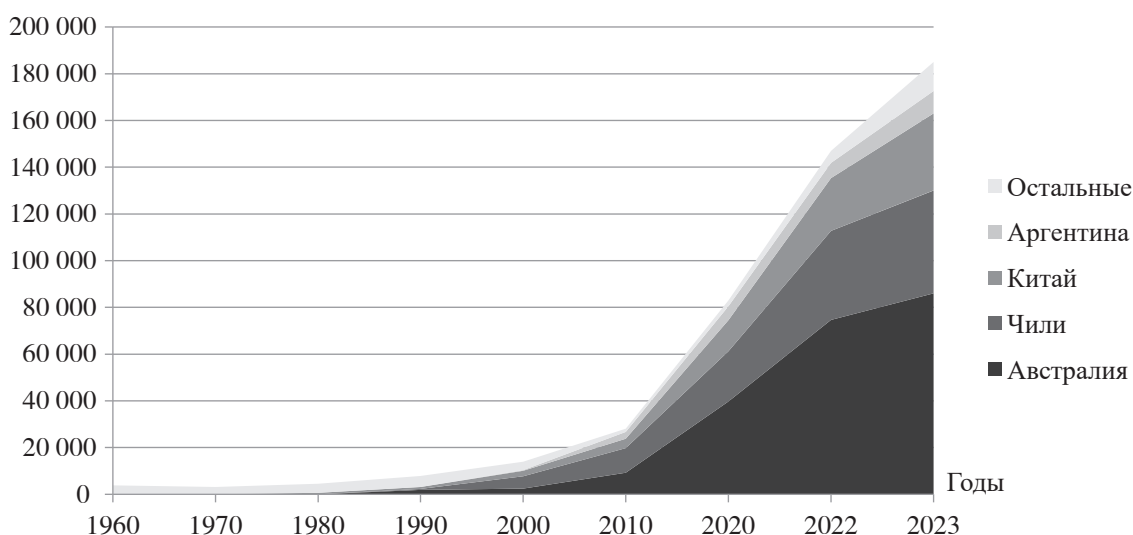


Рис. 2 / Fig. 2. Динамика мирового производства лития в 1960–2023 гг., тыс. т / Global lithium production changes in 1960–2023, thous. tons

Источник / Source: составлено автором по данным [16] / compiled by the author based on [16].

достаточно фрагментарны и оценочны. Только с 1994 г. производство стало рассчитываться по содержанию лития, а не по отдельным видам сырья, содержащим литий.

Согласно методике USGS [16] до 1987 г. статистика производства редкоземельных металлов учитывала только их выпуск в виде монацитового концентрата. Поэтому полностью сопоставимые временные ряды данных начинаются с 1990 г. Хотя значительных различий в статистических показателях производства по странам до и после 1987 г. не отмечается. Китай еще в конце 1980-х гг. стал крупнейшим производителем редкоземельных металлов в мире (рис. 3), а вместе с США они фак-

тически монополизировали мировое производство. Примечательно, что за рассматриваемый период отсутствуют данные по СССР, хотя очевидно, что СССР осуществлял производство редкоземельных металлов для удовлетворения собственных нужд.

К 2011 г. сформировалась современная структура производителей редкоземельных металлов. Лидером является Китай с долей 68%, второе место занимает США (12,2%), на третьем — Бирма (10,8%). Австралия, которая исторически была крупнейшим производителем редкоземельных металлов в мире (долгие годы она была на первом месте в мире по этому показателю), сейчас занимает около 5% рынка.

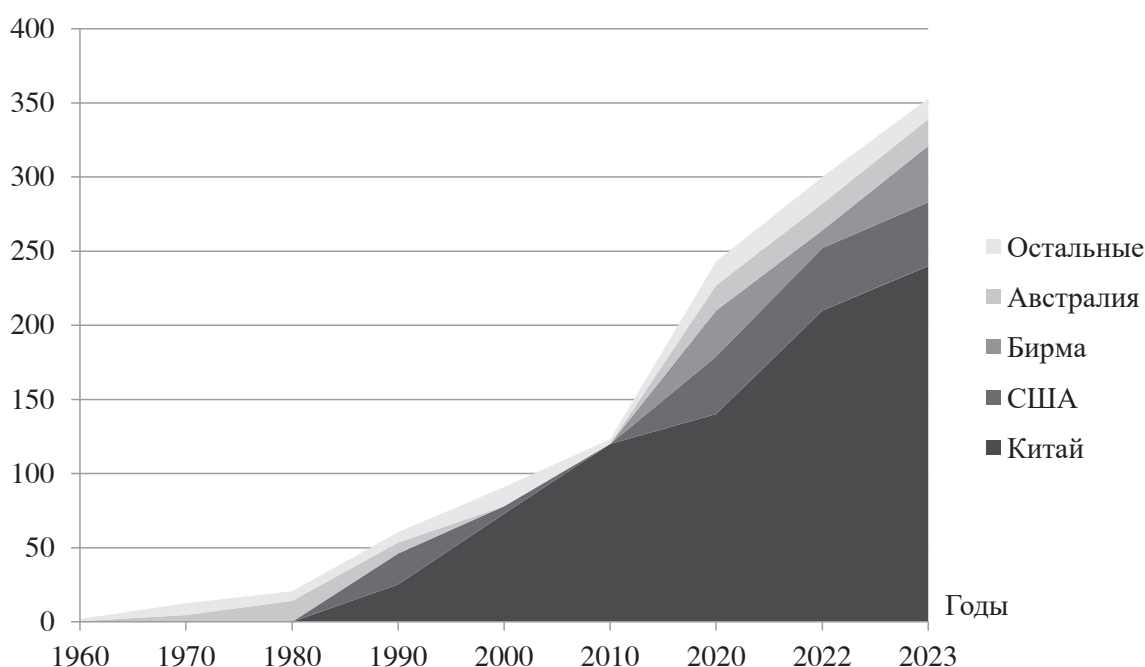


Рис. 3 / Fig. 3. Динамика мирового производства редкоземельных металлов в 1960–2023 гг., тыс. т / Global production of rare earth metals changes in 1960–2023, thous. tons

Источник / Source: составлено автором по данным [16] / compiled by the author based on [16].

В целом ТОП-4 лидеров производят около 96% всех редкоземельных металлов в мире, что делает отрасль наряду с производством лития уязвимой к рискам, характерным для направлений с высокой концентрацией производства. Монопольное положение Китая, США и Бирмы позволяет им формировать цены на мировом рынке посредством регулирования объемов предложения, что ставит другие страны в зависимое политико-экономическое положение в силу высокой важности этого стратегического сырья для экономики.

ВЫВОДЫ

Исследование наглядно иллюстрирует глобальную перестановку экономических сил в мире за последние 60 лет через призму мировой металлургии. Динамика производства важнейших металлов отражает последствия мировых кризисов и перемещения центров глобального развития между регионами.

На выплавку металлов значительное влияние оказали мировые кризисы 1973 и 1979 гг. Эти события стали катализаторами сокращения экономиче-

ской роли США, Японии и других стран, стимулировав экономическое развитие азиатских государств. В результате кризиса западной промышленности повысилась конкурентоспособность развивающихся экономик Азии. Транснациональный капитал стремился активно переносить производства в этот регион с целью оптимизации расходов на рабочую силу и природоохранные мероприятия, которые особенно чувствительны для металлургического сектора.

В 1990-е гг. усилились глобальные экономические тенденции, поскольку распад советского блока существенно снизил необходимость развития национальных стратегических отраслей в странах Запада. С середины 1990-х гг. начался стремительный рост металлургического сектора в Китае, Южной Корее, Тайване и Малайзии. Причем для Китая сочетание различных факторов развития способствовало динамичному развитию отрасли. В настоящее время рост металлургического производства в Китае продолжается. Страна не только

остаётся лидером в производстве почти всех металлов, но и продолжает укреплять свои позиции на мировом рынке.

Индия находится на втором месте по уровню развития металлургии, хотя производство меди в стране развито слабо. По выплавке алюминия Индия находится практически на том же уровне, что и Россия.

США — бывший мировой лидер — в настоящее время не входят даже в первую пятерку мировых производителей, уступив лидерство Китаю и Индии. Хотя США по-прежнему занимают второе место по производству редкоземельных металлов.

Значительную роль на мировом рынке играют Австралия и Чили, являющиеся ключевыми поставщиками лития и меди для развития других отраслей промышленности. Россия демонстрирует стабильные объёмы по выплавке металлов, но в условиях активного экономического роста азиатских стран ее доля в мировом металлургическом производстве постепенно снижается.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Акимов А.В. Итоги 75 лет экономического развития Индии. Сравнение макроэкономических показателей Индии, Великобритании и КНР. Вестник Института востоковедения РАН. 2022;2(20):80–91. DOI: 10.31696/2618-7302-2022-2-80-91
2. Иванченков А.В. Динамика смещения фокуса мирового промышленного развития из стран Европы и Северной Америки в Азию. Вестник университета. 2023;12:132–141. DOI: 10.26425/1816-4277-2023-12-132-141
3. Цыпин А.П., Овсянников В.А. Сопоставление темпов роста (снижения) промышленного производства России и США в 1970–2010 годах. Интеллект. Инновации. Инвестиции. 2016;1:41–45.
4. Ravazzolo F., Vespignani J. World steel production: A new monthly indicator of global real economic activity (June 26, 2017). CAMA Working Paper No. 42/2017. URL: <https://ssrn.com/abstract=2992983> (дата обращения: 04.02.2025).
5. Roberts B.W., Thornton C.P., Pigott V.C. Development of metallurgy in Eurasia. *Antiquity*. 2009;83(322):1012–1022. DOI: 10.1017/S 0003598X00099312
6. Nopriantoko R. Green approaches to extractive metallurgy: A novel synthesis of sustainable practices. *Metalurgi*. 2024;39(1):37–48. DOI: 10.55981/metalurgi.2024.748
7. Xu M., Lin B. Energy efficiency gains from distortion mitigation: A perspective on the metallurgical industry. *Resources Policy*. 2022;77:102758. URL: <https://doi.org/10.1016/j.resourpol.2022.102758>
8. Guo Y., Wang X., Deng K. The road to carbon neutrality in the metallurgical industry: Hydrogen metallurgy processes represented by hydrogen-rich coke oven gas, short-process metallurgy of scrap and low-carbon policy. *Journal of Physics: Conference Series*. 2024;2798:012053. DOI: 10.1088/1742-6596/2798/1/012053
9. Растяникова Е.В. Мировой рынок ресурсов цветной металлургии. Восточная аналитика. 2020;3:109–130. DOI: 10.31696/2227-5568-2020-03-109-130
10. Агбанву Д.О., Ихуаеньи Р.Ч., Апуу С.Т. Производство улучшенных материалов для аэрокосмического применения. Обзор. Вестник науки и образования. 2018;18–1(54):41–55.
11. Ericsson M., Löf O., Löf, A. Locus of control over global mine production — developments between 1985 and 2018 against a historical background. *Mineral Economics*. 2024;37:633–643. DOI: 10.1007/s13563-024-00454-x
12. Kirsanov A.K., Saaya S-S.Sh. Global mining in the 21st century: An overview. *Journal of Geography and Cartography*. 2024;7(1):6090. DOI: 10.24294/jgc.v7i1.6090

13. Sun J. The impact of globalization on Chinese economy. *SHS Web of Conferences*. 2024;193:01014. DOI: 10.1051/shsconf/202419301014
14. Ларионова Е.И., Чинаева Т.И., Шпаковская Е.П. Экономико-статистический анализ развития российского металлургического комплекса. *Вопросы статистики*. 2019;26(5):53–60. DOI: 10.34023/2313-6383-2019-26-5-53-60
15. Серянина А.В., Овчинникова Т.И., Тертычная С.В. К вопросу об экологической безопасности в металлургической промышленности. *Безопасность труда в промышленности*. 2024;8:23–28. DOI: 10.24000/0409-2961-2024-8-23-28
16. Minerals Yearbook. Volume 1. Metals and Minerals. National Minerals Information Center (USGS). URL: <https://www.usgs.gov/centers/national-minerals-information-center/minerals-yearbook-metals-and-minerals> (дата обращения: 04.02.2025).

REFERENCES

1. Akimov A.V. Results of 75 years of economic development of India comparison of macroeconomic indicators of India, Great Britain and China. *Vestnik Instituta vostokovedeniya RAN = Journal of the Institute of Oriental Studies RAS*. 2022;2:80–91. (In Russ.). DOI: 10.31696/2618-7302-2022-2-80-91
2. Ivanchenkov A.V. Shifting the focus of world industrial development from European countries and North America to Asia. *Vestnik universiteta = Journal of the university*. 2023;12:132–141. (In Russ.). DOI: 10.26425/1816-4277-2023-12-132-141
3. Tsylin A.P., Ovsyannikov V.A. Comparison of growth (decrease) rates of Russia and USA industrial production in 1970–2010. *Intellekt. Innovatsii. Investitsii = Intellect. Innovations. Investments*. 2016;1:41–45. (In Russ.).
4. Ravazzolo F., Vespignani J. World steel production: A new monthly indicator of global real economic activity (2017 June 26). CAMA Working Paper No. 42/2017. URL: <https://ssrn.com/abstract=2992983>
5. Roberts B.W., Thornton C.P., Pigott V.C. Development of metallurgy in Eurasia. *Antiquity*. 2009;83(322):1012–1022. DOI: 10.1017/S 0003598X00099312
6. Nopriantoko R. Green approaches to extractive metallurgy: A novel synthesis of sustainable practices. *Metalurgi*. 2024;39(1):37–48. DOI: 10.55981/metalurgi.2024.748
7. Xu M., Lin B. Energy efficiency gains from distortion mitigation: A perspective on the metallurgical industry. *Resources Policy*. 2022;77:102758. URL: <https://doi.org/10.1016/j.resourpol.2022.102758>
8. Guo Y., Wang X., Deng K. The road to carbon neutrality in the metallurgical industry: Hydrogen metallurgy processes represented by hydrogen-rich coke oven gas, short-process metallurgy of scrap and low-carbon policy. *Journal of Physics: Conference Series*. 2024;2798:012053. DOI: 10.1088/1742-6596/2798/1/012053
9. Rastyannikova E. Global non-ferrous metallurgy resources market. *Vostochnaya analitika = Eastern analytics*. 2020;3:109–130. (In Russ.). DOI: 10.31696/2227-5568-2020-03-109-130
10. Agbanwu D.O., Ihuaenyi R.C., Apuu S.T. Manufacturing advanced materials for aerospace application. An overview. *Vestnik nauki i obrazovaniya = Bulletin of Science and Education*. 2018;18–1(54):41–55. (In Russ.).
11. Ericsson M., Löf O., Löf A. Locus of control over global mine production — developments between 1985 and 2018 against a historical background. *Mineral Economics*. 2024;37:633–643. DOI: 10.1007/s13563-024-00454-x
12. Kirsanov A.K., Saaya S-S.Sh. Global mining in the 21st century: An overview. *Journal of Geography and Cartography*. 2024;7(1):6090. DOI: 10.24294/jgc.v7i1.6090
13. Sun J. The impact of globalization on Chinese economy. *SHS Web of Conferences*. 2024;193:01014. DOI: 10.1051/shsconf/202419301014
14. Larionova E.I., Chinaeva T.I., Shpakovskaya E.P. Economic and statistical analysis of the development of the metallurgical complex. *Voprosy statistiki = Questions of statistics*. 2019;26(5):53–60. (In Russ.). DOI: 10.34023/2313-6383-2019-26-5-53-60
15. Seryanina A.V., Ovchinnikova T.I., Tertychnaya S.V. On the issue of environmental safety in the metallurgical industry. *Bezopasnost' truda v promyshlennosti = Occupational Safety in Industry*. 2024;8:23–28. (In Russ.). DOI: 10.24000/0409-2961-2024-8-23-28
16. Minerals Yearbook. Volume 1. Metals and Minerals. National Minerals Information Center (USGS). URL: <https://www.usgs.gov/centers/national-minerals-information-center/minerals-yearbook-metals-and-minerals> (accessed on 04.02.2025).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Михаил Николаевич Толмачев — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бизнес-аналитики факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

Mikhail N. Tolmachev — Dr. Sci. (Econ.), Prof., Head of the Department of Business Analytics, Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0002-1068-1343>

MNTolmachev@fa.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

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

Статья поступила в редакцию 28.03.2025; после рецензирования 14.04.2025; принята к публикации 10.05.2025.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 28.03.2025; revised on 14.04.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.

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

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-52-65

УДК 657.1.012(045)

JEL G32, M21, M41

Эффективное управление дебиторской задолженностью на основе финансовой отчетности компании

Н.А. Лазарева^{a, b}^a Санкт-Петербургский университет технологий управления и экономики, Санкт-Петербург, Российская Федерация;^b Санкт-Петербургский государственный морской технический университет, Санкт-Петербург, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Актуальность исследования обусловлена необходимостью эффективного управления дебиторской задолженностью на основе внешней и внутренней отчетности. Это позволяет обеспечить рентабельность деятельности компании и предотвратить риск банкротства. **Целью** исследования является разработка комплекса мер по эффективному управлению дебиторской задолженностью на основе бухгалтерской отчетности и специализированных сервисов, а также установление степени воздействия дебиторской задолженности на важнейшие экономические показатели организации на основе финансовой отчетности компании. **Задачи исследования:** предложить систему мер по сокращению дебиторской задолженности; разработать методический подход к осуществлению установленной концепции на основе новых индикаторов; выявить факторы, влияющие на состав и структуру дебиторской задолженности, определить степень воздействия на финансовое состояние компании таких показателей, как структура дебиторской задолженности, изменение темпов ее роста и оборачиваемость; разработать стратегию построения механизма кумулятивного управления дебиторской задолженностью на основе предложенной системы мер с учетом влияния каждого фактора. **Методология** исследования включает использование общенаучных и частно-научных методов, формально-логического подхода, балансового метода, системного подхода и приемов факторного анализа. Дана оценка финансовому состоянию компании с использованием элементов реструктуризации дебиторской задолженности и сокращения сроков ее погашения. Рассматриваются возможности использования банковских решений (факторинга) для сокращения просроченной дебиторской задолженности. **Результаты исследования** представляют собой разработанную систему мероприятий, направленных на эффективное управление дебиторской задолженностью. Система основана на итоговых показателях публикуемой финансовой отчетности и специализированных цифровых сервисов. Рассматриваемые в статье методы контроля над дебиторской задолженностью и их экономическая оценка позволяют развивать методологию управления на основе новых индикаторов, таких как оборачиваемость оплаченной и совокупной дебиторской задолженности, коэффициент погашенной дебиторской задолженности и других показателей, позволяющих существенно улучшить систему мониторинга за расчетами с дебиторами, осуществлять эффективный мониторинг дебиторской задолженности и выстраивать стратегии взыскания долгов в условиях экономической нестабильности.

Ключевые слова: дебиторская задолженность; финансовая отчетность; индикаторы мониторинга дебиторов; эффективное управление совокупной дебиторской задолженностью; цифровые сервисы мониторинга; рейтинг дебиторов

Для цитирования: Лазарева Н.А. Эффективное управление дебиторской задолженностью на основе финансовой отчетности компании. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(2):52-65. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-52-65

ORIGINAL PAPER

Efficient Administration of Accounts Receivable, Guided by The Company's Financial Records

N.A. Lazareva^{a, b}

^a Saint-Petersburg University of Management Technologies and Economics, Saint Petersburg, Russian Federation;

^b State Marine Technical University, Saint Petersburg, Russian Federation

ABSTRACT

The significance of this study lies in the necessity of efficient accounts receivable management, utilizing both external and internal reports. This approach ensures the company's profitability and mitigates the risk of bankruptcy. The study aims to develop strategies for effective accounts receivable management, leveraging accounting statements and specialized services, and to assess the impact of accounts receivable on key economic indicators through financial analysis. Research objectives include: a system to reduce accounts receivable proposal; methodological approach for implementing this system development; factors influencing accounts receivable composition and structure identification; the impact of accounts receivable structure, growth rate, and turnover on the company's financial health evaluation; a strategy for cumulative accounts receivable management, considering each factor's influence creation. The methodology employs general and specific scientific methods, a logical approach, balance sheet analysis, systematic thinking, and factor analysis. The company's financial condition is assessed using accounts receivable restructuring and shortening repayment periods. The potential of banking solutions, such as factoring, to reduce overdue accounts receivable is also explored. The study's results present a comprehensive system of measures for efficient accounts receivable management. This system integrates financial statement data and digital services. The considered accounts receivable control methods and their economic evaluation enable the development of a new indicator-based management methodology. This includes metrics like turnover of paid and total accounts receivable, the ratio of repaid accounts receivable, and others. These indicators enhance the monitoring system for debtor settlements, effectively manage accounts receivable, and devise debt collection strategies in economically unstable conditions.

Keywords: accounts receivable; financial reporting; debtor monitoring indicators; effective management of total accounts receivable; digital monitoring services; debtor rating

For citation: Lazareva N.A. Efficient administration of accounts receivable, guided by the company's financial records. *Uchet. Analiz. Audut = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):52-65. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-52-65

ВВЕДЕНИЕ

В классической сделке купли-продажи участвуют как минимум две стороны, где одна сторона является дебитором, а другая — кредитором. С возникновением новых видов активов и расширением расчетно-платежных инструментов, включая возможности продажи дебиторской задолженности с согласия дебиторов или в силу закона, возникли новые методы контроля за движением и наличием дебиторской задолженности.

Если не ведется контроль над дебиторской задолженностью и дебиторы оплачивают свою задолженность, нарушая сроки и условия договора, то такие действия могут привести компанию к образованию дефицита денежных средств. Это в свою очередь заставляет организацию наращивать потребности в увеличении оборотных активов для финансирования деятельности и своевременной оплаты

кредиторской задолженности. При наращивании оборотных активов компания пересматривает свои договорные обязательства в части расчетов с дебиторами и кредиторами, чтобы не допустить просроченной задолженности. Это приводит к увеличению финансового цикла, что негативно сказывается на финансовом состоянии и результатах компании.

В целом задачи в области эффективного контроля и управления дебиторской задолженностью сводятся к следующим направлениям:

1. Оперативный перманентный контроль формирования и погашения дебиторской задолженности.
2. Оценка степени риска неплатежеспособных контрагентов на этапе, предшествующем заключению сделки.
3. Установление необходимости формирования резерва по сомнительным долгам и расчет его величин.

4. Сокращение величины дебиторской задолженности до уровня кредиторской задолженности в абсолютном и относительном значении.

Во избежание проблем в компании с финансовой устойчивостью необходимо вести оперативный учет дебиторской задолженности, контролировать финансовые показатели, добиваться положительных финансовых результатов. Помимо этого, необходимо использовать специализированные компьютерные программы и контрольно-аналитические сервисы для осуществления оперативного контроля за наличием и движением дебиторской задолженности, анализа оборачиваемости и своевременности ее погашения.

МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Концепция повышения эффективности управления дебиторской задолженностью должна формироваться системно и последовательно, включая комплекс таких мероприятий, как анализ состава и структуры задолженности дебиторов, внедрение комплекса мероприятий по ее сокращению, мониторинг результатов.

Для решения задач эффективного управления дебиторской задолженностью предлагается использовать систему мер, включающую следующие этапы:

1. Анализ дебиторской задолженности за ряд предшествующих периодов.
2. Формирование принципов товарно-кредитной политики по отношению к покупателям, дополнительные опции, привилегии.
3. Расчет возможной суммы оборотного капитала для предоставления товарного кредита покупателю, формирование кредитных условий.
4. Мониторинг покупателей, изучение его рейтинга, в том числе кредитного (досье контрагента на основе 1С: Контрагент, Audit-it.ru, ТестФирм).
5. Формирование процедуры инкассации дебиторской задолженности.
6. Использование форм рефинансирования дебиторской задолженности, являющихся актуальными и приемлемыми для данной организации.
7. Разработка эффективных форм контроля за своевременным возвратом дебиторской задолженности.

В допустимых границах дебиторская задолженность имеет место в процессе хозяйственной деятельности, но необходимо учитывать, что ее неравномерный рост приводит к снижению экономического потенциала предприятия и увеличению финансового цикла [1]. При экспресс-анализе

дебиторской задолженности на первоначальном этапе необходимо рассчитать индекс покрытия кредиторской задолженности долгами дебиторов¹ [см. формулы (1), (2)].

Дальнейший анализ следует проводить в рамках оценки срочности дебиторской и кредиторской задолженности. Оперативный анализ и принятие оперативных управленческих решений по снижению дебиторской задолженности необходимо оценивать на основе внешних и внутренних рисков с помощью методов интерполяции и экстраполяции по нескольким сценариям.

Первый сценарий предполагает использование данных финансовой отчетности, что дает возможность оценить хозяйственную деятельность компании, охарактеризовать структуру дебиторской задолженности, провести аналитику и выявить факторы, влияющие на величину дебиторской задолженности [2].

Второй сценарий включает таргетированный контроль за образованием и поступлением дебиторской задолженности, в том числе:

- анализ видов и источников возникновения задолженности;
- оценка форм и способов оплаты;
- контроль коэффициента погашения долгов покупателями и заказчиками (отношение дебиторской задолженности к выручке от продаж);
- судебное истребование задолженности [3];
- представление интересов компании на собраниях кредиторов, сотрудничество с арбитражными управляющими [4];
- проверка итогов аукционов, разработка и применение комплекса мер по привлечению подрядчиков к субсидиарной ответственности [5];
- передача или перепродажа имущественных прав третьим лицам [6].

Для оперативного контроля дебиторской задолженности необходимо:

- создать реестр первичных документов, в том числе выставленных счетов;
- установить анализируемый период [7];
- установить оплату счетов-фактур по каждому контрагенту-заказчику с проверкой отгрузок за определенный период [8].

¹ Государственный информационный ресурс бухгалтерской (финансовой) отчетности. ООО «Нефтесервисные решения». URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (дата обращения: 01.03.2025).

$$I_{п2022} = \frac{\text{Величина дебиторской задолженности}}{\text{Величина кредиторской задолженности}} = \frac{1\,748\,434}{163\,860} = 10,67. \quad (1)$$

$$I_{п2023} = \frac{\text{Величина дебиторской задолженности}}{\text{Величина кредиторской задолженности}} = \frac{2\,315\,419}{258\,054} = 8,97. \quad (2)$$

Таблица 1 / Table 1

**Структура дебиторской задолженности за период 2022–2023 гг. /
Structure of debtors' liabilities for the period 2022–2023**

Наименование статьи	На 1 января 2023 г.	На 1 января 2024 г.	Изменение (+, -)	Темп роста, %
Общая сумма дебиторской задолженности, тыс. руб.	1 748 434	2 315 419	566 985	1,324
В том числе задолженность покупателей и заказчиков, тыс. руб.	1 483 985	1 946 894	462 909	1,312
Краткосрочная дебиторская задолженность, тыс. руб.	180 854	436 324	255 470	2,412
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, тыс. руб.	1 460 842	1 879 095	418 253	1,286
Удельный вес задолженности покупателей и заказчиков в общей величине дебиторской задолженности, %	84,9	84,0	-0,9	95,6
Итого активов	9 858 938	9 357 825	-501.113	94,9
Удельный вес дебиторской задолженности (строка 1230) в общей величине активов (строка 1600), %	17,73	24,74	+7,01	1,39

Источник / Source: составлено автором на основе данных Государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности. ООО «Нефтесервисные решения». URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (дата обращения: 25.02.2025) / compiled by the author on the basis of data from the State Information Resource of Accounting (Financial) Statements. Limited Liability Company "Oilfield Service Solutions". URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (accessed on 25.02.2025).

В табл. 1 представлена информация о составе дебиторской задолженности ООО «Нефтесервисные решения».

На основании расчетов установлено, что долгосрочная дебиторская задолженность существенно превышает краткосрочную, на основании чего можно сделать вывод о неоднократной реструктуризации задолженности. Если долговое обязательство характеризуется большой отсрочкой, то возрастают и риски невозврата дебиторской задолженности и возникает необходимость в привлечении денежных средств для покрытия

кассовых разрывов [9], во избежание которых необходимо осуществлять контроль за финансовым циклом с помощью показателей, представленных в табл. 2.

Эти показатели необходимы для стратегического управления состоянием дебиторской и кредиторской задолженностей [10]. Динамика дебиторской задолженности, интенсивность ее увеличения или уменьшения оказывает большое влияние на оборачиваемость капитала и, следовательно, на финансовое состояние предприятия и его платежеспособность [11].

Таблица 2 / Table 2

**Сравнительный анализ дебиторской и кредиторской задолженности
в ООО «Нефтесервисные решения» в 2022–2023 гг. / Comparative analysis of accounts
receivable and accounts payable in Oil Service Solutions LLC in 2022–2023**

Показатель	Дебиторская задолженность		Кредиторская задолженность	
	2022	2023	2022	2023
1. Абсолютные значения (в тыс. руб.)	1 748 434	2 315 419	163 860	258 054
2. Темп роста, %	x	1,324	x	1,575
3. Значения задолженностей в процентах к итогу баланса	17,73	24,74	1,66	2,76
4. Оборачиваемость, в оборотах	1,015	1,038	10,89	9,99
5. Оборачиваемость, в днях	359,65	351,65	33,5	36,5

Источник / Source: составлено автором на основе данных Государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности. ООО «Нефтесервисные решения». URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (дата обращения: 25.02.2025) / compiled by the author on the basis of data from the State Information Resource of Accounting (Financial) Statements. Limited Liability Company "Oilfield Service Solutions". URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (accessed on 25.02.2025).

Третий сценарий анализа предполагает использование данных аналитического учета. В рамках такого анализе, помимо показателей баланса и приложения к нему, используют данные аналитического учета, первичной документации и расчетов. Результаты оценки состава, сроков образования и обеспеченности дебиторской задолженности представлены в табл. 3.

Большая часть долгов дебиторов является задолженностью, выходящей за пределы договорных сроков. Это означает, что 80,81% суммы долговых требований, или 1 870 742 тыс. руб., отвлечены из денежного оборота предприятия более чем на полгода. Такая дебиторская задолженность замедляет оборачиваемость активов и повышает риски возникновения безнадежных долгов, блокирует нормальный оборот капиталов и препятствует финансовому развитию предприятия [4]. Чем дольше покупатели задерживают оплату, тем выше срок оборачиваемости дебиторской задолженности, что в свою очередь увеличивает общий срок оборачиваемости капитала. Это приводит к снижению ликвидности, поскольку «замороженные» в долгах

средства ограничивают возможности компании инвестировать в новые проекты и осуществлять расширенное воспроизводство, что негативно сказывается не только на финансовом состоянии организации, но и ее деловой репутации.

РЕЗУЛЬТАТЫ

На основании проведенного исследования были сделаны следующие выводы. Для оперативного снижения дебиторской задолженности организации целесообразно применить два основных метода: обеспечение дебиторской задолженности [5]; реализация дебиторской задолженности [6].

Обеспечение дебиторской задолженности предусматривает защиту на этапе заключения договора (поручительство добросовестных гарантов; залог ликвидной недвижимости или транспортных средств; банковская гарантия).

Реализация дебиторской задолженности предполагает продажу долга третьим лицам с использованием векселя, цессии или факторинга [12]. Обычно продажа дебиторской задолженности актуальна, когда бизнесу необходимо устранить

Таблица 3 / Table 3

**Анализ состава, сроков образования и обеспеченности дебиторской задолженности (тыс. руб.) /
Analysis of the composition, timing of formation and security of accounts receivable (th. rub.)**

Классификация дебиторов	В том числе по срокам (на 01.01.24)						
	Сумма задолженности на 01.01.2023	Сумма задолженности на 01.01.2024	до 2 мес.	от 2 до 6 мес.	от 6 до 12 мес.	от 1 до 2 лет	от 2 до 3 лет
Покупатели и заказчики	1 483 985	1 946 894	4399	165 851	266 074	819 437	1 127 457
Авансы выданные	295 487	157 010	6483	–	–	–	–
Прочие дебиторы	1 188 498	211 515	366	678	752	145 020	64 699
Итого	1 748 434	2 315 419	11 248	166 603	266 826	819 437	1 051 305
% к итогу	X	100	0,48	7,19	11,52	35,39	45,42
в том числе обеспеченная поручительством	458 000	285000	–	125 000	160 000	–	–
Уровень обеспеченности задолженности	30,86	14,63	–	75,0	60,13	–	–

Источник / Source: составлено автором на основе данных Государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности. ООО «Нефтесервисные решения». URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (дата обращения: 25.02.2025) / compiled by the author on the basis of data from the State Information Resource of Accounting (Financial) Statements. Limited Liability Company "Oilfield Service Solutions". URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (accessed on 25.02.2025).

кассовые разрывы [13]. Одним из реальных и эффективных вариантов избежать неплатежей от дебиторов и побудить их к своевременному погашению задолженностей является страхование задолженности².

Чистые активы являются важным показателем для любой коммерческой организации. Несмотря на то, что их прямое влияние на оборачиваемость дебиторской задолженности не доказано, поддержание достаточного уровня этого показателя

необходимо иметь для соблюдения требований законодательства [14]. Чрезвычайно негативным моментом в работе компании является тот факт, что два года подряд организация получала убыток (в 2023 г. — 1 млрд руб.), что отражено в отчете о финансовых результатах. Считается, что рентабельность активов производственной компании должна быть 15–20%, рентабельность собственного капитала — более 20% [14]. Необходимые показатели рентабельности, на которые оказывает влияние величина дебиторской задолженности, представлены в табл. 4.

Данная ситуация отражает негативные последствия роста дебиторской задолженности и увеличения финансового цикла [15]. Исследование показателей отчета о финансовых результатах

² Вешаев П. Работа с «дебиторкой»: как получить оплату вовремя и не допустить просрочки. URL: <https://dasreda.ru/learn/blog/article/916-rabota-s-debitorkoj-kak-poluchit-oplatu-vovremya-i-ne-dopustit-prosrochki?ysclid=m5z47ddi55410882388> (дата обращения: 10.01.2025).

Таблица 4 / Table 4

Показатели рентабельности ООО «Нефтесервисные решения» / Actual and recommended values of profitability of the most important indicators of Oil Service Solutions LLC

Показатель	Фактическое значение за 2023 г., %	Рекомендуемое сайтом Тест.фирм минимальное значение, %
Рентабельность продаж по прибыли от продаж	9,5	10,6
Рентабельность продаж по EBIT	3,1	4
Рентабельность продаж по чистой прибыли	-48,53	6
Рентабельность собственного капитала	-17,48	20**
Рентабельность активов	-10,6	26,9***

Источник / Source: составлено автором на основе данных Государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности. Общество с ограниченной ответственностью «Нефтесервисные решения»./ compiled by the author on the basis of data from the State Information Resource of Accounting (Financial) Statements. Limited Liability Company "Oilfield Service Solutions". URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (accessed on: 25.02.2025).

Примечания / Notes:

* Сравнение финансового состояния фирмы с отраслевыми показателями и конкурентами на основе Тест.фирм. URL: <https://www.testfirm.ru/finfactor/roe/?ysclid=m4slak0p7s32712896> (дата обращения: 10.01.2025).

** В расчетах используется наибольший из двух показателей: альтернативной доходности или инфляции.

*** Оценивается как необходимая рентабельность собственного капитала, умноженная на долю собственного капитала (коэффициент автономии).

компании демонстрирует, что итоговый финансовый результат оказался отрицательным из-за существенного роста прочих расходов организации. На основе этого анализа разработана система рекомендаций по улучшению важнейших показателей управления дебиторской задолженностью для ООО «Нефтесервисные решения» (табл. 5).

Снизить величину дебиторской задолженности можно путем продажи дебиторской задолженности третьим лицам, в том числе фактор-фирмам³. Используя возможности факторинга, можно управлять состоянием дебиторской задолженности, в том числе с применением цифровых финансовых активов. Для предотвращения возможных претензий со стороны дебитора, задолженность которого продается без его согласия [16],

необходимо руководствоваться ст. 421 и п. 3 ст. 391 ГК РФ⁴.

Таким образом, управление дебиторской задолженностью включает в себя систему индикаторов и расчетов показателей, которые помогают объективно оценить состояние дебиторской задолженности и принимать эффективные управленческие решения. Для этого предлагается использовать авторский подход, который включает как традиционные показатели, так и новые, которые позволят повысить эффективность мониторинга состояния дебиторской задолженности. В системе традиционных показателей находится в первую очередь оборачиваемость дебиторской задолженности в оборотах:

³ Правила факторингового обслуживания ООО ВТБ Факторинг. Редакция № 1.0. Москва, 2024. URL: <https://www.vtbf.ru/storage/files/b24bd58b-3b9c-4b65-afa8-2b4d47d5b5a8/Pravila-factoringovogo-obsluzhivaniya-VTBF-1.0.pdf> (дата обращения: 10.01.2025).

⁴ Постановление Пленума Верховного Суда РФ от 21 декабря 2017 № 54 «О некоторых вопросах применения положений главы 24 Гражданского кодекса Российской Федерации о перемене лиц в обязательстве на основании сделки».

$$\text{ОДЗ} = \frac{\text{Выручка от продаж (Отчет о финансовых результатах, строка 110)}}{\text{Средняя дебиторская задолженность}}. \quad (3)$$

Оборачиваемость дебиторской задолженности в оборотах, как уже было отмечено ранее, составляет практически один оборот в год. На наш взгляд, данный показатель не отражает реальной картины для объективной оценки эффективности управления дебиторской задолженностью. Поэтому предлагается использовать три авторских индикатора: оборачиваемость возникшей дебиторской задолженности (ОВ_{дз}), оборачиваемость оплаченной дебиторской задолженности (ОО_{дз}), оборачиваемость совокупной дебиторской задолженности (ОСдз):

$$\text{ОВ}_{\text{дз}} = \frac{\text{Выручка от продажи + Прочие начисленные доходы + Подписка на акции (паи)}}{\text{Средняя величина дебиторской задолженности (дебетовый оборот счетов 62, 75, 76)}}. \quad (4)$$

$$\text{ОО}_{\text{дз}} = \frac{\text{Денежные потоки от текущих операций (строка 111)}}{\text{Кредитовый оборот по счетам 62 и 76}}. \quad (5)$$

Таблица 5 / Table 5

Система мер по сокращению дебиторской задолженности в ООО «Нефтесервисные решения» / System of measures to reduce accounts receivable in Oil Service Solutions LLC

Рекомендуемые меры	Оптимальная величина	Экономическая интерпретация предлагаемых мер
Снижение величины дебиторской задолженности за счет ее истребования по решению суда	258,054 тыс. руб.	Сокращение дебиторской задолженности с 2 315 419 тыс. руб. до 258 054 тыс. руб. (в 8,9 раз)
Снижение величины долгосрочной дебиторской задолженности путем ее продажи	Сокращение задолженности, не обеспеченной поручительством (1 879 095 тыс. руб.)	Погашение или продажа не обеспеченной поручительством задолженности
Сокращение величины прочих расходов, в которых находится в том числе сумма резерва по сомнительным долгам	424 051 тыс. руб.	При сокращении до нуля прочих расходов произойдет увеличение прибыли до налогообложения на сумму 424 051 тыс. руб.
Зафиксировать в договоре меры ответственности за несоблюдение условий договора, необоснованное обогащение и возможность продажи без акцепта	Зависит от суммы контрактов	Внедрение: 1. Страхование дебиторской задолженности. 2. Указание в договоре степени ответственности за неосновательное (необоснованное) обогащение. 3. Установление финансовых санкций за несоблюдение условий договора

Источник / Source: составлено автором на основе данных Государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности. ООО «Нефтесервисные решения». URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (дата обращения 25.02.2025) / compiled by the author on the basis of data from the State Information Resource of Accounting (Financial) Statements. Limited Liability Company "Oilfield Service Solutions". URL: <https://bo.nalog.ru/organizations-card/5598617#fundsMovement> (accessed on: 25.02.2025).

$$ОС_{дз} = \frac{\text{Денежные и неденежные поступления от покупателей и прочих дебиторов — всего, (строка 110)}}{\text{Кредитовый оборот по счетам 62 и 76 по соответствующим операциям}}. \quad (6)$$

Денежные потоки от текущих операций включают следующие поступления: денежные средства, поступившие на расчетный счет; натуральная оплата в стоимостном выражении (табл. 6)

Обоснование необходимости учета всех поступивших средств связано с тем, что организация должна контролировать величину выручки, отраженной в документах на отгрузку, и фактически поступивших денежных средств на расчетный счет.

Срок (период) оборачиваемости дебиторской задолженности (Days Sales Outstanding) необходимо рассчитывать по двум индикаторам: DSO по расчетам с покупателями и заказчиками (DSO_{покуп.}) и период оборачиваемости совокупной дебиторской задолженности (DSO_{общ.}):

$$DSO_{\text{покуп.}} = \frac{\text{Средняя величина дебиторской задолженности (счет 62)}}{\text{Выручка от продажи}} / 365. \quad (7)$$

$$DSO_{\text{общ.}} = \frac{\text{Средняя величина общей дебиторской задолженности (счета 62, 71, 73, 75, 76)}}{\text{Выручка от продажи + Начисленные доходы от аренды + Доходы от продажи имущества + Комиссионные + Проценты + Прочие поступления}} / 365. \quad (8)$$

Эти показатели предназначены для определения количества дней, необходимого для поступления денежных средств от дебиторов.

Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности (Кодз) отражает число раз, которое совершает дебиторская задолженность за определенный период, рассчитывается по формуле (9):

$$\text{Кодз} = \frac{\text{Выручка от продажи}}{\text{Средняя величина общей дебиторской задолженности (сч. 62, 76)}}. \quad (9)$$

Для эффективного управления дебиторской задолженностью данный показатель не имеет особого практического значения, так как не отражает реальную картину с оплатой счетов покупателями и не дает достоверной информации о величине погашенной дебиторской задолженности. Для получения более точной информации об оборачиваемости дебиторской задолженности необходимо ввести в систему мониторинга дебиторской задолженности коэффициент погашенной дебиторской задолженности (Кпдз) (10):

$$\text{Кпдз} = \frac{\text{Выручка от продажи, поступившая на расчетные и валютные счета}}{\text{Кредитовый оборот по счетам учета дебиторской задолженности (сч. 62, 76)}}. \quad (10)$$

В его числителе отражается выручка от продаж, которая своевременно поступила на расчетные и валютные счета от покупателей, а в знаменателе — величина кредитового оборота по счету 62. В идеальном значении Кпдз = 1. Если имеются просроченные платежи, то Кпдз < 1, и, соответственно, Кпдз > 1, если просроченных оплат нет.

Для мониторинга дебиторской задолженности важным индикатором, позволяющим оценить уровень риска невозврата долга, является удельный вес просроченной на определенный срок [Удз(ср)]:

$$У_{дз(ср)} = \frac{\text{Сумма дебиторской задолженности, не погашенная в срок}}{\text{Общая сумма дебиторской задолженности}}. \quad (11)$$

Необходимо также оценить размер резерва по сомнительным долгам с помощью коэффициента резервов под сомнительный долг [Кр(сомн.)]:

$$Кр(\text{сомн.}) = \frac{\text{Резервы под сомнительные долги}}{\text{Общая сумма дебиторской задолженности}}. \quad (12)$$

Анализ возрастной структуры дебиторской задолженности является важным инструментом для финансового состояния компании. Для данного направления предлагается использовать индикатор «Состав дебиторской задолженности по срокам». Выделение задолженности по срокам (0–30 дней, 31–60 дней, 61–90 дней и т.д.) помогает определить, какая часть задолженности наиболее рискованная.

В систему мониторинга дебиторской задолженности также предлагается включить индикатор «оценка ликвидности дебиторской задолженности, который позволяет оценить», насколько быстро дебиторская задолженность может быть конвертирована в денежные средства.

Коэффициент кредитного риска также является важным показателем в системе эффективного управления дебиторской задолженностью. Он позволяет оценить вероятности невозврата задолженности. Существует два подхода к его расчету:

1. *Расчет уровня кредитного риска (Укр).* Для этого необходимы информация, формирующая досье контрагента, изучение истории платежей, оценка финансового состояния контрагента: анализ финансовых отчетов, кредитных рейтингов и пр.

2. *Расчет коэффициента кредитного риска (Ккр).* Одним из простых способов расчета коэффициента кредитного риска является использование следующей формулы:

$$Ккр = \frac{\text{Сумма просроченной дебиторской задолженности}}{\text{Общая сумма дебиторской задолженности}}. \quad (13)$$

Например, у компании имеются общая дебиторская задолженность: 1000 тыс. руб. и просроченной задолженности: 200 тыс. руб. Коэффициент кредитного риска будет рассчитан следующим образом:

$$Ккр = \frac{200\,000}{1000\,000} \times 100 = 20 \%. \quad (14)$$

Таким образом, 20% дебиторской задолженности имеет риск невозврата.

Оценка кредитного риска осуществляется следующим образом:

- если $Ккр < 5\%$, это указывает на то, что риск невозврата долга низкий и покупатели в основном платят вовремя;
- если $Ккр > 20\%$, риск оценивается как высокий. В этом случае рекомендуется пересмотреть кредитную политику компании, более тщательно оценивать платежеспособность дебиторов, усилить меры по взысканию долгов.

В зависимости от специфики бизнеса и доступных данных публичной и внутренней отчетности в качестве дополнительных методов анализа целесообразно использовать более сложные методы оценки кредитного риска, такие как:

- статистические модели (логистическая регрессия, корреляционно-регрессионный анализ) [17];
- модели кредитного скоринга [18];
- анализ на основе исторических и справедливых данных [19].

Решение задач администрирования дебиторской задолженности можно также поручить искусственному интеллекту [20]. Цифровые инструменты должны в полной мере применяться для получения

Таблица 6 / Table 6

**Показатели отчета о движении денежных средств для расчета индикаторов
управления дебиторской задолженностью / Cash Flow Statement Indicators
Required to Calculate Accounts Receivable Management Indicators**

Наименование показателя	Код строки Отчета
Поступления – всего	4110
От продажи продукции, товаров, работ и услуг	4111
Арендные платежи, лицензионные платежи, роялти, комиссионные и иные аналогичные платежи	4112
От перепродажи финансовых вложений	4113
Проценты по дебиторской задолженности покупателей	4114
Прочие поступления	4119

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

информации и оценки контрагентов [21]. Эффективные программные средства применяются для оценки кредитного рейтинга должника как сумма средневзвешенных оценок: среднемесячных поступлений средств от данного дебитора, ключевых факторов риска, дисконта за своевременную оплату счетов [22].

1С: Контрагент предоставляет полный перечень данных о контрагенте, включая проверку его благонадежности, помогает установить потенциально рискованную сделку, предоставляет такой ресурс, как 1С: Контрагент. Запросить и получить досье о контрагенте через 1С: Контрагент можно, даже если его нет в базе ФНС⁵.

Audit-it.ru⁶ также является достаточно эффективным для управления дебиторской задолженностью. Контур.Фокус⁷ обеспечивает мониторинг дебиторов с системой уведомлений, включая воз-

можность предъявления исков по незаконному (необоснованному) обогащению⁸.

ВЫВОДЫ

Эффективность управления дебиторской задолженностью определяется множеством критериев и оценивается через систему показателей и индикаторов, выстроенных в определенной последовательности.

Контроль и анализ кредиторской задолженности заключается в применении компанией наиболее подходящих форм и методов. Рациональное и эффективное управление задолженностью во многом зависит от избирательного подхода и тщательной проверки контрагентов. В процессе изучения состояния расчетно-платежной дисциплины и структуры дебиторской задолженности был разработан системный подход к мониторингу этих активов. Предложенная методика позволяет получить объективную картину состояния расчетов с дебиторами, существенно улучшить экономические взаимоотношения с контрагентами и повысить уровень финансового состояния.

⁵ Трухина В. Анализ дебиторской и кредиторской задолженности (нюансы). «Налог-налог.ру». 27 марта 2023. URL: https://nalog-nalog.ru/analiz_hozyajstvennoj_deyatelnosti_ahd/analiz_debitorskoj_i_kreditorskoj_zadolzhennosti_nyuansy-23/ (дата обращения: 10.01.2025).

⁶ Audit-it.ru. URL: <https://www.audit-it.ru/> (дата обращения: 10.01.2025).

⁷ Контур. Фокус. URL: <https://kontur.ru/fokus> (дата обращения: 10.01.2025).

⁸ Петров С. ВС объяснил, когда долг становится обогащением. 19 нояб. 2019. URL: <https://pravo.ru/story/215734/?ysclid=m4u5f2ro8967906229> (дата обращения: 10.01.2025).

Практическое применение разработанных индикаторов (удельный вес просроченной дебиторской задолженности, коэффициент погашенной задолженности, оборачиваемость оплаченной дебиторской задолженности) позволит контролировать величину и качество дебиторской задолженности

и принимать обоснованные управленческие решения, а также разрабатывать эффективные стратегии взыскания долгов. Важным преимуществом предложенной системы является ее универсальность: ее применение возможно на предприятиях любой формы собственности и вида деятельности.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Vasil'eva N.K., Sidorchukova E. V., Vakulenko E. V., Mardare A.K. Assessment of the state of accounts receivable and accounts payable of the organization. *Journal of Applied Research*. 2024;(4):15–24.
2. Олейник А.Н., Болотнова Е.А., Матвеева В.А., Федотова Э.С. Оценка дебиторской и кредиторской задолженности организации. *Индустриальная экономика*. 2024;(4):67–74.
3. Осмоналиев А.О., Арзыбаев А.А., Сапалов А.А., Табирисова Р.Т. Об анализе влияния кредитной политики предприятия на состояние дебиторской задолженности. *Учет. Анализ. Аудит*. 2016;(4):71–80.
4. Enzhu Li. An Analysis of the Construction of total risk management mechanism for enterprises' accounts receivable. *International Journal of Business and Management*. 2008;3(5):105–108.
5. Зубарев И.С., Селиванова Н.С. Анализ актуальных методов управления дебиторской задолженностью. *Вестник Евразийской науки*. 2020;(2):1–8.
6. Тарасова Е.Ю. Управление дебиторской задолженностью. *Управление*. 2015;4(10):41–48. DOI: 10.12737/16696
7. Наумова Е.А., Щербанюк И.А. Аудиторские и бухгалтерские аспекты подтверждения дебиторской задолженности организаций. *Актуальные проблемы учета, анализа и аудита*. 2019;(8):96–106.
8. Пугач А.А., Бубновская Т.В. Обеспечение экономической безопасности в условиях управления дебиторской и кредиторской задолженностью. *Фундаментальные исследования*. 2022;(4):58–63. DOI: 10.17513/fr.43239
9. Кунин В.А., Конькова С.А. Концепция количественного учета факторов снижения стоимости долгосрочной дебиторской задолженности. *Экономика и управление*. 2023;29(7):823–832.
10. Андрук Н.С., Наумова Е.А. Дебиторская задолженность и ее аудиторское подтверждение. *Современные проблемы инновационной экономики*. 2023;(9):15–20.
11. Осипова Е., Арланова О.И. Актуальные проблемы бухгалтерского учета и экономического анализа дебиторской и кредиторской задолженности. *Труды НАМИ. Актуальные проблемы экономической теории и региональной экономики*. 2015;(1):133–138.
12. Sungatullina L., Muzafarova I. Economic diagnostics of accounts receivable and payable in the internal control system of the organization. *International Accounting*. 2021;24(12):1425–1448.
13. Валирунов Т.Р., Трофимова Т.В. Специфика оценки дебиторской и кредиторской задолженности предприятия. *Международный бухгалтерский учет*. 2014;17(3):33–44.
14. Марков С.Н. Проблемы оценки рыночной стоимости дебиторской задолженности и применяемость подходов к оценке в условиях неопределенности. *Вестник Алтайской академии экономики и права*. 2022;1:116–112.
15. Кунин В.А., Конькова С.Г. Количественная оценка влияния финансового положения дебитора на стоимость дебиторской задолженности. *Финансовый бизнес*. 2023;12(246):337–343.
16. Подгузова К.В., Корзовых Ж.М. Применение факторинга в управлении дебиторской задолженностью. *Вестник университета*. 2015;1:211–214.
17. Rumyantseva A., Lazareva N., Goncharova E. Disclosure of non-financial information in corporate reporting as a way to company's sustainable development under the implementation of ESG technologies. Finance, Economics, and Industry for Sustainable Development Proceedings of the 4th International Scientific Conference on Sustainable Development (St. Petersburg 2023). Switzerland: Springer, 2023:507–518. URL: <https://doi.org/10.1007/978-3-031-56380-5>
18. Самарина Н.С., Киселева Е.Д. Проблема недобросовестных контрагентов на предприятии. *Актуальные вопросы современной экономики*. 2021;7:130–134.
19. Франциско О.Ю., Дзюба С.П. Использование информационных технологий для управления дебиторской задолженностью предприятия. *Научный журнал КубГАУ*. 2015;112(8):1–14.

20. Симоненко Л.И., Столярова М.А. Анализ расчетов и управление дебиторской и кредиторской задолженностью. *Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования*. 2014;(2):210–216.
21. Козырь Ю.В. Особенности оценки дебиторской задолженности. *Вопросы оценки*. 2020;1(99):22–31.
22. Пугач А.А., Бубновская Т.В. Управление дебиторской и кредиторской задолженностью как элемент обеспечения экономической безопасности предприятия: практические аспекты. *Вестник университета*. 2022;1(12):162–170.

REFERENCES

1. Vasil'eva N.K., Sidorchukova E.V., Vakulenko E.V., Mardare A.K. Assessment of the state of accounts receivable and accounts payable of the organization. *Journal of Applied Research*. 2024;(4):15–24.
2. Olejnik A.N., Bolotnova E.A., Matveeva V.A., Fedotova E.S. Assessment of accounts receivable and accounts payable of the organization. *Industrial'naya ehkonomika = Industrial economy*. 2024;(4):67–74. (In Russ).
3. Osmonaliev A.O., Arzybaev A.A., Sapalov A.A., Tabirisova R.T. On the analysis of influence of credit policy of a company on the condition of receivables. *Accounting. Analysis. Auditing*. 2016;(4):71–80. (In Russ.)
4. Enzhu Li. An analysis of the construction of total risk management. Mechanism for enterprises' accounts receivable. *International Journal of Business and Management*. 2008;3(5):105–108.
5. Zubarev I.S., Selivanova N.S. Analysis of current methods of accounts receivable management. *Vestnik Evraziiskoi nauki = The Eurasian Scientific Journal*. 2020;12(2):1–8. (In Russ).
6. Tarasova E. Yu. Receivables management. *Upravlenie = Management*. 2015;4(10):41–48. (In Russ).
7. Naumova E.A., Shcherbanyuk I.A. Audit and account aspects of confirmation of receivables of organizations. *Aktual'nye problemy ucheta, analiza, audita*. 2019;(8):96–106. (In Russ).
8. Pugach A.A., Bubnovskaya T.V. Ensuring economic security in the context of managing accounts receivable and accounts payable. *Fundamental'nye issledovaniya = Fundamental research*. 2022;(4):58–63. (In Russ).
9. Kunin V.A., Kon'kova S.A. Koncepciya kolichestvennogo ucheta faktorov snizheniya stoimosti dolgosrochnoj debitorskoj zadolzhennosti. *Ekonomika i upravlenie = Economy and management*. 2023;29(7):823–832. (In Russ).
10. Andruk N.S., Naumova E.A. Debtorskaya zadolzhennost' i ee auditorskoe podtverzhdenie. *Sovremennye problemy innovacionnoj ekonomiki = Modern problems of the innovative economy*. 2023;(9):15–20. (In Russ).
11. Osipova E., Arlanova O.I. Aktual'nye problemy buhgalterskogo ucheta i ekonomicheskogo analiza debitorskoj i kreditorskoj zadolzhennosti. *Trudy NAMI. Current issues of economic theory and regional economics*. 2015;(1):133–138. (In Russ).
12. Sungatullina L., Muzafarova I. Economic diagnostics of accounts receivable and payable in the internal control system of the organization. *International Accounting*. 2021;24(12):1425–1448.
13. Valirunov T.R., Trofimova T.V. Specificity of evaluation of accounts receivable and accounts payable of the enterprise. *International Accounting*. 2014;17(3):33–44. (In Russ).
14. Markov S.N. Problems of assessing the market value of receivables and the applicability of approaches to assessment under uncertainty. *Vestnik Altaiskoi akademii ehkonomiki i prava*. 2022;1:116–112. (In Russ).
15. Kunin V.A., Kon'kova S.G. Quantification of the impact of the debtor's financial position on the value of accounts receivable. *Finansovyj biznes*. 2023;12(246):337–343. (In Russ).
16. Podguzova K.V., Korzovatyh Zh.M. The use of factoring in the management of accounts receivable. *Vestnik universiteta*. 2015;1:211–214. (In Russ).
17. Rumyantseva A., Lazareva N., Goncharova E. Basic approaches to counterparty's reliability assessment under implementation of ESG technologies. Finance, economics, and industry for sustainable development: Proceedings of the 3rd International Scientific Conference on Sustainable Development (St. Petersburg, 19–20 October 2023). Switzerland: Springer Nature Switzerland AG; 2023:7–16.
18. Samarina N.S., Kiseleva E.D. The problem of unscrupulous counterparties at the enterprise. *Aktual'nye voprosy sovremennoy ehkonomiki = Topical issues of the modern economy*. 2021;(7):130–134. (In Russ).
19. Frantcisko O. Yu., Dzyuba S.P. The use of information technology for the management of the accounts receivable of the enterprise. *Nauchnyi zhurnal KuBGau = Scientific Journal of KubSAU*. 2015;112(8):1–14. (In Russ).

20. Simonenko L. I. Stolyarova M. A. Analiz raschetov i upravlenie debitorskoj i kreditorskoj zadolzhennost'yu. *Innovacionnaya ekonomika: perspektivy razvitiya i sovershenstvovaniya* = *Innovative economy: prospects for development and improvement*. 2014;(2):210–216. (In Russ).
21. Kozyr' Yu. V. Peculiarities of accounts receivable valuation. *Voprosy ocenki* = *Evaluation questions*. 2020;1(99):22–31. (In Russ).
22. Pugach A. A., Bubnovskaya T. V. Management of receivables and payables as an element of ensuring economic security of the enterprise: Practical aspects. *Vestnik universiteta*. 2022;1(12):162–170. (In Russ).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Наталья Алексеевна Лазарева — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры международных финансов и бухгалтерского учета, Санкт-Петербургский университет технологий управления и экономики, Санкт-Петербург, Российская Федерация; доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита, Санкт-Петербургский государственный морской технический университет, Санкт-Петербург, Российская Федерация

Natalia A. Lazareva — Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Assoc. Prof., Department of International Finance and Accounting, Saint-Petersburg University of Management Technologies and Economics, Saint Petersburg, Russian Federation; Assoc. Prof., Department of Accounting and Auditing, State Marine Technical University, Saint Petersburg, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0002-8009-0338>

nataly.lazarev.1972@mail.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

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

Статья поступила в редакцию 02.03.2025; после рецензирования 15.03.2025; принята к публикации 10.05.2025. Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 02.03.2025; revised on 15.03.2025 and accepted for publication on 10.05.2025. The author read and approved the final version of the manuscript.

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-66-77

УДК 378(045)

JEL A22

Концептуальные и прикладные аспекты использования цифровых технологий в аудиторской деятельности

Н.А. Казакова^{а, б}, А.А. Мурадов^а^а Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, Москва, Российская Федерация;^б АНО «Единая Аттестационная комиссия», Москва, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Актуальность изучения проблем цифровизации аудиторской деятельности обусловлена возрастающими требованиями к качеству и прозрачности аудита со стороны государства, общества и бизнеса. Особую значимость приобретает необходимость повышения социального и бизнес-статуса профессии и ее профессиональных ценностей. Это требует формирования IT-мировоззрения у молодых специалистов: понимания ими преимуществ цифровой трансформации аудита, возможностей использования искусственного интеллекта и аналитики больших данных при оценке аудиторских рисков. **Целью** статьи является ретроспективный анализ цифровых технологий, используемых и потенциально перспективных для автоматизации аудиторских процессов. Также обосновывается необходимость совершенствования методологии цифровизации аудита и внедрения цифровых продуктов, обеспечивающих качественно новый уровень аудиторской деятельности. **Предметом исследования** послужили факторы, проблемы и предпосылки ускорения цифровизации аудиторской деятельности, аналитические обзоры и результаты научных исследований и мониторингов в области внедрения цифровых технологий. Выделены наиболее востребованные компоненты программного обеспечения, включая инструменты для оказания сопутствующих услуг. В работе акцентируется внимание на высокой социальной ответственности аудиторов за качество проверяемой отчетности, а также на расширении доступных информационных ресурсов в цифровой среде. Обосновывается необходимость увеличения исследований, обеспечивающих концептуальную и прикладную базу цифровизации аудита. Анализ лучших практик показывает, что цифровые решения повышают эффективность не только аудита финансовой отчетности, но и системы управления качеством аудита, а также всего спектра аудиторских услуг. В связи с введением новых международных стандартов управления качеством аудита значительно повышаются требования к цифровым технологиям, аудиторским сетям, системам информации и коммуникаций, мониторингу и управлению рисками. Это позволяет использовать **результаты и выводы** данной статьи как актуальный вектор совершенствования концептуальных и прикладных аспектов использования цифровых технологий в аудиторской деятельности.

Ключевые слова: аудиторская деятельность; аналитические процедуры; облачные технологии; большие данные; цифровые технологии

Для цитирования: Казакова Н.А., Мурадов А.А. Концептуальные и прикладные аспекты использования цифровых технологий в аудиторской деятельности. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(2):66-77. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-66-77

ORIGINAL PAPER

Conceptual and Applied Aspects of Using Digital Technologies in Auditing Activities

N.A. Kazakova^{а, б}, A.A. Muradov^а^а Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russian Federation;^б ANPO "United Commission for Attestation", Moscow, Russian Federation

ABSTRACT

The growing demand for high-quality and relevant auditing by the state, society, and business underscores the importance of digitalizing auditing practices. Enhancing the profession's social and business standing, as well as upholding its core values, is paramount. This necessitates fostering an IT mindset among young professionals,

helping them grasp the benefits of digital transformation, the potential of artificial intelligence, and the role of big data analytics in managing audit risks. This article aims to provide a retrospective analysis of the digital technologies currently in use and those with promising potential for automating audit processes. It also highlights the need to refine the methodology of digitalizing auditing and to introduce digital products that elevate the profession to a new level. The study examines the factors, challenges, and opportunities driving the acceleration of digitalization in auditing, drawing on analytical reviews, scientific research, and monitoring of digital technology adoption. The most sought-after software tools, including those for related services, are identified. The work emphasizes the auditors' high social responsibility for the accuracy of financial statements and the importance of expanding digital information resources. It underscores the need for increased research to provide a conceptual and applied foundation for digitalizing auditing. An examination of best practices reveals that digital solutions enhance not only financial statement audits but also the overall quality management system and the range of audit services. The introduction of new international audit quality management standards has significantly raised the requirements for digital technologies, audit networks, information and communication systems, and risk management. This analysis provides a valuable direction for improving the conceptual and applied aspects of using digital technologies in auditing.

Keywords: auditing; analytical procedures; cloud technologies; big data; digital technologies

For citation: Kazakova N.A., Muradov A.A. Conceptual and applied aspects of using digital technologies in auditing activities. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):66-77. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-66-77

ВВЕДЕНИЕ

Современный период аудиторской деятельности связан с глобальными качественными трансформациями национальных экономик, обусловленными геополитическими событиями и стремительным распространением и значимостью для экономического роста и обеспечения национальной безопасности. Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации, утвержденная Указом Президента РФ от 28.02.2024 № 145, определяет приоритетными направления, позволяющие получить значимые научно-технические результаты, создать высокотехнологичную продукцию, основанную на применении интеллектуальных производственных решений, роботизированных и высокопроизводительных вычислительных систем, результатах обработки больших объемов данных, технологий машинного обучения и искусственного интеллекта.

По мнению С. Шилова, президента Лиги цифровой экономики, ключевым фактором развития ИТ в ближайшей перспективе станет национальный проект «Экономика данных и цифровая трансформация государства», будет востребован искусственный интеллект, облачные технологии и решения в сфере информационной безопасности¹.

Современная аудиторская деятельность является высоко регулируемой государством, подвержена сильному влиянию геополитических факторов и ча-

стым законодательным изменениям. Ее отличает высокая социальная ответственность перед государством, инвесторами и другими стейкхолдерами за достоверность подтверждения финансовой и стратегической информации об устойчивости деятельности и рисках хозяйствующих субъектов.

Ускорение внедрения ИТ в аудит связано с трансформацией средств делового общения и форм ведения бизнеса. Цифровизация управления текущей деятельностью приводит к росту объемов обрабатываемой внутренней и внешней информации. Это касается как фактов хозяйственной жизни, так и объектов учета, подлежащих оценке на основе профессионального суждения. Также необходим прогностический анализ. Значительное количество информации, связанной с деятельностью аудируемого лица, аудиторы получают из государственных и муниципальных информационных систем, картотеки арбитражных дел и публичных кадастровых карт, а также из коммерческих ресурсов, например СПАРК-Интерфакс.

О ПРОБЛЕМАХ КОНЦЕПТУАЛЬНОЙ ПОДДЕРЖКИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ В АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Концептуальные аспекты применения информационных технологий в аудиторской деятельности регулируются профессиональными стандартами [Международные стандарты аудита и заданий, обеспечивающих уверенность (МСА), Международные стандарты управления качеством (МСК)], Правилами независимости и Кодексом профессиональной этики аудитора, а также стандартами

¹ Сергей Шилов. Лига Цифровой Экономики. Об итогах года и перспективах ИТ-отрасли. 24 дек. 2024 г. URL: <https://www.tadviser.ru/index.php/erid=2W5zFGMLREQ> (дата обращения: 12.01.2025).

управления рисками, информационными письмами с рекомендациями Банка России, Минфина России и ФНС России. Среди научных трудов по методологии цифровизации аудита можно выделить работы Е.В. Бакулиной [1], М.В. Мельник [2], Р.П. Булыги и И.В. Сафоновой [3], В.А. Якимовой [4], Н.Д. Бровкиной и Н.А. Казаковой [5], Х.Х. Бадалова, С.Ф. Низомова и А.А. Мирзоалиева [6].

И.Н. Богатая и Е.М. Евстафьева [7] анализируют возросшие требования к ИТ, аудиторским сетям, информации и коммуникациям, мониторингу и управлению рисками в аспекте новых международных стандартов управления качеством в аудиторских организациях².

Среди зарубежных ученых можно выделить исследователей, в частности Т.Р. Nguyen, М.Т. Bui, В.Т. Phan [8], которые занимаются вопросами цифровизации аудита и анализом больших данных, а также G. Salijeni [9], М. Kend и L. Nguyen [10], A. Gepp, M.K. Linnenluecke, T.J. O'Neill, T. Smith [11], Y. Hezam, L. Anthonysamy, S. Supriah [12], чьи работы посвящены практикам применения больших данных в аудите в разных странах.

К сожалению, российская наука в области цифровизации аудита недостаточно представлена в международных и российских научных базах. Среди зарегистрированных РИД в основном обучающие программы на базе 1С по аудиту для студентов. Опубликованных исследований в аудите крайне мало, в то же время разработка цифровых решений активно ведется в банковской сфере и успешно внедряется в бизнес, что подтверждается научными публикациями, защищенными диссертациями и зарегистрированными РИД.

В то же время позитивным фактором следует считать активизацию в последние годы молодежной науки в области аудита с применением цифровых технологий. Молодые исследователи делают акцент на использовании информационных ресурсов в аудиторских процедурах, включая потенциал нейросетей

в процессах сбора и представления информации (Н.А. Антипенко [13]); методы искусственного интеллекта для оценки вероятности искажения финансовой отчетности (В.М. Сушков [14]); различные цифровые технологии в аудиторских процедурах (Т.И. Козюбро и А.П. Лемещенко [15]); цифровые технологии в учете и аудите (Э.В. Попова и М.С. Куденко [16]); трансформацию аудиторской деятельности в условиях цифровизации (Н.В. Секирина [17]).

Проведенный анализ свидетельствует о назревшей необходимости активизации научно-практических исследований, направленных на развитие методологии цифровизации аудита, разработку цифровых продуктов, обеспечивающих осуществление аудиторской деятельности на современном уровне, а также совершенствование аудиторского образования в России [18, 19].

ИСТОРИЯ РАЗВИТИЯ ЦИФРОВЫХ ТЕХНОЛОГИЙ АУДИТА

Первые цифровые технологии, которые применялись в аудиторской деятельности, именовались экспертными системами. Упоминания о них появились в научных работах в 80-х гг. XX в. Экспертные системы — это элементы программного обеспечения, основанные на накопленном опыте, обобщении лучших практик. Экспертные системы были разработаны для имитации интеллектуальной деятельности людей в определенных прикладных задачах. Внедрение же экспертных систем было обусловлено многообразием факторов риска в бизнесе, а также необходимостью оценки субъективного поведения лиц, управляющих компанией, и эффективности принимаемых ими управленческих решений действий. Экспертные системы были разработаны для оценки внутреннего контроля при проведении аудита, для выявления рисков деятельности компаний, решения неструктурированных задач и подтверждения гипотезы непрерывности деятельности аудируемых организаций.

Проведенные исследования в данной области позволили сформировать базу для развития технологий поддержки принятия решений. Это позволило сделать аудиторские доказательства и профессиональное суждение более обоснованными за счет использования различных методов, включая теорию нечеткой логики, позволяющую генерировать возможные варианты.

В настоящее время особую перспективность для аудиторской деятельности представляют нейросети,

² Международный стандарт управления качеством 1 «Управление качеством в аудиторских организациях, проводящих аудит или обзорные проверки финансовой отчетности, а также выполняющих прочие задания, обеспечивающие уверенность, или задания по оказанию сопутствующих услуг», Международный стандарт управления качеством (ISQM) 2 «Проверки качества выполнения заданий», Международный стандарт аудита 220 (пересмотренный) «Управление качеством при проведении аудита финансовой отчетности», введенные в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 16.10.2023 № -166н.

которые имитируют процессы, происходящие в человеческом мозге, и являются базой для разработки программ искусственного интеллекта, способствуя их самообучению и самоорганизации.

Таким образом, перспективность внедрения в аудит нейросетей основана на их способности проводить обработку информации, которая в дальнейшем может передаваться другим блокам программы; могут использовать широкий спектр обучающих данных большой размерности и различной структуры. Нейронные сети предполагают машинное обучение на основе совокупности обработанных данных, в том числе полученных в процессе аудиторских процедур, накопленных в течение предыдущей аудиторской деятельности и которые можно отнести к типовым аудиторским процедурам. Этапы обработки данных для решения аудиторских задач с помощью нейросети включают [20]:

- 1) отбор данных из доступных источников;
- 2) очистку данных от излишних переменных в целях аудиторской деятельности;
- 3) трансформацию данных, их обработку и переработку нейросетью;
- 4) моделирование системы данных, которая может быть применена для решения поставленных аудитором задач;
- 5) толкование данных для их практического применения к конкретной ситуации аудиторской деятельности, требующей разрешения.

Нейронные сети находят широкое применение в аудиторской деятельности, позволяя выявлять мошеннические операции в бизнесе, оценивать вероятность реализации бизнес-рисков, обеспечивать непрерывность хозяйственной деятельности посредством выполнения необходимых аналитических процедур. Сегодня аудиторы крупных компаний уже используют цифровые ресурсы и платформы для подготовки аудиторских заключений, в частности автоматическое указание периода отчетности по всему тексту; выбор ключевых вопросов аудита; оформление специального раздела, предусматривающего описание ответственности аудитора за аудит консолидированной отчетности [18].

Использование технологий искусственного интеллекта многогранно: от комплаенс-контроля соответствия МСА при составлении аудиторского заключения до выявления рисков несоблюдения требованиям системы. При составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности важное значение имеет принцип непрерывности деятельности организации,

который является одним из основных допущений в соответствии с требованиями федеральных стандартов бухгалтерской отчетности и международных стандартов финансовой отчетности. Для действующих и потенциальных инвесторов оценка горизонтов деятельности организации является ключевым фактором для управления инвестициями. Принцип непрерывности деятельности имеет приоритетное значение при подготовке отчетности, что концептуально закреплено в Международном стандарте аудита 570 «Непрерывность деятельности»; при наличии признаков несоблюдения принципа непрерывности деятельности это отражается в разделе «Существенная неопределенность в отношении непрерывности деятельности» аудиторского заключения [18].

Кроме того, аудитор осуществляет анализ текстов в средствах массовой информации, что является одной из трудоемких процедур проверки, в частности заявления руководителей компаний, в отношении которых проводится аудиторская проверка, сведения о государственной поддержке аудируемых компаний, информация о ликвидации компании или же о закрытии ее отдельных структурных подразделений. Помимо этого, обработка может учитывать обсуждаемые изменения в законодательстве; высказывания относительно деловой репутации компании; проводимые организацией рекламные кампании; иные события, прямо или косвенно связанные с объектом аудита.

Такая информация может отражать не только особенности финансовых процессов, которые протекают внутри организации, но и специфику тех процессов, для которых не свойственно финансовое содержание. Речь идет об информации, которая может быть получена по цифровым каналам, аккумулирующим внутренние и внешние сведения об аудируемой организации, включая электронную почту и социальные сети.

Для получения аудиторских доказательств из различных источников могут быть использованы технологии естественного языка. Их применение связано с тем, что предлагаемая информация представлена в форме текста, то есть наибольшую эффективность демонстрирует лингвистический анализ, поскольку его инструменты позволяют структурно проанализировать текст, определить его содержание, выявить контекст, а в некоторых случаях эмоции.

Цифровые технологии предполагают ввод сведений об объекте аудита в единую информационную базу. На ее основе происходит сопоставление

с типовыми ситуациями по организациям, занятым аналогичными видами деятельности, о которых в базах уже содержится информация. Однако фактически применение цифровых технологий в настоящее время несколько осложнено, так как существует риск ошибочных суждений и субъективности при принятии решений, то есть цифровые технологии могут формировать выводы, которые соответствуют предпочтениям экспертов, или предоставлять противоречивые выводы. Это в свою очередь создает сложности для интерпретации полученных данных и обуславливает необходимость обращения к дополнительным источникам информации. Предупреждение указанного риска возможно посредством разработки специальных требований к машинному обучению в сфере аудиторской деятельности.

Перспективным направлением исследований в области использования цифровых технологий в аудиторской деятельности является разработка роботизированных систем и интеллектуальных помощников. Интеллектуальные помощники для аудиторов представляют собой комплекс технологий, способствующих автономной реализации операций аудиторской деятельности или их реализации по заданию аудитора на основе принципа рассуждения и осуществления когнитивных функций [6].

Теоретические исследования использования искусственного интеллекта в аудиторской деятельности опираются на его возможности обрабатывать человеческую речь, что может быть полезно для поиска и выделения значимых сведений, определения рисков, которые могут оказать влияние на проведение аудита. Развитие искусственного интеллекта привело к тому, что некоторые его виды в настоящее время способны распознавать как текстовые, так и голосовые команды. Интеллектуальные помощники строятся на основе нейросетевых технологий: они могут обрабатывать запросы пользователей, устанавливать ошибки и несовершенства процесса аудиторской деятельности, что в дальнейшем может использоваться при формировании методических рекомендаций по совершенствованию аудиторских процедур.

Использование информационных технологий в аудиторской деятельности способствовало появлению термина «цифровой аудит» как гибридной системы, основанной на цифровых технологиях. При этом цифровой аудит воспринимается в качестве дополнения и инструмента, совершенствующего деятельность аудиторов. Он направлен на выборочную проверку деятельности организации. Его базовые методики ориентируются на технологии, обеспечивающие

когнитивные процессы и принятие необходимых решений о ходе аудиторской проверки, в том числе формирование гипотез, структуризацию данных, оценку сведений и визуализацию полученных результатов проверки.

Осуществление аудиторской деятельности с применением цифровых технологий предполагает обработку данных посредством когнитивных процессов. Процесс, связанный с обучением, предоставлением и накоплением знаний, а также с извлечением новых данных внутри когнитивной системы, основывается на технологии машинного обучения и требует обращения к базам знаний. В рамках когнитивных систем база знаний состоит из набора тезисов, описывающих предметную область проверки. Эти тезисы отражают правила и специфику процедуры, в соответствии с которыми должна быть осуществлена логическая обработка данных, закрепляют систему закономерностей для формирования выводов и генерации новых знаний [4]. При этом для того чтобы создать базу знаний, используют нормативную правовую систему, сведения из информационных систем лиц, в отношении которых проводятся аудиторские проверки, данные о внешней среде функционирования бизнеса, доказательства, которые были собраны в ходе предыдущих аудиторских проверок, а также выводы по итогам ранее проведенных проверок. Такая информация способствует синтезу данных об аудиторских проверках предыдущих периодов, что позволяет упростить понимание специфики деятельности предприятия как объекта аудита и оценить имеющиеся риски и вероятность их наступления. Извлечение сведений из таких баз требует соблюдения принципа конфиденциальности. Наличие подобной базы исключает необходимость хранения аудиторской информации самим аудитором.

АНАЛИЗ СОВРЕМЕННОЙ ПРАКТИКИ ЦИФРОВИЗАЦИИ АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В РОССИИ И ЗА РУБЕЖОМ

Согласно исследованиям Института статистических исследований и экономики знаний НИУ ВШЭ³ финансовый сектор, в который входит и аудиторская деятельность, является наиболее оцифрованным в экономике (45,5%) с точки зрения использования технологий больших данных. При этом источники

³ Васильковский С. А. Как в России используют технологию Big Data. 22 сент. 2022. URL: <https://issek.hse.ru/news/776383019.html> (дата обращения: 12.01.2025).

финансирования расходов организаций на внедрение и использование технологий искусственного интеллекта составляют 22% государственных средств. Частные заемные средства привлекают в основном крупные организации для реализации масштабных проектов, на их долю приходится около 22% расходов. Провайдерами развития направления «робоаудита» выступают крупные аудиторские компании, активно инвестирующие в цифровую трансформацию аудита. Существующие программные продукты позволяют автоматизировать различные процессы, связанные с документооборотом, созданием плана аудита, систематизацией и передачей данных, имеющих ценность для аудитора, взаимодействием со справочно-правовыми системами. К наиболее известному Audit XP (разработка Сервисного центра «Кон-

тур»), MD Audit, FOQUZ, Saby Profile, GRAIT Audit, Data Strategy Lab и иные аналогичные цифровые решения [6]. Фактически в текущих условиях, как показывает статистика, цифровые технологии обеспечивают для аудиторских компаний автоматизацию множества процессов (рис. 1) [4].

Сложность современной аудиторской деятельности связана с ее многоаспектностью, что требует от аудитора совокупности умений и навыков во многих областях знаний (финансовом и управленческом учете, финансовом и стратегическом анализе, финансовом менеджменте, праве, налогообложении, управлении рисками и др.), а также профессиональных компетенций и владения системой профессиональных ценностей (правил независимости, кодекса профессиональной этики аудитора). Методики, раз-

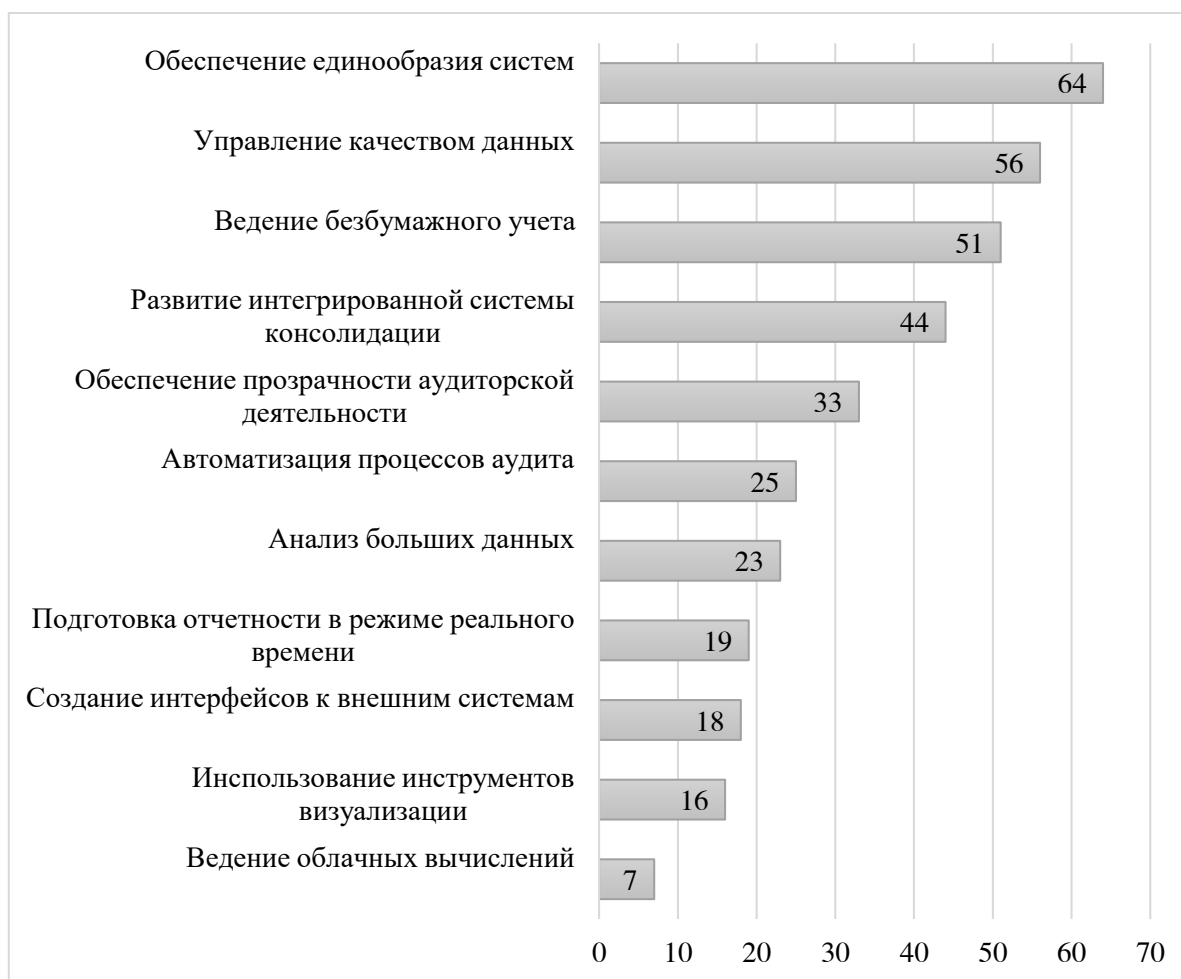


Рис. 1 / Fig. 1. Удельный вес аудиторских организаций в России и за рубежом, внедривших цифровые компоненты по различным направлениям в свою деятельность, по результатам 2023 г., % / The share of audit firms in Russia and abroad that have adopted digital tools across various aspects of their work, as of 2023, per cent

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

работанные аудиторскими организациями, являются их интеллектуальным капиталом. Качество аудита и достоверность выводов о состоянии дел в компании зависят от уровня профессиональной компетентности руководителя аудиторского задания и квалификации состава группы. Не менее важен также накопленный опыт понимания специфики бизнеса возможных ошибок и нарушений, характерных для хозяйствующих субъектов, функционирующих в аналогичных институциональных условиях.

Значимость цифровых технологий в аудиторской деятельности подтверждается лучшими мировыми практиками, которые отражены в МСА и профессиональных ценностях аудитора (Кодексе профессиональной этики, Правилах независимости), подвергающихся регулярному пересмотру.

Крупные международные аудиторско-консалтинговые компании (Deloitte, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young, KPMG) заинтересованы в оптимизации своей деятельности с учетом изменений в цифровом пространстве, а также в обеспечении конкурентных преимуществ на мировом рынке и рынках отдельных государств. Первые попытки внедрения информационных аспектов были предприняты около 10 лет назад, в 2015 г. При этом на Международном экономическом форуме 2020 г. отмечалось, что к 2025 г. ожидается увеличение объемов аудиторской деятельности с применением цифровых технологий до 30%. Это обусловлено в целом ростом рынка информационных технологий.

Согласно ежегодному отчету Deloitte внедрение цифровых технологий в 2023 г. позволило повысить доходность аудиторской деятельности примерно на 23%. Однако влияние цифровых технологий на методологию аудиторской деятельности остается недостаточно изученным, рынок информационных технологий динамично развивается, что в свою очередь требует постоянной модернизации организационного и технологического обеспечения аудиторских компаний.

С помощью цифровых технологий аудиторские компании оценивают уровень риска как в ходе проводимых аудитором проверок, так и при оказании сопутствующих услуг. Для этого используются различные платформы: Halo (PWC), Optix (Deloitte) или KRisk (KPMG) [4].

В процессе аудита применяются цифровые технологии, способствующие обнаружению в ходе аудита нетипичных тенденций и колебаний пока-

зателей, которые не соответствуют традиционным нормам, сложившимся в предыдущих периодах. Помимо этого, цифровые технологии позволяют выявить необоснованную экономическую выгоду в деятельности аудируемой организации и те суммы расходов, которые могут быть признаны подозрительно высокими, провести поиск аффилированных лиц и проверить соответствие оценочных значений, рыночной ситуации [20].

В Российской Федерации цифровые технологии, используемые в аудиторской деятельности, могут быть основаны на сведениях, предоставленных аудируемой организацией, а также на данных из внешних цифровых ресурсов, которые постоянно актуализируются, а функционал развивается [21] (рис. 2).

ИТ-КОМПЕТЕНЦИИ КАК КЛЮЧЕВОЙ КРИТЕРИЙ ВЫСШЕГО И ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ АУДИТОРОВ

В ближайшем будущем аудиторская деятельность трансформируется в высокоавтоматизированную профессиональную сферу, аккумулирующую широкий спектр аудиторско-консалтинговых услуг, осуществляемых в цифровой среде. Аудиторы смогут использовать большие данные и аналитику для лучшего понимания бизнеса, выявления ключевых областей риска и обеспечения более высокого качества аудита, создавая при этом большую ценность для бизнеса [22].

В то же время внедрение ИТ в процесс аудита потребует огромных затрат со стороны компаний, но это значительно повысит профессиональную ценность аудиторов. Расширенное использование ИТ поможет аудиторам объединять информацию из различных источников, визуализировать и сопоставлять финансовые и нефинансовые данные, выявлять закономерности и нетипичные операции [22]. В дальнейшем это может быть использовано для выявления рисков, связанных с принятием или продолжением аудита, наличием существенных искажений, а также выполнением аналитических процедур в ответ на оцененные риски.

Распоряжением Правительства РФ от 22.11.2024 № 3386-р были утверждены «Основные направления государственной политики в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности до 2030 года». Особое внимание в документе уделяется повышению компетентности ауди-

Федеральная служба судебных приставов	Наличие исполнительных производств в отношении отдельных лиц, а также розыск лиц по подозрению в нарушениях
Федеральная нотариальная палата	Данные об имуществе, которое находится в залоге
Единые реестры	Наличие лицензий, проводимые государственные и муниципальные закупки, собственность на имущество и его передача в пользование, эмиссия ценных бумаг, налоговая задолженность, задолженность по иным обязательным платежам

Рис. 2 / Fig. 2. **Цифровые источники информации о хозяйствующих субъектах, которые могут быть использованы в ИТ-аудиторской деятельности / Digital sources of information about businesses that are useful in auditing**

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

торских кадров, в том числе в области современных информационных технологий и уровня знаний в сфере бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудиторской деятельности.

Это ставит задачу адекватного развития высшего и профессионального образования для подготовки молодых кадров для аудиторской и смежных областей деятельности, включающего формирование ИТ-мировоззрения и профессиональных ценностей, основанных на нем [21].

Квалификационный экзамен для аудиторов, проводимый Единой аттестационной комиссией (АНО «ЕАК»), включает тестирование знаний и навыков в области ИТ во всех шести областях аттестации. Для подготовки будущих аудиторов к оцениванию ИТ-компетенций разработаны и регулярно актуализируются методические материалы, содержащие источники для подготовки, примеры тестов и практических заданий с разбором их решения, в том числе связанные с получением аудиторских доказательств; коммуникациями в ходе аудита, с проверкой данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, аудиторскими рисками при использовании ИТ. Помимо официальных каналов через саморегулируемую организацию аудиторов «Содружество», информи-

рование претендентов о перспективной тематике заданий, актуализации нормативных источников, содержании вебинаров для подготовки, а также о результатах сдачи экзаменов осуществляется через регулярные публикации статей в журнале «Аудитор» [22]. В 2025 г. экзамены по модулям второго профессионального уровня и комплексной задаче обязательно будут содержать задания и вопросы, связанные с ИТ-компетенциями (работа с базами данных, контроль типичных и нетипичных операций), с включением фрагментов нефинансовой и управленческой информации, различных отчетов, регламентов, политик и т.п. Кроме того, запланировано совершенствование практики онлайн-подготовки претендентов посредством вебинаров и включение круглых столов для представителей учебно-методических центров, академий, университетов.

В соответствии с государственной политикой в области аудиторской деятельности АНО «ЕАК» сотрудничает с саморегулируемой организацией аудиторов «Содружество», университетами и аудиторским бизнесом. Данное взаимодействие направлено на формирование положительного имиджа профессиональной деятельности, повышение качества подготовки молодых кадров, на

совместное продвижение профессиональных сертификаций для студентов и их раннее вовлечение в профессиональную деятельность [22]. Роль ЕАК состоит в методическом и консультационном обеспечении при подготовке студентов университетов в соответствии с программой квалификационных экзаменов. В качестве пилотного проекта реализуется соглашение, заключенное в 2024 г. между АНО «ЕАК» и Финансовым университетом при Правительстве РФ.

ВЫВОДЫ

По результатам проведенного исследования можно сформулировать следующие выводы. Перевод бизнес-процессов в электронную среду оказывает на аудиторскую деятельность комплексное и неоднозначное влияние. С одной стороны, в связи с неуклонным ростом доли хозяйственных операций аудируемых организаций в цифровой среде повышаются риски средств контроля, а устоявшиеся контрольные процедуры заменяются автоматизированными системами поиска, обработки и анализа информации. Это требует разработки новых адекватных средств контроля и управления качеством аудиторских услуг. С другой стороны, цифровая трансформация бизнес-процессов в аудиторских организациях повышает производительность выполнения аналитических процедур, сокращая расходы и повышая качество выполнения аудиторских услуг.

Внедрение цифровых технологий в аудиторскую деятельность способно повысить производительность аналитических процедур и качество аудиторских услуг. Задача аудитора в условиях применения цифровых технологий — оценка адекватности и зна-

чимости отобранных данных, их анализ с помощью цифровых технологий и выявление возможных искажений.

Анализ существующих проблем цифровизации аудиторской деятельности свидетельствует о назревшей потребности в обобщении теоретических, методических и технологических решений для формирования целостной концепции. Обобщение накопленных лучших практик аудиторских компаний доказывает, что посредством цифровых технологий можно совершенствовать методические инструменты аудиторской деятельности, а также расширять перечень предоставляемых консалтинговых услуг.

Однако активное создание и внедрение цифровых технологий в аудиторскую деятельность представляет собой не только концептуальную и методическую проблему, но и проблему совершенствования модели высшего и профессионального образования для формирования востребованных современной цифровой бизнес-средой молодых кадров для аудиторской и смежных областей деятельности. Кроме того, Стратегия научно-технологического развития Российской Федерации, утвержденная Указом Президента РФ от 28.02.2024 № 145, направленная на обеспечение технологического суверенитета и импортозамещение, а также государственная политика в области аудиторской деятельности требуют большего объема актуальной информации для ученых, студентов, перспективных молодых кадров и общества в целом о российских комплексных научных исследованиях и результатах внедрения цифровых технологий в аудиторскую деятельность с целью их дальнейшего успешного продвижения в науку и практику. Постановка данных проблем нуждается в их комплексном решении на всех уровнях управления.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Бакулина Е.В., Понкратенкова И.А. Анализ использования технологии «большие данные» в экономике и аудите. Всероссийская научно-практическая конференция с зарубежным участием «Экономика и индустрия 5.0 в условиях новой реальности» (Санкт-Петербург, 28–30 апреля 2022 г.). Сборник трудов. Санкт-Петербург: Политех-Пресс; 2022:136–140. DOI: 10.18720/IEP/2022.1/37
2. Мельник М.В. Новые идеи в учете, анализе и аудите. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(6):84–89.
3. Булыга Р.П., Сафонова И.В. Трансформация методологии аудита в связи с использованием технологий блокчейн и DLT. *Учет. Анализ. Аудит*. 2021;8(5):6–13. URL: <https://doi.org/10.26794/2408-9303-2021-8-5-6-13>
4. Якимова В.А. Возможности и перспективы использования цифровых технологий в аудиторской деятельности. *Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика*. 2020;5(2):287–318. URL: <https://doi.org/10.21638/spbu05.2020.206>
5. Бровкина Н.Д., Казакова Н.А. Информационные технологии в аудиторской деятельности. *Аудитор*. 2020;6(4):24–29. DOI: 10.12737/1998-0701-2020-24-29

6. Бадалов Х.Х., Низомов С.Ф., Мирзоалиев А.А. Концепция развития аудита в условиях цифровой экономики: теория и практика. Монография. Душанбе: Графика Принт; 2021. 218 с.
7. Богатая И.Н., Евстафьева Е.М. Концептуальные подходы к внедрению системы управления качеством аудиторских услуг на основе МСК 1. *Учет. Анализ. Аудит*. 2024;11(3):19–31. DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-3-19-31
8. Nguyen T.P., Bui M.T., Phan B.T. Big Data and Big Data Analysis in Audit Firms. *Proceedings of the 11th International Conference on Emerging Challenges: Smart Business and Digital Economy 2023 (ICECH 2023)*. 2023;4–13. URL: https://doi.org/10.2991/978-94-6463-348-1_2
9. Salijeni G., Samsonova-Taddei A., Turley S. Big Data and Changes in Audit Technology: Contemplating a Research Agenda. *Accounting and Business Research*. 2019;49(1):95–119. DOI: 10.1080/00014788.2018.1459458
10. Kend M., Nguyen L. Big Data Analytics and Other Emerging Technologies: The Impact on the Australian Audit and Assurance Profession. *Australian Accounting Review*. 2020;30(4):269–282. DOI: 10.1111/auar.12305
11. Gepp A., Linnenluecke M.K., O'Neill T.J., Smith T. Big Data Techniques in Auditing Research and Practice: Current Trends and Future Opportunities. *Journal of Accounting Literature*. 2018;40:102–115.
12. Hezam Y., Anthonysamy L., Suppiah S. Big Data Analytics and Auditing: A Review and Synthesis of Literature. *Emerging Science Journal*. 2023;7(2):629–642. DOI: 10.28991/ESJ-2023-07-02-023
13. Антипенко Н.А. Особенности устойчивого развития бизнес-субъектов в условиях цифровизации экономики Республики Беларусь. *Бухгалтерский учет и анализ*. 2020;1:46–50.
14. Сушков В.М. Применение методов интеллектуального анализа данных в аудиторских процедурах в ответ на риски существенного искажения вследствие недобросовестных действий. *Экономические науки*. 2024;10(239):215–223.
15. Козюбро Т.И., Лемещенко А.П. Перспективы применения цифровых технологий в процессе аудита. *Экономика и бизнес: теория и практика*. 2022;4(1):224–226.
16. Попова Э.В., Куденко М.С. Цифровые технологии в учете и аудите. *Экономический вестник Донбасского государственного технического университета*. 2024;19:39–45.
17. Секирина Н.В. Трансформация аудиторской деятельности в условиях применения современных цифровых технологий. *Экономика и управление: проблемы, решения*. 2024;8(4):111–115. DOI: 10.36871/ек.ур.р.г.2024.04.08.016
18. Бровкина Н.Д., Казакова Н.А. Оценка компетенций и профессиональных навыков аудитора в цифровой среде: наиболее значимые аспекты использования информационных технологий в аудите. *Аудитор*. 2020;6(8):20–24. DOI: 10.12737/1998-0701-2020-20-24
19. Казакова Н.А. Стратегический вектор подготовки бизнес-аналитиков в условиях новых национальных приоритетов высшего образования. *Учет. Анализ. Аудит*. 2024;11(3):87–97. DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-3-87-97
20. Бровкина Н.Д. Цифровизация результатов аудита как механизм повышения прозрачности аудиторской деятельности. *Аудитор*. 2022;8(8):24–29.
21. Казакова Н.А. Стратегический вектор развития аудиторского образования и квалификационной аттестации аудиторских кадров в Российской Федерации. *Аудитор*. 2024;(7):12–19. DOI: 10.12737/1998-0701-2024-10-7-12-19
22. Мельник М.В., Дудорова Е.В., Казакова Н.А. Перспективы внедрения аналитики больших данных в аудиторскую профессию. *Аудитор*. 2021;7(3):40–47.

REFERENCES

1. Bakulina E.V., Ponkratenkova I.A. Analysis of the use of “big data” technology in economics and audit. All-Russian scientific and practical conference with foreign participation “Economy and Industry 5.0 in the conditions of new reality”. (St. Petersburg, April 28–30, 2022). Collection of Proceedings. St. Petersburg: Politekh Press. 2022:136–140. (In Russ.). DOI: 10.18720/IEP/2022.1/37
2. Melnik M.V. Fresh ideas in accounting, analysis and audit. *Accounting. Analysis. Audit*. 2020;7(6):84–89. (In Russ.)

3. Bulyga R. P., Safonova I. V. Transformation of audit methodology in connection with the use of blockchain and DLT technologies. *Accounting. Analysis. Audit.* 2021;8(5):6–13. URL: <https://doi.org/10.26794/2408-9303-2021-8-5-6-13>. (In Russ.).
4. Yakimova V. A. Opportunities and prospects of using digital technologies in auditing. *Bulletin of St. Petersburg University. Economy.* 2020;2:287–318. (In Russ.). DOI: <https://doi.org/10.21638/spbu05.2020.206>
5. Brovkina N. D., Kazakova N. A. Information technologies in auditing. *Auditor.* 2020;(6);4:24–29. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2020-24-29
6. Badalov H. H., Nizomov S. F., Mirzoaliev A. A. The concept of audit development in the digital economy: Theory and practice. Monograph. Dushanbe: Grafika Print; 2021. 218 p. (In Russ.).
7. Bogataya I. N., Evstafieva E. M. Conceptual approaches to the implementation of a quality management system for auditing services based on MSC 1. *Accounting. Analysis. Audit.* 2024;11(3):19–31. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-3-19-31
8. Nguyen T. P., Bui M. T., Phan B. T. Big Data and Big Data Analysis in Audit Firms. Proceedings of the 11th International Conference on Emerging Challenges: Smart Business and Digital Economy 2023 (ICECH 2023). 2023;4–13. URL: https://doi.org/10.2991/978-94-6463-348-1_2
9. Salijeni G., Samsonova-Taddei A., Turley S. Big Data and Changes in Audit Technology: Contemplating a Research Agenda. *Accounting and Business Research.* 2019;49(1):95–119. DOI:10.1080/00014788.2018.1459458
10. Kend M., Nguyen L. Big Data Analytics and Other Emerging Technologies: The Impact on the Australian Audit and Assurance Profession. *Australian Accounting Review.* 2020;30(4):269–282. DOI: 10.1111/auar.12305
11. Gepp A., Linnenluecke M. K., O'Neill T. J., Smith T. Big Data Techniques in Auditing Research and Practice: Current Trends and Future Opportunities. *Journal of Accounting Literature.* 2018;40:102–115.
12. Hezam Y., Anthonysamy L., Suppiah S. Big Data Analytics and Auditing: A Review and Synthesis of Literature. *Emerging Science Journal.* 2023;7(2):629–642. DOI: 10.28991/ESJ-2023-07-02-023
13. Antipenko N. A. Features of sustainable development of business entities in the context of digitalization of the economy of the Republic of Belarus. *Accounting and analysis.* 2020;1:46–50. (In Russ.)
14. Sushkov V. M. Application of data mining methods in audit procedures in response to the risks of material misstatement due to fraud. *Economic sciences.* 2024;10(239):215–223. (In Russ.)
15. Kozyubro T. I., Lemeshchenko A. P. Prospects of using digital technologies in the audit process. *Economics and Business: Theory and Practice.* 2022;4(1):224–226. (In Russ.)
16. Popova E. V., Kudenko M. S. Digital technologies in accounting and auditing. *Economic Bulletin of the Donbass State Technical University.* 2024;19:39–45. (In Russ.)
17. Sekirina N. V. Transformation of auditing activities in the context of using modern digital technologies. *Economics and Management: Problems, Solutions.* 2024;8(4):111–115. (In Russ.). DOI: 10.36871/ek.up.p.r.2024.04.08.016
18. Brovkina N. D., Kazakova N. A. Assessment of auditor's competencies and professional skills in the digital environment: The most significant aspects of using information technology in auditing. *Auditor.* 2020;6(8):20–24. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2020-20-24
19. Kazakova N. A. Strategic vector of training business analysts in the context of new national priorities of higher education. *Accounting. Analysis. Audit.* 2024;11(3):87–97. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2024-11-3-87-978
20. Brovkina N. D. Digitalization of audit results as a mechanism for increasing transparency of auditing activities. *Auditor.* 2022;8(8):24–29. (In Russ.)
21. Kazakova N. A. Strategic vector of development of audit education and qualification certification of audit personnel in the Russian Federation. *Auditor.* 2024;10(7):12–19. (In Russ.). DOI: 10.12737/1998-0701-2024-10-7-12-19
22. Melnik M. V., Dudorova E. V., Kazakova N. A. Prospects for the implementation of big data analytics in the audit profession. *Auditor.* 2021;7(3):40–47. (In Russ.)

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Наталья Александровна Казакова — доктор экономических наук, профессор базовой кафедры финансовой и экономической безопасности, Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, Москва, Российская Федерация; главный методист, АНО «Единая аттестационная комиссия», Москва, Российская Федерация

Natalia A. Kazakova — Dr. Sci (Econ.), Professor of the Basic Department of Financial and Economic Security, Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russian Federation; Chief Methodologist, ANPO “United Commission for Attestation”, Moscow, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0003-1499-3448>

Автор для корреспонденции / Corresponding author:

axd_audit@mail.ru

Абубакр Алиджонович Мурадов — аспирант базовой кафедры финансово-экономической безопасности, Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, Москва, Российская Федерация

Abubakr A. Muradov — postgraduate student of the Basic Department of Financial and Economic Security, Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russian Federation

<https://orcid.org/0009-0001-0542-0579>

muradof13@gmail.com

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

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

Статья поступила в редакцию 12.03.2025; после рецензирования 25.03.2025; принята к публикации 10.05.2025.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 12.03.2025; revised on 25.03.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.

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

DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-78-90

УДК 657.6(045)

JEL M49, D81, G32

Развитие инструментария внутреннего контроля как ответ на вызовы внешней среды

Т.Е. Татаровская

Самарский государственный экономический университет, Самара, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Сегодня отечественные субъекты функционируют в условиях значительного влияния вызовов внешней среды, которые носят преимущественно негативный и непредсказуемый характер. Исследование воздействия вызовов на финансово-хозяйственную деятельность организации позволяет обосновать необходимость трансформации бизнес-модели таким образом, чтобы она была устойчива к воздействию рисков внешней среды посредством использования инструментов внутреннего контроля. **Цель** исследования заключается в анализе современных вызовов внешней среды и их влиянии на систему внутреннего контроля экономического субъекта. **Информационной базой** данного исследования послужили нормативные документы и руководства в области интегрированной отчетности, внутреннего контроля, управления рисками, а также публикации в периодических изданиях отечественных ученых в рамках указанного направления. Методические аспекты применения инструментов внутреннего контроля рассмотрены по материалам, представленным в открытых источниках ПАО «Татнефть». В процессе работы использовались такие **методы** исследования, как сравнительный анализ отечественных источников по рассматриваемому объекту, а также абстрактно-логический анализ, группировка и обобщение. **Методика** включает в себя использование комплекса теоретических методов, позволяющих исследовать внутренний контроль и его составляющие как сложный и многофункциональный объект и сформировать рекомендации по их адаптации к современным условиям ведения финансово-хозяйственной деятельности. В данной статье исследована взаимосвязь современных вызовов и факторов внешней среды согласно концепции COSO, а также научные взгляды на виды инструментов внутреннего контроля. Выявлена недостаточность перечня рисков, рекомендованных к раскрытию в Информации № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности». Предложено расширить понимание фактора внешней среды «Общество» в концепции COSO, а также ввести в систему «Новые факторы», которые ранее компанией не выявлялись. Рекомендовано дополнить методику надзора (мониторинга) как инструмента внутреннего контроля с целью формирования полной картины о рисках внешней среды и обеспечения своевременного реагирования на них. **Практическая значимость** исследования заключается в том, что его результаты могут быть применены как с точки зрения теоретической, так и методической составляющих в практике осуществления внутреннего контроля отечественными предприятиями.

Ключевые слова: внутренний контроль; внешняя среда; мониторинг рисков; концепция COSO; инструмент внутреннего контроля

Для цитирования: Татаровская Т.Е. Развитие инструментария внутреннего контроля как ответ на вызовы внешней среды. *Учет. Анализ. Аудит.* 2025;12(2):78-90. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-78-90

ORIGINAL PAPER

Creation of Internal Control Tools to Address Emerging Challenges of the External Environment

T.E. Tatarovskaya

Samara State University of Economics, Samara, Russian Federation

ABSTRACT

Today domestic entities operate under the conditions of environmental challenges significant influence, which are predominantly negative and unpredictable. The study of the challenges on the financial and economic organization activities impact makes it possible to justify the need to transform the business model in such way that it is resistant

© Татаровская Т.Е., 2025

to environmental risks through the use of internal control tools. The **purpose** of the study is to analyze the current challenges of the external environment and their impact on the internal control system of an economic entity. The **information base** of this study was regulatory documents and guidelines in the field of integrated reporting, internal control, risk management, as well as publications in periodicals of Russian scientists in the framework of this area. The methodological aspects of the internal control tools application are considered based on the materials presented in the open sources of PJSC Tatneft. In the course of the work, such research **methods** as comparative analysis of domestic sources on the object under consideration, as well as abstract logical analysis, grouping and generalization were used. The **procedure** includes the use of theoretical methods set that make it possible to study internal control and its components as a complex and multifunctional object and to form recommendations for their adaptation to modern conditions of financial and economic activity. The relationship between modern challenges and environmental factors according to the COSO concept, as well as scientific views on the types of internal control tools were observed in the article. The insufficiency of the list of risks recommended for disclosure in Information No. PZ-9/2012 "On Disclosure of information on the risks of an organization's business activities in the Annual Accounting statements" was revealed. The author proposed to expand the understanding of the environmental factor "Society" in the COSO concept, as well as to introduce "New factors" into the system that the company had not previously identified. From the author's point of view it was recommended to supplement the methodology of supervision (monitoring) as an internal control tool in order to form a complete representation of the external environment risks and ensure timely response to them. The **practical significance** of the research lies in the fact that its can be applied both from the point of theoretical and methodological components view in the internal control practice by domestic enterprises.

Keywords: internal control; external environment; risk monitoring; COSO concept; internal control tool

For citation: Tatarovskaya T.E. Creation of internal control tools to address emerging challenges of the external environment. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):78-90. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-78-90

ВВЕДЕНИЕ

Современная внешняя среда, включающая факторы и условия ведения деятельности, находящиеся за пределами самого субъекта бизнеса, характеризуется преимущественно негативными тенденциями. Вызовы, с которыми сталкиваются отечественные организации, требуют построения такой модели делового поведения, которая обеспечит не только выживание в текущих условиях, но и возможности для развития в обозримом будущем.

По мнению большинства ученых, «предпринимательская среда представляет собой совокупность конкретных факторов и условий, которые оказывают влияние на деятельность предприятия и требуют принятия управленческих решений, направленных на устранение негативного их влияния, либо адаптацию к ним» [1, с. 72].

Согласно Международным основам интегрированной отчетности в число компонентов внешней среды включают «экономические условия, технологический прогресс, общественные проблемы и экологические вызовы»¹. Эти факторы создают так называемый контекст ведения деятельности. Имен-

но в рамках внешней среды возникают различные вызовы, трансформирующие как экономические условия, так и бизнес-модели компаний. В общем понимании вызов представляет собой сложную задачу или проблему, требующую поиска решений, зачастую нестандартного характера.

Сегодня наблюдается увеличение числа вызовов и усиление негативного влияния внешнего фона на деятельность организаций. Это обусловлено двумя характеристиками современной внешней среды: неопределенность и турбулентность, которые, несмотря на схожесть, имеют различное значение.

В Национальном стандарте «Менеджмент риска. Принципы и руководство»² под неопределенностью понимается источник возникновения риска. Кроме того, данное понятие с позиций стандарта представляет собой состояние полного или частичного отсутствия информации, необходимой для понимания события, его последствий и их вероятностей.

В современных условиях термин «неопределенность» также связывают с понятием «турбулентность», которое представляет собой «состояние внешней среды, при котором происходящие в ней

¹ Международные основы интегрированной отчетности. 2021. URL: <https://integratedreporting.ifrs.org/wp-content/uploads/2021/06/International-Integrated-Reporting-Framework-January-2021-Russian.pdf> (дата обращения: 12.01.2025).

² Национальный стандарт РФ ГОСТ Р ИСО 31000–2019 «Менеджмент риска. Принципы и руководство», утвержденный и введенный в действие приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 10.12.2019 г. № 1379-ст.

изменения характеризуются высшей степенью неопределенности, сложности и изменчивости» [2, с. 96]. Следовательно, неопределенность является составным компонентом турбулентности внешней среды.

В концепции Комитета спонсорских организаций Комиссии Тредуэя (COSO) «Внутренний контроль. Интегрированная модель» в разд. 1 «Определение внутреннего контроля» отмечается, что именно создание системы внутреннего контроля позволяет компании более эффективно решать проблемы, вызванные следующими изменениями, непосредственно связанными с внешней средой бизнеса:

- условия экономической среды, в которой осуществляется деятельность;
- поведение конкурентов и условия конкурентной борьбы;
- приоритеты ведения деятельности и позиционирование компании;
- трансформация бизнес-моделей³.

Таким образом, использование инструментария внутреннего контроля позволит существенно повысить эффективность процессов сбора, обобщения, анализа и мониторинга информации, необходимой руководству для принятия решений с целью противостояния вызовам внешней среды. Проведение исследования существующих инструментов внутреннего контроля и разработка методики их применения приобретает особую актуальность в современных условиях ведения финансово-хозяйственной деятельности.

МАТЕРИАЛЫ ИССЛЕДОВАНИЯ И ИХ ОБСУЖДЕНИЕ

Внутренний контроль представляет собой процесс, осуществляемый руководством или сотрудниками организации с целью обеспечения разумной уверенности в достижении целей компании⁴. Согласно концепции COSO цели экономического субъекта, осуществляющего внутренний контроль, включают в себя три категории: операционная (текущая) деятельность, подготовка отчетности (обеспечение достоверности, своевременности и прозрачности показателей в финансовых и нефинансовых отчетах) и комплаенс (соблюдение норм законодательства и внутренних регламентов) [3, с. 8].

³ COSO. Внутренний контроль. Интегрированная модель. 2013; 186 с.

⁴ Там же.

В соответствии со ст. 19 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» экономический субъект обязан организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Следовательно, внутренний контроль является неотъемлемым процессом всей финансово-хозяйственной деятельности организации.

М.В. Мельник в своей работе «Обеспечение экономической безопасности корпоративных структур» отмечает необходимость организации контрольных процессов как части операционных управленческих процессов субъекта [4, с. 314]. Система внутреннего контроля участвует в своевременном обеспечении руководства необходимой и достаточной информацией для принятия решений, включая защиту от внешних угроз.

Использование возможностей внутреннего контроля в отношении факторов внешней среды, влияющих на субъект бизнеса, остается недостаточно исследованным в научной литературе. Это обусловлено прежде всего сложившимися представлениями об использовании средств внутреннего контроля преимущественно в рамках внутренней среды компании.

Х.А. Маджид на основании методов статистического анализа (Т-тест и F-тест) доказал, что состояние внешней среды и эффективность системы внутреннего контроля оказывают согласованное влияние на результаты деятельности компании. По его мнению, необходимо осуществлять контроль состояния внешней среды и мотивировать сотрудников использовать инструментарий внутреннего контроля в своей профессиональной деятельности [5, с. 75].

В контексте отечественной практики реализации функции внутреннего контроля более целесообразным представляется осуществление мониторинга состояния внешней среды как важного компонента внутреннего контроля.

Е.Г. Чернышина и О.В. Мощенко отмечают, что особое значение в условиях современных угроз, с которыми сталкиваются отечественные предприятия, имеет комплексная трансформация существующих систем внутреннего контроля для субъектов бизнеса. Такая трансформация должна быть направлена на корректировку не только общего подхода к контролю в рамках управленческих процессов, но и конкретных процедур управления рисками [6, с. 56]. Поэтому важно своевременно

идентифицировать и анализировать риски, возникающие как следствие различных угроз и вызовов.

В системе внутреннего контроля особое значение имеет компонент «Оценка рисков», поскольку именно он включает анализ факторов внешней среды с использованием специального инструментария [7, с. 76]. Так, Ю.А. Савич и Н.Н. Голубь отмечают, что анализ внешних угроз позволяет выявить такие потенциальные риски, как колебания рыночных показателей и изменения в законодательстве, а также разработать меры по их снижению. Выявление угроз, связанных с внешней средой, необходимо проводить с использованием средств мониторинга состояния данного вида среды [8, с. 28–29].

Следовательно, исследование вопросов применения и развития инструментария внутреннего контроля, его возможностей в контексте современных вызовов актуально как с теоретической, так и с практической точки зрения.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ Современные вызовы внешней среды и их влияние на систему внутреннего контроля экономического субъекта

Отечественные организации сталкиваются с широким спектром вызовов. Проанализировав мнения разных специалистов и текущую экономическую обстановку на всех уровнях (от мега- до микро-уровня), можно составить следующий перечень, в котором каждый из вызовов имеет право занять лидирующее место в связи с его актуальностью.

1. Нестабильность геополитической ситуации в мире. Проведение специальной военной операции, очаги конфликтов в регионах, представляющих стратегический и экономический интерес для Российской Федерации; революционные настроения в соседних государствах значительно меняют баланс сил в мире и увеличивают степень неопределенности. Учет геополитического фактора как одного из ключевых вызовов необходим, но воздействие на него со стороны самих экономических субъектов невозможно. Следовательно, наиболее целесообразным представляется проведение мониторинга геополитической обстановки с целью адаптации бизнес-модели к меняющимся условиям.

2. Санкционное давление со стороны недружественных стран, потеря деловых связей с западными партнерами, изменение логистических маршрутов и цепочек поставок, усложнение внешнеэкономической деятельности.

3. Нехватка кадров разного уровня квалификации, или так называемый кадровый голод. Данный вызов обусловлен негативными демографическими изменениями.

Повышение уровня цифровизации и автоматизации производственных процессов только частично решит проблему кадрового дефицита. Необходимо улучшение качества человеческого капитала организации, стремление к сохранению существующего трудового коллектива и развитие кадров внутри организации, сотрудничество с образовательными учреждениями.

Согласно исследованию Группы компаний Б1 по состоянию на июнь 2024 г. для 52% респондентов дефицит кадров является актуальной проблемой, а 42% признают существование проблемы, но не считают ее серьезной⁵. Таким образом, 94% опрошенных согласны с тем, что с кадровым голодом сталкиваются практически все компании. Однако пока не все организации ощутили негативные последствия нехватки трудовых ресурсов в полной мере. Нет сомнений в том, что в будущем эффект от кадрового дефицита станет более значительным.

4. Увеличение ключевой ставки Центрального банка существенно ограничивает деятельность российских компаний, делая заемное кредитование для поддержания бизнеса или реализации новых проектов нецелесообразным. Кроме того, высокие процентные ставки негативно влияют на инвестиционный климат в стране⁶. Сокращение инвестиций снижает темпы модернизации оборудования, внедрения новых технологий и существенно затрудняет поддержание конкурентоспособности, особенно на мировых рынках.

5. Последствия пандемии COVID-19. Дисбаланс между спросом и предложением получил надежду на восстановление к концу 2021 г. Однако в связи с дискриминационной санкционной политикой западных стран соотношение не получило полного восстановления, и ситуация усугубилась новыми негативными факторами, связанными с другими вызовами.

При этом указанный перечень можно дополнить иными современными вызовами внешней среды,

⁵ Как утолить кадровый голод? (июнь 2024). URL: <https://b1.ru/analytics/b1-outsourcing-in-russia-perspectives-survey-june-2024/> (дата обращения: 10.01.2025).

⁶ Буйлова Д. С какими вызовами столкнется отечественное тяжелое машиностроение в 2024 году. 22 янв. 2024 г. URL: <https://www.eg-online.ru/article/478908/> (дата обращения: 10.01.2025).

которые также целесообразно учитывать с точки зрения внутреннего контроля. К ним относятся Big Data и повсеместная цифровизация, экологическая повестка, доступность ресурсов и технологий необходимого объема и качества по разумной стоимости, изменения в российском и зарубежном законодательстве и др.

Соотнесение выявленных вызовов внешней среды с факторами внешней среды, представленными в концепции COSO «Внутренний контроль. Интегрированная модель», представлено на *рис. 1*.

В центре рисунка расположена диаграмма Венна, отображающая вызовы внешней среды. Вокруг нее представлены факторы внешней среды в соответствии с концепцией COSO и их связь с вызовами согласно тому содержанию факторов, которое представлено в документе.

Важно отметить, что вызов «кадровый голод» связан одновременно с двумя факторами: «Экономика» и «Общество». Что касается первого фактора, не вызывает сомнений, что от полноты кадрового состава, уровня профессионализма сотрудников зависят результаты деятельности организации.

В отношении второго фактора — «Общество» — автор предлагает расширить его трактовку. В Концепции COSO 2013 г. данный фактор рассматривается исключительно с позиций клиентов организации, однако в эпоху социальной ориентированности бизнеса невозможно игнорировать интересы местного сообщества и отношение населения региона, страны и мирового сообщества к деятельности [9, с. 2174]. Следовательно, особую значимость приобретает обеспечение трудоустройства для жителей территории, предоставление социальных гарантий и поддержки сотрудникам.

Столь обширный спектр вызовов, присутствующих во внешней среде организации, безусловно, существенно влияет на компоненты внутреннего контроля, функционирование которого в рамках экономического субъекта оформлено в виде системы. В этой связи можно сделать вывод о том, что вызовы оказывают воздействие на следующие компоненты.

«Оценка рисков» — компонент, связанный с идентификацией и оценкой рисков. Поскольку риски препятствуют достижению поставленных целей, необходимо обеспечить проведение их качественного анализа для получения достоверной картины условий внешней среды, в которых функционирует предприятие [10, с. 1063].

«Контрольные процедуры» — методы, позволяющие снизить идентифицированные риски до приемлемого уровня.

«Информация и коммуникация» — компонент, включающий в себя обмен информацией как внутри организации, так и с внешними сторонами, если они могут оказать влияние на деятельность компании. В этом контексте целесообразно упомянуть стейкхолдерский подход и его преимущества с точки зрения понимания информационных потребностей и возможного воздействия заинтересованных сторон на субъект.

«Процедуры мониторинга» — механизмы, осуществляемые с целью обеспечения эффективности функционирования всей системы внутреннего контроля.

Таким образом, только один из пяти элементов — «Контрольная среда» — не связан с вызовами внешней среды. Хотя косвенное влияние извне на организационную структуру, внутренние стандарты и процессы присутствует, однако оно не настолько значительно и наблюдается преимущественно на этапе формирования указанных элементов.

Идентификация и анализ рисков внешней среды в системе внутреннего контроля

При осуществлении внутреннего контроля организация должна идентифицировать риски, препятствующие достижению поставленных перед ней целей, а также осуществлять их анализ с целью выбора метода управления ими.

Особое внимание следует уделять анализу внешних факторов, влияющих на достижение целей организации. Проведение данного вида исследования должно осуществляться с определенной периодичностью, зависящей от степени неопределенности и турбулентности внешней среды. На основании представленных выше вызовов можно сделать вывод о том, что часть из них трудно прогнозировать. Примерами таких вызовов могут выступать геополитическая нестабильность, глобальные экономические кризисы, природные катастрофы. Следовательно, идентификацию, оценку и мониторинг рисков по данным факторам необходимо осуществлять в режиме реального времени.

При этом динамика численности населения нашей страны более прогнозируема, и у экономического субъекта есть возможность предпринять действия в рамках своей деятельности по усилению

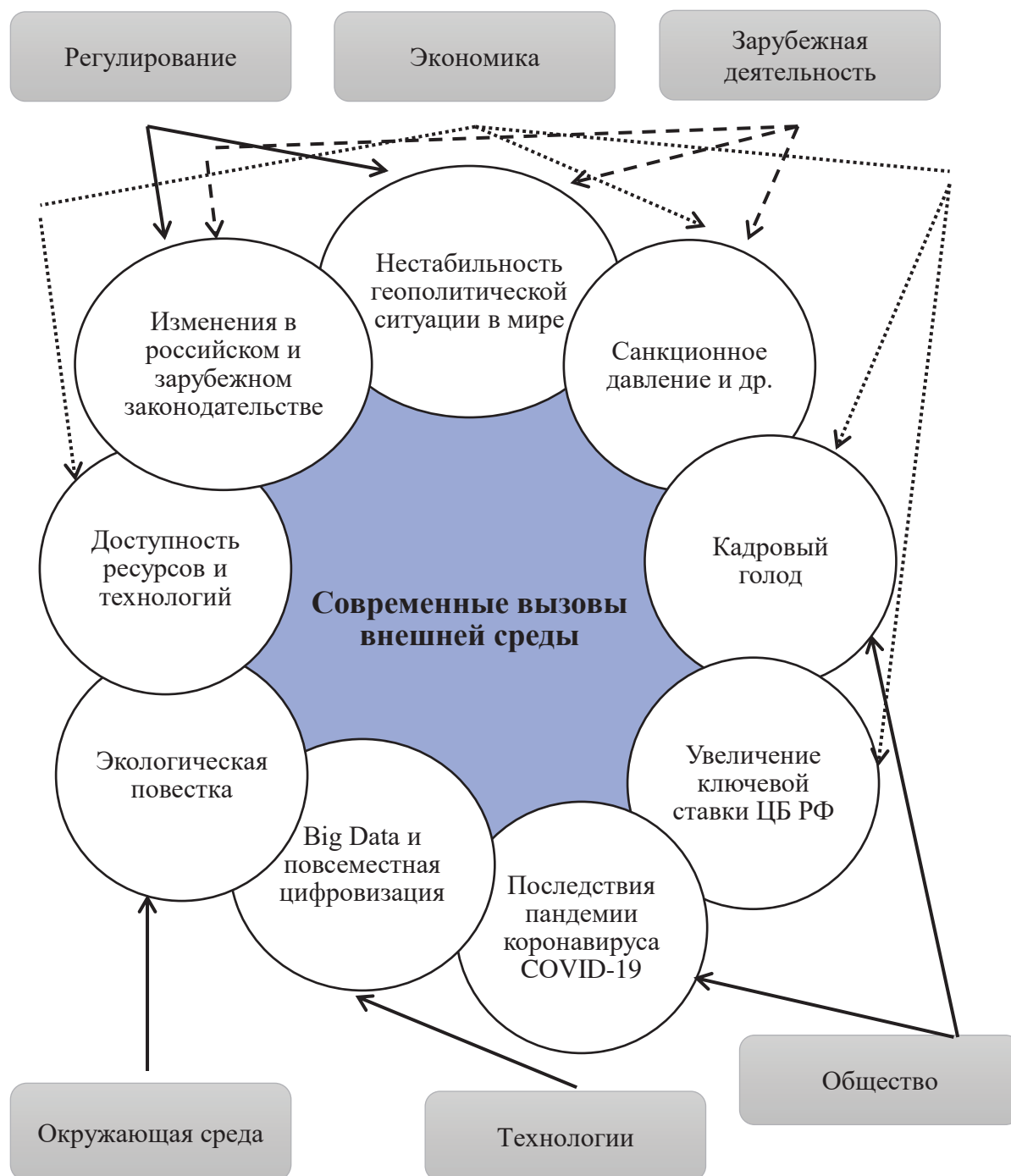


Рис. 1 / Fig. 1. Взаимосвязь современных вызовов и факторов внешней среды согласно концепции COSO / The relationship between modern challenges and factors of the external environment according to the COSO concept

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

кадрового потенциала и улучшению состояния человеческого капитала.

Остальные факторы также не обладают значительной склонностью к неожиданным изменениям, и их динамику можно отслеживать с определенной

периодичностью в зависимости от специфики деятельности компании.

Идентификацию рисков следует начинать на этапе создания организации, а составленную карту рисков необходимо регулярно пересматривать,

основываясь на изменениях, происходящих во внутренней и внешней среде. Идентификация рисков представляет собой их выявление в сфере деятельности компании, и для ее проведения необходимо опираться на разработанные авторитетными учеными и специалистами классификаторы рисков. На сегодняшний день отсутствует нормативный перечень рисков, и это обоснованно, поскольку каждая компания сталкивается с уникальными видами рисков, характерными именно для ее деятельности.

Министерством финансов Российской Федерации 14 сентября 2012 г. был принят документ, который носит рекомендательный характер и сближен по своему содержанию с Международными стандартами финансовой отчетности (в частности, МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации», введенными в действие на территории РФ приказом Минфина России от 25.11.2011 г. № 160н) — Информация № ПЗ-9/2012 «О раскрытии информации о рисках хозяйственной деятельности организации в годовой бухгалтерской отчетности» (далее — Информация № ПЗ-9/2012).

В данном документе представлен перечень потенциально существенных рисков хозяйственной деятельности, которым подвержена организация. Кроме того, отмечается, что раскрытие информации о таких рисках входит в компонент системы внутреннего контроля субъекта экономики.

Согласно Информации № ПЗ-9/2012 риски могут быть сгруппированы по следующим видам: финансовые, правовые, страновые и региональные, репутационные и др.

Правовые риски связаны с изменением валютного и таможенного регулирования, налогового законодательства и др. Становые и региональные риски связаны с политической и экономической ситуацией, географическими особенностями в стране и регионе и др.

Репутационный риск связан с уменьшением числа заказчиков организации вследствие негативного представления о качестве реализуемой ею продукции, работ, услуг и т.п.

Необходимо отметить, что отечественный регулятор не относит риски, связанные с окружающей средой, обществом и технологиями, к числу значимых. Однако в последние годы наблюдается значительный рост интереса к этой информации. Получили развитие такие системы рейтингования и оценки деятельности организаций, как ESG и ЭКГ. Компании публикуют отчеты об устойчивом

развитии и интегрированную отчетность с целью повысить прозрачность своей деятельности и продемонстрировать усилия компании по управлению соответствующими факторами внешней среды. Следовательно, указанные риски сегодня действительно являются значимыми.

Кроме того, несмотря на ограниченность рекомендаций, представленных в Информации № ПЗ-9/2012, для повышения доверия к компании крупные субъекты бизнеса раскрывают на корпоративных сайтах и в составе отчетов об устойчивом развитии и интегрированной отчетности сведения о ключевых с точки зрения их деятельности рисках, методах управления ими и достигнутых результатах.

Анализ рисков внешней среды целесообразно проводить с использованием инструментов стратегического анализа. На уровне макросреды (глобальные факторы) можно применить PESTLE-анализ. При исследовании факторов внутренней среды рекомендуется использовать инструменты SWOT, SPACE и SNW-анализа. На уровне микросреды (факторы ближайшего окружения) следует проводить отраслевой анализ (например, модель пяти сил конкуренции М. Портера) и конкурентный анализ.

Многообразие инструментов внутреннего контроля и их применимость в условиях противостояния вызовам внешней среды

Инструментарий внутреннего контроля представляет собой обширный набор инструментов. При этом концептуальный подход заключается в том, что применение инструментов должно быть направлено на риски, присущие деятельности конкретной организации.

Рассмотрим несколько подходов к составу инструментов, входящих в методику внутреннего контроля.

В исследовании М.Ф. Сафоновой и С.М. Резниченко можно увидеть традиционный подход к классификации инструментов внутреннего контроля по видам приемов: общенаучные, собственные эмпирические, специфические [11, с. 1302]. В работах других ученых рассматриваются специализированные инструменты внутреннего контроля, которые актуализированы с учетом современных тенденций: использование комплаенс-контроля, контрольные процедуры в отношении информации, формируемой в рамках информационных систем (рис. 2).

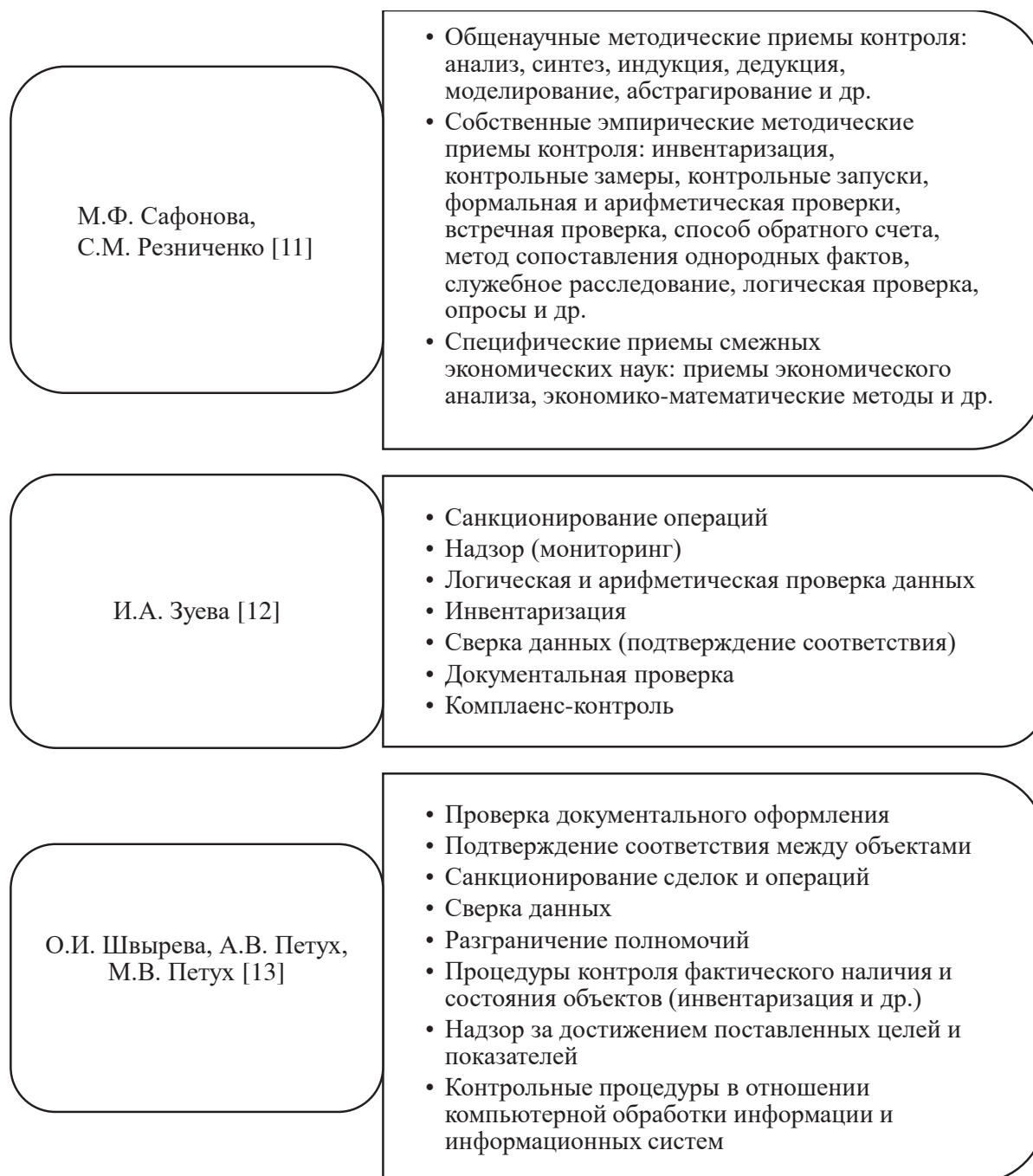


Рис. 2 / Fig. 2. **Обзор научных взглядов на виды инструментов внутреннего контроля / Critical assessment of scientific perspectives on various internal control mechanisms**

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

И.А. Зуева, О.И. Швырева, А.В. Петух и М.В. Петух выделяют как отдельный контрольный инструмент санкционирование операций, под которым понимается контроль правомочности совершаемых фактов хозяйственной жизни вышестоящим сотрудником. М.А. Вахрушина, М.А. Пруненко также

выделяют такое направление в санкционировании операций, как одобрение заключения договоров и их оплаты лицам руководящего звена [14, с. 86].

И.А. Зуева выделяет комплаенс-контроль как весьма эффективную для организаций функцию, которая перешла в плоскость бизнеса из бан-

Таблица / Table

**Стратегические риски ПАО «Татнефть» в системе внутреннего контроля /
Strategic risks within PJSC Tatneft's internal control system**

Факторы внешней среды согласно концепции COSO	Стратегические риски ПАО «Татнефть»	Инструмент внутреннего контроля
Экономика	Макроэкономические риски Отраслевые риски Риск утраты конкурентных преимуществ и рыночных позиций	Санкционирование сделок и операций Логическая и арифметическая проверка данных Сверка данных (подтверждение соответствия) Документальная проверка Надзор (мониторинг)
Окружающая среда	Устойчивое развитие Климатические риски	Надзор (мониторинг)
Регулирование	Геополитические и регуляторные риски	Комплаенс-контроль; Надзор (мониторинг)
Зарубежная деятельность	Геополитические и регуляторные риски	Комплаенс-контроль; Надзор (мониторинг)
Общество	Устойчивое развитие Риски нарушения прав человека	Надзор за достижением поставленных целей и показателей; Надзор (мониторинг)
Технологии	Отраслевые риски	Надзор (мониторинг)

Источник / Source: разработано автором по данным Концепции COSO и интегрированного годового отчета ПАО «Татнефть» / developed by the author according to the concepts of COSO and the Integrated Annual Report of PJSC Tatneft.

ковской сферы. Внедрение функции комплаенс в компании позволяет обеспечить соблюдение как законодательных норм, так и внутренних документов. Особый интерес представляют стандарты комплаенс, которые имеют широкий спектр применения и позволяют не только осуществить контроль в рамках внутренних бизнес-процессов, но и обеспечить экономическую безопасность субъекта [12, с. 110].

Обозначенный О.И. Швыревой, А.В. Петухом и М.В. Петухом надзор за достижением поставленных целей и показателей как метод внутреннего контроля соотносится с целями, указанными в концепции COSO [13, с. 199]. Так, представляется целесообразным выделять три категории целей компании, и с этой точки зрения сфера применения данного инструмента может быть достаточно широка. Например, с позиции операционных целей возможно обеспечить сохранность активов, повышение степени удовлетворенности клиентов и сотрудников, развитие инноваций и т.д.

С точки зрения целей в области подготовки отчетности необходимо определить, на какой вид отчетности они ориентированы: внешняя финансовая, внешняя нефинансовая или внутренняя финансовая и нефинансовая. В общем понимании в рамках этой

цели внутренний контроль позволяет удовлетворить информационные запросы заинтересованных сторон, оценить достижение плановых показателей, проанализировать сегменты деятельности и т.д. [15, с. 893]. В сфере комплаенс ключевым является определение перечня законодательных актов, правил и регламентов, которые должны применяться в организации.

Рассмотренный набор инструментов целесообразно применять, учитывая этапы управленческого цикла. И.Ф. Ветрова и М.В. Мельник выделяют следующие этапы управленческого цикла и соответствующие им виды контроля:

- 1) целеполагание — контроль имеет стратегическую направленность;
- 2) программа реализации цели — контроль проектов и реализации функций в бизнес-процессах;
- 3) организация и координация производственных процессов — контроль процессов производства и взаимосвязей между подразделениями;
- 4) оценка полученных результатов — на последующих этапах оценочный контроль;
- 5) оценка вклада участников процесса;
- 6) распределение доходов [16, с. 116].

В завершение целесообразно осуществлять корректировку намеченных целей.

Ориентация на этап управленческого цикла и соответствующий ему вид внутреннего контроля позволяет подобрать инструментарий, целесообразный для применения в текущей обстановке.

Вызовы внешней среды ПАО «Татнефть» и рекомендуемый инструментарий внутреннего контроля для обеспечения устойчивости перед рисками

Согласно Политике управления рисками и внутреннего контроля ПАО «Татнефть», принятой в 2020 г., система внутреннего контроля компании представляет собой совокупность корпоративных политик, регламентов, организационных и управленческих мер, контрольных процедур и функционирования контрольной среды в компании, а также соблюдения норм корпоративной и деловой культуры⁷.

Построение системы внутреннего контроля в ПАО «Татнефть» осуществляется на основе корпоративной модели «трех линий защиты» в сочетании с принципом риск-ориентированности. Данный принцип реализуется путем использования инструментов внутреннего контроля, что позволяет обеспечить своевременное и эффективное управление рисками.

С точки зрения учета влияния факторов внешней среды на деятельность компании можно отметить следующее. Система внутреннего контроля в ПАО «Татнефть» нацелена на постоянное развитие, в частности обеспечивается адаптация процедур внутреннего контроля к изменениям как во внутренней, так и во внешней среде организации.

Компоненты системы внутреннего контроля соответствуют рекомендациям, установленным в концепции COSO. К контрольным процедурам в компании относят действия и мероприятия, направленные на предупреждение и минимизацию рисков; выявление и предотвращение злоупотреблений, нарушений и ошибок руководства и работников.

В интегрированном отчете ПАО «Татнефть» за 2023 г. вопросы, связанные с риском и контролем, отражены в разделе «Корпоративное управление»⁸.

⁷ Политика управления рисками и внутреннего контроля ПАО «Татнефть». 2020. URL: <https://www.tatneft.ru/uploads/publications/620a4fc14c73d115391167.pdf> (дата обращения: 14.01.2025).

⁸ Интегрированный годовой отчет ПАО «Татнефть» за 2023 год. 2024. URL: <https://www.tatneft.ru/uploads/publications/667d6dafd035a633648981.pdf> (дата обращения: 12.01.2025).

Стратегические риски, раскрываемые в интегрированном отчете, непосредственно связаны с внешней средой ПАО «Татнефть», и их перечень шире рекомендаций, указанных в Информации № ПЗ-9/2012.

В таблице представлено соотнесение стратегических рисков исследуемой организации с факторами внешней среды в соответствии с концепцией COSO, а также приведены рекомендуемые инструменты внутреннего контроля (рис. 2).

На основе информации, представленной в таблице, можно сделать следующие выводы.

1. Ряд стратегических рисков ПАО «Татнефть» соотносятся с несколькими факторами внешней среды, например отраслевые риски связаны с факторами «Экономика» и «Технологии», а риски устойчивого развития затрагивают «Окружающую среду» и «Общество». В отношении фактора «Общество» подтверждается необходимость расширения его трактовки и включения в него взаимодействия с потенциальными сотрудниками и местным населением. Геополитические и регуляторные риски относятся к факторам «Регулирование» и «Зарубежная деятельность».

2. С учетом многоаспектности стратегических рисков ПАО «Татнефть» представляется целесообразным развивать инструментарий внутреннего контроля для эффективного противодействия вызовам внешней среды.

Во-первых, для рисков, связанных с фактором «Экономика», первые четыре инструмента внутреннего контроля направлены на обеспечение правильности ведения финансово-хозяйственной деятельности в части сделок с контрагентами. Во-вторых, надзор (мониторинг) как инструмент внутреннего контроля действительно может быть эффективен для многих рисков внешней среды, если конкретизировать его методику для каждого риска.

Для каждого стратегического риска необходимо:

1) разработать комплекс показателей состояния внешней среды, связанных с рисками, требующих отслеживания;

2) утвердить перечень проверенных источников для сбора информации о состоянии внешней среды;

ications/667d6dafd035a633648981.pdf (дата обращения: 12.01.2025).

3) внедрить программное обеспечение для обработки показателей внешней среды;

4) разработать формат отчетов по результатам мониторинга;

5) обеспечить возможности для дальнейшего использования полученной информации.

3. Для развития инструментария внутреннего контроля рекомендуется ввести категорию «Новые факторы», которая предполагает отслеживание необычных и нестандартных экономических событий, несущих угрозу для бизнеса компании.

ВЫВОДЫ

Негативные внешние условия ведения финансово-хозяйственной деятельности оказывают существенное влияние на отечественный бизнес. Вызовы внешней среды, с которыми сталкиваются российские предприятия, разнообразны, и при этом каждый из них актуален по-своему. Упорядочить эти вызовы по степени их значимости не представляется возможным.

Современные концепции организации внутреннего контроля позволяют выстроить систему защиты бизнеса путем включения соответствующих инструментов, направленных на проведение мониторинга состояния внешней среды и принятия решений или адаптации под нее бизнес-модели.

Отечественные и зарубежные нормативные документы в области идентификации рисков и раскрытия информации о них носят преимущественно рекомендательный характер. В связи с динамичным изменением экономического пространства они требуют обновления с учетом информационных потребностей стейкхолдеров.

Инструментарий внутреннего контроля представляет собой сложившийся набор инструментов, компоненты которых целесообразно развивать и наполнять актуальными показателями для мониторинга, использовать информационные технологии и применять информацию о внешней среде в большинстве бизнес-процессов компании для противодействия вызовам внешней среды.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Федоркова А.В., Фурсов В.А., Лазарева Н.В. Структура внешней предпринимательской среды предприятия: понятие, факторы, методика исследования. *Kant*. 2020;2(35):71–75. DOI: 10.24923/2222-243X.2020-35.13
2. Железнова Т.Ю., Вайсман Е.Д. Турбулентность как комплексная характеристика среды современного промышленного предприятия. *Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент»*. 2022;16(4):89–99. DOI: 10.14529/em220410
3. Кеворкова Ж.А., Сапожникова Н.Г. Концептуальные положения комплаенс как формы внутреннего контроля в экономических субъектах. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(2):6–16. DOI: 10.26794/2408–9303–2020–7–2–6–16
4. Мельник М.В. Обеспечение экономической безопасности корпоративных структур. *Инновационное развитие экономики*. 2020;6(60):310–318.
5. Majid H.A. Analysis of the external environment and internal control of company performance. *Inovbiz: Jurnal Inovasi Bisnis*. 2021;(9.1):70–77. DOI: 10.35314/inovbiz.v9i1.1812
6. Чернышина Е.Г. Трансформация внутреннего контроля с применением модели COSO в условиях санкций. *Вопросы экономики и права*. 2023;(186):53–57. DOI 10.14451/2.186.53
7. Алексеева И.В., Мосенцева В.А. Методические подходы к организации системы внутреннего контроля в сельскохозяйственных компаниях. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(5):69–79. DOI: 10.26794/2408–9303–2020–7–5–69–79
8. Савич Ю.А., Голубь Н.Н. Реализация функции контроля в процессе обеспечения экономической безопасности предприятия в условиях цифровой трансформации. *Экономинфо*. 2024;19(3):22–33.
9. Voronkova O. Yu., Melnik M. V., Nikitochkina Y. V., Tchuykova N. M., Davidyants A. A., Titova S. V. Corporate social responsibility of business as a factor of regional development. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*. 2020;7(3):2170–2180. URL: [https://doi.org/10.9770/jesi.2020.7.3\(47\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2020.7.3(47))
10. Suglobov A. E., Pimenov D. M., Hmelev S. A., Pimenova D., Dyhova A. L. Economic security in international cooperation: risk overview and risk management perspectives. *Cooperation and Sustainable Development: Conference proceedings (Moscow, 15–16 dec. 2020)*. Vol. 245. Cham: Springer Nature Switzerland, 2022:1061–1067. DOI: 10.1007/978-3-030-77000-6_124

11. Сафонова М.Ф., Резниченко С.М. Модели внутреннего контроля: исторические трансформации и перспективы развития. *Международный бухгалтерский учет*. 2023;26;11(509):1292–1316. DOI: 10.24891/ia.26.11.1292
12. Зуева И.А. Построение модели и развитие инструментов внутреннего контроля в современной системе управления предприятием. *Вестник Московского университета им. С.Ю. Витте. Серия 1: Экономика и управление*. 2023;3(46):101–113. DOI: 10.21777/2587-554X-2023-3-101-113
13. Швырева О.И., Петух А.В., Петух М.В. Методика комплексной диагностики средств контроля экономического субъекта. *Вестник Воронежского государственного аграрного университета*. 2018;3(58):197–209. DOI: 10.17238/issn2071-2243.2018.3.197
14. Вахрушина М.А., Пруненко М.А. Взаимосвязь процедур управленческого учета и внутреннего контроля. *Учет. Анализ. Аудит*. 2020;7(5):80–90. DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-80-90
15. Грабоздин Ю.П., Татаровский Ю.А. Анализ платежеспособности и ликвидности бизнеса в управленческом консалтинге. *Экономика и предпринимательство*. 2022;2(139):892–895. DOI: 10.34925/EIP.2022.139.2.171
16. Ветрова И.Ф., Мельник М.В. Тенденции совершенствования систем внутреннего контроля в корпоративных структурах. *Учет и статистика*. 2024;21;(3):106–127. DOI: 10.54220/1994-0874.2024.40.42.010

REFERENCES

1. Fedorkova A.V., Fursov V.A., Lazareva N.V. Structure of the enterprise's external business environment: concept, factors, research methodology. *Kant*. 2020;2(35):71–75. (In Russ.). DOI: 10.24923/2222-243X.2020-35.13
2. Zheleznova T.Y., Vaisman E.D. Turbulence as a complex characteristic of the environment of a modern industrial enterprise. *Bulletin of the South Ural State University. Ser. Economics and Management*. 2022;16(4):89–99. (In Russ.). DOI: 10.14529/em220410
3. Kevorkova Zh.A., Sapozhnikova N.G. Conceptual provisions of compliance as a form of internal control in economic entities. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2020;7(2):6–16. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-2-6-16
4. Melnik M.V. Ensuring the economic security of corporate structures. *Innovacionnoe razvitie ekonomiki = Innovative economic development*. 2020;6(60):310–318. (In Russ.).
5. Majid H.A. Analysis of the external environment and internal control of company performance. *Inovbiz: Journal Inovasi Bisnis*. 2021;(9.1):70–77. DOI: 10.35314/inovbiz.v9i1.1812
6. Chernyshina E.G. Transformation of internal control using the COSO model in the context of sanctions. *Economic and law issues*. 2023;(186):53–57. (In Russ.). DOI: 10.14451/2.186.53
7. Alekseeva I.V., Mosentseva V.A. Methodological approaches to establishing the system of internal control in agricultural companies. *Accounting. Analysis. Auditing*. 2020;7(5):69–79. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-69-79
8. Savich Y.A., Golub N.N. Strategic aspects of ensuring economic security of innovation activity. *Econominfo*. 2024;19;(3):22–33. (In Russ.).
9. Voronkova O. Yu., Melnik M.V., Nikitochkina Y.V., Tchuykova N.M., Davidyants A.A., Titova S.V. Corporate social responsibility of business as a factor of regional development. *Entrepreneurship and Sustainability Issues*. 2020;7(3):2170–2180. URL: [https://doi.org/10.9770/jesi.2020.7.3\(47\)](https://doi.org/10.9770/jesi.2020.7.3(47))
10. Suglobov A.E., Pimenov D.M., Hmelev S.A., Pimenova D., Dyhova A.L. Economic security in international cooperation: risk overview and risk management perspectives. *Cooperation and Sustainable Development: Conference proceedings (Moscow, 15–16 dec. 2020)*. Vol. 245. Cham: Springer Nature Switzerland, 2022:1061–1067. DOI: 10.1007/978-3-030-77000-6_124
11. Safonova M.F., Reznichenko S.M. Models of internal control: historical transformations and development prospects. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2023;26;(11):1292–1316. (In Russ.). DOI: 10.24891/ia.26.11.1292
12. Zueva I.A. Model building and development of internal control tools in the modern enterprise management system. *Bulletin of the Moscow University named S. U. Vitte. Series 1: Economics and Management*. 2023;3(46):101–113. (In Russ.). DOI: 10.21777/2587-554X-2023-3-101-113

13. Shvyreva O.I., Petuh A.V., Petuh M.V. The methodology of complex diagnostics of controls of an economic entity. *Vestnik of Voronezh State Agrarian University = Bulletin of the Voronezh State Agrarian University*. 2018;3(58):197–209. (In Russ.). DOI: 10.17238/issn2071-2243.2018.3.197
14. Vakhrushina M.A., Prunenko M.A. The relationship between procedures of management accounting and internal control. *Accounting. Analysis. Auditing*. 2020;7(5):80–90. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2020-7-5-80-90
15. Grabozdin Y.P., Tatarovskiy Y.A. Analysis of solvency and liquidity of business in management consulting. *Ekonomika i predprinimatelstvo = Economics and entrepreneurship*. 2022;2(139):892–895. (In Russ.). DOI: 10.34925/EIP.2022.139.2.171
16. Vetrova I.F., Melnik M.V. Trends in improving internal control systems in corporate structures. *Accounting and statistics*. 2024;21;(3):106–127. (In Russ.). DOI: 10.54220/1994-0874.2024.40.42.010

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Татьяна Евгеньевна Татаровская — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета, анализа и экономической безопасности, Самарский государственный экономический университет, Самара, Российская Федерация

Tatyana E. Tatarovskaya — Cand. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Assoc. Prof., Accounting, Analysis and Economic security Department, Samara State University of Economics, Samara, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0001-5206-8590>

tatarovskaya.tatyana@gmail.com

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

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

Статья поступила в редакцию 03.02.2025; после рецензирования 04.03.2025; принята к публикации 10.05.2025.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 03.02.2025; revised on 04.03.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.

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

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-91-100
УДК 378.1(045)
JEL I23

Научная школа по бухгалтерскому учету и аудиту Государственного университета управления (ГУУ)

Т.М. Рогуленко

Государственный университет управления, Москва, Российская Федерация;
Московский университет имени А.С. Грибоедова, Москва, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

В статье представлены исторические выкладки авторов о развитии научной школы «Учет, анализ, аудит» в Государственном университете управления, насчитывающей более 106 лет. **Актуальность** исследования обусловлена необходимостью оптимизации экономического образования в сфере бухгалтерского учета, аудита, контроля и налогообложения с целью повышения экономической эффективности деятельности специалистов данной области с учетом отраслевой специфики и особенностей формирования себестоимости готовой продукции. **Научная новизна** работы заключается в анализе исторического опыта подготовки специалистов с инженерно-экономическим уклоном и разработке рекомендаций по совершенствованию механизмов их подготовки. Инженерно-экономический институт традиционно выступает одним из лидеров, кто связывал требования учебно-аналитических процессов с моделированием производственного цикла на разных этапах процесса производства: от заготовительных до сборочных. Учетно-аналитические процессы рассматриваются как база формирования информационного обеспечения систем управления на всех уровнях: от производственных подразделений до комплексного предприятия, выпускающего заверченный продукт. Цель исследования — обоснование направлений совершенствования подготовки специалистов в области бухгалтерского учета, аудита и контроля. Используются сравнительный и аналитический методы, проанализирована историческая литература, нормативно-правовые акты и источники по теме. Автор на основе исторического опыта развития инженерно-экономического образования делает вывод о необходимости использования исторического опыта Государственного университета управления в современных условиях. Это позволит повысить эффективность подготовки управленческих кадров по бухгалтерскому учету, анализу, государственному аудиту и контролю на основе сочетания бухгалтерского, налогового и инженерного образования.

Ключевые слова: бухгалтерский учет; аудит; контроль; государственный аудит; специалисты инженерно-экономического профиля

Для цитирования: Рогуленко Т.М. Научная школа по бухгалтерскому учету и аудиту Государственного университета управления. *Учет. Анализ. Аудит*. 2025;12(2):91-100. DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-91-100

ORIGINAL PAPER

Scientific School of Accounting and Audit at the State University of Management (SUM)

T.M. Rogulenko

State University of Management, Moscow, Russian Federation;
A.S. Griboyedov Moscow University, Moscow, Russian Federation

ABSTRACT

The article explores the historical development of the “Accounting, Analysis, Audit” scientific school at the State University of Management, which has been active for over 106 years. The study’s relevance lies in the need to enhance economic education in accounting, auditing, control, and taxation to boost the economic efficiency of specialists in these fields, considering industry-specific requirements and cost formation. The research’s novelty lies in analyzing historical training experiences of specialists with engineering and economic backgrounds and offering recommendations for improving their education. The Institute of Engineering and Economics has long

© Рогуленко Т.М., 2025

been a leader in linking educational and analytical processes with production cycle modeling at various stages, from procurement to assembly. Accounting and analytical processes form the foundation for information support for management at all levels, from production units to integrated enterprises producing finished products. The study aims to justify the directions for enhancing the training of specialists in accounting, auditing, and control. It employs comparative and analytical methods, analyzing historical literature, normative legal acts, and relevant sources. Based on the historical development of engineering and economic education, the author concludes that modern conditions require utilizing the State University of Management's historical experience. This will improve management training in accounting, analysis, state audit, and control by combining accounting, tax, and engineering education.

Keywords: accounting; audit; control; state audit; specialists in engineering and economics

For citation: Rogulenko T.M. Scientific school of accounting and audit at the State University of Management. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*. 2025;12(2):91-100. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2025-12-2-91-100

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью эффективного обучения специалистов по бухгалтерскому учету, аудиту, анализу и контролю с учетом исторического опыта инженерно-экономического образования. Недостатки традиционной системы обучения без учета специфики отраслевого функционирования бухгалтерского учета, аудита, контроля приводят к перекосам в области образования и требуют разработки перспективных подходов к обучению.

Цель статьи состоит в выявлении проблем и разработке рекомендаций по совершенствованию подготовки специалистов в области бухгалтерского учета, аудита и государственного контроля с учетом исторического опыта инженерно-экономического образования.

Для достижения данной цели необходимо решить следующие задачи:

- 1) рассмотреть исторический опыт инженерно-экономического образования, начиная с дореволюционного периода;
- 2) проанализировать проблемы использования исторического опыта инженерно-экономического образования как в период Советского Союза, так и в современной России;
- 3) разработать направления реформирования системы подготовки специалистов с учетом опыта инженерно-экономического образования в условиях цифровизации и повышения прозрачности деятельности экономических субъектов разных сфер деятельности.

Научная новизна работы заключается в систематизации исторического опыта и разработке рекомендаций по совершенствованию подготовки специалистов в области бухгалтерского учета, аудита и государственного контроля с учетом исторического опыта инженерно-экономического образования.

МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ

В статье изучены работы исследователей, посвященные различным направлениям развития инженерно-экономического образования при подготовке кадров в области учета, анализа, государственного аудита и контроля, исторического опыта и регулирования. Важность изучения бухгалтерского учета при подготовке управленческих кадров в дореволюционной России подтверждается учебными пособиями, которые использовались при изучении бухгалтерии в коммерческих учебных заведениях¹. Эти учебные заведения впоследствии были преобразованы в институты в 1919 г. Особенностью данных пособий являлась их практическая направленность, учитывающая отраслевую специфику ведения учетного процесса и важность понимания для управленческого персонала бухгалтерского процесса [1].

В архивах Государственного университета управления хранятся нормативные акты² и учебники³, которые использовались при обучении студентов в первые годы советской власти. Эти материалы воплотили в себе лучшие традиции дореволюционной бухгалтерской школы и системы подготовки кадров

¹ Гуляев А. Введение в бухгалтерию: пособие при изучении бухгалтерии для учеников. Москва: Изд. К. Тихомирова; 1907; 173 с.; Езерский Ф. В. Русская упрощенная тройная система, как позднейшее слово науки: теория и наглядная практика. СПб.; 1915. 111 с.

² Положение по счетоводству и отчетности: операции с материальными ценностями в административных наркомата. Учебник. М.: Изд. НКРКИ СССР; 1924. 79 с.

³ Евзлин З. П. Фабрично-заводская бухгалтерия в связи с калькуляцией. СПб.: Наука и школа; 1928. 148 с.; Филимонов Н. Г. Общее счетоводство. Под ред. Б. Н. Компанейского. Москва: Изд. Центросоюза; 1928. 463 с.; Ведение торговых книг и пользование ими при исчислении налогов: законы, инструкции и разъяснения Наркомфина, касающиеся торговых книг, начала коммерческой бухгалтерии и практические приемы проверки книг для исчисления облагаемых оборотов и прибылей. Под ред. П. Н. Кутлер Москва: Финансовое изд-во НКФ СССР; 1926. 250 с.

в области учета и государственного контроля. Так, А.М. Галаган в 1926 г. исследовал вопросы государственного счетоводства [2].

Изучение трудов ученых университета послевоенного периода, когда ректором была выдающийся деятель современности О.В. Козлова (1906–1986), показало устойчивую тенденцию укрепления позиций инженерно-экономического образования с отраслевой направленностью. Это находило отражение в научных трудах, диссертационных исследованиях и учебных материалах. О.В. Козлова, возглавлявшая МИЭИ-МИУ в течение 35 лет, с 1950 по 1982 г., внесла неоценимый вклад в развитие вуза и становление отечественного управленческого образования. После ее ухода пост ректора занял А.Г. Поршневу — член-корреспондент РАН, доктор экономических наук, профессор, который бессменно руководил университетом в течение 20 лет, являлся ректором университета (1986–2006). В этот период кафедру бухгалтерского учета, статистики и финансирования возглавлял М.В. Дмитриев, которого позже сменила З.В. Кирьянова [3].

В последующие годы кафедра бухгалтерского учета, аудита и анализа также внесла важный вклад в развитие теории и практики инженерно-экономического образования⁴. Научные исследования под руководством М.В. Дмитриева сохраняют свою актуальность и в настоящее время, среди них работы И.В. Усатова [4], М.С. Очкова [5], А.Ф. Соколовского [6], В.В. Лукина [7], Л.П. Хабаровой [8] и др.

В статье были использованы сравнительный метод, анализ нормативной документации, метод систематизации и обобщения информации.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Развитие научных школ учета, анализа, аудита в Государственном университете управления (Москва)

Научные школы учета, анализа, аудита в Государственном университете управления насчитывают более чем 105-летнюю историю.

В 1919 г. на базе бывших Александровского мужского и Николаевского женского коммерческих училищ был создан вуз, от которого ведет свою историю Государственный университет управления.

⁴ Рогоуленко Т.М. Аудит. Учебник. Москва: Экономистъ; 2005. 383 с.; Рогоуленко Т.М. и др. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник. М.: КНОРУС; 2019. 277 с.; Практикум по учебной дисциплине «Бухгалтерский управленческий учет». Сост. Г.А. Адамова; отв. ред. Т.М. Рогоуленко. М.: ГУУ; 2010. 35 с.

Корни формирования и развития учетно-контрольных дисциплин в сфере управления уходят в эпоху становления инженерно-коммерческого образования в дореволюционной России.

Следует отметить, что зарождение финансово-экономического и управленческого образования приходится на конец XVIII в. Именно тогда по указу императорского двора начали создаваться коммерческие училища, предназначенные для комплексной подготовки управленческих кадров как для коммерческих частных организаций, так и для государственной службы.

Наиболее обстоятельным современным исследованием данной темы является труд доктора исторических наук Н.А. Размановой [9]. В работе автор рассматривает развитие коммерческого образования как предшественника финансового. Действительно, на базе коммерческих училищ и институтов в советское время были созданы многие экономические, финансовые и плановые техникумы и вузы. Так, на базе Александровского и Николаевского коммерческих училищ впоследствии появились не только нынешний Государственный университет управления, но и Финансовый университет при Правительстве РФ, а также ряд других ныне действующих вузов.

Говоря о современных реалиях управленческого образования, важно обратиться к истории его возникновения на примере Государственного университета управления [10].

Управление неразрывно связано с развитием общества и промышленных и сельскохозяйственных производств. При небольших объемах и частном характере производства управление и собственность часто совмещались в одном лице. Такими лицами чаще всего выступали представители дворянства и буржуазии. В период XV–XVIII вв. в трудах древнерусских авторов, принадлежащих перу инок Филофея, царя Ивана IV Грозного, Юрия Крижанича, И.Т. Посошкова, Феофана Прокоповича и др., раскрывается важность управления и формируются его ключевые функции: учет, анализ, контроль (внутренний и внешний). В этот период появляется важный исторический труд монаха Луки Пачоли «Трактат о счетах и записях».

Возникновение такого значимого труда по бухгалтерскому учету было вызвано коренными изменениями, произошедшими в управлении, связанными с активным развитием как государственного управления, так и частного предпринимательства.

В связи с этим ранее применяемые методы бухгалтерского учета в виде записей в книгах и формиро-

вания инвентарных списков не могли удовлетворить требованиям управления.

В 1772 г. было создано Московское Императорское коммерческое училище (Московское коммерческое училище), которое явилось прародителем Московского Александровского коммерческого училища, ставшего основой Государственного университета управления и Финансового университета, созданных в 1919 г. Таким образом, мы можем утверждать, что история этих вузов насчитывает более 250 лет, а точнее 253 года.

Создание Московского коммерческого училища стало возможным благодаря поддержке государственного деятеля Ивана Ивановича Бецкого и крупного предпринимателя и промышленника Прокофия Демидова.

Династия Демидовых к этому периоду превратилась в мощный промышленный конгломерат предприятий, на которых были выработаны эффективные принципы управления, включая системы учета, контроля, анализа и разработки как тактических, так и стратегических планов развития. Демидовы активно формировали программы и предметы, изучаемые выпускниками коммерческого училища. Вопросы контроля, включающие учет, анализ, оценку, сопоставление и разработку планов развития, становятся актуальными не только для зарождающихся капиталистических предприятий, но и для государственных, казенных организаций. В этой связи в коммерческом училище большое внимание уделяли данным вопросам, развивая передовые технологии управления и его функций.

В 1800 г. училище было переведено в Санкт-Петербург, где просуществовало до 1917 г.

В 1804 г. на средства московского купеческого общества по инициативе именитого московского гражданина и Городского головы М.П. Губина было основано новое учебное заведение — Московское коммерческое училище, переименованное в последующие годы в Александровское. На его содержание купеческое общество обязалось ежегодно давать 15 тыс. руб. и увеличивать финансирование в случае надобности.

В дореволюционный период Московское коммерческое училище показало свою практическую направленность и преемственность передовых форм обучения. Преподавались дисциплины, которые нужны для развития и обеспечения деятельности частных фирм, промышленных и торговых предприятий, а также государственного самоуправления, городского хозяйства. В значительной степени уровень подготовленности выпускников к практической деятельности определялся знаниями в области

управления, включая контроль, основанный на бухгалтерском учете, отчетности, структурированной по требованиям законодательства в соответствии с потребностями пользователей.

В октябре 1918 г. на базе Александровского и Николаевского коммерческих училищ был создан Московский промышленно-экономический техникум. Его деятельность была высоко оценена комиссией Наркомторгпрома, которая предложила в апреле 1919 г. преобразовать техникум в Московский промышленно-экономический практический институт (МПЭПИ). Такое название подчеркивало его практическую направленность в подготовке специалистов для широкого круга потребностей страны Советов.

В 1930 г. Московский промышленно-экономический практический институт был переименован в Московский инженерно-экономический институт, который в 1932 г. получает имя Серго Орджоникидзе, народного комиссара тяжелой промышленности СССР.

В 1950 г. по инициативе ректора О.В. Козловой, основателя управленческого образования в СССР, доктора экономических наук, профессора, основан Московский институт управления.

В 1991 г. постановлением Совета Министров СССР от 05.02.1991 Московский институт управления преобразован в Государственную академию управления им. Серго Орджоникидзе. Учебное заведение стало первым в СССР управленческим вузом.

Приказом Министерства общего и профессионального образования РФ от 09.07.1998 № 1861 Государственная академия управления им. Серго Орджоникидзе была преобразована в Государственный университет управления (ГУУ).

Подготовка специалистов-экономистов в вузе была ориентирована на требования практики, прежде всего связанной с плановой экономикой, государственным регулированием народного хозяйства. Студенты активно участвовали в разработке и внедрении практических рекомендаций в области бухгалтерского учета, составляли техпромфинпланы, занимались вопросами внутрихозяйственного расчета и управленческого учета. Особое внимание уделялось разработке теории и методов планирования, а также формированию внешнеторговой политики.

Широкое развитие промышленности в молодой стране потребовало изменить подготовку кадров в соответствии с потребностями развивающегося народного хозяйства. Приказом Наркомпроса от 18.05.1930 № 265 Московский промышленно-экономический институт (МПЭИ) (так он к тому времени

назывался) был реформирован с выделением из его состава факультетов, ставших самостоятельными вузами, среди них: Институт промышленности и труда (бывший факультет промышленности и труда), который через три месяца переименовали в Московский инженерно-экономический институт (МИЭИ).

Московский промышленно-экономический институт стал прародителем трех современных вузов: Финансового университета при Правительстве РФ (бывший финансовый факультет), Института потребительской кооперации (бывший факультет потребительской кооперации, который был передан в Центросоюз) и Московского инженерно-экономического института (МИЭИ).

Цель проведенных реформ заключалась в улучшении подготовки специалистов, получающих глубокие знания как в инженерных, так и экономических дисциплинах. Это важное обстоятельство сказалось и на подготовке кадров экономистов, которые, получая специальность инженер-экономист, должны были владеть методами учета, контроля и планирования в конкретных отраслях, чему способствовало создание в рамках института конкретных факультетов: машиностроительно-строительного, химической промышленности (январь 1932 г.), автотранспортного (июль 1940 г.).

Инженерно-экономическая направленность подготовки кадров проявлялась в том, что на каждом факультете готовили специалистов по двум специальностям — планирование производства и техническое нормирование. Это требовало подготовку по дисциплинам учетно-контрольной направленности проводить в соответствии с требованиями отрасли. В этот период коллектив кафедры бухгалтерского учета и статистики активно работал с отраслевой направленностью, связанной с организацией управленческого учета и калькулирования себестоимости продукции, произведенной в отдельных отраслях.

В послевоенные годы Московский инженерно-экономический институт сохранил и развил свои традиции подготовки специалистов инженерно-экономической направленности.

Среди руководителей кафедры бухгалтерского учета следует выделить З.В. Кирьянову, которая окончила Московский инженерно-экономический институт и, защитив там же кандидатскую и докторскую диссертации, впоследствии возглавила кафедру бухгалтерского учета и аудита после разделения кафедры бухгалтерского учета и статистики на две кафедры.

Авторству З.В. Кирьяновой принадлежит серия учебных и научных изданий, среди которых следует

выделить учебники «Теория бухгалтерского учета», «Бухгалтерский учет в условиях АСУП»⁵.

По мнению З.В. Кирьяновой, классификация счетов помогает понять смысл, функцию, назначение счетов, их принципиальные отличия от других счетов, облегчить изучение природы счетов, умение их использовать⁶.

С октября 1999 г. кафедру бухгалтерского учета, анализа и аудита возглавила Т.М. Рогуленко, доктор экономических наук, профессор, аттестованный с 1993 г. аудитор. С 2013 г. в связи со слиянием двух кафедр: «бухгалтерского учета, анализа и аудита» и «налоги и налогообложения» Т.М. Рогуленко переходит на вновь созданную кафедру бухгалтерского учета, аудита и налогообложения на должность профессора и исполняет обязанности заместителя заведующего кафедрой по научной работе.

В исследуемый период коллектив кафедры обеспечил разработку методических и учебных материалов, учебных планов, рабочих программ и научных изданий по подготовке бакалавров по направлениям:

38.03.01 «Экономика» (образовательная программа «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»);

38.04.01 «Экономика» (образовательная программа «Бухгалтерский, налоговый, управленческий учет и финансовый анализ бизнеса»);

38.06.01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Кроме того, кафедра обеспечивает методическое сопровождение и преподавание на всех факультетах таких дисциплин, как: «бухгалтерский учет», «анализ хозяйственной деятельности организаций», «международные стандарты финансовой отчетности», «анализ финансовой отчетности», «налоги и налогообложение» и др.

В современный период Государственный университет управления под руководством доктора экономических наук, профессора Владимира Витальевича Строева продолжает традиции инженерно-экономического образования. Кафедра бухгалтерского учета, аудита и налогообложения, возглавляемая доктором экономических наук, профессором Мариной Викторовной Карп, занимает лидирующее место по масштабу и научной зрелости коллектива. Учебный и научный процесс обеспечивают шесть докторов экономических наук, профессоров по

⁵ Кирьянова З.В., Трусов А.Д. Бухгалтерский учет в условиях АСУП. М.: Финансы; 1974. 160 с.

⁶ Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета. Учебник. М.: Финансы и статистика; 2000. 256 с.

профилю читаемых дисциплин, а также восемь кандидатов экономических наук, доцентов.

За последние пять лет кафедрой выпущены более 30 учебников и учебных пособий по дисциплинам кафедры, пользующихся популярностью в научной среде и рекомендованных вузами России для изучения таких дисциплин, как «бухгалтерский учет», «анализ хозяйственной деятельности организаций», «международные стандарты финансовой отчетности», «внутренний контроль», «международные стандарты аудита», «анализ финансовой отчетности», «налоги и налогообложение» и др.

ОБСУЖДЕНИЕ

Историческое развитие и формирование Государственного университета управления как ведущего инженерно-экономического вуза определило необходимость совершенствования программ таких дисциплин, как планирование, учет, контроль, анализ хозяйственной деятельности предприятий. Учитывая инженерную направленность образования, особое внимание уделялось изучению технологий и организации производственного процесса в разных отраслях и сферах национального хозяйства.

Структура факультетов формировалась с учетом основных отраслей промышленности: машиностроения, металлургии, химической промышленности и строительства. Впоследствии были созданы отдельные факультеты по транспортному обслуживанию, социальному обслуживанию и другим направлениям деятельности. Это бесспорно приводило к необходимости выделения специфических особенностей, присущих отраслям во всех функциях управления, прежде всего в организации производственного учета, планировании и контроле.

Важное значение имели те разработки, которые определяли теоретико-методологические основы, необходимые для всех отраслей и сфер деятельности. Поэтому структура созданного Инженерно-экономического института им. С. Орджоникидзе имела отраслевой характер, и специалисты этого института внесли значительный вклад в развитие систем учета, анализа и контроля, планирования и управления во всех сферах производства.

Институт постоянно уделял внимание формированию теоретико-методологических основ этих процессов. Научные исследования института стали источником выделения именно отраслевых особенностей управленческой деятельности. Во многих экономических вузах общей направленности появлялись

специальные дисциплины по отраслевым особенностям учета и контроля в разных группах производств, что обеспечило практическую направленность исследований: от дипломных работ до научных исследований, выполняемых по заказу предприятий, министерств и органов управления.

Особого внимания заслуживает вклад специалистов института в развитие производственного (управленческого) учета. Основные положения этих работ до сих пор остаются актуальными и используются многими специалистами как в научных работах, так и в практической деятельности. Следует также отметить, что основные положения учетно-аналитических дисциплин органично связывались с вопросами планирования и управления деятельностью организации. Это заложило важное требование к учету — выбор тех направлений и учетных показателей, которые необходимы для обоснования планов и управленческих решений, то есть учетно-аналитические процессы рассматривались как основа формирования информационного обеспечения систем управления на всех уровнях: от производственных подразделений до предприятия в целом, выпускающего заверченный продукт. Этот подход остается основным и широко используется при оценке рациональной постановки учета и выбора конкретных точек контроля на разных стадиях производственных процессов.

Следующая важная черта развития научной школы института — поддержание тесной связи с предприятиями разных отраслей и учет специфики их структуры. Именно поэтому сотрудники института разработали методики организации учета во вспомогательных и обслуживающих цехах — подразделениях, имеющих схожую структуру в разных отраслях производства.

В учебных планах всех факультетов института, а в последующем на всех уровнях обучения (бакалавриат и магистратура), существенная часть была отведена производственным практикам, где проводилось внедрение результатов научных разработок специалистов вуза при активном участии обучающихся.

Инженерно-экономический институт всегда был одним из первых, кто связывал учебно-аналитические процессы с моделированием⁷ производственного цикла на разных его этапах: от заготовительных до сборочных.

Пристальное внимание к единству теоретико-методологических аспектов учета, анализа и контроля,

⁷ Алексеев Ю. Н. Имитационное моделирование в системе ИМИТАК (VISUAL IMITAK). Учебное пособие. Отв. ред. В. И. Дудорин. Москва: ГУУ; 2008.

а также к отраслевым особенностям позволило сохранить отдельные кафедры теоретико-методологической направленности, определяющие общий подход к развитию методов и форм управления. В вузе продолжается изучение студентами дисциплин учета, аудита, отчетности и контроля с учетом отраслевой направленности и специфики отдельных производств. Такой подход позволил Государственному университету управления на протяжении многих лет удерживать лидерство в разработке нормативных документов по преподаванию экономических дисциплин не только в вузах экономического профиля, но и в технических учебных заведениях.

В качестве примера успешного сотрудничества стал опыт взаимодействия с МГТУ им. Н.Э. Баумана. Существенный вклад в эту работу внесла ректор университета доктор экономических наук, профессор О.В. Козлова, по инициативе которой был создан первый Методический совет специалистов экономических вузов при Министерстве образования СССР.

Сотрудничество кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения с Финансовым университетом при Правительстве РФ имеет давнюю и прочную традицию, проявляющуюся в нескольких ключевых направлениях: методическая работа (совместная разработка учебно-методических материалов); взаимная поддержка в подготовке кадров; научная деятельность (рецензирование научно-исследовательских работ, учебников, учебных пособий и монографий).

В ходе проведения совместных заседаний учебно-методического объединения (УМО) по бухгалтерскому учету, аудиту и налогообложению формировалась концепция подготовки специалистов всех уровней: специалитет, бакалавриат, магистратура, аспирантура.

Значительное внимание уделяется разработке требований к выпускным квалификационным работам бакалавров, магистров и кандидатским диссертациям. Важной формой сотрудничества являются ежегодные конференции по актуальным проблемам учета [11, 12], анализа [13], контроля и налогообложения [14], экономической безопасности [15], которые пользуются повышенным вниманием как со стороны обучающихся, так и преподавателей.

Научные исследования преподавателей и обучающихся кафедры охватывают широкий спектр тем, таких как цифровая экономика; развитие учетно-аналитического, контрольно-регуляторного и налогового сопровождения реализации передовых управленческих концепций [16]; разработка стратегии развития учета, аудита, налогообложения и финансовой

отчетности в условиях глобализации экономики; развитие учетно-аналитического, контрольно-регуляторного и налогового сопровождения реализации передовых управленческих концепций в условиях технологической суверенизации экономики России [17]; контрольно-аналитические, учетные технологии и экономическая безопасность в бизнесе [18].

Научные исследования преподавателей и обучающихся кафедры охватывают широкий спектр вопросов, связанных с цифровыми технологиями управления учетно-контрольной информацией в больших и малых экосистемах [19]. Результаты исследования в области риск-менеджмента публикуются в научных журналах [20, 21, 22].

ВЫВОДЫ

В ходе исследования были рассмотрены исторические аспекты развития научной школы кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления.

Выявлены существенные проблемы современного образования специалистов в области бухгалтерского учета, аудита и государственного контроля, связанные с необходимостью развития инженерно-экономического образования, которое не только формирует профессиональные знания в этих областях, но и готовит высококвалифицированных специалистов-управленцев. Такие специалисты обладают практическими навыками принятия управленческих решений на основе информационно-аналитических, учетных и аналитических систем, сформированных с учетом отраслевой специфики хозяйствующего субъекта.

В работе проанализированы проблемы, возникающие при использовании исторического опыта инженерно-экономического образования как в Советском Союзе, так и в современной России.

Предложены направления реформирования бухгалтерского и контрольного образования, ориентированных на опыт инженерно-экономического образования в условиях цифровизации и повышения прозрачности деятельности экономических субъектов разных сфер деятельности.

Использование на практике систематизированного в данной статье исторического опыта инженерно-экономического образования и разработанных рекомендаций по совершенствованию подготовки специалистов в области бухгалтерского учета, аудита, государственного контроля позволит повысить качество подготовки специалистов и получить профессионалов, адаптированных к отраслевым особенностям производства.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Плохотенко А.К. Генеральная тема счетоводства по двойной итальянской системе. М.: Правоведение И.К. Голубева; 1912. 247 с.
2. Галаган А.М. Счетоводство в его историческом развитии. М.; Ленинград: Государственное издательство; 1927. 170 с.
3. Кирьянова З.В. Проблемы бухгалтерского учета в современных условиях совершенствования управления (на примере химической промышленности): дис.... д-ра экон. наук. М.: МИЭИ им. С. Орджоникидзе; 1979. 408 с.
4. Усатов И.А. Вопросы учета производственных расходов и калькулирования себестоимости продукции основных цехов машиностроительного предприятия: дис. ... канд. экон. наук. М.: МИЭИ им. С. Орджоникидзе; 1953. 286 с.
5. Очков М.С. Учет и анализ затрат материалов в жилищном строительстве: дис. ... канд. экон. наук. М.: МИЭИ им. С. Орджоникидзе; 1959. 287 с.
6. Соколовский А.Ф. Вопросы формирования и снижения себестоимости метизной продукции: дис. ... канд. экон. наук. М.: МИЭИ им. С. Орджоникидзе; 1962. 277 с.
7. Лукин В.В. Вопросы методики калькулирования и анализа себестоимости продукции в машиностроении с применением ЭВМ (на примере автомобильных и тракторных заводов): дис. ... канд. экон. наук. М.: МИЭИ им. С. Орджоникидзе; 1963. 242 с.
8. Хабарова Л.П. Пути улучшения учета затрат на производство на авиаремонтных заводах: дис. ... канд. экон. наук. М.: МИЭИ им. С. Орджоникидзе; 1973. 169 с.
9. Разманова Н.А. Становление и развитие финансово-экономического образования в России: XIX — 20-е годы XX века: дис. ... док-ра ист. наук. М.: МГУ; 2002.
10. Костриков С.П. Происхождение управленческого образования и история Государственного университета управления. К 95-летию первого управленческого вуза страны. *Вестник университета*. 2014;18:8–58.
11. Агеева О.А., Глебова А.А. Инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета и в свете требований ФСБУ 28/2023. 8-я Международная научно-практическая конференция «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения» (Москва, 8 апреля 2024 г.). Межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов, представленных в Государственном университете управления. М.: ООО «Русайнс»; 2024:16–19.
12. Адамова Г.А. Использование организации учета затрат по видам деятельности в целях определения прибыльности клиентов и оценки их влияния на финансовый результат. 8-я Международная научно-практическая конференция «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения» (Москва, 8 апреля 2024 г.). Межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов, представленных в Государственном университете управления. М.: ООО «Русайнс»; 2024:50–153.
13. Рожкова Д.Ю., Рожкова Н.К. Маржинальный анализ в условиях рыночных отношений. 8-я Международная научно-практическая конференция «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения» (Москва, 8 апреля 2024 г.). Межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов, представленных в Государственном университете управления. М.: ООО «Русайнс»; 2024:115–119.
14. Захарова А.В., Самоделко Л.С. Направления оптимизации зарплатных налогов и налоговые риски. Международная научно-практическая конференция «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения» (Москва, 8 апреля 2024 г.). Межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов, представленных в Государственном университете управления. М.: ООО «Русайнс»; 2024:302–306.
15. Суанов В.М., Близкий Р.С. Экономическая безопасность в условиях смен жизненных циклов экономических субъектов: проблемы и последствия. Международная научно-практическая конференция «Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, контроля и налогообложения» (Москва, 8 апреля 2024 г.). Межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов, представленных в Государственном университете управления. М.: ООО «Русайнс»; 2024:418–421.
16. Карп М.В., Рогоуленко Т.М., Агеева О.А. и др. Контрольно-аналитические, учетные технологии и экономическая безопасность в бизнесе. Монография. М.: ООО «Русайнс»; 2024. 244 с.

17. Агеева О.А., Близкий Р.С., Бодяко А.В. и др. Развитие учетно-аналитического, контрольно-регуляторного и налогового сопровождения реализации передовых управленческих концепций в условиях технологической суверенизации экономики России. М.: ООО «Русайнс»; 2023. 348 с.
18. Карп М.В., Рогуленко Т.М., Агеева О.А. и др. Контрольно-аналитические, учетные технологии и экономическая безопасность в бизнесе. Монография. М.: ООО «Русайнс»; 2024. 244 с.
19. Турманов М.Т., Рогуленко Т.М. Цифровые технологии управления учетно-контрольной информацией в больших и малых экосистемах. *Учет. Анализ. Аудит*. 2022; 9(1):6–18. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-1-6-18
20. Rogulenko T., Orlov E. V., Smolyakov O. A., Bodiako A. V., Ponomareva S. V. Analytical methods to assess financial capacity in face of innovation projects risks. *Risks*. 2021;9(9). DOI: 10.3390/risks9090171
21. Rogulenko T. M., Bodiako A. V., Development of accounting, analytical and control support for setting and solving management tasks of large corporations. “Smart technologies” for society, state and economy. Springer; 2021:1256–1265. DOI: 10.1007/978-3-030-59126-7_137
22. Orlov E. V., Rogulenko T. M., Smolyakov O. A., Oshovskaya N. V., Zvorykina T. I., Rostanets V. G., Dyundik E. P. Comparative analysis of the use of kanban and scrum methodologies in it projects. *Universal Journal of Accounting and Finance*. 2021;9(4):693–700. DOI: 10.13189/ujaf.2021.090415

REFERENCES

1. Plokhotenko A. K. General theme of accountancy on double Italian system. Moscow: Pravovedenie I. K. Golubeva. 1912; 247 p. (In Russ.).
2. Galagan A. M. Accountancy in its historical development. Moscow, Leningrad: Gosudarstvennoe izdatel'stvo. 1927; 170 p. (In Russ.).
3. Kir'yanova Z. V. Problems of accounting in modern conditions of management improvement (on the example of the chemical industry). Dis. Doctor of Economics. Moscow: MPEI named after S. Ordzhonikidze; 1979. 408 p. (In Russ.).
4. Usatov I. A. Issues of accounting of production costs and calculation of the cost price of products of the main shops of a machine-building enterprise. Dis. Cand. Sci. (Econ.). Moscow: MPEI named after S. Ordzhonikidze; 1953. 286 p. (In Russ.).
5. Ochkov M. S. Accounting and analysis of material costs in housing construction. Dis. Cand. Sci. (Econ.). Moscow: MPEI named after S. Ordzhonikidze; 1959. 287 p. (In Russ.).
6. Sokolovsky A. F. Issues of formation and reduction of cost of hardware products. Dis. Cand. Sci. (Econ.). Moscow: MPEI named after S. Ordzhonikidze; 1962. 277 p. (In Russ.).
7. Lukin V. V. Issues of methodology of calculation and analysis of cost of products in mechanical engineering using computers (on the example of automobile and tractor plants). Dis. Cand. Sci. (Econ.). Moscow: MPEI named after S. Ordzhonikidze; 1963. 242 p. (In Russ.).
8. Khabarova L. P. Ways to improve accounting of production costs at aircraft repair plants. Dis. ... Cand. Sci. (Econ.). Moscow: MPEI named after S. Ordzhonikidze; 1973. 169 p. (In Russ.).
9. Razmanova N. A. Formation and development of financial and economic education in Russia: XIX — 20s of the XX century. Dis. Doctor of History. Moscow: State University of Management; 2002. (In Russ.).
10. Kostrikov S. P. The origin of management education and the history, State University of Management. The 95th anniversary of the first management institute of the country. *Vestnik Universiteta*. 2014;18:8–58.
11. Ageeva O. A., Glebova A. A. Inventory as an element of the accounting method and in the light of the requirements of FSB 28/2023. 8th International Scientific and Practical Conference at the State University of Management “Actual problems of accounting, analysis, control and taxation” (Moscow, April 8, 2024). Interuniversity collection of scientific papers and results of joint research projects presented at the State University of Management. Moscow: ООО “Rusains”; 2024:16–19. (In Russ.).
12. Adamova G. A. The use of cost accounting by type of activity in order to determine the profitability of clients and assess their impact on financial results. 8th International Scientific and Practical Conference at the State University of Management “Actual problems of accounting, analysis, control and taxation” (Moscow, April 8, 2024). Interuniversity collection of scientific papers and results of joint research projects presented at the State University of Management. Moscow: ООО “Rusains”; 2024:150–153. (In Russ.).
13. Rozhkova D. Y., Rozhkova N. K. Margin analysis in the conditions of market relations. 8th International Scientific and Practical Conference at the State University of Management “Actual problems of accounting, analysis, control

- and taxation" (Moscow, April 8, 2024). Interuniversity collection of scientific papers and results of joint research projects presented at the State University of Management. Moscow: ООО "Rusains"; 2024:115–119. (In Russ.).
14. Zakharova A.V., Samodelko L.S. Directions of optimization of payroll taxes and tax risks. 8th International Scientific and Practical Conference at the State University of Management "Actual problems of accounting, analysis, control and taxation" (Moscow, April 8, 2024). Interuniversity collection of scientific papers and results of joint research projects presented at the State University of Management. Moscow: ООО "Rusains"; 2024:302–306. (In Russ.).
 15. Suanov V.M., Blizky R.S. Economic security in the context of life cycle shifts of economic entities: problems and consequences 8th International Scientific and Practical Conference at the State University of Management "Actual problems of accounting, analysis, control and taxation" (Moscow, April 8, 2024). Interuniversity collection of scientific papers and results of joint research projects presented at the State University of Management. Moscow: ООО "Rusains"; 2024:418–421. (In Russ.).
 16. Karp M.V., Rogulenko T.M., Ageeva O.A., et al. Development of accounting, analytical, control, regulatory and tax support for the implementation of advanced management concepts. Monograph. Moscow: Izdatelstvo "Knorus"; 2021. 300 p. (In Russ.).
 17. Ageeva O.A., Blizkiy R.S., Bodyako A.V. et al. Development of accounting and analytical, control and regulatory and tax support for the implementation of advanced management concepts in the context of technological sovereignty of the Russian economy. Monograph. Moscow: ООО "Rusains"; 2023. 348 p. (In Russ.).
 18. Karp M.V., Rogulenko T.M., Ageeva O.A., et al. Control and analytical, accounting technologies and economic security in business. Monograph. Moscow: ООО "Rusains"; 2024. 244 p. (In Russ.).
 19. Turmanov M.T., Rogulenko T.M. Digital technologies for managing accounting and control information in large and small ecosystems. *Accounting. Analysis. Auditing*. 2022;9(1):6–18. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-1-6-18
 20. Rogulenko T., Orlov E.V., Smolyakov O.A., Bodiako A.V., Ponomareva S.V. Analytical methods to assess financial capacity in face of innovation projects risks. *Risks*. 2021;9(9). (In Russ.). DOI: 10.3390/risks9090171
 21. Rogulenko T.M., Bodiako A.V., Development of accounting, analytical and control support for setting and solving management tasks of large corporations. "Smart technologies" for society, state and economy. Springer; 2021:1256–1265. DOI: 10.1007/978-3-030-59126-7_137
 22. Orlov E.V., Rogulenko T.M., Smolyakov O.A., Oshovskaya N.V., Zvorykina T.I., Rostanets V.G., Dyundik E.P. Comparative analysis of the use of kanban and scrum methodologies in it projects. *Universal Journal of Accounting and Finance*. 2021;9(4):693–700. DOI: 10.13189/ujaf.2021.090415

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Татьяна Михайловна Рогуленко — доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения, Государственный университет управления, Москва, Российская Федерация; профессор кафедры аудита, Московский университет имени А. С. Грибоедова, Москва, Российская Федерация

Tatiana M. Rogulenko — Dr. Sci. (Econ.), Prof., Department of Accounting, Audit and Taxation, State University of Management, Moscow, Russian Federation; Prof., Audit Department, A.S. Griboyedov Moscow University, Moscow, Russian Federation
<https://orcid.org/0000-0001-8593-909X>
<mailto:kgaukgs@mail.rutmguu@mail.ru>

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

Статья поступила в редакцию 02.03.2025; после рецензирования 25.03.2025; принята к публикации 10.05.2025.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was submitted on 02.03.2025; revised on 25.03.2025 and accepted for publication on 10.05.2025.

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